

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/48/2018
Identifikačné číslo spisu: 8017200129
Dátum vydania rozhodnutia: 22.10.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Elena Berthotyová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:8017200129.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. a členov senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a JUDr. Igora Belka, v právnej veci žalobcu Miroslava Kroščena, s miestom podnikania Výdrník č. 199, 059 14 Výdrník, IČO: 47 314 290, právne zastúpeného JUDr. Martinom Bašistom, advokátom, so sídlom Štefánikova 8, 058 01 Poprad, proti žalovanému (sťažovateľovi) Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100014340/2017 zo dňa 3. januára 2017, v konaní o kasačnej sťažnosti žalovaného proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/9/2017-51 zo dňa 7. marca 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/9/2017-51 zo dňa 7. marca 2018 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a d ě a ľ š i e k o n a n i e .

Odôvodnenie

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Daňový úrad Prešov, pobočka Poprad, ako prvoinštančný správny orgán, rozhodnutím č. 104014766/2016 zo dňa 30.09.2016 vyrubil žalobcovi podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“) rozdiel dane v sume 30.779,30 € na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2014.

2. Na odvolanie žalobcu žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 100014340/2017 zo dňa 03.01.2017 prvoinštančné rozhodnutie daňového úradu potvrdil.

II.

Konanie na krajskom súde

3. Napadnutým rozsudkom krajský súd podľa § 191 ods. 1 písm. d) a písm. e) zákona č. 162/2015 Správny súdny poriadok (ďalej len S.s.p.) zrušil napadnuté rozhodnutia správnych orgánov a vec vrátil

žalovanému na ďalšie konanie.

4. Správny súd v odôvodnení uviedol, že v predmetnom konaní žalovaný a taktiež aj správca dane vo svojich rozhodnutiach označili faktúru spoločnosti DRANO, s.r.o. na celkovú sumu 17.559,- € za železiarske práce na stavbe Univerzita Bratislava v mesiaci október 2014, faktúry spoločnosti ADEXO, s.r.o. v celkovej sume 114.842,08 € za železiarske práce na stavbe CITY ARENA - Trnava za júl, august, september 2014 a za práce na TWIN CITY Bratislava za mesiace november a december 2014 a faktúry spoločnosti SVK Holding, s.r.o. za pomocné práce na stavbách roku 2014 v celkovej sume 16.500,- € za nepreukázané, a teda mali za to, žalobca čo sa týka vyššie uvedených výdavkov neunesol dôkazné bremeno, keď sa mu právne relevantným spôsobom nepodarilo preukázať skutočný vznik predmetných výdavkov.

5. Správne orgány ustálili skutkový stav na základe výpovedí svedkov, a to M. G., M. Ď. a A. A. a zároveň na tej skutočnosti, že kontrolovaný daňový subjekt, t. j. žalobca, nepredložil listinné doklady, na predloženie ktorých bol vyzvaný správcom dane výzvou č. 102593590/2016 zo dňa 22.02.2016.

6. Čo sa týka výsluchu svedka M. G. dňa 14.03.2016 krajský súd uviedol, že predmetnú výpoveď považuje za neurčitú, keďže svedok G. uviedol, že žalobcu pozná osobne cez svojho syna a poznajú sa celé ich rodiny. Následne však uviedol, že so žalobcom sa stretol iba raz, a to pri podpise zmluvy o dielo. Ďalej vo svojej výpovedi však argumentoval, že predloženú zmluvu o dielo na ktorej je jeho pečiatka, on nepodpísal, ani predmetnú zmluvu nevystavil. Správca dane však opomenul vyzvať svedka na odstránenie rozporov vo výpovedi spočívajúcu vo vysvetlení tej skutočnosti, akú zmluvu o dielo so žalobcom vlastne svedok G. podpísal. Zároveň vo svojej výpovedi uvádzal, že po podpise zmluvy o dielo ďalšie práce zabezpečoval pán A. A., teda samotný svedok uskutočnenie práce v prospech žalobcu a následné vyplatenie odmietol nepoprel. Z výsluchu svedka taktiež nevyplýva, či pán A. konal v mene vlastnej firmy (ADEXO, s.r.o.) alebo mal nejaké oprávnenie na konanie v mene spoločnosti SVK Holding, s.r.o. Na základe uvedených skutočností krajský súd vyhodnotil výpoveď svedka za rozporuplnú a nemožno z nej jednoznačne ustáliť skutkový stav aký konštatoval správca dane.

7. Ako ďalej z obsahu administratívneho spisu vyplýva, správca dane disponoval jednotlivými faktúrami od žalovaného vystavenými spoločnosťou SVK Holding, s.r.o. ako aj výdavkovými pokladničnými dokladmi a zmluvou o diele medzi žalobcom a spoločnosťou SVK Holding, s.r.o., teda žalobca preukázal vznik daňového výdavku. Na základe uvedeného sa dôkazné bremeno prenieslo na stranu správcu dane, ktorý v prípade, ak mal za to, že ide o fiktívne fakturované sumy, mal uvedenú skutočnosť aj preukázať. Správca dane sa však uspokojil iba s nejasnou výpoveďou konateľa spoločnosti SVK Holding, s.r.o., pričom viaceré skutočnosti uvádzané konateľom sú sporné a žalovaný ani pôvodne správca dane sporné skutočnosti neodstránili. Správca dane, ani žalovaný nezisťovali prostredníctvom príslušného správcu dane, či spoločnosť SVK Holding, s.r.o. má v účtovníctve účtovného obdobia roku 2014 zaúčtované dodávateľské faktúry pre odberateľa - žalobcu a či aj reálne došlo ku skutočnému vyplateniu fakturovanej sumy.

8. Správny súd ďalej poukázal na to, že konateľ spoločnosti DRANO s.r.o. Liptovský Mikuláš M. Ď. vo svojej výpovedi uviedol, že meno O. G. pozná, ale nevie o koho ide. Jeho spoločnosť v roku 2014 vykonávala stavebné práce a spolupracovala s O. G., pre ktorého vykonávala rekonštrukcie, omietky, dlažby a to na jeseň 2014. Svedok Ď. opoznal predloženú zmluvu o dielo uzatvorenú medzi O. G. a spoločnosťou DRANO, s.r.o., pričom uviedol, že túto podpísal. Obdobne k faktúre č. 152014 zo dňa 31.10.2014 na sumu 17.559 € za železiarske práce na stavbe Univerzita Bratislava za mesiac október 2014 uviedol, že túto vystavil a aj podpísal on sám. Čo sa týka jej vyplatenia nebol si istý, avšak vyjadril sa, že asi došlo aj k jej vyplateniu. Čo sa týka jeho účtovnej dokumentácie, túto správcovi dane na jeho výzvu nedoložil, pretože uviedol, že bola zlikvidovaná spolu s budovou sídla spoločnosť. Avšak uviedol, že listinné doklady by mali byť u účtovníčky, ktorá má sídlo v budove Geodézie v Dolnom Kubíne. Samotný správca dane nevyzval predmetnú účtovníčku na doloženie listín preukazujúcich zaevidovanie faktúry pre žalobcu, ani listinné dôkazy preukazujúce vyplatenie predmetnej faktúry. Na základe uvedeného aj v prípade predmetnej faktúry mal správny súd za to, že nedošlo k zisteniu skutkového

stavu orgánom verejnej správy, ktorý by bol dostačujúci na riadne posúdenie veci.

9. Čo sa týka odberateľských faktúr od spoločnosti ADEXO, s.r.o., v celkovej sume 114.842,08 € správny súd mal za to, že ani v predmetnom prípade nedošlo k dostatočnému zisteniu skutkového stavu. Správne orgány založili skutkové zistenia na výpovedi konateľa spoločnosti ADEXO, s.r.o. A. A. č. 102903079/2016 zo dňa 08.04.2016, ktorú podal v inom daňovom konaní (pričom táto výpoveď nie je súčasťou administratívneho spisu, teda súd nemá preukázané čo v predmetnej výpovedi svedok uviedol). Prítom v predmetnej výpovedi svedok uviedol, že spoločnosť ADEXO s.r.o. vykonávala podnikateľskú činnosť len do júla 2014, faktúry vystavené po tomto dátume sú falošné a tieto neboli vystavené ani podpísané svedkom. Súd však nemohol vyhodnotiť predmetnú výpoveď ako dôkaz, ktorý bolo možné použiť v predmetnom daňovom konaní, keďže tento dôkaz nebol vykonaný v súlade s ustanovením § 25 Daňového poriadku, nakoľko kontrolovaný daňový subjekt nemohol svedkovi klásť otázky, ktorými by preukázal svoje tvrdenia. Predmetný svedok v tejto výpovedi ani nebol vyzvaný, aby sa vyjadril k spolupráci s kontrolovaným daňovým subjektom O. G., a teda ani k tomu, či pre neho vykonal fakturované práce a zároveň či mu za tieto bolo aj reálne zaplatené. Výsluch svedka v inom daňovom konaní bez toho, aby mal kontrolovaný daňový subjekt možnosť sa predmetného výsluchu zúčastniť nemôže slúžiť ako podklad pre samotné rozhodnutie správcu dane. Obdobne ako v prípade spoločnosti SVK Holding, s.r.o. ani v tomto prípade daňový úrad nezisťoval prostredníctvom príslušného správcu dane, či spoločnosť ADEXO, s.r.o. má v účtovníctve účtovného obdobia roku 2014 zaúčtované dodávateľské faktúry pre odberateľa O. G. a či aj reálne došlo ku skutočnému vyplateniu fakturovanej sumy.

10. Správny súd ďalej dospel k záveru, že keďže v zmysle § 24 ods.2 Daňového poriadku je správca dane povinný zistiť skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní čo najúplnejšie, nemôže správny orgán ustáliť skutkový stav týkajúci sa nepreukázania vynaložených daňových výdavkov len na základe výpovedí, ktorých relevantnosť bola v konaní spochybnená. Správny súd má na základe vyššie uvedených skutočností preukázané, že správne orgány nedostatočne zistili skutkový stav, keď neodstránili rozpory vo výpovedi svedka G., neuložili povinnosť účtovníčke spoločnosti DRANO, s.r.o. predložiť účtovnú evidenciu predmetnej spoločnosti za rok 2014 správcovi dane a nepožiadali príslušných správcov dane aby preverili, či sú odberateľské faktúry O. G. zaevidované v účtovníctve spoločnosti SVK Holding s.r.o. a spoločnosti ADEXO, s.r.o.

11. O nároku na náhradu trov konania rozhodol krajský súd podľa § 167 S.s.p. tak, že úspešnému žalobcovi nárok na náhradu trov konania priznal.

III.

Konanie na kasačnom súde

12. Proti rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov uvedených v § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p. v ktorej navrhol kasačnému súdu, aby napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

13. Sťažovateľ uviedol, že nesúhlasí s názorom krajského súdu, že rozhodnutia nevychádzali z náležite zisteného skutkového stavu a že ich rozhodnutia sú nepreskúmateľné. Výpovede svedkov nepovažuje za neurčité a rozporuplné. Sťažovateľ tiež nesúhlasí s prenesením dôkazného bremena na stranu správcu dane. V daňovom konaní nie je povinnosťou správcu dane vyhľadávať dôkazy, ale jeho povinnosťou je posúdiť všetky dôkazy predložené daňovým subjektom ako i dôkazy získané vlastným dokazovaním, ktoré sú rozhodujúce pre správne určenie dane.

14. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti navrhol kasačnému súdu, aby kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

IV.

Právny názor Najvyššieho súdu

15. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S. s. p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 S.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), jednomyseľne (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 22. októbra 2019 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

16. 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.

17. 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 prietáhov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

18. 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.

19. 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.

20. 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.

21. Podľa § 24 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

22. Podľa § 24 ods. 4 Daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú 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.

23. 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.

24. 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.

25. Podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

26. Predmetom kasačného konania je preveriť správnosť právneho posúdenia veci krajským súdom z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti. Kasačný súd po preskúmaní veci dospel k záveru, že napadnutý rozsudok krajského súdu je potrebné zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

27. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-

právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

28. 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 získa 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. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

29. 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 úvaha, 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.

30. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje aj na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 28 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 42 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane dôkazného subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom ustanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty, je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.“ Ďalej kasačný súd poukazuje aj na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/19/2015 zo dňa 23.02.2017, podľa ktorého „...Najvyšší súd SR zdôrazňuje, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt - žalobcu. Preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami nie je podľa súdu postačujúce. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne záúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu...“

31. Vzhľadom na uvedené sa kasačný súd nestotožnil so záverom krajského súdu o prenesení dôkazného bremena z daňového subjektu na správcu dane. V celom konaní čo sa týka neuznaných daňových výdavkov daňového subjektu sa sťažovateľke nepodarilo preukázať relevantným spôsobom fakturáciu služieb spoločnosťami (ADEXO, s.r.o., SVK Holding, s.r.o.), a tým uniesť dôkazné bremeno. Zákonné podmienky, po splnení ktorých vzniká právo uznania výdavkov v zdaňovacom období,

nespočíva len v podobe formálneho dôkazu, t. j. v predložení dokladov s predpísaným obsahom, ale tieto musia mať povahu faktu, teda musia smerovať k preukázaniu hmotnoprávneho úkonu osvedčujúceho existenciu dodania prác. Kasačný súd dodáva, že medzi základné povinnosti daňového subjektu patrí okrem iného aj povinnosť viesť svoju evidenciu a uskutočňovať svoju činnosť tak, aby v akomkoľvek prípade a v každej situácii mal dostatočné podklady na riadne preukázanie existencie vzniku daňového výdavku.

32. Rozhodujúci vplyv na neuznanie výdavkov daňového subjektu za daňové výdavky mala skutočnosť, že daňový subjekt vôbec nereagoval na výzvu správcu dane na predloženie dôkazov č. 102593590/2016 zo dňa 22.02.2016, ktorá mu bola doručená dňa 25.02.2016. Podľa názoru krajského súdu výsledky sporných výpovedí využil správca dane skôr za podporné dôkazy nie za rozhodujúce dôkazy. K namietanej rozpornej výpovedi svedka M. G. kasačný súd uvádza, že túto výpoveď v podstatných skutočnostiach nemožno považovať za rozpornú a žiadne nejasnosti kasačný súd v nej nenašiel. Rozpory vo výpovedi M.Á. G. sú pre účely daňového konania nepodstatné. Kasačný súd tiež nesúhlasí s právnym názorom správneho súdu, že daňový subjekt predložením jednotlivých faktúr vystavených spoločnosťou SVK Holding, s.r.o. ako aj výdavkovými pokladničnými dokladmi preukázal vznik daňového výdavku.

33. K výpovedi A. A. kasačný súd uvádza, že keďže tento v danej veci odmietol spolupracovať, tak správca dane správne prihliadol na jeho výpoveď z ústneho pojednávania v súvislosti s iným daňovým subjektom zo dňa 08.04.2016, teda o týždeň skoršej výpovede, keďže A. A. sa mal dostaviť k správcovi dane dňa 15.04.2016. Z jeho výpovede je zrejmé, že spoločnosť ADEXO, s.r.o. nerobí nič od augusta 2014 a všetky faktúry sú falošné, ktoré on nevystavil, nepodpísal a ani neopiečiatkoval.

34. Správca dane viedol dokazovanie s cieľom preveriť realnosť služieb deklarovaných faktúrami, snažil sa úplne a presne zistiť skutkový stav vecí tým, že si zaobstaral pri výkone daňovej kontroly nevyhnutné podklady a dôkazy, vypočul svedkov. Správca dane nevykonával iba formálnu kontrolu dokladov, ale zameral sa predovšetkým na vecné plnenie, a to vo všetkých vzájomných súvislostiach. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov (faktúr) s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, t. j. skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že by tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane len samotná existencia samotného dokladu, hoci by obsahoval všetky formálne náležitosti.

35. Kasačný súd poukazuje aj na nález Ústavného súdu sp. zn. I. ÚS 241/07-44, podľa ktorého, zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené, t. j. vzájomná výmena reálnych plnení, a teda vykonanie dohodnutých prác (resp. dodanie tovaru) a úhrada za toto poskytnuté plnenie. Ide o ekonomickú podstatu daňovej transakcie, ktorú zákon uprednostňuje pred formou a právnym titulom, na základe ktorého bola uskutočnená. Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

36. Preskúmaním veci tak kasačný súd dospel k záveru, že krajský súd nesprávne konštatoval nedostatočne zistený skutkový stav správcom dane, nepreskúmateľnosť rozhodnutí správnych orgánov a dospel k nesprávnemu právnemu záveru, keď prenášal dôkazne bremeno na správcu dane.

37. Na základe uvedených dôvodov dospel kasačný súd k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná, pretože krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Vzhľadom na uvedené nemohol kasačný súd postupovať inak, ako pristúpiť k zrušeniu napadnutého rozsudku krajského súdu v zmysle § 462 ods. 1 S.s.p. a vráteniu veci na ďalšie konanie. Úlohou krajského súdu bude v ďalšom konaní vo veci opätovne rozhodnúť s poukazom na to, že právnym názorom kasačného súdu je krajský súd viazaný (§ 469 S.s.p.). Krajský súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania podľa § 467 ods. 3 S.s.p.

38. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky rozhodol pomerom hlasov 3 : 0.

Poučenie:

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