



## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členov senátu JUDr. Ing. Miroslava Gavalca a JUDr. Jany Zemkovej PhD., v právnej veci žalobcu: **D.-M.-S., s.r.o., P.**, zastúpený advokátom: JUDr. D. C., S., Ž., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/11197-78541/2007/994139-r zo dňa 19.10.2007, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/107/2007-53 zo dňa 22.04.2008, takto

### r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/107/2007-53 zo dňa 22. apríla 2008 **m e n í** tak, že rozhodnutie žalovaného č. I/226/11197-78541/2007/994139-r zo dňa 19. októbra 2007 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Považská Bystrica č.670/230/32395/07/Sma zo dňa 27. júna 2007 **z r u š u j e** podľa § 250j ods. 3 OSP a vec **v r a c i a** žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný **j e p o v i n n ý** zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania 66,39 eura do 30 dní odo dňa právoplatnosti rozsudku na účet právneho zástupcu žalobcu JUDr. D. C., advokáta, Ž..

### O d ô v o d n e n i e

Krajský súd v Trenčíne rozsudkom č. k. 13S/107/2007-53 zo dňa 22.04.2008 zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/11197-78541/2007/994139-r zo dňa 19.10.2007, ktorým žalovaný potvrdil

rozhodnutie Daňového úradu Považská Bystrica (ďalej len správca dane) č. 670/230/32395/07/Sma zo dňa 27. júna 2007 – dodatočný platobný výmer, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2005 v sume 192 097,-- Sk.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že žalovaný postupoval pri vydaní napadnutých rozhodnutí v súlade so zákonom a z tohto dôvodu rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňového orgánu pri aplikácii ust. § 2 písm. i/ a § 21 ods. 1 zák.č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov, ako aj § 2 ods. 3 a 6 a § 29 ods. 8, § 32 ods. 4 zák.č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov (ďalej len zák.č. 511/1992 Zb.) a preto napadnuté rozhodnutie žalovaného potvrdil, keďže dospel k záveru, že žalobca neunesol dôkazné bremeno, ktoré v daňovom konaní na ňom spočívalo, pretože v daňovom konaní sa uplatňuje zásada prejednávacia a nie zásada vyhľadávacia. Žalobca najmä nepreukázal, že tovar vyúčtovaný v tovarových faktúrach č. 30/2005 a č. 32/2005 bol preukázateľne dodaný spoločnosťou O. S., s.r.o., na podklade ktorých malo byť žalobcovi dodaných 11200 kg a 11520 kg farby na vodorovné značenie ciest. Krajský súd konštatoval, že je pravdou, že žalobca mal vo svojej evidencii predmetné daňové doklady, avšak ich vystavenie nebolo hodnoverným spôsobom preukázané. Takto vystavené doklady sú použiteľné za tým účelom len vtedy, ak je nepochybné, že v nich uvedené údaje odrážajú skutočnosť, teda že sú hodnoverné a vystavil ich ten, kto ich vystaviť mal a za plnenia, ktoré sa reálne aj uskutočnili. Uvedená zákonná podmienka je splnená formálne tým, že je uvedená v daňovom doklade. Samotná zákonná povinnosť musí byť aj skutočne vykonaná a všetky údaje musia byť pravdivo uvedené a na ňom uvedenými osobami aj skutočne zrealizované. Žalobca ako daňovník teda musí vystupovať s odbornou starostlivosťou tak, aby prípadná daňová kontrola nespôsobila daňovému subjektu problémy s preukazovaním hodnovernosti daňových dokladov a rozsahu vykonaných prác alebo dodaných tovarov, či služieb. Ak tak daňový subjekt nepostupuje, je potom povinný znášať prípadné riziko z nedostatku hodnovernosti daňových dokladov pri prípadnej daňovej kontrole.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca uvádzajúc, že sa nestotožňuje s právnym posúdením veci prvostupňovým súdom, keďže odôvodnenie rozsudku považuje za zmätočné, v rozpore so skutkovým stavom zisteným v daňovom konaní, keďže v daňovom konaní nebola spochybnená hodnovernosť predmetných daňových dokladov, ani fakt, že žalobcovi bol dodaný od spoločnosti O., s.r.o. tovar, ktorý žalobca na značenie ciest aj spotreboval. Žalobca zdôraznil, že tovar od spoločnosti O., s.r.o., prebrala

subdodávateľská spoločnosť žalobcu K., s.r.o., O., ktorá značenie ciest aj vykonala a zároveň aj potvrdila, že na obaloch tovaru bol uvedený výrobca farieb H., s.r.o., M.. Spolu s dodávkou farieb bol priložený aj atest výrobcu. Dodávateľská spoločnosť O., s.r.o., nezakúpila tento tovar od uvedeného výrobcu (alebo ho získala iným ako zákonným spôsobom) ide o vzťah tohto dodávateľa s výrobcou, za ktorý žalobca nemôže niesť zodpovednosť.

Žalobca v odvolaní ďalej zdôraznil, že za dodaný tovar od spoločnosti O., s.r.o., zaplatil sumu 1 011 040,-- Sk bezhotovostným platobným stykom a rovnako uvedená spoločnosť cestou svojho právneho zástupcu listom zo dňa 24.11.2006 potvrdila, že žalobcovi predmetný tovar dodala. Žalobca uvádza, že splnil podmienky upravené v § 2 písm. c/ zák.č. 595/2003 Z.z., za tovar zaplatil bankovým prevodom, dodacie doklady zaúčtoval v účtovníctve a tovar zaevidoval v evidencii. Nemôže byť povinnosťou odberateľa v dodávateľsko-odberateľských vzťahoch, aby overoval, či dodaný tovar vyrobil označený výrobca, keďže takáto požiadavka je objektívne nemožná.

S poukazom na uvedené navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. 13S/107/2007-53 zo dňa 22.04.2008 zrušil a vec vrátil súdu prvého stupňa na nové prejednanie a rozhodnutie.

K podanému odvolaniu sa písomne dňa 04.07.2008 vyjadril žalovaný uvádzajúc, že odvolateľ v tomto prípade neunesol dôkazné bremeno, pretože sa mu právne relevantným spôsobom nepodarilo vyvrátiť pochybnosti, že tovar mu skutočne dodala spoločnosť O. S., s.r.o., a z tohto dôvodu mu nebol priznaný nárok na uplatnenie si čiastky 1 011 040,-- Sk v daňových výdavkoch. Správca dane ani žalovaný nespochybňujú vystavenie daňových dokladov spoločnosťou O. S., s.r.o., ale spochybňujú realnosť dodania farby touto spoločnosťou, teda skutočnosť, že tieto doklady boli vystavené na základe skutočného plnenia, pričom vo veci bolo vykonané rozsiahle dokazovanie, ktoré viedol správca, avšak daňový subjekt tieto pochybnosti neodstránil. Žalovaný uviedol, že v súlade s § 2 písm. i/ zák.č. 595/2003 Z.z. v spojení s § 21 citovaného zákona daňovými výdavkami sú len výdavky preukázateľne vynaložené na účely vymedzené v zákone o dani z príjmov a zaúčtované v účtovníctve daňovníka. Preto je na daňovníkovi dôkazné bremeno, ak dostatočne nepreukáže, že výdavky podľa zákona o dani z príjmov nie sú výdavkami daňovými, pretože nie každý výdavok daňovníka je zároveň výdavkom daňovým.

Správca dane vo veci vykonal niekoľko úkonov smerujúcich k zabezpečeniu svedka, konateľa spoločnosti O. S., s.r.o., J. K. z dôvodu objasnenia dodávky farby pre vodorovné dopravné značenie pre žalobcu. Správca dane ale nebol úspešný, preto vychádzal z písomnej výpovede konateľa zo dňa 23.11.2006 a z predložených dokladov, z ktorých vyplynulo, že dodávateľom farieb pre spoločnosť O. S., s.r.o. bola spoločnosť S., spol. s r.o., P., pričom konatelia uvedenej spoločnosti akúkoľvek spoluprácu so spoločnosťou O. S., s.r.o. vylúčili, pričom výslovne uviedli, že pre túto spoločnosť nevystavovali, nepodpisovali faktúry a ani neprevzali žiadne peniaze. Rovnako aj svedecká výpoveď p. F. nepreukázala tvrdenia kontrolovaného daňového subjektu, že farby dodala spoločnosť O. S., s.r.o. naopak, práve z podnetu tejto svedeckej výpovede správca dane u výrobcu farieb spoločnosti H., s.r.o., zistil, že táto spoločnosť so žalobcom ani so spoločnosťami O. S., s.r.o., a S., spol. s r.o., nikdy neobchodovala. Rovnako nevydala certifikát predložený v daňovom konaní, ktorý mal osvedčiť predmetný výrobok.

S poukazom na uvedené navrhol žalovaný, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaním napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len OSP) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 OSP) v súlade s § 250ja ods. 2 veta prvá OSP v spojení s § 250ja ods. 3 veta prvá OSP a dospel k záveru, že rozsudok krajského súdu zmení a zruší rozhodnutie žalovaného ako aj správca dane podľa § 250j ods. 3 OSP z iných dôvodov než sú uplatnené v odvolaní a to z dôvodu *nezrozumiteľnosti* rozsudku aj daňových rozhodnutí a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa oboznámil s pripojeným administratívnym ako aj súdnym spisom. Zistil, že správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie a dospel k jednoznačným záverom. V tomto prípade však bolo zistené, že predmetné rozhodnutie správca dane ako i žalovaného a zistenie skutkového stavu, z ktorého rozhodnutie správca dane ako aj žalovaného vychádzalo je v rozpore s obsahom predloženého daňového spisu. Tento rozpor súd zistil najmä v tom, že zo samotného rozhodnutia správca dane – Daňového úradu Považská Bystrica č. 670/230/32395/07/Sma zo dňa 27.06.2007 ako aj z protokolu o daňovej kontrole č. 670/320/24355/2007/Hani zo dňa 21.05.2007 vyplynulo, že bol žalobcovi upravený základ dane a vyrubený rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2005 v sume 192 097,-- Sk na tom základe, že správca dane

neuznal žalobcovi ako daňový výdavok dve dodávateľské faktúry od spoločnosti O. S., s.r.o., P. konkrétne faktúra č. 6/2005 zo dňa 02.06.2005 a faktúra č. 9/2005 zo dňa 08.06.2005, ktorými mal byť vyúčtovaný predaj farby na vodorovné dopravné značenie v celkovom množstve 22740 kg za kúpnu cenu 1 011 040,-- Sk bez DPH. Uvedené daňové doklady sa v administratívnom spise nenachádzajú.

Ako vyplýva z napadnutého rozsudku krajského súdu, prvostupňový súd vychádzal z obsahu pripojeného administratívneho spisu, z obsahu ktorého zistil, že dodávateľskými faktúrami v tomto prípade, ktoré mali byť zrejme vyradené z dôvodu neuznaného daňového výdavku sú faktúra č. 30/2005 na sumu 499 290,-- Sk bez DPH zo dňa 02.06.2005 za dodávku 11220 kg farby na vodorovné značenie spoločnosťou O. S., s.r.o., a faktúra č. 32/2005 na 511 750,-- Sk bez DPH zo dňa 08.06.2005 za dodávku 11520 kg farby na vodorovné značenie podľa zmluvy č. 2/2005, teda nie faktúry č. 6/2005 a č. 9/2005, ktoré sú uvedené na strane dva napadnutého rozhodnutia správcu dane.

Najvyšší súd zároveň z obsahu rozhodnutia správcu dane zo dňa 27.06.2007 ako aj z rozhodnutia žalovaného zo dňa 19.10.2007 zistil, že výrok rozhodnutia žalovaného obsahuje duplicitne rozhodnutie o povinnosti zaplatiť rozdiel dane z príjmov právnických osôb daňovníka vo výške 192 097,-- Sk.

Podľa § 250j ods. 3 OSP súd zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu a podľa okolností rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec žalovanému správneho orgánu na ďalšie konanie ak bolo rozhodnutie vydané na základe neúčinného právneho predpisu, ak rozhodnutie nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov, alebo rozhodnutie nepreskúmateľné pre neúplnosť spisu správneho orgánu, alebo z dôvodu že spisy neboli predložené. Rozsahom alebo dôvodmi žaloby v týchto prípadoch nie je súd viazaný.

Najvyšší súd vyššie uvedené pochybenia správcu dane ako aj žalovaného zhodnotil tak, že tieto vedú k nepreskúmateľnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného pre jeho *nezrozumiteľnosť* (dôvod duplicitnosť výroku rozhodnutí správcu dane a žalovaného), ako aj k nepreskúmateľnosti rozhodnutí správcu dane žalovaného, ktoré vychádza z neúplnosti predloženého daňového spisu.

Odvolací súd tiež zistil, že napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k.13S/107/2007-53 zo dňa 22.04.2008 obsahuje v časti odôvodnenia na strane jeden, v druhom odseku, nesprávne číslo a dátum napadnutého rozhodnutia správcu dane.

S poukazom na zistené pochybenia senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zmenil rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k.13S/107/2007-53 zo dňa 22.04.2008 a rozhodnutie žalovaného č. I/226/11197-78541/2007/994139-r zo dňa 19. októbra 2007 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Považská Bystrica č. 670/230/32395/07/Sma zo dňa 27. júna 2007 podľa § 250ja ods.3 OSP v spojení s §250j ods.3 OSP z iných dôvodov než boli uplatnené v podanom odvolaní žalobcu.

O trovách konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že priznal žalobcovi právo na ich čiastočnú náhradu, vychádzajúc z ust. § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 224 ods. 1, 2 OSP v spojení s § 250k veta druhá OSP, pretože súd zmenil rozhodnutie krajského súdu a zrušil rozhodnutia žalovaného aj správcu dane z iných dôvodov, ako boli namietané v podanom odvolaní. Uvedené považuje odvolací súd za dôvody hodné osobitného zreteľa a preto rozhodol tak, že žalobcovi priznal náhradu trov konania len za zaplatené súdne poplatky ku dňu vyhlásenia rozsudku tak, ako vyplývajú zo súdneho spisu t.j. za podanú žalobu 2 000,-- Sk t.j. 66,39 eura. Náhradu trov právneho zastúpenia žalobcovi nepriznal práve s poukazom na namietané dôvody obsiahnuté v odvolaní žalobcu, keďže tieto neviedli k zmene napadnutého rozsudku krajského súdu.

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

V Bratislave dňa 23. apríla 2009

**JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.**

predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Alena Augustiňáková