



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Jany Zemkovej, PhD. a JUDr. Veroniky Poláčkovej v právnej veci žalobcu: **Ing. I. P., P., DIČ: X.**, zastúpený advokátom: *JUDr. B. B., H.* proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/629137944/2007/992120-r zo dňa 02.05.2007, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 1S/186/2007-32 zo dňa 06.11.2009, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 1S/186/2007-32 zo dňa 06. novembra 2009 **p o t v r d z u j e .**

Žalobcovi 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 žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/6291-37944/2007/992120-r zo dňa 02.05.2007, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava I č. 600/320/182605/06/Kou zo dňa 14.12.2006. Prvostupňovým rozhodnutím bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2003 v sume 377 494,-- Sk.

V odôvodnení krajský súd uviedol, že v danom prípade bolo šetrením správcu dane preukázané, že výdavky v sume 1 392 293,10 Sk nesúviseli s predmetom podnikateľskej činnosti žalobcu podľa zápisu v jeho živnostenskom liste č. ŽO-2002/04939/002/HR zo dňa 08.04.2002. Žalobca nemal v popise povolených činností poskytovanie služieb súvisiacich s náboženským smerom založeným na filozofii dianetiky a scientológie. Z uvedených dôvodov výdavky na školenia a vzdelávanie v tomto náboženskom smere nemôžu byť uplatnené ako výdavky za účelom dosiahnutia, udržania a zabezpečenia príjmu žalobcu v oblasti kúpy tovaru, prenájmu motorových vozidiel, ekonomického a organizačného poradenstva (predmet podnikateľskej činnosti žalobcu). Podľa ustanovenia § 24 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon ZDP) daňovým výdavkom je výdavok (náklad) daňovníkom preukázateľne vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka, alebo evidovaný v evidencii daňovníka podľa § 9 ods. 4. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov najviac do výšky tohto limitu. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone. Súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že v danom prípade daňový výdavok uplatnený daňovým subjektom musí súvisieť s činnosťou popísanou vo vydanom živnostenskom oprávnení. Žalobca v daňovom konaní nepreukázal a nepredložil žiaden dôkaz o tom, že vzdelávanie vo filozoficko-náboženskom smere scientológia, priamo ovplyvňuje dosahovanie príjmov v jeho registrovanej podnikateľskej činnosti. Na základe uvedeného krajský súd konštatoval, že napadnuté rozhodnutie žalovaného je vydané na základe dostatočne zisteného skutkového stavu a správne právne posúdené, preto krajský súd podľa § 250j ods. 1 OSP žalobu zamietol.

Proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom namietal, že krajský súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a jeho rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Ďalej v odvolaní uviedol, že žalovaný si osvojil právny názor správcu dane vyslovený vo všetkých svojich rozhodnutiach, v ktorých neuznal za daňové výdavky, výdavky daňového subjektu vynaložené na školenia a súvisiace výdavky na pracovné cesty a zakúpenú odbornú literatúru, ktoré daňovník vynaložil za účelom dosiahnutia, zabezpečenia a udržania príjmu, pričom v odôvodnení neuznania výdavkov bolo to, že nad rámec tieto ustanovenia § 24 zákona správca dane neuznal účtovnými dokladmi preukázané výdavky z dôvodu, že

- daňový subjekt nedosiahol príjmy rovnajúce sa výdavkom,
- daňový subjekt nedosiahol príjmy v tom istom zdaňovacom období, ako boli vynaložené výdavky,
- výdavky nesúviseli s predmetom podnikania daňového subjektu.

Správca dane neuznanie výdavkov argumentoval tým, že ustanovenie § 24 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov vymedzuje podmienky daňovej uznateľnosti výdavku (nákladu) zaúčtovanej v účtovníctve daňovníka tak,

že náklad musí byť preukázateľne vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmu daňovníka. Pretože daňový výdavok stojí vždy oproti dosahovanému príjmu, je potrebné analyzovať za akých okolností a na základe akých pravidiel môže byť určitý výdavok považovaný za taký daňový výdavok, ktorý vstupuje do základu dane, pričom základom dane podľa § 23 ods. 1 ZDP je rozdiel medzi príjmami s výnimkou príjmov, ktoré nie sú predmetom dane, príjmov oslobodených od dane a daňovými výdavkami (§ 24) a pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti v podanom zdaňovacom období. Na to, aby výdavok bol uznaný za daňový výdavok, musí byť daňovníkom riadne preukázaný a to doložením dokladov. Ďalšou dôležitou podmienkou je, že výdavok musí byť vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, nie je prípustné uplatniť výdavky, ktoré súvisia so zdaniteľnými príjmami dosahovanými v bežnom zdaňovacom období. Podľa názoru žalobcu sa žalovaný nevysporiadal s námietkami daňového subjektu, ktorý poukázal na nesprávnosť takejto interpretácie § 24 ZDP v rozhodnutí a to napriek tomu, že tvrdenie správcu dane, podľa ktorého nie je prípustné uplatniť výdavky, ktoré nesúvisia so zdaniteľnými príjmami dosahovanými v bežnom zdaňovacom období a daňový výdavok, ktorý stojí oproti dosahovanému príjmu sa neopiera o žiadne ustanovenie zákona. Žalobcom vynaložené výdavky viedli k zvýšeniu jeho príjmov nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, preto nie je možné súhlasiť s tvrdením v napadnutom rozsudku, že výdavky zaúčtované daňovým subjektom neboli použité na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmu a že by išlo o výdavky na osobnú spotrebu daňovníka, tak, ako sa tvrdí v napadnutom rozsudku. Správca dane neuznal za daňové výdavky odbornej literatúry v celkovej výške 36 697,70 Sk vrátane takej literatúry, z ktorej už z ich titulov vyplýva, že súvisia s predmetom podnikateľskej činnosti žalobcu. Z účtovných dokladov možno citovať: Komunikácia, Základy organizovania, Základy public relation, Prostriedky k lepšiemu zvládaniu práce, Úlohy a ciele, Etika a kondície, Z čoho sa skladá porozumenie, Emocionálna tónová škála, Vyšetrovanie, Management série, Model administratívneho know how a pod., z ktorých vyplýva, že tieto tituly sa venujú oblasti podľa predmetu podnikania žalobcu. Na základe uvedených skutočností žiada, aby odvolací súd rozhodol tak, že rozsudok Krajského súdu v Bratislave zmení, rozhodnutie žalovaného zo dňa 02.05.2007 zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že sa stotožňuje s právnym posúdením veci Krajským súdom v Bratislave a námietky žalobcu v odvolaní považuje za neopodstatnené.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal vec § 246c, § 214 ods. 1 OSP bez pojednávania podľa § 250ja ods. 2 OSP a napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa podľa § 250ja ods. 3 OSP v spojení s § 219 ods. 1, 2 OSP 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 zistil, že žalobca podal daňové priznanie k dani z príjmov fyzických osôb za rok 2003, v ktorom deklaroval príjmy podľa § 6, § 7 ods. 1 písm. b/ a § 9 zákona č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len ZDP). Predmetom podnikateľskej činnosti v kontrolovanom období na základe živnostenského listu okrem iného bolo ekonomické a organizačné poradenstvo. Žalobca podľa daňového priznania priznal príjmy zo živnosti podľa § 7 ods. 1 písm. b/ ZDP v sume 34 883,-- Sk. Príjmy z podnikateľskej činnosti za poradenstvo daňový subjekt nedosiahol, uplatnil si však výdavky v skutočnej výške podľa § 24 ZDP, t.j. výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie, udržanie zdaniateľných príjmov v sume 1 849 734,-- Sk. Po vykonanej daňovej kontrole boli výdavky zo živnosti o 1 392 293,-- Sk znížené, t.j. na sumu 457 441,-- Sk. Dôvodom vyrubenia rozdielu dane bola skutočnosť, že správca dane neakceptoval výdavky na školenie súvisiace s náboženskou filozofiou dianetika, scientológia a s tým spojené výdavky na pracovné cesty a výdavky na nákup odbornej literatúry.

Z dôvodov podaného odvolania žalobcu žalovaný prvostupňové rozhodnutie potvrdil rozhodnutím č. I/222/6291-37944/2007/992120-r zo dňa 02.05.2007. Na základe podanej žaloby krajský súd v Bratislave rozsudkom zo dňa 06.11.2008, č.k. 1S/186/2007-32 žalobu žalobcu zamietol z dôvodu, že zhodne s názorom žalovaného dospel k záveru, že sumu 1 849 734,-- nemožno zahrnúť do daňových výdavkov. Aj podľa názoru odvolacieho súdu, žalovaný vec správne právne posúdil a vo veci vydal zákonné rozhodnutie. Odvolací súd sa v celom rozsahu stotožňuje i s odôvodnením napadnutého rozsudku (§ 219 ods. 2 OSP).

Námietky žalobcu odvolací súd posúdil ako neopodstatnené. Správcom dane neuznané výdavky predstavovali finančné sumy za nákup literatúry priamo nesúvisiacej s poradenstvom v oblasti ekonomiky, prípade organizácie, jednalo sa o tituly napr. Anatómia ľudskej mysle, Vesmír, Zem ..., Vývoj vedy, Duchovná scéna na Slovensku, Tajomstvá fyziky, Deti atď. Výdavky na služobné cesty, školné, montáž dorozumievacieho zariadenia a faktúru za používanie mobilného telefónu v období od 08.07.2002 – 07.08.2002, ktorá bola uhradená 31.08.2002.

Podľa § 24 ods. 1 ZDP daňovým výdavkom je výdavok (náklad) daňovníkom preukázateľne vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmu zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka, alebo evidovaný v evidencii daňovníka podľa § 9 ods. 4. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov, najmä do výdavkov do výšky tohto limitu. Ak výšku výdavku limituje tento zákon preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone. Daňové výdavky konkretizované v § 24 ZDP možno uplatniť len v prípade splnenia podmienky jeho vynaloženia za účelom

dosiahnutia, zabezpečenia a udržania príjmu zaúčtovaných v účtovníctve daňovníka alebo evidovaných v účtovníctve daňovníka podľa § 9 ods. 4.

Daňovou kontrolou bolo preukázané, že výdavky v sume 1 392 293,10 Sk nesúviseli s predmetom podnikateľskej činnosti žalobcu podľa zápisu v jeho živnostenskom liste č. ŽO-2002/04939/022/Hr zo dňa 08.04.2002.

V kontrolovanom zdaňovacom období roku 2003 nedošlo k časovému ani skutkovému vzťahu medzi dosiahnutými príjmami žalobcu a výdavkami na poskytovanie služieb súvisiacich s náboženským smerom založeným na filozofii dianetiky a scientológie. Z uvedeného dôvodu výdavky na školenie a vzdelávanie v tomto náboženskom smere nemôžu byť uplatnené ako výdavky za účelom dosiahnutia, udržania a zabezpečenia príjmov žalobcu v oblasti kúpy tovaru, prenájmu motorových vozidiel, ekonomického a organizačného poradenstva.

Najvyšší súd dospel záveru, že výdavky v sume 1 392 293,10 Sk vynaložené žalobcom na nábožensko-filozofické vzdelávanie neboli využité za účelom podnikania, ale za účelom prehĺbenia všeobecného rozhľadu žalobcu a priamo nesúvisia s predmetom činnosti žalobcu.

Najvyšší súd v odvolacom konaní nezistil existenciu väd konania pred správnym orgánom ani súdom prvého stupňa, ktoré by mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia, preto napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 219 ods. 1, 2 OSP ako vecne správny potvrdil.

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

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

V Bratislave dňa 18. februára 2010

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

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková