

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/1/2015
Identifikačné číslo spisu:	7014200007
Dátum vydania rozhodnutia:	04.11.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:7014200007.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a členov senátu JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Pribelskej PhD., v právnej veci žalobcu: B. C., U., právne zastúpený: JUDr. Eugen Kostovčík, daňový poradca a advokát, Gelnická 33, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti žalovaného č. 1100303/1/77903-533537/2013/5307 zo dňa 08. novembra 2013, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozhodnutiu Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/3/2014-30 zo dňa 23. októbra 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/3/2014-30 zo dňa 23. októbra 2014 p o t v r d z u j e .

Žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach podľa § 250j ods. 1 O.s.p. žalobu zamietol a žalobcovi náhradu trov konania nepriznal. V rozhodnutí poukázal na ustanovenia § 2 písm. b/, písm. h/, písm. i/, § 6, § 6 ods. 5 písm. a/, § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov (ďalej len „zákon č. 595/2003 Z.z.“) § 12a ods. 1 zákona č. 105/1990 Zb. v znení zákona č. 219/1991 Zb o súkromnom hospodárení občana (ďalej len „zákon o súkromnom hospodárení občana“) a ustanovenie § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka a uviedol, že z obsahu administratívneho spisu žalovaného vyplynulo, že správca dane pri daňovej kontrole, o ktorej bol spísaný protokol dňa 29.05.2013 podnikal v združení fyzických osôb na základe zmluvy o spoločnom podnikaní manželmi uzavretej dňa 01.01.1997 medzi G. C. a B. C. v oblasti maloobchodu a veľkoobchodu s tovarmi v rozsahu voľných živností, pričom podľa výpisu zo živnostenského registra mal ako predmet podnikania uvedené aj „vyučovanie rekreačnej jazdy na koni“. Podstatou sporu bolo posúdiť, či žalobcove výdavky v sume 6 323,53 € a z nich 50% podiel pripadajúci na žalobcu v sume 3 161,70 € boli zahrnuté do základu dane v rozpore s ustanovením § 21 zákona č. 595/2003 Z.z. alebo nie. Žalobca v daňovom priznaní deklaroval len príjmy z podnikateľskej činnosti za

rok 2011 vykonávanej na základe živnostenského oprávnenia, ktoré zaradil do riadku 2 tabuľky č. 1 daňového priznania ako príjmy zo živnosti. V týchto príjmoch uviedol aj jazdeckú odmenu vo výške 55,- €. Žalobca na ústnom pojednávaní pred správcom dane dňa 15.02.2013 uviedol, že je zapísaný ako samostatný hospodáriaci roľník od 28.09.2000 a vykonáva aj činnosť - výcvik koní, ktoré skutočnosti súvisiace s výkonom tejto činnosti neboli predmetom účtovníctva žalobcu, to znamená, že neboli deklarované ako príjmy z poľnohospodárskej výroby, lesného a vodného hospodárstva v tabuľke č. 1 riadku 1 daňového priznania.

Z obsahu administratívneho spisu žalovaného nie je možné konštatovať, že by žalobca správcovi dane predložil dôkazy o tom, že vykonával činnosť samostatne hospodáriaceho roľníka, teda nepreukázal reálny účel využitia koní z hľadiska podnikateľského prínosu, pretože žalobca len navštevoval jazdecké preteky, na ktorých pretekali jeho kone. Na takýchto pretekoch pri dosiahnutí určitých výkonov bola mu priznaná jazdecká odmena, ktorá v kontrolovanom období v roku 2011 bola v sume 55,- €. Ako vyplýva z definície podnikania uvedenej v ustanovení § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka pri podnikaní musia byť splnené kumulatívne podmienky a okrem iného musí sa jednať o sústavne vykonávanú činnosť za účelom dosiahnutia zisku žalobcom vykonávanú samostatne vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť. Z aktuálneho výpisu zo živnostenského registra vyplýva, že ako predmet podnikania je v tomto výpise zo živnostenského registra okrem iného uvedené aj vyučovanie rekreačnej jazdy na koni, ale nie je tam uvedený chov a výcvik koní ako to tvrdil žalobca v priebehu daňovej kontroly ako aj v žalobe. Chov a výcvik koní žalobca uviedol až počas výkonu daňovej kontroly, avšak ani v tejto činnosti žalobcu nemožno vidieť, ani sústavne vykonávanú činnosť, ani zisk.

Podľa názoru krajského súdu žalobca nedokázal správnym orgánom vyvrátiť ich tvrdenie, podľa ktorého vyučovanie rekreačnej jazdy na koni, z ktorého žalobca nemal žiadny príjem, ani chov koní, ktorý nemal v predmete činnosti ako je to zrejme z aktuálneho výpisu z obchodného registra, že by mal u neho iný charakter ako charakter športovej činnosti, resp. charakter jeho záľuby zúčastňovať sa jazdeckých pretekov. Žalobca taktiež nevedel správnym orgánom predložiť relevantné dôkazy o svojich tvrdeniach ohľadne plánovanej výstavby výcvikového areálu. Krajský súd vychádzajúc zo zisteného skutkového stavu správnymi orgánmi ku dňu vydania rozhodnutia žalovaného dospel k záveru, že žalobca výdavky v sume 3 161,70 € v súvislosti s rekreačnou jazdou na koni, či chovom jazdeckých koní zahrnul do základu dane z príjmov fyzickej osoby za rok 2011 neoprávnene, pretože ním vykonávaný chov koní nemá charakter podnikania, a teda ani odmenu z hľadiska dane z príjmov nemožno považovať za príjem žalobcu z podnikania.

Pokiaľ ide o príjmy žalobcu ako samostatne hospodáriaceho roľníka, tak ani tieto nemožno považovať za príjmy z podnikania a ak ich žalobca zahrnul do základu dane v rozpore so znením ustanovenia § 21 zákona č. 595/2003 Z.z., tak aj keď je žalobca oprávnený na výkon činnosti samostatne hospodáriaceho roľníka podľa zákona o súkromnom hospodárení občana, tak vo svojej účtovnej evidencii ani v daňovom priznaní tieto príjmy neuviedol podľa ustanovenia § 6 ods. 1 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z., a preto nie je možné toto ustanovenie na prípad žalobcu použiť. Správca dane podľa názoru krajského súdu nepreradil príjmy podľa § 6 ods. 1 písm. a/ zákona č. 595 /2003 Z.z. do príjmov podľa § 8 predmetného zákona ako to tvrdil žalobca, pretože žalobca takého príjmy neuviedol ako príjmy za rok 2011 uvedené v ustanovení § 6 ods. 1 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z. Vzhľadom na charakter tohto príjmu vo výške 55,- €, ktoré žalobca uviedol ako príjem podľa § 6 ods. 1 písm. b/ zákona č. 595/2003 Z.z. nejde o príjem z podnikania, preto súd zastáva názor zhodne s názorom žalovaného, že tento príjem bol zahrnutý pod ustanovenie § 6 ods. 1 písm. b/ zákona č. 595/2003 Z.z. neoprávnene, lebo ide o druh príjmu, ktorý je predmetom dane a teda o zdaniteľný príjem z hľadiska posúdenia samotného príjmu a nie je preto rozhodujúce jeho zaradenie do toho, ktorého riadku daňového priznania.

II.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom opísal skutkový stav uviedol, že rozsudok Krajského súdu v Košiciach sp.zn. 6S/3/2014 zo dňa 23.10.2014 nie je v súlade so zákonom. Podľa žalobcu súd vec po právnej stránke, rovnako ako daňové orgány posúdil nesprávne a

rozhodnutie je vnútorne rozporné. Rozsudok napadol v celom rozsahu.

V osvedčení A. C. o zápise do evidencie samostatne hospodáriaceho roľníka Mestskej časti Košice - Staré mesto č. 2000/06117-002/KRZ z 28.09.2000 sa ako predmet prevládajúcej činnosti uvádzajú iné práce a to chov a výcvik koní. Podľa ustanovenia § 6 ods. 1 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z. príjmami z podnikania sú príjmy z poľnohospodárskej výroby, lesného a vodného hospodárstva. Uvedené príjmy sa uvádzali v tabuľke č. 1 riadok 1 daňového priznania. A. C. je zapísaný aj v živnostenskom registri, kde má okrem iného uvedené aj vyučovanie rekreačnej jazdy na koni. Podľa ustanovenia § 6 ods. 1 písm. b/ zákona č. 595/2003 Z.z. príjmami z podnikania sú príjmy zo živnosti. Uvedené príjmy sa uvádzali v tabuľke č. 1, riadok 2 daňového priznania. Žalobca v daňovom priznaní za rok 2011 deklaroval len príjmy z podnikateľskej činnosti vykonávanej na základe živnostenského oprávnenia, ktoré zaradil do tabuľky č. 1, riadok 2 daňového priznania a v týchto príjmoch uviedol aj jazdeckú odmenu vo výške 55,- €. Z rozhodnutia žalovaného vyplýva, že ak mal žalobca v osvedčení o zápise do evidencie samostatne hospodáriaceho roľníka ako predmet prevládajúcej činnosti uvedený chov a výcvik koní a v príjmoch žalobcu išlo o príjmy z podnikania podľa § 6 ods. 1 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z.

Zdôraznil, že zástupkyňa žalovaného na pojednávaní okrem iného uviedla, že žalovaný príjem žalobcu z jazdeckej odmeny nevylúčil zo zdaniteľného príjmu len z toho dôvodu, že je jedno do ktorého riadku sa tento príjem v daňovom priznaní uvedie. S uvedeným tvrdením zástupkyne žalovaného je potrebné plne súhlasiť pretože v oboch druhoch príjmov podľa § 6 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. ide o príjmy z podnikania, pri ktorých je režim výdavkov pri určovaní základu dane identický. Podľa ustanovenia § 6 ods. 6 druhá veta zákona č. 595/2003 Z.z. daňovník s príjmami podľa odsekov 1 a 2, ktorý vykáže daňovú stratu, upraví základ dane (čiastkový základ dane) podľa § 4 ods. 2 a § 30, teda o daňovú stratu sa znižuje čiastkový základ dane. Z uvedeného vyplýva, že pre zistenie základu dane nebolo podstatné to, že žalobca nesprávne uviedol jazdeckú odmenu ako príjem podľa § 6 ods. 1 písm. b/ zákona č. 595/2003 Z.z. Pre účely posúdenia zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov bolo podstatné to, či v danom prípade bolo možné výdavky na dosiahnutie uvedeného príjmu nepriznať podľa ustanovenie § 21 zákona č. 595/2003 Z.z. ako výdavky, ktoré nesúvisia so zdaniteľným príjmom alebo výdavky, ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané. Navyše príjmy podľa § 8 zákona č. 595/2003 Z.z. sú predmetom dane, no pri týchto príjmoch sa na výdavky, ktoré prevyšujú príjmy neprihliada, teda o stratu, na rozdiel od príjmov podľa § 6 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. nie je možné znížiť základ dane.

Žalobca opätovne poukázal na rozsudok Najvyššieho správneho súdu ČR sp.zn. 7 Afs 43/2012, v ktorom súd, okrem záveru, že ak daňový subjekt je evidovaný ako samostatne hospodáriaci roľník podľa zákona č. 105/1990 Zb., potom jeho príjmy sú príjmami z podnikania, zaujal aj právny názor k charakteru chovu zvierat.

Je nepochybné podľa žalobcu, že k chovu a výcviku koní je potrebné nielen chovať kone, ale ku koňom mať aj patričný osobný vzťah. Pokiaľ by žalobca sledoval len charakter svojej záľuby zúčastňovať sa jazdeckých pretekov, potom by nemusel kone vôbec chovať, pretože odmena na pretekoch, podľa žalovaného je vyplatená úspešnému jazdcovi, bez ohľadu na to, kto je vlastníkom koňa. Z obsahu spisu je nepochybné, že u žalobcu v chove a výcviku koní išlo nie len o záľubu ale išlo o sústavnú činnosť, ktorú vykonával samostatne vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť a zúčastňoval sa na pretekoch za účelom dosiahnutia zisku, čím naplnil kumulatívne podmienky podnikania uvedené v ustanovení § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka. K uvedenému žalobca uviedol, že z definície podnikania podľa § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka nevyplyva, že ide o činnosť, ktorou sa dosahuje zisk, ale o činnosť vykonávanú za účelom dosiahnutia zisku. Ekonomický efekt nie je možné spájať len s prípadnou jazdeckou odmenou a ani s tým, že z tejto činnosti žalobca dlhodobo vykazuje stratu. Žalobca poukázal na ustanovenie § 6 ods. 5 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z., podľa ktorého príjmom z podnikania alebo z inej samostatnej zárobkovej činnosti je aj príjem z akéhokoľvek nakladania s obchodným majetkom daňovníka. Bolo by v rozpore s účelom zákona, aby tento príjem podliehal zdaneniu, pričom k uvedenému príjmu by žalobca nemohol uplatniť žiadne výdavky. Je nepochybné, že samotná účasť žalobcu na pretekoch, resp. účasť jeho koní, má vplyv na zhodnotenie ceny koní. Podľa názoru žalobcu už uvedená skutočnosť je postačujúcim dôkazom, že išlo o dlhodobý zámer realizovať chov a výcvik

koní v spojení s vyučovaním rekreačnej jazdy na podnikateľské účely za účelom dosiahnutia zisku. Z uvedeného je zrejmé podľa žalobcu, že súd vec po hmotnoprávnej stránke posúdil nesprávne, rozsudok Krajského súdu v Košiciach sp.zn. 6S/3/2014 zo dňa 23.10.2014 nie je v súlade so zákonom a žalobca preto navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky zmenil rozsudok Krajského súdu v Košiciach sp.zn. 6S/3/2014 zo dňa 23.10.2014 a zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR č. 1100303/1/77903-533537/2013/5307 zo dňa 08.11.2013. Zároveň sa domáhal aby odvolací súd rozhodol aj o trovách konania.

III.

Žalovaný vo svojom vyjadrení doručenom Krajskému súdu v Košiciach dňa 30.12.2014 uviedol, že príjem z akéhokoľvek nakladania s obchodným majetkom sa rozumie príjem z prenájmu majetku alebo príjem z predaja majetku, ktorý je súčasťou príjmov z podnikania alebo z inej samostatne zárobkovej činnosti.

Daňový subjekt v zdaňovacom období roku 2011 nedosiahol príjem z predaja majetku, ktorý by mal byť predmetom zdanenia. Výdavky, ktoré daňový subjekt v roku 2011 vynaložil v súvislosti s chovom jazdeckých koní žalovaný posúdil podľa § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z., pretože daňový orgán prioritne posudzuje druh dosiahnutého príjmu a v nadväznosti na to posudzuje súvislosť dosiahnutého príjmu a vynaložených výdavkov. Daňový subjekt nemal v živnostenskom oprávnení uvedený chov koní a výcvik koní ako tvrdil v priebehu kontroly a nedosahoval z tejto činnosti žiaden príjem. Príjem z jazdeckej odmeny dosiahnutej raz za rok v minimálnej sume nie je príjmom z podnikania daňového subjektu. Daňový subjekt mal podľa výpisu zo živnostenského registra v predmete podnikania uvedené vyučovanie rekreačnej jazdy na koni, z ktorej nepriznal, ani v účtovníctve nezúčtoval žiadne príjmy. Daňový subjekt v zdaňovacom období roka 2011 nepreukázal žiadnu súvislosť medzi dosiahnutými zdaniteľnými príjmami a výdavkami týkajúcimi sa vyučovania rekreačnej jazdy na koni a preto nemal nárok na uplatnenie výdavkov vynaložených v súvislosti s chovom jazdeckých koní.

Z vyššie uvedených dôvodov preto navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach ako vecne správny potvrdil.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 212 ods. 1 O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p., keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.).

Podľa ustanovenia § 2 písm. b/ zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov, predmetom dane sa rozumie príjem (výnos) z činnosti daňovníka a z nakladania s majetkom daňovníka okrem osobitne vymedzeného predmetu dane podľa § 12.

Podľa ustanovenia § 2 písm. h/ zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov, zdaniteľným príjmom sa rozumie príjem, ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa tohto zákona ani medzinárodnej zmluvy.

Podľa ustanovenia § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov, daňovým výdavkom sa rozumie výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6

ods. 11, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa ustanovenia § 6 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov, príjmami z podnikania sú

- a) príjmy z poľnohospodárskej výroby, lesného a vodného hospodárstva,
- b) príjmy zo živnosti,
- c) príjmy z podnikania vykonávaného podľa osobitných predpisov neuvedené v písmenách a) a b),
- d) príjmy spoločníkov verejnej obchodnej spoločnosti a komplementárov komanditnej spoločnosti podľa odsekov 7 a 8.

Podľa ustanovenia § 6 ods. 5 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov okrem iného príjmom z podnikania alebo z inej samostatnej zárobkovej činnosti je aj príjem z akéhokoľvek nakladania s obchodným majetkom daňovníka.

Na zistenie základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa odsekov 3 a 4 sa použijú ustanovenia § 17 až 29. Daňovník s príjmami podľa odsekov 1 a 2, ktorý vykáže daňovú stratu, upraví základ dane (čiastkový základ dane) podľa § 4 ods.2 a § 30. Ak preukázateľné daňové výdavky spojené s príjmami podľa odsekov 3 a 4 sú vyššie ako tieto príjmy, na rozdiel sa neprihliada (§ 6 ods.6 prvá až tretia veta zákona).

Podľa ustanovenia § 21 ods. 1 veta prvá zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov, 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.

Podľa ustanovenia § 12a ods. 1 zákona č. 105/1990 Zb. v znení zákona č. 219/1991 Zb. poľnohospodárskou výrobou vykonávanou podnikateľom (ďalej len „samostatne hospodáriaci roľník“), ktorého činnosť spočíva vo vykonávaní poľnohospodárskej výroby včítane hospodárenia v lesoch a na vodných plochách (ďalej len „poľnohospodárska výroba“), sa podľa tohto zákona rozumie činnosť fyzickej osoby, ktorá osobne alebo pomocou iných osôb

- a) vyrába výrobky poľnohospodárskej výroby za účelom získania trvalého zdroja príjmov, najmä ich predajom, prípadne
- b) vykonáva úpravu alebo iné spracovanie svojej poľnohospodárskej produkcie; pokiaľ treba na túto činnosť súhlas podľa osobitných predpisov, len s týmto súhlasom, alebo
- c) poskytuje príležitostne práce alebo výkony v súvislosti s poľnohospodárskou výrobou, pri ktorých využíva prostriedky a zariadenia slúžiace poľnohospodárskej výrobe, spravidla v čase, keď sa pre túto výrobu plne nevyužívajú, alebo dobýva nevyhradené nerasty.

Podľa ustanovenia § 2 ods. 1 Obchodného zákonníka, podnikaním sa rozumie sústavná činnosť vykonávaná samostatne podnikateľom vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť za účelom dosiahnutia zisku.

Z administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že u daňového subjektu - žalobcu bola vykonaná daňová kontrola, o ktorej bol spísaný protokol č. 9801404/5/1643131/2013 zo dňa 29.05.2013. Z protokolu vyplýva, že žalobca ako daňový subjekt priznal daň za obdobie roku 2011 vo výške 1 317,38 € čo je o 596,29 € menej ako zistil správca dane počas daňovej kontroly. Daňový úrad Košice rozhodnutím č. 9801404/5/3746474/2013 z 09.08.2013 vyrubil žalobcovi rozdiel na dani z príjmov za zdaňovacie obdobie 2011 v sume 596,29 €. Správca dane nepriznal žalobcovi výdavky v sume 3 161,70 €, ktoré súviseli s chovom jazdeckých koní, pretože išlo o výdavky, ktoré podľa ustanovenia § 21 zákona č. 595/2003 Z. z. nesúvisia so zdaniteľným príjmom. Chov jazdeckých koní u žalobcu nemá charakter podnikateľskej činnosti, ide o činnosť športovú. Žalobca na jazdeckých pretekoch získal odmeny, ktoré však boli len symbolické, v žiadnom prípade nepokryli výdavky vynaložené na starostlivosť o koňa. Žalobca v roku 2011 získal jazdeckú odmenu v celkovej sume 55,- €, no táto odmena sa nepovažuje za príjem z podnikania. Žalobca nepreukázal, že výdavky vynaložené počas celej doby jeho podnikania v súvislosti s chovom koní slúžili na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov. Kone boli

využívané na športové účely, teda na záľuby žalobcu, nie na podnikateľskú činnosť.

Proti rozhodnutiu Daňového úradu Košice č. 9801404/5/3746474/2013 podal žalobca odvolanie, v ktorom namietal, že príjem (jazdeckú odmenu) v celkovej sume 55,- € správca dane posúdil, ako príjem, ktorý je predmetom dane z príjmov. Z uvedeného dôvodu právny záver správcu dane, že výdavky na chov jazdeckých koní nesúviseli so zdaniteľným príjmom je v extrémnom rozpore so skutkovým stavom zisteným správcou dane. Žalobca namietal, že v zákone č. 595/2003 Z.z. sa nikde neustanovuje, že daňovým výdavkom nie je výdavok, ktorý nie je adekvátny na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. V osvedčení žalobcu o zápise do evidencie samostatne hospodáriaceho roľníka sa ako predmet prevládajúcej činnosti uvádza chov a výcvik koní, čo pre účely daňové znamená, že príjmy žalobcu sú príjmami z podnikania podľa § 6 ods. 1 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z.

Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1100303/1/77903-533537/2013/5307 z 08.11.2013 potvrdilo rozhodnutie Daňového úradu Košice č. 9801404/5/3746474/2013. Žalobca v daňovom priznaní všetky príjmy deklaroval, ako príjmy z podnikania podľa § 6 ods. 1 písm. b/ zákona č. 595/2003 Z.z., no išlo o príjmy z podnikania podľa § 6 ods. 1 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z., pretože žalobca mal v osvedčení o zápise do evidencie samostatne hospodáriaceho roľníka ako predmet prevládajúcej činnosti uvedený chov a výcvik koní a v príjmoch žalobcu išlo o príjmy z chovu a výcviku koní. Žalobca v daňovom priznaní za rok 2011 príslušnú časť tlačiva, vyhradenú tomuto druhu príjmu, vôbec nevyplnil, neuviedol žiadne príjmy.

V.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/3/2014-30 zo dňa 23.10.2014, ktorým podľa ustanovenia § 250j ods. 1 O.s.p. žalobu zamietol o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/77903-533537/2013/5307 zo dňa 08.11.2013 a ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Košice zo dňa 09.08.2013 č. 9801404/5/3746474/2013 o vyrubení rozdielu dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2011 v sume 596,29 -€. Žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v celom rozsahu. Najvyšší súd sa v odôvodnení rozsudku následne obmedzí iba na doplnenie argumentácie.

Odvolací súd v danej veci má za preukázané, že chov koní u žalobcu je zameraný na športovú činnosť, resp. na pretekárske účely, pričom nejde o činnosť na základe živnosti, a to za účelom dosiahnutia zisku. Niet pochyb, že žalobca navštevoval jazdecké preteky, na ktorých sa zúčastňovali aj kone žalobcu. Po dosiahnutí určitých výkonov koní, získa vlastník koní odmenu, ktorá bola v prípade žalobcu symbolická, vo výške 55,- €.

Z obsahu administratívneho spisu ako i z preskúmvaných rozhodnutí finančných orgánov je nesporné, že žalobca v posudzovanom období mal vydanú živnosť aj na vyučovanie rekreačnej jazdy na koni. Z predmetného daňového priznania k dani z príjmov fyzickej osoby za rok 2011 vyplýva, že žalobca v tabuľke č. 1, oddiel VI. priznal len príjmy v riadku 2 - príjmy zo živnosti. Príjmy z poľnohospodárskej výroby, lesného a vodného hospodárstva neuviedol žiadne (riadok 1).

Z administratívneho spisu je zrejmé, že žalobca bol vyzvaný dňa 19.06.2013, aby sa vyjadril k zisteným skutočnostiam z daňovej kontroly. Žalobca uviedol, že vykonáva činnosť chov a výcvik koní a jeho výdaje súvisia práve s touto činnosťou. Navyše účasťou na jazdeckých pretekoch rastie ekonomická hodnota koní. Ďalej uviedol, že plánuje novú podnikateľskú činnosť a to vytvorenie výcvikového areálu,

z ktorého predpokladá príjem v rokoch 2013-2014, pričom pripojil aj vizuál tohto areálu. Súd v tejto súvislosti musí uviesť, že plánovaná podnikateľská činnosť, je neistá a správca dane nemôže prihliadať na podnikateľskú činnosť a zisky, ktoré nie sú reálne v čase rozhodovania správcu dane. V písomnom oznámení doručenom správcovi dane dňa 16.04.2013 žalobca uviedol opätovne, že svoju činnosť vykonáva podľa zákona o živnostenskom oprávnení a zákona o súkromnom podnikaní občanov, ktoré ho oprávňujú k podnikateľskej činnosti v poľnohospodárskej výrobe, ale neuviedol reálny účel využitia koní z hľadiska podnikateľského zámeru. Súd je toho názoru, že žalobca neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal skutočnosti, ktoré žiadal správca dane v rámci súčinnosti počas daňovej kontroly.

Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky nie je zrejmé, prečo žalobca spája chov a výcvik koní v rámci športovej činnosti s poľnohospodárskym využitím týchto zvierat. V rámci činnosti samostatne hospodáriaceho roľníka je možné vykonávať chov zvierat na hospodárske účely.

Pokiaľ sa týka chovu jazdeckých koní, je možné konštatovať, samozrejme za splnenia určitých zákonných podmienok, že ide o chov zvierat aj na podnikateľský účel. Takýto druh chovu ale nie je možné vykonávať v rámci výkonu činnosti samostatne hospodáriaceho roľníka, keďže nie je ho možné subsumovať pod činnosti súvisiace s poľnohospodárskou výrobou (§ 12 a ods. 1 zákona č. 105/1990 Zb.). Z uvedeného možno potom vyvodiť záver, že chov jazdeckých koní za účelom podnikania je možné vykonávať na živnostenské oprávnenie. Žalobcovi však v rozhodujúcom období (rok 2011) takého oprávnenie chýbalo, preto činnosť žalobcu súvisiacu s chovom koní nemožno posudzovať ako činnosť podnikateľskú, ale činnosť záujmového chovu, u ktorého hospodársky efekt nie je jeho hlavným účelom.

Ak žalobca chcel v posudzovanom daňovom období zahrnúť výdavky súvisiace s chovom pretekárskych (jazdeckých) koní do svojich príjmov a výdavkov podľa zákona o dani z príjmov (§ 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z.), musel by preukázať existenciu príslušného živnostenského oprávnenia ako aj existenciu výdavkov samotných. V tomto smere žalobca neunesol dôkazné bremeno.

Napriek tomu, že žalobcovi bolo vydané osvedčenie o činnosti samostatne hospodáriaceho roľníka, toto osvedčenie automaticky neznamená, že chov koní na jazdecké účely má charakter práve takejto činnosti. Právny status samostatne hospodáriaceho roľníka je upravený v zákone č. 105/1990 Zb. o súkromnom podnikaní občanov, v znení neskorších predpisov. Oprávnenie samostatne hospodáriaceho roľníka znamená, že ide o podnikateľa, ktorý vykonáva poľnohospodársku výrobu vrátane hospodárenia v lesoch a na vodných plochách. Taktiež tento status môžeme klasifikovať ako činnosť fyzickej osoby, ktorá vyrába výrobky poľnohospodárskej výroby za účelom získania trvalého zdroja príjmov.

Napriek viacerým výzvam zo strany správcu dane, žalobca nepreukázal status samostatne hospodáriaceho roľníka a nepredložil žiadne dôkazy v účtovnej evidencii, ktoré by túto skutočnosť potvrdili. Odvolací súd je toho názoru, že jazdecké kone nie sú zvieratá v hospodárskom zmysle, ktoré sa používajú napr. pri ťažbe dreva v lesoch, nakoľko ich konská sila nie je zameraná a najmä využívaná v poľnohospodárstve. Žalobca využíva jazdecké kone v rámci svojej záľuby, pričom chov týchto zvierat nie je zameraný za účelom trvalého zisku z podnikateľskej činnosti samostatne hospodáriaceho roľníka.

Taktiež bezodplatné využitie koní pre zdravotne postihnuté deti, znamená nemožnosť uznania vynaloženia výdavkov do daňových výdavkov podľa § 21 ods. 1 písm. j/ zákona č. 595/2003 Z.z. na činnosti tu uvedené.

VI.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby vyhovel odvolaniu žalobcu, pretože konanie pred finančnými orgánmi bolo súladné so zákonom a krajský súd postupoval vecne správne, keď žalobu zamietol podľa § 250j ods. 1 O.s.p. Odvolací súd sa stotožnil s

právnou argumentáciou krajského súdu ako aj doplnil niektoré skutočnosti, na základe ktorých bolo potrebné žalobu zamietnuť a odvolaním.

Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené odvolacie námietky neboli spôsobilé na zmenu alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia krajského súdu, Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny podľa § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 vety druhej O.s.p. potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p., keďže žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.