



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a JUDr. Jozefa Hargaša v právnej veci **žalobcu Ing. M. B.**, bytom v P. zastúpeného *JUDr. E. Z., advokátkou*, so sídlom v Z., proti **žalovanému Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom v Banskej Bystrici, Nová 13, o **preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/224/11016-74433/2009/990013-r zo dňa 17.8.2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/21/2010-58 zo dňa 7.9.2010**, jednohlasne, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/21/2010-58 zo dňa 7. septembra 2010 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/224/11016-74433/2009/990013-r zo dňa 17.8.2009 potvrdzujúceho dodatočný platobný výmer Daňového úradu Nové Zámky č. 631/230/22341/09/Dr zo dňa 4.5.2009, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2001 v sume 12.150,10 €. O trovách konania rozhodol krajský súd tak, že žalobcovi ich náhradu nepriznal. V odôvodnení uviedol, že správca dane postupoval správne a v zmysle zákona, keď žalobcovi dodatočne vyrubil rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2001 v sume 12.150,10 € (366.034,--Sk) ako rozdiel medzi daňou zistenou po daňovej kontrole a daňou zistenou po opakovanej daňovej kontrole z dôvodu, že žalobca si do výdavkov uplatnil i výdavky za tovar, ktorý mu mala dodať spoločnosť K., spol. s r.o., pri ktorých nevedel preukázať dôvodnosť ich vynaloženia a skutočného zaplatenia deklarovanému dodávateľovi, a o sumu týchto výdavkov sa potom zvýšil základ dane u žalobcu za rok 2001, ktorý správca dane po daňovej kontrole určil sumou 857.300,--Sk a po opakovanej daňovej kontrole sumou 1.741.700,--Sk, pričom rozdiel dane z príjmov, ktorý bol žalobcovi vyrubený

je 12.150,10 € (366.034,--Sk). Vyslovil záver, že správne postupoval i žalovaný, keď rozhodnutie správcu dane podľa § 48 ods. 5 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) potvrdil, majúc za to, že daňové orgány zistili skutkový stav správne a v dostatočnom rozsahu tak, aby bolo možné na jeho základe v zmysle zákona rozhodnúť, pričom ich závery, ktoré urobili a ustálili vo svojich rozhodnutiach, zodpovedajú zásadám logického myslenia a sú aj v súlade s hmotnoprávnymi ustanoveniami § 23 a nasl. zákona č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov v znení platnom do 31.12.2001 (ďalej len „zákon č. 366/1999 Z. z.“), a s týmito závermi sa stotožnil. Stotožniac sa s názorom správcu dane uviedol, že žalobcovi nemožno uznať ako daňové výdavky tie náklady, ktoré podľa výdavkových pokladničných dokladov mal vynaložiť na úhradu faktúr, nakoľko ich vynaloženie výdavkov deklarovanému dodávateľovi tovaru, spoločnosti K., spol. s r.o., nie je dostatočne preukázané. Poukázal na výsledok kriminalisticko-technického skúmania pravosti podpisov A. T., ktorý bol v roku 2001 jediným konateľom spoločnosti K., spol. s r.o., z ktorého vyplynulo, že sporné podpisy na predmetných dokladoch vyhotovil totožný pisateľ, nie sú to však podpisy A. T.. Krajský súd konštatoval, že na základe týchto zistení dospel správca dane k správne záveru, že žalobca v rámci daňového konania nepreukázal reálne dodávky náhradných dielov a pneumatík v množstve deklarovanom na predložených faktúrach a dodacích listoch od spoločnosti K., spol. s r.o., a dodanie tovaru jednoznačne nepotvrdil ani vypočítaný svedok A. T., ktorý bol jediný oprávnený konať za túto spoločnosť, keďže podľa jeho vyjadrenia v roku 2001 spoločnosť nemala žiadnych zamestnancov. Krajský súd poukázal aj na to, že žalobca nepreukázal svoje tvrdenia, že nakúpený materiál riadne zaúčtoval, zaevidoval na sklad prostredníctvom skladových kariet, a príjemkou a výdajkou ho vydal pri najbližšej oprave. S poukazom na uvedené zistenia vyplývajúce z administratívneho spisu krajský súd nevhliadol potrebu vykonania dôkazu daňovou kontrolou v spoločnosti K., spol. s r.o. ani preverením pečiatky tejto spoločnosti a rovnako ako daňové orgány, dospel k záveru, že ani vykonaním týchto dôkazných prostriedkov by sa nepreukázalo uskutočnenie zdaniteľného plnenia medzi žalobcom a deklarovaným dodávateľom. Výrok o trovách konania odôvodnil poukazom na § 250k Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) vychádzajúc z neúspechu žalobcu v konaní.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote žalobca odvolanie, navrhujúc jeho zrušenie a tiež zrušenie rozhodnutia žalovaného. Namietal, že správca dane neúplne zistil skutkový stav a vykonané dokazovanie nesprávne posúdil, v dôsledku čoho aj žalovaný a následne krajský súd, keďže nevykonali navrhnuté dôkazy potrebné na zistenie rozhodujúcich skutočností, na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam, neúplne zistil skutkový stav a doteraz zistený skutkový stav neobstojí a nesprávne právne posúdil vec. Pokladal za šikanózne tvrdenie žalovaného, že vykonanie daňovej kontroly u spoločnosti K., spol. s r.o. nemá žiaden vplyv na závery správcu dane uvedené v rozhodnutí poukazujúc na to, že dôkazné bremeno je na strane žalobcu, ktorý však nemá prístup k účtovníctvu uvedenej spoločnosti. Bol toho názoru, že to, čo nemôže preveriť daňový subjekt a je v moci žalovaného, to je povinný vykonať, pretože orgány sú povinné prispieť k zisteniu pravdy tam, kam nástroje podnikateľa nesiahajú. Nepovažoval za správne tvrdenie žalovaného, že expertíznym posudkom, ktorým bolo zistené, že na účtovných dokladoch nie je pravý podpis konateľa spoločnosti K., spol. s r.o. bolo preukázané, že v skutočnosti k dodaniu tovaru neprišlo, keďže to vôbec z tohto zistenia nevyplýva. Tvrdil, že preukázal, že mal tovar na sklade, že ho zakúpil, namontoval, pričom konateľ T. nepoprel, že ho dodal žalobcovi, teda zdaniteľné plnenie sa uskutočnilo, čo aj preukázal. Uviedol, že na dodacom liste je okrem podpisu aj pečiatka spoločnosti K., spol. s r.o., na ktorej pravosť

mal byť vykonaný expertízny posudok. Žalobca namietal, že nevykonaním dokazovania ho správny orgán poškodil na jeho právach. Zistenie Kriminalistického a expertízneho ústavu PZ, podľa ktorého podpis p. T. na účtovných dokladoch nie je jeho pravým podpisom, považoval za nepodstatné a nedostatočné. Uviedol, že z odbornej literatúry sa dozvedel, že ak niekto falšuje podpis, potom ho nevie sfalšovať tak, aby bolo určiteľné, že rôzne falošné podpisy urobila jedna a tá istá osoba. Na toto svoje tvrdenie navrhoval vypočuť svedka – znalca z príslušného odboru, avšak jeho požiadavke vyhovieť nebolo. Zdôraznil, že nemal pochybnosti o vystavených účtovných dokladoch, nakúpený materiál riadne zaúčtoval, zaevidoval na sklad prostredníctvom skladových kariet príjemkou a výdajkou ho vydal pri najbližšej oprave, pričom predložil doklady potvrdzujúce použitie tovaru na účel opravy nákladných vozidiel a zúčtovanie týchto následných dokladov.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu uviedol, že sa v plnom rozsahu pridržiava svojho písomného vyjadrenia k žalobe, nakoľko podané odvolanie neobsahuje žiadne nové skutočnosti, ku ktorým by sa už nevyjadril. V plnom rozsahu sa stotožnil s právnym názorom vysloveným v napadnutom rozsudku krajského súdu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu a konanie mu predchádzajúce v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 246c ods. 1 v spojení s § 212 a nasl. O.s.p.), vec prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.nsud.sk a rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

Predmetom odvolacieho konania v danej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým bola zamietnutá žaloba o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného správneho orgánu, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa, dodatočný platobný výmer Daňového úradu Nové Zámky č. 631/230/22341/09/Dr zo dňa 4.5.2009, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2001 v sume 12.150,10 €, a preto odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného a súčasne rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a konania, ktoré týmto rozhodnutiam predchádzali, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami, uvedenými v žalobe, a z takto vymedzeného rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného.

Podľa názoru odvolacieho súdu správne orgány oboch stupňov v preskúmvanej veci postupovali v intenciách na vec sa vťahujúcich právnych noriem a ich rozhodnutia možno považovať za skutkovo správne a v súlade so zákonom, z ktorých dôvodov súd prvého stupňa rozhodol v danej veci skutkovo a právne správne, keď žalobu ako nedôvodnú zamietol.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem, obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie

výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne, a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, najvyšší súd sa vo svojom odôvodnení následne obmedzí iba na doplnenie ďalších dôvodov na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 24 ods. 1 veta prvá zákona č. 366/1999 Z. z. v znení platnom do 31.12.2001 daňovým výdavkom je výdavok (náklad) daňovníkom preukázateľne vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo evidovaný v evidencii daňovníka podľa § 9 ods. 4. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov najviac do výšky tohto limitu. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone.

Podľa § 25 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z. z. v znení platnom do 31.12.2001 daňovými výdavkami nie sú výdavky (náklady), ktoré nesúvisia s dosiahnutím, zabezpečením a udržaním príjmov, aj keď o týchto výdavkoch (nákladoch) daňovník účtoval, výdavky (náklady), ktorých vynaloženie nie je dostatočne preukázané, a ďalej uvedené pod písm. a) až z).

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a 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.

Zákonnou podmienkou, aby mohol byť výdavok považovaný aj za daňový výdavok je, aby bol preukázateľne vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov daňovníka. K preukázateľnosti výdavkov nepostačuje iba predloženie dokladov (faktúr), ale je potrebné preukázať aj skutočné zrealizovanie dodávky tovaru tak, ako je to uvedené vo faktúrach. Daňový doklad sám o sebe ešte nie je dôkazom, že k určitému plneniu došlo. Je len tvrdením o tejto skutočnosti, ktorú musí vedieť daňový subjekt preukázať aj inak, ak jeho vierohodnosť v daňovej kontrole bola spochybnená. Dôkazné bremeno zaťažuje daňový subjekt, ktorý je povinný si zabezpečiť dôkazy tak, aby skutočnosti uvádzané v daňovom doklade mohol daňovým orgánom preukázať.

Správca dane na základe vykonaného dokazovania spochybnil dodanie tovaru spoločnosťou K., spol. s r.o. žalobcovi, preto žalobca ak tvrdil, že tovar nakúpil od uvedenej spoločnosti, mal povinnosť to preukázať. Žalobca len formálne dokladmi deklaroval, že k dodaniu náhradných dielov a pneumatík došlo, ale nepreukázal svoje tvrdenia a ani nevyvrátil pochybnosti správcu dane o dodaní tovaru uvedenou spoločnosťou. Najvyšší súd sa stotožnil so záverom žalovaného, že žalobca nepreukázal opodstatnenosť uplatnenia výdavkov za úhradu faktúr za nákup tovaru – náhradných dielov a pneumatík od dodávateľa K., spol. s r.o., pretože žalobca nepreukázal, že tovar mu bol reálne dodaný a za tento tovar bolo zaplatené. Správca dane v danom prípade zohľadnil a zhodnotil všetky skutočnosti, ktoré počas konania vyšli najavo. So zisteniami správcu dane bol žalobca oboznámený a mal možnosť predkladať dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia. Z odôvodnenia rozhodnutia žalovaného vyplýva vzťah medzi skutkovými zisteniami a úvahami pri hodnotení dôkazov na strane jednej a právnymi závermi na strane druhej.

Vychádzajúc s uvedeného a s ohľadom na to, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne nové právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu, Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 vety druhej O.s.p. potvrdil, stotožniac sa s právnym posúdením a dôvodmi krajského súdu, viazaný tiež rozsahom a dôvodmi odvolania ako aj rozsahom a dôvodmi podanej žaloby.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 a aj § 142 ods. 1 O.s.p. s použitím § 246c ods. 1 vety prvej O.s.p. tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal, nakoľko žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému ich náhrada neprináleží.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1.5.2011).

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

V Bratislave, dňa 23. novembra 2011

**JUDr. Jaroslava Fúrová, v. r.
predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:
Peter Szimeth