

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/25/2017
Identifikačné číslo spisu: 5016200009
Dátum vydania rozhodnutia: 01.03.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Zemková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:5016200009.2

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a zo sudkýň JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Príbelskej, PhD. v právnej veci žalobcu: Jozef Rabčan, s miestom podnikania Lokca 400, IČO: 34 421 718, právne zastúpený advokátom: Mgr. Roman Kobella, so sídlom Aleja Slobody 1899, Dolný Kubín, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. 20715384/2015 zo dňa 24. augusta 2015, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/3/2016-35 zo dňa 29. júna 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť podanú proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/3/2016-35 zo dňa 29. júna 2016 z a m i e t a .

Žalobcovi 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 Žiline podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 20715384/2015 zo dňa 24.08.2015, 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 Žilina č. 20134301/2015 zo dňa 23.04.2015. Týmto prvostupňovým rozhodnutím bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2011 vo výške 3.679,18 €.

1.2 Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku konštatoval, že žalobca v konaniach pred daňovými orgánmi nepreukázal skutočné vynaloženie zúčtovaných daňových výdavkov od dodávateľskej spoločnosti DZ Stav, s.r.o., čím porušil § 2 písm. i) a § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“), správca dane postupoval v súlade so zákonom, keď v zmysle § 17 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov vyrubil žalobcovi rozdiel medzi príjmami a

výdavkami, pri zisťovaní základu dane zvýšil o sumu, ktorú nemožno zahrnúť do daňových výdavkov. Správca dane i žalovaný správny orgán sa vecou dôkladne zaoberali, vo veci vykonali rozsiahle dokazovanie, ktoré riadnym spôsobom vyhodnotili a zákonne posúdili, pričom správne boli v danej veci aplikované aj ustanovenia zákona o dani z príjmov a to § 2 písm. i/ v spojení s § 17 ods. 2 písm. a/ a § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov s tým, že žalobca dostatočne nepreukázal, že dodávky stavebných prác na sporných faktúrach č. 3/9/2011 a č. 3/11/2011 od spoločnosti DZ Stav, s.r.o., ktoré si uplatnil v priznaní dane z príjmov právnických osôb za rok 2011, boli reálne vykonané dodávateľskou spoločnosťou DZ Stav, s.r.o.,. Krajský súd teda dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného je v súlade so zákonom na základe čoho žalobu zamietol.

1.3 Právom a povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu bolo, aby sám predložil dôkazy potvrdzujúce, že stavebné práce boli skutočne aj dodané. Žalobca v rámci daňovej kontroly však nepredložil žiadne ďalšie dôkazy okrem faktúr. Krajský súd konštatoval, že v administratívnom spise sa nenachádza žiaden doklad, ktorý by predložil žalobca na osvedčenie svojich tvrdení.

1.4 V daňovom konaní, v ktorom sa kladie dôraz na záujem štátu, resp. záujem verejný, na riadnom plnení daňovej povinnosti, čo je zákonom uložené a platí nielen obvyklá procedurálna zásada voľného hodnotenia dôkazov, ale i zásada, a to na rozdiel od vyhľadávacej zásady uplatňovanej vo všeobecnom správnom konaní, zásada prejednávacia. Predpokladom na zistenie, ktoré má byť podkladom na rozhodnutie daňového orgánu je, že daňovému subjektu bude poskytnutá príležitosť plniť svoju dôkaznú povinnosť, navrhnúť dôkazy, ktoré zo svojej pozície súkromnoprávnej osoby môže zabezpečiť, vyjadriť sa ku zisteným skutočnostiam i spôsobu ich získania. Ak je táto príležitosť daňovému subjektu poskytnutá, ide úplne na ťarchu daňového subjektu, že svoje právo nevyužije. Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti. Aby daňové orgány mohli túto zásadu realizovať, sú vybavené rozsiahlymi zákonnými právomocami vychádzajúcimi práve zo zásady voľného hodnotenia dôkazov, ktoré sú zakotvené v dňovom poriadku. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Na preukázanie daňového výdavku v rámci zákona o dani z príjmov nie je postačujúce preukázať zo strany daňového subjektu len existenciu faktúry, ktorá je zaúčtovaná v zmysle zákona o účtovníctve. S poukazom na § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov daňovými výdavkami nie sú výdavky, ktorých vynaloženie na daňové účely nebolo dostatočne preukázané.

1.5 Zákonodarca v ustanovení § 19 a nasledujúcich zákona o dani z príjmu stanovuje zákonné podmienky daňového výdavku daňového subjektu. Požaduje, aby daňový subjekt preukázal všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať pri hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom. Pre uznanie výdavkov v zmysle uvedených zákonných ustanovení je potrebné, aby boli súčasne splnené tri podmienky, a to:

- podmienka vecnosti (výdavky musia byť vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov),
- podmienka preukázateľnosti (daňovník musí vedieť preukázať, že výdavok skutočne vznikol),
- podmienka zaúčtovania (preukázateľný výdavok musí byť zaúčtovaný).

1.6 Krajský súd mal za to, že žalobca svoje tvrdenia o reálnosti vykonaných prác dodávateľom DZ Stav, s.r.o., nepodložil ďalšími dôkazmi potvrdzujúcimi skutočnosť, že predložené sporné faktúry zobrazujú reálne dodané stavebné práce konkrétneho dodávateľa uvedeného na faktúrach, a tým nenaplnil podstatu daňového výdavku v zmysle § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov. Predloženie dokladov je len jednou z hmotnoprávných podmienok na uznanie daňového výdavku a jeho riadne zúčtovanie neznamená, že výdavky boli do základu dane zahrnuté oprávnené. Je potrebné konštatovať, že faktúry sú relevantnými dokladmi z hľadiska uplatnenia výdavkov na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov podľa § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov len vtedy, ak je nepochybné, že v nich uvedené údaje spoľahlivo odrážajú reálne plnenie.

1.7 Pokiaľ si žalobca uplatnil náklady na faktúrach č. 3/9/2011 a č. 3/2011 od spoločnosti DZ Stav, s.r.o. tak, ako to deklaroval v daňovom priznaní, bolo podľa krajského súdu jeho povinnosťou takéto

tvrdenie preukázať spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti, a teda preukázať existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet nákladov zákon o dani z príjmov stanovil. Na žalobcovi spočívala povinnosť preukázať, že k poskytnutiu plnení, ktoré boli fakturované predmetnými faktúrami skutočne došlo, resp. ich realizovala spoločnosť DZ Stav, s.r.o.. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno svoje tvrdenie spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočítanie nákladov znižujúcich základ dane uznaný ako oprávnený.

1.8 Krajský súd konštatoval, že správca dane, a teda aj žalovaný postupovali v danom prípade správne. Samotné zaúčtovanie dokladov (faktúry, pokladničné doklady) vystavených dodávateľom DZ Stav, s.r.o., pre žalobcu, vzhľadom k zisteným skutočnostiam, nie je preukázaním realizácie obchodnej transakcie a nepreukazuje, že ide v predmetnom prípade o daňový výdavok v súlade s § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov. Ani podľa názoru krajského súdu zo strany správnych orgánov neboli porušené základné zásady daňového konania uvedené v § 3 daňového poriadku, správca dane postupoval v súčinnosti so žalobcom, informoval ho o svojich zisteniach, umožnil mu účasť na výsluchu svedka. Takisto bola žalobcovi daná možnosť splniť si svoju dôkaznú povinnosť podľa § 24 daňového poriadku, mohol navrhnúť vykonanie dôkazov, vyjadriť sa k zisteným skutočnostiam a k spôsobu ich získania ako vyplýva zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 09.03.2015 a úradného záznamu č. 20116313/2015.

1.9 Krajský súd považoval za bezdôvodnú i námietku žalobcu ohľadom nedostatočného preverenia obchodných transakcií na strane odberateľov žalobcu, a to s ohľadom na vykonané výsluchy svedkov, oboznámenia žalobcu s týmito výsluchmi i neúspešné pokusy o predvolanie žalobcu na ústne pojednávanie.

2.

2.1 Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť. Žalobca ako kasačný sťažovateľ navrhol, aby najvyšší súd rozsudok krajského súdu zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zruší. Mal za to, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci.

2.2 Žalobca mal za to, že si riadne splnil dôkazné bremeno v zmysle ustanovenia § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov vo vzťahu k preukázaniu reálneho uskutočnenia prác a služieb uvedených vo faktúrach vystavenej dodávateľom DZ Stav, s.r.o.. Dostatočným dôkazným prostriedkom preukazujúcim existenciu obchodného kontraktu medzi žalobcom ako objednávateľom a obchodnou spoločnosťou DZ Stav, s.r.o. ako dodávateľom je podľa žalobcu svedecká výpoveď jediného spoločníka a konateľa spoločnosti O.. Predmetná svedecká výpoveď je dôkazom bezrozpornosti medzi skutkovými tvrdeniami svedka o existencii zmluvného vzťahu a realizácii dohodnutého plnenia. Podľa žalobcu je táto svedecká výpoveď hodnoverným dôkazom preukazujúcim poskytnutie plnení zo strany dodávateľa DZ Stav, s.r.o., čím žalobca ako daňový subjekt uniesol dôkazné bremeno vo vzťahu k preukázaniu nároku na odpočítanie nákladov znižujúcich základ dane.

2.3 Správca dane podľa názoru žalobcu neprodukoval žiaden dôkaz, ktorý by vyvrátil pravdivosť súladných skutkových tvrdení žalobcu. Prípadné neplnenie zákonných povinností dodávateľa DZ Stav, s.r.o., vyplývajúce mu z pracovnoprávných vzťahov s brigádnikmi, resp. neplnenie zákonných daňových a účtovných povinností nemôže byť pripísané žalobcovi ako daňovému subjektu na ťarchu. Daňový subjekt nemôže niesť zodpovednosť za prípadné nezákonné konanie dodávateľa vo vzťahu k jeho zamestnancom, obchodným partnerom a štátnym orgánom.

3.

3.1 Žalovaný v písomnom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalobcu navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil. Mal za to, že krajský súd v predmetnej veci rozhodol v súlade s platnými právnymi predpismi, aplikoval a vykladal ustanovenia príslušných právnych predpisov správne a dospel k správne rozhodnutiu vo veci.

3.2 K námietke žalobcu ohľadom svedeckej výpovede O., žalovaný uviedol, že je neopodstatnená, nakoľko tento svedok nevedel uviesť žiadne konkrétne skutočnosti týkajúce sa predmetných fakturácií, nevedel ani uviesť, kde sa mali predmetné stavby nachádzať. Okrem toho poukázal aj na fakt, že svedeckej výpovede O. dňa 16.02.2015 sa žalobca nezúčastnil, čím sa sám ukrátil o svoje právo konfrontácie s menovaným svedkom. Na základe uvedeného teda podľa žalovaného nedošlo k prenosu dôkazného bremena na správcu dane, práve naopak, žalobca svoje dôkazné bremeno neunesol a dostal sa do dôkaznej núdze. Nepreukázal vznik daňovej povinnosti u dodávateľa uvedeného na faktúre a tým aj základnú podmienku pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH.

3.3 K námietke žalobcu ohľadom dostatočného vymedzenia služby žalovaný uviedol, že uvedenie, ktoré bolo na faktúre, t. j. že ide o „stavebné práce“ je len všeobecné, vzhľadom na široký rozsah konkrétnych služieb, ktoré spadajú pod odvetvie stavebnej činnosti a tým aj stavebných prác. Uvedenie časového obdobia, ako žalobca uviedol, v žiadnom prípade nie je vymedzením druhu a rozsahu služby. Žalobcom uvedený text na faktúre nespĺňa požiadavky ustanovenia § 71 ods. 2 písm. f/ zákona o DPH a následne nespĺňa ani podmienku pre odpočítanie dane vyplývajúcu z § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH.

3.4 Z odôvodnenia napadnutého rozsudku podľa žalovaného jednoznačne vyplýva záver, že žalobcom deklarované služby neboli dodané. Žalobca teda vytrhol z kontextu pojem použitý v odôvodnení napadnutého rozsudku, čo nie je dôvodom k poukazovaniu na zmätočnosť právneho záveru krajského súdu.

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 <., rozsudok verejne vyhlásil (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

4.2 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.

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

4.4 Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že dňa 14.04.2014 bola u žalobcu ako u daňového subjektu začatá daňová kontrola dane z pridanej hodnoty za kalendárne obdobie 1. štvrťrok - 4. štvrťrok 2011 a dane z príjmov fyzickej osoby za rok 2011.

4.5 Kontrolovaný daňový subjekt v podanom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie roku 2011 priznal daň z príjmov fyzickej osoby vo výške 0,- €, čo predstavuje o 3.679,18 € menej ako zistil správca dane daňovou kontrolou. V účtovníctve v peňažnom denníku mal daňový subjekt zaúčtované a v daňových výdavkoch (nákladoch) za rok 2011 aj uplatnené faktúry od dodávateľa DZ Stav, s.r.o., ktorých predmetom sú stavebné práce:

- faktúra č. 3/9/2011 zo dňa 30.09.2011, základ dane 6.150,- €, celková suma 7.380,- €, uhradená dňa 15.10.2011,

- faktúra č. 3/11/2011 zo dňa 30.11.2011, základ dane 11.100,- €, celková suma 13.320,- €, uhradená dňa 15.12.2011.

- faktúra č. 3/2011 zo dňa 31.03.2011, celková suma 9.600,- €, evidovaná ako neuhradená.

4.6 Dňa 16.02.2015 vykonal správca dane ústne pojednávanie, ktorého sa zúčastnil svedok O. Y., konateľ spoločnosti DZ Stav, s.r.o., (ďalej len „svedok“). Žalobca sa na výsluch nedostavil. Predmetom výsluchu bol výkon daňovej kontroly dane z príjmu fyzickej osoby za rok 2011 u žalobcu hoci bol o termíne výsluchu svedka písomne informovaný dňa 11.02.2015 (upovedomenie zo dňa 04.02.2015 prevzal osobne dňa 11.02.2015). Svedok uviedol, že žalobcu pozná, no telefonický kontakt naňho nemá. spoločnosť DZ Stav, s.r.o., vykonávala pre O. X. stavebné pomocné práce, murárske, čistiace práce, avšak svedok nevedel uviesť, na akej stavbe, nakoľko v tom období pracoval aj pre pána A.. So žalobcom mal uzatvorenú len ústnu zmluvu. Faktúry č. 3/9/2011 a č. 3/11/2011 vystavil svedok, práce prevzal žalobca. Tieto faktúry boli aj uhradené. Výstavená bola aj tretia faktúra č. 3/2011. K použitým pečiatkam na faktúrach svedok uviedol, že má doma ešte jednu, ale tá je pokazená a nepoužíva ju. Pečiatka a podpis na faktúre č. 3/2011 patrí svedkovi. Svedok tvrdil, že žalobca mu uhradil aj faktúru č. 3/2011. Uviedol, že všetky tri predmetné faktúry má evidované v účtovníctve. Reálne uskutočnenie predmetných obchodov nevedel svedok preukázať žiadnym iným spôsobom.

4.7 Správca dane umožnil žalobcovi zúčastniť sa na výsluchoch svedka O., avšak na ústne pojednávanie sa nedostavil, aj napriek tomu, že bol o ňom riadne upovedomený.

4.8 Na ústnom pojednávaní dňa 09.03.2015, ktorého sa zúčastnil aj žalobca, oboznámil správca dane žalobcu so skutočnosťami zistenými správcom dane počas výkonu daňovej kontroly. Žalobca sa k zisteným skutočnostiam odmietol vyjadriť.

4.9 Správca dane preveroval reálne uskutočnenie predmetného obchodu aj prostredníctvom Sociálnej poisťovne. Z odpovede Sociálnej poisťovne na výzvu správcu dane vyplynulo, že spoločnosť DZ Stav, s.r.o. sa nachádza v registri zamestnávateľov vedenom Sociálnou poisťovňou ako DUBAY s.r.o., od 07.05.2007 do 29.02.2008 a od 01.07.2008 do 31.07.2009. Poistné za zamestnancov odvádza v období rokov 2007 a 2008. Z uvedeného správca dane vyvodil, že predmetná spoločnosť nezamestnávala žiadnych zamestnancov, ktorí by vykonávala stavebné práce deklarované faktúrou č. 3/2011.

4.10 Analýzou v daňovom systéme daňovej správy správca dane zistil, že daňový subjekt DZ Stav, s.r.o. podal za zdaňovacie obdobie január až september 2011 a november 2011 nulové daňové priznanie na DPH, t. j. z predmetnej faktúry nebola za príslušné zdaňovacie obdobie v roku 2011 odvedená daň z pridanej hodnoty.

4.11 Správca dane o vykonanej daňovej kontrole spísal Protokol č. 9512401/5/443435/2015 zo dňa 10.03.2015 (ďalej len „Protokol“). Na základe výsledkov daňovej kontroly správca dane zvýšil zdaniteľné príjmy o sumu 6.391,- € a znížil daňové výdavky o sumu 13.134,90 €, na základe čoho sa základ dane zvýšil o 19.525,90 €. Vzhľadom k tomu, že na základe uvedeného je základ dane vyšší ako stonásobok platného životného minima (k 01.07.2010 vo výške 185,38 €), daňovník má nárok na nezdaniteľnú časť základu dane vo výške 2.682,21 €, nie vo výške 3.559,30 € ako si žalobca uplatnil. Základ dane po úprave správcom dane bol vo výške 19.364,15 €, daň vo výške 3.679,18 €. Uvedený rozdiel dane bol žalobcovi vyrubený rozhodnutím č. 20134301/2015 zo dňa 23.04.2015. Žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane rozhodnutím č. 20715384/2015 zo dňa 24.08.2015. V dôvodoch rozhodnutia sa stotožnil so závermi správcu dane a uviedol, že samotné zaúčtovanie dokladov vystavených dodávateľom DZ Stav, s.r.o., pre odberateľa - žalobcu, vzhľadom k zisteným skutočnostiam, nie je preukázaním realizácie obchodnej transakcie a nepreukazuje, že ide o daňový výdavok uplatnený v súlade s § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov. Odvolací orgán taktiež poukázal na skutočnosť, že predmetné dodávateľské faktúry nie sú konkrétne, pokiaľ ide o miesto a rozsah prác.

4.12 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 vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11, pričom pri využívaní majetku, ktorý môže mať charakter osobnej potreby a s ním súvisiacich výdavkov (nákladov), je daňový výdavok uznaný len v pomernej časti podľa § 19 ods. 2 písm. t), v akej

sa používa na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov, ak tento zákon neustanovuje inak.

4.13 Podľa § 17 ods. 3 zákona o dani z príjmu, do základu dane podľa odseku 1 sa nezahŕňa príjem, pri ktorom vybraním dane zrážkou podľa § 43 ods. 6 je splnená daňová povinnosť alebo pri ktorom daňovník nevyužil možnosť odpočítať daň vybranú zrážkou ako preddavok na daň podľa § 43 ods. 7.

4.14 Podľa § 19 ods. 2 zákona o dani z príjmu, daňové výdavky, ktoré možno uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone, sú

a) výdavky (náklady), ktoré je daňovník povinný uhradiť podľa osobitných predpisov,

b) výdavky (náklady) na prevádzku vlastného zariadenia na ochranu životného prostredia podľa osobitných predpisov,

c) výdavky (náklady) na pracovné a sociálne podmienky a starostlivosť o zdravie vynaložené na

1. bezpečnosť a ochranu zdravia pri práci a hygienické vybavenie pracovísk,

2. starostlivosť o zdravie zamestnancov v rozsahu ustanovenom osobitnými predpismi a na vlastné zdravotnícke zariadenia,

3. vzdelávanie a rekvalifikáciu zamestnancov, vlastné vzdelávacie zariadenia,

4. výchovu a vzdelávanie žiakov v stredných odborných školách a žiakov v odborných učilištiach, s ktorými má zamestnávateľ uzavretú pracovnú zmluvu podľa osobitného predpisu na finančné zabezpečenie žiakov a hmotné zabezpečenie žiakov, na činnosť stredísk praktického vyučovania nad rámec poskytnutých normatívnych finančných prostriedkov a na prevádzku strednej odbornej školy nad rámec poskytnutých normatívnych finančných prostriedkov,

5. príspevky na stravovanie zamestnancov poskytované za podmienok ustanovených osobitným predpisom,

6. mzdové a ostatné pracovnoprávne nároky zamestnancov v rozsahu ustanovenom pracovnoprávnymi predpismi okrem cestovných náhrad podľa osobitných predpisov,

7. poistné a príspevky zamestnanca z navýšeného nepeňažného plnenia podľa § 5 ods. 3 písm. d) a preddavky na daň zrazené podľa § 35 z tohto navýšeného nepeňažného plnenia,

d) cestovné náhrady do výšky, na ktorú vzniká nárok podľa osobitných predpisov, a vreckové pri zahraničnej pracovnej ceste poskytované podľa osobitného predpisu,

e) výdavky (náklady) daňovníka s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 vynaložené v súvislosti s činnosťou vykonávanou v inom mieste, ako je miesto, v ktorom činnosť pravidelne vykonáva, najviac vo výške, aká je ustanovená pre zamestnancov podľa osobitného predpisu, a to na stravovanie, ubytovanie, cestovné dopravnými prostriedkami a nevyhnutné výdavky spojené s pobytom v tomto mieste; ak daňovník na cestovanie využije vlastné osobné motorové vozidlo nezahrnuté do obchodného majetku, uplatní výdavky (náklady)

1. do výšky náhrady za spotrebované pohonné látky podľa cien platných v čase ich nákupu, a len, ak nebolo zahrnuté do obchodného majetku v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach u tohto daňovníka, uplatní aj výdavky (náklady) do výšky základnej náhrady za každý jeden km jazdy podľa osobitného predpisu, alebo

2. vo forme paušálnych výdavkov do výšky 50% z celkového preukázaného nákupu pohonných látok za príslušné zdaňovacie obdobie primeraného počtu najazdených kilometrov podľa stavu tachometra na začiatku a na konci príslušného zdaňovacieho obdobia pre každé motorové vozidlo samostatne,

f) výdavky (náklady) vo výške úhrnu obstarávacích cien akcií a úhrnu obstarávacích cien ostatných cenných papierov v zdaňovacom období, v ktorom dôjde k ich predaju, do výšky úhrnu príjmov z ich predaja s výnimkou

1. cenných papierov prijatých na trh burzy cenných papierov, pri ktorých obstarávacia cena nie je vyššia a príjem z predaja nie je nižší ako odchýlka 10% od priemerného kurzu zverejňovaného burzou cenných papierov v deň ich nákupu a predaja, alebo ak cenný papier nebol tento deň obchodovaný, posledný zverejnený priemerný kurz, pri ktorých sa uzná ako výdavok (náklad) obstarávacia cena akcií, alebo pri ostatných cenných papieroch obstarávacia cena upravená o rozdiel z ocenenia na reálnu hodnotu podľa osobitného predpisu 1) zahrňovaný do základu dane,

2. dlhopisu, pri ktorom je predajná cena nižšia najviac o výšku výnosu z dlhopisu zahrnutého do základu dane do doby predaja alebo splatnosti dlhopisu,

3. daňovníkov, ktorí vykonávajú obchodovanie s cennými papiermi podľa osobitného predpisu, ktorým

sa výdavok (náklad) na obstaranie cenných papierov uzná do výšky účtovanej ako náklad,
g) výdavky (náklady) vo výške obstarávacej ceny

1. obchodného podielu na obchodnej spoločnosti alebo družstve s výnimkou obstarávacej ceny podielu na akciovej spoločnosti (akcie), pre ktorú platí ustanovenie písmena f), pri jeho predaji len do výšky príjmov z predaja, posudzovaným za každý predaj jednotlivo,
2. zmenky, o ktorej sa účtuje ako o cennom papieri, pri jej predaji len do výšky príjmov z predaja, posudzovanej za každý predaj jednotlivo,

h) výdavok (náklad) do výšky odpisu menovitej hodnoty pohľadávky, ktorá bola zahrnutá do zdaniteľných príjmov vrátane istiny z nesplatenej pôžičky u daňovníka podľa § 20 ods. 4 a u daňovníka, ktorý vykonáva obchodnú činnosť spočívajúcu v poskytovaní spotrebiteľských úverov, alebo jej neuhradenej časti vrátane úrokov z omeškania a poplatkov z omeškania a iných platieb, ktoré zvyšujú pohľadávku z dôvodu oneskorenej úhrady (ďalej len "príslušenstvo"), ak je toto príslušenstvo zahrnuté do základu dane, alebo výdavok do výšky odpisu postupníkom uhradenej obstarávacej ceny pohľadávky nadobudnutej postúpením u daňovníka zisťujúceho základ dane podľa § 17 ods. 1 písm. b) a c), alebo u daňovníka, ktorý účtoval v sústave podvojného účtovníctva a zmenil spôsob účtovania na účtovanie v sústave jednoduchého účtovníctva pri pohľadávkach už zahrnutých do príjmov v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach, v ktorých účtoval v sústave podvojného účtovníctva, ak

1. súd zamietol návrh na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku alebo zastavil konkurzné konanie pre nedostatok majetku, alebo zrušil konkurz z dôvodu, že majetok dlžníka nepostačuje na úhradu výdavkov a odmenu správcu konkurznej podstaty, alebo zrušil konkurz z dôvodu, že majetok úpadcu nepostačuje ani na úhradu pohľadávok proti podstate, a to aj u daňovníka, ktorý neprihlásil pohľadávku, ale sa preukáže uznesením súdu o zrušení konkurzu z dôvodu, že majetok dlžníka nepostačuje na úhradu výdavkov a odmenu správcu konkurznej podstaty, alebo uznesením súdu, že majetok úpadcu nepostačuje ani na úhradu pohľadávok proti podstate,
2. to vyplýva z výsledku konkurzného konania alebo reštrukturalizačného konania,
3. dlžník zomrel a pohľadávka nemohla byť uspokojená ani vymáhaním od dedičov dlžníka,
4. exekúciu alebo výkon rozhodnutia súd zastaví z dôvodu, že po vydaní rozhodnutia, ktoré je podkladom na exekúciu alebo výkon rozhodnutia, zaniklo ním priznané právo,
5. súd výkon rozhodnutia zastaví z dôvodu, že priebeh výkonu rozhodnutia ukazuje, že výťažok, ktorý sa ním dosiahne, nepostačí na krytie jeho trov alebo majetok dlžníka nepostačuje na krytie nákladov exekučného konania, a to aj pri ostatných pohľadávkach evidovaných daňovníkom voči tomu istému dlžníkovi,

6. to vyplýva z rozhodnutia Rady pre riešenie krízových situácií podľa osobitného predpisu,

i) výdavky (náklady) prevádzkovateľa hazardnej hry na vecné ceny do lotéριοvej hry tomboly do výšky príjmov z predaja žrebov, pričom každá lotéριοvá hra tombola sa posudzuje samostatne,

1. k tejto pohľadávke možno tvoriť opravnú položku podľa § 20 ods. 4 písm. b) alebo ods. 14 písm. b),
2. menovitá hodnota pohľadávky nepresahuje sumu 332,- €,
3. k poslednému dňu zdaňovacieho obdobia, v ktorom došlo k odpisu pohľadávky, celková hodnota pohľadávok voči tomu istému dlžníkovi nepresahuje sumu 332,- €,

j) výdavok (náklad) vo výške odvodu z výťažku,

k) výdavky (náklady) na reklamu vynaložené na účel prezentácie podnikateľskej činnosti daňovníka, tovaru, služieb, nehnuteľností, obchodného mena, ochrannej známky, obchodného označenia výrobkov a iných práv a záväzkov súvisiacich s činnosťou daňovníka so zámerom dosiahnutia, zabezpečenia, udržania alebo zvýšenia príjmov daňovníka,

l) výdavky (náklady) na spotrebované pohonné látky

1. podľa cien platných v čase ich nákupu, prepočítané podľa spotreby uvedenej v osvedčení o evidencii alebo v technickom preukaze, pričom ak táto spotreba v osvedčení o evidencii alebo v technickom preukaze sa nezhoduje so skutočnou spotrebou pohonných látok alebo sa tam neuvádza, vychádza sa zo spotreby preukázanej dokladom vydaným osobou, ktorej bolo udelené oprávnenie autorizácie podľa osobitného predpisu, alebo doplňujúcimi údajmi výrobcu alebo predajcu preukazujúce inú spotrebu pohonných látok; ak ide o nákladné automobily alebo pracovné mechanizmy, pri ktorých sa táto spotreba v osvedčení o evidencii alebo v technickom preukaze nezhoduje so skutočnou spotrebou pohonných látok alebo sa tam neuvádza, podľa preukázanej spotreby vrátane spotreby preukázanej

vlastným vnútorným aktom riadenia, ktorý preukázateľným spôsobom určuje a odôvodňuje spôsob výpočtu spotreby pohonných látok, alebo

2. na základe dokladov o nákupe pohonných látok najviac do výšky vykázanéj z prístrojov satelitného systému sledovania prevádzky vozidiel, alebo

3. vo forme paušálnych výdavkov do výšky 80% z celkového preukázateľného nákupu pohonných látok za príslušné zdaňovacie obdobie primeraného počtu najazdených kilometrov podľa stavu tachometra na začiatku a na konci príslušného zdaňovacieho obdobia pre každé motorové vozidlo samostatne,

m) výdavky, na ktorých úhradu boli poskytnuté dotácie, podpory a príspevky poskytnuté z prostriedkov štátneho rozpočtu, rozpočtov obcí, rozpočtov vyšších územných celkov, štátnych fondov a Národného úradu práce zahrňované do príjmov,

n) odpisy pri majetku, ktorý nie je priamo využívaný daňovníkom, ale slúži na zabezpečenie zdaniteľných príjmov tohto daňovníka a súčasne aj daňovníka, ktorému bol poskytnutý, ak ide o poskytnutie majetku, ktorý slúži na podporu predaja tovaru, služieb alebo výrobkov daňovníka, ktorý tento majetok poskytol na priame využitie inému daňovníkovi,

o) úhrn výdavkov (nákladov) na deriváty do výšky príjmov (výnosov) z derivátov v úhrne za zdaňovacie obdobie, okrem

1. daňovníkov, ktorí vykonávajú činnosť podľa osobitného predpisu Exportno-importnej banky Slovenskej republiky, poisťovní, pobočiek zahraničných poisťovní, zaistovní a pobočiek zahraničných zaistovní, ktorým sa výdavok (náklad) na deriváty uzná do výšky účtovanej ako náklad,

2. zabezpečovacích derivátov, pri ktorých sa výdavok (náklad) uzná do výšky účtovanej ako náklad,

p) stravné vynaložené daňovníkom s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 za každý odpracovaný deň v kalendárnom roku, najviac v rozsahu a vo výške ustanovených na kalendárny deň pre časové pásmo 5 až 12 hodín podľa osobitného predpisu, ak daňovníkovi súčasne nevzniká nárok na príspevok na stravovanie podľa osobitného predpisu v súvislosti s výkonom závislej činnosti, alebo daňovník neuplatňuje výdavky (náklady) na stravovanie podľa písmena e),

r) odpis pohľadávky do výšky opravnej položky, ktorá by bola uznaná za daňový výdavok podľa § 20 ods. 4 alebo ods. 14,

s) výdavky zamestnávateľa na dopravu na miesto výkonu práce zamestnanca a späť z dôvodu, že hromadnými dopravnými prostriedkami nie je doprava preukázateľne vykonávaná vôbec alebo v rozsahu zodpovedajúcom potrebám zamestnávateľa; ak bola zamestnávateľovi na túto formu dopravy poskytnutá dotácia, podpora alebo príspevok z prostriedkov štátneho rozpočtu, rozpočtu obce alebo rozpočtu vyššieho územného celku, zamestnávateľ môže zahrnúť do výdavkov iba ich časť, o ktorú výdavky prevyšujú skutočne prijatú dotáciu, podporu alebo príspevok,

t) výdavky (náklady) na obstaranie, technické zhodnotenie, prevádzkovanie, opravy a udržiavanie majetku, okrem výdavkov na osobnú potrebu podľa § 21 ods. 1 písm. i), výdavkov súvisiacich s nehnuteľnosťami a zamestnávateľa, ktorý uplatňuje postup podľa § 5 ods. 3 písm. a), a to

1. vo forme paušálnych výdavkov vo výške 80%, ak je tento majetok využívaný aj na súkromné účely, alebo

2. v preukázateľnej výške v závislosti od pomeru používania tohto majetku na zabezpečenie zdaniteľného príjmu.

4.15 Podľa § 19 ods. 3 zákona o dani z príjmov, daňovými výdavkami sú aj

a) odpisy hmotného majetku a nehmotného majetku (§ 22 až 29), okrem hmotného majetku poskytnutého na prenájom, pri ktorom sa do daňových výdavkov prenajímateľa zahrňujú odpisy najviac do výšky časovo rozlíšenej sumy príjmov (výnosov) z prenájmu tohto majetku prislúchajúcich na príslušné zdaňovacie obdobie, pričom neuplatnená časť ročného odpisu prenajatého hmotného majetku sa uplatní počnúc rokom nasledujúcim po uplynutí doby odpisovania hmotného majetku podľa § 26 ods. 1 do výšky príjmov z prenájmu,

b) zostatková cena (§ 25 ods. 3) alebo pomerná časť zostatkovej ceny hmotného majetku a nehmotného majetku pri jeho vyradení

1. predajom okrem zostatkovej ceny osobných automobilov zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 29.10.2, motorových vozidiel na jazdu na snehu a podobných vozidiel s motorom zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 29.10.52, rekreačných a športových člnov zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 30.12, lodí a plavidiel zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 30.11,

lietadiel a kozmických lodí a podobných zariadení zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 30.3, motocyklov a ich modifikácií zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 30.91, bicyklov a iných kolesových vozidiel bez motora zatriedených do kódu Klasifikácie produktov 30.92.1 a budov a stavieb zaradených do odpisovej skupiny 6, ktorá sa zahrnuje do výšky príjmov (výnosov) z predaja zahrnutých do základu dane,

2. likvidáciou, pričom zostatková cena likvidovaného stavebného objektu alebo jeho časti v súvislosti s výstavbou nového stavebného objektu alebo technickým zhodnotením stavby sa zahrnie do obstarávacej ceny,

c) zostatková cena alebo obstarávacia cena hmotného majetku bezodplatne odovzdaného do vlastníctva organizácie zabezpečujúcej jeho ďalšie využitie podľa osobitného predpisu, ak nie je súčasťou obstarávacej ceny stavby odpisovanej odovzdávajúcim daňovníkom,

d) zostatková cena hmotného majetku a nehmotného majetku vyradeného z dôvodu škody do výšky príjmov z náhrad zahrnovaných do základu dane vrátane prijatých úhrad z predaja vyradeného majetku s výnimkou uvedenou v písmene g),

e) vstupná cena pri predaji hmotného majetku vylúčeného z odpisovania podľa § 23, pričom pri predaji majetku uvedeného v § 23 ods. 1 písm. d) až g) a pozemkov nedotknutých ťažbou možno vstupnú cenu zahrnúť len do výšky príjmu z predaja,

f) tvorba rezerv a opravných položiek podľa § 20,

g) škody nezavinené daňovníkom

1. vzniknuté v dôsledku živeľnej pohromy, napríklad zemetrasenia, povodne, krupobitia, lavíny alebo blesku,

2. spôsobené neznámym páchatelom v zdaňovacom období, v ktorom bola táto skutočnosť potvrdená políciou,

h) pri postúpení pohľadávky menovitá hodnota pohľadávky alebo jej nesplatená časť do výšky príjmu z jej postúpenia alebo do výšky tvorby opravnej položky, ktorá by bola uznaná za daňový výdavok podľa § 20; u daňovníka s príjmami podľa § 6 účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva alebo ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 11, sa uplatní postup podľa § 17 ods. 12 písm. a) a d),

i) poisťné a príspevky hradené daňovníkom s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2, poisťné a príspevky, ktoré je povinný platiť zamestnávateľ za zamestnanca,

j) miestne dane a miestny poplatok podľa osobitného predpisu a poplatky vzťahujúce sa na činnosti, z ktorých príjmy podliehajú dani,

k) daň z pridanej hodnoty

1. ktorú je platiteľ dane z pridanej hodnoty povinný odvieť pri zrušení registrácie podľa osobitného predpisu 6) s výnimkou uvedenou v § 17 ods. 3 písm. d) druhom bode,

2. ak na jej odpočítanie platiteľ dane z pridanej hodnoty nemá nárok, alebo pomerná časť dane z pridanej hodnoty, ak platiteľ dane uplatňuje nárok na odpočítanie dane koeficientom podľa osobitného predpisu, 6) okrem dane z pridanej hodnoty, ktorá sa vzťahuje na hmotný majetok a nehmotný majetok a je súčasťou vstupnej ceny podľa § 25 ods. 5 písm. c),

3. ak platiteľ dane z pridanej hodnoty má nárok na jej vrátenie v členskom štáte Európskej únie, v ktorom mu boli dodané tovary a služby alebo do ktorého dovezol tovar, ak je daňovým výdavkom tovar a služba, ku ktorým sa daň vzťahuje, v tom zdaňovacom období, v ktorom účtuje o nároku na jej vrátenie spôsobom podľa osobitného predpisu a ak ide o daňovníka účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva alebo o daňovníka, ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 11, v tom zdaňovacom období, v ktorom uplatní nárok na jej vrátenie spôsobom podľa osobitného predpisu,

4. ak platiteľ dane z pridanej hodnoty nemá nárok na jej vrátenie v členskom štáte Európskej únie, v ktorom mu boli dodané tovary a služby alebo do ktorého dovezol tovar, ak je daňovým výdavkom tovar a služba, ku ktorým sa daň vzťahuje, z dôvodu, že suma dane z pridanej hodnoty nedosahuje predpísanú výšku na jej vrátenie, v tom zdaňovacom období, v ktorom došlo k úhrade tovarov a služieb,

l) príspevky na doplnkové dôchodkové sporenie, ktoré platí zamestnávateľ za zamestnanca podľa osobitného predpisu a na doplnkové dôchodkové sporenie v zahraničí rovnakého alebo porovnateľného druhu; tieto príspevky možno uznať v úhrne najviac vo výške 6% zo zúčtovanej mzdy, náhrady mzdy a odmeny zamestnanca, ktorý je účastníkom doplnkového dôchodkového sporenia,

m) odvod za neplnenie povinného podielu zamestnávania občanov so zmenenou pracovnou schopnosťou a občanov so zmenenou pracovnou schopnosťou s ťažším zdravotným postihnutím podľa osobitného

predpisu,

n) členské príspevky vyplývajúce z nepovinného členstva v právnickej osobe zriadenej na účel ochrany záujmov platiteľa v úhrne do výšky 5% zo základu dane, najviac však do výšky 30.000,- € ročne,

o) úrok pri finančnom prenájme zahrňovaný do základu dane počas celej doby trvania finančného prenájmu podľa osobitného predpisu,

p) odplaty (provízie) za vymáhanie pohľadávky najviac do výšky 50% vymoženej pohľadávky,

r) členský príspevok vyplývajúci z povinného členstva v právnickej osobe,

s) úroky z úverov na obstaranie dlhodobého hmotného majetku, ak podľa osobitného predpisu sa tieto úroky účtujú v nákladoch,

t) výdavok (náklad) do výšky odpisu menovitej hodnoty pohľadávky alebo jej neuhradenej časti bez príslušenstva voči Slovenskej republike v zdaňovacom období, v ktorom daňovník upustil od jej vymáhania; v tomto prípade ide vždy len o pohľadávku uznanú Slovenskou republikou.

4.16 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.

4.17 Podľa § 3 ods. 5 daňového poriadku, správca dane je povinný vykonať úkony pri správe daní aj z vlastného podnetu, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj vtedy, ak daňový subjekt nespĺnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti.

4.18 Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku, pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

4.19 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

4.20 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.

4.21 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.

4.22 Podľa § 45 ods. 1 daňového poriadku, daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo c) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia a navrhovať dôkazy dostupné správcovi dane, ktoré sám nemôže predložiť, najneskôr do dňa jej ukončenia, e) klásť svedkom a znalcom otázku pri ústnom pojednávaní, f) vyjadrovať sa v priebehu daňovej kontroly k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim.

4.23 Podľa § 45 ods. 2 daňového poriadku, kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k

zamestnancovi správcu dane tieto povinnosti: c) poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou, d) predkladať v priebehu daňovej kontroly záznamy, ktorých vedenie ukladá osobitný predpis, a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady, vo forme požadovanej správcom dane, ak ich v tejto požadovanej forme vedie, vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia, e) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia.

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

4.25 Kasačný súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu zistil, že v o vzťahu k predmetu kasačných námietok žalobcu sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku.

4.26 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.

4.27 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 vecí 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.

4.28 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 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 má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

4.29 Z citovaných ustanovení daňového poriadku, ako aj z rozhodnutí Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, či Ústavného súdu Slovenskej republiky má najvyšší súd za to, že dôkazné bremeno v daňovom konaní zaťažuje primárne daňový subjekt. Najvyšší súd sa v tomto prípade preto stotožnil s názorom krajského súdu, že žalobca v konaní nepreukázal skutočné vynaloženie zúčtovaných daňových výdavkov od dodávateľa DZ Stav, s.r.o., na základe čoho porušil § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov. Žalobca v konaní pred finančnými orgánmi na preukázanie vynaloženia zúčtovaných obchodov predložil len predmetné faktúry, iné dôkazy na preukázanie reálneho uskutočnenia služieb nepredložil.

4.30 Podľa názoru kasačného súdu žalobca neuniesol v administratívnom ani v súdnom konaní, dôkazné bremeno a nebolo možné súhlasiť tiež s jeho opakovanými kasačnými námietkami, keď neuviedol žiadne také skutočnosti, s ktorými by sa daňové orgány nevysporiadali. Dôkazné bremeno spočíva aj na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Aj v prípade, že by faktúra obsahovala po formálnej stránke všetky predpísané náležitosti, pre daňové účely musia byť skutočnosti na nej deklarované aj preukázateľné inými dôkazmi, čo v tomto prípade absentovalo.

4.31 Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti, ktorá pre správcu dane v daňovom konaní ustanovuje povinnosť postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi. V zmysle zásady súčinnosti správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov, podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

4.32 Záverom kasačný súd konštatuje, že bolo nesporne povinnosťou žalobcu predložiť dôkazy preukazujúce, že služby deklarované predmetnými faktúrami spĺňajú definíciu vynaloženého daňového výdavku, použitého na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov. Avšak existencia predmetných faktúr nepostačuje, pretože požadovaným spôsobom nepreukazuje reálnu uskutočniteľnosť fakturovaných služieb. Výpovede konateľa dodávateľskej spoločnosti počas vykonávania daňovej kontroly žiadnym vierohodným spôsobom nepreukázala reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov. Vypočúvaná osoba nevedela s určitosťou odpovedať na všetky položené otázky, resp. na otázky, ktoré by preukázali uskutočniteľnosť fakturovaných služieb. Vypočúvaný svedok, konateľ spoločnosti DZ Stav, s.r.o., nevedel odpovedať na základné otázky týkajúce sa predmetného obchodu, ako napríklad o akú stavbu sa jednalo, kde sa mala stavba nachádzať a taktiež nevedel predložiť ani súvisiace účtovné doklady. Keďže sa jedná o základné otázky na preukázanie reálneho plnenia, kasačný súd konštatuje, že kasačný sťažovateľ neuniesol dôkazné bremeno na preukázanie opodstatnenosti uvedených výdavkov.

4.33 Poukazujúc na uvedené, dospel senát najvyššieho súdu k záveru, že súd prvého stupňa sa dostatočným spôsobom vysporiadal s námietkami žalobcu uvedenými v podanej žalobe, podrobne vyhodnotil, že žalobca neuniesol dôkazné bremeno. Skutkový stav zistený správcou dane a žalovaným i správnym súdom je dostatočný, vychádza nielen z daňových dokladov predložených daňovým subjektom, ale aj zo zistení, či v nich neabsentuje materiálny podklad. Žalobca mal možnosť vyjadriť sa ku všetkým zisteniam správcu dane a zaujať stanovisko.

4.34 Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietol ako nedôvodnú. Rozhodnutia žalovaného a správcu dane obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti, žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania, všetky dôkazy hodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Z týchto podstatných dôvodov rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/3/2016-35 zo dňa 29.06.2016 považuje za vecne správny.

5.

5.1 O náhrade trov kasačného konania odvolací súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Kasačný sťažovateľ v kasačnom konaní nebol úspešný, preto mu súd náhradu trov kasačného konania nepriznal.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostředek není přípustný.