

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/2/2020
Identifikačné číslo spisu: 3019200010
Dátum vydania rozhodnutia: 13.01.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Zemková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:3019200010.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudcov JUDr. Nory Halmovej. a JUDr. Eriky Čanádyovej, v právnej veci žalobcu: TOETIHUACAN s. r. o., Farská 7, Bánovce nad Bebravou, právne zastúpený: BENČÍK & PARTNERS, s.r.o., Aurela Stodolu 12, Prešov, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102202520/2018, zo dňa 8. novembra 2018, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne, č. k.: 11S/5/2019-73, zo dňa 16. júla 2019, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .

Žalovanému n e p r i z n á v a voči žalobcovi právo na náhradu trov kasačného konania.

Odôvodnenie

1.

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102202520/2018, zo dňa 8. novembra 2018. Žalovaný rozhodnutím č. 102202520/2018, zo dňa 08. novembra 2018, podľa § 74 ods. 4 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej len „správca dane“ alebo „správny orgán prvého stupňa“) č. 101368594/2018 zo dňa 16. júla 2018, ktorým bol v zmysle § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubený rozdiel dane v sume 183,33 eura podľa zákona o DPH za zdaňovacie obdobie december 2016. Správne orgány žalobcovi nepriznali uplatnený odpočet DPH z pohonných hmôt a služby nájmu bytu, ktoré nepoužil na dodávku tovarov a služieb ako platiteľ, s následkom porušenia § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH.

2. Krajský súd z administratívneho spisu zistil, že žalobca si v zdaňovacom období december 2016 uplatnil okrem iných dodaní nárok odpočet DPH z faktúry č. 201622 zo dňa

30. decembra 2016 od dodávateľa W investment s. r. o., Banská Bystrica za prenájom bytu na adrese Družby 5/A, Banská Bystrica v sume 1.080,- eur, z toho DPH 180,- eur a uplatnil si odpočítanie dane za nákup pohonných hmôt pri osobnom motorovom vozidle Škoda Felicia v sume 16,67 eura, daň 3,33 eura. Správca dane rozhodnutie o vyrubení dane odôvodnil tým, že žalobca k uplatnenému nákupu pohonných hmôt (100%) nepredložil knihu jász, čím nepreukázal použitie pohonných hmôt na dodávky tovarov a služieb v rozpore s § 49 ods. 2 zákona o DPH. V súvislosti s uplatneným odpočítaním dane z faktúry č. 20162220

od dodávateľskej spoločnosti W investment za prenájom bytu na adrese Družby 5/A, Banská Bystrica, so základom dane 900,- eur, z toho DPH 180,- eur, krajský súd skonštatoval, že žalobca ako daňový subjekt nepreukázal, že predmetný byt používa na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ, a to na služobné cesty zamestnancov. Žalovaný napadnutým rozhodnutím prvostupňové rozhodnutie potvrdil, dospel k zhodnému názoru ako správca dane, že žalobca nepreukázal použitie prenájmu bytu od spoločnosti W investment s. r. o. a motorového vozidla Škoda Felicia na účely podnikania ako platiteľ. Žalobca nepredložil doklady o využití bytu na služobné cesty zamestnancov, ani knihu jász, týkajúcu sa použitia pohonných hmôt.

3. Krajský súd napadnutý rozsudok odôvodnil podľa § 3 ods. 3, ods. 6, § 24 ods. 1, ods. 2, ods. 4, § 19 ods. 2, § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) zákona o DPH a vecne tým, že správca dane a žalovaný nespochybnili prenájom bytu ani nákup pohonných hmôt, ale ich použitie žalobcom na podnikateľské účely, vzhľadom na nepredloženie dôkazov a neunesenie dôkazného bremena o oprávnenosti odpočtu, napríklad dokladmi o služobných cestách pracovníkov v mieste prenájmu bytu. Žalobca v daňovom konaní také dôkazy nepredložil, neuviedol konkrétne mená pracovníkov ani dni, v ktorých byt pri služobnej ceste využívali. Žalobca ani vo vyrubovacom konaní nežiadal doplnenie dokazovania výsluchom konkrétnych zamestnancov či vykonaním miestneho zisťovania. Čestné vyhlásenie o priebežnom využívaní bytu žalobcom v priebehu roka 2016 nie je bez ďalšieho dôkazom spôsobilým vyvrátiť pochybnosti správcu dane, s ktorými bol žalobca oboznámený. Pokiaľ si žalobca uplatnil odpočítanie v súvislosti s nákupom pohonných hmôt vo výške 100% bol povinný viesť knihu jász na konkrétne vozidlo. Zdôraznil, že pri ďalších obdobných odpočtoch DPH, týkajúcich sa vozidiel žalobcu pri predložení knihy jász na konkrétne vozidlo správca dane uplatnený odpočet uznal. Žalobca si neuplatňoval výdavky vo výške 80%, kedy by šlo o uplatňovanie paušálnych výdavkov, keď platiteľ nemôže preukázať rozsah použitia pohonných látok na účely svojho podnikania. Pokiaľ žalobca tvrdil, že správca dane nevykonal navrhnuté dokazovanie, a to vypočutie zamestnancov žalobcu a miestne zisťovanie, správny súd z podaní žalobcu zistil, že miestne zisťovanie vykonať nenavrhol a neuviedol tiež zamestnancov, ktorí mali v danom zdaňovacom období predmetný byt využívať. Žalobca tieto nedostatky konania nenamietal v odvolaní, ale vzniesol ich až v podanej správnej žalobe. Rozhodnutia správcu dane a žalovaného nepovažoval krajský súd za arbitrárne alebo nedostatočne zdôvodnené, dospel tak k záveru o nedôvodnosti žaloby, ktorú s poukazom na uvedenú argumentáciu postupom podľa § 190 SSP ako nedôvodnú zamietol.

2.

4. Žalobca (ďalej len „kasačný sťažovateľ“) podal proti rozsudku krajského súdu kasačnú sťažnosť z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP. Nestotožnil sa so závermi krajského súdu a vyslovil presvedčenie, že si v daňovej kontrole a následnom vyrubovacom konaní splnil vlastnú dôkaznú povinnosť dôkazmi, ktorými disponoval k zdaniteľnému plneniu. Byt používal na ubytovanie zamestnancov, ktorí realizovali pracovné cesty do Banskej Bystrice a zároveň slúžil ako kancelária, v ktorej so zamestnancami riešil záležitosti týkajúce sa riadenia podnikateľskej činnosti, v byte ukladal dokumentáciu a stretával sa s obchodnými partnermi. Správcovi dane vysvetlil účel prenájmu bytu a navrhol výsluch svedkov - zamestnancov, evidenciu o ubytovaní nevedol, pretože mu také povinnosť nevyplyvala zo zákona, správcovi dane predložil čestné vyhlásenia o služobnej ceste, ktoré správcovi dane neboli zohľadnené. Správca dane mal vykonať miestne zisťovanie za účelom verifikácie účelu prenájmu bytu, pričom s tvrdeniami kasačného sťažovateľa sa nevysporiadal ani krajský súd, ktorý sa v odôvodnení nedostatočným spôsobom len stotožnil s tvrdeniami správcu dane, postupujúc tak v rozpore s princípom spravodlivého súdneho konania. Žalobca správcovi dane prenájom bytu zdôvodnil a správca

dane mal v prípade pochybností právo využiť inštitút miestneho zisťovania a presvedčiť sa o účele prenájmu bytu, ktoré dokazovanie správca dane nevykonal. Správca dane odmietol čestné vyhlásenia zamestnancov na podporu tvrdení kasačného sťažovateľa, vykonal len výsluch splnomocneného zástupcu dodávateľa W investment s. r. o., M. M. M., ale nevykonal výsluch vtedajšieho konateľa dodávateľa, skutkový stav daňovej veci tak bol nedostatočne zistený, pretože iba konateľ sa vie vyjadriť k aktivitám spoločnosti.

5. Kasačný sťažovateľ tiež namietal, že zo spisu nevyplýva upovedomenie správcu dane o výsluchu M. M. M., o vypočutí svedka nebol vopred upovedomený s následkom porušenia § 45 ods. 1 písm. e) Daňového poriadku, priznávajúci daňovému subjektu klásť predvolaným svedkom otázky pri ústnom pojednávaní. V zmysle rozhodnutia najvyššieho súdu, sp. zn. 2Sžf/86/2013, pokiaľ je v daňovom konaní v rámci dokazovania vykonávaný výsluch svedkov a daňový subjekt nemá právo byť pri výsluchu prítomný a klásť svedkom otázky, takéto svedecké výpovede sú dôkazom zabezpečeným v rozpore so zákonom. Správca dane a žalovaný nevykonali dokazovanie v dostatočnej miere, odmietli vykonať dôkazy navrhované kasačným sťažovateľom, ktorým postupom došlo k ukráteniu jeho práv. Zdôraznil závery rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 7Sžf/41/2013 zo dňa 28. mája 2015, podľa ktorého dôkazné bremeno zaťažuje predovšetkým daňový subjekt, ak však daňový subjekt vyčerpал vlastné dôkazné bremeno a disponuje existenciou materiálneho plnenia, má k tomu zodpovedajúci daňový doklad (faktúru a prílohy s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny tovaru, služby od určitého dodávateľa), dôkazné bremeno znáša správca dane. Ak má daňová transakcia racionálny ekonomický dôvod a nejde o zneužitie práva, správca dane ju nemôže bez ďalšieho postupu prekvalifikovať a mal by pripustiť vykonanie alternatívnych dôkazov na preukázanie daňovej povinnosti daňovej povinnosti. Správca dane tak mal využiť inštitút miestneho zisťovania a presvedčiť sa o účele prenájmu bytu, bol tak nečinný a nekonal v súlade s čl. 2 ods. 2 Ústavy SR, v rozpore s princípom právnej istoty a ochrany dôvery subjektov práva v právny poriadok. Nečinnosť orgánov spočíva v opomenutí povinnosti vykonať predpísaný úkon alebo v prieťahoch v ich postupe, správca dane konal v rozpore s ustálenou judikatúrou a neprímerane zasiahol do práv žalobcu ako daňového subjektu, nezákonnosť neodstránil ani správny súd, ale potvrdil nezákonnosť v postupe správcu dane.

6. V prípade úspechu v konaní sťažovateľ žiadal priznanie trov právneho zastúpenia.

7. Kasačný sťažovateľ na základe uvedených skutočností navrhol, aby kasačný súd zmenil rozsudok krajského súdu, sp. zn. 11S/5/2019, zo dňa 16. júla 2019 a správnej žalobe vyhovel alebo aby krajský rozsudok zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie.

3.

8. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti v plnom rozsahu zotrval na zákonnosti rozhodnutia žalovaného ako aj prvostupňového rozhodnutia správcu dane. Nesprávne právne posúdenie ako zásadná podmienka kasačnej sťažnosti podľa § 440 ods. 1 písm. g) a § 440 ods. 2 SSP nie je naplnené bez toho, aby sťažovateľ uviedol, v čom spočíva omyl súdu pri aplikácii práva na zistený skutkový stav. Pripomenul veľmi stručné odvolanie žalobcu proti rozhodnutiu správcu dane s tým, že rozhodnutie správcu dane bolo podľa § 74 ods. 2 Daňového poriadku preskúmané v rozsahu, ktorý stanovil odvolateľ.

9. Správca dane vykonal v rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania rozsiahle dokazovanie, v zmysle ktorého žalobca nepreukázal použitie služby nájom bytu od spoločnosti W investment a pohonné hmoty v súvislosti s vozidlom Škoda Felicia na účely podnikania ako platiteľ. Kasačný sťažovateľ pritom vylúčenie pohonných hmôt v odvolaní nenamietal, nenavrhol vykonať miestne zisťovanie a okrem čestného vyhlásenia nepredložil žiaden iný dôkaz využitia vecí na podnikanie. Žalovaný preto navrhol, aby najvyšší súd kasačnú sťažnosť proti rozsudku krajského súdu podľa § 461 SSP zamietol.

4.

10. Najvyšší súd Slovenskej republiky Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“ alebo

„najvyšší súd“) konajúci ako kasačný súd v zmysle § 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).

11. Podľa § 6 ods. 1 SSP 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 týmto zákonom.

12. Podľa § 438 ods. 1 SSP kasačnou možno napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu.

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

14. Najvyšší súd z pripojeného administratívneho a súdneho spisu zistil, že Daňový úrad Trenčín, pobočka Partizánske vykonal u kasačného sťažovateľa daňovú kontrolu na priznanie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie január až december 2016. Správny orgán prvého stupňa na podklade záverov vykonanej daňovej kontroly vydal rozhodnutie č. 101368594/2018 zo dňa 16. júla 2018, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie december 2016, vo výške 183,33 eura. Kasačný sťažovateľ napadol rozhodnutie správcu dane odvolaním, na podklade ktorého žalovaný rozhodnutím z 13. novembra 2018, č. 102202520/2018, prvostupňové rozhodnutie o vyrubení rozdielu dane podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil. Predmetom konania je rozhodnutie o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne zo 16. júla 2019, č. k.: 11S/5/2019-73, ktorým zamietol žalobu daňového subjektu TEOTIHUACAN, titulom ktorej sa domáhal preskúmania rozhodnutia vyššie uvedeného rozhodnutia žalovaného.

5.

15. Podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku, 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.

16. Podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prietahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

17. 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 daní vyšlo najavo.

18. 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.

19. Podľa § 36 ods. 1 Daňového poriadku správca dane je oprávnený pri vyhľadávacej činnosti zhromažďovať informácie o daňových subjektoch, vyhľadávať neprihlásené alebo neregistrované daňové subjekty, overovať úplnosť a správnosť evidencie alebo registrácie daňových subjektov a zisťovať ďalšie skutočnosti rozhodujúce pre správne vyrubenie dane, zabezpečenie jej úhrady a vymáhanie daňového

nedoplatku, pričom správca dane môže vyhľadávaciu činnosť vykonávať aj bez priamej súčinnosti daňového subjektu.

20. Podľa § 44 ods. 1 Daňového poriadku, 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.

21. Podľa § 45 ods. 2 Daňového poriadku kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane aj tieto povinnosti:

- poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou [písm. c)],
- 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 [písm. d)],
- predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia [písm. e)],
- umožňovať vstup do sídla, miesta podnikania kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom [písm. f)],
- zapožičať doklady a iné veci mimo sídla, miesta podnikania alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu, poskytnúť výpisy, alebo ich kópie [písm. g)],
- umožniť prístup k softvéru a informačno-komunikačným prostriedkom, ktoré daňový subjekt používa na prevádzkovanie podnikateľskej činnosti, a k výstupným dátam z týchto softvérov [písm. h)].

22. Podľa § 46 ods. 1 veta prvá Daňového poriadku, daňová kontrola začína dňom určeným v oznámení správcu dane o daňovej kontrole.

23. Podľa § 46 ods. 5 Daňového poriadku, ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených kontrolovaným daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.

24. Podľa § 46 ods. 8 Daňového poriadku zamestnanec správcu dane z daňovej kontroly vyhotoví protokol, ktorý obsahuje výsledok daňovej kontroly vrátane vyhodnotenia dôkazov; protokol sa nevyhotovuje, ak je daňová kontrola ukončená podľa odseku 9 písm. b) a c). Ak sa daňovou kontrolou zistil rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť alebo vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov, zašle správca dane spolu s protokolom kontrolovanému daňovému subjektu aj výzvu na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, ak tento zákon neustanovuje inak.

Vo výzve správca dane určí lehotu, nie kratšiu ako 15 pracovných dní od jej doručenia, v ktorej sa má kontrolovaný daňový subjekt vyjadriť k zisteniam uvedeným v protokole a označiť dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly. Ak je to možné, daňový subjekt predloží aj listinné dôkazy. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa daňovou kontrolou rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť alebo vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov nezistí, výzva na vyjadrenie k protokolu sa nezasieľa. Rovnako sa výzva nezasieľa, ak daňový subjekt neumožní vykonanie daňovej kontroly, v dôsledku čoho mu zanikne nárok na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného predpisu.

25. Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

26. Podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4 , a 9 až 12 ,
- c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a ,
- d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

27. Podľa § 70 ods. 1 zákona o DPH platiteľ je povinný viesť podrobné záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období o dodaných tovaroch a službách a o prijatých tovaroch a službách; osobitne vedie záznamy o dodaní tovarov a služieb do iného členského štátu, o nadobudnutí tovaru z iného členského štátu, o prijatí služieb z iného členského štátu a o dovoze tovaru. V záznamoch sa uvádzajú údaje rozhodujúce pre správne určenie dane. Na účely odpočítania dane vedie platiteľ záznamy v členení na tovary a služby s možnosťou odpočítania dane, bez možnosti odpočítania dane a s možnosťou pomerného odpočítania dane; v záznamoch platiteľ uvedie zdaňovacie obdobie, v ktorom vykonal odpočítanie dane alebo pomerné odpočítanie dane. Platiteľ vedie záznamy aj o platbách prijatých pred dodaním tovarov a služieb a o platbách poskytnutých pred dodaním tovarov a služieb. Člen skupiny je povinný viesť osobitne záznamy o dodaní tovarov a služieb ostatným členom skupiny.

28. Podľa § 70 ods. 2 zákona o DPH platiteľ vedie podrobné záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období o

- a) dodaní tovaru podľa § 8 ods. 3 ,
- b) premiestnení tovaru podľa § 8 ods. 4 písm. f), g) a h) z tuzemska do iného členského štátu,
- c) dodaní služby podľa § 9 ods. 2 a 3 okrem služieb oslobodených od dane podľa § 28 až 41 ,

6.

29. Podľa § 461 SSP, kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

30. Úlohou správneho súdu v rámci preskúmania zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného a predchádzajúceho postupu správneho orgánu, podľa SSP bolo posúdiť, či finančný orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav dostatočne a riadne, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie žalovaného bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu krajský súd teda musel skúmať procesné pochybenia orgánu verejnej správy namietané v žalobe, či sú takou vadou konania pred orgánom verejnej správy, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

31. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Bratislave potom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého i keď pomerne stručného rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku.

32. Kasačný súd v tejto súvislosti považuje za potrebné zdôrazniť, že v súlade s čl. 22 bod 2 Šiestej smernice Rady Európskej únie č. 2006/112/ES ustanovenie § 70 zákona o DPH ukladá platiteľovi dane dôležitú povinnosť viesť záznamy na daňové účely, pretože bez vedenia podrobných záznamov bude problematické zostaviť daňové priznanie. Niektoré zdaniteľné

obchody sa budú uvádzať len v záznamoch a v daňovom priznaní sa neuvedú, lebo neovplyvňujú správne určenie daňovej povinnosti. Platiteľ preto bude povinný viesť záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období o dodaných tovaroch a službách a o prijatých tovaroch a službách na účely správneho odpočítania dane. S účinnosťou od 1. januára 2013 platiteľ dane vedie aj záznamy o dodaní tovaru na osobnú spotrebu, na spotrebu svojich zamestnancov, o dodaní tovaru bezodplatne a dodaní tovaru na iný účel ako na podnikanie (§ 8 ods. 3 zákona), o premiestnení tovaru [§ 8 ods. 4 písm. f), g), h) zákona] z tuzemska do iného členského štátu na účel jeho ocenenia alebo prepracovanie, spracovanie, opravu alebo iný podobný účel, na účel dočasného použitia v členskom štáte skončenia prepravy alebo odoslania, o dodaní plynu, dodaní elektriny a dodaní tepla alebo chladu, o využívaní hmotného majetku na osobnú spotrebu platiteľa alebo jeho zamestnancov alebo na ďalší iný účel ako na podnikanie, o bezodplatnom dodaní služby na osobnú spotrebu platiteľa, jeho zamestnancov alebo na iný účel ako na podnikanie (§ 9 ods. 2 a 3 zákona). Od 1. januára 2014 nie je platiteľ dane povinný viesť záznamy o bezodplatnom dodaní služieb podľa a zákona (tzn. v prípade užívania hmotného majetku platiteľa dane s úplne alebo čiastočne odpočítanou daňou pri kúpe alebo vytvorení vlastnou činnosťou a pre osobnú spotrebu platiteľa, jeho zamestnancov alebo na iný účel ako na podnikanie), ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 41 zákona. Nadväzne na zmenu spôsobu uplatnenia odpočítania dane podľa § 51 ods. 2 sa pri vedení záznamov doplnila povinnosť, aby platiteľ dane v záznamoch uvádzal zdaňovacie obdobie, v ktorom odpočítal daň vzťahujúcu sa ku konkrétnemu prijatému zdaniteľnému obchodu.

33. Predmetom skúmania napadnutého rozsudku krajského súdu bolo rozhodnutie žalovaného č. 102202520/2018 zo dňa 08. novembra 2018, potvrdzujúce podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa č. 101368594 zo dňa 16. júla 2018, ktorým bol v zmysle § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubený rozdiel dane v sume 183,33 eura na DPH podľa zákona o DPH, za zdaňovacie obdobie december 2016 žalobcovi. Správne orgány žalobcovi nepriznali uplatnený odpočet DPH z pohonných hmôt a služby nájmu bytu, pretože ich nepoužil na dodávku tovarov a služieb ako platiteľ, s následkom porušenia § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH. Žalobca si v zdaňovacom období december 2016 uplatnil okrem iného i právo na odpočet DPH z faktúry č. 201622 zo dňa 30. decembra 2016 od dodávateľa W investment s. r. o. za prenájom bytu na adrese Družby 5/A, Banská Bystrica, v sume 1.080,- eur, z toho DPH v sume 180,- eur, a odpočítanie dane za nákup pohonných hmôt vo výške 100 % pri osobnom motorovom vozidle Škoda Felicia na základe výdavkového pokladničného dokladu zo dňa 12. decembra 2016 v sume 16,67 eura, z toho daň 3,33 eura. Žalobca žiadal vo vyjadrení doplniť dokazovanie čestnými vyhláseniami zamestnancov a vylúčením účtovníčky, predložením knihy jász dotknutého vozidla Škoda Felicia.

34. Správca dane vydal protokol č. 100669522/2018 zo dňa 5. apríla 2018, z daňovej kontroly podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH za mesiac január až december 2016, kontrolovaného daňového subjektu TEOTIHUACAN, s. r. o., ku ktorému kasačný sťažovateľ zaujal dňa 29. apríla 2018 stanovisko a navrhol doplniť dokazovanie a na základe výsledkov aj protokol v zmysle návrhu o zistenie obsahu listín predložených svedkyňou J. M., bytom Štúrova 504/4, Solčany (účtovníčka), menovite knihy jász motorového vozidla zn. PORSCHE CAYENNE a záznamy o služobných cestách zamestnancov. V stanovisku k dodávateľovi W investment s. r. o. ohľadom zdaniteľného plnenia - prenájmu bytu na Družby 5/A, Banská Bystrica tvrdil že konateľ daňového subjektu vysvetlil súvislosť prenájmu bytu s uskutočnenými zdaniteľnými plneniami. Daňovému subjektu sa podarilo obstaráť aj listiny preukazujúce požadovanú súvislosť prenájmu bytu s podnikateľskou činnosťou a preukázanie tvrdenia navrhol vykonať dôkaz, a to čestné vyhlásenia zamestnancov o služobnej ceste. V stanovisku sa ďalej vyjadril k nepreukázaniu účelu jász a súvisu použitia vozidiel so zdaniteľnými plneniami tak, že po zistení kontaktu na účtovníčku J. M. sa konateľovi daňového subjektu podarilo obstaráť aj listiny nachádzajúce sa u menovanej, vrátane knihy jász, preukazujúce súvislosť s podnikateľskou činnosťou. Návrh na doplnenie dokazovania odôvodnil vznikom pochybností o tvrdených skutočnostiach, pretože niektoré relevantné listiny držala doposiaľ neprítomná účtovníčka, dodatočne získané listiny navrhol predložiť do spisu v lehote 14 pracovných dní. Žalobca následne v nadväznosti na stanovisko doručil čestné prehlásenie zo dňa 11. mája 2018, v ktorom konateľ spoločnosti TEOTIHUACAN, E. O. M. čestne prehlásil, že byt na adrese Družby 5/A v Banskej Bystrici bol využívaný na účely súvisiace s podnikateľskou činnosťou

firmy TEOTIHUACAN s. r.o., priebežne počas roka 2016. Do spisu doručil aj knihu jázd pre autá Porsche Cayenne, Mercedes Benz Sprinter, AUDI A8, nie však pre vozidlo Škoda Felicia.

35. Správca dane vznesené pripomienky a dôkazy predložené žalobcom ako daňovým subjektom k protokolu č. 100669522/2018 zo dňa 05. apríla 2018, prerokoval na ústnom pojednávaní 18. mája 2018. Zástupkyne daňového úradu aj konateľ žalobcu na pojednávaní kládli otázky s tým, že správca dane v priebehu daňovej kontroly žiadal o vyúčtovanie pracovných ciest zamestnancov, ktoré navrhol predložiť, avšak tieto nepredložil. V nadväznosti na nepredloženie dokladov položili konateľovi kasačného sťažovateľa otázku či žiada vypočutie zamestnancov ako svedkov s tým, že požadovali uviesť ich konkrétne mená, priezviská a adresy. Konateľ predmetnú otázku zodpovedal v tom zmysle, že podal čestné prehlásenie, že predmetný byt sa používal na podnikateľské účely, ale nemá k tomu doklady. Kontrolovaný daňový subjekt k vznesenej pripomienke daňového subjektu, týkajúcej sa preukázania súvislosti medzi užívaním bytu a podnikateľskou činnosťou opätovne zaujal stanovisko, v zmysle ktorého daňový subjekt TEOTIHUACAN predložil 14. mája 2018 čestné prehlásenie, že byt na adrese Banská Bystrica, ulica Družby 5/A, bol využívaný na služobné účely súvisiace s podnikateľskou činnosťou firmy TEOTIHUACAN s. r. o. priebežne počas roka 2016. Podľa názoru správcu dane daňový subjekt nepredložil dôkaz, na základe ktorého by bolo možné potvrdiť existenciu priamej a bezprostrednej súvislosti medzi prijatým plnením a uskutočnenými plneniami a nepredložil ani taký dôkaz preukazujúci, že prijaté plnenie predstavuje všeobecný náklad súvisiaci s celkovou hospodárskou činnosťou platiteľa, t.j. nepreukázal použitie tovarov a služieb z ktorých si odpočítal daň, na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. Pripomenul, že dôkazné bremeno spočívajúce v preukázaní použitia tovarov a služieb na konkrétne dodávky tovarov a služieb je výlučne na daňovom subjekte.

36. Správca dane v súvislosti s nepredložením knihy jázd zaujal stanovisko, že daňový subjekt TEOTIHUACAN požiadal, aby správcovi dane predložil doklady preukazujúce použitie motorových vozidiel (knihu jázd) na podnikateľské účely a karty HM a DHM do 25. februára 2017 (úradný záznam č. 100435865/2018 zo dňa 22. februára 2018). Dňa 1. marca 2018 sa uskutočnil telefonický hovor s p. W. B., osobnou asistentkou p. M., konateľa spoločnosti TEOTIHUACAN s. r. o., s tým, že požadovanú knihu jázd predložia, len majú technický problém s počítačom (úradný záznam č. 100470476/2018 zo dňa 01. marca 2018). Dňa 08. marca 2017 bol spoločnosťou TEOTIHUACAN s. r. o. predložený súpis dlhodobého majetku inventárne číslo 000001 a 000002, kniha jázd nebola predložená (list č. 1037760/2018). Podľa záznamov na DPH kontrolovaný daňový subjekt účtoval PHM na motorové vozidlo vo výške 100% a mal tak povinnosť viesť knihu jázd, ktorá v priebehu kontroly predložená nebola. Ako už bolo vyššie uvedené, daňový subjekt vo vyrubovacom konaní predložil knihy jázd motorových vozidiel 1. AUDI A8, EČV: BB431ER, Mercedes - Benz Sprinter, EČV: BB542FH a 3. Porsche Cayenne, EČV: BB916FF. Správca dane tak záverom zápisnice z ústneho pojednávania skonštatoval, že neboli predložené žiadne listiny a iné veci, žiadne listiny neboli predložené tiež k nahliadnutiu a daňový subjekt nevniesol proti obsahu zápisnice žiadne námietky. Vzhľadom na absenciu návrhov a námietok proti obsahu zápisnice k týmto neboli správcovi dane prijaté žiadne závery ani opatrenia.

37. Kasačný sťažovateľ v kasačnej sťažnosti v podstate namieta, že správca dane a žalovaný v daňovom konaní vykonali nedostatočné dokazovanie a vytkol nevykonanie ďalších dôkazov predovšetkým najmä miestneho zisťovania podľa § 37 daňového poriadku a tiež pochybenie, spočívajúce v nezohľadnení čestného vyhlásenia konateľa spoločnosti predložené vo vyrubovacom konaní. Najvyšší súd považuje v tejto súvislosti za dôležité pripomenúť konštantnú judikatúru, týkajúcu sa delby dôkazného bremena, a to nasledovne: „Napriek tomu, že ťarcha dôkazného bremena je v podstatnej miere na kontrolovanom daňovom subjekte, úlohou daňových orgánov je stanoviť pevné hranice a pravidlá dokazovania. Ďalej dbať na to, aby dokazovanie bolo vedené v súlade s platnou právnou úpravou a následne zo získaných dôkazov vyvodit' logické a presvedčivé závery, ktoré budú súčasťou odôvodnenia rozhodnutia vydaného v daňovom konaní (rozsudok najvyššieho súdu, sp. zn. 2 Sžf 8/2016, zo dňa 24. mája 2017, DSP 28/2017).“

38. V konaní u správcu dane je dôležité určiť presnú hranicu, po ktorú je dôkazná povinnosť na daňovom subjekte a hranicu, od ktorej ho už dôkazné bremeno nezaťažuje.

V zásade je však treba pripomenúť, že daňový subjekt ako podnikateľ koná vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť. Ak má teda preukázať zodpovedný prístup, mal by sa snažiť vo vlastnom záujme, v reálnom čase uskutočňovania plnenia a služby získavať dôkazy o tom, že bol uskutočnený, aby o jeho realizácii v budúcnosti nemohli vzniknúť akékoľvek pochybnosti.

39. Najvyšší súd v nadväznosti na nesprávne hodnotenie čestného vyhlásenia o využívaní prenajatého bytu na ulici Družby 5/A v Banskej Bystrici, predloženým

vo vyrubovacom konaní a jeho dôkaznej a výpovednej hodnote, upriamuje pozornosť na odôvodnenie napadnutého rozhodnutia žalovaného, v ktorom sa dostatočne vysporiadal s problematikou dokazovania a pripustenia čestných vyhlásení a síce výkladom, že čestné vyhlásenie je špecifickým inštitútom, nepoznaným procesnými predpismi správneho súdnictva, používaným v prípadoch, kedy určité skutočnosti slúžiace ako podklad pre rozhodnutie, nemožno predložiť vôbec alebo len s neprimeranými ťažkosťami, prípadne z dôvodov pružnosti a hospodárnosti konania. Správny poriadok nemá explicitné ustanovenie o tom, kedy sa má tento právny inštitút použiť. Čestné vyhlásenie teda nie je dôkazom v pravom slova zmysle, dôkaz iba nahrádza.

40. Zákonnými podmienkami pre čestné vyhlásenie sú a) ide o čestné vyhlásenie účastníka konania, b) pripustenie čestného vyhlásenia zo strany správneho orgánu a c) jeho použitie nevyklučuje osobitný predpis.

41. V predloženom čestnom vyhlásení absentuje bližšia konkretizácia osôb (zamestnancov), ktoré mali využívať predmetný byt, tiež absentujú dátumy, v ktorých mal byť byt využívaný. Čestné vyhlásenie je obsahovo právne nezáväzným tvrdením platiteľa (§ 163 daňového poriadku), ktorého pravdivosť by mala byť podporená dôkazmi,

na základe ktorých možno dospieť k nepochybnému záveru, že kasačným sťažovateľom prenajímaný byt bol používaný na účely podnikania daňového subjektu ako platiteľa, ktoré podporujúce dôkazy však platiteľom predložené neboli. Podľa názoru kasačného súdu správcovi dane nepochybne v priebehu celého daňového konania rovnako neboli predložené ani žiadne relevantné doklady, preukazujúce tvrdenia o použití vozidla Škoda Felícia na podnikateľské účely (kniha jász, evidencia použitia vozidla na služobné cesty zamestnancami kontrolovaného daňového subjektu), i keď v súvislosti s ďalšími vozidlami takéto doklady vedené boli a v daňovom vyrubovacom konaní tieto kasačný sťažovateľ predložil.

42. Kasačný sťažovateľ ďalej tvrdil pochybenie v postupe správcu dane v priebehu daňovej kontroly, pretože nevyužil právo podľa § 37 daňového poriadku a nepristúpil k miestnemu zisťovaniu na adrese prenajatého bytu Družby 5/A, Banská Bystrica. Práve na podklade užívania tohto bytu došlo k uplatneniu odpočítaniu DPH z faktúry č. 201622

zo dňa 30. decembra 2016, vystavenej dodávateľom W investment s. r. o., ku ktorému mal pristúpiť vzhľadom na potrebu verifikácie tvrdenia daňového subjektu o užívaní bytu zamestnancami spoločnosti na ubytovanie a porady v priebehu služobných ciest a taktiež vzhľadom na priaznivú geografickú polohu využívanom na uskutočňovanie obchodných stretnutí s klientmi. Podľa predloženej zmluvy o nájme bytových priestorov uzatvorenej v zmysle § 663 a nasl. Občianskeho zákonníka medzi W investment a kasačným sťažovateľom 11. januára 2016, a v nadväznosti na to vystavenej faktúry č. 201622 za nájom bytu v decembri, k fakturovanému užívaniu bytu malo dochádzať v časovom priebehu od uzatvorenia zmluvy a prevzatia predmetu nájmu nájomcom v priebehu celého roku 2016, vrátane mesiaca december 2016. Daňová kontrola začala 03. mája 2017, teda po deklarovanom užívaní bytu na podnikateľské účely. Výkonaním miestneho zisťovania na adrese bytu, ktorý mal byť v decembri 2016 používaný na podnikateľské účely, t. j. samotnou fyzickou obhliadkou bytu

v stave ku dňu vykonávania daňovej kontroly, by nebolo objektívne možné spätne zistiť, kto a kedy predmetný byt užíval ani k akým, konateľom deklaroványm obchodným stretnutiam, a s ktorými subjektmi a obchodnými partnermi v decembri 2016, malo v byte dôjsť. Jediné, čo môže miestne zisťovanie preukázať je skutočnosť, že sa na predmetnej adrese nachádza byt, ktorý mal právo na podklade uzatvorenej nájmovej zmluvy užívať kasačný sťažovateľ. Takéto zistenie je ale vo vzťahu k

meritu veci nepodstatné. Kasačný súd nespochybňuje existenciu bytu ani právo kasačného sťažovateľa užívať prenajatý byt v dotknutom zdaňovacom období v mesiaci december 2016. Samotná nájomná zmluva, uzatvorená medzi kontrolovaným daňovým subjektom a prenajímateľom W investment a čestné vyhlásenie konateľa, učinené vo vyrubovacom konaní dňa 11. mája 2018, bez ďalšieho nepreukazujú užívanie bytu spôsobom, ktorý by bol relevantný z hľadiska možnosti odpočítania DPH podľa zákona č. 222/2004 Z. z. Daňový subjekt pritom v zmysle § 70 ods. 1 zákona o DPH platiteľa zaťažuje povinnosť viesť podrobné záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období o dodaných tovaroch a službách a prijatých tovaroch a službách a povinnosť v záznamoch uvádzať údaje rozhodujúce pre správne určenie dane. Platiteľ je na účely odpočítania dane povinný viesť záznamy v členení na tovary a služby s možnosťou odpočítania dane, bez možnosti takéhoto odpočítania či pomerné odpočítanie dane a ďalej je tiež zaťažený zákonnou povinnosťou viesť záznamy o platbách prijatých pred dodaním tovarov a služieb a platbách poskytnutých pred dodaním tovarov a služieb. Kasačný sťažovateľ však zákonnú povinnosť nespĺnil a správcovi dane v priebehu daňovej kontroly ako ani počas vyrubovacieho či odvolacieho daňového konania pred žalovaným ďalšie relevantné doklady, preukazujúce dodanie služieb s možnosťou odpočítania dane podľa § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) zákona o DPH nepredložil. Kasačný sťažovateľ v priebehu konania pred správcom dane navrhol vykonať ďalšie dôkazy, zrejme preukazujúce ubytovanie zamestnancov v predmetnom byte. Žalobca ale neoznačil a nenavrhol ani doplnenie vykonaného dokazovania výsluchom zamestnancov alebo iným kvalifikovaným dôkazom, na preukázanie tvrdenia o čase a spôsobe užívania dotknutého bytu zamestnancami, alebo na účely obchodných stretnutí s klientmi a obchodnými partnermi kontrolovaného daňového subjektu. Nevyvrátil tak absenciu súvislosti predmetného užívania nehnuteľnosti s kontrolovanou podnikateľskou činnosťou a odpočítaním dane.

43. Skutočnosť, že daňový subjekt si nemôže uplatniť odpočítanie dane len na základe vystavenia faktúry, keď nedošlo k plneniu, vyplýva aj z rozsudkov Súdneho dvora EÚ C-342/87 Genius Holding BV a C-454/98 Schmeink a Strobel, podľa ktorých zmienka o dani zodpovedajúcej dodávke tovaru a služieb je náležitou faktúry, od ktorej sa odvíja právo odpočtu. Tento nárok nemožno uplatniť, pokiaľ ide o daň, ktorá nezodpovedá určitému plneniu z titulu, že je daň vyššia ako daň právoplatne splatná alebo z titulu, že predmetné plnenie nepodlieha DPH. Právo na odpočítanie možno uplatniť len vo vzťahu ku skutočne splatným daniam, t. j. daniam zodpovedajúcim plneniu podliehajúcemu DPH, resp. zaplateným z dôvodu ich splatnosti. Právo na odpočítanie sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenia na faktúre. Splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane preukazuje platiteľ, pričom splnenie uvedených podmienok nespočíva len v ich formálnej deklarácii, predložení dokladov s predpísaným obsahom. Doklady musia mať navyše povahu faktu, musia byť vystavené na materiálnom podklade a ako právna skutočnosť aj preukázané. Najvyšší súd SR poukazuje na rozsudok NS SR sp. zn. 2 Sžf 4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23. februára 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: "Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet DPH (je iniciátorom odpočítania DPH), a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Pokiaľ daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet DPH uznaný ako oprávnený.

44. Napokon kasačný sťažovateľ namietal, že nebol v priebehu výkonu daňovej kontroly upovedomený o výsluchu svedka M. M., z tohto dôvodu nemohol byť na výsluchu prítomný a došlo k porušeniu práva klásť svedkovi otázky, a ide tak o nezákonný dôkaz. Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane listom

č. 1020185512017, doručeným 27. septembra 2017, dožiadal postupom podľa § 21 daňového poriadku Daňový úrad Banská Bystrica o preverenie požadovaných skutočností u daňového subjektu W investment s. r. o., Banská Bystrica. Zamestnanci dožiadaného správcu dane vykonali 26. októbra 2017 ústne pojednávanie so splnomocneným zástupcom spoločnosti M. M. za účelom preverenia zdaniteľných obchodov spoločnosti s kontrolovaným daňovým subjektom, v zdaňovacom období január

až december 2016. Daňový subjekt potvrdil vystavenie faktúry č. 2016222 kasačnému sťažovateľovi za prenájom bytu na Družby 5/A, Banská Bystrica, faktúry za prenájom bytu evidoval vo svojom účtovníctve a záznamoch pre účely dane v zmysle § 70 zák. č. 222/2004 Z. z. v zdaňovacom období 1-12/2016, podľa dátumov dodania s tým, že DPH bola priznaná a odvedená v zdaňovacích obdobiach január až december 2016. Podľa zápisnice o ústnom pojednávaní č. 102254713/2017, zo dňa 26. októbra 2017, sa pojednávania za daňový subjekt W investment s. r. o. zúčastnil splnomocnený zástupca. V tejto súvislosti sa žiada poznamenať, že predmetom výsluchu splnomocneného zástupcu spoločnosti bolo dodanie služby prenájmu bytu na adrese Družby 5/a, Banská Bystrica, v zmysle uzatvorenej zmluvy o nájme bytových priestorov zo dňa 11. januára 2016. Dodanie služby nájmu predmetného bytového priestoru kasačnému sťažovateľovi týmto daňovým subjektom, však nebolo v konaní spornou skutočnosťou, existenciu nájomného vzťahu správca dane v rozhodnutí o určení dane nespochybňoval, o čom svedčia aj závery zachytené správcom dane v protokole z daňovej kontroly a v rozhodnutí o vyrubení rozdielu dane podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku. Spornou a nepreukázanou skutočnosťou bola súvislosť predmetného nájomného vzťahu kasačného sťažovateľa s podnikateľskou činnosťou, ktoré okolnosti nepochybne neboli predmetom výsluchu splnomocneného zástupcu daňového subjektu W investment s. r. o. Pokiaľ teda nebol zástupca kasačného sťažovateľa prítomný pri výsluchu svedka, M. M. M., v zmysle dožiadania podľa § 21 daňového poriadku správcu dane, vzhľadom na skutočnosť, že obsahom výsluchu nebolo zisťovanie priamych skutočností o súvislosti medzi podnikateľskou činnosťou kasačného sťažovateľa a spôsobom užívania predmetného bytu, neprítomnosť zástupcu daňového subjektu nebola preto takým pochybením, ktoré by zakladalo nezákonnosť vykonanej daňovej kontroly.

45. Pri definovaní úlohy súdu v oblasti zisťovania skutkového stavu v správnom súdnom konaní je potrebné mať na pamäti princíp delby moci medzi výkonnou mocou (v tomto prípade stelesnenou správnymi orgánmi) a súdnou mocou. Súd v správnom súdnom konaní vykonáva dokazovanie iba veľmi výnimočne, a to najmä s cieľom verifikovať dôkazy vykonané v správnom konaní. Všeobecný súd sa pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v zásade obmedzí na otázku, či vykonané dôkazy, z ktorých správny orgán vychádzal, nie sú pochybné a či umožňujú učiniť skutkový záver, ku ktorému dospel správny orgán. Takýto postup nie je v rozpore so zásadou priamosti a ústnosti konania (uznesenie ústavného súdu, sp. zn. II. ÚS 705/2017, z 15. novembra 2017). Dôkazy predložené kasačným sťažovateľom a vykonané v daňovom konaní v zmysle citovaného uznesenia ústavného súdu taktiež nepochybne umožňujú učiniť skutkový záver, že nebolo preukázané použitie predmetného bytu ako ani motorového vozidla resp. pohonných hmôt na podnikateľskú činnosť kasačného sťažovateľa v kontrolovanom zdaňovacom období decembra 2016.

46. Po vyhodnotení závažnosti kasačných dôvodov kasačného sťažovateľa vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu, Najvyšší súd Slovenskej republiky v zmysle § 461 SSP konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby vyhovel kasačnej sťažnosti, pretože konanie pred finančnými orgánmi bolo súladné so zákonom a krajský súd postupoval preto vecne správne, keď žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.102202520/2018 zo dňa 8. novembra 2018 zamietol.

7.

47. O náhrade trov kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 SSP a analogicky podľa § 167 ods. 1 SSP). Úspešnému žalovanému voči sťažovateľovi právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal (§ 168 SSP). O výške náhrady bude následne v zmysle § 175 ods. 2 SSP, následne na krajskom súde, a to samostatným uznesením.

48. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu SR jednomyselne (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.