

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžf/34/2015
Identifikačné číslo spisu: 5014200995
Dátum vydania rozhodnutia: 22.02.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Alena Adamcová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:5014200995.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Adamcovej a zo sudcov JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Ivana Rumanu v právnej veci žalobcu: Pavol Kotúľ, s miestom podnikania Bazová 2522/31, Stupava, IČO: 32 727 551, právne zastúpeného Advokátskou kanceláriou JUDr. ŠKERDA, s.r.o., so sídlom Radlinského 1727/49, Dolný Kubín, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100308/1/275194/2014 zo dňa 16. júna 2014, konajúc o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/99/2014-78 zo dňa 17. marca 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/99/2014-78 zo dňa 17. marca 2015 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 v texte rozsudku len „krajský súd“) podľa § 250j ods. 2 písm. a), c) a d) Občianskeho súdneho poriadku (ďalej v texte rozsudku len „OSP“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1100308/1/275194/2014 zo dňa 16.06.2014 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. O náhrade trov konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že úspešnému žalobcovi priznal ich náhradu a žalovanému uložil povinnosť zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania vo výške 70,- Eur z titulu súdneho poplatku a 340,90 Eur z titulu trov právneho zastúpenia na účet jeho právneho zástupcu.

Predmetom súdneho prieskumu bolo rozhodnutie žalovaného č. 1100308/1/275194/2014 zo dňa 16.06.2014, ktorým v rámci odvolacieho daňového konania postupom 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 v texte rozsudku len „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového

úradu Žilina (ďalej v texte rozsudku len „správca dane“) č. 9511401/5/768341/2014 zo dňa 27.02.2014. Uvedeným prvostupňovým rozhodnutím správca dane postupom podľa § 68 ods. 5 a ods. 6 daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2010 v sume 23 842,27 Eur a zároveň mu neuznal daňovú stratu v sume 61 993,67 Eur.

Dôvodom dodatočného dorubenia vyššie uvedenej daňovej povinnosti bolo zvýšenie základu dane žalobcu na dani z príjmov z dôvodu neuznania žalobcom deklarováných daňových výdavkov v celkovej sume 187 479,33 Eur za stavebné práce na stavbe „Bytový dom Rovinka - Nové centrum“. Z obsahu správcom dane neuznaných faktúr vyplýva, že predmetné stavebné práce pre žalobcu mala realizovať obchodná spoločnosť DREVOEKO, s.r.o., a to v subdodávkach od obchodnej spoločnosti MONZER s.r.o. a Žilina development s.r.o. Daňové orgány oboch stupňov neuznali daňové výdavky za dodané služby žalobcom deklarovávaným dodávateľom na základe vyhodnotenia, že napriek dokazovaniu realizovanému v priebehu daňovej kontroly nebolo preukázané, že uvedené obchodné spoločnosti stavebné práce prostredníctvom spoločnosti DREVOEKO, s.r.o. pre žalobcu vykonali.

Vo vzťahu k splneniu hmotnoprávných podmienok potrebných na uznanie daňového výdavku dane z príjmov fyzických osôb krajský súd tak, ako i žalovaný, dôvodil výkladom relevantných ustanovení zákona o dani z príjmov a konštatoval, že pre splnenie zákonných podmienok pre uznanie daňového výdavku a následné určenie správnej výšky základu dane nepostačuje, ak daňovník deklaruje prijatie dodávky tovaru len preukázaním daňového dokladu - faktúry s predpísaným obsahom. Na jednej strane daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, na strane druhej je potrebné, aby bolo preukázané, že k prijatiu tovaru deklarovávaného v daňovom doklade reálne aj prišlo. Pokiaľ nie sú splnené tieto hmotnoprávne podmienky, nie je možné konštatovať, že daňový subjekt preukázal rozhodujúce skutočnosti, ktoré mali vplyv na správne určenie dane.

Zároveň však krajský súd napadnuté rozhodnutie žalovaného vyhodnotil ako nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov, pretože v obsahu napadnutých rozhodnutí oboch stupňov nevzhladol zistiteľné dôvody ohľadne skutočností preukazujúcich realizáciu dodávok prác medzi dodávateľom a žalobcom.

Krajský súd pri prieskume zákonnosti napadnutého rozhodnutia vychádzal z obsahu administratívneho spisu a z neho vyplývajúceho skutkového stavu. V tejto súvislosti súd prvého stupňa vyhodnotil, že ani rozsiahlym dokazovaním sa nepodarilo odstrániť pochybnosti ohľadne riadneho preukázania realizácie plnení subdodávateľov firmy DREVOEKO, s.r.o., firiem MONZER, s.r.o. a Žilina development, s.r.o. Krajský súd za pochybnosti vzbudzujúce označil vyhodnotenie dôkazov správcom dane, najmä výsluchu svedka Ing. Slavomíra Škerlika, konateľa firmy Žilina development, s.r.o. v roku 2010, výsluchu svedka Milana Krajčího, konateľa spoločnosti MONZER, s.r.o. v roku 2010, či výpovede svedka Zdenka Muca, konateľa firmy DREVOEKO, s.r.o. v období od 21.04.2010 do 17.01.2011. Toto dokazovanie smerovalo k preukázaniu spôsobu nadobudnutia tovaru u dodávateľa žalobcu, t.j. firmy DREVOEKO, s.r.o. od jeho subdodávateľov. Avšak preukázanie uvedenej skutočnosti, pre účely preverenia výšky dane z príjmov žalobcu, krajský súd vyhodnotil ako irelevantné.

V nadväznosti na uvedené krajský súd dôvodil, že v tomto prípade mali daňové orgány oboch stupňov predovšetkým zamerať svoju pozornosť na preukazovanie samotnej realizácie dodávky jednotlivých služieb medzi dodávateľom a samotným žalobcom. Správca dane a žalovaný vyhodnotili neunesenie dôkazného bremena vo vzťahu k nepreukázaniu realizácie dodávky prác medzi dodávateľom a žalobcom práve tým, že neboli preukázané dodávky služieb medzi dodávateľom a jeho subdodávateľmi. Aj toto konštatovanie síce môže byť relevantné vo vzťahu k preukázaniu tejto rozhodnej skutočnosti, t.j. realizácie dodávky medzi dodávateľom a žalobcom, musí byť však doplnené aj ďalším dokazovaním ohľadne realizácie priameho dodania či nedodania konkrétnych prác žalobcovi podľa vyššie uvedených faktúr.

Krajský súd konštatoval, že v danej veci nebolo vykonané dokazovanie k okolnostiam reálneho dodania tovarov a služieb od spoločnosti DREVOEKO, s.r.o., podľa sporných faktúr a ich príloh. Bolo pritom preukázané, že niektoré činnosti z týchto faktúr na stavbe objektu „Bytového domu Rovinka - Nové

Centrum“ vykonané boli a tieto boli správcom dane aj ako výdavky uznané. Išlo o práce subdodávateľov Ladislava Štiavnického a Ladislava Korduljaka pre dodávateľa DREVOEKO, s.r.o. Podľa krajského súdu sa zatiaľ nejaví, že by išlo o v celom rozsahu fiktívne plnenia a že by stavba nebola realizovaná. Nakoniec, takéto tvrdenie správcu dane ani žalovaný neprodukovali a ak stavebné práce vykonané boli, je potrebné ustáliť, či boli vykonané v takom (alebo nižšom) rozsahu, ako je uvedené na sporných faktúrach a ich prílohách (prehľad o rozpočtových nákladoch k dátumu 26.02.2010 týkajúci sa faktúry č. 004010 zo dňa 26.02.2010 a prehľad o rozpočtových nákladoch ku dňu 31.05.2010 týkajúci sa faktúry č. 005110 zo dňa 31.05.2010). V súvislosti s dôkazom o realizácii stavby krajský súd poukázal na svedeckú výpoveď svedka Q. E. zo dňa 24.02.2014, ktorý uviedol, že ako zamestnanec žalobcu pracoval na stavbe „Bytový dom Rovinka - Nové Centrum“, zadeloval prácu pracovníkom na stavbe a osobne vykonával aj kontrolu prác, čo denne referoval žalobcovi. Uviedol tiež meno osoby, ktorá vykonávala na stavbe stavebný dozor a taktiež meno stavbyvedúceho na tejto stavbe. Na základe uvedeného krajský súd prijal záver, že bez ďalšieho nie je možné konštatovať, že stavebné práce na vyššie uvedenej stavbe neboli vykonané a to aj vtedy, ak žalobca nepreukázal skutočnosti ohľadne plnenia subdodávateľov jeho dodávateľa, teda osôb, s ktorými on sám žiadne zmluvy neuzatváral.

Krajský súd nepovažoval za právne relevantné, akým spôsobom dodávateľ žalobcu nadobudol tovar, resp. či mu boli dodané služby jeho subdodávateľmi, ak sa preukáže, že služby a tovar ním fakturované boli skutočne na stavbe „Bytový dom - Rovinka Nové Centrum“ dodávateľom realizované a žalobcom dodávateľovi zaplatené. Doposiaľ bolo v daňovom konaní len preukázané, že dodávateľ žalobcu, obchodná spoločnosť DREVOEKO, s.r.o., neunesol dôkazné bremeno ohľadne svojich tvrdení o subdodávkach od svojich subdodávateľov - firiem MONZER, s.r.o. a Žilina development, s.r.o.

Taktiež poukázal na skutočnosť, že nebolo vykonané dokazovanie na okolnosť, či mal Y. N. oprávnenie konať za dodávateľa DREVOEKO, s.r.o., v čase pred 21.04.2010. Zo správneho spisu krajskému súdu vyplynulo, že konateľ DREVOEKO, s.r.o. od 21.04.2010 - Zdenko Muco, udelil splnomocnenie Y. N. na zastupovanie jeho firmy až dňa 21.04.2010. V období pred 21.04.2010 však Y. N. uzavrel zmluvu o dielo so žalobcom, vyhotovil spornú faktúru č. 004010 zo dňa 26.02.2010, taktiež i prehľad rozpočtových nákladov k tejto faktúre a preberací protokol zo dňa 26.02.2010. Nezodpovedanou zostala aj otázka, kto prijal cenu plnenia za faktúru č. 004010 zo dňa 26.02.2010 a to vo výške 33 793,06 Eur, ktorá suma bola dňa 26.03.2010 odoslaná z účtu v Uni Credit Bank Pavla Kotúľa so špecifikáciou partnera DREVOEKO, s.r.o. V konaní nebolo preukázané, či táto suma bola poukázaná spoločnosti DREVOEKO, s.r.o. vzhľadom na nepreukázanie oprávnenia Ing. N. pred dátumom 21.04.2010 zastupovať túto spoločnosť. Podľa krajského súdu, ak by sa nepreukázalo zaplatenie faktúry č. 004010 tejto spoločnosti, jednalo by sa o výdavok, ktorý by nesúvisel so zdaniteľným príjmom. Ak by táto spoločnosť práce podľa vyššie uvedenej faktúry nedodala v tých konkrétnych množstvách a rozsahu, ako je na tejto faktúre uvedené, nebola by splnená podmienka reálneho dodania prác v celkovom objeme podľa tejto faktúry, čo však nevylučuje, že by mohol byť preukázaný nižší objem prác, vo faktúre zahrnutý.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný v zákonom stanovenej lehote odvolanie a domáhal sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil tak, že žalobu podanú proti rozhodnutiu žalovaného zamietne a náhradu trov žalobcovi neprizná.

Žalovaný mal za to, že daňové orgány správne právne posúdili vec, keď vyslovili záver, že na základe predložených dokladov a výpovedí svedkov nebolo preukázané, že stavebné práce na stavbe „Bytový dom Rovinka - Nové Centrum“ boli skutočne zrealizované spoločnosťou DREVOEKO, s.r.o. pre žalobcu. Poukázal na to, že správca dane i žalovaný v preskúmaných rozhodnutiach oboch stupňov podrobne zdôvodnili prijatý záver v predmetnej veci.

Z vykonaného dokazovania je podľa žalovaného zrejmé, že žalobcom predložené faktúry č. 004010 zo dňa 26.02.2010 a č. 005110 zo dňa 31.05.2010 na preukázanie výdavkov nespĺňajú zákonné kritérium

dostatočnej preukaznosti a ich opodstatnenosti podľa § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „zákon o dani z príjmov“) v nadväznosti na § 21 ods. 1 citovaného zákona, a to vo výške 187 479,33 Eur.

Žalovaný nepopieral, že práce na predmetnej stavbe boli vykonávané. V rámci dokazovania však žiadnymi relevantnými dôkazmi nebolo preukázané, že stavebné práce fakturované faktúrou č. 004010 zo dňa 26.02.2010 vo výške 133 793,06 Eur (bez DPH 112 431,14 Eur) a č. 005110 zo dňa 31.05.2010 vo výške 103 516, 37 Eur (bez DPH 86 988,55 Eur), spolu bez DPH 199 419,69 Eur boli vykonávané samotnou spoločnosťou DREVOEKO, s.r.o. a ani prostredníctvom subdodávateľských spoločností MONZER, s.r.o. a Žilina, development, s.r.o.

Zároveň poukázal na skutočnosť, že stavebné práce na predmetnej stavbe fakturované spoločnosťou DREVOEKO, s.r.o., skutočne realizované v subdodávke vo výške 5 540,36 Eur Ladislavom Korduliakom a vo výške 6 400,00 Eur Ladislavom Štiavnickým, správca dane uznal a na tieto preukázané daňové výdavky prihliadal. V tejto súvislosti žalovaný doplnil, že z výdavkov žalobcom uplatnených za stavebné práce fakturované spoločnosťou DREVOEKO, s.r.o. v celkovej výške 199 419,69 Eur, správca dane posúdil vo výške 11 940,36 Eur ako preukázateľne vynaložené.

Žalovaný uviedol, že daňové orgány oboch stupňov po vyhodnotení zisteného skutkového stavu nepopierali realizáciu predmetnej stavby, avšak zotrval na tvrdení, že v preskúvanom konaní žiadnymi relevantnými dôkazmi nebolo preukázané, že by práce na predmetnej stavbe boli skutočne realizované pre žalobcu dodávateľskou spoločnosťou DREVOEKO, s.r.o., resp. v subdodávkach spoločnosťou MONZER, s.r.o. a Žilina development, s.r.o. v celej dodávateľom fakturovanej výške 199 419,09 Eur. Dokazovaním bola relevantnými dôkazmi preukázaná len skutočná realizácia stavebných prác vo výške 11 940,36 Eur. V tejto súvislosti žalovaný opakovane poukázal na podrobnosti vo vyhodnotení jednotlivých dôkazov správcom dane podľa obsahu preskúvaných rozhodnutí a administratívneho spisu s konštatovaním neunesenia dôkazného bremena žalobcom.

III.

Žalobca sa k podanému odvolaniu nevyjadril.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu, napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konania, ktoré predchádzali ich vydaniu, v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a s § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok).

Odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP v spojení s § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok), 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 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného nie je dôvodné. Podľa § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy 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 OSP).

Podľa § 219 ods. 1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2, 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. 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 alebo 14, ak tento zákon neustanovuje inak.

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

Podľa § 2 písm. a) daňového poriadku 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. 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 § 44 ods. 1 daňového poriadku daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

Podľa § 48 ods. 1 písm. c) daňového poriadku správca dane zistí základ dane a určí daň podľa pomôcok, ak daňový subjekt nesplní pri preukazovaní ním uvádzaných skutočností niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho nemožno daň správne zistiť.

Podľa § 48 ods. 2 daňového poriadku správca dane oznámi daňovému subjektu určovanie dane podľa pomôcok, ak nastanú skutočnosti uvedené v odseku 1, pričom dňom začatia určovania dane podľa pomôcok je deň uvedený v oznámení. Určovanie dane podľa pomôcok vykoná správca dane, ktorý doručil daňovému subjektu oznámenie podľa prvej vety.

Podľa § 48 ods. 3 daňového poriadku správca dane je pri určení dane oprávnený použiť pomôcky, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si zaobstará bez súčinnosti s daňovým subjektom. Pomôckami môžu byť najmä listiny, daňové priznania, výpisy z verejných zoznamov, daňové spisy iných daňových subjektov, znalecké posudky, výpovede objasňujúce skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, správy a vyjadrenia iných správcov dane, štátnych orgánov a obcí, záujmových združení, výpisy z účtov vedených v bankách a vlastné poznatky správcu dane zo zdaňovania dotknutého daňového subjektu, alebo podobných daňových subjektov.

Podľa § 48 ods. 4 daňového poriadku, ak daňový subjekt v priebehu určenia dane správcom dane podľa pomôcok predloží účtovné doklady a iné doklady, správca dane ich môže využiť ako pomôcky. Na prevzatie a vrátenie zapožičaných dokladov sa primerane vzťahuje § 46 ods. 6 a 7.

Podľa § 48 ods. 5 daňového poriadku pri určení dane podľa pomôcok je správca dane povinný prihliadnuť tiež na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňový subjekt, aj keď ním neboli uplatnené.

Podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „zákon o účtovníctve“) účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi. Účtovanie účtovných prípadov v účtovných knihách vykoná účtovná jednotka

účtovným zápisom iba na základe účtovných dokladov.

Podľa § 7 ods. 1 zákona o účtovníctve účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

Odvolaací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu, posúdiac argumentáciu odvolacích dôvodov žalovaného, konštatuje, že vo vzťahu k splneniu podmienok na preverenie základu dane z príjmov žalobcu za kontrolované zdaňovacie obdobie a miery zaťaženia žalobcu dôkazným bremenom čo do preukázania reálneho základu ním deklarovaných daňových výdavkov, sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti dopĺňa len nasledujúce dôvody (§ 219 ods. 2 OSP).

Z obsahu napadnutých rozhodnutí a z odvolania žalovaného odvolaciu súdu vyplýva, že daňové orgány oboch stupňov na základe výsledkov preverovania žalobcom priznanej dane z príjmov vychádzali predovšetkým z tvrdenia, že dokazovaním bola relevantnými dôkazmi preukázaná len skutočná realizácia stavebných prác vo výške 11 940,36 Eur. Zároveň žalovaný nepopieral vykonanie sporných stavebných prác, pričom ich fakturáciu neuznal ako daňové výdavky z dôvodu nepreukázania ich realizácie uvedenými subdodávateľmi dodávateľa žalobcu.

Naproti tomu krajský súd nepreskúmateľnosť napadnutých rozhodnutí pre nedostatok dôvodov vzhľadom v tom, že z ich obsahu nebolo možné zistiť pre účely ustálenia daňovo uznateľných výdavkov dôvody, ktoré by preukazovali uskutočnenie, resp. neuskutočnenie správcom dane neuznaných stavebných prác.

Z výsledkov dokazovania vyplynulo, že určité daňovo uznateľné výdavky na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov žalobcu v kontrolovanom zdaňovacom období vynaložil. Preto s využitím zásady posudzovania formálne deklarovaných právnych úkonov podľa ich skutočného obsahu, je potrebné brať do úvahy pri posudzovaní skutočností rozhodných pre správne určenie daňovej povinnosti hospodársky účel a vecný charakter daňového výdavku.

Pokiaľ správca dane nevytlúčil faktické vykonanie stavebných prác, prislúchajúcich k daňovo neuznateľným faktúram, ktorých reálny základ bol preverovaním subdodávateľov žalobcu spochybnený, potom nebolo možné pri vyhodnotení splnenia podmienok uznateľnosti daňového výdavku podľa § 2 písm. i) v spojení s § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov len tak, bez ďalšieho, neuznať tento deklarovaný daňový výdavok pre účely určenia dane z príjmov.

Na rozdiel od dane z pridanej hodnoty (ďalej v texte rozsudku aj „DPH“), pre uznanie preukázateľne zaplateného daňového výdavku pri dani z príjmov je v rámci naplnenia účelu správy daní (§ 2 písm. a/ daňového poriadku) nevyhnutné skúmať a preverovať potrebu ich vynaloženia za účelom dosiahnutia, zabezpečenia a udržania príjmov daňovníka, pričom spochybnenie osoby dodávateľa nie je samo osebe dôvodom na neuznanie daňového výdavku.

Naopak, pre uznanie zdaniteľného plnenia pri určení DPH, v záujme zachovania zásady neutrality aplikujúcej sa pri tomto druhu nepriamej spotrebnej dane je podstatné, okrem ostatných náležitostí, i preukázanie konkrétnych platiteľov DPH v dodávateľsko-odberateľskom vzťahu toho ktorého zdaniteľného plnenia.

Z uvedeného dôvodu, ak je v rámci realizácie inštitútov správy daní, zameraných na správne zistenie dane z príjmov, spochybnený reálny základ preverovaných daňových dokladov len v osobe dodávateľa tovaru alebo služby, je úlohou správcu dane na základe riadne zisteného skutkového stavu ustáliť a vyhodnotiť splnenie podmienok spočívajúcich v zistení realizácie spochybnených plnení, v zaplatení za deklarované plnenia, ako i v účelnosti preverovaných výdavkov pre potreby určenia základu predmetnej dane (§ 2 písm. i/ v spojení s § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov) a následne zvážiť realizáciu postupu podľa § 48 ods. 1 písm. c) daňového poriadku.

Ak kontrolovaný daňový subjekt vo vzťahu k osobe spochybneného dodávateľa uvedeného na faktúre neunesie dôkazné bremeno, stále prichádza do úvahy možnosť, aby správca dane preverovaný základ dane zistil čo najúplnejšie a následne rozhodnutím určil postupom pri určení dane podľa pomôcok. Správca dane na správne určenie dane môže použiť, okrem pomôcok uvedených v § 48 ods. 3 daňového poriadku, aj nesporné a vierohodné daňové doklady predložené kontrolovaným daňovým subjektom (§ 48 ods. 4 citovaného zákona).

Na základe vyššie uvedených skutočností Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu ako vecne správny a v súlade so zákonom, postupom podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1, ods. 2 OSP potvrdil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že úspešnému žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, pretože si právo na náhradu trov konania neuplatnil a ani mu podľa obsahu súdneho spisu žiadne nevznikli.

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.