

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 5Sžf/62/2016  
Identifikačné číslo spisu: 3015200865  
Dátum vydania rozhodnutia: 30.11.2017  
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:3015200865.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Jarmily Urbancovej, v právnej veci žalobcu: Pegastav s.r.o., so sídlom Sverepec 187, Považská Bystrica, IČO: 46 153 179, zastúpeného JUDr. Jánom Súkeníkom, advokátom so sídlom Stred 60/55, Považská Bystrica, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 20939505/2015 zo 6. októbra 2015, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/109/2015-75 zo 17. mája 2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/109/2015-75 zo 17. mája 2016 p o t v r d z u j e .

Žalovaný j e p o v i n n ý zaplatiť žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania v sume 181,90 €, na účet advokáta žalobcu JUDr. Jána Súkeníka, do 3 dní od právoplatnosti tohto rozsudku.

### Odôvodnenie

Krajský súd v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č.k. 11S/109/2015-75 zo 17. mája 2016 podľa § 250j ods. 2 písm. a/ zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej len „OSP“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 20939505/2015 zo 6. októbra 2015, ako aj rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 20434008/2015 z 29 júna 2015 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. O trovách konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že úspešnému žalobcovi priznal právo na náhradu trov konania v sume 703,48 €, pozostávajúcich zo zaplateného súdneho poplatku v sume 70,-€ a z náhrady trov právneho zastúpenia v sume 633,78 €.

Žalovaný rozhodnutím č. 20939505/2015 zo 6. októbra 2015 podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Trenčín č. 20434008/2015 z 29. júna 2015, ktorým žalobcovi ako daňovému subjektu podľa § 68 ods. 5 a 6 daňového poriadku vyrubil rozdiel dane z príjmov právnickej osoby v sume 58 397,27 € za zdaňovacie obdobie roku 2012.

V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že v prejednávacom prípade správca dane neuznal náklady žalobcu na úhradu prác fakturovaných dodávateľskými spoločnosťami TAKRO s.r.o., MUGIDO s.r.o. a ŽILSTA s.r.o. ako preukázané daňové výdavky z dôvodu neunesenia dôkazného bremena žalobcom, že menované spoločnosti boli aj skutočnými dodávateľmi fakturovaných služieb. Predmetom sporu tak nebola podľa krajského súdu materiálna existencia vykonaných stavebných prác, ale pochybnosti správcu dane, či tieto práce vykonali dodávatelia uvedení na sporných faktúrach.

Krajský súd poukázal na to, že podľa správcu dane a žalovaného si žalobca nesplnil svoju dôkaznú povinnosť. Žalobcom predložené listinné dôkazy (faktúry, zmluvy o poverení na vykonanie diela a bankové výpisy) vyhodnotili daňové orgány len ako formálne dôkazy bez skutkovej podstaty, z ktorých nevyplýva, že by skutočne vykonané práce realizovali fakturovaní dodávatelia. Ani vykonané svedecké výpovede nepovažovali daňové orgány za dôkazy preukazujúce dodanie služieb vyššie menovanými spoločnosťami. Nekomunikosť spoločností MUGIDO s.r.o. a ŽILSTA s.r.o., ako aj ich konateľov považovali daňové orgány za skutočnosť podporujúcu ich pochybnosť o zrealizovaní zdaniteľného plnenia dodávateľskými spoločnosťami. Žalobcovi daňové orgány tiež „prisúdili“ zodpovednosť za výber obchodných partnerov.

Prezentované úvahy správnych orgánov čo do hodnotenia dôkazov zabezpečených počas daňovej kontroly vyhodnotil krajský súd ako nesprávne, nakoľko nemajú oporu v právnych predpisoch.

Krajský súd poukázal na ustálenú judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, podľa ktorej ak daňové a účtovné doklady neodrážajú materiálne plnenie a boli vystavené bez skutkovej podstaty, nemôže byť žalobcovi na základe takýchto podkladov a ani zhodného tvrdenia účastníkov fakturovaného obchodu priznané právo na uplatnenie daňového nákladu. Preto pokiaľ daňový subjekt účtoval protihodnotu služieb poskytnutých dodávateľmi za daňový výdavok, bolo jeho základnou povinnosťou preukázať, že ich vynaložil v súvislosti so skutočne poskytnutými prácami, t.j. že zdaniteľné plnenie bolo reálne uskutočnené osobami uvedenými na faktúrach. Následne správca dane je oprávnený a zároveň i povinný s využitím inštitútu daňovej kontroly a iných procesných postupov zisťovať a preverovať základ dane. Ak správca dane vykonaným preverovaním preukázateľne spochybnil deklarovaný zdaniteľný obchod, je na daňovom subjekte, aby túto pochybnosť odstránil (vyvrátil), inak nie je možné považovať vynaložené prostriedky za oprávnený daňový náklad a priznať nárok na ich odpočítanie od daňových príjmov.

Podľa krajského súdu niet pochyb, že žalobca má prioritnú povinnosť preukázať zákonnosť a oprávnenosť vynaložených výdavkov, avšak dôkazné bremeno žalobcu nie je absolútne. V tejto súvislosti krajský súd uviedol, že dôkazná povinnosť žalobcu sa vzťahuje na skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní. Dá sa povedať, že žalobca je povinný preukazovať len tie skutočnosti, ktoré dokáže ovplyvniť a na ktoré má reálny dosah. Zo žiadneho zákonného ustanovenia nemožno podľa krajského súdu vyvodiť dôkazné bremeno žalobcu na právne vzťahy týkajúce sa jeho dodávateľov. Tieto skutočnosti nemôžu tvoriť dôkazné bremeno žalobcu a ani nemôže z týchto skutočností žalobca znášať dôkaznú núdzu. Ak žalobca, tak ako aj v tomto prípade, disponuje existenciou materiálneho plnenia, faktúrami s podrobným opisom druhu a ceny dodaných služieb od určitého dodávateľa, vyčerpá vlastné dôkazné bremeno. Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u dodávateľa (t.j. ktoré žalobca nemôže ovplyvniť), znáša podľa krajského súdu dôkazné bremeno aj dôkaznú núdzu správca dane. V rámci daňového konania je v závislosti od okolností prípadu dôkazné bremeno rozdelené medzi daňový subjekt a správcu dane, ktorý má právo a povinnosť preverovať tvrdenia daňového subjektu, ale tiež povinnosť dokazovať skutočnosti, ktoré sú mimo právnej sféry vplyvu daňového subjektu ako dôsledok striedania zásady preverovacej a vyšetrovacej.

Krajský súd ďalej uviedol, že podľa okolností prípadu je právom, ale aj povinnosťou správcu dane dôkazy zabezpečiť, ale tieto aj náležite posúdiť a vyhodnotiť za účelom zistenia skutkového stavu vecí. V danom prípade mal krajský súd za to, že správne orgány nepostupovali správne, ak odignorovali a nebrali do úvahy skutočnosti, ktoré vyplynuli z výpovedí svedkov navrhnutých žalobcom. Podľa

krajského súdu to boli práve tieto výpovede (svedok H., Y., N., M., T., X., S., A., M.), ktoré relevantným spôsobom preukázali nielen materiálnu podstatu sporných faktúr, ale aj skutočnosť, že to boli práve spoločnosti uvedené na sporných faktúrach, ktoré dodali fakturované práce. Krajský súd, hodnotiac výpovede jednotlivo, ako aj vo vzájomných súvislostiach, dospel k záveru, že svedkovia jednoznačne potvrdili výkon prác pre spoločnosti, ktoré sú uvedené na dodávateľských faktúrach. To, že svedkovia svoje tvrdenia nedokázali podložiť inými dôkazmi, je podľa krajského súdu len dôsledok ich nelegálneho zamestnávania (s výnimkou svedka Y., ktorý podľa oznámenia sociálnej poisťovne bol zamestnancom spoločnosti ŽILSTA s.r.o.), čo ale v žiadnom prípade neznižuje výpovednú hodnotu ich tvrdení a nemôže ísť na ťarchu žalobcovi, nakoľko sa jedná o dôkazné bremeno správcu dane týkajúce sa právnych vzťahov žalobcových dodávateľov. Z ich výpovedí podľa krajského súdu jasne vyplynulo pre akú spoločnosť pracovali, na akých stavbách, kto bol kontaktnou osobou za stavebné spoločnosti a tiež mená niektorých spolupracovníkov. Správcom dane vytýkané nedostatky svedeckých výpovedí nie sú podľa krajského súdu takého charakteru, resp. takej závažnosti, že by ich bolo možné vyhodnotiť ako nepoužiteľné. Do úvahy pri ich hodnotení bolo treba vziať aj fakt, že svedkovia vypovedali s odstupom niekoľkých rokov. Je preto len prirodzené, ak nimi podaný opis podstatných skutočností nebol úplne presný. Vzhľadom k uvedenému krajský súd nezistil žiadne závažné okolnosti, pre ktoré by týmto svedectvám nemal veriť. Pre posúdenie predmetnej veci je však podstatné, že svojimi výpoveďami podporili tvrdenia žalobcu o dodaní stavebných prác spoločnosťami uvedenými na faktúrach.

Krajský súd poukázal aj na to, že skutočnosť, že svedok Y. bol činný pre spoločnosť TAKRO s.r.o. tak pred tým, ako sa stal konateľom a aj potom, ako už nebol konateľom, náležite vysvetlila nielen bývalá konateľka tejto spoločnosti, svedkyňa F., ale bolo preukázané aj plnomocenstvom od konateľa Z. o oprávnení svedka Y. konať v mene spoločnosti. Oprávnenie svedka Y. zastupovať tiež spoločnosť ŽILSTA s.r.o. dokazuje nielen výpoveď bývalého konateľa spoločnosti, svedka N., ale aj ním vystavené písomné splnomocnenie z 31. januára 2012. Ani jedno zo splnomocnení pritom nebolo predmetom pochybností správcu dane.

Správcom dane prezentované pochybnosti o oprávnenosti svedka H. vystupovať v mene spoločnosti MUGIDO s. r. o. aj potom, čo prestal byť konateľom spoločnosti, vyvrátili podľa krajského súdu výpovede svedkov X. a A.. Úradný záznam vyhotovený správcom dane o telefonáte svedka X. z 20. októbra 2014 krajský súd nevzal do úvahy z dôvodu, že nejde o dôkaz vykonaný zákonným spôsobom (obchádzanie zákonného spôsobu zabezpečenia dôkazu výsluchom svedka, o ktorom musí byť upovedomený daňový subjekt).

Podľa krajského súdu správne orgány pochybili, keď pri hodnotení tohto prípadu nezohľadnili vykonané svedecké výpovede, v dôsledku čoho dospeli k nesprávnemu právnomu záveru o dôkaznej núde žalobcu, teda, že žalobca neunesol dôkazné bremeno, keď svoje tvrdenia nedoložil dôkazmi preukazujúcimi realnosť uskutočnenia stavebných prác spoločnosťami MUGIDO s.r.o., TAKRO s.r.o. a ŽILSTA s.r.o. Krajský súd mal za to, že podané svedectvá preukazujú správcom dane spochybnované tvrdenia žalobcu, ktorý aj s ich pomocou uniesol dôkazné bremeno.

V neprospech žalobcu nemožno podľa krajského súdu hodnotiť ani nekontaktnosť dodávateľských spoločností, vrátane ich aktuálnych konateľov. Nekontaktnosť dodávateľských spoločností podľa krajského súdu fakticky znamená stav, keď správca dane nezistil žiadne skutočnosti podstatné pre správne určenie dane, teda ani v prospech ani neprospech žalobcu. Predmetná situácia tak nemôže zaťažovať žalobcu, čo znamená, že správca dane z toho faktu nemôže vyvodzovať skutkové a právne závery v neprospech žalobcu. Okrem toho vo veci zabezpečené dôkazy svedčia o fakte, že dodávateľské spoločnosti v čase realizácie stavieb boli činné a funkčné. Preto prípadnú zodpovednosť žalobcu za výber obchodných partnerov treba hodnotiť podľa okolností, ktoré tu boli v čase realizácie zdaniteľného obchodu. Neskoršiu nekontaktnosť dodávateľských spoločností ako samostatných a od žalobcu nezávislých obchodných spoločností žalobca nemohol žiadnym spôsobom ovplyvniť, a preto mu nemôže byť podľa krajského súdu kladená na ťarchu.

Okrem nespornej existencie vyhotovených diel - stavieb svedčia o nich dodávateľmi vystavené faktúry, ktoré s odkazom na zmluvy o poverení na vykonanie diela z 1. januára 2012, ktorých súčasťou bol

cenník jednotlivých druhov a typov stavebných prác s uvedením hodinovej sadzby, podľa názoru krajského súdu spĺňajú minimálne zákonné náležitosti faktúr podľa § 74 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákona o DPH“), nakoľko žalobcom predložené faktúry sú použiteľné tak pre potreby DPH ako aj dane z príjmu.

Na základe uvedeného vyhodnotil krajský súd námietku žalobcu týkajúcu sa rozloženia dôkazného bremena za dôvodnú.

Krajský súd v závere skonštatoval, že to bol nielen správca dane, ale aj žalobca, ktorý v dôsledku nekontaktnosti dodávateľov žalobcu bol nútený vyvinúť značnú dôkaznú aktivitu na preukázanie reálnosti dodania služieb dodávateľmi uvedenými na faktúrach. Jej výsledkom bolo vykonanie viacerých dôkazných prostriedkov, hlavne svedeckých výpovedí, ktoré však správne orgány podľa krajského súdu bezdôvodne, riadiac sa nesprávnymi právnymi úvahami považovali za nehodnoverné alebo nepostačujúce na preukázanie zdaniteľného plnenia zo strany fakturovaných obchodných spoločností, na základe čoho dospeli k pochybnostiam o dodaní stavebných prác spoločnosťami uvedenými na sporných faktúrach.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalovaný, domáhajúc sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že žalobu zamietne.

V odvolaní žalovaný uviedol, že z § 24 ods. 1 daňového poriadku vyplýva, že dôkazné bremeno je na žalobcovi. Pokiaľ žalobca ním tvrdené skutočnosti deklaruje len formálne predloženými dokladmi, potom faktúry napriek tomu, že obsahujú náležitosti podľa zákona o DPH v nadväznosti na zmluvy a bankové výpisy nie sú dôkazom o tom, že práce boli vykonané dodávateľmi deklarovateľmi na predložených dokumentoch. Správca dane preveroval dodávateľov prác MUGIDO s. r. o. a TAKRO s. r. o. z dôvodu, že žalobca okrem formálnych dokladov nedisponoval žiadnymi inými dôkazmi preukazujúcimi jeho tvrdenia. Správca dane počas daňovej kontroly zistil, že uvedené spoločnosti sú nekontaktné, so správcom dane nespolupracujú, na adrese sídla nemajú svoje označenie. V tejto súvislosti žalovaný uviedol, že žalobca síce nenesie zodpovednosť za iné daňové subjekty, avšak pri výbere svojich obchodných partnerov, čo je v jeho kompetencii a čo dokáže ovplyvniť, musí pristupovať s maximálnou opatrnosťou, aby potom v prípade daňovej kontroly nemal problém so splnením si vlastnej dôkaznej povinnosti. Preto musí byť v jeho záujme uchovávať a predložiť pre účely daňových orgánov všetky prostriedky a dôkazy, ktorými preukáže skutočnosti, ktoré sú predmetom jeho účtovníctva. Predkladané dôkazy tak musia byť jednoznačné, bez vzbudenia pochybností a potreby správcu dane ich preverovať u dodávateľa.

Žalovaný ďalej uviedol, že správca dane zabezpečil svedecké výpovede konateľov dodávateľov prác pre žalobcu, ktorí zhodne potvrdili, že dotknuté spoločnosti práce vykonali, faktúry vystavili a tieto boli uhradené. Zoznamy nevedeli, práce vykonávali osoby, ktoré prišli zo zahraničia, ich mená si nepamätajú, žiadne zmluvy s nimi neuzatvárali, práce sa vykonávali na základe ústnych dohôd. Žiadnu dokumentáciu k svojim tvrdeniam predložiť nevedeli, nakoľko táto bola odovzdaná novým konateľom. Spoločnosti nemali žiadnych zamestnancov ani subdodávateľov. Peniaze boli vyplácané v hotovosti. Konateľ žalobcu podľa vyjadrení vyššie uvedených svedkov práce prideloval a aj kontroloval, mal viesť stavebné denníky, zoznamy vykonávaných prác. Žalobca však takéto dôkazy v daňovom konaní nepredložil napriek tomu, že bol na to vyzvaný. Z podnetu žalobcu podali svedecké výpovede M. Z., O. X., M. A., F. M., S. M. a U. T., ktorí rovnako potvrdili vykonanie stavebných prác, uviedli, že práce vykonávali bez zmlúv, na základe ústnej dohody, peniaze dostávali na ruku. Svedkovia spravidla boli bez práce, prípadne pracovali v zahraničí a chceli si počas dovolenky privyrobiť. Išlo prevažne o pomocné práce, ktoré vykonávali nepravidelne, nevedeli presne uviesť ani mená osôb, s ktorými sa na stavbách stretávali. Svedkovia len pomenovali spoločnosť pre ktorú mali pracovať, pričom nevedeli uviesť v akom to bolo období.

Podľa žalovaného boli výpovede všetkých uvedených svedkov nekonkrétne, nepresné, bez písomných dokladov a bez dostatočnej vypovedacej schopnosti. Z uvedených dôvodov správca dane a ani žalovaný

svedecké výpovede nepovažovali za jednoznačný a presvedčivý dôkaz o tom, že stavebné práce fakturované spornými dodávateľskými faktúrami vykonali spoločnosti na nich uvedené. V tejto súvislosti zároveň žalovaný poukázal na skutočnosť, že uvedení svedkovia, ako aj konatelia dodávateľských spoločností zhodne potvrdili, že sa jednalo o prácu bez zmluvného titulu, teda o „čiernu prácu“. Táto skutočnosť podľa žalovaného nemôže byť ospravedlnením toho, že svedkovia svoje tvrdenia nedokázali podložiť dôkazmi. Podľa názoru žalovaného práve táto skutočnosť znižuje výpovednú hodnotu svedeckých výpovedí. Okrem toho poukázal žalovaný aj na to, že Y. bol podľa Sociálnej poisťovne zamestnancom spoločnosti ŽILSTA s.r.o., ale v roku 2011, teda nie v kontrolovanom období.

Na základe uvedeného žalovaný zotrval na tom, že žalobca svoje dôkazné bremeno neuniesol, nakoľko jednoznačne nepreukázal, že stavebné práce vykonali spoločnosti uvedené na dodávateľských faktúrach.

Žalobca sa vo vyjadrení k odvolaniu žalovaného v plnom rozsahu stotožnil s právnym názorom krajského súdu, že dôkazné bremeno, ktoré mu vyplýva z § 24 daňového poriadku nie je absolútne a toto v potrebnom rozsahu uniesol. Správnosť právneho názoru krajského súdu podľa žalobcu potvrdzuje aj rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/1/2010 z 19. augusta 2010. Žalobca má za to, že v plnom rozsahu uniesol svoje dôkazné bremeno, keď predložil daňovým orgánom všetky dôkazy, ktorými disponoval a tiež navrhol vykonať výsluchy svedkov, ktorí potvrdili opodstatnenosť faktúr vystavených zo strany dodávateľov žalobcu.

Podľa žalobcu žalovaný v podanom odvolaní len zopakoval svoju doterajšiu argumentáciu, ktorú uviedol už vo svojom rozhodnutí a s touto sa krajský súd náležite vysporiadal v odôvodnení rozsudku. Na základe uvedeného žalobca navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu potvrdil a priznal žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) <. (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalovaného nie je možné priznať úspech.

Podľa § 491 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“), ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

Podľa § 492 ods. 2 S.s.p. odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 OSP).

V prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti OSP (§ 247 ods. 1 OSP).

Predmetom odvolacieho konania je preskúmanie odvolaním napadnutého rozsudku krajského súdu, ktorým podľa § 250j ods. 2 písm. a/ OSP zrušil rozhodnutie žalovaného č. 20939505/2015 zo 6. októbra 2015, ako aj rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 20434008/2015 z 29. júna 2015 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Preskúmaným rozhodnutím žalovaný podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil rozhodnutie správcu dane, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5 a 6 daňového

poriadku vyrubený rozdiel dane z príjmov právnickej osoby v sume 58 397,27 € za zdaňovacie obdobie roku 2012.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi odvolania žalovaného, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku krajského súdu a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu. Závery krajského súdu spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku, preto sa s ním odvolací súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne, a aby odvolací súd nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty v prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku krajského súdu dopĺňa nasledovné dôvody (§ 219 ods. 2 OSP):

Pokiaľ ide o rozloženie dôkazného bremena, v daňovom konaní platí zásada, že 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, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov ním vedených [§ 24 ods. 1 písm. a/ až c/ daňového poriadku]. Tu je potrebné súhlasiť s názorom žalobcu, že nie je možné od daňového subjektu požadovať preukázanie skutočností, na ktorých sa sám nepodieľal s následnou satisfakciou v podobe stanovenia výsledku zo strany správcu dane, že „daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno“.

V tejto súvislosti odvolací súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžf/1/2011 z 15. marca 2011, v ktorom je venovaná pozornosť práve otázke rozloženia dôkazného bremena medzi daňovým subjektom a správcom dane. V zmysle citovaného rozhodnutia právne vzťahy týkajúce sa dodávateľa daňového subjektu a dodávateľových subdodávateľov nemôžu tvoriť dôkazné bremeno daňového subjektu a ani nemôže z týchto skutočností daňový subjekt znášať dôkaznú núdzu. Najvyšší súd Slovenskej republiky v tejto súvislosti poukázal na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-354/03 (Optigen), C-355/03 (Fulcrum Electronics) a C-484/03 (Bond House), v zmysle ktorého nárok na odpočet nemôže byť dotknutý skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená daňovým podvodom, o ktorom platca nevie alebo nemôže vedieť. Každá transakcia musí byť posudzovaná sama osebe a charakter jednotlivých transakcií nemôže byť zmenený predchádzajúcimi alebo následnými udalosťami.

Podporiac svoj názor vyššie uvedeným rozhodnutím má odvolací súd za to, že dôkazné bremeno, ktoré znáša daňový subjekt je v daňovom konaní jasne limitované ustanovením § 24 ods. 1 až 3 daňového poriadku, ktoré však v záujme zachovania ústavne konformného výkladu tohto ustanovenia nie je možné vykladať extenzívne na ťarchu daňového subjektu a zaťažiť ho preukázaním skutočností, ktoré svojou účasťou nezabezpečoval.

Odvolací súd sa na základe uvedeného stotožnil s názorom krajského súdu, že v neprospech žalobcu nemožno v tomto prípade hodnotiť skutočnosti, ktoré nastali u jeho dodávateľov (nekontaktnosť dodávateľských spoločností, nelegálne zamestnávanie osôb vykonávajúcich stavebné práce). Rovnako sa odvolací súd stotožnil so záverom krajského súdu, že daňové orgány, riadiac sa nesprávnymi právnymi úvahami, považovali výpovede svedkov navrhnutých žalobcom za nehodnoverné a nepostačujúce na preukázanie zdaniteľného plnenia zo strany fakturovaných obchodných spoločností, následkom čoho bolo prijatie nesprávneho právneho záveru zo strany daňových orgánov o neunesení dôkazného bremena žalobcom.

Skutočnosti, ktorými žalovaný v odvolaní spochybňuje rozhodnutie krajského súdu boli totožné s argumentmi, ktorými žalovaný odôvodnil preskúmané rozhodnutie, pričom s týmito sa krajský súd náležite vo svojom rozsudku vysporiadal. Odvolací súd preto vyhodnotil námietky žalovaného vznesené

v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, stotožniac sa s dôvodmi napadnutého rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/109/2015-75 zo 17. mája 2016, tento ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 246c ods. 1 veta prvá OSP v spojení s § 224 ods. 1 OSP a 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi priznal ich náhradu, pretože bol v konaní úspešný. Podľa § 11 ods. 4 veta prvá, § 16 ods. 3 a § 18 ods. 3 vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z.z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb (ďalej len „vyhláška č. 655/2004 Z.z.“) odvolací súd priznal žalobcovi proti žalovanému odmenu za jeden úkon právnej služby - vyjadrenie žalobcu z 15. augusta 2016 k odvolaniu žalovaného [§ 13a ods. 1 písm. c/ vyhlášky č. 655/2004 Z.z.] v sume 181,90 € (143,- € plus režijný paušál 8,58 €, plus 20% DPH z odmeny a náhrad 151,58 €, čo je 30,32 €).

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

#### **Poučenie:**

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