



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v Bratislave, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členov senátu JUDr. Idy Hanzelovej a JUDr. Marianny Reiffovej, v právnej veci žalobcu **W. E., s.r.o.**, so sídlom S., IČO: X., právne zastúpeného *JUDr. S. R.*, advokátom so sídlom v P., proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom v Banskej Bystrici, Nová ulica č. 13, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/228/7831-70828/2005992025-r zo dňa 03.10.2005, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline, č.k. 10S/252/2005-79zo dňa 27.09.2007 takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č.k. 10S/252/2005-79 zo dňa 27. septembra 2007 **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/228/7831-70828/2005992025-r zo dňa 03.10.2005, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zák.č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bytča č. 691/230/17426/04/Sul zo dňa 01.07. 2004, ktorým bol žalobcovi dorubený rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2001 vo výške 723 500,-- Sk z dôvodu, že správca dane na základe dôkazov zistených kontrolou dospel k záveru, že dodávka surového ihličnatého dreva ako aj ťažba, približovanie a manipulácia fakturované dodávateľom – spoločnosťou A. R., s.r.o. a zúčtované na ťarchu daňových nákladov

(1,312.830 + 831.600 + 349.980) sumou 2 494410,-- Sk majú charakter daňových výdavkov (nákladov) v zmysle ustanovenia § 25 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov, t.j. daňovými výdavkami (nákladmi) nie sú výdavky (náklady) ktorých vynaloženie nie je dostatočne preukázané, aj keď o týchto nákladoch daňovník účtoval.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že podľa názoru súdu, nebolo preukázané, že príslušná drevná hmota pochádza skutočne od dodávateľa A. R. s.r.o., ktorý vystavil dodávateľské faktúry. Daňový subjekt nevedel spoľahlivým spôsobom preukázať pôvod nakúpenej drevnej hmoty a napriek tomu, že preukázanie pôvodu nakúpeného dreva pre daňový subjekt vyplývalo z ust. § 7 ods. 1, 2 vyhl. MP SR č. 244/1997 Z.z., tak žalobca takýto doklad nezachoval. Týmto sa sám žalobca vystavil riziku, že uvedené skutočnosti o skutočnej dodávke od dodávateľa A. R. s.r.o. Ž. nebude vedieť správcovi dane v prípade kontroly preukázať a navyiac spoločnosť A. R. s.r.o. Ž., s daňovými orgánmi v podstate nespôlupracovala pri objasnení tejto spornej skutočnosti. V danom prípade neexistujú ani len dodacie listy. Nie je sporné, že žalobca predmetnú dodávku drevnej hmoty prevzal, za túto skutočne i riadne zaplatil, avšak v danom prípade nebolo spoľahlivo preukázané, že by predmetné dodávky dreva pochádzali od obchodnej spoločnosti A. R., s.r.o. Ž.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie. Navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zmenil a zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Uviedol, že prvostupňový súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a rozhodnutie súdu I. stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia.

Nesprávnosť skutkových zistení je daná tým, že bolo preukázateľné, že J. P. fakticky vykonával činnosť – funkciu odborného lesného hospodára. Okolnosť, že nemal so spoločnosťou A. R. s.r.o. uzatvorenú zmluvu žalobca nemohol posúdiť ani žiadnym spôsobom ovplyvniť. Reálny výkon tejto funkcie potvrdil aj svedok J. H. Ďalej nesprávnosť skutkových zistení je v tom, že z vykonaného dokazovania a súd nakoniec vo svojom odôvodnení na strane 3, predposledný odsek uvádza, že žalobca predmetnú dodávku drevnej hmoty prevzal, za túto aj skutočne zaplatil, teda skutkovo mal preukázateľne vynaložený výdavok, tento výdavok bol zaúčtovaný v účtovníctve, preto sa jedná o daňový výdavok v zmysle § 24 ods. 1/zák. 366/99 Z.z. v platnom znení.

Nesprávnosť právneho posúdenia spočíva predovšetkým v nesprávnom posúdení ustanovenia § 24 ods. 1 zák. 366/99 Z.z., pretože podľa výslovného znenia tohto ustanovenia 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. Posúdenie zmluvy a vzťahu medzi J. P. a A. R. s.r.o. nemá vplyv na obsah § 24 ods. 1 a takisto nemá na toto ustanovenie vplyv

povinnosť uvedená v § 7 ods. 2 vyhl. 244/97 Z.z., o to viac, že táto povinnosť zanikla najneskôr 20.12.2003.

Žalobca ďalej poukázal na jednotlivé dôkazy a uviedol, že prvostupňový súd v podstate potvrdil jeho obranu, keď skonštatoval, že nie je sporné, že žalobca predmetnú dodávku drevnej hmoty prevzal, za túto skutočne i riadne zaplatil. Prvostupňový súd týmto vlastne dospel k záveru, že žalobca ako daňový subjekt vynaložil výdavky na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmu. V tomto smere žalobca vidí nesprávnosť prvostupňového rozsudku, pretože odôvodnenie rozsudku na strane 7 potvrdzuje, že reálne mal výdavok, ktorý slúžil na dosiahnutie a udržanie príjmu, tento výdavok bol jeho účtovníctve zaúčtovaný. Prvostupňovému súdu doložil judikát Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sž 114/02, z ktorého vyplýva predovšetkým to, že neexistencia nejakého administratívneho dokladu sama osebe nepreukazuje, že nedošlo k realizácii príslušnej dodávky a teda daňový výdavok je možné preukázať aj inými dôkazmi. Takto jediným nedostatkom bola absencia dokladu o pôvode dreva, všetky ostatné dôkazy preukazujú, že k dodávke dreva došlo, toto bolo zaplatené a teda výdavok bol daňovým výdavkom v zmysle § 24 ods. 1/ zák. 366/99 Z.z.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 27.02.2008 k odvolaniu žalobcu navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Poukázal na to, že žalobca v odvolaní uvádza tie isté námietky, ktoré boli predmetom súdneho pojednávania na krajskom súde. Žalovaný sa naďalej pridržiava svojho stanoviska podaného k žalobe a trvá na skutočnostiach v tomto stanovisku uvedených. Ďalej uviedol, že z dôvodu akceptovania výdavku na daňové účely je daňový subjekt zaťažený dôkazným bremenom preukázateľnosti jeho vynaloženia (§ 24 ods. 1 cit. zákona č. 366/1999 Z.z.) a to nielen po formálnej stránke (vystavenými dokladmi), ale aj po stránke obsahovej (skutočnosti, ktoré viedli k vystaveniu dokladov). Bez splnenia týchto podmienok – existencia daňového dokladu sa stáva nepostačujúcim dôkazom. Uznanie nákladov v základe dane je viazané na splnenie všetkých podmienok, t.j. len formálne doloženie uskutočnenia obchodného prípadu zmluvou, faktúrou, dokladmi o úhrade pre daňové účely je nepostačujúce. Daňový subjekt nevedel spoľahlivým spôsobom preukázať pôvod nakúpenej drevnej hmoty a hoci preukázanie pôvodu nakúpeného dreva pre daňový subjekt vyplývalo z ust. § 7 ods. 1, 2 vyhl. MP SR č. 244/1997 Z.Z., tak žalobca takýto doklad nezachoval. Týmto sa sám žalobca vystavil riziku, že uvedené skutočnosti o skutočnej dodávke od dodávateľa A. R., s.r.o. Ž. nebude vedieť správcovi dane v prípade kontroly preukázať.

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 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.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov 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.

Podľa § 24 ods. 1, prvá veta zák.č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov daňovým výdavkom je výdavok (náklad) daňovníkom preukázateľne vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, zúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo evidovaný v evidencii daňovníka podľa § 9 ods. 4.

Podľa § 25 ods.1, prvá veta zák.č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov 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.

Najvyšší súd zistil, že zákonnosť rozhodnutia spočíva v skutkových okolnostiach. Správca dane vykonaným dokazovaním zisťoval – došetroval skutkové okolnosti daňovo relevantných plnení deklarovanych žalobcom. V danom prípade nebol predložený relevantný dôkaz o tom, že fakturované dodávky boli žalobcovi vykonané dodávateľom deklarovaným na faktúre –A. R. s.r.o. Daňové náklady žalobcu predstavovali peňažné plnenia žalobcu vyplatené práve tejto spoločnosti A. R., s.r.o. 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. Pokiaľ nie je preukázané, že dodávky realizovala firma uvedená na faktúre, ktorej žalobca mal zaplatiť kúpnu cenu, žalobca plnil niekomu, kto mu tovar nedodal a takto zaplatená kúpna cena (vynaložený náklad žalobcu) nemá potom vecnú súvislosť s dodávkou tovaru. Skutočnosť, že dodávka tovaru materiálne existuje sama o osebe nepostačuje na daňové uznanie nákladu, pretože náklad žalobcu predstavuje nie prijatá dodávka tovaru, ale cena ktorá bol zaň zaplatená. Pokiaľ bola vyplatená niekomu inému ako konkrétnemu dodávateľovi nie je preukázaná vecná súvislosť. Absentuje teda vecná súvislosť výdavku s dosiahnutím, udržaním a zabezpečením príjmov v zmysle § 25 ods. 1, prvá veta zák.č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších zmien a doplnkov.

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 daňovo 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.

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 ě n i e : Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.

V Bratislave dňa 27. augusta 2009

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

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková