



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD., v právnej veci žalobcu: **JUDr. M. K.**, *zastúpeného Mgr. M. B., advokátom*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/6071-35017/2008/991266-r zo dňa 10. júna 2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 3S/114/2008-62 zo dňa 30. marca 2010 v spojení s opravným uznesením Krajského súdu v Bratislave č.k. 3S/114/2008-87 zo dňa 16. augusta 2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 3S/114/2008-62 zo dňa 30. marca 2010 v spojení s opravným uznesením Krajského súdu v Bratislave č.k. 3S/114/2008-87 zo dňa 16. augusta 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 v Bratislave zamietol žalobný návrh žalobcu, ktorým sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 10.6.2008, ktorým žalovaný v odvolacom konaní zamietol odvolanie žalovaného a potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Senec č. 609/230/4301/2008 zo dňa 31.1.2008, ktorým správca dane žalobcovi vyrubil rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2005 v sume 435 955,-Sk. Krajský súd takto rozhodol, keď sa stotožnil s názorom žalovaného, že vyrubený rozdiel na dani z príjmov fyzickej osoby u žalobcu vyplýva z nepriznaného príjmu z predaja nehnuteľnosti kaštieľa v obci M. ako i pozemku, neuznaných výdavkov spojených s opravou, údržbou a čiastočnou rekonštrukciou kaštiela v obci M.. Krajský súd ďalej dôvodil tým, že žalobca po tom, ako získal predmetné nehnuteľnosti dvomi kúpnyimi zmluvami, tak tieto nehnuteľnosti následne odpredal na základe kúpnej zmluvy zo dňa 18.4.2005 kupujúcim Ing. J. S. a B. S., pričom vklad vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností bol povolený dňa 10.10.2005 pod č. V 5293/05. Kúpna cena za predaj predmetných nehnuteľností bola realizovaná v hotovosti a to v zmysle pokladničných dokladov potvrdzujúcich, že záloha vo výške 160 000,-Sk bola daňovým subjektom prijatá dňa 18.4.2005 a doplatok kúpnej ceny vo výške 3 040 000,-Sk dňa 6.10.2005 a žalobca potvrdil, že oba tieto pokladničné doklady sám vystavil a podpísal. Krajský súd mal za to, že správca dane ako i žalovaný postupovali v súlade so zákonom, keď i sumu 3 040 000,-Sk ako druhú časť kúpnej ceny zahrnuli medzi príjmy žalobcu, a to i napriek tomu, že žalobca predložil správcovi dane príjmový pokladničný doklad, v zmysle ktorého JUDr. K. vyplatil Ing. S. v rovnaký deň 3 040 000,-Sk z titulu pôžičky. Taktiež podľa krajského súdu žalovaný sa správne vysporiadal vo svojom rozhodnutí aj s námietkou žalobcu týkajúcou sa dohody zo dňa 15.11.2004 uzavretej medzi obchodnou spoločnosťou K. T., s.r.o., a Mgr. M. K. vo veci odkúpenia drevárskych výrobkov určených pre nehnuteľnosť Kaštieľ M. v celkovej sume 2 300 000,-Sk. Žalobca totiž nepreukázal, že v dohode uvedené výrobky, a to 12 atypických okien trojdielných z vyzretého dreva opatrených zasúvacími drevenými žalúziami a vchodové dvere, boli na nehnuteľnosti namontované a žeby tiež boli bývali súčasťou odpredanej nehnuteľnosti, resp. boli osobitne odovzdané kupujúcemu. Správca dane vykonal dňa 6.9.2007 i obhliadku kaštieľa v obci M., a z miestneho zisťovania v čase obhliadky kaštieľa bolo na prízemí okrem pôvodných okien osadených 6 kusov trojdielných okien čiastočne zasklených, holých, neošetrených bez žalúzií. Podľa vyjadrenia vlastníka boli tieto okná

v čase kúpy osadené ale nefunkčné, a žiadne iné stavebné úpravy neboli zistené a podľa vyjadrenia nového vlastníka kaštieľa Ing. J. S., ktorý bol vypočutý ako svedok, nevyplýva, žeby predchádzajúci vlastník teda žalobca vykonal na kaštieli reštaurátorské a rekonštrukčné práce, že kaštieľ kúpil v dezolátnom stave a tieto skutočnosti doložil i znaleckým posudkom vypracovaným znalcom.

Proti rozsudku krajského súdu podal odvolanie žalobca a žiadal, aby Najvyšší súd SR rozsudok krajského súdu zmenil a zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec vrátil žalovanému správne orgánu na ďalšie konanie. Poukázal na to, že súd prvého stupňa vychádzal pri rozhodovaní z nesprávneho právneho posúdenia veci. Krajský súd sa však nevysporiadal s námietkou žalobcu, že kupujúci, na ktorých mal previesť vlastnícke právo k predmetným nehnuteľnostiam, nesplnili zmluvný záväzok a nevyplatili žalobcovi časť kúpnej ceny vo výške 3 040 000,-Sk, pretože predložený listinný dôkaz, a to pokladničný doklad na sumu 3 040 000,-Sk zo dňa 6.10.2005 je nepravdivý a žalobcovi takáto suma nebola zo strany kupujúcich nikdy vyplatená. Poukázal na trestné konanie vedené OR PZ ÚJaKP Pezinok, ČVS: ORP-983/1-OEK-BH-2007 vo veci trestného činu podvodu a ďalej na občianskoprávne konanie vedené na Okresnom súde v Nových Zámkoch sp. zn. 9C 23/07, kde žalobca žaluje Ing. J. S. a B. S. o neplatnosť kúpnej zmluvy zo dňa 18.4.2005, ktorou im mal previesť predmetný kaštieľ.

Podľa žalobcu správca dane postupoval v rozpore so zákonom, keď nevypočul vo veci svedkov, ktorých žalobca navrhoval vypočuť a ktorí by potvrdili jeho tvrdenia. Taktiež žiadal správcu dane o prerušenie daňovej kontroly do rozhodnutia príslušného súdu v konaní o neplatnosť kúpnej zmluvy. Žalobca poukázal na porušenie príslušných ustanovení zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov zo strany správnych orgánov a vo veci existujú i dôvody pre zrušenie oboch rozhodnutí správnych orgánov i z dôvodov ustanovenia § 250j ods. 2 a 3 O.s.p..

Žalovaný správny orgán sa k odvolaniu žalobcu písomne vyjadril a žiadal, aby Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Bratislave ako súladný so zákonom potvrdil. Poukázal na skutočnosť, že relevantné doklady ako kúpnopredajná zmluva, príjmový pokladničný doklad na sumu 3 040 000,-Sk, ktoré žalobca vlastnoručne podpísal, potvrdzujú prevzatie uvedenej sumy. Podpis žalobcu na týchto dokladoch nebol žalobcom nikdy

spochybný. Pokiaľ žalobca poukázal na vedené trestné konanie na OR PZ UJaKP Pezinok a konanie vedené na Okresnom súde v Nových Zámkoch, tak žalobca k odvolaniu, a ani k žalobe, nedoložil rozhodnutia ukončených súdnych sporov, ktoré by potvrdzovali jeho námietky. Zároveň žalovaný poukázal na výpoveď žalobcu uvedenú v zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 12.4.2007. Čo sa týka tvrdenia žalobcu, že správca dane vo veci nevypočul navrhovaných svedkov, tak podľa žalovaného v danom prípade nebolo potrebné vykonať výsluch svedkov, pretože správca dane mal dostatok dôkazov, na základe ktorých vyčíslil daňovú povinnosť za rok 2005.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 O.s.p. rozsudkom, ktorý verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1 O.s.p.), pričom termín verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke www.nsud.sk.

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmajajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupu orgánov verejnej správy.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s ohľadom na obsah podaného odvolania žalobcu posudzoval, či správne orgány ako i krajský súd pri rozhodovaní vychádzali z dostatočne zisteného skutkového stavu veci a s ohľadom na námietky žalobcu ohľadne hodnotenia dôkazov zisťoval, či príslušné konanie bolo vedené takým procesným postupom, ktorý zabezpečoval správny výsledok a či boli dôkazy vykonané spôsobom zodpovedajúcim pravidlám spravodlivého procesu.

Z listinných dôkazov nachádzajúcich sa v administratívnom spise správneho orgánu je nesporné, že správca dane Daňový úrad Senec vykonal u žalobcu ako daňového subjektu kontrolu dane z príjmov fyzickej osoby, a to za zdaňovacie obdobie roku 2005. Po prerokovaní protokolu správca dane vydal vo veci dodatočný platobný výmer č. 609/230/43101/2008 zo dňa 31.1.2008, ktorým v zmysle ust. § 44 ods. 6 písm. d) bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov vyrubil daňovému subjektu rozdiel na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2005 v sume 435 955,-Sk. Žalovaný

ako odvolací orgán sa stotožnil so závermi zistenými vykonanou daňovou kontrolou a tvrdenia žalobcu o nesprávnom vyhodnotení jednotlivých listinných dôkazov nepovažoval za právne relevantné.

Ako vyplýva zo spisového materiálu, vyrubený rozdiel na dani z príjmov fyzickej osoby vyplýva zo žalobcom nepriznaného príjmu z predaja nehnuteľnosti - Kaštieľ v obci M., a taktiež v súvislosti s neuznaním výdavkov spojených s opravou, údržbou a čiastočnou rekonštrukciou kaštieľa v obci M.

Ako vyplýva zo spisového materiálu správneho orgánu, žalobca spoločne s Ľ. R. kúpnu zmluvou zo dňa 27.8.2003 odkúpili od obchodnej spoločnosti K. T., s.r.o., v spoluvlastníckych podieloch v 1/2 nehnuteľnosti nachádzajúce sa v kat. úz. M., a to kaštieľ súp. č. X., postavený na parc. č. X. – zastavané plochy a nádvoría vo výmere 9676m². Potom ako bol povolený vklad vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností z uvedenej kúpnej zmluvy, žalobca odkúpil spoluvlastnícky podiel ohľadne predmetných nehnuteľností od spoluvlastníka Ľ. R. kúpnu zmluvou zo dňa 19.3.2004, pričom vklad vlastníckeho práva z tejto kúpnej zmluvy bol do katastra nehnuteľností povolený dňa 20.4.2004 pod č. k. V 1235/04. Žalobca následne predmetné nehnuteľnosti predal kúpnu zmluvou zo dňa 18.4.2005 kupujúcim Ing. J. S. a B. S., pričom vklad vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností bol povolený dňa 10.10.2005 pod č. V 5293/05.

Z kúpnej zmluvy zo dňa 18.4.2005 z čl. IV. bod 1 vyplýva, že žalobca ako predávajúci sa dohodol s kupujúcimi Ing. J. S. a B. S., že dohodnutá kúpna cena za predmetné nehnuteľnosti predstavuje kúpnu cenu 3 200 000,-Sk a v zmysle čl. IV. bod 3 kupujúci sa zaviazali, že uhradia kúpnu cenu žalobcovi tak, že v deň podpisu kúpnej zmluvy zložia v hotovosti k rukám predávajúceho zálohu vo výške 5% kúpnej ceny, t.j. 160 000,- Sk a zvyšných 95% kúpnej ceny, t.j. 3 040 000,- Sk uhradia v hotovosti do 30.11.2005, pričom nezaplatením zvyšných 95% kúpnej ceny v stanovenej lehote stráca zmluva platnosť a zložená záloha prepadá v prospech predávajúceho. V administratívnom spise správneho orgánu sa nachádzajú i príjmové doklady, a to prvý zo dňa 18.4.2005, kedy JUDr. M. K. prevzal od kupujúcich finančnú čiastku 160 000,-Sk, ako zálohu za predaj kaštieľa a druhý pokladničný doklad zo dňa 6.10.2005 na sumu 3 040 000,-Sk, ako doplatok kúpnej ceny za kaštieľ.

Pokiaľ žalobca sa bránil pred správcom dane tým, že sumu 3 040 000,-Sk od kupujúcich neprevzal, tak v tomto smere dáva odvolací súd za pravdu žalovanému ako i správcom dane, že z ďalších dôkazov vyplýva, že žalobca predmetnú finančnú čiastku od kupujúcich skutočne prevzal. Svedčia o tom príjmové pokladničné doklady na finančnú čiastku 3 200 000,-Sk, pričom pri výsluchu u správcu dane sám žalobca potvrdil, že na príjmových pokladničných dokladoch je jeho podpis, a že on tieto pokladničné doklady i vystavil, a taktiež v návrhu na povolenie vkladu vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností je tiež vlastnoručný podpis daňového subjektu.

Pokiaľ sa žalobca bránil i v priebehu preskúmovacieho konania rovnako ako pred správcom dane tým, že v zmysle iného príjmového pokladničného dokladu vyplatil následne Ing. S. 3 040 000,-Sk z titulu pôžičky, a že z toho je zrejmé, že k vyplateniu kúpnej ceny v sume 3 040 000,- nikdy nedošlo, tak odvolací súd sa s takouto argumentáciou žalobcu nestotožnil a naopak je toho názoru, že správne postupoval správca dane, keď o uvedenú finančnú čiastku navýšil žalobcovi ako daňovému subjektu základ dane. Pokiaľ žalobca argumentoval tým, že ďalším príjmovým pokladničným dokladom poskytol Ing. S. rovnaký deň z titulu pôžičky finančnú čiastku 3 040 000,-Sk, a že preto predložený listinný dôkaz o tom, že suma 3 040 000,- Sk bola zároveň vyplatená Ing. S., je potom ako simulovaný právny úkon v zmysle ustanovenia § 39 Občianskeho zákonníka neplatný, tak odvolací súd takúto argumentáciu a obranu žalobcu nemohol akceptovať v prieskumnom konaní podľa piatej časti hlavy druhej O.s.p. Správny súd nie je totiž súdnym orgánom vybaveným právomocou, aby prejudiciálne skúmal otázku, do akej miery účastníci príslušnej zmluvy prejavili svoju vôľu vážne uzavrieť príslušný právny úkon, a či ide o právny úkon neplatný v zmysle ust. § 37 ods. 1 a nasl. Občianskeho zákonníka. Pokiaľ preto žalobca je toho názoru, že v danom prípade ide o absolútne neplatný právny úkon a preto správca dane nesprávne ako daňovému subjektu navýšil základ dane, tak odvolací súd uvádza, že takýmto súdom, ktorý by bol príslušným zaoberať sa uvedenou argumentáciou žalobcu by bol všeobecný súd. Najvyšší súd Slovenskej republiky rovnako ako krajský súd je povinný rešpektovať príslušné zásady súdneho prieskumu a preto odvolací súd považuje za potrebné zdôrazniť, že v zmysle ust. § 250i ods. 1 veta prvá O.s.p. pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia.

Pokiaľ žalobca vzhľadom na uvedené skutočnosti zaslal v priebehu odvolacieho konania Najvyššiemu súdu SR i rozsudok Okresného súdu v Nových Zámkoch zo dňa 16.3.2011, č.k. 9C/23/2007-384, z ktorého vyplýva, že okresný súd rozhodol, že kúpna zmluva uzatvorená dňa 18.4.2005 medzi žalobcom ako predávajúcim a žalovanými Ing. J. S. a B. S. ohľadne predmetných nehnuteľností v kat. úz. obec M., je neplatná, tak Najvyšší súd SR nemohol na tento listinný dôkazný prostriedok v priebehu odvolacieho konania prihliadnuť. Navyiac je potrebné zdôrazniť, že žalobca odvolaciemu súdu nepredložil ani dôkaz o tom, žeby predmetné rozhodnutie Okresného súdu v Nových Zámkoch bolo právoplatné. Podľa právneho názoru Najvyššieho súdu SR môže byť prípadné právoplatné rozhodnutie všeobecného súdu iba podkladom pre iné konanie, ktoré by bolo možné prípadne začať pred správcom dane na základe príslušného právneho prostriedku.

V tejto súvislosti považuje odvolací súd za potrebné zdôrazniť, že to bol práve sám žalobca, ktorý uzavrel s kupujúcim príslušnú kúpnu zmluvu dňa 18.4.2005 a sám taktiež v podstate stanovil i podmienky predmetu kúpy.

Pokiaľ sa týka ďalšieho vecného problému, ktorý je predmetom tohto súdneho prieskumu, ktorým je neuznanie výdavkov spojených s opravou, údržbou a čiastočnou rekonštrukciou kaštieľa v M., odvolací súd považuje postup správcu dane ako i žalovaného za súladný so zákonom, pokiaľ tieto výdavky žalobcu v celkovej sume 2 300 000,-Sk neuznal. Je síce pravdou, že žalobca uzavrel dohodu s obchodnou spoločnosťou K. T., s.r.o. dňa 15.1.2004 ohľadne odkúpenia drevárskych výrobkov určených pre nehnuteľnosť Kaštieľ M. v celkovej sume 2 300 000,-Sk. V zmysle uvedenej dohody, ktorá je súčasťou administratívneho spisu správneho orgánu sa jedná o 12ks atypických okien trojdielných z vyzretého dreva opatrených zasúvacími drevenými žalúziami, ďalej vchodové dvere do kaštieľa vrátane úpravy vchodu z dreva, avšak odvolací súd zhodne ako i súd prvého stupňa v zmysle príslušných listinných dôkazných prostriedkov nachádzajúcich sa v administratívnom spise považuje za potrebné konštatovať, že daňový subjekt, teda žalobca nepreukázal, žeby príslušné výrobky, ktoré sú predmetom dohody zo dňa 15.1.2004 medzi žalobcom a obchodnou spoločnosťou K. T., s.r.o., boli skutočne i v príslušnom kaštieli namontované a žeby boli teda jeho súčasťou. Správca dane dokonca vykonal i miestne zisťovanie, a to obhliadku dňa 6.9.2007, ktorá skutočnosť vyplýva i zo zápisnice správcu dane z miestneho zisťovania a v čase obhliadky kaštieľa sa uvedené výrobky z dohody zo dňa

15.1.2004 nenachádzali v kaštieli ako jeho súčasť. Ako vyplýva zo zistení správcu dane, na základe vykonanej obhliadky, tak na prízemí kaštieľa bolo okrem pôvodných okien, osadených 6ks trojdielnych okien, čiastočne zasklených, holých, neošetrených, bez žalúzií, správca dane taktiež žiadne stavebné úpravy nezistil. V tomto smere spočívala dôkazná povinnosť na daňovom subjekte, aby vo vzťahu ku správcovi dane preukázal i skutočnú existenciu výdavkov spojených s opravou, údržbou a čiastočnou rekonštrukciou kaštieľa v M.. Toto dôkazné bremeno žalobca neunesol.

V zmysle ust. § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov správca dane 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 uvedeného zákona možno ako dôkaz použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť alebo objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi.

Podľa § 8 ods. 2 zák. č. 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov sa do základu dane zahŕňa zdaniteľný príjem znížený o výdavky preukázateľne vynaložené na jeho dosiahnutie.

Podľa § 8 ods. 5 zák. č. 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov je pri príjmoch podľa ods. 1 písm. b/ až e/ výdavkom kúpna cena preukázateľne zaplatená za vec a finančné prostriedky preukázateľne vynaložené na technické zhodnotenie, opravu a údržbu vo veci vrátane ďalších výdavkov súvisiacich s predajom veci okrem výdavkov na osobné účely.

Správca dane ako i žalovaný správny orgán postupovali pri svojej rozhodovacej činnosti v súlade s vyššie uvedenými príslušnými ustanoveniami právnych predpisov a je potrebné konštatovať, že správca dane vyhodnotil jednotlivé dôkazné prostriedky v súlade so zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti krajský súd postupoval v súlade so zákonom, keď žalobný návrh žalobcu v zmysle ust. § 250k ods. 1 O.s.p. ako nedôvodný zamietol,

a preto odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako zákonný podľa § 219 ods. 1 O.s.p. v spojení s ust. § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. potvrdil.

O trovách konania rozhodol Najvyšší súd SR v zmysle ust. § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. za použitia ust. § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.. Žalobca v odvolacom konaní úspech nemal, žalovanému správneho orgánu trovy odvolacieho konania nevznikli a preto odvolací súd účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

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

V Bratislave dňa 21. septembra 2011

JUDr. Elena Kováčová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Nikoleta Adamovičová