



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členiek senátu JUDr. Jany Henčekovej, PhD. a JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. v právnej veci žalobcu: **Ing. I. P.**, zastúpeného advokátom JUDr. B. B., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/222/2633-16508/2007/992120-r zo dňa 28. mája 2007, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 1 S 205/2007-32 zo dňa 6. novembra 2009, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 1 S 205/2007-32 zo dňa 6. novembra 2009 **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 :

Krajský súd v Bratislave napadnutým rozsudkom č.k. 1 S 205/2007-32 zo dňa 6. novembra 2009 podľa ustanovenia § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/2633-16508/2007/992120-r zo dňa 28. mája 2007, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Bratislava I., č. 600/320/151177/06/Kou zo dňa 7. novembra 2006, ktorým bolo čiastočne vyhovené odvolaniu žalobcu a rozdiel dane z príjmu fyzických osôb za rok 2002, vyrubený dodatočným platobným výmerom číslo 600/230/119539/06/Brac zo dňa 10. augusta 2006 v sume 374 838,-Sk, bol znížený na sumu 84 945,- Sk. Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že podľa jeho

názoru správny orgán rozhodol správne, keď sporné výdavky posúdil ako výdavky osobnej spotreby žalobcu, keďže žalobca v celom správnom (daňovom) konaní nepreukázal využitie poznatkov z kurzov a literatúry v podnikateľskej činnosti ekonomického a organizačného poradenstva a nepreukázal ani výdavky súvisiace s účtovanou cestou do Austrálie. Krajský súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že v danom prípade daňový výdavok uplatnený daňovým subjektom musí súvisieť s činnosťou popísanou vo vydanom živnostenskom oprávnení (t.j. s činnosťou, ktorú môže subjekt reálne vykonávať) a nie s činnosťou, ktorú plánuje vykonávať do budúcnosti a ktorá ešte nie je zahrnutá do zoznamu predmetu jeho podnikateľských činností. Ďalej sa v odôvodnení napadnutého rozsudku uvádza, že 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. Krajský súd ďalej uviedol, že nepresná interpretácia správne uplatnených právnych predpisov, na základe ktorých správny orgán rozhodoval, nespôsobili nesprávne rozhodnutie vo veci a druhostupňový správny orgán sa s touto námietkou žalobcu v napadnutom rozhodnutí náležite vypořiadal. Na základe uvedených dôvodov dospel krajský súd k záveru, že postupom správnych orgánov nedošlo k porušeniu zákona ani k vade, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia a žalobu zamietol.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom navrhol rozsudok krajského súdu zmeniť, žalobe vyhovieť, zrušiť preskúmané rozhodnutie žalovaného správneho orgánu číslo č. I/222/2633-16508/2007/992120-r zo dňa 28.05.2007 a vec mu vrátiť na ďalšie konanie. Tvrdil, že krajský súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a jeho rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Ďalej tvrdil, že nesprávne posúdenie veci, na základe ktorého bolo vydané nezákonné rozhodnutie, je v tom, že správca dane nesprávne dodatočným výmerom uložil povinnosť daňovému subjektu zaplatiť rozdiel dane, a to na základe nesprávnej aplikácie ustanovenia § 24 zákona č. 366 /1999 Z. z. o daniach z príjmov, účinného v čase kontrolovaného zdaňovacieho obdobia. V odvolaní ďalej poukázal na to, že žalovaný si osvojil právny názor správcu dane, ktorým neboli za daňové výdavky uznané 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 príjmov, pričom zdôvodnením neuznania výdavkov bolo to, že nad rámec citovaného ustanovenia § 24 zákona správca dane neuznal účtovnými dokladmi preukázané výdavky; krajský súd v napadnutom rozsudku vyhodnotil tento názor správcu dane a žalovaného ako správny. Žalobca zotrval na tvrdení, že vynaložené výdavky súvisia so zabezpečením jeho príjmu a poukázal na to, že je zrejmé, že správca dane ním uvedenú literatúru nepreštudoval a nepozná smerovanie, a teda ani nemôže dostatočne so znalosťou veci posúdiť, akým smerom sa ubera manažérska veda, poznanie ktorej je

aj predpokladom pre podnikanie so znalosťou vecí, v oblasti v ktorej podniká. Žalobca pociťuje kontrolu daňového úradu ako zasahovanie do jeho podnikateľských aktivít, keď mu určuje aká odborná literatúra môže prispieť k zvýšeniu jeho odbornosti a tým sa stať predpokladom pre dosahovanie zisku a aké odborné podujatia v oblasti psychologického a sociálneho pôsobenia na podnikanie môže absolvovať, aby ich uznal ako výdavky, odpočítateľné od daňového základu. To má v konečnom dôsledku vplyv na to, že ako výdavky na pracovné cesty mu neboli uznané zdokladované a záúčtované pracovné cesty a nákup odbornej literatúry, ktorú ale podnikateľ potrebuje pre výkon podnikateľských aktivít, čo samozrejme súvisí i s odborným rastom podnikateľa, ktorý takéto aktivity zákonom definované ako podnikanie vykonáva. Správca dane pri takomto nesprávnom výklade potom odborný rast podnikateľa nazýva jeho osobnou potrebou, akoby nesúvisel s jeho podnikaním, pričom práve naopak je predpokladom preto, aby mohol účinne v tejto oblasti podnikanie vykonávať a mať pritom potrebné informácie, teda aj dostatočné vzdelanie a zručnosť pre využitie v podnikaní. Žalobca v odvolaní ďalej namietal nepreskúmateľnosť a nezrozumiteľnosť rozsudku a nesprávne skutkové zistenia súdu. Poukázal tiež na to, že nikdy netvrdil, že išlo o investície do vzdelania pre budúce činnosti, ktoré nie sú v súčasnosti v zozname jeho podnikateľských činností. Naopak, vždy tvrdil, že výdavky vynaložil len pre Ekonomické a organizačné poradenstvo (živ. list: Žo – 2002/04939/02HR z 08.04.2002) a Organizovanie kurzov, školení a seminárov (živ. list: Žo – 2002/04939/04 10 D z 26.09.2002). Ďalej sa v odvolaní uvádza, že súd pri hodnotení správnosti postupu správcu dane a jeho rozhodnutí v rámci hodnotenia oprávnenosti výdavkov zaujal stanovisko, že daňový subjekt nepreukázal a nepredložil žiaden dôkaz o tom, že vzdelávanie vo filozofickom – náboženskom smere scientológia priamo neovplyvňuje dosahovanie príjmov v jeho registrovanej podnikateľskej činnosti. Daňový subjekt od počiatku tvrdil a tvrdí, že ním organizované školenia a kurzy používajú okrem iných aj technológiu používanú v diantike a scientológii (ale nie len). Súd sa stotožnil s názorom, že vedomosti z tejto oblasti nemôžu byť vzdelávaním využívaným pre účel podnikateľovi povolených podnikateľských aktivít. Vykonávanie ekonomického a organizačného poradenstva, ako aj organizovania kurzov a školení nemôže využívať vedomosti z tejto oblasti. Žalobca sa oprávnene domnieva, že takéto tvrdenie nemá oporu v skutkových zisteniach, je v samotnej podstate diskriminačné a vychádza len zo subjektívneho hodnotenia. Tým objektívnym je prinášanie zisku z podnikateľských povolených registrovaných činností (viď živnostenské listy a faktúry z organizovania kurzov). Ide podľa tvrdenia žalobcu o diskriminačné hodnotenie ako správcu dane tak i súdu. Technológia diantiky a scientologie môže mať a má určite viac zameraní, ale podnikanie ako také určite nevyklučuje. V informáciách o scientológii sa napr. na stránke www.wikipedia.org uvádza, že organizácia v Nemecku má ekonomické zameranie a hlavne v posledných rokoch majú subjekty zaoberajúce sa scientológiou zameranie na organizovanie kurzov manažmentu, komunikácie, učenia a motivácie. Existuje aj veľa podorganizácií

a spriaznených podnikov scientológie: organizácie na rehabilitáciu drogových závislých, organizácie proti potláčaniu tolerancie, centrá efektívneho učenia, komisia pre prečiny psychiatrie voči ľudským právam, združenia manažérov atď. Pokiaľ sa teda v napadnutom rozsudku konštatuje, že žalobca nepredložil žiaden dôkaz o tom, že vzdelávanie priamo ovplyvňuje dosahovanie príjmov v jeho registrovanej podnikateľskej činnosti, takéto tvrdenie sa nezakladá na skutkových zisteniach. Takýmito príjmami sú napríklad aj príjmy stále iba z registrovanej a povolenej ekonomickej činnosti, a to v roku 2004 a 2005, či neskôr v roku 2006 za predaj publikácie „Učenie ako sa učiť“, doložené na pojednávaní súdu 06.11.2009, ktorého podkladom je z časti aj technológia dianetiky a scientológie.

Žalovaný v písomnom vyjadrení navrhol rozsudok krajského súdu potvrdiť. K odvolacím dôvodom, ktoré sú totožné so žalobnými (III. Časť odvolania, str. 3 až 6) poukázal na vyjadrenie zo dňa 06.12.2007 k žalobe. Ďalej uviedol, že žalobca v odvolaní proti rozsudku neuvádza žiadne argumenty, ktoré by mali oporu v zákone, jeho odvolacie dôvody sú vo filozofickej a teoretickej rovine a zahmlieva výsledky kontroly, o ktoré správca dane a žalovaný oprel svoje rozhodnutie. Nemožno sa stotožniť s jeho názorom, že kontrola daňového úradu znamená zasahovanie do jeho podnikateľských aktivít, keď mu určuje aká odborná literatúra a odborné podujatia môžu prispieť k zvýšeniu jeho odbornosti. Správca dane neuznal výdavky, ktoré vecne a časovo nesúviseli so zdaniteľnými príjmami v bežnom účtovnom období. Ďalej žalovaný správny orgán vo vyjadrení k odvolaniu uviedol, že pokiaľ žalobca konštatuje nesprávne skutkové zistenia súdu, ktoré cituje z rozsudku str. 7 tretí odsek, neuvádza, resp. nekonkretizuje, ktoré skutkové zistenia považuje za nesprávne.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2, § 214 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku s tým, že termín verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu.

Odvolací súd z obsahu spisového materiálu zistil, že správca dane rozhodnutím číslo 600/320/151177/06/Kou zo dňa 07.11.2006 čiastočne vyhovel odvolaniu žalobcu a znížil zo sumy 374 838,-Sk na sumu 84 945,- Sk rozdiel dane z príjmu fyzických osôb za rok 2002, vyrubený dodatočným platobným výmerom číslo 600/230/119539/06/Brac zo dňa 10.08.2006. žalovaný správny orgán uvedené rozhodnutie správcu dane potvrdil rozhodnutím, ktoré je predmetom tohto súdneho preskúmovacieho konania (číslo I/222/2633-16508/2007/992120-r zo dňa 28.5.2007). Z pôvodne neuznaných nákladov tak ostali neuznané náklady – výdavky žalobcu

na vzdelávanie prostredníctvom nákupu odbornej literatúry, na kurzy a pracovné cesty (vrátane pracovnej cesty do Austrálie). Pri uvedených výdavkoch daňové orgány usúdili, že nejde o výdavky daňovníka preukázateľne vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov; krajský súd sa s ich záverom stotožnil.

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 (§ 24 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov, ktorý platil v zdaňovacom období 2002). V uvedenej zákonnej úprave daňových výdavkov (nákladov) sú formulované podmienky pre uznanie výdavkov, bez splnenia ktorých vynaložené výdavky nemožno uznať ako daňové výdavky, čo v konečnom dôsledku spôsobí, že nedôjde k zníženiu zdaniteľného základu dane, a teda ani k zníženiu dane z príjmov. Uvedené (neuznané) výdavky posúdili daňové orgány ako výdavky, ktoré nespĺňajú kritériá stanovené daňovými predpismi a ako výdavky, ktoré nie sú výdavkom znižujúcim základ dane. Aj najvyšší súd po prejednaní danej veci dospel k záveru, že žalobca (na ktorom v danom prípade spočívalo dôkazné bremeno) nepreukázal, že ním uplatnené (a daňovými orgánmi neuznané) náklady boli skutočne vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. Možno preto len zopakovať, že daňové orgány neporušili zákon, keď ustálili, že podnikanie žalobcu nevyžaduje potrebu špecifického štúdia a že žalobca nemôže podnikáť v oblasti poradenskej psychológie a preto iné vzdelanie v oblasti psychológie slúži rozvoju jeho osobnosti a takto vynaložené výdavky nie sú daňovými výdavkami. V kontrolovanom zdaňovacom období 2002 nedošlo k časovému ani skutkovému vzťahu medzi dosiahnutými príjmami žalobcu a (neuznanými) výdavkami. Na tomto závere nič nemení skutočnosť, že žalobca pri účtovaní uvedených neuznaných nákladov dodržal stanovené postupy, lebo nie každý výdavok podľa účtovných predpisov je aj daňovým výdavkom. V prípade výdavku, nespĺňajúceho kritériá stanovené daňovými predpismi alebo výdavku, ktorý výslovne nie je výdavkom znižujúcim základ dane, nemôžu daňové orgány porušiť zákon, ak ho pri určovaní výšky dane nezohľadnia. Ostatnými námietkami odvolania sa najvyšší súd nezaoberal, lebo neboli pre posúdenie danej veci relevantné.

Vychádzajúc z uvedených skutočností považoval Najvyšší súd Slovenskej republiky námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli mať vplyv na posúdenie danej veci žalovaným

a krajským súdom a preto napadnutý rozsudok podľa § 219 ods. 1a 2 OSP ako vecne správny potvrdil.

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznal vychádzajúc z ustanovenia § 224 ods. 1 v spojení s § 250k ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku nakoľko žalobca nebol v konaní úspešný a žalovanému náhrada trov konania neprináleží.

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

V Bratislave dňa 23. júna 2010

JUDr. Elena Kováčová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Nikoleta Adamovičová