

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžf/16/2016
Identifikačné číslo spisu: 5015200885
Dátum vydania rozhodnutia: 12.07.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:5015200885.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a z členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Sone Langovej v právnej veci žalobcu: Y.Y., nar. XX.XX.XXXX, bytom D., zastúpený Advokátskou kanceláriou Kováčik Legal s. r. o., so sídlom Radlinského 1729, Dolný Kubín, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 20618385/2015 zo dňa 04.08.2015, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/135/2015-58 zo dňa 27. januára 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/135/2015-58 zo dňa 27. januára 2016 p o t v r d z u j e.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O. s. p.“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 20618385/2015 zo dňa 04.08.2015, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina č. 20212741/2015 zo dňa 12.05.2015, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 a 6 daňového poriadku žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2012 v sume 5 760,27 Eur.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázal na vykonanú daňovú kontrolu, o výsledku ktorej

bol vyhotovený protokol zo dňa 23.03.2015. V odôvodnení rozhodnutia prvostupňový správny orgán podrobne špecifikoval, na základe akých skutočností došlo k vyrubeniu predmetnému rozdielu dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2012. Uviedol, že sa jednalo, okrem iných, o neuznanie výdavkov vo vzťahu k fakturovaným stavebným prácam, deklarovanej spornou faktúrou č. 2011/153 obchodnou spoločnosťou Eurovalue, s.r.o. a dodávateľom Bairro, s.r.o., deklarovanej faktúrou č. 2012/018.

Podľa názoru správcu dane nebolo relevantnými dôkazmi preukázané, že fakturované stavebné práce vykonané na nehnuteľnosti „Severan Dolný Kubín“ a „Klietka Liptovský Mikuláš“ boli reálne uskutočnené spoločnosťou Eurovalue, s.r.o. a Bairro, s.r.o.

Proti predmetnému rozhodnutiu bolo zo strany žalobcu podané odvolanie, ktoré žalovaný zamietol a podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný poukázal na to, že žalobca namietal len upravenie výdavkov - zníženie výdavkov správcom dane, a to v súvislosti s prácami deklarovanými faktúrami č. 2012/018, 2012/049, 2012/076, 2012/103 od spoločnosti Bairro, s. r. o. a faktúrami č. 2011/153, 2012/099 od spoločnosti Eurovalue s. r. o.

Žalovaný poukázal na správne zistený skutkový stav vo veci a na správne právne posúdenie veci prvostupňovým správnym orgánom, pričom vo vzťahu k faktúram od spoločnosti Eurovalue s. r. o. uviedol, že Miroslav Lauko, bývalý konateľ spoločnosti uviedol, že ich vystavil on osobne, pečiatka patrí spoločnosti Eurovalue s. r. o., faktúry boli uhradené v plnej výške a doručil ich osobne do rúk pánovi C., finančnú hotovosť od neho prevzal osobne v Dolnom Kubíne. Ďalej uviedol, že práce na faktúrach mal vykonať Q. W. z D., žiadne zmluvy neboli uzavreté, presnejšiu adresu nevedel uviesť. Vystavené faktúry boli riadne zaúčtované v účtovníctve, ale žiadne iné náklady v súvislosti s výkonom práce neboli účtované v účtovníctve spoločnosti. To, že konateľ spoločnosti potvrdil rozsah a zaplatenie prác deklarovanej faktúrami č. 2011/153 a 2012/099 ešte nepreukazuje realnosť ich vykonania. Ďalej v rámci konania bol vypočutý aj Jaroslav Kojecký, a to nasledujúci konateľ spoločnosti Eurovalue s. r. o. v období od 28.05.2012 do 28.05.2013, ktorý sa vyjadril, že o činnosti spoločnosti nič nevie, ani nevie o tom, že bol konateľom spoločnosti, nemá žiadne doklady, neprevzal žiadne pečiatky a nikdy ich nemal v držbe. Miroslava Lauka nepozná, v živote ho nevidel a nič o ňom nevie, nič nevystavoval a nepodpisoval a ani nevie, že firma existuje. Uviedol, že dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte. Čo sa týka fotodokumentácie a ohliadky na mieste samom podotkol, že správca dane nespochybňuje, že práce deklarované spornými faktúrami boli vykonané, ale spochybňuje, že boli vykonané spoločnosťou Eurovalue, s.r.o.

Vo vzťahu k vystaveným faktúram od spoločnosti Bairro, s. r. o. bol vypočutý svedok Ing. P.Q., ktorý síce potvrdil vystavenie účtovných dokladov, zaúčtovanie týchto dokladov, ale nepredložil žiaden dôkaz, že tieto práce boli aj reálne spoločnosťou Bairro, s. r. o. uskutočnené. Konateľ uviedol, že boli vykonané práce živnostníkmi, ktorých mená si však nepamätal. Doklady, ktoré mali preukazovať realizáciu prác odovzdal novému konateľovi Michalovi Mikšíkovi, ktorý nebol kontaktný. Vzhľadom na uvedené mal žalovaný za to, že správca dane nespochybnil vykonanie prác spoločnosťou Bairro, resp. Eurovalue s. r. o. Poukázal na to, že samotná existencia účtovných dokladov, ktoré boli predložené ešte nepreukazujú, že práce uvedené na sporných faktúrach boli týmito dodávateľmi aj vykonané. Poukázal na § 24 ods. 1 Daňového poriadku, podľa ktorého je dôkazné bremeno na strane daňového subjektu, je vecou daňového subjektu, aké dôkazné prostriedky má k dispozícii a či je schopný tvrdené skutočnosti aj preukázať. Bolo na daňovom subjekte, aby preukázal, že zaúčtovanie sporných dodávateľských faktúr o daňových výdavkoch vychádzalo z reálneho základu.

Vo vzťahu k námietkam ohľadom faktúr č. 2011/153 a 2012/099, ktoré boli vystavené spoločnosťou Eurovalue s. r. o. krajský súd uviedol, že čo sa týka faktúry č. 2012/099 túto žalobca nesprávne priradil k stavebným prácam na polyfunkčnom dome v Liptovskom Mikuláši, pretože predmetnou faktúrou boli deklarované stavebné práce spoločnosťou Eurovalue s. r. o. na parkovisku nehnuteľnosti „Severan Dolný Kubín“. Stavebné práce na polyfunkčnom dome „Klietka Liptovský Mikuláš“ boli deklarované len

faktúrou č. 2011/153 od dodávateľa Eurovalue s. r. o. a faktúrou č. 2012/018 od dodávateľa Bairo, s. r. o.

Vo vzťahu k námietke žalobcu, že Miroslav Lauko ako bývalý konateľ spoločnosti Eurovalue s. r. o. v zápisnici zo dňa 30.09.2014 potvrdil rozsah a zaplatenie prác deklarovaných faktúrami č. 2011/153 a 2012/099 súd uviedol, že toto tvrdenie Miroslava Lauka ešte nepreukazuje realnosť vykonania stavebných prác. V rámci konania nebol predložený žiadny dôkaz, že stavebné práce boli aj reálne uskutočnené spoločnosťou Eurovalue s. r. o. V zápisnici z pojednávania bolo uvedené, že práce deklarované spornými faktúrami mali byť vykonané Q. W. z D., jeho ľuďmi, s ktorými neboli uzavreté žiadne zmluvy. Iné písomnosti v súvislosti s výkonom prác neboli vyhotovované. Sám žalobca v zápisnici zo dňa 01.10.2014 nevedel uviesť, ako sa nakontaktoval na spoločnosť Eurovalue s. r. o., nevedel uviesť meno konateľa spoločnosti, tvrdil, že s majiteľom firmy sa dohodol na výkone prác i cene, pri preberaní prác však preberací protokol nebol vyhotovovaný. V súvislosti s faktúrou č. 2011/153 sa vyjadril, že mu bola doručená buď poštou alebo pri vyplatení, nepamätal si, ale tvrdil, že pokladničné doklady boli vyhotovené priamo pri ukončení stavby, pravdepodobne v Mikuláši, kde aj odovzdal peniaze konateľovi za vykonané práce, pričom v zápisnici č. 9511401/5/4435326/2014 zo dňa 30.09.2014 Miroslav Lauko ako svedok uviedol, že za prevedené práce prevzal peniaze v Dolnom Kubíne - Severane.

Krajský súd sa nestotožnil ani s poukazom žalobcu na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf 1/2011 a z neho plynúce dôsledky na konkrétnu prejednávajúcu vec. Súd uviedol, že dôkazné bremeno v predmetnej veci spočíva na žalobcovi ako daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov, ktoré sú predložené daňovým subjektom. Existencia faktúry, príjmových a výdavkových pokladničných dokladov ešte neznamená, že práce deklarované spornými faktúrami boli reálne vykonané spoločnosťou Eurovalue s. r. o.

Vo vzťahu k nevykonaniu ohliadky na mieste, ako aj vyhotoveniu fotodokumentácie s tým, že žalobca tvrdil, že fakturované práce boli aj skutočne vykonané súd uviedol, že správca dane ani žalovaný nespochybnil skutočnosť, že stavebné práce boli skutočne vykonané ale spochybnili, že práce deklarované spornými faktúrami č. 2011/153 a č. 2012/099 boli vykonané skutočne spoločnosťou Eurovalue s. r. o., pretože okrem faktúr, príjmových a výdavkových pokladničných dokladov a tvrdenia Miroslava Lauka, ako aj žalobcu, že práce spoločnosť vykonala, neboli predložené žiadne relevantné dôkazy, ani neboli navrhnutí žiadni svedkovia, ktorí by reálne vykonanie prác touto spoločnosťou aj potvrdili.

Vo vzťahu k ďalšej námietke žalobcu, že na posúdenie splnenia povinnosti daňového subjektu nemôže mať vplyv ani skutočnosť, či skutočne došlo k prevodu obchodného podielu spoločnosti Eurovalue s. r. o. na U. O. krajský súd skonštatoval, že v napadnutých rozhodnutiach správne orgány iba poukázali na vyjadrenie konateľa spoločnosti Miroslava Lauku, uvedené v zápisnici zo dňa 30.09.2014 a to, že účtovná evidencia ohľadom spoločnosti Eurovalue s. r. o. bola odovzdaná U. O., na ktorého nemal žiadny kontakt. Taktiež bolo poukázané na skutočnosť, že U. O. bol v súvislosti s iným daňovým konaním vypočutý ako svedok na Finančnom úrade v Zlíne dňa 14.01.2014, kde na otázky týkajúce sa spoločnosti Eurvalue s. r. o. vypovedal, že o jej činnosti nič nevie, nevie ani o tom, že bol konateľom spoločnosti, nemá žiadne doklady o tejto spoločnosti, neprevzal ani pečiatky tejto spoločnosti, nič nevystavoval ani nepodpisoval, ani nevie, že firma existuje. Nebola spochybnená ani skutočnosť, že v Zbierke listín Okresného súdu Žilina sú uložené listiny o 100 % prevedení obchodného podielu spoločnosti Eurovalue s. r. o. na U. O.. V napadnutých rozhodnutiach bola spochybnená skutočnosť, že stavebné práce deklarované spornými faktúrami spoločnosť Eurovalue s. r. o. reálne vykonala, vzhľadom na okolnosť, že neboli predložené relevantné dôkazy, ktoré by túto skutočnosť potvrdzovali.

Ďalej krajský súd uviedol, že samotné vystavenie faktúr, príjmových a výdavkových dokladov a ich zúčtovanie v účtovníctve ešte nepreukazuje skutočnosť, že fakturovaný tovar alebo služby boli aj realizované dodávateľskou spoločnosťou na faktúre uvedenej. Pokiaľ žalobca uplatňuje daňové výdavky na základe dodávateľských faktúr, musí byť schopný sám preukázať, že fakturované plnenia boli reálne

dodané a že boli dodané osobou uvedenou na faktúre.

K ďalšej námietke žalobcu, že konateľ spoločnosti Bairo, s. r. o. Ing. Miloslav Švec v zápisnici zo dňa 02.09.2014 potvrdil rozsah a zaplatenie prác deklarovanych spornými faktúrami súd uviedol, že tvrdenie Ing. Miloslava Šveca ešte nepreukazuje realnosť ich vykonania. Konateľ spoločnosti nepredložil žiaden dôkaz, že stavebné práce boli aj realne uskutočnené spoločnosťou Bairo, s. r. o. Výkonanie prác spoločnosťou Bairo, s. r. o. nebolo správcovi dane ako i žalovaným spochybnené, ale na základe toho, že spoločnosť Bairo, s. r. o. nepredložila žiadne doklady od svojich subdodávateľov, alebo že P. P. opakovane nepreberal predvolania na ústne pojednávanie, spochybnili vykonanie prác deklarovanych spornými faktúrami predmetnou spoločnosťou i z toho titulu, že i sám žalobca nepredložil okrem faktúr a príjmových a výdavkových dokladov žiadne dôkazy, ktoré by skutočne preukazovali realne uskutočnenie stavebných prác deklarovanych predmetnými faktúrami.

K ďalšej žalobnej námietke žalobcu, že jeho konfrontácia so svedkom Ing. Miloslavom Švecom ako bývalým konateľom spoločnosti Bairo, s.r.o. bola zmarená zo strany Ing. Miloslava Šveca je neopodstatnená, pretože svedok sa nedostavil na vykonanie konfrontácie so žalobcom k správcovi dane, pričom z administratívneho spisu je preukázané, že k správcovi dane sa bez ospravedlnenia nedostavil ani sám žalobca.

K námietke žalobcu, že správca dane porušil § 25 ods. 4 Daňového poriadku tým, že nebol vyzozumený o upovedomení zo dňa 04.08.2014 o vypočutí svedka Ing. Miloslava Šveca súd uviedol, že táto námietka je nedôvodná. Žalobca bol upovedomený o vypočutí svedka Ing. Miloslava Šveca s tým, že toto upovedomenie žalobca prevzal do vlastných rúk dňa 07.08.2014, avšak na deň 02.09.2014 sa na ústne pojednávanie nedostavil, čím sa vzdal svojho práva byť prítomný pri vypočutí svedka a klásť svedkovi otázky. Žalobca k svojmu tvrdeniu, že podpis na doručenke nie je jeho, nepredložil žiadny dôkaz.

Krajský súd skonštatoval, že správne orgány oboch stupňov postupovali v predmetnej daňovej veci v súlade so základnými zásadami správy daní, ktoré sú stanovené v § 3 Daňového poriadku. Správca dane preveroval realne uskutočnenie stavebných prác deklarovanych spornými faktúrami dodávateľskými spoločnosťami Bairo, s. r. o. a Eurovalue s. r. o., vypočutím konateľov predmetných spoločností a to buď sám alebo prostredníctvom iných dožiadaných správcov dane. Predmetní konatelia, Ing. Miloslav Švec a Miroslav Lauko síce potvrdili vykonanie prác a vystavenie dokladov, svoje tvrdenie však nevedeli žiadnymi relevantnými dôkazmi preukázať. Súd poukázal v súvislosti so spoločnosťou Eurovalue s. r. o. na skutočnosť, že táto podala posledné daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby za rok 2010. Posledné zásielky zasielané na adresu Veľká Okružná 43, Žilina sa vrátili s označením adresát neznámy. Spoločnosť Eurovalue, s. r. o. bola dňa 29.05.2013 vymazaná z Obchodného registra. Žalobca v predmetnej veci neuniesol dôkazné bremeno, v priebehu daňovej kontroly ako i vyrubovacieho konania žiadnymi relevantnými dôkazmi nepreukázal, že uplatnené výdavky vo výške 65.827,10 € súvisiace so spornými faktúrami možno považovať za daňové výdavky. Žalovaný a správca dane postupovali v súlade so zákonom, keď považovali tieto výdavky uplatnené v rozpore s § 2 písm. i) a § 21 ods. 1 Zákona o dani z príjmov z dôvodu, že vykonaným dokazovaním nebolo preukázané, že stavebné práce deklarovane spornými faktúrami na polyfunkčnom dome „Klietka Liptovský Mikuláš“ a „Severan Dolný Kubín“ boli realne vykonané dodávateľmi uvedenými na faktúrach.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti krajský súd žalobu zamietol postupom podľa § 250j ods. 1 O. s. p. O náhrade trov konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 O. s. p.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca odvolanie a navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zrušil a vrátil vec prvostupňovému súdu na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil nárok na náhradu trov odvolacieho konania.

Žalobca v podanom odvolaní uviedol, že v prípade faktúr č. 2011/153 a 2012/099 vykonanie prác uvedených v týchto faktúrach, ako aj ich rozsah a zaplatenie ceny za ne potvrdil bývalý konateľ spoločnosti Eurovalue, s. r. o. Miroslav Lauko. Podľa jeho názoru, nemôže byť na ťarchu daňového subjektu, že tretí subjekt (dodávateľ) je nekontaktný, že nepredložil svoje účtovníctvo, a že nevie sprostredkovať kontakt na osoby, ktoré fakturované práce skutočne vykonávali. Daňový subjekt, ktorý si splnil všetky povinnosti vyplývajúce z daňových a účtovných predpisov, nemá zákonné možnosti dohliadnuť na to, aby jeho zmluvní partneri alebo ich (ďalší) zmluvní partneri splnili všetky povinnosti vyplývajúce z právnych predpisov. Ten istý názor zastáva aj prípade faktúr č. 2012/018, 2012/049, 2012/076 a 2012/103, kedy spoločnosť Bairo s. r. o. nepredložila žiadne doklady od svojich subdodávateľov a konateľ spoločnosti Michal Mišík opakovane nepreberal predvolanie na výsluch.

Krajský súd podľa žalobcu nedostatočne zohľadnil, do akej miery možno od daňového subjektu spravodlivo požadovať, aby zabezpečoval dôkazy v rámci svojej dôkaznej povinnosti. Žalobca nemôže ovplyvniť, či dokumenty tretích osôb budú z hľadiska daňových zákonov v poriadku, či budú v čase daňovej kontroly ešte existovať a pod. V tejto súvislosti opätovne poukázal na uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15.03.2011, podľa ktorého daňový subjekt nemá dôkaznú povinnosť, pokiaľ bolo zdaniteľné plnenie poskytované subdodávateľsky. Krajský súd nezdôvodnil, v čom bol uvedený prípad skutkovo odlišný a prečo odmietol aplikovať uvedený právny názor.

Súd prvého stupňa, podľa názoru žalobcu, nesprávne vyhodnotil, aké sú povinnosti daňového subjektu pri dokazovaní v daňovom konaní a aké dôsledky má nepreukázanie skutočností dôležitých pre rozhodnutie vydané v daňovom konaní. Taktiež nesprávne vyhodnotil, či daňový úrad postupoval pri dokazovaní v daňovom konaní v súlade so zákonom a či mal vykonať dôkazy, ktoré navrhol vykonať žalobca.

III.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu uviedol, že Krajský súd v Žiline rozhodol v súlade s platnými právnymi predpismi a dospel k správne rozhodnutiu vo veci. Navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok potvrdil, a žalobcovi nepriznal náhradu trov konania.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v odvolacom konaní postupoval v zmysle ust. § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. (Správny súdny poriadok), účinného od 1.7.2016, podľa ktorého sa odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona dokončia podľa doterajších predpisov, t.j. podľa zákona č. 99/1963 Zb., Občiansky súdny poriadok (O. s. p.).

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p.), preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu, napadnuté rozhodnutia správnych orgánov oboch stupňov a konanie, ktoré predchádzalo ich vydaniu, v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p.); odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O. s. p.), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O. s. p.) a jednomyseľne dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech.

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

Súdy prejednávajú na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 O. s. p.).

Predmetom súdneho prieskumu bolo rozhodnutie žalovaného, ktorým žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Žilina, ktorým správca dane žalobcovi vyrubil rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2012 v sume 5 760,27 Eur. Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil, že v danom prípade boli medzi účastníkmi sporné daňové výdavky žalobcu, súvisiace s faktúrami č. 2011/153, 2012/099, 2012/018, 2012/049, 2012/076, 2012/103, ktoré mali deklarovat' vykonanie stavebných prác na Polyfunkčnom dome „Klietka Liptovský Mikuláš“ a nehnuteľnosti „Severan Dolný Kubín“, dodávateľmi Eurovalue, s. r. o. a Bairro, s. r. o.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov resp. daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov, resp. v súčasnosti daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa ust. § 250i ods. 3 O. s. p. na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa ust. § 219 ods. 1 O. s. p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa ust. § 219 ods. 2 O. s. p., ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Podľa § 2 písm. a) zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (ďalej len daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, na účely tohto zákona sa rozumie správou daní postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.

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.

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 priet'ahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správnenému určeniu a vyrubeniu dane.

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.

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.

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

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

Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosť 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.

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

Podľa § 68 ods. 6 daňového poriadku, správca dane po vykonaní daňovej kontroly v rozhodnutí určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

Podľa § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) na účely tohto zákona sa rozumie daňovým výdavkom výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 alebo 14, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 2 písm. k) zákona o dani z príjmov, na účely tohto zákona sa rozumie daňovou stratou rozdiel, o ktorý daňové výdavky prevyšujú zdaniteľné príjmy pri rešpektovaní vecnej a časovej súvislosti zdaniteľných príjmov a daňových výdavkov v príslušnom zdaňovacom období.

Podľa § 6 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov, príjmami z podnikania sú príjmy zo živnosti.

Podľa § 19 ods. 1 zákona o dani z príjmov, ak výšku výdavku (nákladu) limituje osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov najviac do výšky tohto limitu. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon alebo jeho zahrnutie v zdaňovacom období upravuje tento zákon v inej výške ako osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon výškou dosiahnutého príjmu alebo výškou príjmu z prijatej úhrady, uplatní sa výdavok (náklad) alebo jeho časť do daňových výdavkov v tom zdaňovacom období, v ktorom bol dosiahnutý príjem alebo prijatá úhrada.

Odvolačný súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu, posúdiac argumentáciu odvolacích dôvodov žalobcu, konštatuje, že sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti dopĺňa len nasledujúce dôvody (§ 219 ods. 2 O. s. p.): Predmetom odvolacieho konania je rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/135/2015-58 zo dňa 27. januára 2016, ktorým súd zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 20618385/2015 zo dňa 04.08.2015, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Žilina, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2012 v sume 5 760,27 Eur. Kľúčovým problémom je posúdiť opodstatnenosť namietanej neprimeranej miery prenosu dôkazného bremena na žalobcu v nadväznosti na zistený skutkový stav pri preverovaní reálnosti uplatnených daňových výdavkov v súvislosti s úpravou základu kontrolovanej dane z príjmov žalobcu za zdaňovacie obdobie roku 2012.

Vo vzťahu k dôvodom neuznania daňových výdavkov deklarovaných faktúrami vystavenými dodávateľmi žalobcu Eurovalue, s. r. o. a Bairro, s. r. o. za vykonanie stavebných prác, čo malo za následok neuznanie daňovej straty, sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu. Zároveň Najvyšší súd Slovenskej republiky z obsahu predloženého súdneho a administratívneho spisu zistil skutkový stav tak, ako je podrobne popísaný v rozsudku krajského súdu, preto skutočnosť účastníkom známe nebude nadbytočne opakovať, pričom s jeho odôvodnením, ktoré považuje za úplné, vyčerpávajúce a dostatočne výstižné sa stotožňuje v celom rozsahu. Krajský súd sa náležite a v súlade so zákonom vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami žalobcu ako i s tvrdeniami žalovaného a dal odpoveď na výklad a aplikáciu použitých zákonných ustanovení v napádaných rozhodnutiach (žalovaného a prvostupňového správneho orgánu), a preto sa v plnom rozsahu stotožňuje s dôvodmi rozhodnutia krajského súdu tak, ako ich uviedol aj v tomto svojom rozsudku.

Najvyšší súd poukazuje na základné zásady daňového konania, ktoré definuje Daňový poriadok, vychádzajúc z princípov právneho štátu, Ústavy Slovenskej republiky a medzinárodného kontextu legislatívy a nutnosti aproximácie daňového práva SR a krajín Európskej únie. V zmysle základnej zásady daňového konania sa v daňovom konaní postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných zúčastnených v daňovom konaní. Daňový poriadok je procesným predpisom upravujúcim postupy (procesy), pomocou ktorých správcovia daní realizujú úlohy a ciele určené hmotnoprávnymi normami (najmä daňovými zákonmi). Upravuje teda pravidlá postupu správcov dane pri príprave, výkone, resp. uskutočňovaní aktov daňového konania. V tomto zmysle je zárukou zákonného postupu pri plnení úloh správcu dane, ako aj zárukou zákonnej ochrany práv a právom chránených záujmov daňových subjektov. Medzi relevantné princípy upravené Daňovým poriadkom patrí najmä už vyššie spomenutá zásada zákonnosti, ktorá predovšetkým ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (ust. § 3 ods. 1 Daňového poriadku).

Z Daňového poriadku vyplýva, že dokazovanie vedie správcu dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom daňový subjekt preukazuje všetky 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, skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť (ust. § 24 ods. 1 Daňového poriadku). Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pri tom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (ust. § 24 ods. 2 Daňového poriadku), pričom využíva prostriedky (len exemplifikatívne uvedené v ust. § 24 ods. 4 veta druhá Daňového poriadku), ktorými možno objasniť okolnosti rozhodujúce (nielen cieľovo pre správne určenie daňovej povinnosti), pre správnosť určenia dane. Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim. Voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú treba objasniť.

Odvolací súd uvádza, že zo strany žalobcu bolo potrebné, aby sám preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie diela bude spochybnené. Žalobca ako podnikateľský subjekt má byť dostatočne oboznámený so svojimi povinnosťami daňovníka vo vzťahu k správcovi dane, ktoré vyplývajú z daňových zákonov (plnenie daňových povinností je jedna z podstatných podmienok podnikania). Dá sa preto oprávnené očakávať od daňovníka vedomosť o tom, že má v zmysle daňových predpisov preukázať pri predpokladanej daňovej kontrole, že k plneniu skutočne došlo a taktiež musí vedieť preukázať, kto uvedenú službu skutočne aj reálne poskytol. V záujme predchádzania právnej neistote a v záujme uzatvárania jasných a korektných záväzkových vzťahov, je preto povinnosťou každej

zmluvnej strany dbať o to, aby sa pri úprave zmluvných vzťahov odstránilo všetko, čo by mohlo viesť k vzniku rozporov, to zahŕňa i povinnosť overiť si informácie a skutočnosti ohľadne svojho obchodného partnera. Inak sa napr. aj v podnikateľskej sfére, následky nedostatočnej pozornosti pri vstupe do právnych vzťahov s inými právnymi subjektmi prejavujú vo forme znášania väčšieho podnikateľského rizika, ktoré samozrejme zahŕňa aj následky vyplývajúce zo správnych konaní vedených v súvislosti s podnikateľskou činnosťou tej ktorej zmluvnej strany (napr. uznesenie Ústavného súdu SR č. k. IV. ÚS 104/2012-89 z 1. marca 2012, rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/25/2011 z 27. októbra 2011 a sp. zn. 4Sžf/25/2011 z 13. septembra 2011).

Žalobca ako daňovník, ktorého príjmy podliehajú dani, mal povinnosť podľa príslušných ustanovení zákona o dani z príjmov sám si daňovú povinnosť vypočítať a v zákonom stanovenej lehote priznať. Bolo legitímnym a pochopiteľným záujmom žalobcu pre účely určenia základu dane, využiť všetky zákonné prostriedky na jeho úpravu a v medziach zákona tento optimalizovať využitím i jeho daňových výdavkov vynaložených na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov. Na overenie správnosti a najmä súladnosti základu dane so zákonom, procesný predpis na úseku správy daní stanovuje správcovi dane možnosť, ale i povinnosť v rámci správy daní, a to i s využitím inštitútu daňovej kontroly overiť, resp. preveriť podklady potrebné na správne a úplné zistenie dane (§ 1a písm. c), § 15 ods. 1 zákona o správe daní). Povinnosti daňovníka, správne si vypočítať, priznať a zaplatiť daň, zodpovedá i zákonom mu uložené dôkazné bremeno, zaťažujúce ho vo vzťahu k jeho tvrdeniam, záznamom a evidenciám, ktoré je v súvislosti s daňovými povinnosťami povinný viesť. V rámci jeho dôkaznej povinnosti mu zákon ukladá preukazovať, okrem iného, aj ich vierohodnosť (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní).

Odvolačný súd na tomto mieste poukazuje na rozhodovacia činnosť Najvyššieho správneho súdu Českej republiky, konkrétne na rozsudok sp. zn. 8 Afs 40/2011 z 27. januára 2012, ktorý uviedol, že „Najvyšší správny súd se k otázce rozložení důkazního břemene v daňovém řízení již opakovaně vyjádřil. Ustáleně přitom judikuje, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň priznat, nese tedy břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Daňový subjekt má povinnost prokazovat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí (nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>). Svá tvrzení prokazuje především svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008 - 86, ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 - 83, či ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 Afs 39/2010 - 124, všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).

Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či faktur, byť formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2006, čj. 7 Afs 132/2004-99, ze dne 31. 12. 2008, čj. 8 Afs 54/2008-68). Správce daně proto může vyjádřit důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně podle § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu tíží důkazní břemeno, a to právě ve vztahu k prokázání důvodnosti jeho pochyb. Správce daně není povinen prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně proto musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví (srov. shora zmíněné rozsudky čj. 2 Afs 24/2007-119, čj. 9 Afs 30/2008 - 86, čj. 1 Afs 39/2010-124, nález Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02).

Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt přitom tyto skutečnosti prokazuje zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím.“

Obdobné (až totožné) závery najvyšší správny súd formuloval aj v rozsudku sp. zn. 8 Afs 37/2009 z 30. marca 2010 alebo v rozsudku sp. zn. 1 Afs 25/2012 zo 14. júna 2012.

K žalobcom namietanému rozporuplnému nejednoznačnému odôvodneniu zo strany krajského súdu pri odklone od rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2011 je potrebné poukázať na skutkovú odlišnosť s prejednávaným prípadom, ktorú krajský súd v napadnutom rozsudku aj správne konštatoval a odôvodnil.

Súd ohľadom námietky žalobcu, že žalovaný nevyužil všetky zákonom stanovené možnosti v rámci dokazovania, poukazuje na zásadu objektívnej pravdy ovládajúcej daňové konanie, ktorá 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. 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. V prejednávanom prípade správny orgán postupoval v daňovom konaní v súlade s vyššie spomenutou zásadou voľného hodnotenia dôkazov, keď hodnotil každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy vo vzájomnej súvislosti. Zároveň sa vyjadril ku všetkým navrhnutým dôkazom zo strany žalobcu a ich nevykonanie náležite odôvodnil.

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

Odvolací súd v zmysle uvedenej právnej úvahy konštatuje, že opodstatneným spochybnením reálneho zhotovenia diela spoločnosťami Eurovalue, s. r. o. a Bairro, s. r. o. zo strany správcu dane došlo k presunu dôkazného bremena na žalobcu. Odvolací súd sa stotožňuje so záverom krajského súdu, že žalobca nepreukázal, že uvedené spoločnosti vykonávali stavebné práce pre žalobcu, kedy a v akom rozsahu, že tieto faktúry boli aj v skutočnosti zaplatené, preto sumy predmetných faktúr nie je možné považovať za daňové výdavky.

Odvolací súd sa oboznámil so zápisnicami o ústnom pojednávaní zo dňa 30. 9. 2014 a 23. 10. 2014, v rámci ktorých žalobca na niektoré otázky správcu dane, položené v súvislosti s preverovaním spôsobu realizácie prác, odmietol odpovedať. Správcovi dane nepredložil žiadne iné doklady (okrem účtovných), nenavrhol vykonať dôkazy a súčasne nepredložil doklady, ktorými by preukázal množstvo a druh použitého stavebného materiálu, ktorý mal dodávateľským firmám na realizáciu prác zabezpečiť sám žalobca.

Pri vykonávaní zodpovednej podnikateľskej činnosti je obvyklé, aby objednávateľ diela toto riadne prevzal tak, aby zistil prípadné nedostatky a nedorobky. Žalobca takýmto spôsobom v preverovaných prípadoch nekonal, čím sa vystavil riziku spochybnenia skutočnej realizácie stavebných prác tak, ako ich formálne deklaroval. Žalobca v daňovom konaní nepreukázal, akým spôsobom došlo k výberu dodávateľských firiem, prípadne, že by sa jednalo o overené spoločnosti, s ktorými už v

predchádzajúcim období spolupracoval a postačovala by len ústna dohoda. Napriek neovereniu si spoľahlivosti dodávateľov prác, im mal bez potvrdenia odovzdať materiál (napr. betón, dlažba, obrubníky, antikorové zábradlie, umelý kameň, sanita, odsávacie zariadenie, zatepľovací materiál, plastová vodovodná prípojka, lepidlo, sieťky a iný stavebný materiál) bez predloženia dokladov o nákupe materiálu, ktorý sa mal zabudovať, o použítom množstve a pod. Neuniklo zároveň pozornosti odvolacieho súdu, že obdobné práce na objekte na Radlinského 1729 v Dolnom Kubíne mala vykonávať spoločnosť Bairo s. r. o. dňa 30.08.2012 aj spoločnosť Eurovalue s.r.o. dňa 2.7.2012 (fa č. 2012/076, fa. č. 2012/099), pričom žalobca správcovi dane nezrejmoval dôvod, pre ktorý poveril výkonom obdobných prác v blízkom časovom období rôzne neoverené firmy, ktoré tieto práce ani osobne nevykonávali.

Rozpor bol zistený aj pri oprave vodovodnej prípojky, keď podľa fakturácie (fa č. 2011/153) mali byť práce vykonané dňa 2.12.2011, avšak bývalý konateľ dodávateľa, spoločnosti Eurovalue s.r.o., p. Lauko uviedol, že práce boli vykonané v 1. polovici roku 2012. Spornou sa stalo aj dodanie prác uvedeným dodávateľom, vyúčtovaného fa. č. 2012/099 zo dňa 02.07.2012 v čase, keď p. Lauko už nebol konateľom uvedenej spoločnosti, jediným konateľom a spoločníkom od 28.05.2012 bol p. Kojecký, ktorý nepotvrdil realizáciu prác pre žalobcu ani že by p. Lauko splnomocnil na svoje zastupovanie alebo, že by ho vôbec poznal. Uvedené okolnosti v dostatočnej miere spochybnili realizáciu prác uvedeným dodávateľmi tak ako to vyplýva z účtovných dokladov, pričom žalobcovi sa nepodarilo dôvodné pochybnosti správcu dane odstrániť.

V danom prípade prístup žalobcu v rámci vykonávania daňovej kontroly spočívajúci v tom, že okrem účtovných dokladov nepredložil iné dostupné dôkazné prostriedky, ktoré by boli spôsobilé vyvrátiť pochybnosti správcu dane, nezodpovedal základným princípom poctivého obchodného styku.

Po prieskume zákonnosti žalobcom napádaných rozhodnutí a procesných postupov predchádzajúcich ich vydaniu odvolací súd konštatuje, že záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností, rešpektujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov a autenticity daňového konania (§ 2 ods. 3 a ods. 6 zákona o správe daní) urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o dani z príjmov. Z vykonaného dokazovania je zřejmé, že žalobcom predložené daňové doklady na preukázanie neuznaných daňových výdavkov nespĺňajú zákonné kritérium dostatočnej preukaznosti a ich opodstatnenosti podľa § 2 písm. i) a § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov, ani vierohodnosti účtovnej evidencie žalobcu (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní).

Možno sa stotožniť s právnym názorom krajského súdu, že žaloba nebola dôvodná, pretože žalovaný sa v rámci žalobou napadnutého odvolacieho konania riadne vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu a s prihliadnutím na relevantné hmotnoprávne ustanovenia svoje rozhodnutie odôvodnil vyhodnotením dokazovania vykonaného správcou dane.

Najvyšší súd v konaní daňových orgánov nezistil vadu, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť rozhodnutí správcu dane a žalovaného. Z obsahu spisu súd zistil, že žalobca mal možnosť zúčastniť sa vypočúvania svedkov, pretože bol vopred správcou dane o uvedenom úkone riadne písomne informovaný, a preto jeho námietka o porušení procesných práv daňovníka správcou dane nie je dôvodná.

Vzhľadom na vyššie uvedené a v spojení s citovanými ustanoveniami zákonov, Najvyšší súd Slovenskej republiky po preskúmaní napadnutých rozhodnutí správnych orgánov dospel k záveru, že námietky žalobcu vznesené v odvolaní neprinášajú žiadne nové skutočnosti, sú totožné so žalobnými námietkami, ktoré správne vyhodnotil súd prvého stupňa ako nedôvodné.

Na základe uvedených dôvodov odvolací súd potvrdil rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá v spojení s § 219 ods. 2 O. s. p.

O náhrade trov konania rozhodol súd podľa § 250k ods. 1 O. s. p. v spojení s ustanovením § 224 ods. 1 a v spojení s § 246c veta prvá O. s. p. tak, že neúspešnému žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, žalovanému zo zákona takýto nárok neprislúcha.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.