

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 3Sžfk/56/2017  
Identifikačné číslo spisu: 3016200300  
Dátum vydania rozhodnutia: 27.09.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:3016200300.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a z členiek senátu JUDr. Sone Langovej a JUDr. Eriky Čanádyovej právnej veci žalobcu: Inštitút aplikovaného manažmentu, Jesenského 2, Trenčín, IČO: 42 151 376, právne zastúpený: BARRISTER LEGAL s.r.o., Advokátska kancelária, so sídlom Zámocké schody 2/A, Bratislava, proti sťažovateľovi (predtým žalovanému): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102461547/2016 zo dňa 29. januára 2016, v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Trenčín č. 20940134/2015 zo dňa 6. októbra 2015, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/93/2016-61 zo dňa 25. apríla 2017, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/93/2016-61 zo dňa 25. apríla 2017 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a d ě a ľ š i e k o n a n i e .

### Odôvodnenie

1. Rozsudkom č. k. 11S/93/2016-61 zo dňa 25. apríla 2017 Krajský súd v Trenčíne podľa § 191 ods. 1 písm. g) v spojení s ods. 3 písm. a) a s ods. 4 cit. ustanovenia zákona č. 162/2015 Z. z., Správny súdny poriadok (ďalej len SSP) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 102461547/2016 zo dňa 29. januára 2016, ako i rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 20940134/2015 zo dňa 6. októbra 2015 a vec vrátil prvostupňovému správne mu orgánu na ďalšie konanie a rozhodnutie.

2. Žalovaný napadnutým rozhodnutím potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane, ktorým žalobcovi určil rozdiel dane z príjmu právnickej osoby v sume 58.687,54 € za zdaňovacie obdobie roka 2012.

3. Správny súd v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že správca dane začal u žalobcu kontrolu dane z príjmu právnickej osoby dňa 25. 06. 2014. V daňovom priznaní dane z príjmov právnickej osoby za rok 2012 žalobca vykázal výsledok hospodárenia pred zdanením vo výške 339.410,58 €, z čoho

výsledok z hlavnej nezdanenej činnosti predstavoval 299.881,79 € a výsledok zo zdanenej činnosti 39.528,79 €. K nezdaniteľným príjmom vo výške 445.063,57 € priradil výdavky vo výške 145.181,78 € a daň na úhradu vykázal vo výške 7.501,43 €.

4. Žalobca je občianskym združením, ktorého hlavným cieľom, podľa stanov zo dňa 28.02.2011, je rozvoj vzdelania a vedy prostredníctvom projektov, ktoré majú charakter základného a aplikovateľného výskumu a vychádzajú z návrhov bádateľských tímov aj jednotlivcov. Na priblíženie činnosti žalobcu a jeho spolupráce s ostatnými daňovými subjektami žalobca predložil správcovi dane vyjadrenie s dôkazmi, z ktorých vyplynulo, že žalobca v režime oslobodenia od dane vykonával činnosti popísané v bode 9 písm. a) až g) rozsudku.

5. Správca dane z predložených podkladov zistil, že žalobca do základu dane nezahrnul príjmy vo výške 9.000 €, plynúce z vyhotovenia čiernobielych kópií, ktoré fakturoval Vysokej škole faktúrami č. 067/2012 zo dňa 16.07.2012 a č.107/2012 zo dňa 31. 12. 2012. Cestou dožiadania bol vypočutý splnomocnený zástupca vysokej školy, predmetom ktorého bolo preverenie spolupráce žalobcu s menovanou vysokou školou. V rámci ústneho pojednávania, o ktorom nebol žalobca vopred upovedomený Ing. Z. objasnil a spresnil náplň činnosti žalobcu, ktorú vykonával v prospech centra alebo vysokej školy. Správca dane oboznámil žalobcu s predbežnými kontrolnými zisteniami podaním zo dňa 06. 05. 2015. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol zo dňa 20. 05. 2015, ktorý bol spoločne s výzvou doručený žalobcovi dňa 12. 06. 2015. Žalobca reagoval listom zo dňa 30. 06. 2015, v ktorom spochybňoval právny názor správcu dane, že činnosť vykonávaná za účelom dosiahnutia zisku je podnikaním, z ktorého príjem podlieha dani a to aj vtedy, ak sa jedná o napĺňanie hlavného cieľa žalobcu, na ktorý bol zriadený. Prerokovania pripomienok k protokolu z daňovej kontroly sa žalobca nezúčastnil.

6. S prihliadnutím na dôkazy zabezpečené správnymi orgánmi súd zistil, že žalobca v predmetnom zdaňovacom období za odplatu dodal tovary a služby právnym subjektom. Z dôvodov pochybnosti správcu dane o zaradení príjmov do režimu oslobodenia od dane žalobca poskytol všeobecné a nekonkrétne vyjadrenia, z ktorých nebol zrejмый presný predmet dodania. Vypočutý svedok, splnomocnený zástupca vysokej školy poskytol informácie, ktoré boli podstatné pre správne určenie dane. Správca dane o plánovanom výsluchu žalobcu vopred neupovedomil, čím zaťažil správu daní závažným procesným pochybením.

7. Správny súd poukázal na okolnosť, že podstatou dokazovania je jeho zákonnosť, pričom za dôkaz môže slúžiť len to, čo sa získalo z dôkazných prostriedkov v súlade s právnymi predpismi. Ak má konkrétna fyzická osoba, odlišná od účastníka správneho konania reprodukovať informácie dôležité pre rozhodovanie vo veci, ktoré získala vlastným zmyslovým vnímaním, je potrebné takéto poznatky obstarat' jediným zákonným spôsobom, a to osobným výsluchom tejto osoby ako svedka, o ktorom o mieste a termíne konania musia byť účastníci administratívneho konania vopred upovedomení. V danom prípade nebol žalobca o výsluchu svedka vopred upovedomený v rozpore s § 25 ods. 4 daňového poriadku, čím mu bolo znemožnené realizovať jeho zákonné práva na obhajobu (byť prítomný pri výsluchu svedka a klásť mu otázky). Informácie, ktoré vyplynuli z takejto svedeckej výpovede boli získané spôsobom a postupom odporujúcim zákonu. Správny súd na základe uvedeného vyhodnotil námietku žalobcu, týkajúcu sa nezákonnosti výsluchu svedka Ing. M. Z. ako dôvodnú a správcom dane vykonaný výsluch uvedenej osoby predstavuje nezákonný dôkaz, nepoužiteľný v konaní. Postupom správcu dane bol závažným spôsobom porušený zákon a tento nedostatok neodstránil ani žalovaný.

8. Správny súd priznal žalobcovi úplnú náhradu trov konania podľa § 167 ods. 1 SSP.

9. Voči rozsudku Krajského súdu v Trenčíne podal žalovaný kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP, t. j. nesprávneho právneho posúdenia veci.

10. S rozsudkom krajského súdu sa sťažovateľ nestotožnil, pretože v danom konaní nebol Ing. Z. predvolaný na podanie svedeckej výpovede a žalobca nebol ukrátený na žiadnych svojich právach. V

tejto súvislosti poukázal na § 19, § 25 a § 45 ods. 1 písm. f) zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní v znení neskorších predpisov (ďalej len daňový poriadok). Miestne príslušný správca dane Daňový úrad Bratislava vykonal so splnomocneným zástupcom Vysoké školy ekonómie a manažmentu verejnej správy v Bratislave Ing. M. Z. ústne pojednávanie dňa 09. 04. 2015, o čom spísal zápisnicu. Predmetom pojednávania bolo predloženie dokladov a preverenie dodávateľsko - odberateľských vzťahov so žalobcom. Zápisnica obsahuje všetky náležitosti vyžadované zákonom, o obsahu ktorej bol žalobca oboznámený a poučený o svojich právach. Žalobca mal teda právo vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným počas daňovej kontroly a mal právo navrhnúť opakovane vypočúť Ing. Z., ale už v postavení svedka, s cieľom klásť mu otázky. Žalobca vo svojom vyjadrení k zisteniam uvedeným v protokole nepodal žiaden návrh na vypočutie Ing. Z. ako svedka. Naopak, žalobca sa počas daňovej kontroly choval pasívne a poskytoval len všeobecné a nekonkrétne vyjadrenia. Rovnako aj vyjadrenia Ing. Z. na ústnom pojednávaní boli veľmi všeobecné a nekonkrétne. Žalobca v daňovom konaní nepredložil také dôkazy alebo relevantné tvrdenia, ktorých posúdenie by záviselo práve od výsluchu uvedeného svedka. Žalobca mal možnosť sa k výsluchu svedka vyjadriť, dať návrhy na doplnenie dokazovania. Mohol využiť aj iné dôkazné prostriedky, ktorými by preukázal svoje tvrdenie, že všetky sporné príjmy sú príjmami oslobodenými od dane. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžf/111/2015 zo dňa 11. apríla 2017. Pokiaľ teda krajský súd tvrdí, že ústne pojednávanie s Ing. Z. je nezákonný dôkaz a nemožno ho v daňovom konaní použiť, jeho prístup je prísne formálny.

11. Sťažovateľ navrhol, aby kasačný súd rozsudok Krajského súdu v Trenčíne zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, alebo aby ho zmenil a žalobu ako nedôvodnú zamietol.

12. Žalobca vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že sa s tvrdeniami žalovaného nestotožňuje a kasačná sťažnosť je podaná nedôvodne. Tvrdenie žalovaného, že Ing. M. Z. sa nezúčastnil ústneho pojednávania v postavení svedka nemá oporu v zákone. Ustanovenie § 19 daňového poriadku nestanovuje samostatný inštitút ústneho pojednávania. Ústne pojednávanie možno definovať ako úradný postup, ktorým sa uplatňujú právne normy, a na ktorom sa vykonávajú dôkazné prostriedky. Z uvedeného jednoznačne vyplýva, že ústne pojednávanie je procesný postup, na ktorom sa vykonáva dôkazný prostriedok, ktorými je v uvedenom prípade výsluch svedka.

13. Žalobca opätovne poukázal na právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky uvedený vo viacerých rozhodnutiach v rovnakej právnej veci: č. k. 6Sžf/28/2011, 6Sžf/32/2012, 6Sžf/33/2012, 6Sžfk/34/2012 zo dňa 20. 6. 2012, v ktorom zaujal stanovisko, podľa ktorého, ak sa má fyzická osoba v daňovom konaní vyjadriť k dôležitým okolnostiam týkajúcim sa iných osôb, ktoré sú jej známe, jedná sa o výsluch svedka. V danom prípade najvyšší súd jednoznačne zodpovedal základnú otázku, či je nutné počas daňovej kontroly vždy oboznámiť účastníka s tým, že bude vypočutá osoba za účelom objasnenia skutkového stavu.

14. Procesné pochybenie zo strany správcu dane nie je možné zhojiť tým, že správca dane s obsahom zápisnice o výsluchu žalobcu písomne oboznámil, ani tým, že žalobca mal možnosť sa vyjadriť k výsledkom daňovej kontroly, či navrhnúť vykonanie ďalších dôkazov.

15. Na daňové konanie sa vzťahuje pravidlo, podľa ktorého sú správne orgány povinné postupovať ústavné konformným spôsobom, čo znamená, umožniť účastníkovi konania, aby jeho vec bola prejednaná v jeho prítomnosti a aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonaným dôkazom.

16. Na základe uvedených dôvodov žiadal kasačný súd, aby kasačnú sťažnosť žalovaného zamietol a žalovanému uložil povinnosť zaplatiť žalobcovi úplnú náhradu trov konania.

17. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj kasačný súd) ako súd príslušný podľa ust. § 11 písm. g) SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) <., podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP.

18. Podľa ust. § 440 písm. g) SSP, kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,

19. Predmetom skúmania kasačného súdu bolo rozhodnutie Krajského súdu v Trenčíne z hľadiska posúdenia, či vec bola správne právne posúdená z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti.

20. Podľa § 2 písm. a) zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (ďalej len daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, 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.

21. 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.

22. 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 prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

23. 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.

24. 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.

25. 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.

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

27. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

28. Podľa § 25 ods. 2 daňového poriadku, správca dane je povinný poučiť svedka pred vypočutím o možnosti odoprieť výpoveď, o jeho povinnosti vypovedať pravdivo a nič nezamlčať a o právnych následkoch nepravdivej alebo neúplnej výpovede. Odoprieť výpoveď môže ten, kto by ňou spôsobil nebezpečenstvo trestného stíhania sebe alebo blízkym osobám.

29. Podľa § 25 ods. 3 daňového poriadku, svedok nesmie byť vypočúvaný o skutočnostiach, ktoré sú utajovanými skutočnosťami, alebo na ktoré sa vzťahuje zákonom uznaná alebo uložená povinnosť

mlčanlivosti, iba ak by bol povinnosti zachovávať tajomstvo alebo mlčanlivosť zbavený príslušným orgánom alebo tým, v záujme koho túto povinnosť má.

30. Podľa § 25 ods. 4 daňového poriadku, ak vypovedá svedok, daňový subjekt alebo jeho zástupca má právo byť prítomný pri jeho vypočutí a klásť mu otázky. Správca dane je povinný o výsluchu svedka včas písomne vyrozumieť daňový subjekt alebo jeho zástupcu.

31. Podľa § 45 ods. 1 písm. c) daňového poriadku, daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len „kontrolovaný daňový subjekt“), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia a navrhnovať dôkazy dostupné správcovi dane, ktoré sám nemôže predložiť, najneskôr do dňa jej ukončenia.

32. Podľa § 45 ods. 1 písm. e) daňového poriadku, daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len „kontrolovaný daňový subjekt“), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní.

33. Podľa § 45 ods. 1 písm. f) daňového poriadku daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len „kontrolovaný daňový subjekt“), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo vyjadrovať sa v priebehu daňovej kontroly k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim.

34. Kasačný súd vychádzajúc zo skutkových zistení danej veci dospel k záveru, že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného a jeho postup netrpia takými vadami, na ktoré musel prihliadať.

35. Kasačný súd z obsahu spisu predloženého sťažovateľom zistil, že na základe oznámenia zo dňa 15. 05. 2014 začala u žalobcu dňa 25. 06. 2014 daňová kontrola dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2012. Žalobca na výzvu správcu dane predložil požadované doklady na preukázanie preverovaných skutočností. Podaním zo dňa 02. 02. 2015 požiadal správca dane žalobcu dožiadaný Daňový úrad Bratislava o preverenie realizácie služieb poskytnutých žalobcom v prospech Vysokej školy ekonómie a manažmentu verejnej správy v Bratislave, s.r.o. Správca dane vo svojej požiadavke uviedol, že doc. PhDr. Zoltán Rózsa, PhD., štatutárny orgán žalobcu bol zároveň vedúcim katedry marketingu na predmetnej vysokej škole. Z tohto dôvodu žiadal poskytnúť informácie od konateľky odberateľa služieb. Dožiadaný správca dane požiadal splnomocneného zástupcu predmetnej školy o zodpovedanie otázok ohľadom spolupráce so žalobcom. Dňa 09. 04. 2015 sa na dožiadaný daňový orgán dostavil splnomocnený zástupca Vysokej školy ekonómie a manažmentu verejnej správy v Bratislave Ing. M. Z., za účelom podania vysvetlenia ohľadom preverovania dodávateľsko - odberateľských vzťahov so žalobcom. Na ústnom pojednávaní okrem predloženia dokladov odpovedal na otázky ohľadom spolupráce s dodávateľom - žalobcom, napr., či spolupracoval so žalobcom v roku 2012, na základe akých zmlúv, aké pilotné kurzy realizovala predmetná vysoká škola a v akej oblasti, kto bol tvorcom a realizátorom kurzov z hľadiska obsahovej a technickej stránky, či uzatvoril so žalobcom na realizáciu predmetných kurzov zmluvu, prípadne aká služba bola poskytnutá dodávateľsky, kto bol realizátorom a tvorcom kurzov, či zamestnanec školy alebo externý lektor, kto bol priamym vykonávateľom poskytnutých služieb a čo bolo predmetom poskytnutej služby, o aké konkrétne administratívne služby sa jednalo a kto bol priamym vykonávateľom administratívnych služieb, akú úlohu plnil žalobca pri poskytovaní predmetných služieb, či mal uzatvorenú zmluvu so žalobcom a čo bolo predmetom vyhotovených výtlačkov, ktoré vyplývali z predložených dokladov.

36. Z protokolu č. 20254616/2015 zo dňa 20. 05. 2015 vyhotovenom správcom dane na základe zistení z daňovej kontroly vyplýva, že okrem písomne doložených dokladov a vyjadrení daňového subjektu došlo k vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu aj na základe dokladov a informácií poskytnutých splnomocneným zástupcom Vysokej školy ekonómie a manažmentu verejnej správy, s. r. o., Bratislava. Ing. M. Z. poskytol informácie spočívajúce v špecifikácii žalobcom poskytnutých administratívnych služieb, o konkrétnom poskytovateľovi e-learningových kurzov. Poskytnuté informácie potvrdili, že zo strany žalobcu došlo k fakturovanému plneniu. Z poskytnutých informácií nebolo zjavné, či

splnomocnený zástupca prišiel do vzájomného osobného kontaktu so žalobcom, a či teda jeho informácie, potvrdzujúce údaje poskytnuté samotným žalobcom vyplývajú z jeho osobného kontaktu so žalobcom. Informácie vychádzali najmä z predložených písomných dokladov, a to Servisnej zmluvy zo dňa 25. 10. 2011, čiastkových ústnych dohôd, Zmluvy o výkone administratívnych služieb s vysokoškolským bakalárskym štúdiom zo dňa 01. 09. 2004. Za odberateľa podpisovala - uzatvárala so žalobcom zmluvy prof. Ing. U. Z., CSc.

37. Sťažovateľ v podanej kasačnej sťažnosti namietal postavenie splnomocneného zástupcu Vysokej školy ekonómie a manažmentu verejnej správy, s. r. o., Bratislava ako svedka v daňovom konaní. Uviedol, že predmetom ústneho pojednávania bolo predloženie dokladov a preverenie dodávateľsko - odberateľských vzťahov so žalobcom. Žalobca mal právo po tom, ako bol oboznámený s obsahom zápisnice vyjadriť sa k zisteným skutočnostiam a mal právo navrhnúť opakované vypočutie Ing. Z. v postavení svedka.

38. Podľa všeobecnej definície pojmu „svedok“, za svedka sa považuje osoba, kto <.rá bola osobne <. prítomná <. pri <. nejakej udalosti, priamy <. pozorovateľ <. niečoho, kto <. niečo <. videl na vlastné oči <.. Svedok je teda fyzická osoba, ktorá bola vyzvaná, aby ako svedok vypovedala o dôležitých skutočnostiach, ktoré vnímala svojimi zmyslami.

39. Z dokladov predložených žalobcom správcovi dane nevyplýva, že by Ing. M. Z. bol osobou, ktorá by uzatvárala zmluvný vzťah so žalobcom, ktorá by osobne preberala plnenie od žalobcu, a preto nemožno vyvodiť záver, že by dožiadanému správcovi dane poskytoval informácie ohľadom poznatkov získaných na základe vlastných zmyslových vnímaní, teda ako svedok. Ing. M. Z. vystupoval len ako splnomocnený zástupca odberateľa, poskytoval len údaje vyplývajúce z listinných dokladov zastúpeného a potvrdzoval údaje poskytnuté pri daňovej kontrole samotným žalobcom.

40. Je zrejmé, že osobná prítomnosť žalobcu pri poskytovaní informácií v rámci ústneho pojednávania dňa 09. 04. 2015 by nedokázala ovplyvniť závery správcu dane ohľadom posúdenia zdaniteľnosti prijatých plnení, vyhodnotenia ich charakteru z hľadiska zdaniteľnosti, pretože splnomocnený zástupca odberateľa neposkytol odlišné údaje od tých, ktoré poskytol sám žalobca, zároveň nepodával informácie v postavení osoby, ktorá by osobne bola priamo alebo nepriamo účastná pri obchodných vzťahoch so žalobcom.

41. Správca dane a žalovaný pri vyhodnotení predložených dokladov, dôkazných prostriedkov získaných v rámci výkonu daňovej kontroly vychádzal predovšetkým z vlastného preverovania charakteru a povahy poskytnutého plnenia, najmä s prihliadnutím na účel, pre ktorý bol žalobca, ako občianske združenie zriadený.

42. Výpoveď Ing. M. Z. nepredstavovala taký dôkaz alebo tvrdenie, ktoré by mali vplyv na rozhodnutie správcu dane. Jeho výpoveď bez ďalšieho preverenia jeho osobnej účasti na obchodných vzťahoch so žalobcom bola len ústnym vyjadrením skutočností vyplývajúcich z ním predložených listinných dôkazov. Správca dane pri rozhodovaní vychádzal predovšetkým z výsledkov preverenia a vyhodnotenia získanej dokumentácie, pričom na zistený skutkový stav aplikoval príslušné ustanovenia zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

43. Krajský súd v Trenčíne v bode 23. svojho rozsudku uviedol: "Preto, ak má konkrétna fyzická osoba odlišná od účastníka správneho konania reprodukovať informácie dôležité pre rozhodovanie vo veci, ktoré získala vlastným zmyslovým vnímaním, je potrebné takéto poznatky obstarat' jediným zákonným spôsobom, a to osobným výsluchom tejto osoby ako svedka, o ktorom mieste a termíne konania musia byť účastníci administratívneho konania, resp. ich zástupcovia vopred upovedomení." Z jeho rozsudku však nevyplýva, na základe akých úvah dospel správny súd k záveru, že informácie, ktoré poskytol Ing. M. Z. správcovi dane sú informáciami získanými vlastným zmyslovým vnímaním, a teda je ho potrebné považovať za svedka. Správny súd sa vo svojom rozsudku nezaoberal správnosťou právnych záverov správcu dane a žalovaného, či príjmy žalobcu bolo možné považovať za príjmy oslobodené od dane a

nezaoberal sa ďalšími hmotnoprávnymi námietkami žalobcu.

44. Na základe uvedených dôvodov dospel Najvyšší súd Slovenskej republiky k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa je dôvodná a rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/93/2016-61 zo dňa 25. apríla 2017 je potrebné zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie v súlade s ustanovením § 462 ods. 1 SSP.

45. Krajský súd v ďalšom konaní rozhodne zároveň o nároku na náhradu trov konania pred správnym súdom aj o náhrade trov kasačného konania (§ 467 ods. 3 SSP).

46. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch v znení účinnom od 01.05.2011).

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.