

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/33/2013
Identifikačné číslo spisu:	8012200539
Dátum vydania rozhodnutia:	01.04.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Ivan Rumana
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:8012200539.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudkýň JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobcu: M. H., Z., zastúpený: JUDr. Ivo Babjak, advokát so sídlom Sovietskych hrdinov 200/33, Svidník, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Vázovova 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020505/1/971504/2012 zo dňa 09.05.2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/65/2012-55 zo dňa 23.01.2013, jednomyseľne

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove
č. k. 1S/65/2012-55 zo dňa 23.01.2013 p o t v r d z u j e.
Žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1020505/1/971504/2012 zo dňa 09.05.2012, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Prešov č. 9700302/1/70259/2012 zo dňa 13.02.2012, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov v nadväznosti na § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2009 v sume 2200,01 eur.

Rozsudok odôvodnil tým, že správcom dane bolo preukázané, že žalobca v zdaňovacom období 2009 mal príjmy z podnikateľskej činnosti, ktoré v daňovom priznaní dane z príjmov fyzických osôb za rok 2009 neuviedol. Tvrdenie žalobcu, že o týchto príjmoch nevedel a že motorové vozidlá patrili jeho synovi M. H., nar. XX.XX.XXXX, ktorý túto skutočnosť potvrdil do zápisnice z ústneho pojednávania dňa 16.11.2011, je vzhľadom k výsledkom dokazovania neopodstatnená. V administratívnom spise sa zápisnica z ústneho pojednávania zo dňa 16.11.2011 nenachádza. Je potrebné zdôrazniť, že žalobca v žalobe sám uviedol, že táto zápisnica a tým aj prehlásenie jeho syna M. H. ml. bolo vykonané v súvislosti s daňovou kontrolou dane z príjmov fyzických osôb za rok 2008, nie rok 2009.

Pretože žalobca v daňovom konaní nepredložil žiadny účtovný doklad zaúčtovaný v jeho účtovníctve, správca dane postupoval v súlade s § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z., ak mu žiadny daňový výdavok

(náklad) uplatňovaný v odvolacom konaní neuznal. Daňové výdavky, ktoré žalobca žiadal uznať v odvolacom konaní neboli preukázané žiadnymi účtovnými dokladmi (príjmovým a výdavkovým dokladom, výpisom z účtu a pod.). Tak ako to uvádza žalovaný v odôvodnení napadnutého rozhodnutia išlo o šesť kúpnych zmlúv, dva odborné posudky o kontrole originality vozidla (bez uvedenej výšky poplatku a dokladu o zaplatení), rukou písaný zoznam poistiek a osobných výdavkov (bez dokladov o zaplatení), cenník platný od 01.02.2006 s neidentifikovateľnými skratkami a šesť rukou písaných kalkulácií.

Žalobca bol podľa výpisu zo živnostenského registra č. 707-885 podnikateľom -fyzickou osobou. Podnikateľskú činnosť ukončil k 15.09.2011. V konaní bolo správcom dane preukázané, že žalobca mal v roku 2009 príjem z podnikateľskej činnosti vo výške 11 579,00 eur, ktorý neuviedol v daňovom priznaní. V konaní preukazoval žalobca správcovi dane výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov na účely zistenia základu dane z príjmov, ktoré mu však správca dane neuznal, pretože nemal tieto výdavky vedené v účtovníctve (§ 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z.) a neboli riadne zdokladované. Z uvedeného teda vyplýva, že bol účtovnou jednotkou podľa zákona o účtovníctve.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca odvolanie, v ktorom namietal, že prvostupňový správny orgán pri výkone daňovej kontroly na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2009 mal informácie o tom, že žalobca s predmetnými motorovými vozidlami neobchodoval a aj napriek tejto informácii neurobil žiadne úkony, ktorými by si túto informáciu overil, čím z jeho strany došlo k porušeniu ustanovenia § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. Krajský súd v tomto prípade ignoroval poznatky správcu dane, ktoré tento získal pri súbežnom výkone daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie 2008 a skutočnosť, že sa v spise nenachádza zápisnica so závažným a podstatným vyjadrením syna žalobcu, má byť podľa súdu dôležitým argumentom, že príjmy z predaja predmetných motorových vozidiel mal žalobca a nie jeho syn.

Žalobca nebol v roku 2009 účtovnou jednotkou podľa príslušných ustanovení zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v platnom znení. Na tvrdenie, aby niekto mohol byť účtovnou jednotkou, musia byť splnené dve podmienky: 1. daňový subjekt musí podnikáť a zároveň 2. preukazovať svoje výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov na účely zistenia základu dane z príjmov. Ak je niekto zapísaný v živnostenskom registri ako držiteľ živnostenského oprávnenia, to v žiadnom prípade neznamená, že podniká. Ak chcel krajský súd preukázať, že žalobca bol podnikateľom podľa § 2 ods. 2 písm. b/ Obchodného zákonníka, bolo jeho povinnosť preukázať, že žalobca podnikal, t.j. vykonával sústavnú činnosť vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť za účelom dosiahnutia zisku. Pritom pri daňovej kontrole bolo preukázané, že žalobca nevykonával žiadnu činnosť vo vlastnom mene. Ak nejaká činnosť (nie však sústavná) bola v mene žalobcu vykonávaná, tak ju nevykonával žalobca, ale jeho syn. Žalobca preukázateľne 1. nepodnikal a preukázateľne 2. nepreukazoval svoje výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov.

Podľa ustanovenia § 29 ods. 4 citovaného zákona v štádiu dokazovania pri daňovej kontrole okrem iného ako dôkaz možno použiť aj zápisnice o miestnom zisťovaní. V tejto súvislosti je potrebné zdôrazniť, že sa jedná o zápisnice pri miestnom zisťovaní buď priamo u kontrolovaného daňového subjektu alebo pri miestnom zisťovaní u iného daňového subjektu, pravda takéto dôkazy nesmú byť získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ak sa vykonalo miestne zisťovanie dňa 05.10.2011 u spoločnosti AUTO ADAM, s.r.o. a konateľ tejto spoločnosti svojim podpisom potvrdil skutočnosti týkajúce sa žalobcu, potom takýto dôkaz je potrebné považovať za nezákonne získaný, pretože Najvyšší súd SR vo svojom rozsudku v spojených veciach pod sp. zn. 6Sžf/28/2011, 6Sžf/32/2012, 6Sžf/33/2012 a 6Sžf/34/2012 zo dňa 20.06.2012 výslovne uviedol, „že ak sa má fyzická osoba v daňovom konaní vyjadriť k dôležitým okolnostiam týkajúcim sa iných osôb, ktoré sú jej známe, jedná sa o výsluch svedka“. Ak teda správca dane nadobudol informácie o vyplatených príjmoch žalobcovi na základe informácií, ktoré si sám zaobstaral bez súčinnosti s daňovým subjektom, bol povinný správca dane vzhľadom na ustanovenie čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky postupovať v danej veci výlučne podľa § 29 ods. 6 cit. zák. a daň určiť podľa pomôcok. Žalobca navrhol, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu v Prešove sp. zn. 1S/65/2012 zo dňa 23.01.2013 zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného č. 1020505/1/971504/2012 zo dňa 09.05.2012 a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len „O.s.p.“) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p. a následne po tom, ako bolo verejné vyhlásenie rozsudku oznámené na úradnej tabuli súdu a na webovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk najmenej päť dní pred jeho vyhlásením (§ 156 ods. 3 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), vyhlásil vo veci rozsudok, ktorým podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 O.s.p. potvrdil rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/65/2012-55 zo dňa 23.01.2013.

Preskúmaním veci najvyšší súd zistil, že žalobca v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie 2009 nevykázal žiadne príjmy ani výdavky. Počas daňovej kontroly správca dane zistil, že žalobca v zdaňovacom období roku 2009 dosiahol zdaniteľné príjmy vo výške 11 579 eur. Žalobca nespochybňuje uskutočnenie sporných obchodov, avšak tvrdí, že nešlo o jeho obchody, ale o obchody jeho syna M. H. ml. Z hľadiska skutkového bolo preto sporné, kto zdaniteľné plnenia uskutočnil, resp. ak by ich realizoval žalobcov syn, či išlo o právne úkony urobené na účet žalobcu.

Správca dane vychádzal z výsledkov miestneho zisťovania u daňového subjektu AUTO ADAM s.r.o., kde zistil, že uvedený daňový subjekt mal pre žalobcu sprostredkovať predaj ojazdených motorových vozidiel. Tieto zistenia správcu dane potvrdzujú vyjadrenia žalobcu uvedené na ústnom pojednávaní dňa 11.11.2011 a vyjadrení žalobcu k protokolu zo dňa 15.01.2012, kde žalobca uvádza príjem z predaja áut spolu vo výške 11 579 eur a výdavky spolu vo výške 13 233 eur a ku ktorému ako prílohy predložil kúpne zmluvy, odborné posudky o kontrole originality vozidiel a kde žalobca vyčíslil aj príjmy z predaja áut. Tieto skutočnosti uvedené a predložené žalobcom vyvracajú tvrdenia žalobcu a potvrdzujú zistenia správcu dane o príjmoch žalobcu v zdaňovacom období roku 2009 a na ich základe možno konštatovať, že sporné obchody realizoval žalobca.

Daňovým výdavkom je v zmysle § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z. výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11, ak tento zákon neustanovuje. Výdavky, ktoré žalobca preukazoval správcovi dane, nespĺňali jednu zo základných podmienok daňových výdavkov - neboli zaúčtované v účtovníctve žalobcu, a preto ich nemožno považovať za daňové výdavky v zmysle § 2 písm. i/ citovaného zákona č. 595/2003 Z.z.

Zásadnou spornou otázkou bolo, že zistený príjem nebol evidovaný v účtovníctve žalobcu. Vzhľadom na to neboli k nemu evidované ani výdavky vynaložené na jeho dosiahnutie. Senát sa zaoberal otázkou, či pri takto zistenom príjme by nemali byť zohľadnené aj prípadné výdavky. Dikcia ustanovenia § 2 ods. 1 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z. je však kategorická v tom, že daňovým výdavkom je iba evidovaný výdavok. Vzhľadom na to v procese riadnej daňovej kontroly nie je možné takýto výdavok ani potenciálne zohľadňovať. V konaní bolo jednoznačne preukázané, že nešlo o postup vyrubenia dane podľa pomôcok. Konceptia zákona vychádza z toho, že pri neevidovanom príjme sa daňový subjekt ukracuje o možnosť uplatniť k tomuto príjmu výdavky. Ide o pomerne prísne ustanovenie. V danom prípade však najvyšší súd nezistil splnenie podmienok na podanie návrhu na začatie konania o súlade tohto ustanovenia s ústavou v zmysle § 109 ods. 1 písm. b/ O.s.p.

Zamestnanci správcu dane spísali o miestnom zisťovaní u daňového subjektu AUTO ADAM s.r.o. zápisnicu, pričom daňovému subjektu, u ktorého bolo vykonané miestne zisťovanie poskytli možnosť vyjadriť sa o skutočnostiach zistených miestnym zisťovaním. Žalobca bol oboznámený s výsledkami miestneho zisťovania u iného daňového subjektu dňa 03.11.2011, zápisnica o ústnom pojednávaní č. 724/320/66020/2011/Bart a mal možnosť vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri miestnom zisťovaní. Zástupca žalobcu (jeho syn) sa ku kontrolným zisteniam na ústnom pojednávaní nevyjadril s tým, že predmetné zistenia prerokuje s otcom, ktorého zastupuje. Dňa 11.11.2011 do zápisnice o ústnom pojednávaní č. 724/320/67136/2011/Bart uviedol, že príjmy tak, ako sú uvedené v zápisnici č. 724/320/66020/2011/Bart zo dňa 03.11.2011 boli kontrolovanému daňovému subjektu v uvedenej výške v roku 2009 skutočne vyplatené.

O trovách odvolacieho konania rozhodol odvolací súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods.

1 O.s.p. a § 246c ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, pretože v odvolacom konaní nemal úspech.

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).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.