



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Idy Hanzelovej a členov senátu JUDr. Violy Takáčovej, PhD. a Mgr. Petra Melichera, v právnej veci žalobcu: **B., R.**, zastúpený JUDr. B. N., B.B., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ul. č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.: I/228/18041-137421/2009/992025-r zo dňa 17. decembra 2009, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/22/2010-50 zo dňa 8. júna 2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/22/2010 -50 zo dňa 8. júna 2010 **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

Krajský súd v Žiline napadnutým rozsudkom zrušil rozhodnutie žalovaného č. I/228/18041-137421/2009/992025-r zo dňa 17.12.2009, ako aj rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu Daňového úradu Ružomberok č. 661/230/35561/09/Hla-X/262 zo dňa

14.10.2009 podľa ustanovenia § 250j ods. 2 písm. c/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

V danej veci krajský súd posudzoval zákonnosť rozhodnutí a postup žalovaného i prvostupňového správneho orgánu pri zvýšení základu dane z príjmov právnických osôb za rok 1999 o sumu 667.550 Sk po posúdení správnosti zaúčtovania faktúry č. 37/99 zo dňa 29.1.1999 od dodávateľa A. S. D., družstvo so sídlom S. D. (ďalej len „družstvo“) do nákladov na účet 518 výkopové a zásypové práce na území Obce N., t.j. vyrubenie rozdielu dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie 1999 v sume 8 587,26 eur ako rozdiel medzi základom dane uvedeným žalobcom v daňovom priznaní a základom dane po vykonanej daňovej kontrole.

Preskúmaním zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného mal súd z dokazovania vykonaného správcom dane za preukázané, že výkopové a zásypové práce v rokoch 1998-1999 boli vykonané, ale nevykonali ich pracovníci družstva. Medzi účastníkmi konania nebolo sporné, že Zmluvu o dielo č. 1/99 podpísal Ing. O. za družstvo na základe plnomocenstva z 3.9.1998, ktoré mu udelil Mgr. L. T., v tom období štatutárny zástupca družstva. Zo záverov správcu dane vyplynulo, že realizované práce organizoval Ing. O. vo vlastnom mene, osobne robotníkov organizoval bez uzatvorenia písomných zmlúv a vyplácal im aj odmenu za vykonanú prácu. Z vyjadrení štatutárneho zástupcu družstva a zhodne ani z obsahu spisového materiálu nevyplýva, či Mgr. L. T. vykonal potrebné hmotno-právne úkony v súlade s § 33 Občianskeho zákonníka, keď sa dozvedel o prekročení plnej moci Ing. O. za družstvo.

Úlohou žalovaného preto v ďalšom konaní bude, aby doplnil dokazovanie o skutočnosti, z ktorých by bolo zrejmé, či a akým spôsobom, kedy, v akom časovom horizonte, odkedy sa družstvo dozvedelo o prekročení plnomocenstva Ing. O., vykonalo voči žalobcovi úkony preukazujúce, že Ing. O. prekročil svoje oprávnenie konať za družstvo. Úlohou správneho orgánu bude preveriť u družstva, či, akým spôsobom a kedy oznámilo písomne alebo ústne žalobcovi prekročenie plnej moci, ktorú mal udelenú. Po vykonaní dokazovania a zistení uvedených skutočností bude jeho úlohou vyhodnotiť zistené skutočnosti v kontexte ust. § 33 Občianskeho zákonníka a vysporiadať sa s nimi, či došlo v súlade s týmto ustanovením k riadnemu a v súlade so zákonom vyjadreniu nesúhlasu družstva s uzavretím Zmluvy o dielo 1/99 žalobcom. Pokiaľ dôjde k záveru, že v súlade s ust. § 33 Občianskeho

zákonníka družstvo nespochybnilo (riadne a včas) prekročenie plnej moci, tak má za to, že nastala právna domnienka, že toto prekročenie družstvo schválilo. Vzhľadom na uvedené krajský súd napadnuté rozhodnutie zrušil z dôvodu, že správne orgány riadne nezistili skutkový stav veci a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. O náhrade trov konania rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP a úspešnému žalobcovi priznal náhradu trov konania v celkovej výške 275,29 Eur.

Proti rozsudku podal v zákonnej lehote žalovaný odvolanie domáhajúc sa zmeny rozsudku krajského súdu z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci. V dôvodoch odvolania podrobne poukázal na odôvodnenie rozsudku krajského súdu a na správcom dane vykonané dokazovanie hlavne na vyjadrenie štatutárneho zástupcu družstva Mgr. L. T.k otázke oprávnení štatutárneho zástupcu. Z jeho vyjadrení vyplynulo, že Ing. O. nebol splnomocnený podpisovať zmluvy a ak by tak bolo, tak by o tom ako splnomocniteľ mal vedieť. Nakoľko bol zástupca družstva Ing. O. predsedom Družstva podielnikov, ktoré bolo predchodcom A.a istý čas fungovali obidve družstvá súbežne, Ing. O. mohol vykonávať činnosti potrebné k chodu družstva. V súvislosti s plnomocenstvom poukázal na to, že nemal ako uskutočniť dokazovanie čo sa týka plnomocenstva, pretože jediný spôsob ako mohol túto otázku zistiť, bola výpoveď svedka. Zistenia správcu dane počas kontroly nasvedčujú tomu, že sa jednalo o súkromné aktivity Ing. O. a nie o aktivity družstva. V rámci doplneného dokazovania sa žalovaný riadil právnym názorom Najvyššieho súdu SR č.k. 3Sž-o-KS 16/2006 zo dňa 2.3.2006. Správca dane predvolal a vypočul svedkov P.O., Mgr. L.T., Ing. J. V. a svedkov, ktorí pracovali na stavbe ako subdodávatelia pre žalobcu. Predvolaný svedok Ing. R.O. sa k predmetu šetrenia odmietol vyjadriť. Z doplneného dokazovania vyplynulo, že Ing. O. robotníkov riadil aj vyplácal osobne, bez uzatvorenia písomných zmlúv a potvrdení o vyplácanej odmene za vykonanú prácu.

Z dôvodu akceptovania výdavku na daňové účely je daňový subjekt zaťažený dôkazným bremenom preukázateľnosti jeho vynaloženia, a to nielen po formálnej stránke, ale aj po stránke obsahovej. Daňový subjekt dôkazné bremeno neuniesol a nepreukázal, že ním uplatnené náklady boli skutočne vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie jeho zdaniteľných príjmov. Je pritom vecou daňového subjektu, aké dôkazné prostriedky má k dispozícii a či je schopný tvrdené skutočnosti aj preukázať. Len formálne doloženie uskutočnenia obchodného prípadu zmluvou, faktúrou, dokladmi o úhrade je bez preukázania skutočného vykonania služieb (dodávok, prác a pod.) pre daňové účely nepostačujúce.

Správca dane, ani žalovaný netvrdili, že predmetné práce neboli vykonané, ale bolo potrebné preukázať, kým boli tieto práce vykonané, či skutočne boli fakturované dodávateľom vykonaných prác. Zo šetrení bolo zistené, že práce neboli vykonané tým dodávateľom, ktorý ich mal fakturovať. Správca dane ani žalovaný nikdy netvrdili, že nie je možné predmetné práce vykonať dodávateľským spôsobom. Správca dane len požadoval od žalobcu, aby svoje tvrdenie o vykonaní prác preukázal. Jediným dôkazom je zmluva o dielo a faktúra. Žiadne iné listinné dôkazy neexistujú a ani žiadne iné dôkazy počas rozsiahleho šetrenia, že by došlo k vykonaniu fakturovaných prác dodávateľom, resp. subdodávateľmi neboli predložené, ani nevyplývajú z jednotlivých šetrení. Zo šetrenia je zrejmé, že k dodatočnému schváleniu nedošlo. Ak by bolo preukázané, že práce boli skutočne vykonané či už samotným dodávateľom – družstvom alebo prostredníctvom subdodávateľov, potom by tento náklad bol uznaný v základe dane z príjmov, pretože tento náklad by bol preukázaný bez ohľadu na to, kto zmluvu podpísal a či splnomocniteľ konal v súlade s ustanovením § 33 Občianskeho zákonníka alebo nie. Žalovaný podal odvolanie aj proti priznaným trovám konania vo výške 275,29 Eur.

Žalobca vo vyjadrení k odvolaniu zotrval na svojich doterajších tvrdeniach a názoroch obsiahnutých v jeho písomných podaniach vo veci. Rozsudok krajského súdu navrhol ako vecne správny potvrdiť. Uviedol, že daňové orgány v danej veci konali v rozpore so zákonom, vykonávali dôkazy v rozpore so zákonom a tieto dôkazy vôbec nemožno použiť, naopak žalovaný ich použil a z nich vychádza.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.supcourt.gov.sk a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného nebolo dôvodne podané.

Medzi účastníkmi konania nebolo sporné, že na základe vykonanej daňovej kontroly správca dane dodatočným platobným výmerom 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 za zdaňovacie obdobie 1999 v sume 8 587,26 Eur z dôvodu, že faktúru

č. 37/99 zo dňa 29.1.1999 od dodávateľa A. S. D., družstvo so sídlom S. D. považoval za nepreukázaný náklad a fakturovanú sumu 667.550,- Sk tak neuznal za daňový náklad.

Krajský súd zrušil rozhodnutie žalovaného pre nedostatočné zistenie skutkového stavu pre posúdenie veci (§ 250j ods. 2 písm. c/ OSP). Medze potrebného doplnenia skutkových zistení krajský súd jednoznačne vymedzil na str. 6 ods. 2 a str. 7 rozsudku.

Odvolací súd konštatuje, že dôvody zrušujúceho rozhodnutia krajského súdu sú zrozumiteľné a opodstatnené. Odvolací súd sa v plnom rozsahu stotožňuje s dôvodmi rozhodnutia krajského súdu a považuje ich za svoje vlastné. Preto podľa § 219 ods. 1, 2 OSP prvostupňový rozsudok ako vecne správny potvrdil.

Na uvedenom názore odvolacieho súdu nič nezmenili ani dôvody odvolania žalovaného, pretože v odvolaní žalobca vyvodzuje skutkové a právne závery z nedostatočne zisteného skutkového stavu veci.

Preskúmaním zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného na základe žaloby krajský súd správne konštatoval, že Zmluvu o dielo č. 1/99 uzavrel na základe plnej moci z 3.9.1998 Ing. R.O.. Predmetnou zmluvou sa zhotoviteľ zaviazal vykonať určité dielo a objednávateľ sa zaviazal zaplatiť cenu za jeho vykonanie. Žalovaný, resp. správca dane v dostatočnom rozsahu vykonal dokazovanie k existencii zmluvy a realizácii výkopových a zákopových prác robotníkmi, ktorých prácu organizoval a cenu dohodnutej práce zaplatil Ing. R.O.. Z obsahu spisu správneho orgánu však nevyplýva, či družstvo po tom, čo sa dozvedelo o uzavretí zmluvy za družstvo Ing. R.O., by bez zbytočného dokladu vyjadrilo súhlas alebo nesúhlas s jeho právnym úkonom, resp. s prekročením plnej moci z 3.9.1998 a tieto skutočnosti preukázateľným spôsobom oznámilo druhej strane, t.j. žalobcovi bez zbytočného odkladu. Pokiaľ ide o realizáciu samotných výkopových a zákopových prác robotníkmi, ktorí neboli v pracovnoprávnom alebo obdobnom právnom vzťahu s družstvom, nie je podstatné, či práce realizovali na pokyn a v mene družstva, ani to, či faktúra č. 37/99 bola alebo nebola zúčtovaná v účtovníctve družstva. V odôvodnení svojho rozhodnutia krajský súd správne konštatoval, že tieto skutočnosti môžu byť predmetom posudzovania v iných rovinách, avšak pre posúdenie vzťahu k žalobcovi je podstatné, či je preukázané, že uvedené práce realizovalo družstvo pre žalobcu alebo nie, nakoľko podľa § 536 ods. 1, 2 Obchodného zákonníka zmluvou o dielo sa

zaväzuje zhotoviteľ vykonať určité dielo a objednávateľ sa zaväzuje zaplatiť cenu za jeho vykonanie.

Vzhľadom na uvedené odvolací súd rozsudok krajského súdu podľa § 219 ods. 1, 2 OSP ako vecne správny potvrdil.

Predmetom konania na odvolacom súde bol na základe odvolania žalovaného aj výrok rozsudku krajského súdu týkajúci sa náhrady trov konania. V súlade s § 151 ods. 1 veta druhá OSP právny zástupca žalobcu uplatnil náhradu trov konania v celkovej sume 289,84 Eur. Krajský súd preskúmal špecifikáciu uplatnených trov konania a priznal žalobcovi náhradu trov konania v celkovej výške 275,29 Eur. S rozhodnutím v tejto časti sa žalovaný nestotožnil a podal proti nemu odvolanie bez jeho bližšieho zdôvodnenia.

Posudzujúc výšku priznanej náhrady trov konania je z obsahu spisového materiálu súdu zrejmé, že žalobca bol v konaní zastúpený advokátom JUDr. B.N. na základe plnej moci zo dňa 26.2.2007. Žaloba bola na krajský súd podaná dňa 11.3.2010. Podaniu žaloby predchádzalo zrušenie skoršieho rozhodnutia žalovaného. Vo veci bol krajským súdom určený termín pojednávania na deň 8.6.2010. Právny zástupca žalobca sa na ústne pojednávanie krajského súdu nedostavil, preto súd konal a vo veci rozhodol v jeho neprítomnosti.

Vzhľadom na uvedené zistenie odvolací súd zistil, že žalobcovi vzniklo právo na náhradu trov konania vo vyššej sume, než si právny zástupca žalobcu v súlade s § 151 ods. 1 veta druhá OSP uplatnil. Náhrada trov konania v skutočnosti mala pozostávať zo zaplateného súdneho poplatku z návrhu na začatie konania 66 Eur a z dvoch úkonov právnej pomoci v roku 2010 (vypočítaného z výpočtového základu pre rok 2010), t.j. za dva úkony právnej pomoci – príprava a prevzatie veci a podanie na súd á 120,13 Eur s režijným paušálom á 7,21 Eur a uplatnenou 19% DPH. Nakoľko sa žalobca, resp. právny zástupca zmeny rozsudku krajského súdu v časti výroku o náhrade trov konania odvolaním nedomáhal, odvolací súd rozsudok krajského súdu aj v tejto časti ako vecne správny potvrdil.

Náhradu trov odvolacieho konania si právny zástupca žalobcu najneskôr do troch pracovných dní od vyhlásenia rozsudku odvolacieho súdu nevyčísľil, preto mu súd takúto náhradu nepriznal.

Poučenie: Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 18. novembra 2010

JUDr. Ida H a n z e l o v á , v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Andrea Jánošíková