



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v Bratislave, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členov senátu JUDr. Jany Zemkovej, PhD. a JUDr. Ing. Miroslava Gavalca v právnej veci žalobcu **R. S. s.r.o.**, so sídlom Č., právne zastúpeného JUDr. M. I., advokátom, so sídlom v B., proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/223/7007-35957/2008/999523-r, zo dňa 18.04.2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/56/2008-55 zo dňa 15.01.2009, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/56/2008-55 zo dňa 15. januára 2009 **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 :

Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/7007-35957/2008/999523-r zo dňa 18.04.2008 ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice V č. 709/230/43360/07/DMag zo dňa 31.12.2007, ktorým bol podľa § 44 ods. 6, písm. b/, bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubený žalobcovi rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roka 2004 v sume 6 650 000,-- Sk. Rozdiel dane vyplýval z porušenia niektorých ustanovení

zákona o dani z príjmov. Daňový subjekt v rozpore s ustanovením § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov zaúčtoval dokladom číslo 224 zo dňa 02.11.2004 na ťarchu účtu 548 ostatné náklady na hospodársku činnosť so súvzťažným zápisom na účte 479 – ostatné dlhodobé záväzky náklady v sume 35 000 000,-- Sk na základe faktúry číslo 041220 zo dňa 02.11.2004 od zahraničnej spoločnosti W. L., P. H., A. S., L., W. za sprostredkovanie v zmysle zmluvy č. 30204 zo dňa 10.06.2003.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že sa stotožnil aj s tvrdením žalovaného, že žalobca v predmetnom daňovom konaní neunesol svoje dôkazné bremeno dané ustanovením § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. Ak bolo totiž v danej právnej veci sporným neuznanie faktúry od spoločnosti W. L. a s tým súvisiace spochybnenie účelu zmluvy o sprostredkovaní č. 30204 zo dňa 10.06.2003 uzatvorenej medzi žalobcom a spoločnosťou W. L., L. ako sprostredkovateľom, bolo v prvom rade povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu preukázať v rámci vykonaného dokazovania skutočnosti o reálnosti a účelnosti danej účtovnej operácie ako zaúčtovateľného výdavku podľa zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Z obsahu dokazovania vykonaného správcom dane podľa názoru súdu nemožno vyvodiť záver, podľa ktorého by žalobca svoju dôkaznú povinnosť v tomto smere uniesol. Žalobca v prvom rade nepreukázal, že jedine v dôsledku činnosti sprostredkovateľa – spoločnosti W. L., L. na základe zmluvy o sprostredkovaní č. X. zo dňa 10.06.2003 a nie žiadnym iným spôsobom došlo k zaisteniu, dosiahnutiu a udržaniu jeho príjmov za kontrolované zdaňovacie obdobie. Z obsahu spisu správcu dane vyplýva aj to, že správca dane poskytol žalobcovi dostatočný dôkazný priestor v priebehu celého konania a adekvátne reagoval aj na tvrdenia žalobcu v priebehu daňovej kontroly. V tejto súvislosti súd, rovnako ako žalovaný poukazuje na obsah zápisníc o ústnych pojednávaniach z 20.04.2006, 17.01.2007, 13.02.2007 a 22.06.2007, na ktorých konateľ žalobcu rozporuplným a neurčitým spôsobom reagoval na otázky položené správcom dane, ktoré podľa názoru súdu smerovali k objasneniu veci a boli v súlade s procesnými oprávneniami správcu dane vyplývajúcimi z ustanovení § 2, § 29 zákona č. 511/1992 Z.z.. V zápisnici o poslednom z uvedených pojednávaní (z 22.06.2008) bol konateľ žalobcu oboznámený so zisteniami správcu dane počas opakovanej daňovej kontroly a na otázku správcu dane, aby uviedol všetky konkrétne skutočnosti ohľadom sprostredkovania, a to meno sprostredkovateľa. S kým konkrétne v spoločnosti W. L. ohľadom sprostredkovania jednal, kto za uvedenú spoločnosť podpísal zmluvu, komu bola vyplatená časť odmeny za sprostredkovanie v roku 2004, s kým jednal v spoločnosti C. H. S., kto vypracoval zmluvu

o sprostredkovaní, kde prebiehali jednaná a ostatné skutočností ohľadom zmluvy o sprostredkovaní uviedol do zápisnice, že teraz sa k tomu nevyjadrí, lebo sa nevie vyjadriť. Svoje vyjadrenie doručí písomne do 8 dní správcovi dane. Na následne predložené stanovisko žalobcu reagoval správca dane výzvou na predloženie dokladov z 27.07.2007, v ktorej vyzval žalobcu na predloženie konkrétnych informácií a dôkazov preukazujúcich okolnosti uzatvorenia zmluvy o sprostredkovaní z 10.06.2003, ako aj skutočností, ktoré tvrdil žalobca v závere daňového konania ohľadom zmeny adresy spoločnosti W. L. Žalobca na uvedenú výzvu nereagoval

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie. Namietal, že súd prvého stupňa síce v rozsahu ust. § 249 ods. 2 OSP preskúmal napadnuté rozhodnutie a postup, ktorý mu predchádzal, a to vrátane obsahu administratívneho spisu, avšak dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam, pričom jeho rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, čím sú dané zákonné dôvody podľa § 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s § 205 ods. 2 písm. d/ a f/ OSP na podanie odvolania.

Žalobca v samotnom daňovom konaní predložil všetky zákonom vyžadované doklady (§ 29 ods. 4). Z týchto dokladov tak správcovi dane, či žalovanému, ako to napokon vyplýva z odôvodnení ich rozhodnutí, nebola sporná výška samotného daňového nákladu súvisiaca s obstaraním pohľadávky a výnos plynúci z jej následného vymožená, ale iba žalovanému predtým aj správcovi dane, nebolo zrejmé, či k odkúpeniu pohľadávky voči spoločnosti K., s.r.o. (dlžník) od spoločnosti C. H. S. (postupca) žalobcom postupník) došlo práve v dôsledku sprostredkovania spoločnosťou W. L. Úlohou tak správcu dane, či žalovaného bolo teda vychádzať z listinných dôkazov založených v administratívnom spise a tieto dôkazy vyhodnotiť v súlade s ust. § 2 ods. 3 zákona, čím by nepochybne bola naplnená otázka skúmania prvotnosti operácie, ako na to správne poukázal 1. stupňový súd. Čo môže byť preukaznejším dôkazom o splnení záväzku sprostredkovateľa, keď sa dňa 15.01.2004 uzatvorí zmluva o odkúpení (postúpení) pohľadávky voči spoločnosti K., s.r.o. (dlžník) medzi postupcom (C. H. S.) a postupníkom (žalobca), za ktorú žalobca postupcovi zaplatí 1 USD a následne si žalobca ako veriteľ voči dlžníkovi uspokojí svoji pohľadávku výnosom vo výške 42 000 000,- Sk (nadobudnutím jeho majetku). Nevykonanie dôkazu spočívajúce v neoznámení mien advokátov zastupujúcich iného účastníka zmluvného vzťahu, nemožno v žiadnom prípade hodnotiť ako pasivitu, či nezvládnutie dôkaznej povinnosti podľa § 29 ods. 8 zákona, nakoľko obsah administratívneho spisu a v ňom zhromaždené listinné dôkazy

boli dostatočnými na preukázanie oprávnenosti daňového výdavku vyplývajúceho zo zmluvy o sprostredkovaní a k veci sa vzťahujúcich účtovných záznamov (napr. účtovnej závierky alebo iných účtovných záznamov – § 4 ods. 6 zák. č. 431/2002 Z.z.). Navrhoval, aby najvyšší súd rozhodnutie súdu prvého stupňa podľa ust. § 250ja ods. 3 O.s.p. zmenil tak, že zruší rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/223/7007-35957/2008/999523-r zo dňa 18.04.2008 a vráti vec žalovanému správne orgánu na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 26.03.2009 k odvolaniu žalobcu navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Uviedol, že správca dane iba v prípade pochybnosti vykoná dokazovanie. Keďže v uvedenom prípade bolo sporné neuznanie faktúry číslo 041220 zo dňa 02.11.2004 od zahraničnej spoločnosti W. L., P. H., A. S., L., W. z dôvodu nepreukázateľnosti, vykonal správca dane rozsiahle dokazovanie, v rámci ktorého okrem žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií spísal so žalobcom zápisnice o ústnom pojednávaní, v ktorých žiadal od žalobcu vysvetlenie všetkých okolností súvisiacich so sprostredkovaním a v ktorých požadoval od žalobcu aj uvedenie mien a adries „bratislavských právnikov“, ktorých vyjadrenia, resp. predloženie listinných dôkazov mali pomôcť pri objasňovaní rozhodujúcich skutočností.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p., § 246c ods. 1 O.s.p.), bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 prvá veta O.s.p.) a podľa § 250ja ods. 3, druhá veta O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1, 2 O.s.p. napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

Súdny prieskum zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej správy je založený na zistení žalobcom tvrdenej vady v procesnom postupe alebo v rozhodnutí orgánu verejnej správy. Pokiaľ takáto vada nie je súdom zistená znamená to, že správnym orgánom použitý procesný postup, zistenie skutkového stavu a následná aplikácia hmotnoprávneho predpisu boli v súlade so zákonom .

Žalobca v odvolacom konaní zopakoval dôvody už uvedené v žalobe.

Najvyšší súd v zmysle s § 246c ods. 1, prvá veta O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1, 2 O.s.p. potvrdzuje vecnú správnosť výroku rozsudku súdu prvého stupňa i odôvodnenia rozsudku, ktoré najvyšší súd nepovažuje za potrebné doplniť ani pozmeniť.

Skrátené odôvodnenie rozsudku odvolacieho súdu v zmysle § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c, ods. 1, prvá veta O.s.p. spočíva v poukázaní na rozhodujúce dôvody súdu prvého stupňa, ktorý argumentačne vyčerpal predmet sporu.

Podľa ustanovenia § 21 ods. 1 zákona číslo 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov 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.

Medzi účastníkmi konania bol sporná skutková okolnosť, a to či k odkúpeniu pohľadávky voči spoločnosti K. s.r.o. (dlžník) od spoločnosti C. H. S. (postupca) žalobcom postupník) došlo práve v dôsledku sprostredkovania spoločnosťou W. L.. Ohľadne vecnej súvislosti medzi sprostredkovaním a odkúpením pohľadávky má daňový subjekt dôkazné bremeno, ktoré podľa obsahu administratívneho spisu neunesol. Žalobca ako daňový subjekt uskutočňujúci daňovú transakciu tohto typu si musí byť vedomý, že na jej preukázanie je potrebné v priebehu sprostredkovania zabezpečiť dôkazy tak, aby o ju mohol daňovým orgánom preukázať. Najvyšší súd sa stotožnil s vyhodnotením dôkaznej situácie uskutočneným súdom prvého stupňa a v celom rozsahu naň odkazuje.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. a § 246c ods.1, prvá veta O.s.p. Žalobca nemal úspech vo veci, preto mu súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.

V Bratislave dňa 23. apríla 2009

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

Za správnosť vyhotovenia: Alena Augustiňáková