

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/64/2012
Identifikačné číslo spisu:	4011200964
Dátum vydania rozhodnutia:	16.10.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Alena Poláčková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:4011200964.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Kováčovej a JUDr. Jozefa Milučkého v právnej veci žalobcu: Jozef Krivanek, bytom Zlatná na Ostrove 167, zastúpený advokátkou JUDr. Líviou Kňazikovou, so sídlom Komárno, Nám. M. R. Štefánika 6, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo SR, Lazovná 63, Banská Bystrica, právny nástupca Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, Nová ulica 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/224/17694-94058/2011/990013-r z 29. septembra 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/198/2011- 39 z 26. júna 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/198/2011- 39 z 26. júna 2012 p o t v r d z u j e .

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

Krajský súd v Nitre rozsudkom č. k. 11S/198/2011- 39 z 26. júna 2012 zamietol podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/224/17694-94058/2011/990013-r z 29. septembra 2011, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane, Daňového úradu v Komárne č. 621/230/18802/2011/Sza z 30. marca 2011, ktorým bol žalobcovi v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“), za porušenie ustanovenia § 19 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DP“) vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2006 v sume 96.658,30 €. Krajský súd na základe obsahu žaloby vymedzil súdny prieskum zákonnosti napádaných správnych rozhodnutí oboch stupňov na posúdenie, či správne orgány postupovali v súlade so zákonom, keď výdavky uplatnené žalobcom za odber guľatiny (drevenej hmoty) od spoločnosti PIRUS s r. o. neuznali ako výdavky v zmysle § 21 ods. 1 zákona o DP.

Z odôvodnenia rozsudku krajského súdu vyplýva, že z obsahu administratívneho spisu žalovaného krajský súd zistil, že u žalobcu ako daňového subjektu bola vykonaná opakovaná daňová kontrola dňa 15. novembra 2010 z podnetu žalovaného podľa § 15b ods. 1 písm. c/ zákona o správe daní z dôvodu,

že prvé rozhodnutie v tejto veci vydané na základe daňovej kontroly bolo zrušené. Daňová kontrola bola zameraná na kontrolu dane z príjmu fyzických osôb. O výsledku opakovanej kontroly bol vyhotovený protokol č. 621/320/8290/2011 Krá, Jak dňa 9. februára 2011, ktorý bol doručený žalobcovi a daňový subjekt podal písomné vyjadrenie k protokolu, preto správca dane vypracoval Dodatok č. 1 k protokolu, ktorý bol prejednaný so žalobcom. Z predložených dokladov správca dane zistil u žalobcu, že z celkového množstva 4206,47 m³ drevnej hmoty (guľatiny) na dodávku tovaru vystavila faktúry spoločnosť PIRUS s.r.o. Táto spoločnosť deklarovala pôvod dreva prevažne dokladmi bez čísla a s identifikačným údajom ciachy OLH PD. Keďže išlo o pochybné údaje, správca dane požiadal o súčinnosť všetky Krajské lesné úrady na Slovensku (v počte 8), ktoré zastrešujú zriadené Obvodné lesné úrady v kraji. Krajské lesné úrady na výzvu správcu dane oznámili, že žalobca, spoločnosť PIRUS s.r.o. a spoločnosť MI a MI s.r.o. nie sú v zmysle § 4 ods. 1 až 3 zákona o lesoch v evidencii obvodných lesných úradov o príslušnom kraji a uvedenými subjektmi nebola vyvezená žiadna guľatina, ani drevná hmota. Taktiež subjekty nemajú sídlo, ani trvalý pobyt v rámci siedmich krajov a pokiaľ ide o Krajský lesný úrad Nitra, ktorý zastrešuje Obvodný lesný úrad so sídlom Levice, Nové Zámky a Nitra, do obvodu ktorých by spadal aj žalobca a jeho dodávateľ, tento oznámil, že nezistil, že by sa tieto subjekty zaoberali ťažbou, prepravou, uskladňovaním a spracovaním dreva v jeho územnej pôsobnosti a neregistrovali ciachy na označovanie vyťaženého dreva. Obdobne sa vyjadrili ostatné krajské lesné úrady. Správca dane vykonal daňovú kontrolu na daň z príjmu fyzických a právnických osôb, ako i na daň o DPH u dodávateľa žalobcu, t. j. spoločnosti PIRUS s.r.o. za zdaňovacie obdobie 2006 a zistil po výsluchu konateľa Juraja Pipíšku (zápisnica zo dňa 7. decembra 2007), že konateľ nevedel preukázať žiadnymi hodnovernými dokladmi fakturované drevo (guľatinu), kde drevo skladoval, z akej dodávky pochádza. Konateľ sám uviedol, že prepravu dreva a jeho dodanie zabezpečovala spoločnosť MI a MI s.r.o. a kúpené drevo bolo následne predané priamo odberateľom v okolí Komárna bez prevzatia tovaru na sklad.

Správca dane v rámci daňovej kontroly vypočul i konateľa označenej spoločnosti MI a MI s.r.o. Dušana Lenárta, bytom Veľký Krtíš, ktorý uviedol, že so spoločnosťou PIRUS s.r.o. neobchodoval, drevo jej nedodával a faktúry nevydával. Konateľa tejto spoločnosti Juraja Pipíšku nepozná a odtlačok pečiatky, ktorý sa nachádzal na predložených faktúrach od spoločnosti MI a MI s.r.o. nie je taký, akú pečiátku používa táto spoločnosť. Poprel obchodné vzťahy a transakcie spoločnosti PIRUS s.r.o.

Žalobca vykonával v kontrolovanom zdaňovacom období činnosť na základe živnostenského oprávnenia ŽL 3069/2000 vydaného Obvodným úradom Komárno, živnostenské oddelenie s účinnosťou od 12. júla 2000 do 30. septembra 2009, kedy ukončil podnikateľskú činnosť. Žalobca bol niekoľko krát vyzvaný, aby predložil doklady o reálnom dodaní drevnej hmoty guľatiny od deklarovanej spoločnosti PIRUS s.r.o., avšak vždy predložil tie isté doklady, a to vystavené faktúry (počte 47 ks a doklade o pôvode v počte 97 kusov). Žalobca sa písomne vyjadril k protokolu z vykonanej riadnej daňovej kontroly, ako i v rámci opakovanej daňovej kontroly a uviedol, že má dlhoročné dobré vzťahy so spoločnosťou PIRUS s.r.o., a to až do takej miery, že nemal dôvod preverovať legálnosť nadobudnutej guľatiny.

Krajský súd poukázal na to, že z obsahu spisového materiálu žalovaného vyplýva, že Krajské riaditeľstvo Policajného zboru v Nitre uznesením zo dňa 6. decembra 2010 vo veci vedenej pod sp. zn. ČVS: KRP-113/OEK-NR-2008 začalo trestné stíhanie a vznieslo obvinenie voči Jurajovi Pipíškovi, konateľovi spoločnosti PIRUS s.r.o. za dodávky drevnej hmoty od spoločnosti MI a MI s.r.o. Správca dane preto v súčinnosti s KR PZ Nitra z dôvodu pochybnosti o reálnej existencii dreva vykonal daňovú kontrolu i rozsiahle šetrenie u spoločnosti PIRUS s.r.o., výsledkom ktorého boli vydané rozhodnutia, nakoľko spoločnosť PIRUS s.r.o. nepreukázala existenciu tovaru - pôvod dreva (guľatina). Spoločnosť PIRUS s.r.o. voči vydaným rozhodnutiam správcu dane nepodala opravné prostriedky.

Správca dane na základe výsledkov opakovanej daňovej kontroly upravil základ dane (zvýšil) žalobcovi z dôvodu, že daňový subjekt nepreukázal a nedokázal na základe predložených dokladov, že daňové výdavky vo veci vylúčených faktúr od spoločnosti PIRUS s.r.o. na guľatinu vo výške 15.325.938 Sk sú daňovými výdavkami na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. Žalobca s rozhodnutím správcu dane, ako i žalobou napadnutým rozhodnutím žalovaného odvolacieho orgánu nebol spokojný a v lehote stanovenej zákonom podal žalobu na súd v zmysle § 247 ods. 2 OSP na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia daňových orgánov.

Úlohou krajského súdu v danej veci bolo posúdenie správnosti právnych záverov daňových orgánov v zmysle zákona o DP v znení platnom v posudzovanom zdaňovacom období do 31. decembra 2006.

Krajský súd zdôraznil, že pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní musia daňové orgány postupovať v zmysle základných zásad daňového konania zakotvených v ust. § 2 zákona o správe daní, z ktorých okrem iného vyplýva, že v daňovom konaní sa vždy berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane. Uvedené výkladové pravidlo ustanovuje, že v daňovom konaní je rozhodujúci skutočný obsah právneho úkonu, t. j. ekonomický charakter plnení jednotlivých zmluvných strán, ktoré sú obsahom právneho úkonu. I pri daňovej kontrole správca dane vždy vychádza zo zisteného skutkového stavu veci. Daňové subjekty majú pritom zákonom určenú povinnosť spolupracovať so správcou dane, t. j. poskytovať mu súčinnosť v daňovom konaní, ktorá spočíva v ich dobrovoľnej účasti, pričom dôkazné bremeno v daňovom konaní vždy spočíva na daňovom subjekte a jeho povinnosťou je najmä preukázať, že údaje uvedené v daňovom priznaní sú úplné a správne. Úlohou správcu dane je na základe daňovej kontroly zistiť a objasniť všetky skutočnosti uvedené daňovým subjektom v daňovom priznaní, aby správne určil daňovú povinnosť.

Podľa názoru krajského súdu, žalovaný sa dôsledne vyporiadal s námietkami žalobcu, pretože vykonal rozsiahle dokazovanie v preskúmvanej veci, rozsiahle šetrenie a dotazy na príslušné daňové orgány, pokiaľ ide o spoločnosť PIRUS s.r.o. ako dodávateľa deklarovaných obchodných transakcií podľa predložených daňových dokladov - faktúr vystavených touto spoločnosťou, ďalej výsluchom svedka - konateľa spoločnosti MI a MI s.r.o. Dušana Lenárta, ktorý poprel obchodné vzťahy so spoločnosťou PIRUS s.r.o. tak, ako to tvrdil jeho konateľ Juraj Pipiška, teda spoločnosť, ktorá mala dodať guľatinu dodávateľovi žalobcu a nesporne bolo preukázané, že u sporných faktúr od dodávateľa PIRUS s.r.o. podľa tabuľky č. 1 Protokolu z daňovej kontroly, nebolo preukázané reálne plnenie, i keď doklady predložené žalobcom mali náležitosti v zmysle zákona, avšak išlo o doklady bez reálneho plnenia v zmysle výdavkov definovaných zákonom o DP v rámci šetrenia správcu dane, krajskými lesnými úradmi, ktoré jednoznačne potvrdili, že ani jeden subjekt nie je evidovaný ako obhospodarovateľ lesa, prípadne nákupca dreva alebo spracovateľ dreva a jednotlivé ciachy, ktoré boli použité na jednotlivých dokladoch, nie sú evidované ani jedným lesným úradom. Krajské lesné úrady sa vyjadrili i k dodávateľovi MI a MI s.r.o. zhodne, že ani tento subjekt v zmysle zák. č. 326/2005 Z. z. o lesoch (ďalej len „zákon o lesoch“) nie je evidovaný ako subjekt, ktorý obhospodaruje les, prepravuje drevo, skladuje alebo spracováva drevo. Ide o zákon, ktorý upravuje práve nakladanie s drevom, s drevnou hmotou v lesoch, pokiaľ sa vyťažá a spracováva a tento zákon upravuje i povinnosti subjektov, ktoré s drevom pracujú, podnikajú a podobne.

Preto podľa názoru krajského súdu neobstojí námietka žalobcu, že nemal dôvod si preverovať vierohodnosť svojho dodávateľa a taktiež námietka, že povinnosti vyplývajúce z § 24 zákona o lesoch sa vzťahujú nie na neho ako spracovateľa dreva, ale na jeho dodávateľa PIRUS s.r.o., nakoľko tento zákon hovorí i o povinnostiach spracovateľa dreva do kategórie, ktorej spadal v zdaňovacom období i sám žalobca, čo potvrdil svojou výpoveďou, že nakúpené drevo podľa faktúr spracoval a výrobky odpredal. Žalobca preto podľa názoru krajského súdu neuniesol dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods. 8 zákona o správe daní. Sama skutočnosť, že mal účtovné doklady na tento deklarovaný tovar, ešte neznamená, že tovar bol i dodaný, keďže nebolo preukázané pôvod tohto tovaru, nebolo možné identifikovať spoločnosť, ktorá dodala guľatinu dodávateľovi žalobcu a ani preveriť prepravcu tohto tovaru, ktorý by potvrdil údaje uvedené v daňových dokladoch.

Krajský súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že žalobca porušil ust. § 19 zákona o DP, pretože predmetný tovar ako zdaniteľné plnenie podľa faktúr špecifikovaných v rozhodnutí správcu dane a Protokole z daňovej kontroly nebolo dodané, resp. nebolo preukázané, že by tento tovar bol dodaný spoločnosti PIRUS s.r.o. od spoločnosti MI a MI s.r.o. ako tvrdil konateľ spoločnosti PIRUS s.r.o. Juraj Pipiška, preto nevznikla daňová povinnosť tomuto dodávateľovi a následne žalobcovi ako odberateľovi guľatiny nevznikol nárok na uplatnenie si daňového výdavku podľa § 21 ods. 1 zákona o DP, i keď takýto výdavok účtoval a podal dňa 28. 02. 2007 riadne daňové priznanie na daň z príjmov fyzických osôb typu B za rok 2006. Dodatočné daňové priznanie do dňa začatia opakovanej daňovej kontroly žalobca nepodal.

Krajský súd poukázal na správnosť záveru daňových orgánov, že doklad o realizácii obchodného vzťahu, ako aj tvrdenia o tom, že dodávka sa realizovala podľa účtovných dokladov, musia byť vo vzájomnej súvislosti a musia mať povahu faktu, teda, že je možné údaje tam deklarované preveriť a osvedčiť samotným dodávateľom alebo osobami účastnými tohto obchodného vzťahu. Teda musia byť vystavené na materiálnom podklade.

Krajský súd ďalej zdôraznil, že z vyššie uvedeného zákonného ustanovenia (§ 2 písm. j/) zákona o DP jednoznačne vyplýva, že základ dane je definovaný ako rozdiel, o ktorý zdaniteľné príjmy prevyšujú daňové výdavky (§ 19) pri rešpektovaní vecnej a časovej súvislosti zdaniteľných príjmov a daňových výdavkov v príslušnom zdaňovacom období, ak tento zákon neustanovuje inak. Zákon teda priamo predpokladá vecnú a časovú súvislosť medzi príjmami a výdavkami, a to v zdaňovacom období, v ktorom boli príjmy dosiahnuté a výdavky (náklady) uplatnené. Časovú súvislosť je potrebné dodržať pri jednotlivých nákladových položkách, ktoré sa vzťahujú k zdaniteľným príjmom. Zákon akceptuje len tie výdavky a náklady, ktoré vyplývajú z účtovníctva (§ 2 písm. i/ vyššie citovaného zákona) a v ustanovení § 19 ods. 1 tohto zákona je upravená všeobecná zásada pre uplatnenie daňovo uznaných výdavkov. Za takýto výdavok pre zistenie základu dane zákon uznáva len výdavok vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov (podmienka vecnosti), výdavok daňovníkom riadne preukázaný (podmienka preukázateľnosti) a výdavok uplatnený vo výške ustanovenej buď daňovým zákonom alebo osobitným predpisom (podmienka rozsahu). Každý výdavok musí byť fyzicky doložený a zaúčtovaný v súlade so zásadami pre vedenie účtovníctva. Ak je splnená podmienka vecnosti výdavkov, týkajúca sa vzťahu výdavkov k podnikaniu a súčasne i podmienka preukázateľnosti, výdavky sa uznávajú do výšky ustanovenej daňovým zákonom.

Krajský súd poukázal na to, že daňové orgány poskytli žalobcovi dostatočný priestor a opakovane ho vyzývali na to, aby preukázal, že ním predložené listinné doklady (faktúry, výdavkové a príjmové pokladničné doklady) boli vystavené na základe skutočného plnenia. V dostatočnom rozsahu vykonali i potrebné zistenia, a to výsluchom svedkov a dožiadanim na správcu dane príslušného podľa sídla spoločnosti, s ktorými mal žalobca obchodovať. Žalovaný nespochybnil tú skutočnosť, že žalobca v roku 2006 nakupoval drevo (guľatinu) a následne i spracovával drevnú hmotu, ale s poukazom na zistený skutkový stav dostatočne nepreukázal, že guľatinu v deklarovanom množstve i reálne nakúpil od vyššie označenej spoločnosti.

V danej veci krajský súd pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu oboch daňových orgánov sa obmedzil len na otázku, či vykonané dôkazy, z ktorých správca dane, ako i žalovaný odvolací správny orgán vychádzali, nie sú pochybné, najmä kvôli prameňu, z ktorého pochádzajú alebo pre porušenie niektorej procesnej zásady daňového konania, ako i na otázku, či vykonané dôkazy logicky robia možný skutkový záver, ku ktorému správca dane dospel, ako i žalovaný daňový orgán, keďže obe rozhodnutia tvoria jeden celok a nezistil rozpor so zákonom o správe daní, pokiaľ ide o zabezpečovanie podkladov ku svojmu rozhodnutiu ako procesný predpis, ani s hmotnoprávnym predpisom, zákonom o DP.

Ďalej krajský súd považoval za potrebné uviesť, neposudzuje účelnosť a vhodnosť správneho (daňového) rozhodnutia (§ 245 ods. 2 OSP), nevykonáva ani dokazovanie, pretože nie je predĺženým konaním daňových orgánov, ktorý sa riadi špeciálnymi zákonmi pri zisťovaní daňovej povinnosti daňovými subjektmi. Nedostatok preukázateľnosti vynaloženia výdavkov nemôže byť odstránený len tvrdením daňového subjektu o tom, že tovar nakúpil. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať realizáciu zdaniteľného plnenia a rovnako daňový subjekt musí vedieť preukázať reálne nadobudnutie tovaru, na ktorý výdavky vynaložil. Iba za týchto podmienok vzniká podľa názoru krajského súdu daňovému subjektu nárok na uplatnenie výdavku ako daňovo uznateľného. Správca dane nie je povinný preukázať existenciu daňovej transakcie, ale overuje, či daňový subjekt ju preukázal a deklaroval správne.

K námietke žalobcu smerujúcej k neopodstatneným úvahám žalovaného v nadväznosti na rozsudok Súdneho dvora ES C-484/03 krajský súd poznamenal, že táto je dôvodná, lebo v tomto konaní v spojených veciach (prípady C-354/03, C-355/03 a C-484/03) išlo o návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný High Court of Justice v súvislosti s riešením otázky, či platiteľ vedel alebo mohol vedieť, že je súčasťou dodávateľského reťazca poznačeného podvodom vo vzťahu k dani z pridanej hodnoty.

O trovách konania rozhodol krajský súd podľa § 250 k ods. 1 OSP a ich náhradu neúspešnému žalobcovi nepriznal.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie a žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného zruší a vráti mu vec na ďalšie konanie a rozhodnutie. Žalobca poukázal na tom, že dôvodom vyrubenia

rozdielu dane bola skutočnosť, že správca dane na základe opakovanej daňovej kontroly vykonanej u žalobcu dospel k záveru, že smreková guľatina žalobcovi nebola reálne dodaná a neexistovala a rozhodol tak, že vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzických osôb. Žalobca v odvolaní poukázal na to, že guľatinu kupoval najmä od spoločnosti PIRUS, s.r.o. Z odôvodnenia rozhodnutia správcu dane je známe, že voči konateľovi spoločnosti PIRUS, s.r.o. je vedené trestné stíhanie, ako aj to, že aj v uvedenej spoločnosti boli vykonané daňové kontroly a vydané dodatočné platobné výmery, voči ktorým sa spoločnosť PIRUS neodvolala. Ide o skutočnosti, ktoré sú mimo žalobcu, napriek tomu boli tieto skutočnosti daňovým úradom vyhodnotené v neprospech žalobcu ako dôkazy preukazujúce nedodanie guľatiny. Podľa názoru žalobcu bolo irelevantné zisťovanie správcu dane u krajských lesných úradov, či žalobca bol obhospodarovateľom lesa resp. nákupcom dreva alebo povinnou resp. oprávnenou osobou vystaviť doklady o pôvode dreva, nakoľko žalobca vykonával piliarsku výrobu - prevádzkovanie gatra. Podľa ust. § 2 písm. p/ zákona o lesoch, obhospodarovateľom lesa je právnická alebo fyzická osoba, ktorá hospodári na lesných pozemkoch. Z podnikateľskej činnosti žalobcu je nesporné, že tento nebol obhospodarovateľom lesa ani nákupcom dreva podľa zákona o lesoch. Tieto zistenia správcu dane sa mohli týkať iba dodávateľa žalobcu, spol. PIRUS, s.r.o. resp. ďalšieho dodávateľa dreva MI a MI, s.r.o. Tento názor žalobcu je potvrdený aj správou Krajského lesného úradu Nitra, v ktorej je uvedené, že doklady o pôvode dreva ktorými sa preukáže legálnosť dodávaného dreva aj svojím odberateľom bol povinný zabezpečiť dodávateľ, spol. PIRUS, s.r.o..

Podľa názoru žalobcu je nepochybné, že žalobca kúpnu cenu tovaru- guľatiny riadne a včas zaplatil. Guľatinu spracoval na hranoly, dosky atď. čoho nepochybným dôkazom sú odberateľské faktúry ako aj zaplatené faktúry za porež guľatiny. Žalobca v daňovom konaní preukázal, že spornú guľatinu spracoval, uvedené výrobky z dreva predal a rozdiel príjmov a výdavkov zdaniť, pričom vzájomná súvislosť medzi nákupom suroviny a produkciou výroby je najzákladnejší vzťah, z ktorého možno logiku veci usúdiť. S týmito skutočnosťami sa správca dane vo svojom rozhodnutí podľa názoru žalobcu nevysporiadal, v čom žalobca vzhliadol porušenie zásady zakotvenej v § 2 ods. 3 zákona o správe daní, keďže správca dane nerešpektoval zásadu hodnotenia dôkazov vo vzájomnej súvislosti a preto hoci úplne zistil skutkový stav, ustálil nesprávny záver a rozhodnutie je preto nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov a aj zmätočné.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril listom z 18. septembra 2012, v ktorom žiadal rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť s poukazom na to, že žalobca v odvolaní neuvádza žiadne nové skutočnosti, ku ktorým by bolo potrebné sa vyjadriť a námietky uvádzané v odvolaní sa obsahovo zhodujú s námietkami uvádzanými žalobcom už v odvolaní voči dodatočnému platobnému výmeru, ako aj s námietkami uvádzanými v žalobe, s ktorými sa žalovaný ako aj krajský súd náležitým spôsobom vysporiadali.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods.2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk, a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného nie je dôvodné.

Rozsudok bol verejne vyhlásený 16. októbra 2013 podľa § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku).

V prejednávanom prípade bolo potrebné posúdiť, či žalovaný, ako aj správca dane, postupovali v súlade so zákonom o DP a zákonom o správe daní, keď výdavky súvisiace s dodávkou guľatiny posúdili ako nedostatočne preukázané, a preto nie sú daňovými výdavkami v zmysle § 21 ods. 1 zákona o DP.

Podľa § 19 ods. 1 zák. č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, v znení účinnom v kontrolovanom období, 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

alebo jeho zahrnutie v zdaňovacom období upravuje tento zákon v inej výške ako osobitný predpis, 1) preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon výškou dosiahnutého príjmu alebo výškou príjmu z prijatej úhrady, uplatní sa výdavok (náklad) alebo jeho časť do daňových výdavkov v tom zdaňovacom období, v ktorom bol dosiahnutý príjem alebo prijatá úhrada.

Podľa § 17 ods. 2 písm. a/ cit. zákona, výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami podľa odseku 1 pri zisťovaní základu dane sa zvýši o sumy, ktoré nemožno podľa tohto zákona zahrnúť do daňových výdavkov alebo ktoré boli do daňových výdavkov zahrnuté v nesprávnej výške.

Podľa § 21 ods. 1 cit. zákona, daňovými výdavkami nie sú výdavky (náklady), ktoré nesúvisia so zdaniteľným príjmom, aj keď tieto výdavky (náklady) daňovník účtoval, výdavky (náklady), ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané.

Podľa § 2 písm. i/ na účely tohto zákona sa rozumie daňovým výdavkom výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve 1) daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 219 ods. 1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

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

Odvolací súd z obsahu súdneho spisu zistil, že krajský súd sa náležite a v súlade so zákonom vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami žalobcu ako i s tvrdeniami žalovaného a dal odpoveď na výklad a aplikáciu použitých zákonných ustanovení v napádaných rozhodnutiach, a preto sa v plnom rozsahu stotožňuje s dôvodmi rozhodnutia krajského súdu tak, ako ich uviedol aj v tomto svojom rozsudku a na potvrdenie jeho správnosti považuje za potrebné doplniť, že hlavným dôvodom neuznania úhrad faktúr vystavených spoločnosťou PIRUS s r.o. v roku 2006, ktoré žalobca uhradil v hotovosti výdavkovými pokladničnými dokladmi v celkovej sume 15.325.938,10 Sk, ako daňových výdavkov v zmysle § 19 zákona o DP, bola tá skutočnosť, že na základe rozsiahleho šetrenia a vykonaného dokazovania podrobne popísaného v rozsudku krajského súdu nebolo preukázané, že drevo uvedené na dokladoch o pôvode dreva, ktoré boli priložené k vystaveným faktúram bolo nadobudnuté a reálne dodané tak, ako bolo uvedené na faktúrach predložených žalobcom k daňovej kontrole.

Jedinými dôkazmi, ktorými žalobca preukazoval dodávku guľatiny boli faktúry vystavené spoločnosťou PIRUS s r. o., avšak vykonaným dokazovaním bolo preukázané, že táto spoločnosť reálne žiadnu guľatinu žalobcovi nedodala, nakoľko nebola ani obhospodarovateľom lesa, ani nákupcom dreva a spoločnosť MI a MI s r.o., ktorá mala podľa tvrdenia konateľa PIRUS s r. o. tomuto predmetnú guľatinu dodať, túto skutočnosť nepotvrdila. Navyše, spoločnosť MI a MI s r.o. taktiež nebola obhospodarovateľom lesa ani nákupcom dreva. Povinnosť preukázať v daňovom konaní, odkiaľ a v akom množstve guľatinu získal a koľko za túto zaplatil bolo úlohou žalobcu, ktorú však v predmetnom prípade žalobca nesplnil a tým neuniesol dôkazné bremeno, ktoré mu zo zákona o správe daní vyplýva.

Preto aj podľa názoru odvolacieho súdu nie je možné bez ďalšieho uznať ako daňové výdavky v zmysle § 2 písm. i/ zákona o DP náklady týkajúce sa dodávky guľatiny od spoločnosti PIRUS s r. o. tak, ako ich deklaroval žalobca.

Po preskúmaní predloženého spisového materiálu a postupu a rozhodnutia krajského súdu odvolací súd dospel k záveru, že krajský súd dostatočne podrobne a presne zistil skutkový stav a vysporiadal sa s relevantnými námietkami žalobcu.

Skutočnosť, ktorými žalobca v odvolaní spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu neboli zistené v odvolacom konaní. Tieto boli totožné s námietkami, ktoré žalobca namietal už v prvostupňovom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal.

Najvyšší súd Slovenskej republiky preto s poukazom na vyššie uvedené dôvody, ako aj na všetky individuálne okolnosti daného prípadu, napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1, ods. 2 OSP potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 v spojení s § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal a žalovanému zo zákona náhrada trov konania neprináleží.

Pokiaľ ide o zmenu v osobe žalovaného, táto nastala v dôsledku prijatia zákona č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva, § 2 ods. 1 a § 10 ods.1.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.