

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/6/2013
Identifikačné číslo spisu:	8011200496
Dátum vydania rozhodnutia:	23.01.2014
Meno a priezvisko:	CSc., JUDr. Eva Babiaková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:8011200496.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a Mgr. Petra Melichera, v právnej veci žalobcu: E. F., C. XXX, IČO: XX XXX XXX, zastúpený JUDr. Gerhardom Zvolánkom, advokátom, AK so sídlom v Košiciach, Štúrova 20, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. I/225/5089-40070/2011/997020-r zo dňa 21. apríla 2011, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/36/2011-131 zo dňa 14. september 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/36/2011-131 zo dňa 14. septembra 2012, 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 .

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove (ďalej len ako „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) zamietol podľa ustanovenia § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len ako „O.s.p.“) žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania v záhlaví uvedeného rozhodnutia žalovaného č. I/225/5089-40070/2011/997020-r zo dňa 21. apríla 2011, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len ako „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní a poplatkov“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov II, č. 924/230/134/11/Zgr zo dňa 3. januára 2011, ktorým bol žalobcovi za zdaňovacie obdobie rok 2004, vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb vo výške 54 656,11 €. Žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Z odôvodnenia rozsudku krajského súdu vyplýva, že krajský súd zákonnosť preskúmaných rozhodnutí posudzoval v intenciách ustanovení § 2 písm. h/, § 3 ods. 1 písm. b/, § 6 ods. 1 písm. b/ a § 10 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z, o dani z príjmov (ďalej len „zákon č. 595/2003 Z. z“).

Krajský súd dospel k záveru, že z dokazovania vykonaného prvostupňovým správnym orgánom

jednoznačne vyplynulo, že faktúry vystavené združením JuKri sú príjmami tohto združenia, že v daňovom konaní vypočuté daňové subjekty ich preplatenie združeniu JuKri na základe predbežnej dohody s JuKri potvrdili, fakturované práce a tovary boli dodané, v účtovníctve riadne zaúčtované a zaplatené, pričom ku každej faktúre boli priložené účtovné doklady od združenia JuKri. V danom prípade preto podľa prvostupňového súdu nepochybil správca dane, ak na základe vykonaného dokazovania, konal so žalobcom ako s daňovníkom, ktorý svoje príjmy za kontrolované zdaňovacie obdobie dosahoval v rámci spoločného podnikania v združení, na základe zmluvy o združení a v súlade s ust. § 10 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov a preto správne zahrnul do žalobcovho základu dane vo výške 1/2 nepriznaných príjmov, t.j. v sume 8 666 160,70 Sk. Táto skutočnosť bola podľa súdu prvého stupňa potvrdená aj výpoveďou druhého člena združenia A. H. E., u ktorého bola súbežne vykonávaná daňová kontrola, ktorý zistenia správcu dane potvrdil a uviedol, že došlo k opomenutiu zaúčtovania dokladov do účtovníctva. Preto krajský súd žalobu ako nedôvodnú zamietol a neúspešnému žalobcovi nepriznal náhradu trov konania.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie. Žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove, č. k. 3S/36/2011-131 zo 14. septembra 2012 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie alebo aby rozsudok zmenil tak, že preskúmané rozhodnutie žalovaného č. I/225/5089-40070/2011/997020-r z 21. apríla 2011 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Prešov II, č. 924/230/134/11/Zgr z 3. januára 2011 zruší a vec mu vráti na ďalšie konanie. Súčasne si uplatnil náhradu trov konania.

Z dôvodov odvolania žalobcu vyplýva, že podľa názoru žalobcu napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa je postihnutý vadou podľa § 205 ods. 2 písm. c/, d/ a f/ O.s.p., t. j., že súd prvého stupňa nedostatočne zistil skutkový stav a na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam a vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Uviedol, že krajský súd vo svojom rozhodnutí si v podstate v celom rozsahu osvojil tvrdenia a názor žalovaného. Dôvodil, že celé odôvodnenie rozhodnutia a postupu žalovaného, ako aj rozsudok krajského súdu odporujú skutočnému právnemu stavu a dotknutým zákonným ustanoveniam zákona o správe daní a došlo k porušeniu § 2 ods. 3 a 6, § 15 ods. 5, § 29 ods. 1 a 4 zákona o správe daní a poukázal na rozsudky NS SR sp. zn. 3Sžf/33/2011, 8Sžf/52/2011, 3Sžf/47/2007. Zároveň poukázal na rozhodnutie ÚS SR, sp. zn. I ÚS 35/97. Poukázal na skutočnosť, že krajský súd sa mal zaoberať námietkami žalobcu, že nešlo o príjem združenia, o príjem A. H. E., ktorý vystavoval falošné účtovné doklady a je podozrivý zo spáchania daňových trestných činov nielen na dani z príjmov ale aj DPH, pričom sám žalobca bol v danej veci vypočutý ako svedok. Je teda zrejmé, že A. H. E. nevedel účtovnú evidenciu združenia v súlade s právnymi predpismi, zavádzal žalobcu ako účastníka združenia. Výsledkom kontroly správcu dane bolo zistené, že A. E. opomenul uviesť niektoré faktúry v príjmoch združenia. Zároveň poukázal, že združenie nemohlo takýto rozsah prác ani reálne vykonať, nakoľko nebolo na to kapacitne spôsobilé a ani sa na tom s A. E. nedohodli. J., že platby boli poukazované na účet A. E. a nie na účet združenia alebo v hotovosti. Nesúhlasil s argumentáciou prvostupňového súdu, že ak dotknuté subjekty tvrdia, že s A. E. rokovali ako so zástupcom združenia a nie ako s osobou A. H. E..

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu navrhoval odvolaciemu súdu, aby napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdil. Konštatoval, že odvolanie žalobcu neobsahuje žiadne nové skutočnosti vedúce k zrušeniu rozsudku prvostupňového súdu a poukázal na svoje vyjadrenie k žalobe z 18. októbra 2011.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá a § 212 ods. 1 O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p., keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.), a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a vrátenia veci mu na ďalšie konanie, ktorým rozhodnutím žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov II, ktorým správca dane za zdaňovacie obdobie rok 2004 žalobcovi ako platiteľovi dane z príjmov fyzických osôb vyrubil rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za rok 2004 v sume 54 656,11 €, a preto odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správcu dane a konanie mu prechádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Predmetom preskúmvacieho konania v danej veci je rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým rozhodnutím žalovaný rozhodol s konečnou platnosťou o vyrubení rozdielu dane z príjmu za rok 2004 žalobcovi.

Senát odvolacieho súd dáva do pozornosti, že úlohou súdu pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku (§§ 247 a nasl. O.s.p.) je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkom konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia. Pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúvanie napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 O.s.p.). V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.). Pri rozhodnutí, ktoré správny orgán vydal na základe zákonom povolenej voľnej úvahy (správne uváženie), preskúmvajúc súd iba, či také rozhodnutie nevybočilo z medzí a hľadísk ustanovených zákonom. Súd neposudzuje účelnosť a vhodnosť správneho rozhodnutia. (§ 245 ods.2 O.s.p.).

Najvyšší súd z predloženého spisu krajského súdu, súčasť ktorého tvoril administratívny spis zistil, že žalovaný rozhodnutím č. I/225/5089-40070/2011/997020-r zo dňa 21. apríla 2011, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len ako „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní a poplatkov“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov II, č. 924/230/134/11/Zgr zo dňa 3. januára 2011, ktorým bol za zdaňovacie obdobie rok 2004, vyrubený rozdiel dane z príjmov vo výške 54 656,11 €.

Odvolací súd v rámci preskúvania zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov v rozsahu žalobných a odvolacích dôvodov posudzoval, či žalovaný pri rozhodovaní v danej veci vychádzal zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu a rozhodol v súlade s vtedy účinným zákonom o správe daní a poplatkov a taktiež v súlade s príslušnými ustanoveniami zákona č. 595/2003 Z. z.

Podľa názoru odvolacieho súdu medzi účastníkmi konania v danej veci ostala spornou otázka, či 1 žalobcom namietaných príjmov združenia v roku 2004 mala byť zahrnutá do účtovníctva združenia žalobcu ako podiel na činnosti združenia JuKri alebo aj táto mala byť individuálnym príjmom A. H. E..

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov resp. daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové

subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov, resp. v súčasnosti daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Zákonodarca v právnej norme § 2 zákona o správe daní ustanovuje základné zásady daňového konania tak, že v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní (ods. 1). Správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň (ods. 2). 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 (ods. 3). Daňové konanie je neverejné okrem úkonov, ktorých povaha to neumožňuje (ods. 4). Správca dane je povinný začať daňové konanie aj na vlastný podnet vždy, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj v prípade, že daňový subjekt v tomto smere nespĺnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti (ods. 5). Pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane (ods. 6). Všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti (ods. 7). Právom i povinnosťou všetkých daňových subjektov je úzko spolupracovať so správcou dane v daňovom konaní (ods. 8).

Podľa § 10 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. príjmy dosiahnuté daňovníkmi pri spoločnom podnikaní alebo zo spoločnej inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 1 a 2), na základe písomnej zmluvy o združení alebo písomného vyhlásenia o združení sa a daňové výdavky sa zahŕňajú do základu dane jednotlivých daňovníkov rovným dielom, ak nie je v zmluve o združení určené inak. To platí aj pre príjmy a daňové výdavky pri spoločnom podnikaní (§ 6) na základe písomnej zmluvy o združení medzi fyzickými osobami a právnickými osobami.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku, z ktorých dôvodov sa s ním stotožňuje v celom rozsahu. Senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom. Vzhľadom k tomu, aby najvyšší súd v preskúmvanej veci nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe skutočnosti spolu s právnymi závermi krajského súdu, sa vo svojom odôvodnení obmedzil len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia.

Najvyšší súd zhodne ako súd prvého stupňa považoval za súladné so zákonom rozhodnutie a postup správcu dane, ktorý ako oprávnený prvostupňový správny orgán vydal na základe vykonanej daňovej kontroly podľa § 44 ods. 6 písm. b/, bod 1 zákona o správe daní a poplatkov dodatočný platobný výmer, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za rok 2004 v sume 1 646 570 Sk teraz 54 656,11 € keď zistil nesprávny postup žalobcu ako daňového subjektu v zdaňovacom období roku 2004 pri určení dane z dosiahnutých príjmov zo združenia JuKri v zmysle § 10 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z., keďže príjmy zo združenia (byť aj druhým členom združenia zatajené alebo opomenuté) nezahrnul do svojich príjmov za rok 2004 v súlade s ust. § 10 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. Aj podľa zmluvy o združení uzavretej medzi žalobcom a A.. H. E. bolo delenie príjmov združenia v pomere 1:1, teda 1 príjmov združenia, pre každého člena združenia. K tomu, aby žalobca zistil, koľko príjmov z činnosti združenia mu patrí, mal žalobca oprávnenie žiadať informácie podľa čl. 5 bod 5.5. zmluvy o združení z 26. mája 1994, teda vždy do 15. februára nasledujúceho kalendárneho roku uskutočniť celkové vysporiadanie hospodárskeho výsledku združenia za predchádzajúci rok (v tomto prípade rok 2004). To, že žalobca nepostupoval dôsledne v súlade so zmluvou o založení združenia JuKri a spoľahol

sa na ústne informácie od druhého člena združenia, nemôže byť na ťarchu správcu dane a žalovaného. Mal postupovať s odbornou starostlivosťou a prípadnú vzniknutú škodu spôsobenú druhým členom združenia si uplatniť u tohto člena združenia, nie však na ťarchu správcu dane. Navyiac nevierohodným sa javí aj odvolaciemu súdu potvrdenie A. H. E. - JUREX zo 17. decembra 2013 o tom, že išlo výlučne o jeho príjmy, ktoré dosiahol svojou samostatnou podnikateľskou činnosťou, keď v zápisnici z ústneho pojednávania č. 724/320/57790/2010/Zal zo 6. októbra 2010 spísanej Daňovým úradom Prešov I uviedol, že predmetné príjmy za rok 2004 opomenul zaúčtovať ako príjmy združenia JuKri.

Senát odvolacieho súdu zhodne so súdom prvého stupňa dospel k záveru, že žalobca v uvedenom zdaňovacom období v rozpore s § 10 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. nezahrnul do svojho príjmu za rok 2004 príjmy zo združenia JuKri v 1 teda v sume 8 666 160,76 Sk.

Zo skutkových zistení v danom prípade vyplýva, že pokiaľ žalobca príjmy v uvedenej sume 8 666 160,76 Sk nezahrnul do svojich daňových príjmov podľa § 10 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z., išlo nepochybne o nesprávne určený základ dane, ktorý bol potom následne premietnutý do platobného výmeru správcu dane, kedy mu bola správcom dane upravená daňová povinnosť zistená správcom dane po vykonanej daňovej kontrole v sume 1 646 570 Sk, t. j. 54 656,11 €.

Vzhľadom k uvedenému aj podľa názoru najvyššieho súdu žalobca v danej veci nepostupoval v súlade so zákonom č. 595/2003 Z. z., keď predmetné príjmy zo združenia JuKri za rok 2004 neuviedol vo svojom daňovom priznaní za rok 2004, hoci tak podľa § 10 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. urobiť mal.

Najvyšší súd Slovenskej republiky nemohol prihladiť na odvolacie námietky žalobcu, ktorými namietal, že prvostupňový súd nezdôvodnil dostatočne svoje rozhodnutie a nevysporiadal sa so všetkými námietkami žalobcu odôvodnení svojho rozhodnutia. Odvolací súd zhodnotil, že spôsob, akým sa prvostupňový súd vysporiadal s relevantným žalobnými námietkami žalobcu v odôvodnení svojho rozhodnutia je postačujúci a súd prvého stupňa náležite a správne aplikoval príslušné ustanovenia právnych predpisov vzťahujúcich sa na predmetnú vec, zodpovedal v odôvodnení napadnutého rozhodnutia na právne významné námietky žalobcu a realizoval tak jeho ústavné právo na súdnu a inú právnu ochranu zakotvené v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, súčasťou ktorého je aj právo účastníka konania, aby v rozhodnutí súdu boli uvedené dostatočné dôvody, na základe ktorých súd rozhodol vo veci.

Odvolací súd rovnako preskúmajúc formálne a obsahové náležitosti rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu ako aj žalovaného nevzhliadol ich nezákonnosť, keďže správne orgány oboch stupňov svoje rozhodnutia náležite a podrobne odôvodnili, pričom treba zdôrazniť, že žalovaný správny orgán sa vo svojom rozhodnutí náležitým spôsobom vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu, vznesenými v jeho odvolaní proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, považujúc rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, ako aj prvostupňového správneho orgánu za zákonné, vydané na základe spoľahlivo a náležite zisteného skutkového stavu, vyhodnotiac námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, potvrdil rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá v spojení s § 219 ods. 1 a 2 O.s.p.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, pretože žalobca nebol v odvolacom konaní úspešný.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.