



## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Idy Hanzelovej a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Jarmily Urbančovej, v právnej veci žalobcu: **O. Z. T. D.**, sídlom H., *zastúpeného Advokátskou kanceláriou Č. & D. s.r.o., so sídlom B.*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ul. č. 13, 975 04 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. **I/224/819-3182/2010/990262-r zo dňa 04. marca 2010**, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/56/2010-32 zo dňa 19. októbra 2010, takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/56/2010-32 zo dňa 19. októbra 2010 **m e n í** tak, že rozhodnutie žalovaného č. I/224/819-3182/2010/990262-r zo dňa 4. marca 2010 podľa § 250j ods. 2 písm. c/ OSP **z r u š u j e** a **z r u š u j e** aj rozhodnutie DÚ Želiezovce č. 626/231/12588/09/Aá zo dňa 25. novembra 2009 a vec **v r a c i a** žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný **j e p o v i n n ý** zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania v sume 459,96 € na účet jeho právneho zástupcu Advokátska kancelária Č. & D. s.r.o., do troch dní od právoplatnosti tohto rozsudku.

### **O d ô v o d n e n i e :**

Rozsudkom krajského súdu bola zamietnutá žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného o potvrdení dodatočného platobného výmeru Daňového úradu Želiezovce č. 626/231/12588/09/Aá zo dňa 25. novembra 2009, ktorým správca dane na základe výsledkov daňovej kontroly vyrubil žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) rozdiel dane z príjmov daňového subjektu (žalobca) za zdaňovacie obdobie roku 2008 v sume 4.540,99 € za porušenie ust. § 19, 21 zák. č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov v znení účinnom do 31. decembra 2008 (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) a zároveň mu nebola uznaná strata za toto zdaňovacie obdobie v sume 200,69 € na tom skutkovom základe, že si do výdavkov zaúčtoval náklady na mzdy a poplatky do fondov, ako i poplatky banke za vedenie účtu a náklady za úhradu faktúry za ročné poskytovanie programového vybavenia ASR podniku. Krajskému súdu z obsahu administratívneho spisu vyplynulo, že žalovaný po preskúmaní odvolaním napadnutého rozhodnutia prvostupňového daňového orgánu správne posúdil a vyhodnotil zistený skutkový stav ako i zákonnosť procesného postupu predchádzajúceho vydaniu predmetného dodatočného platobného výmeru. Podľa názoru prvostupňového súdu správca dane postupoval správne, keď na základe vykonaného dokazovania z daňových výdavkov vyradil vyplatené mzdy a platby do fondov za zamestnancov žalobcu, konkrétne za upratovačku, administratívnu pracovníčku, účtovníka a vodiča; ako i poplatky banke za vedenie účtu a náklad za úhradu faktúry za ročné poskytovanie programového vybavenia ASR podniku. Krajský súd ďalej uviedol, že činnosť zamestnancov žalobcu nesúvisela so zdaniteľným príjmom žalobcu a ich využitie na daňové účely sa žalobcovi nepodarilo riadne preukázať. Uvedené výdavky, zhodne s názorom žalovaného, nie sú daňovými výdavkami podľa § 19 a podľa § 21 zákona o dani z príjmov, pričom ide o výdavky vynaložené v rozpore so zákonom, nakoľko z vykonaného dokazovania v rámci daňovej kontroly bolo zistené, že žalobca mal za kontrolované zdaňovacie obdobie príjmy len z prenájmu izieb v obytnom dome v sídle jeho podnikania, avšak žiaden príjem z činností a služieb, na ktoré bol viazaný pracovný výkon spomenutých zamestnancov podľa obsahu pracovnej zmluvy. Pokiaľ ide o účtované náklady z titulu úhrady poplatkov v banke za vedenie účtu daňového subjektu a výdavok za ročné poskytnutie programového vybavenia ASR prvostupňový súd sa stotožnil

so záverom správcu dane, že tieto položky z účtovaných nákladov nesúviseli so zdaniteľným príjmom žalobcu a ich vynaloženie nebolo dostatočne preukázané vzhľadom na účel podnikania, keďže občianske združenie nebolo založené na tento účel. Správca dane uvedený názor odôvodnil okrem iných listinných dôkazov aj z vyjadrenia žalobcu, ktorý vo vyjadrení zo dňa 7. septembra 2009 uviedol, že stravovanie občianske združenie nezabezpečuje, náklady znášajú nájomníci, úhrada záväzkov nájomníkov je realizovaná na základe príspevkov. Vo vyjadrení ďalej žalobca uviedol, že starostlivosť o hygienu prebieha ako v normálnej domácnosti, hygienické prostriedky má každý nájomník svoje. Žalobca nepreukázal, že by predmetní zamestnanci vykonávali inú činnosť podľa pracovných zmlúv, resp. že by mal príjem z ich pracovnej činnosti. Tvrdenia žalobcu k sporným výdavkom si podľa krajského súdu odporujú, iné dôkazy nesú dôkazné bremeno žalobca nepredložil, a preto so skutkovými zisteniami a právnymi závermi oboch daňových orgánov sa krajský súd stotožnil.

Proti rozsudku krajského súdu žalobca podal v zákonom stanovenej lehote odvolanie a navrhuje napadnutý rozsudok zmeniť z dôvodov podľa § 250j ods. 2 písm. a/, c/ a d/ Občianskeho súdneho poriadku ( ďalej len „OSP“) tak, že rozhodnutie žalovaného zrušuje a vec mu vracia na nové konanie. Žalobca namieta zákonnosť prvostupňového rozsudku vychádzajúceho z nezákonného rozhodnutia žalovaného z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci, nedostatočného zistenia skutkového stavu, nepreskúmateľnosť, pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, pretože právne závery krajského súdu sú v extrémnom rozpore s obsahom spisu. Žalobca hodnotí postup súdu ako svojvôľu, ktorou porušil ústavné právo žalobcu na zákonný a spravodlivý proces. Žalobca súdu a daňovým orgánom vytýka, že

1. na základe výsledkov daňovej kontroly zhodne dospeli k záveru, že žalobca dosiahol príjem len z nájomného, pričom za rok 2008 vykázal prevádzkové, finančné a mimoriadne výnosy vo výške 729 746,- Sk a prevádzkové, finančné a mimoriadne náklady vo výške 726 060,- Sk. Zdaniteľný príjem žalobcu predstavovali príjmy z prenájmu a daňové výdavky predstavovali náklady na mzdy zamestnancov, bankové poplatky a poplatok za použitie účtovného softvéru. Súd na jednej strane prevádzkové, finančné a mimoriadne výnosy uznal za príjem podliehajúci dani z príjmov právnických osôb, na druhej strane sa však právne relevantným spôsobom nevysporiadal s otázkou, prečo žalobcom vykázané náklady nie sú daňovými výdavkami.

2. sa právne relevantným spôsobom nevysporiadali s otázkami: **a)** prečo a na základe akého právneho predpisu žalobca v postavení prenajímateľa nemôže mať sídlo, miesto podnikania, miesto prevádzky, ktoré treba upratať, resp. či z jeho postavenia prenajímateľa automaticky vyplýva, že si svoje priestory musí upratať sám ?, **b)** prečo administratívu spojenú so spracovaním nájomných zmlúv, výberom nájomného a ostatnú administratívu musí žalobca v postavení prenajímateľa spracovať sám ?
3. súd sa ústavne a právne neakceptovateľným spôsobom vysporiadal s problémom, ktoré úkony, resp. činnosti v prípade právnickej osoby, ktorou je žalobca, majú vykonávať štatutárne orgány a ktoré môžu zabezpečiť prostredníctvom zamestnancov, pričom je nelogické, aby súd na jednej strane dôsledne kontroloval dodržiavanie zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a na druhej strane neuznal žalobcovi ako daňové výdavky mzdu účtovníka bez opory v citácii právneho predpisu, ktorý by ustanovoval, že je žalobca povinný sám ovládať účtovné a daňové predpisy na takej úrovni, aby mohol sám aj účtovať. Taktiež súd neuznal výdavky pre vodiča motorového vozidla, ktorého žalobca, ktorý sídli v obci vzdialenej od správnych úradov, zamestnal za účelom komunikácie s týmito úradmi.
4. Súd ho ani čiastočným neuznaním daňových výdavkov na mzdy a odvody svojich zamestnancov, znevýhodnil v porovnaní s ostatnými podnikateľmi, ktorí majú príjem z prenájmu bytových a nebytových priestorov, pričom pre fyzické osoby v § 6 ods. 10 zákona o dani z príjmov zákonodarca ustanovil paušálne daňové výdavky spojené s príjmami z prenájmu nehnuteľností vo výške 40%.
5. právne nekonformný záver o neuznaní výdavkov spojených so správou zriadeného bankového účtu, keď neuznali poplatky spojené s vedením bankového účtu, ale úroky z tohto účtu uznali za zdaniteľný príjem
6. neuznali za daňový výdavok poplatok za prenájom účtovného programu od spoločnosti A., s. r. o., vo výške celoročného prenájmu 5 950,- Sk, čo odôvodnili tým, že žalobca nevlastní žiadnu počítačovú zostavu. Pritom zo spisového materiálu o vykonanej kontrole nevyplýva, že by žalovaný počas jej výkonu alebo súd v konaní pred ním preverovali skutočnosť, či účtovníctvo príjmov z prenájmu bolo vedené v tomto programe, a teda či ide alebo nejde o výdavok súvisiaci so zdaniteľným príjmom.

7. súd nesprávne vykladal zákonnú podmienku uznania daňových výdavkov, a to preukázanie ich súvislosti so zabezpečením, udržaním a dosahovaním zdaniteľných príjmov, napriek tomu, že splnenie podmienky vecnosti, teda, že predmetný daňový výdavok sa v danom období vynaložil, nebolo v konaní spochybnené.
8. súd sa nekriticky a formálne stotožnil so skutkovými a právnymi závermi podanými vo veci správnymi orgánmi, čím zaťažil svoje rozhodnutie vadou arbitrárnosti, čím porušil právo žalobcu na zákonný a spravodlivý proces.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu uviedol, že zotrváva na svojom písomnom stanovisku k podanej žalobe, nakoľko odvolanie po obsahovej stránke neobsahuje žiadne nové skutočnosti k meritu veci. Žalovaný sa v plnom rozsahu stotožňuje s vysloveným právnym názorom krajského súdu v napádanom rozsudku.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako odvolací súd podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal v medziach odvolania napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§250ja ods. 2 OSP), pričom deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel jednomyselne k záveru, že odvolanie žalobcu je dôvodné.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods.1 OSP).

Podľa § 250ja ods. 3 OSP ak odvolací súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu v medziach žaloby nie je v súlade so zákonom a súd prvého stupňa žalobu zamietol, môže rozsudok súdu prvého stupňa zmeniť tak, že zruší rozhodnutie správneho orgánu a vráti vec žalovanému správnenému orgánu na ďalšie konanie.

Podľa § 15 ods. 1 prvé dve vety zákona o správe daní daňovou kontrolou zamestnanec správcu dane zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce

pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu.

Z ustanovení § 29 ods. 1 a ods. 2 zákona o správe daní vyplýva, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 29 ods. 8 citovaného zákona daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 30 ods. 1 veta prvá zákona o správe daní v daňovom konaní možno ukladať daňovú povinnosť alebo priznávať práva len rozhodnutím.

Podľa § 30 ods. 2 písm. d/ zákona o správe daní rozhodnutie musí obsahovať (okrem iného) najmä výrok, ktorý obsahuje rozhodnutie vo veci s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo, prípadne lehotu plnenia, rozhodnutie o náhradách konania, a ak ide o peňažné plnenie, aj sumu a číslo účtu príslušnej banky, na ktorý má byť suma zaplatená.

Podľa § 30 ods. 3 v spojení s § 30 ods. 6 a 7 zákona o správe daní rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tak ustanovuje tento zákon. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov

a použitie právnych predpisov, na základe ktorých sa rozhodovalo. Rozhodnutie, ktorým správca dane určuje výšku dane alebo rozdiel dane okrem úroku, sankčného úroku, pokuty ustanovených zákonom, oznámi správca dane daňovému subjektu formou platobného výmeru alebo dodatočného platobného výmeru. Daň podľa § 1a písm. a/ je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ak tento zákon alebo osobitný zákon neustanovuje inak.

Podľa § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov daňovým výdavkom 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 § 6 ods. 11 písm. a/ zákona o dani z príjmov, ak daňovník uplatňuje pri príjmoch uvedených v odseku 3 preukázateľne vynaložené daňové výdavky, vedie počas celého zdaňovacieho obdobia evidenciu o príjmoch a daňových výdavkoch v časovom slede, o hmotnom a nehmotnom majetku, ktorý možno odpisovať.

Podľa § 21 ods. 1 zákona 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 § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“) účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi. Účtovanie účtovných prípadov v účtovných knihách vykoná účtovná jednotka účtovným zápisom iba na základe účtovných dokladov.

Podľa § 7 ods. 1 zákona o účtovníctve účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správca dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona o správe daní). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2

zákona o správe daní) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad, tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Aby daňové orgány mohli vyššie uvedené zásady realizovať, sú vybavené rozsiahlymi právomocami. Preto ani povinnosť daňového subjektu preukázať tvrdené skutočnosti nezbavuje správcu dane zákonnej povinnosti riadne zistiť skutočný stav a pri svojom rozhodovaní vychádzať z objektívnych a spoľahlivých zistení.

Dokazovanie v daňovom konaní vedie správca dane; správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 1, ods. 2 zákona o správe daní).

Skutkový stav veci správca dane musí zistiť presne, pravdivo a čo najúplnejšie, aby bolo možné hovoriť o spravodlivom procese a právna veta, že pritom správca dane nie je viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 2 zákona o správe daní a poplatkov), dáva správcovi dane zákonné právo, ale i povinnosť, podľa okolností prípadu a výsledkov dosiaľ vykonaného dokazovania voliť v rámci výkonu daňovej kontroly ďalšie možnosti uplatnenia dôkazných prostriedkov, až pokiaľ sa nevytlúči pochybnosť vo vzťahu k preukázaniu jednotlivých účtovných položiek rozhodných pre správne určenie dane.

V predmetnom prípade odvolací súd z priložených spisov zistil, že záver správnych orgánov a súdu, ktoré posúdili výdavky na mzdy uvedených zamestnancov a odvody do fondov ako výdavky, ktoré nesúviseli so zabezpečením, udrжанím a dosahovaním zdaniteľných príjmov, nemá oporu vo vykonanom dokazovaní tak, aby vylúčil pochybnosti odvolacieho súdu o presnom zistení skutkového stavu, ako ho ukladá zákon o správe daní.

Napriek tomu, že správca dane a žalovaný hodnotili všetky vyššie uvedené dôkazy každý jednotlivo a zároveň v ich vzájomnej súvislosti, pri hodnotení dôkazov nechali bez povšimnutia, že čo do preukázania skutočností (listinnými dôkazmi) o vyplácaní miezd zamestnancov a s tým spojených odvodov do fondov, žalobca dôkaznú povinnosť splnil. Sú to práve správca dane a žalovaný, ktorí tvrdia, napriek listinným dôkazom svedčiacim v prospech žalobcu, že výdavky na mzdy sporných zamestnancov a odvody do fondov,

zaúčtované v jeho účtovníctve, neslúžia na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložených žalobcom. Z uvedeného dôvodu sa dôkazné bremeno na preukázanie absencie neuznaných daňových výdavkov alebo ich neúčelného vynakladania presunulo na správca dane, ktorý mal v prvom rade dôslednejšie dokazovaním skúmať, či sporní zamestnanci skutočne odvádzali prácu pre žalobcu a či im bola vyplácaná mzda podľa pracovnej zmluvy.

Daňové orgány a súd svoje úvahy obsiahnuté v rozhodnutiach založili nie na jednoznačných dôkazoch. Uviedli, že žalobcove tvrdenia si odporujú a iné dôkazy správcovi dane nepredložil, čo však nie je postačujúce na zistenie skutkového stavu v súlade s horeuvedenými zásadami daňového konania. Podľa daňových orgánov z obsahu pracovných zmlúv v prípade zamestnancov žalobcu vyplýva, že ich pracovný výkon bol viazaný na miesto prevádzky žalobcu, avšak v jeho účtovníctve, ktoré má poskytovať verný a pravdivý obraz o skutočnostiach a účtovných prípadoch, ktoré sú predmetom účtovania ( § 6 ods. 1, ods. 2 a § 7 ods. 1 zákona o účtovníctve ), nie je evidovaný žiaden príjem za služby, ktoré mali byť vykonávané prostredníctvom predmetných zamestnancov, či už pre nájomníkov žalobcu alebo pre iný okruh zákazníkov. V spojení s vyjadrením žalobcu zo dňa 7. septembra 2009 a obsahom nájomných zmlúv, na základe ktorých výslovne do ceny za nájom nie je zahrnuté poskytovanie iných služieb, považovali vyhodnotenie dôkaznej situácie za účelom zistenia skutkového stavu správcom dane ako i žalovaným za logické a v súlade so zásadami voľného hodnotenia dôkazov a jej aplikovanie na hmotnoprávnu normu za správne. Skutočnosť, že pracovné náplne predmetných zamestnancov žalobcu spadali pod predmet činnosti občianskeho združenia ešte sama o sebe nemusí znamenať, že zamestnanci boli využití na dosiahnutie, zabezpečenie alebo udržanie zdaniteľného príjmu žalobcu.

Správne orgány nevyužili ďalšie možnosti uplatnenia dôkazných prostriedkov na splnenie účelu daňovej kontroly podľa § 15 zákona o správe daní, pričom konali v rozpore s ust. § 29 ods. 1,2 zákona o správe daní.

Až na základe výsledkov doplneného dokazovania, s prihliadnutím na vyhodnotenie vierohodnosti vykonaných dôkazov, vysporiadaním sa s ich mierou prispievajúcou k objasneniu objektívnych skutočností rozhodujúcich pre správne určenie daňovej povinnosti a v spojení s výsledkami dovtedy vykonaného dokazovania, mohol správca dane vyvodiť záver, či sporné daňové výdavky boli žalobcom skutočne vynakladané, a ak boli, či súviseli s dosiahnutím, zabezpečením a udržaním príjmov žalobcu. Nedostatok tzv. vecnej súvislosti daňových výdavkov môže správca dane skúmať až po ozrejmení si materiálnej existencie

preverovaného daňového výdavku. Taktiež nemožno odvodit' nedostatok vecnej súvislosti daňových výdavkov len z poznatku, že týmto výdavkom nekorešpondujú zodpovedajúce a predpokladané príjmy účtované žalobcom alebo zo zmätočného vyjadrenia žalobcu ohľadne znášania nákladov za predmetné služby nájomcami, resp. neuhrádzanie týchto platieb na účet žalobcu. Správca dane vôbec nezist'oval, kto činnosti spojené s poskytovaním týchto služieb, napr. hygienických, upratovanie prenajatých izieb, vykonával. Absencia príjmových dokladov len preukazuje, že žalobca nevedol riadne účtovníctvo, t. j. zaznamenávajúce verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré mali odrážať jeho kompletnú podnikateľskú činnosť, avšak neodpovedá uspokojivo na otázku, či sa reálne sporné výdavky, napr. na mzdy, vyplácali, komu sa vyplácali a z akého dôvodu.

Odvolačiaci súd ďalej vytýka správnym orgánom, že priložený spis správneho konania nie je riadne zažurnalizovaný, strany sú očíslované ceruzkou a nie sú v ňom všetky originály dokladov o doručení. Takáto úprava spisu správneho orgánu vzbudzuje pochybnosti o postupnosti jednotlivých procesných úkonov a o úplnosti spisu. Za „spisy žalovaného správneho orgánu“ súdna prax považuje iba úplný zažurnalizovaný a originálny spisový materiál orgánu verejnej správy v danej veci, spisy musia obsahovať aj originály dokladov o doručení rozhodnutí.

Vzhľadom na vyššie uvedené, podľa názoru odvolacieho súdu neboli dodržané všetky zásady daňového konania a skutkový stav veci nebol správnymi orgánmi zistený natoľko, aby v nej bolo možné vydať zákonné a objektívne rozhodnutie. Napadnuté rozhodnutie považuje za nepreskúmateľné z dôvodu, že zistenie skutkového stavu je nepostačujúce pre posúdenie veci (§ 250j ods. 2 písm. c/ OSP).

Z uvedených dôvodov odvolací Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 OSP zmenil tak, že preskúmané rozhodnutie žalovaného správneho orgánu ako aj prvostupňového správneho orgánu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

V ďalšom konaní bude úlohou správneho orgánu doplniť dokazovanie v zhora naznačenom smere, osobitne sa vysporiada najmä so splnením zákonných podmienok pre uznanie daňového výdavku na náklady na mzdy a poplatky do fondov a následne s tým

súvisiace daňové výdavky za poplatky banke za vedenie účtu a za prenájom účtovného programu od spoločnosti A., s. r. o.

Najvyšší súd taktiež dáva do pozornosti ustanovenie § 250ja ods. 4 OSP, podľa ktorého ak bolo rozhodnutie správneho orgánu zrušené a vec mu bola vrátená na ďalšie konanie, potom je správny orgán viazaný právnym názorom odvolacieho súdu.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 224 ods. 1, v spojení s § 250k ods. 1 a s § 151 ods. 1, 2. a úspešnému žalobcovi priznal ich náhradu v sume 459,96 €. V súlade s § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 151 ods. 2 OSP priznal žalobcovi náhradu trov konania, ktoré vyplývali zo spisu ku dňu vyhlásenia rozhodnutia a to za zaplatený súdny poplatok za žalobu v sume 66,00 €, za súdny poplatok za odvolanie proti rozsudku krajského súdu v sume 33,00 €, náhradu trov právneho zastúpenia v uplatnenom rozsahu za 3 úkony právnej služby: príprava a prevzatie veci, písomné podanie žaloby na krajský súd, písomné podanie odvolania na Najvyšší súd SR v sume 120,23 € za úkon právnej služby (§ 11 ods. 4 vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení účinnom od 1. júna 2010) a trikrát režijný paušál v sume 7,21 € za úkon právnej služby (§ 15 ods. 3 cit. vyhlášky).

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

V Bratislave 31. mája 2011

**JUDr. Ida H a n z e l o v á , v.r.**  
**predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Andrea Jánošíková