



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Tatiany Hanečkovej a JUDr. Jany Zemkovej, PhD. v právnej veci žalobcu: **S., s. r. o., J., K.**, zastúpený advokátom: JUDr. J. H., K., K., proti žalovanému: **D. R., N., B.**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/13820-91199/2005/999523-r zo dňa 19.12.2005 a o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 3S/8/2006-57 zo dňa 19.12.2007, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 3S/8/2006-57 zo dňa 19.12.2007 **potvrďuje**.

Žalobcovi sa náhrada trov odvolacieho konania **nepriznáva**.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom č.k. 3S/8/2006-57 zo dňa 19.12.2007 Krajský súd v Košiciach zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/13820-91199/2005/999523-r zo dňa 19.12.2005, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov, v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č 511/1992 Zb.) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice I. č.695/231/77654/2005/Pal zo dňa 29.09.2005. Správca dane preskúmaným rozhodnutím žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. vyrubil rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2003 v sume 1 476 000 Sk.

Krajský súd rozsudok zdôvodnil tým, že sa stotožnil s právnym názorom žalovaného, podľa ktorého žalobca nespĺnil zákonné podmienky ustanovenia § 24 ods. 1 zák.č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č. 366/1999 Z.z.) tak, aby suma 5 856 820 Sk bola hodnotená ako daňové výdavky žalobcu. Podľa prvostupňového súdu preukázaniu kvalifikovaných výdavkov nepostačuje to, že žalobca predložil predmetné faktúry a zmluvy o dielo, pretože z nich nevyplýva, čo bolo predmetom fakturácie a či predmetné práce a materiál bol žalobcom od dodávateľa prijatý a kedy k tomu došlo. Uskutočnenie prác a dodávok materiálu v prospech žalobcu výslovne vylúčil konateľ spoločnosti J., spol. s r. o. pred dožiadaným Daňovým úradom Vranov nad Topľou. Krajský súd dospel k záveru, že uvedené plnenia neboli fakticky zrealizované, opak nebol v rámci správneho konania preukázaný a to ani zmenou výpovede – čestným prehlásením konateľa spoločnosti J., spol. s r.o., V., a preto zamietol žalobu.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca dôvodiac tým, že žiadne ustanovenie žiadneho zákona neukladá žalobcovi povinnosť viesť vo svojom účtovníctve inak ako riadne zaúčtované účtovné doklady, ktoré by mali podľa ľubovôle daňového orgánu, nad rámec obsahu určitého a právne perfektného účtovného dokladu, ešte naviac dokazovať nepodložené pochybnosti správcu dane, ktoré vyplynuli práve z rozpornej výpovede dodávateľa žalobcu – konateľa spoločnosti J., spol. s r. o. Ďalej namietal, že prvostupňový súd nevyhodnotil porušenie zásady rovnosti vo vykonaní dôkazov pred správcou dane, ktorého sa správca dane dopustil tým, že za relevantné mal ústne vyjadrenie konateľa spoločnosti J., spol. s r.o. pričom neprihliadol na jeho písomné prehlásenie. Podstatou pochybenia súdu je okolnosť, že bez poukazu na konkrétne ustanovenia zákona, žiadal povinnosť dokazovať účtovné prípady ešte inak, ako iba účtovnými dokladmi. Naopak má sa zaoberať riadnym vyhodnotením dôkazov, mal napríklad znaleckým posudkom z odboru písmo znalectva ustanoviť znalca na otázku, či podpisy pod účtovnými dokladmi sú podpismi konateľa spoločnosti J., spol. s r.o. a to z dôvodu odstránenia rozporov medzi dvoma rôznymi vyhláseniami konateľa spoločnosti J., spol. s r.o.

Žalobca navrhol Najvyššiemu súdu SR, aby napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach 3S/8/2006-57 zo dňa 19.12.2007 zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutie správcu dane.

K podanému odvolaniu sa písomne vyjadril žalovaný uvádzajúc, že v správnom konaní bolo dôkazmi preukázané, že k uskutočneniu deklarováných obchodných prípadov medzi žalobcom a spoločnosťou J., spol. s r.o., V., nedošlo. Samotný účtovný doklad nie je dôkazom, je len tvrdením o určitej skutočnosti, ktorú musí daňový subjekt preukázať aj inak. Správca dane spochybnil pravdivosť a vierohodnosť dokladov predložených daňovým subjektom, spoľahlivo zistil, že k uskutočneniu deklarováného plnenia nedošlo a že žalobca nepreukázal opak. Čestné prehlásenie konateľa spoločnosti J., spol. s r.o. je písomnosťou bez dôkaznej hodnoty, keďže v nej nie sú uvedené skutočnosti, ktoré by preukázali uskutočnenie

deklarovaného plnenia a ktoré by bolo možné následne dokazovaním overiť. Dôkazy, ktoré správca dane zabezpečil postačili pre záver, že k uskutočneniu deklarovaného plnenia nedošlo, preto žalobcom uplatnené výdavky neboli uznané. V ďalšom sa žalovaný pridržiaval svojho vyjadrenia k žalobe zo dňa 14.12.2006 a navrhol, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu Košice č.k. 3S/8/2006-57 zo dňa 19.12.2007 ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku /ďalej len O.s.p./) preskúmal napadnutý rozsudok z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné a preto je potrebné napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach potvrdiť. Na základe uvedeného v súlade s § 250ja ods. 3 veta prvá O.s.p. v spojení s § 219 O.s.p. napadnutý rozsudok potvrdil ako vecne správny.

Z pripojeného administratívneho spisu vyplynulo, že žalobca za zdaňovacie obdobie roku 2003 zaúčtoval na účet 518 – ostatné služby a účet 501 – spotreba materiálu faktúry č. 0603203 zo dňa 06.03.2003 v sume 163 300 Sk, č. 02072003 zo dňa 02.07.2003 v sume 898 500 Sk, č. 02102003 zo dňa 02.10.2003 v sume 1 330 000 Sk a v sume 2 850 000 Sk, č. 05052003 zo dňa 05.05.2003 v sume 615 020 Sk za materiál a prácu podľa dohody od dodávateľa spoločnosti J., spol. s r. o., V. Išlo o výdavky v celkovej sume 5 856 820 Sk. Daňová kontrola bola uskutočnená u žalobcu v období od 18.03.2005 do 12.08.2005, zameraná bola na daň z príjmov právnických osôb za rok 2003 a rok 2004 a za rovnaké obdobie aj na daň z pridanej hodnoty. Uvedené výdavky žalobcu správca dane neuznal z dôvodu ich nepreukázania, pretože bolo zistené, že dodávateľ žalobcu spoločnosť J., spol. s r.o., V. od roku 1998 nevykonáva žiadnu činnosť. Konateľ spoločnosti J., spol. s r.o. spoločnosť žalobcu nepozná a žiadne služby pre spoločnosť žalobcu neboli vykonané. Spoločnosť J., spol. s r.o. nevedla žiadne účtovníctvo, nepodávala daňové priznania a nevykonávala žiadnu činnosť. Z uvedeného dôvodu boli uvedené výdavky žalobcu v celom rozsahu neuznané a rozhodnutím – dodatočným platobným výmerom zo dňa 29.09.2005 bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2003, namiesto dane uvedenej v daňovom priznaní vo výške 3 500 Sk určená daň zistená správcou dane po daňovej kontrole vo výške 1 479 500 Sk a rozdiel dane 1 476 000 Sk. Proti predmetnému prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane - Daňového úradu Košice I. sa žalobca odvolal a D. R. rozhodnutím č. I/223/13820-91199/2005/999523-r zo dňa 19.12.2005 potvrdil rozhodnutie správcu dane Daňového úradu Košice I. zo dňa 29.09.2005.

Podľa § 23 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov je základom dane rozdiel medzi príjmami s výnimkou príjmov, ktoré nie sú predmetom dane, príjmov oslobodených od dane a daňovými výdavkami (§ 24) a to pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti v danom zdaňovacom období. Ak daňové výdavky presahujú príjmy, rozdiel je daňovou stratou.

Podľa § 24 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z.z. v znení neskorších predpisov 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. 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, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone.

Podľa § 29 ods. 1, 4, 8 zák.č. 511/1992 Zb. dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi, pričom dôkazy sú príkladmo uvedené v § 24 ods. 4 citovaného zákona. 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 bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Najvyšší súd SR v tomto prípade nezistil, že by preskúmané rozhodnutia žalovaného a správcu dane boli nezákonné. Rovnako nezistil žiadne pochybenia v rozsudku Krajského súdu v Košiciach. Odvolací súd sa stotožnil s vysloveným názorom, že na preukázanie kvalifikovaných výdavkov nepostačuje to, že žalobca predloží listinné dôkazy, daňové doklady, zmluvu o dielo, pretože z nich nevyplýva, čo bolo predmetom fakturácie a či predmetné fakturované práce, ako aj samotné dielo, boli aj zrealizované a to aj riadne, a či predmetný vyúčtovaný materiál bol skutočne dodaný žalobcovi od dodávateľa spoločnosti J., spol. s r.o. či bol tovar aj prijatý a kedy.

Z obsahu administratívneho spisu vyplynulo, že konateľ spoločnosti J., spol. s r.o. pred dožiadaným Daňovým úradom Vranov nad Topľou uviedol, že v prospech žalobcu nerealizoval žiadne práce, ani mu nedodával materiál. Rovnako uviedol, že spoločnosť J., spol. s r. o., od roku 1998, teda aj v roku 2003 a 2004, za ktoré bola vykonaná daňová kontrola u žalobcu, žiadnu činnosť nevykonávala. Uviedol tiež, že odvtedy, čo je konateľom, žiadne faktúry nevystavil. Spoločnosť S., s.r.o. vôbec nepozná. Podpisy na faktúrach nie sú jeho. Spoločnosť J., spol. s r.o. nevedie účtovníctvo, nepodáva daňové priznania, ani nevlastní žiadne majetky. Uvedené tvrdenia nevyvracia, ani podľa názoru odvolacieho súdu, dodatočne predložený dôkaz – čestné prehlásenie konateľa spoločnosti J., spol. s r.o. pána K. o tom, že vystavil a podpísal faktúry, keďže samotné prehlásenie nepreukazuje, či prišlo k reálnemu plneniu na základe vystavených faktúr. Aj keď faktúry – daňové doklady konateľ pán K. podľa vyjadrenia aj v čestnom prehlásení, teda po zmene výpovede vystavil, nemení nič na skutočnosti, že samotné reálne plnenie nebolo v tomto

prípade preukázané. Týmto dôkazom teda neboli vyvrátené doterajšie zistenia svedčiace pre záver, že žalobca od dodávateľa práce a materiál neprijal. Keďže žalobca v rámci správneho konania, ani v konaní pred súdom nenavrhol ďalšie dôkazy, ktoré by mali preukázať pravdivosť jeho tvrdení o tom, že neuznané výdavky, teda práce boli zrealizované a materiál mu bol dodaný, ktorí pracovníci a kedy uvedené práce u neho realizovali, objem výkonov, stavebný denník a podobne nepreložil, stotožnil sa aj odvolací súd s názorom prvostupňového súdu, že nezákonnosť preskúmaných rozhodnutí žalovaného, ako aj správcu dane zistená nebola. Daňové orgány postupovali v súlade s § 24 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z.z., ktoré žalobca nespĺnil a preto sumu 5 856 820 Sk nebolo možné hodnotiť ako daňový výdavok žalobcu.

S poukazom na uvedené Najvyšší súd Slovenskej republiky potvrdil rozsudok Krajského súdu v Košiciach v súlade s § 219 O.s.p. ako vecne správny.

Vzhľadom na kumuláciu nárokov uplatnených v žalobe rozhodoval odvolací súd len o odvolaní, ktoré smerovalo proti tej časti návrhu, ktorá sa týkala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/13820-91199/2005/999523-r zo dňa 19.12.2005, keďže ide o samostatnú časť návrhu, námietkami žalobcu, vzneseným počas prvostupňového konania na nesprávny zápis vecí a rozdelenie nárokov uplatnených v žalobe, sa s poukazom na ustanovenie § 212 ods. 3 O.s.p. neprihliadlo, keďže táto vada nemala za následok nesprávne rozhodnutie vo veci.

O trovách konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. a nepriznal žalobcovi, ktorý nemal v odvolacom konaní úspech, náhradu trov odvolacieho konania.

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

V Bratislave dňa 06. marca 2008

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

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková