

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/64/2017
Identifikačné číslo spisu: 8015201182
Dátum vydania rozhodnutia: 12.06.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Zemková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:8015201182.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudcov JUDr. Nory Halmovej a Mgr. Viliama Pohančeniča, v právnej veci žalobcu: D. právne zastúpený advokátom: Mgr. Jaroslav Bratek, advokát, Laurinská 3, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. 1531318/2015 zo dňa 9. októbra 2015, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 4S/48/2015-69 zo dňa 8. septembra 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 4S/48/2015-69 zo dňa 8. septembra 2016 z a m i e t a.

Kasačnému sťažovateľovi právo na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

1.

1.1 Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. 1531318/2015 zo dňa 9. októbra 2015, ktorým podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov, pobočka Vranov nad Topľou (ďalej len „správca dane“) č. 1063265/2015 zo dňa 30. júna 2015. Týmto prvostupňovým rozhodnutím bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 2.482,90 € na dani z príjmu fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2009.

1.2 V konaní mal Krajský súd v Prešove za preukázané, že žalobca si uplatnil výdavky za zemné práce, výkopové práce, podvrťávky ciest a chodníkov na základe faktúry č. 290100008 zo dňa 23.03.2009, faktúry č. 290100060 zo dňa 21.09.2009 a faktúry č. 290100078 zo dňa 18.11.2009, na ktorých bola ako dodávateľ uvedená spoločnosť ONDENA, s.r.o., Pražská 4, Košice, IČO 36 473 499 (ďalej len

„ONDENA, s.r.o.“). Na základe výsledkov preverovania uskutočnenia a dodania prác správca dane dospel k záveru, že spoločnosť ONDENA, s.r.o. fakturované práce pre žalobcu nedodala.

1.3 Krajský súd v Prešove v odôvodnení svojho rozhodnutia konštatoval, že vo veci bol dostatočne zistený skutočný stav veci. Z rozhodnutia žalovaného vyplýva, že žalobca nepreukázal, že spoločnosť ONDENA, s.r.o. pre neho skutočne vykonala práce podľa predložených dokladov. Za účelom preverenia dokladov vykonali daňové orgány rozsiahle dokazovanie, ktorého výsledky však neodstránili pochybnosti správcu dane, že fakturované práce boli vykonané deklarovým dodávateľom. Daňové orgány správne uzavreli, že žalobcom predložené doklady o realizácii prác nie sú pre účely uznania daňových výdavkov v základe dane preukázateľné, čím došlo k porušeniu § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení účinnom v rozhodujúcom období (ďalej len „zákon o dani z príjmov“). Ani samotná úhrada faktúry, bez preukázania dodania služby, nepreukazuje daňový výdavok. Správca dane preto postupoval správne, keď zvýšil základ dane o sumu 12.850,71 €.

1.4 Krajský súd v Prešove ďalej uviedol, že z výpovedí bývalého konateľa spoločnosti ONDENA, s.r.o., W. V. a súčasného konateľa spoločnosti ONDENA, s.r.o., S. K., ako aj splnomocneného zástupcu S. D. možno vyvodíť, že podané daňové priznania svedčia o tom, že za spoločnosť ONDENA, s.r.o. konal niekto podvodným spôsobom. Nie sú preto dôkazom o tom, že spoločnosť ONDENA, s.r.o. dodala práce pre žalobcu. Bez predloženia relevantných dokladov o vykonaní fakturovaných prác zo strany dodávateľa nie je možné potvrdiť, že faktúry boli zúčtované v účtovnej evidencii dodávateľa, že úhrada za ich vykonanie bola zahrnutá do základu dane, a že daňová povinnosť bola správne vyčíslená a uhradená.

1.5 K námietke nečinnosti daňových orgánov Krajský súd v Prešove uviedol, že pre formálny prístup správcu dane pri zisťovaní právoplatnosti rozsudku Krajského súdu v Prešove, ktorým bolo zrušené pôvodné rozhodnutie žalovaného a aj chybným postupom Krajského súdu v Prešove, ak nedoručil žalovanému administratívny spis, možno konštatovať nečinnosť správcu dane. Na druhej strane však Krajský súd v Prešove uviedol, že žalobca ako kontrolovaný daňový subjekt sa mohol domáhať odstránenia nečinnosti správneho orgánu zákonným spôsobom. Táto nečinnosť však nemá za následok nezákonnosť rozhodnutia správcu dane ani žalovaného. Správca dane vydal následne rozhodnutie č. 1063265/2015 dňa 30.06.2015, teda bolo vydané v zákonnej lehote podľa § 68 ods. 3 Daňového poriadku. Všetky úkony v období mesiacov august až december 2014 správca dane vykonával v rámci vyrubovacieho konania po daňovej kontrole na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia I. - IV. štvrtrok 2009.

1.6 K žalobnej námietke v súvislosti s oznámením správcu dane žalobcovi o predvolaní svedka S. D., ktorý nebol v oznámení takto identifikovaný Krajský súd v Prešove uviedol, že sa nestotožňuje s názorom žalovaného, že správca dane nebol v zmysle § 25 ods. 4 Daňového poriadku povinný daňovému subjektu identifikovať osobu svedka. Žalobca sa však výsluchu tohto svedka zúčastnil, teda výsluch S. D. nie je možné považovať za nezákonne získaný dôkaz.

1.7 Ako nedôvodnú vyhodnotil Krajský súd v Prešove aj námietku žalobcu ohľadom nezákonnosti postupu správcu dane, ktorý neumožnil manželke žalobcu, Q. F., zúčastniť sa ústneho pojednávania pri vypočutí svedka. Z obsahu administratívneho spisu a ani zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 516136/2015 zo dňa 21.05.2015 nevyplýva, že daňový subjekt splnomocnil svoju manželku na zastupovanie pri vypočutí svedka.

2.

2.1 Proti rozsudku Krajského súdu v Prešove podal žalobca v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť, ktorou

sa domáhal, aby kasačný súd rozhodnutie Krajského súdu v Prešove zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného č. 1531318/2015 zo dňa 9. októbra 2015 a vec mu vráti na ďalšie konanie, a to z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ a h/ SSP. Žalobca si zároveň uplatnil nárok na náhradu trov konania.

2.2 Žalobca v podanej kasačnej sťažnosti uviedol, že právne závery Krajského súdu v Prešove, týkajúce sa námietky žalobcu o nedostatočne zistenom skutkovom stave a neunesení dôkazného bremena žalobcom, sú nesprávne, nakoľko daňové orgány ani Krajský súd v Prešove žiadnym spôsobom nespochybnili reálne uskutočnenie vykonaných výkopových prác a ani skutočnosť, že žalobca nemohol tieto výkopové práce vykonať sám.

2.3 Žalobca na podporu svojej argumentácie poukázal na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011 a sp. zn. 6Sžf/10/2012, v zmysle ktorých 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. Daňový subjekt nemožno zaťažiť dôkazným bremenom ohľadom právnych vzťahov na strane dodávateľa a subdodávateľov. Tieto skutočnosti nemôžu tvoriť dôkazné bremeno daňového subjektu a ani nemôže z týchto skutočností daňový subjekt znášať dôkaznú núdzu.

2.4 Žalobca mal za to, že z celého priebehu dokazovania bolo zistené a preukázané iba to, že spoločnosť ONDENA, s.r.o. podnikala pofidérnym spôsobom, čo však neznamená, že predmetné výkopové práce nevykonala. Žalobca zdôraznil, že nemôže niesť zodpovednosť za to, že zo strany dodávateľa neboli predložené príslušné účtovné dokumenty a záznamy. Žalobca predložil daňovým orgánom všetky listiny, ktoré mal k dispozícii a navrhol vykonať dôkazy pre objektívne zistenie skutkového stavu. Žalobca ďalej konštatoval, že predmetné dôkazy neboli zo strany daňových orgánov a krajského súdu náležitým spôsobom vyhodnotené, pričom daňové orgány ďalšie navrhnuté dôkazy nevykonali a krajský súd nesprávne arbitrárne uzavrel, že námietky žalobcu sú v tomto smere nedôvodné.

2.5 Z obsahu výpovede splnomocneného zástupcu spoločnosti ONDENA, s.r.o., S. D., vyplýva jeho nevedomosť o činnosti spoločnosti, ale nie záver, že táto spoločnosť vyúčtované práce pre žalobcu nevykonala. Nedôveryhodnosť svedeckých výpovedí konateľov spoločnosti ONDENA, s.r.o., ako aj osoby splnomocnenej za túto spoločnosť konať o skutočnostiach, či boli sporné výkopové práce zrealizované spoločnosťou ONDENA, s.r.o. potvrdzujú aj daňové priznania tejto spoločnosti k dani z príjmov a k dani z pridanej hodnoty za rok 2009, nakoľko spoločnosť ONDENA, s.r.o. vykázala v daňovom priznaní k dani z príjmov výnosy a v daňových priznaniach k dani z pridanej hodnoty zdanieľné plnenia na výstupe, čo znamená, že v roku 2009 podnikateľskú činnosť vykonávala.

2.6 Žalobca odmietol záver Krajského súdu v Prešove, že je vecou daňového subjektu, ako a či si zistí dôveryhodnosť svojho obchodného partnera. Žalobca neunesie dôkazné bremeno v preukazovaní vnútorných pomerov svojho obchodného partnera a spôsobu jeho podnikania, pretože na nich nemá žiaden vplyv. Žalobca v konaní preukázal, že výkopové práce boli vykonané a za práce spoločnosti ONDENA, s.r.o. zaplatil. Správny orgán ani krajský súd nedali žalobcovi odpoveď na otázku, akým spôsobom mal dodanie prác preukázať, keď správny orgán odmietol každý listinný dôkaz, ktorý žalobca predložil. Správny orgán podľa názoru žalobcu na neho preniesol dôkazné bremeno v neúmernom rozsahu.

2.7 Žalobca v kasačnej sťažnosti poukázal na to, že správcovi dane opakovane navrhoval ako dôkaz vykonať vyžiadanie a porovnanie účtovnej evidencie spoločnosti ONDENA, s.r.o., z ktorej by bolo možné jednoznačne zistiť, či predmetné faktúry boli riadne zaúčtované, uhradené, a teda práce v nich uvedené aj skutočne vykonané pre žalobcu. Správca dane vo svojich rozhodnutiach iba arbitrárne konštatoval nemožnosť účtovnej evidencie spoločnosti ONDENA, s.r.o. preskúmať z dôvodu, že mu ich spoločnosť ONDENA, s.r.o. nepredložila. Žalobca zastáva názor, že mu nemôže byť na ujmu, že iný

daňový subjekt neplní voči správcovi dane svoje povinnosti.

2.8 Žalobca v podanej kasačnej sťažnosti ďalej namieta, že správne orgány nevykonali dokazovanie za účelom zistenia, kto skutočne konal za spoločnosť ONDENA, s.r.o. Správne orgány taktiež nevykonali výsluch N. J., ktorý mal S. D. predmetné plnomocenstvo odovzdať. Žalobca ďalej namieta, že správne orgány nevykonali dokazovanie za účelom zistenia, kto a akým spôsobom vykonával pohyby na účte spoločnosti ONDENA, s.r.o. a kam financie z toho účtu smerovali.

2.9 Žalobca zdôraznil, že faktúru č. 29010008 uhradil na účet spoločnosti ONDENA, s.r.o. čo v daňovom konaní potvrdila aj A., v ktorej mala spoločnosť ONDENA, s.r.o. zriadený účet. Krajský súd vo svojom rozsudku v tejto súvislosti uviedol, že samotná úhrada faktúry, bez preukázania dodania služby, nepreukazuje daňový nárok. Tento záver považuje žalobca za nelogický a vybočujúci z medzí správnej úvahy ako aj zásady voľného hodnotenia dôkazov. Žalobca argumentuje tým, že on ani iný podnikateľ by nikdy subjektu, s ktorým preukázateľne nemá žiadne majetkové ani personálne prepojenie, neuhradil faktúry za služby, ktoré by tento subjekt nevykonával.

2.10 Žalobca nesúhlasil s názorom Krajského súdu v Prešove, že nepreukázal dodanie výkopových prác spoločnosťou ONDENA, s.r.o. a že skutkový stav bol vo veci dostatočne zistený. Sťažovateľ predložil všetky listinné dôkazy, ktorými disponoval a preukázal úhradu za vykonané služby. Podľa názoru žalobcu, iné dôkazy objektívne predložiť nemohol. Skutočnosť, že pochybné svedecké výpovede dodanie prác nepotvrdili podľa názoru žalobcu neznamená, že spoločnosť ONDENA, s.r.o. ich nevykonala.

2.11 Žalobca zároveň v závere kasačnej sťažnosti konštatuje, že arbitrárne názory Krajského súdu v Prešove sú pre neho prekvapivé, a to vzhľadom na závery tohto krajského súdu uvedené v skoršom rozsudku č. k. 1S/9/2013-80 zo dňa 25. júna 2013. Žalobca sa domnieva, že dokazovanie vykonané daňovými orgánmi nasledujúce po predchádzajúcom rozhodnutí krajského súdu, zásadným spôsobom nezmenilo doteraz zistený skutkový stav a už vôbec nebolo preukázané, že by sťažovateľ uplatnené daňové výdavky realizoval iným pokútnym spôsobom. Krajský súd v Prešove pritom podľa názoru žalobcu zvolil odlišný prístup k veci a odklon od prezentovaného názoru nijakým spôsobom neodôvodnil.

2.12 S namietanou nečinnosťou správcu dane sa podľa názoru žalobcu Krajský súd v Prešove vysporiadal absurdným spôsobom, keď síce konštatoval nečinnosť správneho orgánu, avšak poukázal na to, že žalobca sa odstránenia nečinnosti mohol domáhať zákonným spôsobom. Žalobca má za to, že obdobne ako je v ustálenej rozhodovacej praxi judikované, že prekročenie jednoročnej lehoty na skončenie daňovej kontroly je dôvodom na zrušenie rozhodnutia, aj bezdôvodná nečinnosť správneho orgánu v konaní je zásahom do práva daňového subjektu na prerokovanie jeho veci bez zbytočných prietahov a je v právnom štáte dôvodom na zrušenie rozhodnutia daňového orgánu.

2.13 Žalobca v kasačnej sťažnosti namieta, že Krajský súd v Prešove sa nevysporiadal s jeho námietkou, že lehotu na vydanie rozhodnutia možno predĺžiť len pred jej uplynutím a nie až po viac ako jeden a pol roku odo dňa, kedy začala plynúť. Žalobca poukázal na to, že lehota na vydanie rozhodnutia začala správcovi dane plynúť dňa 11.08.2013 (vyrubovacie konanie opäť začalo dňa 11.08.2013), t.j. deň po dni právoplatnosti rozhodnutia Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/9/2013-80 zo dňa 25. júna 2013, a teda v súlade s § 65 ods. 1 Daňového poriadku uplynula už v priebehu roku 2013. Z uvedeného dôvodu žalobca tvrdil, že ju nebolo možné zákonným spôsobom predĺžiť vo februári 2015.

2.14 Na základe vyššie uvedených skutočností dospel žalobca k záveru, že daňové orgány postupovali v rozpore s § 3 ods. 2 a § 65 ods. 1 Daňového poriadku a porušili právo žalobcu na vybavenie jeho veci a vydanie rozhodnutia v primeranej lehote bez zbytočných prietahov. Z tohto dôvodu žalobca považoval za nesprávny názor Krajského súdu v Prešove, že rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v lehote uvedenej v § 68 ods. 3 Daňového poriadku, a to práve z dôvodu, že správcovi dane v dôsledku jeho nečinnosti uplynula 60 dňová lehota na vydanie rozhodnutia v zmysle § 65 ods. 1 Daňového poriadku, ktorá nebola pred jej uplynutím predĺžená.

2.15 Žalobca v závere kasačnej sťažnosti konštatoval, že daňové orgány zaťažili týmto postupom konanie tak závažnou vadou a porušili práva žalobcu na vybavenie veci bez zbytočných prietahov v takej miere, že je ich rozhodnutie v právnom štáte neudržateľné a je potrebné ho zrušiť.

3.

3.1 Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti vyjadril podaním doručeným Krajskému súdu v Prešove dňa 10.03.2017, v ktorom uviedol, že námietky žalobcu uvedené v kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 4S/48/2015-69 zo dňa 8. septembra 2016 sú svojim obsahom v podstate rovnaké s tými, ktoré žalobca uviedol v žalobe zo dňa 16.12.2015 proti napadnutému rozhodnutiu žalovaného. Žalovaný zároveň uviedol, že s týmito námietkami sa vysporiadal vo vyjadrení ku žalobe č. 292537/2016 zo dňa 18.03.2016.

3.2 K námietke žalobcu týkajúcej sa arbitrárnosti rozsudku Krajského súdu v Prešove žalovaný uviedol, že nie je v jeho kompetencii posudzovať postup súdnych orgánov a hodnotiť závery prijaté v súdnom konaní.

3.3 Vzhľadom na uvedené skutočnosti považoval žalovaný dôvody uvedené v kasačnej sťažnosti v celom rozsahu za neopodstatnené. Z uvedeného dôvodu žalobca navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove potvrdil.

4.

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

4.2 V konaní o kasačnej sťažnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky preskúmal rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 4S/48/2015-69 zo dňa 8. septembra 2016, ktorým podľa § 190 zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. 1531318/2015 zo dňa 9. októbra 2015, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov, pobočka Vranov nad Topľou č. 1063265/2015 zo dňa 30. júna 2015. Týmto prvostupňovým rozhodnutím bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 2.482,90 € na dani z príjmu fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2009.

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

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

4.5 Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil, že správca dane zaslal žalobcovi Oznámenie o výkone daňovej kontroly č. 744/320/33701/2011/Kopk zo dňa 18.08.2011 na výkon daňovej kontroly dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2009.

4.6 Správca dane v priebehu daňovej kontroly, ktorá začala dňa 12.09.2011, preveroval výdavky za

zemné práce, výkopové práce, podvrátky ciest a chodníkov uplatnené žalobcom na základe faktúry č. 290100008 zo dňa 23.03.2009, faktúry č. 290100060 zo dňa 21.09.2009 a faktúry č. 290100078 zo dňa 18.11.2009, na ktorých bola ako dodávateľ uvedená spoločnosť ONDENA, s.r.o. Správca dane v tejto súvislosti vykonal rozsiahle dokazovanie, a to formou dožiadaní a výziev adresovaným rôznym inštitúciám (Daňový úrad Košice, A.), ako aj výsluchy konateľov spoločnosti ONDENA, s.r.o. v rozhodujúcom období (v čase vystavenia faktúry č. 290100008 zo dňa 23.03.2009 bol konateľom spoločnosti pán W. V., dňa 22.06.2009 došlo k zmene štatutárneho orgánu a konateľom spoločnosti sa stal pán S. K., ktorý ním bol aj v čase vystavenia ďalších dvoch faktúr, t.j. faktúry č. 290100060 zo dňa 21.09.2009 a faktúry č. 290100078 zo dňa 18.11.2009).

4.7 Žalobca sa v priebehu daňovej kontroly k výkonu fakturovaných prác spoločnosťou ONDENA, s.r.o. vyjadril v tom zmysle, že práce boli vykonané na základe ústnej dohody po tom, ako sa na základe odporúčania známeho skontaktoval s konateľom spoločnosti, p. V., spôsob výkonu prác dohodol s majstrom tejto spoločnosti. Výsluchom konateľa spoločnosti ONDENA, s.r.o., W. V. (konateľ od 24.10.2008 do 09.09.2009), bolo zistené, že nemá vedomosť o činnosti spoločnosti ONDENA s.r.o., žalobcu nepozná, nikdy sa s ním nestretol a nespolupracoval s ním. Za spoločnosť konal podľa jeho slov p. S., ktorého splnomocnil na konanie v mene spoločnosti. Za to, že formálne vykonával funkciu konateľa dostával od pána D. zaplatené (asi 5 x po 5.000,- Sk). Ten mu neskôr oznámil, že firma je prepísaná a že ďalej z toho nič mať nebude. K predloženej faktúre uviedol, že sa nejedná o jeho podpis, nevie kto ju podpísal, nemá účtovné doklady ani pečiatku spoločnosti. Nevedel, či práce uvedené na faktúre boli skutočne vykonané a či spoločnosť mala zamestnancov. Nevedel sa vyjadriť k účtu spoločnosti ani o pohyboch na ňom. K osobe S. D. sa vyjadril, že ho pozná osobne, adresu jeho pobytu však nevie. Jeho účasť na podnikaní mala spočívať len v tom, že bude iba spolumahajiteľom, niečo podpisoval, avšak nevedel čo, pretože tomu nerozumel. Faktúry nepodpisoval. Výpočutie S. správca dane nevykonal s odôvodnením, že ho nie je možné realizovať, pretože žalobca okrem mena a priezviska uvedenej osoby nevedel oznámiť žiadne bližšie identifikačné údaje. Správca dane taktiež preveril účet spoločnosti ONDENA, s.r.o. vedený v A., z ktorého zistil, že na uvedený účet vykonal žalobca úhradu v sume 4.462,50 €. Druhý konateľ spoločnosti ONDENA, s.r.o., p. S. K. (konateľ od 10.09.2009), vo svojej výpovedi uviedol, že od času, kedy sa stal konateľom spoločnosti, táto nevykonávala žiadne práce, žalobcu nepozná, nikdy s ním nespolupracoval a ak boli faktúry dodávateľom vystavené, toto bolo bez jeho vedomia, podpísané niekým iným, pretože podpisy na faktúrach nie sú jeho, žiadnu nevystavoval, spoločnosť nemá pečiatku. Podľa jeho vyjadrenia, spoločnosť ONDENA, s.r.o. v roku 2009 nevykonávala žiadnu činnosť a on žiadne peňažné prostriedky v mene dodávateľa neprevzal.

4.8 Na základe výsledkov preverovania uskutočnenia a dodania vyššie špecifikovaných prác správca dane dospel k záveru, že spoločnosť ONDENA, s.r.o. fakturované práce pre žalobcu nedodala. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane Protokol č. 9715/401/2270824/2012 zo dňa 21.08.2012. Protokol bol prerokovaný a doručený podľa § 15 ods. 12 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom v rozhodujúcom období (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) dňa 10.09.2012. Z protokolu o daňovej kontrole vyplýva, že daňový subjekt v podanom daňovom priznaní k dani z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2009 priznal daň v sume 2.023,41 €, čo predstavuje o 2.484,90 € menej ako zistil správca dane daňovou kontrolou.

4.9 Po prerokovaní protokolu začal správca dane vyrubovacie konanie a vydal dodatočný platobný výmer č. 8715304/5/2555472/2012 zo dňa 14.09.2012. Proti tomuto dodatočnému platobnému výmeru podal daňový subjekt odvolanie, o ktorom rozhodlo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím č. 1100305/1/1291673/2012 zo dňa 14.12.2012 tak, že dodatočný platobný výmer potvrdilo rozhodnutím č. 1100305/1/1291673/2012 zo dňa 14.12.2012.

4.10 Následne podal žalobca žalobu na Krajský súd v Prešove, ktorou sa domáhal preskúmania vyššie uvedeného rozhodnutia žalovaného. Krajský súd v Prešove rozsudkom č. k. 1S/9/2013-80 zo dňa 25. júna 2013 zrušil rozhodnutie žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím a vec vrátil

žalovanému na ďalšie konanie. Proti výroku rozsudku vo veci trov konania podal žalobca odvolanie na Najvyšší súd Slovenskej republiky, ktorý rozhodol uznesením sp. zn. 2Sžf/94/2013 zo dňa 19. novembra 2014. Rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/9/2013-80 zo dňa 25.06.2013 nadobudol právoplatnosť vo výroku vo veci samej dňa 10.08.2013, pričom právoplatnosť rozsudku bola Krajským súdom v Prešove vyznačená dňa 08.01.2015, a to s pôvodným dátumom právoplatnosti 12.08.2014. Následne listom Krajského súdu v Prešove zo dňa 02.09.2015 bol dátum právoplatnosti z dôvodu administratívneho pochybenia zmenený na 10.08.2013. Správcovi dane bol rozsudok spolu s administratívnym spisom doručený dňa 12.01.2015.

4.11 Správca dane vo vyrubovacom konaní, do ktorého bol vrátený rozsudkom Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/9/2013-80 zo dňa 25.06.2013, opätovne preveroval vykonanie zemných prác, výkopových prác, podvrťavok ciest a chodníkov deklarovaným dodávateľom. Preverovanie vo vyrubovacom konaní bolo uskutočnené úkonom, na ktorý bol správca dane zaviazaný rozsudkom Krajského súdu v Prešove, a to vypočutím svedka p. S. D., ktorý mal na základe splnomocnenia konať za spoločnosť ONDENA, s.r.o.

4.12 Žiadosťou č. 9715401/5/200896/2015 zo dňa 27.01.2015 správca dane požiadal druhostupňový orgán o predĺženie lehoty na výkon vyrubovacieho konania o 180 dní v zmysle § 65 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky uvedenej žiadosti správcu dane vyhovel.

4.13 Na základe výsledkov dožiadani a miestneho šetrenia sa správcovi dane podarilo s pánom D. skontaktovať dňa 11.05.2015, kedy mu bolo doručené predvolanie na výsluch svedka. Výsluch S. D. sa uskutočnil dňa 21.05.2015, pričom na výsluchu bol prítomný aj žalobca. Z výpovede p. S. D. vyplynulo, že pre spoločnosť ONDENA, s.r.o. nikdy nepracoval, ani nepodpisoval v jej mene žiadne zmluvy. Na základe splnomocnenia, ktoré mu bolo predložené k nahliadnutiu nikdy za spoločnosť ONDENA, s.r.o. nekonal, daňové priznania nepodával, nemá vedomosť, kto viedol účtovníctvo spoločnosti. Predložené faktúry č. 290100008 zo dňa 23.03.2009, č. 290100060 zo dňa 21.09.2009 a č. 290100078 zo dňa 18.11.2009 a doklady o zaplatení týchto faktúr nevystavil, podpis na týchto dokladoch nie je jeho podpisom. O žiadnych prácach uvedených na faktúrach nevedel a dokonca nevedel, že spoločnosť ONDENA, s.r.o. takýto druh prác vykonávala. Žalobcu vôbec nepoznal, stretol ho prvýkrát na ústnom pojednávaní, čo potvrdil aj žalobca.

4.14 Žalobca zaslal správcovi dane dňa 16.06.2015 podanie, v ktorom uviedol, že výsluch S. neprispel k dostatočnému zisteniu skutkového stavu a preto navrhol vykonanie ďalších dôkazov. Tieto správca dane nevykonal s odôvodnením, že by nijakým spôsobom neprispeli k preukázaniu skutočnosti, že k dodaniu zemných prác, výkopových prác, podvrťavok ciest a chodníkov spoločnosťou ONDENA, s.r.o. pre žalobcu skutočne došlo.

4.15 Správca dane na základe výsledkov doplnenia dokazovania dospel k záveru, že žalobca porušil ustanovenia § 2 písm. i/, § 17, § 19 a § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov, tým že si uplatnil výdavky na základe faktúr č. 290100008 zo dňa 23.03.2009, č. 290100060 zo dňa 21.09.2009 a č. 290100078 zo dňa 18.11.2009 celkom v sume 12.813,- € ako výdavky na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov a ktorých vynaloženie nebolo zo strany daňového subjektu preukázané. Daňový subjekt nespĺnil podmienku preukázateľnosti a z toho dôvodu správca dane neuznal výdavky v sume 12.813,- € ako daňové výdavky.

4.16 Rozhodnutím č. 1063265/2015 zo dňa 30.06.2015 správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 2.482,90 € na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2009. Voči tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný preskúmaným rozhodnutím č. 1531318/2015 zo dňa 9. októbra 2015 tak, že rozhodnutie správcu dane potvrdil.

5.

5.1 Podľa § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov, na účely tohto zákona sa rozumie daňovým výdavkom výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložené

daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 alebo 14, ak tento zákon neustanovuje inak.

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

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

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

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

5.5 Podľa § 15 ods. 13 zákona č. 511/1992 Zb., daňová kontrola je ukončená dňom prerokovania protokolu s kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom. Určenie dane podľa pomôcok (§ 29 ods. 6) je ukončené dňom prerokovania protokolu s daňovým subjektom alebo jeho zástupcom. Určenie dane dohodou je ukončené dňom spísania zápisnice o dohode o výške dane (§ 29 ods. 5). Dňom nasledujúcim po dni prerokovania protokolu alebo dňom nasledujúcim po dni spísania zápisnice o dohode o výške dane (§ 29 ods. 5) sa začína vyrubovacie konanie (§ 44); to neplatí, ak správca dane, ktorým je colný úrad, daňovou kontrolou zistí, že daňovému subjektu, ktorý nemá povinnosť podávať daňové priznanie podľa osobitných zákonov, 1b) za kontrolované zdaňovacie obdobie daňová povinnosť nevznikla. Doručenie protokolu podľa odseku 12 alebo spísanie zápisnice o dohode o výške dane (§ 29 ods. 5) sa považuje za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane (§ 45 ods. 2). Ak sa vykonáva daňová kontrola na požiadanie orgánov činných v trestnom konaní (odsek 3), za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane (§ 45 ods. 2) sa považuje spísanie zápisnice o začatí daňovej kontroly.

5.6 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.

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

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

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

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

5.10 Podľa § 65 ods. 1 Daňového poriadku, orgán príslušný na rozhodnutie v daňovom konaní rozhodne

bezodkladne, najneskôr však do ôsmich dní odo dňa začatia konania, ak to povaha vecí pripúšťa a je tak možné urobiť na základe dokladov predložených daňovým subjektom; inak rozhodne do 30 dní odo dňa začatia konania. V osobitne zložitých prípadoch orgán príslušný na rozhodnutie rozhodne do 60 dní.

5.11 Podľa § 65 ods. 2 Daňového poriadku, ak vzhľadom na mimoriadnu zložitost' prípadu alebo iné závažné okolnosti alebo osobitnú povahu prípadu nemožno rozhodnúť ani v lehote do 60 dní, môže túto lehotu pred jej uplynutím na základe písomného odôvodnenia primerane predĺžiť druhostupňový orgán. Ak rozhoduje druhostupňový orgán, môže túto lehotu pred jej uplynutím na základe písomného odôvodnenia primerane predĺžiť ministerstvo, a ak rozhoduje ministerstvo, minister.

5.12 Podľa § 68 ods. 3 Daňového poriadku, ak daňový subjekt predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane vo výzve podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, dohodne so správcom dane deň prerokovania pripomienok a dôkazov ním predložených; ak sa nedohodnú, určí deň ich prerokovania správca dane. Ak sa daňový subjekt nemôže zúčastniť na prerokovaní, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane na základe písomného vyjadrenia daňového subjektu a ním predložených dôkazov vykoná dokazovanie alebo miestne zisťovanie. Ak sa daňový subjekt alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní pripomienok a dôkazov ním predložených, správca dane spíše o tejto skutočnosti úradný záznam. O priebehu a o výsledkoch dokazovania správca dane spíše s daňovým subjektom zápisnicu podľa § 19, a to aj opakovane; v tom prípade správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní odo dňa spísania poslednej zápisnice s daňovým subjektom alebo odo dňa spísania úradného záznamu.

5.13 Podľa § 69 ods. 1 Daňového poriadku, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov. Ak ide o daňový subjekt, ktorý si uplatňuje odpočítanie daňovej straty, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane po uplynutí siedmich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, v ktorom bola táto daňová strata vykázaná.

5.14 Podľa § 69 ods. 2 Daňového poriadku, ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov, plynú lehoty podľa odseku 1 znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumý. Vyrubiť daň alebo rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov možno najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov.

5.15 Podľa § 165b ods. 1 Daňového poriadku (Prechodné ustanovenia účinné od 30. decembra 2012), daňové konanie začaté podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa dokončí podľa zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

5.16 Podľa § 165b ods. 2 Daňového poriadku, § 165 ods. 2 znenie pred bodkočiarkou § 165a sa od 30. decembra 2012 nepoužijú.

6.

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

6.2 V prejednávanej veci je spornou otázka, či výdavky za zemné práce, výkopové práce, podvrťávky ciest a chodníkov, ktoré žalobca deklaroval predloženými faktúrami č. 290100008 zo dňa 23.03.2009, č.

290100060 zo dňa 21.09.2009 a č. 290100078 zo dňa 18.11.2009, sú odrazom reálneho plnenia zo strany spoločnosti ONDENA, s.r.o., a teda či sú alebo nie sú daňovými výdavkami žalobcu s poukazom na § 2 písm. i/ a § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov.

6.3 Cieľom daňovej kontroly je v súčinnosti s daňovým subjektom zabezpečiť podklady na zistenie skutočnosti, či si daňový subjekt splnil v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Žalobca v podanej kasačnej sťažnosti namietal nesprávnosť právnych záverov Krajského súdu v Prešove, týkajúcich sa námietky žalobcu o nedostatočne zistenom skutkovom stave a neunesení dôkazného bremena žalobcom. K tejto námietke Najvyšší súd Slovenskej republiky uvádza, že po preštudovaní priložených administratívnych spisov dospel k rovnakému záveru, ako Krajský súd v Prešove, a teda že správca dane sa vecou náležite zaoberal a v daňovom konaní, ako aj v následnom vyrubovacom konaní, do ktorého bol vrátený rozsudkom Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/9/2013-80 zo dňa 25. júna 2013, vykonal rozsiahle dokazovanie v súčinnosti so žalobcom, ktorého výsledky nepreukázali, že spoločnosť ONDENA, s.r.o. vykonal pre žalobcu deklarované práce, dôsledkom čoho nebola splnená jedna zo základných podmienok pre uplatnenie výdavku, a to preukázanie jeho vynaloženia daňovníkom.

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

6.5 Správca dane vo vyrubovacom konaní opätovne preveroval vykonanie výkopových prác, podvrťavok ciest a chodníkov, na základe faktúry č. 290100008 zo dňa 23.03.2009, faktúry č. 290100060 zo dňa 21.09.2009 a faktúry č. 290100078 zo dňa 18.11.2009 spoločnosťou ONDENA, s.r.o. Preverovanie bolo uskutočnené vypočutím svedka p. S. D., ktorého výpoveď neodstránila pochybnosti správcu dane, že k dodaniu vyššie špecifikovaných prác žalobcovi skutočne došlo.

6.6 Najvyšší súd Slovenskej republiky súhlasí s názorom žalovaného, ktorý vo svojom rozhodnutí správne konštatoval, že v zmysle príslušných ustanovení zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov, za spoločnosť s ručením obmedzeným je oprávnený vystupovať a konať v jej mene iba konateľ alebo osoba ním poverená. Výpoveď konateľov spoločnosti ONDENA, s.r.o., p. W. a jeho nasledovníka, p. S. K., ako aj výpoveď osoby splnomocnenej konať za spoločnosť, p. S. D., jednoznačne spochybnili vyhotovenie sporných faktúr, ako aj skutočné dodanie výkopových prác spoločnosťou ONDENA, s.r.o. Nakoľko štatutárny orgán má mať vedomosť o obsahu a rozsahu činností, ktoré vykonáva v rámci svojho podnikania, v prípade, že takúto vedomosť nemá a nevie ju preukázať, pochybnosti správcu dane o pravdivosti údajov uvádzaných daňovým subjektom sú opodstatnené.

6.7 Jediné relevantné dôkazy, ktoré žalobca predložil za účelom preukázania dodania zemných prác, výkopových prác, podvrťavok ciest a chodníkov spoločnosťou ONDENA, s.r.o. boli faktúry, doklady o zaplatení a súpis vykonaných prác nepotvrdený spoločnosťou ONDENA, s.r.o. V súvislosti s uzatvorením obchodného vzťahu medzi ním a spoločnosťou ONDENA, s.r.o. žalobca uviedol, že dohoda o vykonaní prác bola uzatvorená ústne, prostredníctvom telefonického rozhovoru s konateľom spoločnosti, p. V., ktorý uvedené tvrdenia poprel. Žalobca zároveň nebol schopný označiť žiadne iné osoby, ktoré by vierohodnosť jeho tvrdení potvrdili.

6.8 Najvyšší súd Slovenskej republiky považoval v tejto súvislosti za dôležité zdôrazniť, že skutočnosť, že daňový subjekt disponuje faktúrami ešte nedokazuje, že práce uvedené na týchto faktúrach boli skutočne zrealizované. Predloženie dokladov je len jednou z hmotnoprávných podmienok na uznanie výdavku na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. Faktúry samé o sebe nie sú preukázaním realizácie prác, nakoľko akýkoľvek listinný dôkaz nie je bez preukázania skutkovej podstaty dôkazom o tom, že určité plnenie bolo aj uskutočnené.

6.9 Vzhľadom na spochybnenie reálnosti dodania plnenia spoločnosťou ONDENA, s.r.o. sa javí dôkazné bremeno zaťažujúce žalobcu, spočívajúce len v predložení zákonom požadovaných formálne vyhotovených daňových dokladov ako nedostačujúce. V danom prípade bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti. Konanie žalobcu ako podnikateľa nezodpovedalo zásadám zodpovedného a poctivého obchodného styku, pokiaľ si riadne nepreveril svojho dodávateľa z hľadiska dôveryhodnosti, poctivosti a odovzdal finančné prostriedky v hotovosti osobe, u ktorej si nepreveril, že koná v mene deklarovaného dodávateľa. Žalobca v priebehu daňového konania nepreukázal, akej osobe vyplatil finančné prostriedky v hotovosti a ani nepreukázal, na aký účel bola z jeho strany poukázaná suma 4.462,50 € na bankový účet dodávateľa. Z týchto dôvodov sporné výdavky nebolo možné uznať ako výdavky daňové.

6.10 K námietke žalobcu ohľadom nevykonania ním navrhovaných dôkazov Najvyšší súd Slovenskej republiky uviedol, že správca dane náležitým spôsobom odôvodnil, prečo návrhu žalobcu na ich vykonanie nevyhovel. Najvyšší súd Slovenskej republiky sa s argumentáciou správcu dane v plnom rozsahu stotožňuje, pričom k uvedenému dodáva, že správca dane postupoval v súlade s procesnou zásadou objektívnej pravdy, ovládajúcou daňové konanie. Táto zásada nezakladá správcovi dane absolútnu povinnosť viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochybností nepreukáza a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním uvádzaných a daňovým subjektom preverovaných skutočností. Je na správcovi dane vykonávaním dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania. Uvedené potvrdzuje aj skutočnosť, že daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Správca dane vstupuje do procesu dokazovania prioritne s cieľom overiť skutočnosti a doklady predkladané daňovým subjektom. Nebolo teda povinnosťou správcu dane preukazovať, že dodávateľ práce žalobcovi nedodal, ale práve naopak, bolo povinnosťou daňového subjektu relevantným spôsobom preukázať, že k dodaniu prác reálne došlo. V tomto smere dôkazná povinnosť spočívala jednoznačne na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia preukázal aj iným spôsobom, ako formálnymi dokladmi, čo žalobca neurobil.

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

6.12 Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 8Sžf/32/2014 zo dňa 19. novembra 2015 konštatoval, že „Ak správca dane po vykonaní daňovej kontroly preukáže, že daňovník hodnoverným spôsobom nevie preukázať existenciu podmienok, ktoré sú pre uplatnenie tohto nároku zákonom stanovené, teda, že ide o výdavky, ktoré daňovník vynaložil na úhradu tovarov a služieb, a ich vecnú súvislosť, ako aj to, že tovar (služby) bol reálne dodaný a služby boli reálne uskutočnené, a to práve osobou (dodávateľom) uvedenou na faktúre, tak nespĺnil podmienky pre priznanie daňových výdavkov. Splnenie formálnej stránky na uplatnenie daňového výdavku, vyjadrené predloženými dokladmi, je síce jednou z podmienok, aby boli na základe týchto dokladov uznané daňové výdavky, tieto doklady však musia byť odrazom reálneho plnenia od reálneho dodávateľa uvedeného na daňových dokladoch.“

6.13 Význam dôkazného bremena daňového subjektu vyplýva jednak zo zákona a je judikovaný aj v

rozhodovacej činnosti Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a Ústavného súdu Slovenskej republiky. Je evidentné, že žalobca v prerokovávanej veci jednoznačne nepreukázal existenciu materiálneho plnenia od tvrdeného dodávateľa, teda, že sumy uhradené žalobcom na základe predložených a účtovne spracovaných faktúr osvedčujú, že nimi preukázané výdavky spĺňajú podmienky pre uznanie za odpočítateľné výdavky v zmysle § 2 písm. i/ a § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. a dokazujú realnosť uskutočnenia zemných prác, výkopových prác, podvrťavok ciest a chodníkov tak, ako boli zachytené v predmetných faktúrach.

6.14 Vzhľadom na skutočnosť, že v daňovom konaní sa nepodarilo náležite preukázať, aký subjekt zemné práce, výkopové práce, podvrťavky ciest a chodníkov v skutočnosti zrealizoval a nebola preukázaná ani samotná materiálna existencia výdavku vo výške deklarovanej v predložených faktúrach a súčasne jeho vecná súvislosť s dosiahnutím, zabezpečením a udrжанím príjmu u kontrolovaného daňového subjektu- žalobcu, Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že správca dane postupoval správne, keď žalobcovi vyrubil rozdiel dane v sume 2.482,90 € na dani z príjmu fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2009.

6.15 K argumentu žalobcu týkajúcemu sa nedodržania lehoty na vydanie rozhodnutia správcovi dane vo vyrubovanom konaní Najvyšší súd Slovenskej republiky uviedol, že nakoľko sa administratívny spis z dôvodu rozhodovania o odvolaní žalobcu proti výroku rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/9/2013-80 zo dňa 25. júna 2013 vo veci trov konania nachádzal na Najvyššom súde SR až do dňa 03.12.2014, kedy bol spolu s rozhodnutím Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf/94/2013 zo dňa 19. novembra 2014 vrátený Krajskému súdu v Prešove, v zmysle ustanovenia § 250j ods. 4 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení účinnom v rozhodujúcom období, lehota na vydanie rozhodnutia správcovi dane začala plynúť až deň nasledujúci po dni vrátenia administratívneho spisu žalovanému, t.j. dňa 13.01.2015. Z uvedeného dôvodu dospel Najvyšší súd Slovenskej republiky k záveru, že správca dane vydal rozhodnutie č. 1063265/2015 zo dňa 30. júna 2015 v zákonom stanovenej lehote, ktorá mu bola na základe jeho žiadosti predĺžená nadriadeným orgánom o 180 dní v súlade s § 65 ods. 2 Daňového poriadku.

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

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

7.

7.1 O náhrade trov kasačného konania Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Žalobca v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania zo zákona prislúcha len výnimočne (§ 168 SSP), preto žalobcovi právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

Poučenie:

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