



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Idy Hanzelovej a členiek senátu JUDr. Eleny Krajčovičovej a JUDr. Jarmily Urbancovej v právnej veci žalobcu: **J.J. – S.S.**, miesto podnikania L.X.X., zastúpeného **JUDr. J. P.**, advokátom so sídlom R.R., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ul. č. 13, 975 04 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. **I/228/14916-90109/2007/991857-r** zo dňa 06. decembra 2007, na odvolanie žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline, č. k. 21S/17/2008-56 zo dňa 13. januára 2009, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline, č. k. 21S/17/2008-56 zo dňa 13. januára 2009 **p o t v r d z u j e** .

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

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu zo dňa 15.02.2008, ktorou sa domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/228/14916-90109/2007/991857-r zo dňa 06. decembra 2007, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Ružomberok č. 661/230/30898/07/GodIX-232 zo dňa 24.8.2007, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2004 v sume 1.101.421,- Sk.

Na základe obsahu žaloby bolo potrebné preveriť zákonnosť procesného postupu pri dokazovaní vedenom správcom dane v priebehu daňovej kontroly, v ktorej bola okrem iného predmetom dokazovania skutočnosť, či obchodná spoločnosť T.T., s. r. o., Á. pre žalobcu fyzicky vykonala fakturované plnenia – stavebné práce v celkovej hodnote 8.254.274,- Sk bez DPH, o ktorú hodnotu sa neuznaním týchto daňových výdavkov zvýšil základ dane z príjmov žalobcu za rok 2004 a následne mu bola na základe vyššie uvedeného rozhodnutia správcu dane dorubená daňová povinnosť v sume 1.101.421,- Sk.

Pri svojom rozhodovaní krajský súd nedospel k záveru, že by správne orgány prvého alebo druhého stupňa procesne pochybili a odňali žalobcovi právo klásť svedkom otázky vo vzťahu k výsluchu J.J.. Krajský súd konštatuje, že výsluch svedka J.J. vykonaný dňa 02.10.2006 bol vykonaný procesne, súladne so zákonom, jeho odpovede v merite veci sú jednoznačné, presné a bola daná možnosť, ktorú aj využil žalobca prostredníctvom splnomocneného zástupcu, klásť svedkovi otázky, avšak ani kladenie otázok nepotvrdilo (v odpovediach svedka J.J.) tvrdenia žalobcu. Obsah zápisnice o miestnom zisťovaní zo dňa 21.09.2006 v Domove dôchodcov – NÁDEJ, Likavka 9 nemá na rozhodovanie veci vplyv, je irelevantné, podstatou pre meritórne rozhodovanie veci bol práve procesný výsluch svedka J.J. realizovaný dňa 02.10.2006.

Taktiež dokazovanie, ktoré ex offio viedol správca dane, nepreukázalo, že tieto sporné fakturované práce žalobca vykonával v subdodávke práve prostredníctvom T.T., s. r. o., Á., preto nebola splnená základná podmienka pre uplatnenie zníženia základu dane z príjmov fyzických osôb za predmetné zdaňovacie obdobie, ktorú si žalobca v preskúmanom zdaňovacom období uplatnil, a to existencia preukázateľnosti daňového výdavku podľa § 2 písm. í/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Z uvedeného dôvodu nemohol si žalobca znížiť daňový základ dane z príjmov fyzických

osôb tak , ako si to uplatnil v daňovom priznaní, a teda vyrubenie rozdielu dane v sume 1.101.421,- Sk, tak ako stanovil prvostupňový správny orgán v preskúmanom prvostupňovom správnom rozhodnutí, je podľa názoru krajského súdu vecne správne.

Krajský súd pri rozhodovaní o správnej žalobe vychádzal z právneho názoru, že správne orgány nie sú vyšetrovacími orgánmi, s poukazom na ust. § 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní a poplatkov“) je povinnosť správcu dane postupovať v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektami a brať do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo iných skutočností rozhodujúcich pre určenie alebo vyrubenie dane s poukazom na § 2 ods. 6 zákona o správe daní a poplatkov. Súčinnosťou daňového subjektu, teda žalobcu, je s poukazom na § 15 ods. 5 písm. a/, písm. e/ zákona o správe daní a poplatkov aj právo daňového subjektu predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia. Z dôkazov, ktoré vykonal ex offo správny orgán a predložených žalobcom, nebolo preukázané tvrdenie, že predmetné práce boli fyzicky T.T., s. r. o., Á. realizované a pretože iné dôkazy žalobca v konaní nepredložil, nenavrhol ich vykonať (napr. predložením dokladov o odovzdaní, prevzatí diela, o vykonaných odborných skúškach a odborných prehliadkach diela), neoznačil ako svedkov osoby, ktoré boli v technických otázkach kompetentné za žalobcu so zástupcami T.T., s. r. o., Á. konať, ktoré boli oprávnené kontrolovať priebeh, rozsah a predovšetkým aj kvalitu vykonaných prác a preberať vykonané dielo. V tomto smere bol žalobca nečinný, čo sa týka predloženia, označenia alebo navrhnutia vykonania dôkazov, a preto nemožno mať zato, že v danej veci uniesol dôkazné bremeno. Krajský súd z uvedených dôvodov v odvolaní napadnutom rozsudku konštatuje, že rozhodnutia správneho orgánu vychádzajú z dostatočne zisteného skutkového stavu veci a dospel k záveru, že žaloba je nedôvodná, a preto ju zamietol.

O náhrade trov konania krajský súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že žalovanému náhradu trov nepriznal, pretože mu v konaní trovy nevznikli.

Proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/17/2008-56 zo dňa 13. januára 2009 žalobca podal v zákonom stanovenej lehote odvolanie z dôvodu podľa ust. § 205 ods. 2 písm. d/ a písm. f/ OSP. Podľa názoru žalobcu krajský súd pri rozhodovaní vychádzal

„predovšetkým z právneho názoru, že podstatné pre posúdenie veci a zistenie riadneho skutkového stavu, t. j. podstatou pre meritórne rozhodnutie vo vyššie uvedenom konaní, bol obsah výsluchu konateľa spoločnosti T.T., s. r. o., Á., uskutočnený v rámci daňovej kontroly spoločnosti P.P., s. r. o., so sídlom L.L.“ Žalobca sa s týmto názorom nestotožňuje a má za to, že v napadnutom rozsudku súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a rozhodnutie súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci a preto žalobca navrhuje, aby odvolací súd odvolaním napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline, č. k. 21S/17/2008-56 zo dňa 13. januára 2009 zrušil a vec vrátil prvostupňovému súdu na ďalšie konanie.

Žalobca namieta, že celá daňová kontrola, protokol aj dodatočný platobný výmer vydaný správcom dane bol ovplyvnený priebehom kontroly dane z príjmov právnických osôb daňového subjektu P.P., s. r. o. za zdaňovacie obdobie roku 2004, v ktorej obchodnej spoločnosti je žalobca J.J. konateľom, pričom zistenia z tejto daňovej kontroly boli správcom dane využívané bez ďalších došetrení v ďalšej kontrole (žalobca zrejme má na mysli v daňovej kontrole na dani z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2004 u žalobcu J.J. – S.S.).

Žalobca v rámci opravných prostriedkov v daňovom konaní, v správnej žalobe ako i v odvolaní proti vyššie uvedenému rozsudku Krajského súdu v Žiline poukazoval na porušenie jeho procesných práv ako kontrolovaného daňového subjektu, a to konkrétne práva vyplývajúceho z ust. § 15 ods. 5 písm. c/ až písm. f/ zákona o správe daní a poplatkov, konkrétne v priebehu výkonu daňovej kontroly na dani z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2004 spočívajúce v odňatí mu práva osobnej účasti, resp. jeho splnomocnenému právnomu zástupcovi v daňovom konaní, pri procesnom úkone, a to výsluchu svedka a tým kladení otázok svedkovi J.J. v rámci miestneho zisťovania správcu dane vykonaného dňa 21.09.2006 v Domove dôchodcov – NÁDEJ, Likavka 9. Taktiež žalobca vidí porušenie vyššie uvedeného procesného predpisu v tom, že zamestnanci správcu dane vykonávajúci miestne zisťovanie dňa 21.09.2006 v Domove dôchodcov – NÁDEJ, Likavka 9 postupovali pri výkone miestneho zisťovania v rozpore s ust. § 14 zákona o správe daní a poplatkov, pričom v rozpore s ust. § 7 ods. 4 zákona o správe daní a poplatkov nepoučili svedka J.J. o jeho povinnostiach pri podávaní svedeckej výpovede a práve odoprieť výpoveď, pričom o výsluchu uvedeného svedka v rámci miestneho zisťovania neupovedomili kontrolovaný daňový subjekt, t. j. žalobcu, prípadne jeho právneho zástupcu, výsluch

vykonali bez ich prítomnosti, čím podľa žalobcu bol týmto postupom ovplyvnený priebeh dokazovania vo vzťahu k preverovaniu obchodných vzťahov obchodnej spoločnosti P.P., s. r. o. a spoločnosti T.T., s. r. o., Á. ako dodávateľa stavebných prác pre kontrolovaný daňový subjekt.

Žalobca vytýka správcovi dane, že vykonal daňovú kontrolu tak, že nedostatočne zistil skutkový stav, neposúdil správne dôkazy, ktoré mu boli predložené ohľadne daňového subjektu a preto došlo k neuznaniu daňových výdavkov za rok 2004, a tým k nesprávnemu výpočtu dane v sume 1.304.470,- Sk.

Podľa názoru žalobcu v preskúvanom daňovom konaní správca dane konal v rozpore s ust. § 2 ods. 3 zákona o správe daní, pretože sa neriadil zásadou hodnotenia dôkazov a hodnotil dôkazy jednostranne bez vzájomných súvislostí.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení na odvolanie žalobcu zo dňa 23.04.2009 uviedol, že tvrdenia žalobcu sú neopodstatnené, odvolaním napadnuté rozhodnutie krajského súdu je v súlade s právnymi predpismi, a preto žalovaný navrhuje, aby bol rozsudok Krajského súdu v Žiline, č. k. 21S/17/2008-56 zo dňa 13. januára 2009 v rámci odvolacieho konania potvrdený a žalobcovi nebola priznaná náhrada trov konania.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako príslušný odvolací súd podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§250ja ods. 2 OSP), pričom deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.supcourt.gov.sk (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k rozhodnutiu, že odvolaniu žalovaného nie je možné vyhovieť.

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 OSP, 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 čl. 2 ods. 2 Ústavy SR štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti. Podľa § 2 ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní. Aby daňové orgány mohli uvedenú zásadu realizovať, sú vybavené rozsiahlymi zákonnými právomocami, vychádzajúcimi zo zásady voľného hodnotenia dôkazov, vyplývajúcej z ustanovenia § 2 ods. 3 citovaného zákona.

Z ustanovení § 29 ods. 1 a ods. 2 zákona o správe daní a poplatkov vyplýva, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Podľa § 29 ods. 8 citovaného zákona daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, 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.

Podľa ust. § 29 ods. 4 zákona o správe daní a poplatkov ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné

listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa ust. § 14 ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov správca dane je oprávnený na účely správy daní a pri poskytnutí súčinnosti orgánom podľa osobitného predpisu vykonávať miestne zisťovanie podľa § 3 ods. 13.

Podľa ust. § 14 ods. 5 zákona o správe daní a poplatkov daňový subjekt a tretie osoby sú povinné poskytnúť zamestnancovi správcu dane všetky primerané prostriedky a pomoc potrebnú na účinné vykonanie miestneho zisťovania, najmä mu podať potrebné vysvetlenia.

Podľa ust. § 3 ods. 2 a ods. 3 písm. a/ zákona o správe daní a poplatkov na daňovom konaní sa môžu zúčastniť aj tretie osoby, ak ich správca dane na daňové konanie prizve; tieto osoby majú postavenie účastníka konania, pričom tretími osobami sú aj svedkovia.

Predpokladom odpočítania daňového výdavku, resp. nákladu od základu dane, je preukázateľnosť jeho vynaloženia, ktorej základ tvoria predovšetkým účtovné doklady vedené účtovnou jednotkou podľa príslušných ustanovení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov. Ich predloženie však nezabavuje správcu dane oprávnenia skúmať prvotnosť operácie, na základe ktorej bol účtovný doklad vyhotovený, pričom sa do úvahy berie skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej na určenie alebo vybratie dane.

V preskúmvanej veci bolo medzi účastníkmi sporné, či boli pre žalobcu vykonané fakturované plnenia - stavebné práce obchodnou spoločnosťou T.T., s. r. o., Á. v celkovej hodnote 8.254.274,- Sk bez DPH, o ktorú hodnotu sa neuznaním týchto daňových výdavkov zvýšil základ dane z príjmov žalobcu za rok 2004 a následne mu bola vyššie uvedeným rozhodnutím správcu dane dorubená daňová povinnosť v sume 1.101.421,- Sk.

Z obsahu predloženého administratívneho spisu vyplýva, že správca dane začal daňovú kontrolu u žalobcu na dani z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2004 dňa 30.08.2006, pričom všetky procesné úkony správcu dane realizované za účelom riadneho a úplného zistenia skutočností preukazujúcich, resp. preverujúcich priznanie správnej výšky kontrolovanej dane žalobcom boli vykonané dôkaznými prostriedkami

v súlade s príslušnými ustanoveniami zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov, a to podľa okolností vyplývajúcich zo zistení správca dane v časovom slede po začatí predmetnej daňovej kontroly.

Správca dane zaradil medzi dôkazné prostriedky aj zápisnicu o miestnom zisťovaní č. 661/320/34558/06/Jo zo dňa 21.09.2006 (o vykonaní uvedeného miestneho zisťovania v neprítomnosti žalobcu a jeho právneho zástupcu správca dane v súlade s ust. § 14 ods. 7 zákona o správe daní a poplatkov spísal úradný záznam tvoriaci súčasť administratívneho spisu), kedy v rámci daňovej kontroly daňového subjektu P.P., s. r. o., X.X., ktorej spoločníkom a konateľom je žalobca, preveroval obchodné vzťahy tejto spoločnosti s dodávateľom stavebných prác T.T., s. r. o., Á.. Počas uvedeného miestneho zisťovania správca dane získal vysvetlenie svedka J.J. ako konateľa spoločnosti T.T., s. r. o., Á. k jeho podnikateľským aktivitám v roku 2004 vo vzťahu ku kontrolovanému daňovému subjektu. Vzhľadom k tomu, že z vysvetlenia J.J. vyplynulo, že nikdy nepodnikal, nevystavoval faktúry a žalobcu nepozná, bolo logické rozhodnutie správca dane pokračovať v dokazovaní využitím dôkazného prostriedku výpovede tohto svedka v rámci daňovej kontroly vedenej u žalobcu na dani z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2004, nakoľko zistenia vyplývajúce z miestneho zisťovania sa obsahovo vzťahujú aj na výkon daňovej kontroly na preverenie priznanej dane z príjmu žalobcu. Z uvedeného dôvodu bolo potrebné buď odstrániť alebo potvrdiť nevierohodnosť dôkazov predkladaných žalobcom, resp. preukázať pravdivosť ním vedenej účtovnej evidencie daňových výdavkov.

Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že výsluch svedka J.J. realizovaný dňa 02.10.2006 na základe indícií vzídených z vyššie uvedeného miestneho zisťovania, bol vykonaný zákonným spôsobom za prítomnosti splnomocneného zástupcu žalobcu, ktorý sa mal možnosť vyjadriť k výpovediam svedka, klásť mu otázky a navrhovať vykonanie dôkazov na podporu žalobcových tvrdení. Taktiež z obsahu zápisnice o výsluchu uvedeného svedka vyplýva, že tento bol správcom dane riadne poučený o jeho právach a povinnostiach a nebol správcom dane žiadnym spôsobom ovplyvňovaný k obsahu jeho výpovedí.

Skutkový stav veci správca dane musí zistiť presne, pravdivo a čo najúplnejšie, aby bolo možné hovoriť o spravodlivom procese a právna veta, že pritom správca dane nie je viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 2 zákona o správe daní a poplatkov), dáva správcovi dane zákonné právo ale i povinnosť podľa okolností prípadu a výsledkov dosiaľ vykonaného dokazovania voliť v rámci výkonu daňovej kontroly ďalšie možnosti uplatnenia dôkazných prostriedkov až pokiaľ sa nevytlúči pochybnosť vo vzťahu k preukázaniu

jednotlivých účtovných položiek rozhodných pre správne určenie dane. Miestne zisťovanie má povahu dôkazného prostriedku a umožňuje správcovi dane na základe vlastného pozorovania a zistení získať informácie potrebné pre správu daní a taktiež pre určenie ďalšieho postupu v rámci daňovej kontroly. Právo kontrolovaného daňového subjektu vyplývajúce mu z ust. § 15 ods. 5 písm. d/ zákona o správe daní a poplatkov netreba brať absolútne v tom zmysle, že daňový subjekt musí byť prítomný pri každom miestnom zisťovaní, nakoľko relevantné informácie vyplývajúce z miestneho zisťovania podliehajú prejednávaniu s dotknutým daňovým subjektom, pri ktorom má daňový subjekt možnosť v plnej miere využiť svoje procesné práva vyjadriť sa k zisteniam správcu dane, navrhovať vykonanie ďalších dôkazov na podporu jeho tvrdení, resp. na vyvrátenie podozrenia o nevierohodnosti ním predkladaných dôkazov, prípadne klásť otázky tretím osobám zúčastneným na daňovom konaní.

V daňovom konaní platí nielen procesná zásada voľného hodnotenia dôkazov vykonaných v tomto konaní kompetentným orgánom, ale i zásada prejednávacia (rozhodnutie NS SR 4 Sž 136/99). Vo vzťahu k prejednávacej zásade daňového konania v spojení s povinnosťou správcu dane zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane čo najúplnejšie a uplatňovanou zásadou voľného hodnotenia dôkazov správca dane postupoval v súlade so zákonom, keď medzi dôkazné prostriedky, ku ktorým rozhodne treba zaradiť i miestne zisťovanie, zaradil aj zápisnicu o miestnom zisťovaní č. 661/320/34558/06/Jo zo dňa 21.09.2006, nakoľko objasňuje okolnosti, z ktorých vzniklo podozrenie správcu dane preveriť vierohodnosť žalobcových tvrdení o realizácii stavebných prác subdodávateľom T.T., s. r. o., Á.. Takto bolo možné brať do úvahy všetky následne vykonané dôkazy, hodnotiť ich jednotlivo a všetky vo vzájomnej súvislosti.

Z odôvodnení napádaných rozhodnutí vyplýva, že správca dane ako i odvolací správny orgán sa vysporiadal so všetkými vykonanými dôkazmi, vo vzťahu k namietaným procesným úkonom správcu dane zaujal podrobné stanovisko a jednoznačne uviedol, ktoré dôkazy preukazujú zistenia svedčiace o nevykonaní fakturovaných stavebných prác pre žalobcu a teda splnení podmienky na neuznanie týchto výdavkov žalobcu pre účely určenia základu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2004. Vzhľadom na uvedené možno konštatovať, že vykonané dokazovanie ako napr. výpovede svedka J.J., J.J., preverenie identifikácie údajných zamestnancov subdodávateľskej obchodnej spoločnosti T.T., s. r. o., Á., ktorí sa mali zúčastniť na sporných vykonávaných stavebných prácach pre žalobcu,

prostredníctvom databázy zamestnávateľov vedených Sociálnou poisťovňou, ako i výsledok znaleckého grafologického dokazovania pravosti podpisov konateľa obchodnej spoločnosti T.T., s. r. o., Á. na sporných faktúrach s prihliadnutím na absenciu akýchkoľvek vierohodných dôkazov predložených žalobcom na podporu jeho tvrdení o vykonaní fakturovaných prác (napr. zmluvy o dielo uzavreté medzi žalobcom a obchodnou spoločnosťou T.T., s. r. o., Á., doklady o vykonaní prác, odovzdaní a prevzatí diela, o vykonaných odborných skúškach a odborných prehliadkach diela, označenie svedkov, ktorí boli oprávnení kontrolovať priebeh, rozsah a kvalitu vykonaných prác), preukazuje, že správca dane ako i odvolací správny orgán správne zhodnotili dôkaznú situáciu v tom zmysle, že žalobca ako daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno a povinnosť vyplývajúcu mu z ustanovenia § 29 ods. 8 zákona o správe daní a poplatkov a pre daňové účely dostatočne nepreukázal vynaloženie sporných daňových nákladov (§ 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov).

Najvyšší súd SR v medziach žaloby a odvolacích dôvodov s prihliadnutím na obsah námietok žalobcu preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, rozhodnutie prvostupňového a druhostupňového správneho orgánu ako i zákonnosť namietaného procesného postupu v daňovom konaní predchádzajúcom preskúmaným rozhodnutiam a zistil, že krajský súd pri rozhodovaní o žalobe o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu vychádzal z medzí žaloby a zameral sa na preverenie zákonnosti žalobcom namietaných pochybení pri realizácii procesných úkonov zo strany správcu dane v rámci výkonu daňovej kontroly na preverenie priznanej dane z príjmu žalobcu za zdaňovacie obdobie roku 2004 ako i zákonnosti postupu druhostupňového správneho orgánu v rámci odvolacieho konania.

Krajský súd sa v odôvodnení napadnutého rozsudku podrobne vysporiadal s hodnotením zákonnosti postupu správcu dane ako i zákonnosti rozhodnutia žalovaného odvolacieho správneho orgánu, pričom dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

Pre úplnosť Najvyšší súd Slovenskej republiky vychádzajúc z obsahu administratívneho spisu uvádza, že žalobcovi v priebehu výkonu predmetnej daňovej kontroly ako i následného daňového konania neboli postupom správcu dane a žalovaného správneho orgánu odňaté žiadne práva daňového subjektu vyplývajúce mu zo zásad daňového konania upravených ustanovením § 2 zákona o správe daní a poplatkov, prípadne zákonných

oprávnení kontrolovaného daňového subjektu podľa ust. § 15 ods. 5 zákona o správe daní a poplatkov. Z obsahu administratívneho spisu je zrejmé, že žalobca prostredníctvom svojej právnej zástupkyne pre vykonávané daňové konanie aktívne využíval svoje procesné práva a predkladal dôkazy, navrhoval vykonanie jednotlivých dôkazov, v čom mu správca dane vyhovel, avšak výsledok navrhnutých dôkazov, predovšetkým výsluchy svedkov J.J. a J.J., napriek očakávaniu žalobcu nepotvrdili pravdivosť jeho tvrdení, ba naopak, skôr potvrdili objektívne podozrenie správcu dane o nepravdivosti predkladaných sporných faktúr. Skutočnosť, že žalobca nebol prítomný pri miestnom zisťovaní dňa 21.09.2006 nie je porušením procesného zákona, nakoľko miestne zisťovanie je možné vykonať aj v neprítomnosti daňového subjektu, pričom o priebehu takéhoto miestneho zisťovania správca dane spísal úradný záznam, ktorý tvorí súčasť administratívneho spisu a teda je daňovému subjektu k dispozícii v rámci procesného inštitútu nahliadnutia do spisu, prípadne je o jeho obsahu daňový subjekt informovaný správcom dane v rámci aplikácie prejednávacej zásady daňového konania.

Zo spisu žalovaného vyplýva, že správca dane aplikujúc zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, bral do úvahy i návrhy žalobcu a vykonal rozsiahle dokazovanie, pričom záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

Na margo namietaného porušenia povinnosti mlčanlivosti zo strany správcu dane tým, že zamestnanci správcu dane ponechali prostredníctvom riaditeľky Domova dôchodcov Nádej kópiu zápisnice z miestneho zisťovania zo dňa 21.09.2006 v osobnom spise svedka J.J., Najvyšší súd SR uvádza, že v zmysle § 250i ods. 3 OSP dôvodom k zrušeniu rozhodnutia správneho orgánu môže byť len taká vada, ktorá mohla mať vplyv na správnosť a zákonnosť rozhodnutia. Rozhodnutie sa nezrušuje preto, aby sa zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré nemôžu privodiť vecne iné alebo výhodnejšie rozhodnutie pre účastníka (rozhodnutie NS SR 4Sž/98-102/02).

S prihliadnutím na vyššie uvedené v spojení s citovanými ustanoveniami zákonov Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací po preskúmaní napadnutého rozhodnutia správneho orgánu v medziach žaloby dospel k záveru, že námietky žalobcu vznesené v odvolaní sú neopodstatnené, rozhodnutie žalovaného č. I/228/14916-90109/2007/991857-r zo dňa 06.decembra 2007 je v súlade so zákonom, a preto podľa ust. 250ja ods. 3 veta druhá OSP a ust. § 219 ods. 1 OSP napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol podľa ust. § 250k ods. 1 OSP v spojení s ust. § 246c veta prvá a ust. § 224 ods. 1 OSP, pretože žalobca v odvolacom konaní nemal úspech a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 25. mája 2010

JUDr. Ida Hanzelová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková