



## 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: **P., s.r.o., K., H. N. X.**, IČO: X., zastúpeného JUDr. M. B., advokátom so sídlom v P., N. S.. E. X., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/2595-43174/2009/990723-r zo dňa 8. apríla 2009, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/24/09-43 zo dňa 19. marca 2010, takto

#### r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/24/09-43 zo dňa 19. marca 2010, **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom 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 :

##### I.

Žalovaný rozhodnutím č. I/225/2595-43174/2009/990723-r zo dňa 8. apríla 2009 potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Kežmarok č. 716/230/30839/08/Čer zo dňa 25. novembra 2008, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2005 v sume 4528,87 € a zároveň nebola uznaná daňová strata vykázaná na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie v sume 3257,08 €. V odôvodnení rozhodnutia uviedol, že správca dane vykonal u žalobcu kontrolu dane

z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2005 a na základe jej výsledkov vydal dodatočný platobný výmer č. 716/230/30839/08/Čer zo dňa 25. novembra 2008, ktorým mu vyrubil rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za uvedené zdaňovacie obdobie v sume 136 437 Sk. Daňovou kontrolou zistil, že žalobca zúčtoval do nákladov na ťarchu účtu X. – Výkopové práce a zemné práce celkovú sumu 676 460 Sk, a to faktúrami (interné) číslo X. v sume 281 506 Sk s dátumom dodania dodávky 22. decembra 2005 a X. v sume 394954 Sk s dátumom dodania 22. decembra 2005 od dodávateľa G., s.r.o., M. za práce vykonané v Nitre pre odberateľa S. L., s.r.o. Z miestneho zisťovania správcom dane, o ktorom bola spísaná zápisnica č. 623/320/30801/2008/Ct zo dňa 24. júna 2008 vyplynulo, že žalobca realizoval pre S. L., s.r.o. dve stavby v Nitre, a to stavebno-montážne práce pre M. N. – Z., K. U., rozšírenie, ktoré boli odovzdané najneskôr 30. októbra 2005 a stavebno-montážne práce pre M. N. – K., W. N., odovzdané dňa 2. októbra 2005. Pretože na súpisoch prác k dodávateľským faktúram G., s.r.o. nie je uvedený dátum odovzdania prác, podľa vyjadrenia konateľa tejto spoločnosti boli dané v mesiacoch november a december, na faktúrach je uvedený termín dodania 22. decembra 2005. Podľa zistenia správcu dane posledné výnosy, ktoré dosiahol žalobca za práce na stavbe N. - K., sú výnosy dosiahnuté za práce na základe odberateľskej faktúry č. X., ktoré boli odovzdané dňa 13. októbra 2005 a posledné výnosy, ktoré žalobca dosiahol za práce na stavbe N. – Z., sú výnosy dosiahnuté za práce na základe odberateľskej faktúry č. X., ktoré boli odovzdané dňa 15.10.2005. Z toho dôvodu náklady zaúčtované na základe dodávateľských faktúr s int. č. X. a X. v celkovej výške 676 460 Sk, na ktorých je ako dodávateľ uvedená spoločnosť G., s.r.o., nie je možné považovať za daňové náklady v zmysle § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z. z., pretože boli dodané neskôr, ako boli dodané a fakturované odberateľovi. Podľa zistenia správcu dane, spoločnosť G., s.r.o. mala od 11. januára 2007 neznámu adresu sídla a dňom 3. júna 2008 bola vymazaná z obchodného registra ex offo. K žalobcom predloženému čestnému prehláseniu konateľa tejto spoločnosti P. M. o tom, že spoločnosť vystavila faktúry č. X. a č. X. pre spoločnosť P., s.r.o. za subdodávateľsky vykonané práce žalovaný uviedol, že firma G., s.r.o. nemohla vystaviť faktúry č. X. a X., keďže ide o interné čísla dodávateľských faktúr zúčtovaných v účtovníctve firmy P., s.r.o. a od firmy G., s.r.o. boli vystavené faktúry s číslami X. a X.. Okrem toho v záhlaví vyhlásenia je uvedená adresa P. M., bytom G. , K. a v osvedčení o pravosti podpisu je uvedená adresa konateľa K. – S.. Konateľ teda nemá adresu trvalého pobytu s uvedením U., čísla domu a obce, čo podľa vyjadrenia pracovníčky Mestského úradu K. – S. znamená, že ide o bezdomovca, ktorému sú písomnosti doručované prostredníctvom mestského úradu. Kontrolou tiež bolo zistené, že žalobca nemá k faktúram s interným číslom X. a X. časovo ani

vecne súvisiace výnosy zúčtované v účtovníctve za rok 2005. Z miestneho zisťovania správca dane S. L., s.r.o. vyplynulo, že stavebno-montážne práce, ktoré pre túto spoločnosť v Nitre vykonával žalobca, boli odovzdané – ako už bolo uvedené, najneskôr 30. októbra 2005 a 2. októbra 2005, takže práce od dodávateľa G., s.r.o. boli žalobcovi dodané neskôr, ako boli dodané a odovzdané odberateľovi S. L., s.r.o. K námietkam žalobcu, že práce od subdodávateľa boli dodané až pri kolaudácii predmetných stavieb (v decembri 2005), ktoré sa uskutočnili medzi generálnym investorom S., a.s. a spoločnosťou S. L., s.r.o. žalovaný uviedol, že toto tvrdenie je účelové, pretože podľa čl. III bodu 3.2 rámcovej zmluvy sa žalobca ako zhotoviteľ zaviazal vykonané práce účtovať po ich potvrdení zodpovednou osobou objednávateľa S. L., s.r.o. v jednotkových cenách, pričom mohol fakturovať len skutočne vykonané práce a dodávky. Z vystavených odberateľských faktúr a priložených súpisov vykonaných prác je zrejmé, aké práce boli vykonané, v akých množstvách a cenách aj s dátumom ich odovzdania v mesiaci októbri 2005, preto nie je možné, aby subdodávateľ G., s.r.o. dodal v decembri 2005 práce, ktoré už boli odovzdané a fakturované. Nebolo preukázané ani tvrdenie žalobcu, že išlo o odstraňovanie závad, pretože odberateľ si neuplatnil na práce dodané spoločnosťou P., s.r.o. reklamáciu v zmysle rámcovej zmluvy a pri kolaudácii neboli zistené závady, ktoré by sa týkali prác odovzdaných spoločnosťou P., s.r.o. K tvrdeniu žalobcu, že z faktúr č. X. a č. X. zo dňa 22. decembra 2005 a priloženého súpisu prác od subdodávateľa G., s.r.o. je zrejmé, že prislúchajú k odberateľským faktúram č. X. a X. a sú nákladmi v zmysle § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z. z. žalovaný uviedol, že nebola jednoznačne preukázaná ich vecná súvislosť, nakoľko špecifikácia niektorých položiek v súpise prác subdodávateľa nie je totožná s prácami fakturovanými odberateľovi. Vzhľadom na uvedené dospel žalovaný ako odvolací orgán k záveru, že správca dane pri neuznaní nákladov v sume 676 460 Sk postupoval správne.

## II.

Na odvolanie žalobcu Krajský súd v Prešove ako súd vecne a miestne príslušný na konanie vo veci, preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, vypočul účastníkov konania, oboznámil sa s administratívnym spisom žalovaného a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná. V odôvodnení rozsudku s poukazom na relevantné ustanovenia zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov uviedol, že po preskúmaní žalobou napadnutého

rozhodnutia žalovaného, ako aj celého administratívneho konania sa v plnom rozsahu stotožňuje s preskúvaným rozhodnutím žalovaného a jeho odôvodnením, v ktorom sa dostatočne vysporiadal s výsledkami vykonaného dokazovania a vyhodnotil všetky dôkazy jednotlivo ako aj v ich vzájomnej súvislosti. Ako je zrejmé z administratívneho spisu, dňa 19. decembra 2008 bola spísaná Daňovým Úradom L. zápisnica o miestnom zisťovaní u spoločnosti S. L., s.r.o. za účasti štatutárnych zástupcov spoločnosti, z ktorej vyplynulo, že 1/ na žalobcom dodané práce nebola v dohodnutej záručnej dobe uplatnená žiadna reklamácia, že 2/ na stavbe N. - Z. žalobca vykonával práce (špecifikované v súpise vykonaných prác) aj po poslednom zápise v stavebnom denníku, t.j. po 22. augusta 2005 a kolaudačné konanie sa neuskutočnilo medzi spoločnosťou S. L., s.r.o. a žalobcom, ale medzi generálnym investorom S., a.s. a spoločnosťou S. L., s.r.o., a to dňa 12. decembra 2005 a že 3/ rovnako na stavbe N. - K. žalobca vykonával práce (špecifikované v súpise vykonaných prác) aj po poslednom zápise v stavebnom denníku, t.j. po 19.09.2005, kolaudačné konanie sa uskutočnilo medzi generálnym investorom S., a.s. a spoločnosťou S. L., s.r.o., a to dňa 16. decembra 2005 a neboli pri nej zistené vady, ktoré by sa týkali prác odovzdaných žalobcom. Žalobca zotrval na tvrdení, že náklady za práce fakturované spoločnosťou G., s.r.o. faktúrami č. X. na sumu 334 992 Sk a č. X. na sumu 469 995 Sk sú nákladmi časovo a vecne prislúchajúcimi na jeho výnosy, ktoré fakturoval spoločnosti S. L., s.r.o. faktúrami č. X. a č. X.. Toto tvrdenie však žalobca dostatočne nepreukázal, a to ani prehláseniami konateľky spoločnosti S. L., s.r.o. zo dňa 19. decembra 2008 a bývalého konateľa spoločnosti G., s.r.o. z dôvodov, ktoré uviedol žalovaný v odôvodnení svojho rozhodnutia a s ktorými sa súd stotožnil. K argumentácii žalobcu, že podľa ust. § 2 ods. 1 opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23 054/2002 zo dňa 16. decembra 2002 je dňom uskutočnenia účtovného prípadu deň splnenia dodávky súd uviedol, že ju nemôže akceptovať, nakoľko existencia (ústnej) dohody medzi žalobcom a spoločnosťou G., s.r.o. o termíne splnenia dodávky nebola preukázaná.

Z uvedených dôvodov preto krajský súd podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len OSP<sup>č</sup>) žalobu zamietol ako neopodstatnenú.

### III.

Proti uvedenému rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie z dôvodu, že žalovaný v nadväznosti na zistenia Daňovým úradom v Kežmarku vychádzal zo zistenia skutkového stavu, ktoré bolo nedostatočné na posúdenie veci a ktoré je v rozpore so skutočnosťou. Namietal, že žalovaný nikdy dostatočne nezisťoval, či dodávky prác

spoločnosťou G., s.r.o. súviseli s prácami, ktoré žalobca vykonával pre spoločnosť S. L., s.r.o. Ku konštatovaniu súdu, že na žalobcom dodané práce nebola uplatnená reklamácia a že práce realizoval aj po lehote 22. augusta 2005 a 16. septembra 2005 uviedol, že žalobca aj prostredníctvom spoločnosti G., s.r.o. odstraňoval na vlastné náklady v období november – december nedostatky na telekomunikačnej sieti, ktoré neboli považované za reklamáciu, pričom sa zrejme jednalo o výrobnú vadu. Preto krajský súd vydal svoje rozhodnutie na základe preukázateľne nesprávneho zistenia skutkového stavu a bez toho, aby vykonal žalobcom navrhované dokazovanie, ktoré by potvrdilo ním uvádzané skutočnosti.

Vzhľadom na uvedené navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a rovnako zrušil aj rozhodnutie žalovaného a dodatočný platobný výmer Daňového úradu v Kežmarku č. 716/230/30839/08/Čer zo dňa 25. novembra 2008 a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil. Uviedol, že dôvody uvedené v odvolaní považuje za neopodstatnené v celom rozsahu, pretože zistený skutkový stav dostatočne odôvodňuje neuznanie výdavkov žalobcu z faktúr č. X. a X. od dodávateľa G., s.r.o. ako výdavkov daňových v nadväznosti na ustanovenie § 2 písm. i/ a § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, keď žalobca neuniesol v tomto smere dôkazné bremeno. Za neodôvodnenú považuje aj snahu o doplnenie dokazovania v súdnom konaní a postup krajského súdu považuje aj s odkazom na ustanovenie § 250i ods. 2 O.s.p. za správny. V podrobnostiach odkazuje na písomné vyjadrenie k žalobe z 5. decembra 2009, v ktorom sa podrobne vyjadril ku všetkým žalobným dôvodom.

#### IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v zmysle koncentračnej zásady 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.nsud.sk](http://www.nsud.sk) a na úradnej tabuli najvyššieho súdu a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech.

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 po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu, pričom nezistil dôvod, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré sú dostatočným východiskom pre vyslovenie výroku rozsudku.

Odvolací súd sa oboznámil s dodatočným platobným výmerom Daňového úradu Kežmarok, ako aj s napadnutým rozhodnutím žalovaného č. I/225/2595-43174/2009/990723-r zo dňa 8. apríla 2009, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Kežmarok zo dňa 25. novembra 2008. Z ich obsahu zistil, že odôvodnenie rozhodnutí zodpovedá priebehu sporového daňového konania. V dodatočnom platobnom výmere sú riadne ustálené sporné skutočnosti a správca dane sa s nimi v dostatočnom rozsahu a zrozumiteľne vysporiadal. Rovnako rozhodnutie žalovaného ako odvolacieho správneho orgánu spĺňa zákonné kritériá pre odôvodnenie rozhodnutia, nakoľko je z neho dostatočne zrejmé, ktoré skutočnosti boli podkladom na jeho vydanie, sú v ňom uvedené právne predpisy, na základe ktorých žalovaný rozhodol, ako aj jeho úvahy, ktoré viedli k prijatému záveru.

Žalobca predovšetkým namietal, že žalovaný dostatočne nezisťoval, či dodávky prác spoločnosťou G., s.r.o. súviseli s prácami, ktoré žalobca vykonával pre spoločnosť S. L., s.r.o. a svoje rozhodnutie vydal na základe nesprávneho zistenia skutkového stavu.

Odvolací súd v tejto súvislosti poukazuje na ustanovenia § 2 písm. i/ a § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov, ktoré citoval v odôvodnení svojho rozhodnutia žalovaný a z ktorých o.i. vyplýva, že aby určité výdavky mohli byť uznané ako daňové výdavky, musia byť dostatočne preukázané. Správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie aj pomocou miestneho zisťovania a svoj záver, že v danom prípade o daňové výdavky v zmysle § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z. z. nešlo, aj podrobne odôvodnil a rovnako postupoval aj žalovaný. Žalobca nerozporuje konkrétne vecné zistenia a závery žalovaného, obmedzil sa len na všeobecné konštatovanie nedostatočne zisteného skutkového stavu.

Vychádzajúc z obsahu administratívneho spisu má senát odvolacieho súdu za to, že v správnom konaní bol dostatočne zistený skutkový stav a bol z neho vyvodený aj správny záver, s ktorým sa stotožnil. V konaní nebolo sporné, že žalobca práce vykonané pre svojho

odberateľa na oboch stavbách v Nitre odovzdal a vyfakturoval v októbri 2005, a to na základe potvrdeného súpisu vykonaných prác. V tomto kontexte nemožno považovať za vierohodné jeho nepreukázané tvrdenie, že náklady súvisiace s dodávkou prác od spoločnosti G., s.r.o. vykonávané v mesiacoch november a december 2005 s týmito presne špecifikovanými prácami súviseli. Odvolací súd odkazuje na zrozumiteľné a presvedčivé dôvody napadnutého rozhodnutia žalovaného, ktoré považuje za správne. Na tomto závere nemôžu nič zmeniť ani k odvolaniu pripojené prehlásenie spoločnosti S. L., s.r.o., že žalobca odstraňoval v mesiacoch november a december 2005 nedostatky, zistené pred spustením telekomunikačnej siete do prevádzky, pričom nešlo o reklamáciu, ale nedostatky diela, ani prehlásenie konateľa spoločnosti B.-M., s.r.o., že lokalizovali miesta porúch pri odstraňovaní nedostatkov diela v mesiacoch november a december 2005, ktoré „boli spôsobené treťou stranou“. Žalobca v odvolaní na obsah týchto prehlásení neodkazuje a nie je celkom zrejmé, čo by mali preukazovať. Pokiaľ žalobca prostredníctvom spoločnosti G., s.r.o. odstraňoval vady diela, za ktoré nezodpovedal, išlo by o práce navyše, pri ktorých by mu vzniklo právo na ich zaplatenie, čo však ani netvrdil, ani nepreukázal. V žiadnom prípade ale nemohlo ísť o práce, ktoré boli predmetom súpisu k faktúram z októbra 2005.

Vzhľadom na uvedené dospel senát najvyššieho súdu, že neboli naplnené žalobcom tvrdené odvolacie dôvody, ktoré by zakladali zmenu alebo zrušenie napadnutého rozsudku súdu prvého stupňa, preto podľa § 250ja ods. 3 druhá veta OSP v spojení § 219 ods. 1, 2 OSP napadnutý rozsudok krajského súdu ako vo výroku vecne správny potvrdil.

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 nevzniklo právo na ich náhradu.

**P o u ě n í e :** Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 10. marca 2011

**JUDr. Zuzana Ďurišová, v. r.**  
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská