



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v Bratislave, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Idy Hanzelovej a JUDr. Jany Zemkovej, PhD. v právnej veci žalobcu **N., spol. s.r.o. S.** právne zastúpeného JUDr. P. H., advokátom Advokátska kancelária S. , proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom v Banskej Bystrici, Nová ulica č. 13, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/6611-33604/2006/999523-r takto zo dňa 16.05.2006, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach, č.k. 6S/27/2006-71 zo dňa 03.07.2008, takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/27/2006-71 zo dňa 03.07.2008 **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/223/6611-33604/2006/999523-r zo dňa 16.05.2006, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zák.č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení

neskorších predpisov a potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Spišská Nová Ves č. 732/230/8051/06/BUR zo dňa 27.02.2006, ktorým bol podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov vyrubený **rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2003 v sume 460 500,-- Sk**, daňovému subjektu – žalobcovi, s odôvodnením, že správca dane dospel k záveru, k sprostredkovaniu zmlúv tretími osobami – teda obchodnými spoločnosťami A. S. s.r.o., Z., D. spol. s r.o. B. a fyzickou osobu C. G. – G., nedošlo a predmetné obchodné kontakty medzi kontrolovanou spoločnosťou a jej odberateľmi boli uzavreté bez účasti vyššie uvedených sprostredkovateľov a preto náklady za údajné sprostredkovanie nesúviseli s dosiahnutými príjmami kontrolovaného daňového subjektu.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že z obsahu administratívneho spisu žalovaného ako aj prvostupňového správneho orgánu súd zistil, že žalobca ako daňový subjekt si zaúčtoval do daňových výdavkov aj náklady za sprostredkovanie – provízia za sprostredkovanie na základe dodávateľskej faktúry č. 37 z 18.6.2003 od A. S., s.r.o. v sume 412 000,-- Sk + DPH 82 400,-- Sk, z dodávateľskej faktúry č. 91 z 28.10.2003 od A. S. s.r.o. v sume 587 720,-- Sk + DPH 117 544,-- Sk z dodávateľskej faktúry č. 109 z 27.11.2003 od D. spol. s.r.o. v sume 560 000,-- Sk + DPH 112 000,-- Sk, z dodávateľskej faktúry č. 135 z 9.12.2003 od D. spol. s r.o. v sume 206 200,--Sk + DPH 41 240,-- Sk a z dodávateľskej faktúry č. 131 z 22.12.2003 od G.- C. G. v sume 72 000,-- Sk + DPH 14 400,-- Sk. Pri šetrení vecného obsahu uvedených zaúčtovaných nákladov s dôrazom na preukaznosť sprostredkovania žalobca ako daňový subjekt nepreukázal, že ním zaúčtované náklady provízie sú výdavkom preukázateľne vynaloženým na dosiahnutie, zabezpečenia a udržanie príjmov zaúčtovaných v účtovníctve alebo evidovaných v jeho evidencii podľa § 9 ods. 4 zákona o dani z príjmov. Z dokazovania ktoré vykonal správca dane v spolupráci s dožiadanými daňovými úradmi, z vyjadrení konateľov firiem, výsluchov žalobcu jeho účtovníčky, preveroval poskytovanie služieb z ktorého vyplynulo, že k dodávkam a výrobe plastových výrobkov (plastových okien) pre odberateľov žalobcu došlo bez účasti sprostredkovateľa a k uzatváraniu obchodov dochádzalo priamo so zástupcom žalobcu resp. žalobcom a ani jeden z odberateľov nepotvrdil, že by obchody uzatvárali po oslovení zástupcov sprostredkovateľských spoločností D. spol. s.r.o., A. S. s.r.o. a napokon aj z obsahu sprostredkovateľských zmlúv č. 2/2003 z 2.1.2003 (sprostredkovateľ A. S. s.r.o.) a č. 3/2003 z 30.6.2003 (sprostredkovateľ D. s.r.o.) len vyplýva, že sprostredkovateľ mal zabezpečiť

uzavretie zmlúv na sprostredkovanie predaja výrobkov, teda nie na priamu dodávku výrobkov, pričom žalobca bol priamo dodávateľom týchto výrobkov. Sprostredkovateľská činnosť v zásade vylúčená nie je, ale môže mať rôznu formu. Musí však byť konkretizovaná a z jej obsahu musí vyplývať, ako konkrétne bolo sprostredkovanie realizované, čo bolo obsahom sprostredkovania, kedy k nemu došlo, za akých okolností s kým konkrétne sprostredkovateľ jednal v záujme toho aby došlo k uzavretiu zmluvy s treťou osobou. Odberatelia žalobcu potvrdili iba to, že k dodávke a plastových výrobkov (plastových okien) od žalobcu došlo a že k uzatváraniu obchodov dochádzalo priamo so žalobcom, resp. jeho zástupcom. Ani jeden z odberateľov sprostredkovateľskú spoločnosť A. S. s.r.o., D. spol. s.r.o. nepozná ani ich zástupcovia nimi oslovení neboli. Predložením dokladov zmlúv o sprostredkovaní č. 2/2003, č. 3/2003 č. 2/2002 ako aj dodávateľskými faktúrami č. 91 z 28.10.2003 , č. 109 z 27.11.2003, č. 135 z 9.12.2003 a č. 131 z 22.12.2003 žalobca len potvrdil, že k určitému výdavku došlo. Nebol však schopný a ani nepreukázal, že skutočne k daňovému výdavku (nákladu) došlo a teda, že tieto výdavky preukázateľne boli vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenia a udržanie príjmov tak, ako to vyžaduje ustanovenie § 24 ods. 1 zákona o daniach z príjmov.

Žalobca uplatnením výdavku za sprostredkovanie ako výdavku znižujúceho základ dane porušil ustanovenie § 23 a § 24 ods. 1 zákona o dani z príjmov, a preto žalobu ako nedôvodnú podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie. Navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil súdu prvého stupňa na ďalšie konanie. Uviedol, že žalobca nie je výrobcom plastových výrobkov (okien), ale predajcom. Ako predajca plastových výrobkov si z titulu, pre žalovaného sporných sprostredkovateľských zmlúv, vyhľadával sprostredkovateľov, ktorí žalobcovi pomohli v jednotlivých regiónoch Slovenska zabezpečiť predaj plastových okien. Forma, akou sprostredkovatelia zabezpečia možnosť uzavretia obchodných zmlúv s kupujúcimi plastových okien nebola dohodnutá. Mohlo ísť o akúkoľvek činnosť, ktorá viedla k predaju plastových okien (a k ich montáži) kupujúcemu alebo objednávateľovi. Podľa § 642 obchodného zákonníka sa zmluvou o sprostredkovaní sprostredkovateľ zaväzuje, že bude vyvíjať činnosť smerujúcu k tomu, aby záujemca mal príležitosť uzavrieť určitú zmluvu s treťou osobou. Tak sa aj v týchto prípadoch stalo. Žalobca do priebehu daňového konania

vo fáze zisťovania relevantných skutočností nemohol zasiahnuť. V čase kladenia otázok na dotknuté osoby (odberateľov) dožiadanými daňovými úradmi nebol žalobca prítomný, o takejto forme zisťovania sa dozvedel až z protokolu o kontrole, teda až po vykonaní týchto dôkazov. Vylúčenie výdavkov za sprostredkovanie považuje za nezákonné. Ako daňové výdavky uvedené v zákone o dani z príjmov, vo vtedy platnom znení, boli uvedené aj odplaty (provízie) za sprostredkovanie.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 16.10.2008 k odvolaniu žalobcu navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Uviedol, že Predmetom sporu bolo neuznanie výdavkov za sprostredkovanie v sume 1 837 920,--Sk na základe dodávateľských faktúr od spoločnosti A. S., s.r.o., Z., D., s.r.o. B., G. C. G., M.. Správca dane zaúčtované náklady neuznal do daňových výdavkov z dôvodu porušenia ustanovení § 23, § 24 ods. 1 a § 25 zákona č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov. Všetci odberatelia žalobcu, ktorí mali uzatvoriť obchod so žalobcom na základe sprostredkovania, účasť sprostredkovateľa popreli. K uzatváraniu obchodov dochádzalo priamo so zástupcom žalobcu, jednotlivé spoločnosti neboli oslovené žiadnym zástupcom z údajných sprostredko-vateľských spoločností. Žalobca sám v priebehu kontroly neoznačil žiadne konkrétne fyzické osoby, ktoré mu mali sprostredkovať zákazky. K osobe p. R. je potrebné uviesť, že tá mala podpísať zmluvu o sprostredkovaní za spoločnosť A. S., s.r.o., pričom správcou dane bolo zistené, že uvedená spoločnosť na adrese uvedenej ako sídlo spoločnosti nesídlila a nesídlila. Miesto sídla spoločnosti ani miesto trvalého pobytu konateľky sa nepodarilo zistiť. Pani R. podpísala zmluvu o sprostredkovaní dňa 02.01.2003 pričom konateľkou uvedenej spoločnosti sa stala až 25.09.2003. Žalobca sa so všetkými zistenými skutočnosťami správcou dane mal možnosť oboznámiť a vyjadriť sa k nim, o čom svedčí zápisnica z ústneho pojednávania č. VI/324/886/659/2006 zo dňa 07.02.2006.

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.

*Podľa § 219 ods. 2 O.s.p. ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.*

Najvyšší súd poukazuje na odôvodnenie rozsudku súdu prvého stupňa ukončené záverom, že pri šetrení vecného obsahu uvedených zaúčtovaných nákladov **s dôrazom na preukaznosť sprostredkovania** žalobca ako **daňový subjekt nepreukázal**, že ním zaúčtované náklady provízie sú výdavkom preukázateľne vynaloženým na dosiahnutie, zabezpečenia a udržanie príjmov. Najvyšší súd nepovažuje za potrebné inými slovami prerozprávať to, čo už správne vyjadril súd prvého stupňa a čo z dôvodu právnej istoty najvyšší súd uviedol v odseku 2 odôvodnenia tohto rozsudku.

*Podľa § 24 ods. 1, prvá veta zák.č. 366/1999 Zb. 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.*

*Podľa § 24 ods.3, písm. h/, prvá veta zák.č. 366/1999 Zb. daňovými výdavkami podľa ods. 1 len po zaplatení sú odplaty (provízie) za sprostredkovanie, a to aj ak ide o sprostredkovanie na základe mandátnych zmlúv alebo podobných zmlúv, **ak súvisia s dosahovanými príjmami** uhrádzané fyzickej osobe alebo právnickej osobe, ktorá vykonáva sprostredkovanie podľa osobitného predpisu.*

Najvyšší súd konštatuje, že výdavky boli vynaložené, keďže však nebola preukázaná ich vecná súvislosť s príjmami daňovníka, nebolo ho možné hodnotiť ako daňový výdavok, t.j. uznateľný.

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 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 04. decembra 2008

**JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.**

predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Alena Augustiňáková