



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v Bratislave, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Anny Elexovej a JUDr. Jany Zemkovej, PhD. v právnej veci žalobcu **M. S., H.**, právne zastúpeného *Mgr. M. D., advokátkou, P.*, proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom v Banskej Bystrici, Nová ulica č. 13, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/12401-74468/2006/999541-r zo dňa 09.11.2006, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach, č.k. 6S/30/2007-55 zo dňa 27.11.2008, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach, č.k. 6S/30/2007-55 zo dňa 27. novembra 2008 **m e n í** tak, že podľa § 250j ods. 3 O.s.p. **z r u š u j e** rozhodnutie žalovaného č. I/223/12401-74468/2006/999541-r zo dňa 09. novembra 2006 ako aj dodatočný platobný výmer Daňového úradu Moldava nad Bodvou č. 711/230/1873006/Ver zo dňa 07. augusta 2006 a **v r a c i a** vec žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný **je povinný** nahradiť žalobcovi trovy konania 398,32 € do 30 dní od právoplatnosti rozsudku na účet žalobcu.

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. I/223/12401-74468/2006/999541-r zo dňa 09. novembra 2006, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer Daňového úradu

Moldava nad Bodvou č. 711/230/1873006/Ver zo dňa 7.8.2006, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za rok 2001 v sume -317 310,-- Sk (**mínus 317 310,-- Sk**) oproti dodatočnému platobnému výmeru č. 711/230/213-25530/04/Der/Ver zo dňa 06.07.2004 na daň z príjmov fyzických osôb v sume 883 584,-- Sk s tým, že vyrubená daň za rok 2001 je v sume 566 274,-- Sk. Zníženie vyrubeneho rozdielu dane bolo dôsledkom zistenia, že nepriznané zálohové platby v celkovej sume 985 000,-- Sk (s DPH) boli daňovému subjektu v skutočnosti vyplatené v roku 2000, a preto boli pri tejto kontrole vyňaté z príjmov roka 2001 a zahrnuté do príjmov roka 2000 a v tomto zdaňovacom období aj zdanené.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že nevykonanie žalobcom navrhnutého znaleckého dokazovania znalcami z odboru stavebníctva a písmoznalectva nemá za následok porušenie práv žalobcu na vykonanie dôkazov, ktoré sú v jeho prospech. Žalobca už do zápisnice o ústnom pojednávaní z 24.01.2006 jednoznačne neuviedol, že podpisy na výdavkových pokladničných dokladoch, ktoré predložil Rád premonštrátov – O., nie sú jeho, naopak, pripustil pravosť svojho podpisu. V daňovom konaní bolo preukázané, že žalobca nevedol svoje účtovníctvo v súlade so zákonom č. 563/1991 Zb. tak, aby preukazným spôsobom a verne zobrazovalo skutočnosti, ktoré boli jeho predmetom. Nevedol stavebný denník, ani k vystaveným faktúram nevyhotovoval žiadne prílohy, ako súpis prác, súpis použitého materiálu a podobne. Za takejto situácie by sa nariadením znaleckého dokazovania z odboru stavebníctva preniesla dôkazná povinnosť na správcu dane.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátkou včas odvolanie. Navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že návrhu žalobcu v celom rozsahu vyhovie a zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného. Namietal, že súd prvého stupňa nesprávne právne posúdil vec. Uviedol, že daňovým kontrolórkam muselo byť zrejme, že rekonštrukčné práce v Rehoľnom dome na H. boli ukončené pred nast'ahovaním Generálneho konzula Maďarskej republiky do priestorov Rehoľného domu (teda v r. 2000) a že záznam o prevzatí vykonaných prác vyplývajúcich zo zmluvy o vykonaní prác na RD Košice, podpísaný zo strany opáta Rádu premonštrátov K. B. za objednávateľa a zo strany žalobcu za zhotoviteľa je fiktívny a taktiež faktúra č. 1/2002 zo dňa 31.01.2002 vo výške 1 298 000,-- Sk základ dane 1 180 000,-- Sk + DPH 118 000,-- Sk je fiktívna, ako aj Zmluva o vykonaní prác na RD Košice zo dňa 02.01.2001 uzavretá medzi Rádcom premonštrátov – O. a žalobcom po nast'ahovaní Generálneho konzula Maďarskej republiky do objektu budovy. K zdaniteľnému plneniu nedošlo ani v roku 2001, ani v roku 2002 vykonaním rekonštrukčných prác, v priestoroch na RD v H., ale v roku 2000.

Žalobca namietal, že správca dane vykonal súbežne kontrolu zaúčtovania poskytnutých záloh aj v účtovníctve Rádu premonštrátov – O., zistené nesprávnosti v jednotlivých zdaňovacích obdobiach zosúladiť a vykonal úpravy s vplyvom na daňovú povinnosť v zdaňovacom období, ktorého sa porušenie týkalo, pričom správca dane nemohol nič zosúladiť, lebo dodatočne predložené VPD Rádu premonštrátov – O. neboli nikdy zaúčtované v účtovníctve Rádu premonštrátov – O. v pokladničnej knihe a preto účtovný stav

pokladne nikdy nemohol odzrkadľovať reálny stav peňažných prostriedkov v pokladni. Zo strany žalobcu nemohli existovať žiadne nezvratné dôkazy, že žalobca peňažné prostriedky prijal. Skutočnosť, že peniaze neprevzal, by mal možnosť dokázať len v tom prípade, ak by mu bolo umožnené disponovať s originálmi VPD vystavenými Rádcom premonštrátov – O. a mohol si objednať u znalca z odboru písomoznáectva znalecký posudok za účelom posúdenia pravosti podpisu na sporných VPD a pokiaľ by mu bolo umožnené nahliadnuť do originálu pokladničnej knihy Rádu premonštrátov – O. a pokiaľ by mu bol umožnený vstup na strechu kláštora Jasov za účelom vykonania znaleckého dokazovania znalcom z odboru stavebníctva. Správca dane odmietol návrh žalobcu na vykonanie úkonu konfrontácie s T. W., neumožnil mu ani vyhotoviť kópie sporných VPD a neumožnil mu ani nahliadnuť do pokladničnej knihy. Žalobca považuje za nedostatok konania to, že správca dane nevykonal dôkazné prostriedky, ktoré on mal možnosť vykonať, ale žalobca nie, a ktorými bolo možné zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti čo najúplnejšie a pritom neexistovali iné dôkazné prostriedky, ktorými by bolo možné zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 10.03.2009 k odvolaniu žalobcu navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu, potvrdil. Poukázal na to, že žalobca v odvolaní neuvádza žiadne dôvody, pre ktoré by bolo potrebné zo strany odvolacieho orgánu pristúpiť k zmene rozhodnutia. Z rozhodnutia krajského súdu je zrejmé, že sa stotožnil s právnym názorom žalovaného tak v časti zabezpečenia znalcov z oboru stavebníctva ako aj písomoznáectva. Správca dane ako aj žalovaný preukázali všetky skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie daňovej povinnosti, preto bolo na žalobcovi, aby predložil také dôkazné prostriedky, ktorými by spochybnil dôkazy zabezpečené správcou dane. Žalovaný skonštatoval, že v podanom odvolaní sa žalobca snaží opätovne preniesť dôkaznú povinnosť na správcu dane a žalovaného.

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 § 220 O.s.p. napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že podľa § 250j ods. 3 O.s.p. pre nezrozumiteľnosť výroku zrušil rozhodnutie žalovaného č. I/223/12401-74468/2006/999541-r zo dňa 09.11.2006 ako aj dodatočný platobný výmer Daňového úradu Moldava nad Bodvou č. 711/230/1873006/Ver zo dňa 07.08.2006 a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie.

Z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že Daňový úrad Moldava nad Bodvou vydal platobný výmer s nasledovným výrokom:

„Daňový úrad Moldava nad Bodvou podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1. zákona SNR č. 511/1992 Zb. O správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov, vyrubuje daňovému subjektu – M. S., DIČ X., trvalým pobytom: H., rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie r. 2001 v sume –

317 310,-- Sk, slovom: mínus tristosedemnášťtisíc tristodesať slovenských korún oproti dodatočnému platobnému výmeru č.j. 711/230/213-25530/04/Der/Ver zo dňa 06.07.2004, ktorým bolo daňovému subjektu za uvedené zdaňovacie obdobie na dani z príjmov fyzických osôb vyrubených 883 584,-- Sk“.

Podľa znenia výroku vyrubení rozdiel dane je mínus 317 310,-- Sk. Z odôvodnenia však vyplýva, že vyrubení rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2001 je 566 274,-- Sk. Táto skutočnosť spôsobuje nezrozumiteľnosť výroku. Dodatočný platobný výmer je konštitutívnym rozhodnutím žalovaného a jeho výrok zakladá povinnosť daňovému subjektu zaplatiť vyrubenú sumu. Vyrubená suma 566 274,-- Sk sa však vo výroku nenachádza a preto ide o podstatnú vadu rozhodnutia v daňovom konaní.

Z napadnutého rozhodnutia žalovaného možno vyvodit', že žalovaný ako odvolací orgán tento nedostatok odstraňoval použitím formulácie „... s tým že vyrubená daň za rok 2001 je v sume 566 274,-- Sk“ a napadnutý výrok dodatočného platobného výmeru potvrdil svojim rozhodnutím. Výrok znie:

„Daňové riaditeľstvo SR, podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov, dodatočný platobný výmer Daňového úradu Moldava nad Bodvou č. 711/230/18730/06/Ver zo dňa 07.08.2006, ktorým bol vyrubení rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za rok 2001 v sume – 317 310,-- Sk oproti dodatočnému platobnému výmeru č. 711/230/213-25530704/Der/Ver zo dňa 06.07.2004 na daň z príjmov fyzických osôb v sume 883 584,-- Sk s tým, že vyrubená daň za rok 2001 je v sume 566 274,-- Sk, napadnutý odvolaním daňového subjektu M. S., trvalé bytom H. , DIČ X., v zastúpení advokátky Mgr. M. D., S., potvrdzuje“.

Podľa § 44 ods. 4 zák. SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov o určenom základe dane a vyrubenej dani vyzoomie správca dane daňový subjekt platobným výmerom, ak neustanovuje tento zákon alebo osobitný predpis inak.

Najvyšší súd konštatuje, že vyrubená daň je podstatnou náležitosťou výroku dodatočného platobného výmeru, vydaného správcem dane. Odvolací orgán nemôže potvrdiť dodatočný platobný výmer správcu dane v ktorého výroku absentuje vyrubená suma dane. Týmto došlo k potvrdeniu nezákonného rozhodnutia. Odstrániť uvedenú vadu bolo možné iba zrušením dodatočného platobného výmeru. Táto vada má v zmysle § 48 ods. 5, druhá veta zák. SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov povahu odôvodneného prípadu pre zrušenie rozhodnutia správcu dane.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa 224 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. a § 246c O.s.p. Žalobca mal úspech vo veci, preto mu vznikol nárok na náhradu trov konania, ktoré pozostávali z náhrady súdneho poplatku z podanej žaloby 331,94 € (10 000,-- Sk) a súdneho poplatku z podaného odvolania 66,-- €. Podľa obsahu spisu žalobca ani jeho právna zástupkyňa v priebehu súdneho konania, ani do 3 dní od vyhlásenia

rozsudku trovy právneho zastúpenia nevyčísľili (§ 246c ods. 1 prvá veta OSP v spojení s § 151 ods. 2, prvá veta OSP). Najvyšší súd preto žalobcovi náhradu trov právneho zastúpenia nepriznal.

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

V Bratislave, dňa 05. novembra 2009

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

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková