



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Idy Hanzelovej a členov senátu JUDr. Violy Takáčovej, PhD. a Mgr. Petra Melichera v právnej veci žalobcu: **M. Š. - H.**, B., právne zastúpeného *JUDr. J. H.*, B., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/545-2026/2009/992120-r zo dňa 2. marca 2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 1S/96/2009-39 zo dňa 15. júla 2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 1S/96/2009-39 zo dňa 15. júla 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

Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobu žalobcu voči rozhodnutiu žalovaného č. I/222/545-2026/2009/992120-r zo dňa 2. marca 2009, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava II č. 601/231/1520/08/SZA zo dňa 2. januára 2008, ktorým správca dane vyrubil rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2004 v sume 13.724,25 Eur podľa ust. § 44 ods. 6 písm. b) bod 1. Zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“).

Krajský súd v Bratislave v odôvodnení rozsudku uviedol, že žalobca podal dňa 29.3.2005 daňové priznanie k dani z príjmov fyzickej osoby za rok 2004 typu B, v ktorom deklaroval príjmy podľa § 6 ods. 1 písm. b) zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov vo výške 8.167.638,- Sk (riadok 37 daňového priznania); a výdavky vo výške 7.961.862,- Sk (riadok 38 daňového priznania). Správca dane kontrolou peňažného denníka zistil, že žalobca si neoprávnene zaúčtoval dňa 28.6.2004 príjem neovplyvňujúci základ dane za vrátenú cestnú daň za vyradené motorové vozidlo AVIA 31 L v sume 4.667,- Sk a o túto sumu správca dane zvýšil zdaniteľný príjem žalobcu – riadok 37 daňového priznania. Ďalej správca dane zistil zlý odpis hmotného investičného majetku prenajatého formou finančného prenájmu za leasing nákladného motorového vozidla MERCEDES ATEGO od spoločnosti V. L. S. za rok 2004 v sume 404.976,30 Sk - 82.650,- Sk - 5.075,- Sk (jednorazový poplatok za vystavenie leasingovej zmluvy) teda 317.251,30 Sk a za 43 nevierohodných faktúr, ku ktorým daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno o uskutočnení tovarov a služieb a neodstránil pochybnosti správcu dane o účtovaní fiktívnych faktúr a preto ich správca dane podľa § 19 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. vylúčil v sume 2.055.670,- Sk z riadku 38 daňového priznania. Správca dane znížil výdavok ovplyvňujúci základ dane v súlade s § 21 ods. 1 písm. i) zákona č. 595/2003 Z.z. o sumu – 8.505,- Sk za opravu poplašného systému v rodinnom dome v H. na základe faktúry č. FV 04/043 a neuznal výdavok - odpis DHM v súlade s § 22 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. vo výške 1.458,- Sk, nakoľko majetok nebol využívaný na zabezpečenie zdaniteľných príjmov. Pokiaľ išlo o námietku žalobcu, že dodatočný platobný výmer nebol vydaný do 15 dní od skončenia daňovej kontroly, tak táto námietka nemala podľa súdu vplyv

na zákonnosť dodatočného platobného výmeru, nakoľko zánik práva vyrubiť daň a jeho lehota je upravená v § 45 ods. 1 a 2 zákona č. 511/1992 Zb.. Krajský súd taktiež neuznal ako dôvodnú námietku žalobcu jeho zlého označenia a dospel k záveru, že v rozhodnutí boli uvedené náležitosti podľa § 30 a § 31 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.. Súd neuznal ani žalobcom namietané procesné pochybenia, keďže nezistil rozpor s obsahom administratívneho spisu a poukázal na dôkaznú núdzu žalobcu pri preukazovaní sporných výdavkov, ktoré nevedel žalobca v daňovom konaní riadne preukázať, že súvisia so zdaniteľnými príjmami.

Predmetom konania podľa krajského súdu, bolo posúdenie, či daňové orgány rozhodli v súlade so zákonom, vo veci nároku žalobcu na uznanie daňových výdavkov v roku 2004 v sume celkom 2.171.424,- Sk, ktoré daňové orgány posúdili ako ktoré si žalobca neoprávnene zahrnul do výdavkov podľa protokolu o kontrole č. 601/320/134338/2007/Hau z 12. novembra 2007 a ktorý bol prerokovaný so žalobcom dňa 14. decembra 2007 a na základe ktorého bol vydaný správcom dane – Daňový úrad Bratislava II dodatočný platobný výmer č. 601/231/1520/08/SZA z 2. januára 2008 a ktorý si žalobca prevzal dňa 28. januára 2008 a jeho splnomocnený zástupca dňa 23. októbra 2008 a voči ktorému podal dňa 5. novembra 2008 odvolanie s tým, že odvolanie dodatočne doplní v lehote 6 mesiacov a následne dňa 16. 12. 2008 doplnil svoje odvolanie.

Podľa § 15 ods. 10 veta druhá a nasl., zákona č. 51/1992 Zb. o správe dani kontrolovaný daňový subjekt je oprávnený písomne sa vyjadriť k protokolu najneskôr do ôsmich pracovných dní odo dňa jeho doručenia. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa kontrolovaný daňový subjekt písomne vzdá práva na vyjadrenie k protokolu alebo požiada správcu dane o prerokovanie protokolu v lehote kratšej, ako je určená vo výzve na prerokovanie protokolu, môže zamestnanec správcu dane na požiadanie kontrolovaného daňového subjektu prerokovať protokol aj v kratšej lehote. Ak sa kontrolovaný daňový subjekt v deň určený vo výzve nemôže zúčastniť na prerokovaní protokolu, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane je oprávnený na základe písomného vyjadrenia kontrolovaného daňového subjektu alebo z vlastného podnetu v protokole opraviť chyby a iné nesprávnosti

najneskôr v deň jeho prerokovania s kontrolovaným daňovým subjektom alebo s jeho zástupcom. Vyjadrenie kontrolovaného daňového subjektu k protokolu podľa druhej vety vrátane jeho vyhodnotenia správcom dane správca dane zaznamená v dodatku k protokolu. Dodatok k protokolu je súčasťou protokolu.

Podľa § 46 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní odvolávajúci môže odvolanie doplniť alebo pozmeniť najneskôr do 15 dní odo dňa jeho podania.

Proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie. Uviedol, že krajský súd nesprávne právne vec posúdil tým, že použil nesprávne ustanovenie právneho predpisu a nedostatočne zistil skutkový stav. Žiadal napadnutý rozsudok zrušiť a vec vrátiť súdu prvého stupňa na ďalšie konanie. Podľa žalobcu sa súd v rozsudku dostatočne nevysporiadal so všetkými námietkami a dôkazmi uvedenými v žalobe a to najmä, že :

- V prípade nedoručovania písomnosti splnomocnenému zástupcovi, správca dane porušil zásadné práva daňového subjektu a preto sa nemohol daňový subjekt účinne brániť a s touto skutočnosťou sa nevysporiadal ani žalovaný,
- žalobca nemal možnosť nahliadať do zápisníc o miestnom zisťovaní.
- správca dane nemá dôkazy o vypočutí svedkov a listinné dôkazy
- procesné vady konania sú takého charakteru, že mali vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia a konania, ktoré mu predchádzalo,
- správca dane a žalovaný nepreukázal, že by sa daňové plnenia neuskutočnili

Žalovaný sa k odvolaniu vyjadril tak, že krajský súd sa jednoznačne vyjadril v čom je meritum veci a vo svojom vyjadrení zotrval na svojich názoroch uvedených v stanovisku k žalobe z 3. júla 2009, na ktoré odkázal. Zastáva názor, že krajský súd rozhodol správne, ak žalobu ako nedôvodnú zamietol a navrhol rozsudok krajského súdu potvrdiť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu

(§ 212 ods. 1 OSP, § 246c ods. 1 OSP), bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 prvá veta OSP) a podľa § 250ja ods. 3 druhá veta OSP v spojení s § 219 ods. 1, 2 OSP napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

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.

Najvyšší súd z obsahu spisu zistil, že medzi účastníkmi konania vznikol spor o nároku žalobcu na uznanie daňových výdavkov v roku 2004 v sume celkom 2.171.424,- Sk, ktoré daňové orgány posúdili ako neoprávnené, ktoré si žalobca podľa žalovaného a správcu dane neoprávnene zahrnul do výdavkov a ktoré vyplynuli z výsledkov daňovej kontroly u žalobcu podľa protokolu o daňovej kontrole č. 601/320/134338/2007/Hau z 12. novembra 2007 a ktorý bol prerokovaný so žalobcom dňa 14. decembra 2007 a na základe ktorého bol vydaný správcom dane – Daňový úrad Bratislava II dodatočný platobný výmer č. 601/231/1520/08/SZA z 2. januára 2008, ktorý si žalobca prevzal dňa 28. januára 2008 a jeho splnomocnený zástupca dňa 23. októbra 2008 a voči ktorému podal dňa 5. novembra 2008 odvolanie s tým, že svoje odvolanie dodatočne doplní v lehote 6 mesiacov a následne dňa 16. decembra 2008 doplnil svoje odvolanie, pričom najvyšší súd zároveň zistil, že voči prerokovanému protokolu o kontrole žalobca nepodal námietky v osemdňovej lehote podľa § 15 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. a ani v odvolaní voči dodatočnému platobnému výmeru z 2. januára 2008 doručenému splnomocnenému zástupcovi žalobcu dňa 23. októbra 2008, teda v 15 dňovej zákonnej lehote a to najneskôr do 8. decembra 2008, ale podal ich až po uplynutí zákonnej lehoty na podanie alebo doplnenie odvolania dňa 16. decembra 2008, teda až 8 dní po márnom uplynutí zákonnej lehoty uvedenej v § 46 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb. o správe dani vo vtedy platnom znení.

V tomto prípade sa odvolací súd v plnom rozsahu stotožnil s dôvodmi, ktoré uviedol prvostupňový súd v napadnutom rozsudku, konštatuje ich správnosť (§ 219 ods. 2 OSP), zároveň zdôrazňuje, že *súd preskúmal administratívne rozhodnutie len v rozsahu žalobných, resp. odvolacích dôvodov*, ktoré žalobca sám vymedzil uvádzajúc, že v nich vidí nezákonnosť postupu a rozhodnutia správneho orgánu a ukrátenie na svojich právach.

V nadväznosti na právnu úpravu povinností odvolacieho daňového orgánu podľa § 48 ods. 2 zák.č. 511/1992 Zb., ktorá je odlišná od úpravy povinnosti odvolacieho orgánu preskúmať prvostupňové rozhodnutie v konaní podľa zák.č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správny poriadok) ako aj s poukazom na ust. § 46 ods. 7 zák. č. 511/1992 Zb., podľa ktorého *odvolávajúci môže odvolanie doplniť alebo pozmeniť najneskôr do 15 dní odo dňa jeho podania, v tejto veci znamená, že žalobca mohol namietat' nezákonnosť rozhodnutia napádaného v žalobe a v odvolaní proti rozsudku krajského súdu, len v rozsahu dôvodov uplatnených v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane, prípadne v jeho doplnení alebo zmene podanej najneskôr do 15 dní od podania odvolania proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane, čo znamená, že aj na daňové konania sa s účinnosťou od 01.01.2004 viaže tzv. zásada koncentrácie konania*. S poukazom na uvedené postupoval žalovaný a aj prvostupňový súd v zmysle zákona.

Dôkazné bremeno v daňovom konaní je na daňovom subjekte, ktorý preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a 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 (§ 29 ods. 8 zák. č. 511/1992 Zb.) odvolací súd preto konštatuje, že žalovaný, správca dane ako aj prvostupňový súd postupovali zákonne, keď žalovaný konštatoval dôsledné a dostatočné zistenie skutkového stavu, pretože žalobca ako daňový subjekt v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane podal len odvolanie bez dôvodov, ktoré však v zákonnej 15 dňovej lehote o dôvody nedoplnil. Z tohto dôvodu ani odvolací súd na uvedený návrh neprihliadol, keďže dôvody boli uplatnené až v žalobe, teda *oneskorene* a vzhľadom na vykonané dokazovanie, keďže žalobca bol oboznámený s výsledkami šetrenia správcu dane a to prerokovaním protokolu o daňovej kontrole, ktorý podpísal a voči ktorému si neuplatnil žiadne námietky v zákonnej 8 dňovej lehote, ktorú nemožno odpustiť. Odvolací súd postup správca dane a žalovaného preto vyhodnotil ako postup, ktorý bol v súlade so zákonom.

Z uvedených dôvodov odvolací súd podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 1S/96/2009-39 ako vecne správny.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd podľa § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 224 ods. 1 OSP a § 250k ods. 1 veta prvá OSP tak, že žalobcovi, ktorý nemal v odvolacom konaní úspech, nepriznal právo na náhradu trov odvolacieho konania.

P o u ě n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave 15. marca 2011

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

Za správnosť vyhotovenia:

Andrea Jánošíková