



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členov senátu JUDr. Ing. Miroslava Gavalca a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobcu: **J.-R. A., s.r.o., M.**, zastúpený: Mgr. V. V., advokát, K., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, N.**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/6020-38823/2007/990723-r zo dňa 15.06.2007 a o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 1S/44/2007-36 zo dňa 29.04.2008, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 1S/44/2007-36 zo dňa 29.04.2008 **p o t v r d z u j e .**

Žalobcovi právo na 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 v Prešove zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného zo dňa 15.06.2007 č. I/225/6020-38823/2007/990723-r, ktorým žalovaný zmenil rozhodnutie Daňového úradu Humenné – dodatočný platobný výmer č. 703/230/10959/07/Kls zo dňa 28.02.2007 tak, že vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku

2001 v sume 900 100 Sk. K zmene prvostupňového daňového rozhodnutia prišlo z dôvodu zmeny daňového subjektu. Správca dane vyrubil rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie 2001 v sume 900 100,-- Sk žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák.č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len zák.č. 511/1992 Zb.) a zák.č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov v nadväznosti na § 52 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Rozhodnutie daňové orgány odôvodnili tým, že žalobca si zaúčtoval do nákladov v roku 2001 sumu 29 903,12 Sk za nákup ochranných a pracovných pomôcok, pričom podľa predložených dokladov nezamestnával v pracovnom pomere do 30.06.2001 žiadneho pracovníka, v období do 01.07.2001 do 31.12.2001 bol v pracovnom pomere len jeden zamestnanec a to konateľka spoločnosti. Z tohto dôvodu správca dane aj žalovaný uznali z uvedených nákladov na sociálne podmienky a starostlivosť o zdravie zamestnancov len náklady spojené so zabezpečením pracovných pomôcok pre jedného zamestnanca. Rovnako postupovali aj pri výdavkoch týkajúcich sa vyúčtovania nákladov za používanie mobilných telefónov v celkovej sume 30 061,70 Sk, ktoré vznikli v súvislosti s ich používaním pracovníkmi spoločnosti žalobcu. Náklady vo výške 1 289 027,60 Sk za nákup plechu od spoločnosti R., a.s., P., divízia K., daňové orgány neuznali, keďže daňovník preukázal tieto náklady dokladmi, na základe ktorých uvedené výdavky z daňového hľadiska nemožno považovať za výdavky preukázateľne vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov podľa § 24 ods. 1 zák. č. 366/1999 Z.z. v znení neskorších predpisov. Daňové orgány uviedli k neuznaniu nákladov v celkovej sume 1 663 344,-- Sk za nákup plechu od spoločnosti J., s.r.o. H., že ide o nákupy za obdobie od 22.11.2001 do 27.12.2001, pričom podľa dokladov predložených žalobcom v tomto období nezamestnával žalobca žiadnych zamestnancov. Mal uzavretú zmluvu o vykonávaní zvaračských prác č. 02/2001 zo dňa 01.01.2001, ktorá bola uzavretá medzi žalobcom ako objednávateľom a spoločnosťou J., s.r.o., H. ako zhotoviteľom zvaračských prác, pričom objednané práce boli vykonávané zamestnancami spoločnosti J., s.r.o. H., pričom tieto práce boli účtované do 30.09.2001. Predmetný plech nemal daňový subjekt vedený v skladovej evidencii, čo sám potvrdil aj v rámci odvolacieho konania.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca uvádzajúc, že krajský súd sa v odôvodnení rozsudku stotožňoval s argumentáciou žalovaného, pričom žalovaný ako aj správca dane sa pri uvedenom konštatovaní vyhli hodnoteniu skutočnosti, ktorá vyšla v daňovom konaní najavo a vôbec na ňu neprihliadli tak, ako to ustanovuje § 2 ods. 3 zákona

č. 511/1992 Zb., keď nespochybnili žalobcom priznaný príjem zo spracovaného plechu, ktorý podľa ich záveru nemal byť zakúpený.

S poukazom na uvedené žalobca navrhol, aby odvolací súd rozsudok súdu prvého stupňa zmenil tak, že zruší rozhodnutie správneho orgánu a vráti vec žalovanému správneho orgánu na ďalšie konanie.

K podanému odvolaniu sa písomne vyjadril žalovaný uvádzajúc, že v prípade oprávnenosti nákladovej položky – nákupu materiálu od spoločnosti R., a.s., P. rovnako ako aj v prípade nákupu materiálu od spoločnosti U., K. poukázal žalovaný na skutočnosť, že žalobca nakúpený materiál v skladovej evidencii neevidoval. Uvádza, že obidve dodávky tovaru posúdil rôznym spôsobom z hľadiska kritéria oprávnenosti nákladovej položky pri nákupe materiálu. Podľa názoru žalovaného odvolateľ svoju dôkaznú povinnosť vo vzťahu ku konkrétnemu výdavku nikdy nespĺnil všeobecným poukázaním na objem svojej produkcie, splnil ju iba preukázaním plnenia zákonných podmienok pre akceptáciu výdavku za výdavok daňový. V danom prípade sporné náklady neboli uznané, keďže v rámci daňového konania a vykonaného dokazovania nenaplnili zákonné podmienky ich uznania z hľadiska daňového.

S poukazom na tieto skutočnosti žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 1S/44/2007-36 potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo o odvolaní rozhodol podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. a dospel k záveru, že odvolaniu nie je možné priznať úspech.

Správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň. Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy vo vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Právom i povinnosťou všetkých daňových subjektov je úzko spolupracovať so správcou dane v daňovom konaní.

Podľa § 29 ods. 1 zák.č. 511/1992 Zb. dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

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 nebol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom (§ 29 ods. 8 zák. č. 511/1992 Zb.).

Podľa § 24 ods. 1 zák. č. 366/1999 Z.z. 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.

Podľa § 25 ods. 1 zák.č. 366/1999 Z.z. 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 výdavky taxatívne vymedzené v písmenách a/ - z/, rovnako uvedené v ods. 2 citovaného § 25 zák.č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov v znení účinnom do 31.12.2001.

Podľa § 29 ods. 1 zák. č. 563/1991 Zb. o účtovníctve v znení účinnom k 31.12.2001 § 19 ods. 1 vyplýva, že účtovné jednotky zostavujú účtovnú uzávierku k poslednému dňu účtovného obdobia (riadna účtovná uzávierka) a v ostatných prípadoch uvedených v § 17 ods. 2.

Účtovné jednotky inventarizáciou overujú ku dňu riadnej a mimoriadnej účtovnej uzávierky, či stav majetku v účtovníctve zodpovedá skutočnosti. Účtovné jednotky sú povinné preukázať vykonanie inventarizácie pri všetkom majetku a záväzkoch po dobu piatich rokov po jej vykonaní (§ 29 ods. 1, 2 zák. č. 563/1991 Zb. o účtovníctve v znení účinnom k 31.12.2001).

Odvolaací súd z obsahu pripojeného administratívneho a súdneho spisu zistil, že Daňový úrad Humenné ako správca dane vykonal u žalobcu v období od 04.09.2006 do 26.02.2007 kontrolu dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2001.

O výsledku zistení z daňovej kontroly bol spísaný protokol č. 703/320/5173/2007/Čab-483 zo dňa 29.01.2007. Následne správca dane vydal dodatočný platobný výmer zo dňa 28.02.2007, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2001 v sume 900 100,-- Sk.

Odvolaací súd z obsahu spisov zistil, že z nákladov zaúčtovaných žalobcom do nákladov za rok 2001 neboli uznané:

1. Suma 29 903,12 Sk za nákup ochranných a pracovných pomôcok z dôvodu, že žalobca do 30.06.2001 nezamestnával žiadneho zamestnanca a od 01.07.2001 do 31.12.2001 zamestnával jedného zamestnanca – konateľku spoločnosti. Výška nákladov v tejto časti bola uznaná vo výške nákladov na jedného zamestnanca, ostatné náklady v zmysle § 24 ods. 4 písm. i/ zák.č. 366/1999 Z.z. uznané neboli.
2. Neboli uznané náklady žalobcu vo výške 30 061,70 Sk ako poplatky za služby mobilných operátorov za používanie mobilných telefónov inou spoločnosťou J., s.r.o., H., keďže uvedený náklad bol zaúčtovaný žalobcom v rozpore s § 24 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z.z.
3. Neboli uznané náklady za nákup čierneho plechu od dodávateľa spoločnosti R., a.s., P., divízia K., v celkovej výške 1 289 027,60 Sk, ktoré boli zúčtované do nákladov na ťarchu účtu 5011. Nákup uvedeného tovaru bol preukázaný dokladmi z elektronickej registračnej pokladnice. Daňové orgány v rámci dokazovania dožiadaným správcom dane Daňovým úradom Považská Bystrica, dožiadaním č. 703/320/20043/06/Por zo dňa 23.05.2006 zistili, že spoločnosť R., a.s., P. pri hotovostnom predaji tovaru nevystavuje faktúry, rovnako číselný rast predložených faktúr spolu s dokladmi z elektronickej registračnej pokladnice nepoužíva. Uviedol, že faktúry vystavované v divízii K. začínajú vždy číslicou 4, za ňou spravidla nasleduje rok a ďalšie číslo označuje poradové číslo dokladu. Preverované doklady z elektronickej registračnej pokladnice obsahovali daňový kód z pokladnice č. 6700031595804009, pričom uvedená pokladnica bola dňom 13.07.2001 vyradená z prevádzky, bola zrušená jej registrácia na príslušnom daňovom úrade. Nákup uvedeného tovaru realizoval v období od 13.06.2001 od 06.12.2001. Preverované doklady neboli ani v jednom prípade totožné, nesúhlasila cena ani druh tovaru, resp. číslo dokladu podľa sumáru denných tržieb a dokladov, ktoré boli vydané spoločnosťou R., a.s., P..
4. Správca dane neuznal žalobcovi náklady zaúčtované na účet 5011 spotreba materiálu – plech v celkovej hodnote 1 663 344,-- Sk dodané spoločnosťou J., s.r.o. H. v množstve

106 052 kg, 2-3 mm hrubého plechu, ktoré nemohlo byť podľa správcu dane spotrebované, keďže spoločnosť žalobcu nemala v tom čase žiadnych zamestnancov spracovávajúcich plech. Rovnako nemal žalobca fakturované dodávateľské práce od iných firiem, u ktorých by si objednal dodávku týchto prác. Z uvedených dôvodov posúdil náklady vo výške 1 663 344 Sk ako nepreukázateľne vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov v rozpore s § 24 ods. 1 zák. č. 366/1999 Z.z.

Podľa § 212 ods. 1 O.s.p. je odvolací súd rozsahom a dôvodmi odvolania viazaný.

Podľa § 250h ods. 1 O.s.p. až do rozhodnutia súdu môže žalobca rozsah napadnutia správneho rozhodnutia obmedziť; rozšíriť ho môže len v lehote podľa § 250b (dva mesiace od doručenia správneho orgánu v poslednom stupni, pokiaľ osobitný zákon neustanovuje inak).

Odvolací súd prejednal podané odvolanie v rozsahu a z dôvodov v ňom uvedených v spojení s dôvodmi, ktoré žalobca uviedol v žalobe, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného a dospel k záveru, že skutkový stav v danom prípade bol zistený dostatočne a dokazovanie, ktoré vykonali daňové orgány bolo rozsiahle. Žalobca počas súdneho konania nenavrhol žiadne konkrétne dôkazy, ktoré by sa mali v tomto konaní vykonať. Súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že konateľka žalobcu sa bližšie nevyjadrila k nákladom, ktoré boli vylúčené správcom dane, ktoré sa týkali nákupu plechu od spoločnosti R., a.s., a od spoločnosti J., s.r.o., H..

S poukazom na uvedené dospel odvolací súd k záveru, že krajský súd vec posúdil vecne správne, keď zamietol žalobu, pretože rozhodnutia správcu dane ako aj žalovaného považuje za zákonné. Správca dane ako aj žalovaný vyhodnotili dôkazy na základe svojej úvahy, pričom každý dôkaz hodnotili jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomných súvislostiach. Prihliadli na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Rovnako sa stotožnil s názorom, že pokiaľ žalobca v predmetnom období nezamestnával zamestnancov, nebolo možné, aby si zaúčtoval náklady na zaobstaranie pracovných pomôcok, ako aj výdavky za mobilné telefóny. V prípade dodávok plechu predložil žalobca doklady z elektronickej registračnej pokladnice, ktoré mali byť vystavené dodávateľom žalobcu spoločnosťou R., a.s., P., divízia K., avšak v rámci dokazovania bolo zistené, že uvedené doklady dodávateľ žalobcu

nevystavil. V konaní žalobca nepredložil žiadne dôkazy, ktoré by spochybňovali uvedené tvrdenie a keďže rovnako nepreukázal, že by dodávku plechu v celkovej sume 1 663 344 Sk od spoločnosti J., s.r.o., H. tak ako tvrdí spracoval, nebolo ich možné uznať ako daňové náklady v zmysle § 24 ods. 1 zák.č. 366/1999 Z.z. t.j. ako výdavky daňovníkom preukázateľne vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov žalobcu.

O trovách konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. tak, že žalobcovi nepriznal náhradu trov konania, keďže nemal v konaní úspech a to ani čiastočný.

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

V Bratislave dňa 18. septembra 2008

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

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková