



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zuzany Ďurišovej a z členiek JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a JUDr. Aleny Adamcovej v právnej veci žalobcu: **S.H., B.**, zastúpeného JUDr. L. K., advokátkou, N., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/224/3040-24078/2009/990013-r zo dňa 24. februára 2009, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/51/2009-48 zo dňa 13. októbra 2009, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/51/2009-48 zo dňa 13. októbra 2009, **potvrdzuje**.

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania **nepriznáva**.

Odôvodnenie:

Krajský súd v Nitre napadnutým rozsudkom zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/224/3040-24078/2009/990013-r zo dňa 24. februára 2009, ako i rozhodnutia Daňového úradu Komárno č. 621/320/49915/08/Vas zo dňa 10. novembra 2008, ktorým správca dane čiastočne vyhovel odvolaniu žalobcu proti dodatočnému platobnému výmeru č. 621/230/34565/07/Gog zo dňa 22. augusta 2007 a znížil vyrubený rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie

obdobie roku 2005 zo sumy 1 138 784 Sk na sumu 472 181 Sk z dôvodov uvedených v odôvodnení tohto rozhodnutia.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že z obsahu predloženého administratívneho spisu zistil, že v roku 2007 bola vykonaná u žalobcu daňová kontrola, predmetom ktorej bolo účtovanie a daň z príjmov právnickej osoby za kontrolované obdobie roku 2005. Dňa 22. augusta 2007 vydal správca dane dodatočný platobný výmer, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2005 v sume 1 138 784 Sk. Na odvolanie žalobcu správca dane vydal dňa 21. septembra 2007 rozhodnutie, ktorým vyrubený rozdiel dane znížil na sumu 472 181 Sk a toto rozhodnutie žalovaný dňa 10. decembra 2007 potvrdil. Na základe žaloby podanej žalobcom súd rozhodnutie žalovaného zo dňa 10. decembra 2007 rozsudkom č. k. 11S/29/2008-47 zo dňa 3. júna 2008 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V tomto konaní žalovaný zrušil rozhodnutie správcu dane o odvolaní zo dňa 21. septembra 2007 a vec mu vrátil na ďalšie konanie z dôvodu, že v rozhodnutí nedostatočne právne zdôvodnil zníženie vyrubeného rozdielu dane. V novom rozhodnutí o odvolaní zo dňa 10. novembra 2008 správca dane opätovne znížil vyrubený rozdiel dane na sumu 472 181 Sk a žalovaný rozhodnutím z 24. februára 2009 toto rozhodnutie potvrdil.

Žalobca v priebehu daňovej kontroly tvrdil, že malo dôjsť k zmiešaniu benzínu a motorovej nafty pri dodávkach fakturovaných spoločnosťou O. S., S. faktúrami č. X. zo dňa 23. júna 2005, X. zo dňa 6. septembra 2005 a X. zo dňa 2. novembra 2005. Z obsahu predloženého administratívneho spisu ako i z jednotlivých podaní žalobcu súd zistil, že žalobca sa k nákupu resp. k spôsobu vzniku zmesi benzínu a motorovej nafty vyjadroval v priebehu daňového konania rozdielne. Tvrdil, že k zmiešaniu hmoty došlo u odberateľa C. K. (faktúra č. X.), že zmiešanú hmotu odkúpil od O. S., S. a skladoval vo vagóne inej firmy (faktúra č. X.), resp. že k zmiešaniu hmoty došlo u odberateľa R. P. (faktúra č. X.). V odvolaní proti dodatočnému platobnému výmeru tvrdil, že k zámene skladových položiek došlo pri prijatí tovaru na jeho čerpacích stanicích a následne i pri jeho predaji, v ďalšom odvolaní tvrdil, že k zmiešaniu pohonných hmôt došlo z nepozornosti vodiča cisterny, ktorý vypustil benzín do nádrže s motorovou naftou. Súd sa stotožnil so závermi správcu dane ako i žalovaného, že tieto tvrdenia žalobcu nemajú oporu v predložených listinných dokladoch a nemožno ich považovať za právne relevantné. Žalobca ako prevádzkovateľ čerpacích staníc pohonných hmôt je oprávnený a povinný nakupovať a predávať len také pohonné látky, ktoré spĺňajú normou stanovené požiadavky na svoju kvalitu a ktoré sú určené na pohon benzínových alebo naftových motorov. Predložené faktúry potvrdzujú, že žalobca takýto

tovar nakúpil a bolo jeho povinnosťou zakúpený tovar takto vo svojej účtovnej evidencii i zaevidovať. Pokiaľ žalobca tovar predal, mohol ho predať len ako benzín alebo motorovú naftu a tržbu získanú z ich predaja mal takto i zaúčtovať ako príjem z predaja benzínu alebo príjem z predaja motorovej nafty. Ak nakúpené množstvo benzínu a motorovej nafty, fakturované predmetnými faktúrami nepredal, muselo sa to prejavíť v jeho skladovej evidencii na zásobách. Žalobca však v účtovníctve nevykázal tržby z predaja preukázateľne zakúpeného benzínu a motorovej nafty a toto množstvo nevykazuje ani ako zásoby. Jeho tvrdeniam, že nakúpený benzín zmiešaný s motorovou naftou predal ako motorovú naftu, nezodpovedajú ani dodacie listy pripojené k faktúram, ktoré nie sú vystavené dodávateľom tovaru, a ani inak nákup, ani vznik takejto zmesi žiadnym spôsobom nepreukázal. Nemožno preto dospieť k inému záveru, že pokiaľ žalobca nakúpil benzín a o jeho predali vo svojej účtovnej evidencii nemá účtovný záznam a tento tovar sa nenachádza ani na sklade, jedná sa o manko. Pokiaľ ide o motorovú naftu, tvrdenie, že jej množstvo sa zvýšilo doliatím benzínu, žalobca žiadnym spôsobom nepreukázal a v zmysle platnej právnej normy to ani nie je prípustné. Pokiaľ žalobca vykázal predaj väčšieho množstva motorovej nafty, ako skutočne nakúpil, možno to vyhodnotiť len ako vznik prebytku na motorovej nafte. Správca dane opakovane vyzýval žalobcu, aby predložil listinné doklady na preukázanie svojich tvrdení, čo žalobca neurobil. Dodacie listy vystavené neidentifikovaným subjektom nepreukazujú nákup motorovej nafty v takom množstve ako je v nich uvedené a nepresvedčivé sú i tvrdenia žalobcu o spôsobe vzniku zmesi benzínu a motorovej nafty, ktoré v priebehu daňovej kontroly a následného daňového konania opakovane a bez logického vysvetlenia menil. Súd preto dospel k záveru, že správca dane zo zistených skutkových okolností vyvodil správny záver o vzniku manka a prebytku, ktorý zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je i v súlade s hmotnoprávnymi ustanoveniami príslušného zákona o dani z príjmov. So skutkovými a právnymi závermi daňových orgánov sa súd stotožnil a nezistil také vady daňového konania, na ktoré by podľa § 250i ods. 3 OSP musel prihliadnuť. Z vyššie uvedených dôvodov potom dospel súd k záveru, že žalovaný vydal žalobou napadnuté rozhodnutie v súlade so zákonom a preto podľa § 250j ods. 1 OSP žalobcom podanú žalobu zamietol. O náhrade trov konania súd rozhodol podľa 250k ods. 1 OSP tak, že vzhľadom na neúspech v konaní nepriznal žalobcovi právo na ich náhradu.

Proti uvedenému rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie s odôvodnením, že napadnuté rozhodnutie spočíva na nesprávnom právnom posúdení veci. Na úvod uviedol prehľad rozhodnutí správnych orgánov vydaných v tejto veci. Zdôraznil, že

z jeho strany nedošlo k žiadnemu porušeniu daňovej povinnosti alebo skráteniu dane, ktoré by spôsobilo daňový nedoplatok, pretože sa jedná vyslovene len o účtovné manko a účtovný prebytok, ktoré vzniklo mylným zmiešaním benzínu do motorovej nafty, zavinené pracovníkom čerpacej stanice. Táto zmes bola prijatá do skladovej evidencie ako jeden druh, ktorý bol následne aj takto predaný, na čo poukazoval počas celej daňovej kontroly. Žalovaný na uvedené skutočnosti nevykonal žiadne dokazovanie, hoci je na to povinný v zmysle § 29 zákona č. 511/1992 Zb. a neprihliadol ani na dôkazy, ktoré žalobca predložil a ani nevykonal žalobcom navrhované dôkazy, v dôsledku čoho správne orgány nedostatočne zistili skutkový stav. Žalovaný porušil aj základné zásady daňového konania, v zmysle ktorých sa má brať do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo iné skutočností rozhodujúce pre určenie alebo vybratie dane. Inak by nemohol zdaňovať fiktívne manko 47 710 litrov na jednom druhu PHL a zároveň fiktívny prebytok 47 710 litrov na druhom druhu PHL, čím dochádza k duplicitnému zdaneniu toho istého tovaru. Tvrdenia Daňového úradu Komárno, že k faktúram predložené dodacie listy sú vystavené neidentifikovaným subjektom, označil za zavádzajúce. Žalobca sa nestotožňuje so záverom prvostupňového súdu, pretože z jeho strany nedošlo k žiadnemu porušeniu daňovej povinnosti alebo skráteniu dane, ktoré by spôsobilo daňový nedoplatok. Navrhol preto, aby odvolací súd postupom podľa § 220 ods. 1 OSP rozsudok súdu prvého stupňa zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného č. I/224/3040-24078/2009/990013-r zo dňa 24. februára 2009 a rozhodnutie Daňového úradu Komárno o odvolaní č. 621/320/49915/08/Vas zo dňa 10. novembra 2008 zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že sa v plnom rozsahu pridrižiava podrobného písomného vyjadrenia k žalobe zo dňa 28. mája 2009, nakoľko odvolanie neobsahuje žiadne nové skutočnosti ako tie, ku ktorým už bolo zaslané vyjadrenie. Zároveň vyjadril súhlas s rozhodnutím odvolacieho súdu bez nariadenia pojednávania.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 OSP s použitím § 246c ods. 1 OSP), bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 prvá veta OSP), keď oznámil verejné vyhlásenie rozsudku na internetovej stránke najvyššieho súdu www.supcourt.gov.sk, www.nsud.sk, a na úradnej tabuli najvyššieho súdu a podľa § 250ja ods. 3 druhá veta OSP v spojení § 219 ods. 1, 2 OSP napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

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

Podľa § 219 ods. 2 OSP, 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 vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu, pričom nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vyčerpávajúcim spôsobom reagujú na všetky námietky žalobcu. Pretože v odvolaní žalobca neuvádza žiadne nové skutočnosti, než s ktorými sa už podrobne vysporiadali vo svojich rozhodnutiach ako žalovaný, tak súd prvého stupňa, odvolací súd len na zdôraznenie správnosti ich rozhodnutí uvádza, že v správnom konaní nezistil namietané porušenie zásad daňového konania.

V daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pri tom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní. 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 v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo (§ 2 ods. 1, 2, 3 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov).

Obsah administratívneho spisu potvrdzuje konštatovanie súdu prvého stupňa v odôvodnení napadnutého rozhodnutia, že daňové orgány poskytli žalobcovi dostatočný priestor na preukázanie jeho tvrdení a predloženie listinných dokladov, čo žalobca nevyužil a neoznačil ani vodiča cisterny, vinou ktorého malo dôjsť k zmiešaniu pohonných látok, neoznačil ani evidenčné číslo tohto vozidla, nepredložil žiadny listinný doklad preukazujúci, kedy malo k zmiešaniu pohonných látok dôjsť a aké závery z toho vyvodil, pretože miešanie

pohonných látok slúžiacich na pohon benzínových a naftových motorov je v zmysle platných právnych predpisov neprípustné. Platí to aj pre skutočnosť, že žalobca v priebehu konania preukázateľne a bez logického vysvetlenia menil svoje tvrdenia o spôsobe vzniku zmesi benzínu a motorovej nafty. Krajský súd jasne a zrozumiteľne odôvodnil, prečo nemožno akceptovať obranu žalobcu, že išlo len o fiktívne manko a prečo považuje žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného za vydané v súlade so zákonom.

O trovách odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 2 a § 142 ods. 1 OSP v spojení s § 250k ods. 1 OSP tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal, pretože žalobca v odvolacom konaní nebol neúspešný a žalovanému správnomu orgánu nevznikol zákonný nárok na ich náhradu.

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

V Bratislave 26. augusta 2010

JUDr. Zuzana Ďurišová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská