



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. V. – D.**, N., právne zastúpeného JUDr. R. H., advokátom so sídlom v V., proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom v Banskej Bystrici, Nová č. 13, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. IV/256/6276/2003/Mi zo dňa 21.07.2003, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave, č.k. 14S/110/2005-151 zo dňa 06.09.2007, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave, č.k. 14S/110/2005-151 zo dňa 06.09.2007 **m e n í** tak, že podľa § 250j ods. 2 písm. a/, c/, ods. 3 O.s.p. rozhodnutie žalovaného č. IV/256/6276/2003/Mi zo dňa 21.07.2003, ako aj dodatočný platobný výmer Daňového úradu Dunajská Streda č. 612/230/22277/03/Darn zo dňa 08.04.2003 **z r u š u j e a v r a c i a** vec žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný **j e p o v i n n ý** nahradiť žalobcovi trovy konania 687,87 eura do 30 dní od právoplatnosti rozsudku na účet právneho zástupcu žalobcu JUDr. R. H., V..

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. IV/256/6276/2003/Mi zo dňa 21.07.2003, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Dunajská Streda č. 612/230/22277/03/Darn zo dňa 08.04.2003, ktorým bol podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 citovaného zákona **vyrubeny žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2001 v sume 419 022,-- Sk** s odôvodnením, že DR SR pracovisko Trnava považuje postup správcu dane v súlade so zákonom, keď z výdavkov zdaňovacieho obdobia roku 2001 vylúčil sumu 890 000,-- Sk. Výdavok na jednej strane predstavuje príjem na strane druhej. Preto pojem preukázaný výdavok nemožno chápať inak, ako preukázanie tejto skutočnosti na oboch stranách. Existencia daňovo uznateľného výdavku musí byť preukázaná daňovníkom. Ak daňovník preukazuje výdavky dokladmi, ktoré neboli vystavené tým, kto ja na nich uvedený ako osoba ktorá ich vystavila, nie je splnená podmienka preukázateľnosti deklarovaná **v ust. § 24 ods. 1 zák.č. 286/1992 Zb. v znení neskorších predpisov**, lebo daňovník neunesol svoje dôkazné bremeno, ktoré je povinný znášať v daňovom konaní – § 29 ods. 8 zák.č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že správca dane správne skúmal, či žalobca splnil všetky tri podmienky pre nárok na odpočet výdavku predstavujúceho sumu 890 000,-- Sk, ktorú sumu mal žalobca zaplatiť spoločnosti E., a.s. za vykonané zemné práce na základe faktúry č. 10092001-12 zo dňa 03.09.2001. Vykonanou daňovou kontrolou a šetreniami v daňovom konaní bola spochybnená podmienka preukázateľnosti. Správca dane a následne žalovaný správny orgán v odvolacom konaní vyslovili v rozhodnutí vydanom v priebehu daňového konania záver, že nebola splnená podmienka preukázateľnosti deklarovaná v § 24 ods. 1 zák.č. 286/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, keďže žalobca neunesol dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods. 8 zák.č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov. Krajský súd dospel k záveru, že žalobca nepreukázal spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti, že v konkrétnom prípade spoločnosť E., a.s. skutočne vykonala zemné práce pre žalobcu a že žalobca skutočnosti spoločnosti E., a.s. za tieto práce zaplatil sumu 890 000,-- Sk. krajský súd sa preto priklonil k názoru žalovaného, že v konkrétnom prípade žalobca neunesol dôkazné bremeno a preto mu nebol pri zisťovaní základu dane za rok 2001 uznaný výdavok v sume 890 000,-- Sk. Daňový úrad v Dunajskej Strede ako príslušný správca dane postupoval podľa názoru krajského súdu pri vykonávaní preverovania

splnenia podmienok uvedených v ust. § 24 zák.č. 286/1992 Zb. v súlade s ust. § 29 ods. 8 zák.č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie. Namietal, že napadnutý rozsudok považuje za nesprávny z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci. Spoločnosť E., IČO: X., P., zapísaná v obchodnom registri Okresného súdu Nitra, oddiel: Sa, vložka č.: X., v mene ktorej konal P. H. ako predseda predstavenstva oprávnený konať za spoločnosť samostatne dňa 20. novembra 2000 splnomocnila p. A. M., nar. X. M., aby zastupoval spoločnosť E., a.s. v plnom rozsahu vo všetkých právnych úkonoch. Na základe predmetného splnomocnenia, konania splnomocnenca v jeho medziach a konania Ing. I. B., nar.: X., trvalé bytom J. bol riadne uzavretý obchodno-právny vzťah medzi žalobcom na jednej strane a spoločnosťou E. a.s. na druhej strane. Práve na základe tohto obchodno-právneho vzťahu došlo ku plneniu povinností spoločnosti E., a.s. spočívajúcich v uskutočnení výkopových prác v prospech žalobcu. Na základe týchto skutočností bola spoločnosť E., a.s. oprávnená vystaviť žalobcovi za uskutočnené práce faktúru č. 10092001 – 12 a žalobca bol povinný jej túto faktúru uhradiť. Žalobca nie je účastníkom právneho vzťahu vzniknutého medzi osobou, ktorá bola oprávnená prevziať finančné prostriedky za spoločnosť E., a.s. od Ing. I. B. na jednej strane a spoločnosťou E., a.s. na druhej strane. Súčasne nie je žalobca účastníkom ani prípadného zodpovednostné právneho vzťahu vzniknutého v prípade neodovzdania týchto financií Ing. I. B., prípadne p. A. M. spoločnosti E., a.s. v celom rozsahu. Žalobca navrhoval, aby Najvyšší súd SR napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave zmenil a napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušil.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 03.12.2007 navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny potvrdil. Uviedol, že sú by pri posudzovaní nezákonnosti rozhodnutia žalovaného nemal brať do úvahy tie námietky žalobcu, ktoré neuplatnil v odvolacom konaní, hoci tak mohol urobiť. Toto stanovisko podporuje aj rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky 4 Sž 67-68/2001. Žalobca ďalej tvrdí, že práce, ktoré mu mala poskytnúť spoločnosť E., a.s., boli v plnom rozsahu prefakturované odberateľovi žalobcu S., spol. s r.o. B. Medzi faktúrou 10032001-12 a 8/2001 sú však rozpory, z ktorých niektoré sa snažil žalobca odstrániť v odvolaní. Na faktúre č. 10092001-12 je uvedený dátum objednávky 03.09.2001, teda dátum, kedy mali byť práce pre S., spol. s r.o., už ukončené, čo žalobca odôvodňuje nedopatrením, a k neskoršiemu dátumu zdaniteľného plnenia (10.09.2001) žalobca uvádza, že je v poriadku. Ďalším rozporom je použitie

rozdielnej sadzby dane z pridanej hodnoty (10% a 23 %), čo by pri identickej službe nemalo nastať. Napokon žalovaný pripúšťa, že žalobca mohol mať zo zákazky stratu, keď jeho príjmom bola suma 793 830,- Sk a jeho výdavky len voči E., a.s., 890 000,- Sk, avšak v danom prípade sa líši aj množstvo. Podľa faktúry č. 8/2001 bolo vykovaných a naložených 2400 m³ zeminy na vzdialenosť 1500 m, podľa stavebného denníka, ktorým žalobca preukazuje vykonané práce, bolo prepravené približne to isté množstvo – 2432 m³ na vzdialenosť 3000 m, avšak podľa spornej faktúry č. 10092001-12 bolo vykovaných a prepravených 2871 m³ (890 000:310) na vzdialenosť 3 000 m.

Žalobca uvádza, že nebol účastníkom vzťahu medzi osobou, ktorá mal prevziať finančné prostriedky od žalobcu a odovzdať ich spoločnosti E., a.s., a ani zodpovednostného vzťahu, ktorý mohol vzniknúť z dôvodu neodovzdania týchto finančných prostriedkov uvedenej spoločnosti, pretože nemohol ovplyvniť odovzdanie finančných prostriedkov. V tomto prípade treba opätovne pripomenúť, že zástupca žalobcu v danom obchode, G. V., pred vyšetrovateľom vypovedal, že mu spoločnosť E., a.s., nie je známa a peňažné prostriedky odovzdal za vykonanie prác I. B., respektíve osobe poverenej pánom I. B., ktorú nepoznal. Z uvedeného je zrejmé, že námietka žalobcu, že nemohol zodpovedať za odovzdanie peňažných prostriedkov je irelevantná, pretože žalobca ani nevedel, že by mali peňažné prostriedky byť určené pre spoločnosť E., a.s., a ani nevedel, že by uzatváral obchod so spoločnosťou E., a.s. žalovaný a ani prvostupňový orgán, rovnako ani ako prvostupňový súd, nemôžu byť obviňovaní z nedostatočne zisteného skutkového stavu, pretože, po prvé vychádzali zo skutkového stavu, ktorý opísal žalobca najneskôr v odvolaní v daňovom konaní, a po druhé, žalovaný sám Dostupne modifikuje opis transakcie, čím v podstate sám usvedčuje svoje predchádzajúce tvrdenia z nepravdivosti.

Žalobca vo vyjadrení zo dňa 25.02.2009 rozšíril dôvody odvolania a uviedol, že Daňový úrad Dunajský Streda pri vydaní rozhodnutia č. 612/230/22277/03/Darn zo dňa 08.04.2003 aplikoval nesprávny, neúčinný právny predpis č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov. Predmetná skutočnosť vyplýva z výroku napadnutého rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal vec podľa § 246c, § 214 ods. 1 O.s.p bez pojednávania podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. a napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa podľa § 250ja ods. 4 O.s.p., v spojení s § 220 O.s.p.

zmenil tak, že podľa § 250j ods. 2, písm. a/, c/ O.s.p. rozhodnutie žalovaného č. IV/256/6276/2003/Mi zo dňa 21.07.2003, ako aj dodatočný platobný výmer Daňového úradu Dunajská Streda č. 612/230/22277/03/Darn zo dňa 08.04.2003 zrušil a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie.

Najvyšší súd zistil, že Daňový úrad Dunajská Streda v úvodných ustanoveniach dodatočného platobného výmeru č. 612/230/22277/03/Darn zo dňa 08.04.2003 uviedol, že rozhodol podľa zák.č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov a žalovaný ako odvolací správny orgán v rozhodnutí č. IV/256/6276/2003/Mi zo dňa 21.07.2003 na s. 4 vykonával právne posudzovanie uznateľných daňových výdavkov žalobcu vo výške 890 000,-- Sk za zdaňovacie obdobie roku 2001 podľa § 23 ods. 1 a § 24 ods. 1 zákona č. 286/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, ktorý bol zrušený ust. § 59 ods. 1 zák.č. 366/1999 Z.z. s účinnosťou od 01.01.2000. Platným a účinným právnym predpisom v zdaňovacom období roku 2001 bol zák.č. 366/1999 Zb. o daniach z príjmov.

Najvyšší súd preto konštatuje, že žalovaný i správca dane vydali napadnuté rozhodnutie podľa neúčinného právneho predpisu. Rozsahom a dôvodmi žaloby v prípade tejto vady nie je súd v zmysle § 250j ods. 3 O.s.p. viazaný. Preto súd na ňu prihliadol i keď žalobca ju v žalobe ako dôvod neuplatnil.

Podľa § 24 ods. 1, prvá veta zák.č. 366/1999 Zb. o daniach z príjmov v znení účinnom k 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.

Daňové výdavky pre daň z príjmov (na rozdiel od dane z pridanej hodnoty) majú tzv. neosobný (vecný) charakter v dôsledku čoho je rozhodujúca samotná materiálna existencia tohto výdavku a jeho vecná súvislosť s dosiahnutím , zabezpečením a udrжанím príjmu. Výdavok na jednej strane síce predstavuje príjem na strane druhej (u iného daňového subjektu), prípadné nedostatky evidencie tohto príjmu však nevyhnutne nepopierajú jeho materiálnu existenciu u daňového subjektu, ktorý ho má evidovaný ako výdavok.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa 224 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. a § 246c O.s.p. Žalobca mal vo veci úspech preto mu vznikol nárok

na náhradu trov konania, ktoré pozostávali z náhrady súdnych poplatkov z podanej žaloby a odvolania **132,78 eura** a z náhrady trov právneho zastúpenia za 8 úkonov právnej služby podľa vyhl. č. 665/2004 Z.z. poskytnutej advokátom žalobcovi **365,37 eura** (prevzatie a príprava zastúpenia dňa 14.12.2005, účasť na pojednávaní dňa 17.08.2006, vypracovanie žaloby zo dňa 16.11.2006, vypracovanie vyjadrenia zo dňa 07.08.2007, účasť na pojednávaní dňa 06.09.2007, vypracovanie odvolania proti rozsudku KS Trnava zo dňa 12.10.2007, vypracovanie písomného vyjadrenia zo dňa 25.02.2009, účasť na pojednávaní na NS SR dňa 26.02.2009), 8x režijný paušál spolu **47,49 eura**, náhrada cestovných výdavkov motorovým vozidlom právneho zástupcu žalobcu VW Golf 1,9 TDi, EČ: X podľa zák.č. 283/2002 Z.z. o cestovných náhradách, dňa 18.08.2006 Bratislava –Trnava – Bratislava **33,77 eura** + náhrada za stratu času podľa § 15 a §17 vyhl.č. 655/2004 Z.z. **36,25 eura** dňa 06.09.2007 Bratislava –Trnava – Bratislava **32,91 eura** + náhrada za stratu času podľa § 15 a § 17 vyhl.č. 655/2004 Z.z. **39,30 eura**. Spolu náhrada trov konania predstavuje sumu **687,87 eura**.

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

V Bratislave, dňa 26. februára 2009

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

predseda senátu

za správnosť vyhotovenia:

Alena Augustiňáková