



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v Bratislave, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Idy Hanzelovej a JUDr. Jany Zemkovej, PhD. v právnej veci žalobcu **P. R., s.r.o.**, právne zastúpeného JUDr. J. P., advokátom, proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/228/11891-72805/2007/992025-r zo dňa 21.09.2007, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu V Žiline, č.k. 21S/150/2007-74 zo dňa 16.12.2008, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline, č.k. 21S/150/2007-74 zo dňa 16.12.2008 **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 .**

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/228/11891-72805/2007/992025-r zo dňa 21.09.2007, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Ružomberok, č. 661/230/15164/07/Vr-X/153 zo dňa 28.05.2007, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/, bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov vyrubil žalobcovi

rozdiel dane z príjmov právnických osôb sa zdaňovacie obdobie roka 2004 v sume 1 309 090,-- Sk.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že podstatou veci bolo preukázať, že práce realizoval žalobca v subdodávke práve cez T. D., s.r.o. Tieto skutočnosti dostatočne preveroval aj správny orgán, čo je obsahom úradného záznamu, z ktorých taktiež vyplýva skutočnosť, že práce v spornom období zo strany žalobcu boli realizované, avšak spoločnosti kde sa realizovali, ako vyplýva z úradných záznamov nevedeli sa konkrétne vyjadriť, kto konkrétne práce realizoval. Bolo dôkaznou povinnosťou žalobcu, aby v konaní bol súčinný s konaním správneho orgánu v takej miere, aby predkladal, označoval a navrhoval vykonanie tých dôkazov, ktoré preukazujú jeho tvrdenia. Bolo právom žalobcu označiť všetky dôkazy, ktoré by preukazovali, že predmetné plnenia realizoval v subdodávke právo od spoločnosti T. D., s.r.o. Vzhľadom na uvedené skutočnosti dospel súd k záveru, že správne orgány vykonali dostatočné dokazovanie, z ktorého nebolo preukázané tvrdenie žalobcu, že práce účtované T. D., s.r.o. predmetnými faktúrami boli vykonané, z toho dôvodu dospel k záveru, že záver správneho orgánu o tom, že práce zúčtované do nákladov žalobcu v sume 6 884 091,60 Sk nie je možné uznať za daňové výdavky, je súladný so zákonom s poukazom na § 2 písm. i/ zák.č. 595/2003 Z.z., a teda správne postupoval, keď o vyššie uvedenú sumu navýšil žalobcovi základ dane podľa § 17 ods. 2, písm. a/ zák.č. 595/2003 Z.z.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie. Navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil prvostupňovému súdu na ďalšie konanie. Namietal, že napadnutý rozsudok vychádza predovšetkým z právneho názoru, že podstatné pre posúdenie veci a zistenie riadneho skutkového stavu bol obsah výsluchu konateľa spoločnosti T. D., s.r.o. Tvrdil, že si splnil v zdaňovacom období všetky daňové povinnosti, a preto nemôže niesť zodpovednosť za konateľa firmy T. D., s.r.o. a tiež nemôže niesť bremeno neuznania daňových nákladov len preto, že iný daňový subjekt si nespĺnil povinnosti kladené mu zákonom. Žalobca vytýka správcovi dane, že vypočul ako svedka konateľa obchodnej spoločnosti T. D., s.r.o., J. M. bez poučenia o jeho právach dňa 21.09.2006 a zároveň neupovedomil daňový subjekt ani jeho zástupcu o tom, že ide uskutočňovať výsluch. Dokazovanie výsluchom J. M. považuje za vykonané v rozpore so zákonom. Správca dane vyhotovil zápisnicu o miestnom zisťovaní pod č. 661/320/34558/06/Jo zo dňa 21.09.2006, z ktorej vyplýva, že zisťovanie sa uskutočňovalo v Domove dôchodcov – N., L. Táto zápisnica bolo v kópii odovzdaná riaditeľke domova

dôchodcov, aby zápisnicu založila do spisu p. M. Tento postup je v rozpore so zákonom uloženou povinnosťou mlčanlivosti. Citovanej zápisnici predchádzala zápisnica o miestnom zisťovaní č. 661/320/34559/06/Jo zo dňa 21.09.2006, z ktorej vyplýva, že pracovníci správcu dane sa v čase o 12,15 hod. dostavili k riaditeľke domova dôchodcov, od ktorej zistili, že v domove dôchodcov sa nachádza klient domova dôchodcov J. M. a pokiaľ pracovníci správcu dane zistili, že v domove dôchodcov je prítomný J. M., uskutočnili „miestne zisťovanie“, ktoré je zachytené v zápisnici o miestnom zisťovaní. Toto miestne zisťovanie je v rozpore s § 14 zákona o správe daní, a to tým, že J. M. mali pracovníci správcu dane vyzvať na svedeckú výpoveď v rámci ústneho pojednávania, o tejto svedeckej výpovedi mali upovedomiť žalobcu, aby sa mohol zúčastniť výsluchu a klásť J. M. ako svedkovi otázky. Týmto postupom bol ovplyvnený priebeh dokazovania vo vzťahu ku preverovaniu obchodných vzťahov k spoločnosti T. D., s.r.o.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 20.04.2008 k odvolaniu žalobcu navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil a žalobcovi náhradu trov konania nepriznal. Skonštatoval, že odvolanie neobsahuje skutočnosti, pre ktoré by mal byť rozsudok Krajského súdu v Žiline zrušený. Poukázal, že prvostupňový súd v predmetnej veci rozhodol v súlade s platnými právnymi predpismi, že aplikoval a vykladal ustanovenia príslušných právnych predpisov správne a dospel k správne rozhodnutiu veci.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p, § 246c ods. 1 prvá veta O.s.p.), bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 prvá veta O.s.p.) a podľa § 250ja ods. 3 druhá veta O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1, 2 O.s.p. napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p. ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Najvyšší súd zistil, že zákonnosť rozhodnutia spočíva v skutkových okolnostiach. Správca dane vykonaným dokazovaním zisťoval – došetroval skutkové okolnosti daňovo relevantných plnení deklarovaných žalobcom. V danom prípade nebol predložený relevantný

dôkaz o tom, že fakturované práce boli vykonané dodávateľom uvedeným na faktúre – T. D., s.r.o., čím neboli splnené podmienky daňového nákladu v zmysle § 2 písm. i/ zák.č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Daňové náklady predstavovali peňažné plnenia žalobcu vyplatené spoločnosti T. D., s.r.o., ktorá však predmetné stavebné práce podľa zisteného dôkazného stavu nevykonala. Vzhľadom na to nejde o výdavok na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov žalobcu, pretože žalobca plnil niekomu od koho neobdržal protiplnenie použité na dosiahnutie zabezpečenie alebo udržanie príjmov žalobcu. Absentuje teda vecná súvislosť.

Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte, ktorý materiálnu existenciu daňovo relevantných plnení musí nielen preukázať (mal by na to pamätať už pri uskutočňovaní plnení) ale aj správne zaevidovať v účtovníctve a deklarováť. Za týchto podmienok mu vzniká nárok na uplatnenie nákladu ako daňovo uznateľného. Správca dane nie je povinný preukázať existenciu daňovej transakcie, ale overuje, či žalobca ju preukázal a deklaroval správne.

Obiter dictum najvyšší súd týmto nevyučuje, že vzhľadom na neosobný charakter daňových výdavkov (na rozdiel od DPH, ktorá má osobný charakter), je rozhodujúca materiálna existencia nákladu (fyzická existencia prijatých vykonaných stavebných prác, u ktorých je pochybnosť o ich dodávateľovi). Je možné takýto daňový náklad uznať i na základe znaleckých posudkov. Potom však už nepredstavuje plnenie vyplatené konkrétnemu dodávateľskému subjektu. Tomu musí zodpovedať aj evidencia v účtovníctve.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. a § 246c ods.1, prvá veta O.s.p. Žalobca nemal úspech vo veci, preto mu súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.

V Bratislave dňa 11. júna 2009

JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Alena Augustiňáková