

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/89/2014
Identifikačné číslo spisu:	8013200340
Dátum vydania rozhodnutia:	06.10.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:8013200340.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej, PhD. a zo sudcov JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Príbelskej PhD. v právnej veci žalobcu: U. U. U., S. č. XX, E., zastúpený advokátom JUDr. Pavlom Gombosom, so sídlom Košice, Moldavská cesta č. 21/A, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100305/1/47283/2013 zo dňa 5. februára 2013, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 3S/30/2013-51 zo dňa 11. apríla 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 3S/30/2013-51 zo dňa 11. apríla 2014 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

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove (ďalej aj „krajský súd“ prípadne „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia vyššie uvedeného rozhodnutia žalovaného, ktorým potvrdil rozhodnutie správcu dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) o vyrubení rozdielu z dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2009 v sume 29 914,16 €.

Krajský súd v medziach žaloby preskúmal napadnuté rozhodnutie a dospel k záveru, že rozhodnutie a postup žalovaného je v súlade so zákonom, pretože v dostatočnom rozsahu zistil skutkový stav a správne aplikoval príslušné zákonné ustanovenia.

Náhradu trov konania neúspešnému žalobcovi podľa § 250k ods. 1 O.s.p. nepriznal.

Predmetom preskúmania podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p. upravujúcej rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov (§ 247 a nasl. O.s.p.) bolo rozhodnutie, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2009 v sume 29 914,16 €, lebo porušil § 4 ods. 1, 2 v spojení s § 17 ods. 2 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov (ďalej len „ZoDP“) tým, že si za rok 2009 neupravil čiastkový základ dane s príjmami podľa § 6 citovaného zákona v sume 153 417,27 €, ktoré si v roku 2008 zahrnul do výdavkov, aj keď nie sú daňovými výdavkami podľa § 2 písm. i/ ZoDP.

Základom preskúmavacieho konania bolo posúdenie otázky, či suma 153 417,27 € zaplatená ako preddavok za nedodaný tovar v zmysle zmluvy o budúcej zmluve je daňovým výdavkom v zmysle § 2 písm. i/ ZoDP, keď žalobca namietal nesprávne a neúplne zistený skutkový stav, na základe ktorého správny orgán vec nesprávne právne posúdil, neurčitost' a nezrozumiteľnosť rozhodnutia žalovaného, v ktorom sa nevysporiadal so všetkými odvolacími námietkami žalobcu, a aj keď sa nestotožnil s dôvodmi prvostupňového rozhodnutia, toto rozhodnutie potvrdil, pričom rozhodnutie odôvodnil inými skutočnosťami.

Podľa krajského súdu výdavok (náklad) je daňovým výdavkom len za predpokladu, že súčasne spĺňa podmienku vecnosti, preukázateľnosti a podmienku zaúčtovania. Podmienka vecnosti je splnená vtedy, ak výdavok bol vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, čo znamená, že musí byť preukazná súvislosť medzi zdaniteľným príjmom a konkrétnym výdavkom. Dôkazná povinnosť, túto súvislosť preukázať, je na daňovom subjekte (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.).

V danom prípade si žalobca uplatnil ako daňový výdavok úhradu faktúry pred dodaním tovaru (zálohová úhrada faktúry č. 01122008/V) v sume 4 621 848,80 Sk (153 417,27 €) od dodávateľa Z. N. na dodávku piliarskeho sortimentu - reziva v objeme cca 4000 m3 v zmysle zmluvy o budúcej zmluve. Objednané plnenie budúci dodávateľ žalobcovi v roku 2009, ale ani v rokoch 2010-2012 (do 05.11.2012, kedy bola vykonaná daňová kontrola), žalobcovi nedodal.

Podľa názoru krajského súdu žalobca neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal splnenie podmienky vecnosti, čo nepochybne vyplýva z výzvy správcu dane zo dňa 31.05.2012 č. 9711401/5/658131/2012, z výsledkov daňovej kontroly a následne vypracovaného protokolu o výsledku zistení z daňovej kontroly č. 9711401/5/2916057 zo dňa 11.10.2010 s dodatkom k protokolu č. 1 zo dňa 05.11.2012.

Žalobca nepreukázal, že vynaložením tohto výdavku získal nejaký konkrétny zdaniteľný príjem, pričom podľa krajského súdu nepostačuje poukázať na zámery v podnikaní za účelom dosiahnutia zdaniteľného príjmu, ale je nutné, aby takýto príjem skutočne dosiahol a výška takto dosiahnutého príjmu bola hodnoverne preukázaná.

Keďže budúci dodávateľ žalobcovi v roku 2009, ale ani v rokoch 2010, 2011, 2012 (do daňovej kontroly) rezivo, ktoré bolo predmetom zmluvy o budúcej zmluve, nedodal (čo žalobca ani nenamietal, a táto otázka v konaní sporná nebola), žalobca za toto rezivo žiaden príjem nedosiahol, a teda ani príjmy vykázané žalobcom v daňovom priznaní za rok 2009, nemajú s týmto obchodom nič spoločné.

Nepochybil preto podľa prvostupňového súdu správca dane, ak dospel k záveru, že výdavok v sume 153 417,27 € (preddavok za nedodaný tovar) bol zaúčtovaný ako daňový výdavok v rozpore s § 2 písm. i/ a § 21 ods. 1 ZoDP. Preto bol žalobca povinný upraviť základ dane za rok 2009 v zmysle § 17 ods. 2 písm. a/ ZoDP a tento zvýšiť o 153 417,27 €, keďže pri daňovej kontrole za rok 2009 sa preukázalo, že žalobca - daňovník o tento výdavok v roku 2008 znížil základ dane v rozpore so zákonom.

Na základe vykonaného dokazovania, keď správca dane aplikoval zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, krajský súd konštatoval, že závery správnych orgánov zodpovedajú zásadám logického myslenia a správneho uváženia a sú v súlade s hmotnoprávnymi predpismi ZoDP, keď sa žalovaný náležite vysporiadal aj so všetkými

odvolacími námietkami žalobcu.

Podľa § 48 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. odvolací orgán preskúma odvolaním napadnuté rozhodnutie vždy v rozsahu požadovanom v odvolaní. Ak vyjdú pri preskúmaní najavo skutkové, či právne okolnosti odvolávajúcim sa neuplatnené, ktoré majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, možno na ne pri rozhodovaní prihliadnuť. Pritom nie je odvolací orgán viazaný len návrhmi odvolávajúceho sa a môže zmeniť rozhodnutie odvolaním napadnuté i v neprospech odvolávajúceho sa. V rámci odvolacieho konania môže odvolací orgán výsledky daňového konania dopĺňať, odstraňovať chyby konania alebo toto doplnenie alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty.

V danom prípade aj napriek námietkam žalobcu, že žalovaný odôvodnil svoje rozhodnutie inými skutočnosťami ako prvostupňový správny orgán a aj napriek tomu rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu potvrdil, krajský súd poukázal, že práve z dôvodov odvolacích námietok pri skutkovom stave zistenom správcom dane, ktorý aj žalovaný považoval za dostatočný a zistený v potrebnom rozsahu, reagoval na odvolacie námietky žalobcu a vysvetlil, prečo správca dane postupoval v súlade so zákonom. Nemožno preto súhlasiť, že potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu z iných dôvodov. V preskúmanom rozhodnutí len reagoval na ďalšie odvolacie námietky žalobcu, pričom rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu a žalovaného tvorí jeden celok, a nie je vylúčené, aby to, čo neuviedol prvostupňový správny orgán v odôvodnení svojho rozhodnutia nemohol doplniť žalovaný ako odvolací orgán.

Vzhľadom na uvedené krajský súd vyhodnotil žalobu žalobcu ako nedôvodnú.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie z dôvodu podľa § 205 ods. 2 písm. d/ a f/ O.s.p. a domáhal sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie a aby žalobcovi priznal náhradu trov konania.

Žalobca vo svojich podaniach adresovaných správcovi dane uviedol jednoznačný rozpis, na základe ktorého má za to, že na základe dohody zmluvných strán bola zmluva o budúcej zmluve opakovane menená dodatkami, a to ešte pred uplynutím lehôt podľa pôvodnej zmluvy. resp. predchádzajúceho dodatku, čo je v zjavnom rozpore so zisteniami správcu dane. Z konania žalobcu a dodávateľa vyplýva jedine to, že riadnym a zákonným spôsobom využili princíp zmluvnej voľnosti (s odkazom na ust. § 2 ods. 3 OZ, v zmysle ktorého „účastníci občianskoprávných vzťahov si môžu vzájomné práva a povinnosti upraviť odchyľne od zákona, ak to zákon výslovne nezakazuje a ak z povahy ustanovení zákona nevyplýva, že sa od neho nemožno odchyliť“) v kontexte s ust. § 516 OZ (v zmysle ktorého „účastníci môžu dohodou zmeniť vzájomne právo a povinnosti“), čo im platná právna úprava plne umožňovala (keďže v zmysle ust. § 263 OZ ods. 1 ObZ) „strany sa môžu odchyliť od ustanovení tejto časti zákona alebo jej jednotlivé ustanovenia vylúčiť s výnimkou ustanovení § 289“, pričom však v zmysle § 289 ObZ „zmluvou o budúcej zmluve sa zaväzuje jedna alebo obe zmluvné strany uzavrieť v určenej dobe budúcu zmluvu s predmetom plnenia, ktorý je určený aspoň všeobecným spôsobom“, čo v konečnom dôsledku znamená, že určenie tejto doby a jej predĺženie, skrátenie a iné úpravy sú výlučne na vôli zmluvných strán.

Žalobca má zato, že predmetne zistenia správcu dane a jeho závery nemožno považovať za správne a vierohodné, nakoľko z jeho strany došlo k porušeniu § 2 ods. 1 a 2 zákona č. 511/1992 Zb., ako aj ust. § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.. V zmysle ktorého, správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Správca dane konštatuje, že záväzok vyplývajúci zo zmluvy o budúcej zmluve zanikol dňa 10.04.2009, keďže kupujúci nevyužil svoje právo vyzvať k uzavretiu kúpnej zmluvy, pričom

dodatky predlžujúce túto lehotu na uzavretie kúpnej zmluvy boli uzavreté až po uplynutí tohto času. Žalobca vo svojich vyjadreniach uviedol jednoznačný rozpis, na základe ktorého má za to, že na základe dohody zmluvných strán bola zmluva o budúcej zmluve opakovane menená dodatkami, a to ešte pred uplynutím lehôt podľa pôvodnej zmluvy, resp. predchádzajúceho dodatku, čo je v zjavnom rozpore so zisteniami správcu dane.

Aj čo sa týka podmienky stanovenej v § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z., v zmysle ktorej sa rozumie daňovým výdavkom taký výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 alebo 14, splnená bola. Teda správcom dane požadovaná podmienka vecnosti, preukázateľnosti a zaúčtovania v účtovníctve žalobcu vo vzťahu k predmetnému výdavku a v súvislostiach medzi zdaniteľným príjmom a konkrétnym výdavkom, bola žalobcom riadne preukázaná. V zmysle vyššie uvedeného má žalobca za to, že záväzok uzavrieť kúpnu zmluvu mu vzhľadom na uzavretie dodatkov nevznikol a teda dodávateľ nebol ani povinný vrátiť mu zaplatený preddavok. Vo vzťahu k podnikateľskej činnosti, riadne overiteľnej zo živnostenského registra je zrejmé, že žalobca sa zaoberá činnosťami priamo súvisiacimi s predmetným obchodom, ktorý sa mal uskutočniť, obchodovaním s drevárskymi výrobkami a drevom, a je preto uňho zrejmé, že tento obchod a teda daňový výdavok bol vynaložený v priamej súvislosti na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, t.j. na ďalší predaj a obchodovanie s týmto tovarom, a to aj s poukazom na čl. II predmetnej zmluvy o budúcej zmluve, v zmysle ktorého, sa účastníci tejto zmluvy dohodli, že na zabezpečenie plnenia dodávok piliarskeho sortimentu, ktoré budú predmetom budúcej kúpnej zmluvy, poskytne budúci kupujúci budúcemu predávajúcemu pri podpise tejto zmluvy zálohovú platbu vo výške 5 500 000,- Sk (4 621 848,80 Sk + DPH 878 151,20 Sk).

S ohľadom na uvedené má žalobca za to, že pri výkone daňovej kontroly správca dane nedostatočne zistil skutkový stav a dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam, zistené skutočnosti nesprávne právne posúdil, a navyše ukrátil žalobcu na jeho právach a neumožnil ich reálny výkon. Protokol na základe takto vykonanej daňovej kontroly preto nemohol byť podkladom pre vydanie dodatočného platobného výmeru. Napriek vyššie uvedeným argumentom žalobcu správca dane rozhodol dodatočným platobným výmerom o dorúbení dane, ktorý odôvodnil už uvedeným spôsobom. Voči predmetnému dodatočnému výmeru podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie dňa 19.11.2012.

Odvolateľ ďalej namietal, že prvostupňový sud v odôvodnení svojho rozhodnutia neakceptoval tvrdenie žalobcu, že rozhodnutie správcu dane je neodôvodnené a nepreskúmateľné, dokonca sa týmto argumentom žalobcu ani nezaoberal.

Žalobca ďalej tvrdí, že hoci žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane, jeho odôvodnenie rozhodnutia je úplne odlišné, dokonca závery a odôvodnenia správcu dane (ktorými prvostupňový orgán zdôvodnil svoje rozhodnutie) sám považuje za nepodstatné. Žalovaný v odôvodnení svojho rozhodnutia neuvádza, že v priebehu druhostupňového konania vyšli najavo nové skutkové, či právne okolnosti, nevytkol žiadnu chybu prvostupňového konania, nevykonan doplnenie dokazovania a ani správcovi dane neuložil povinnosť odstrániť chyby, či doplniť dokazovanie. Napriek tomu, že svoje rozhodnutie odôvodnil inými skutkovými a právnymi závermi ako správca dane, jeho rozhodnutie potvrdil! Žalobca považuje tento postup žalovaného za protizákonný a vytvárajúci u neho stav právnej neistoty, keďže v rámci dvojínštancného postupu sú obe rozhodnutia v jeho neprospech odôvodnené odlišne a postavené na odlišných skutkových a právnych záveroch, pričom vychádzajú len z jedného dokazovania vykonaného správcom dane.

Žalobca sa nestotožnil ani s argumentmi prvostupňového súdu, že žalovaný svojim vyššie uvedeným postupom len doplnil argumenty správcu dane (keď svoje rozhodnutie odôvodnil inak ako správca dane) a obe rozhodnutia tvoria jeden celok.

Žalobca taktiež nesúhlasí s názorom krajského súdu, že rozhodnutia daňového úradu tvoria jeden celok (z hľadiska použitých argumentov). V takomto prípade by totiž stratil akýkoľvek význam princíp

dvojinštančného postupu a vytvoril by sa nezákonný stav právnej neistoty účastníka daňovej kontroly, čo sa podľa žalobcu aj v danom prípade stalo. Správca dane ako prvostupňový orgán použil na odôvodnenie svojho rozhodnutia - dodatočného platobného výmeru určité argumenty, na ktoré žalobca reagoval vo svojom odvolaní voči predmetnému rozhodnutiu. Na to žalovaný síce potvrdil rozhodnutie správcu dane, no vo svojom rozhodnutí vychádzal z iných argumentov, na ktoré už žalobca nemohol v daňovom konaní nijak reagovať, t.j. nemohol sa voči nemu brániť využitím argumentov. Tento postup daňových úradov žalobca považuje za protizákonný.

Vzhľadom na vyššie uvedené žalobca v súlade s § 250j ods. 2 O.s.p. navrhuje, aby konajúci súd vydal tento rozsudok:

Súd zrušuje rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR č. 1100305/1/47283/2013 zo dňa 05.02.2013, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Prešov, pobočka Bardejov č. 9711401/5/3266221/2012 zo dňa 08.11.2012 a vec mu vracia na ďalšie konanie.

Žalovaný je povinný nahradiť žalobcovi trovy konania a trovy právneho zastúpenia podľa záverečného vyčíslenia na účet právneho zástupcu žalobcu a to do 3 dní odo dňa právoplatnosti rozsudku.

III.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu zo dňa 01.08.2014 navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Uviedol, že nesúhlasí s tvrdením žalobcu, že žalovaný sa vo svojom rozhodnutí opiera o úplne iné argumenty ako správca dane, že svoje rozhodnutie odôvodnil iným skutkovými a právnymi závermi ako správca dane a že sa nestotožnil s odôvodnením rozhodnutia správcu dane a v podstate ho nahradil svojimi vlastnými odôvodnením. Trvá na tom, že tvrdenie žalobcu, že správca dane a žalovaný sa vo svojich rozhodnutiach opierali o úplne iné argumenty a svoje rozhodnutie odôvodnili úplne inými skutkovými a právnymi závermi je zavádzajúce a nepravdivé. Taktiež zavádzajúce sú jeho ďalšie tvrdenia, že žalovaný svojim záverom vyvracia tvrdenie správcu dane a že závery a odôvodnenia správcu dane sám považuje za nepodstatné. Žalovaný takéto závery vo svojom rozhodnutí neuviedol, za nepodstatné nepovažuje tvrdenia a odôvodnenia správcu dane v jeho rozhodnutí, ale tú skutočnosť, z akých dôvodov nedosiahol daňový subjekt žiadne príjmy na základe zložených výdavkov, čo je dosť podstatný rozdiel.

Žalovaný pri svojom rozhodnutí o odvolaní okrem iného vychádzal aj z toho, že daňový subjekt zrejme nie celkom dobre pochopil neuznanie svojich výdavkov za svoje výdavky, preto považoval za potrebné poukázať v odôvodnení svojho rozhodnutia aj na ďalšie okolnosti, pre ktoré nemohli byť predmetné výdavky uznané za daňové výdavky. Nešlo teda o žiadne nahradenie odôvodnenia a argumentácie správcu dane za iné odôvodnenie, ale len o doplnenie, rozšírenie a podrobnejšie vysvetlenie dôvodov, ktoré vo svojom odôvodnení uviedol správca dane. Takáto právomoc vyplýva pre odvolací orgán z ustanovenia § 74 ods. 2 v nadväznosti na § 165b ods. 1 daňového poriadku. To že na toto ustanovenie odvolací orgán vo svojom rozhodnutí priamo nepoukázal, nemožno považovať za dôvod, ktorý by vykonanie tohto úkonu neumožnil a už vôbec nie za porušenie tohto ustanovenia ako tvrdí žalobca.

Plne súhlasí s konštatovaním prvostupňového súdu, že odvolací orgán nepoužil iné argumenty na potvrdenie rozhodnutia správcu dane ako správca dane, že vysvetlil, prečo správca dane postupoval v súlade so zákonom a len reagoval na ďalšie odvolacie námietky žalobcu.

Žalovaný trvá na tom, že sa oba daňové orgány vo svojich rozhodnutiach zhodli na dôvodoch neuznania výdavkov žalobcu za daňové výdavky, pričom odvolací orgán zákonným spôsobom doplnil záver správcu dane, preto konštatovanie súdu, že obe rozhodnutia tvoria jeden celok je správne.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konania, ktoré predchádzali ich vydaniu, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.);

odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.), keď deň verejného 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 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.) a jednomyseľne dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 O.s.p.).

Na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p., 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.

Podľa § 250i ods. 1 O.s.p. pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 2 ods. 1 až 3 zákona č. 511/1992 Zb. v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia 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. 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. 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.

Podľa § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. 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. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 2 písm. i/ ZoDP na účely tohto zákona sa rozumie daňovým výdavkom 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 inak.

Podľa § 21 ods. 1 ZoDP daňovými výdavkami nie sú výdavky (náklady), ktoré nesúvisia so zdaniteľným príjmom, aj keď tieto výdavky (náklady) daňovník účtoval, výdavky (náklady), ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané.

Podľa § 17 ods. 1 písm. a/ ZoDP pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty sa vychádza u daňovníka účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva alebo u daňovníka, ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 alebo ods. 11, z rozdielu medzi príjmami a výdavkami.

Podľa § 17 ods. 2 písm. a/ ZoDP výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami podľa odseku 1 pri zisťovaní základu dane sa zvýši o sumy, ktoré nemožno podľa tohto zákona zahrnúť do daňových výdavkov alebo ktoré boli do daňových výdavkov zahrnuté v nesprávnej výške.

Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu konštatuje, že vo vzťahu k predmetu odvolacích námietok žalobcu sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského a na zdôraznenie správnosti dopĺňa nasledujúce dôvody (§ 219 ods. 2 O.s.p.):

Z obsahu administratívneho a súdneho spisu odvolací súd zistil, že odvolacie dôvody a argumentácia žalobcu, počnúc odvolaním podaným proti prvostupňovému rozhodnutiu, žalobnými námietkami a odvolaním proti rozsudku krajského súdu končiac, v podstate smerujú proti postupu, zisteniu skutkovému stavu a nesprávnym záverom správu dane počas daňovej kontroly, ako aj námietky proti rozhodnutiu žalovaného, hlavne čo sa týka jeho odôvodňujúcej časti. Tá časť odvolania žalobcu, v ktorej žalobca uvádza úkony, ktoré boli v daňovom konaní vykonané až do podania žaloby, v ktorej vznáša svoje námietky proti postupu a zisteniam daňových orgánov, sa v plnom rozsahu zhodujú s obsahom žaloby žalobcu zo dňa 10.04.2013 proti rozhodnutiu žalovaného zo dňa 05.02.2013 č. 1100305/1/47283/2013, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer Daňového úradu Prešov č. 9711401/5/3266221/2012 zo dňa 08.11.2012.

Daňový úrad Prešov (správca dane) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na dani z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie 2009, z ktorej vyhotovil protokol o výsledku zistení z daňovej kontroly č. 9711401/5/2916057 zo dňa 11.10.2012 s dodatkom k protokolu č. 1 zo dňa 05.11.2012 (ďalej len protokol). Z protokolu vyplýva, že daňovník v podanom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie 2009 priznal daň z príjmov vo výške 171,79 €, čo predstavuje o 29.914,16 € menej ako zistil správca dane daňovou kontrolou. Uvedený rozdiel na dani vznikol na základe kontrolných zistení uvedených nižšie, ktoré mali za následok úpravu položky zvyšujúcej základ dane (§ 17 zákona č. 595/2003 Z.z.) v riadku 42 daňového priznania za rok 2009 o sumu 153 417,27 € a tým aj (čiastkového) základu dane v riadku 44 zo sumy 4 929,87 € na sumu 158 347,14 € z príjmov z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti a z prenájmu podľa § 6 zákona č. 595/2003 Z.z.

Kontrolovaný daňový subjekt si v roku 2008 na základe výdavkového pokladničného dokladu zo dňa 01.12.2008 zaúčtoval v peňažnom denníku do výdavkov zahrňovaných do základu dane sumu 4 621 848,80 Sk. Predmetom zúčtovaných výdavkov bola zálohová úhrada faktúry č. 01122008/V zo dňa 01.12.2008 od dodávateľa Mikuláša Várehu - VENIKOM, Malá Trňa 125 (ďalej „dodávateľ“) ešte pred dodaním tovaru. Platba pred dodaním tovaru vyplývala zo zmluvy o uzavretí budúcej zmluvy uzavretej podľa § 289 - § 292 Obchodného zákonníka zo dňa 01.12.2008 (ďalej len zmluva), ktorú uzavreli kontrolovaný daňový subjekt a dodávateľ (ďalej len účastníci konania). Účastníci zmluvy sa podľa čl. I. zaviazali, že do 30.04.2009 uzavrú kúpnu zmluvu, podľa ktorej predávajúci Mikuláš Váreha - VENIKOM predá kupujúcemu Františkovi Fördösovi piliarsky sortiment - rezivo v objeme cca 4000 m3. Účastníci zmluvy sa ďalej dohodli, že na zabezpečenie plnenia budúcej dodávky, budúci kupujúci poskytne budúcemu predávajúcemu zálohovú platbu vo výške 5 500 000,- Sk (4 621 848,80 Sk + DPH 878 151,20 Sk). V zmysle čl. III. uvedenej zmluvy výzva k uzavretiu kúpnej zmluvy mala byť uskutočnená do 10.04.2009, teda budúci kupujúci bol oprávnený vyzvať budúceho predávajúceho k uzavretiu predmetnej kúpnej zmluvy do vyššie uvedeného dňa. Zo zmluvy vyplýva aj to, že záväzok uzavrieť budúcu zmluvu zaniká, ak oprávnená strana nevyzve zaviazanú stranu splniť záväzok v dohodnutom čase (do 10.04.2009). Záväzok uzavrieť budúcu zmluvu zaniká aj vtedy, ak okolnosti, z ktorých strany vychádzali pri vzniku tohto záväzku, sa do tej miery zmenili, že nemožno od zaviazanej strany rozumne požadovať, aby zmluvu uzavrela. K zániku však malo dôjsť len v prípade, keď zaviazaná strana túto zmenu okolností oznámila bez zbytočného odkladu oprávnenej osobe.

K vyššie uvedenej zmluve o uzavretí budúcej zmluvy zo dňa 01.12.2008 účastníci zmluvy uzavreli dodatok zo dňa 03.04.2009, dodatok zo dňa 23.10.2009, dodatok zo dňa 20.03.2010 a dodatok zo dňa 18.11.2010, ktorými bol zmenený termín uzavretia kúpnej zmluvy z 30.04.2009 na 20.11.2009, na 20.04.2010, na 20.12.2010 a na 20.05.2011. Termín na podanie výzvy k uzavretiu kúpnej zmluvy na základe uvedených dodatkov bol zmenený z 10.04.2009 na 31.10.2009, na 31.03.2010, na 30.11.2010 a

na 30.04.2011.

Správca dane za účelom zistenia súvislosti vyššie uvedeného výdavku s dosiahnutými príjmami podľa § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov zaslal daňovému subjektu podľa § 15 ods. 6 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb., výzvu č. 9711401/5/658131/2012 zo dňa 31.05.2012, v ktorej vyzval daňový subjekt, aby uviedol dôvody, pre ktoré budúci predávajúci Z. nesplnil záväzok vyplývajúci z bodu I. zmluvy v znení dodatkov, t.j. z akého dôvodu s ním neuzavrel kúpnu zmluvu, aby preukázal, či vyzval Z. N. na uzatvorenie kúpnej zmluvy, prípadne, či ho vyzval, aby bez zbytočného odkladu oznámil daňovému subjektu zmenu okolností, pre ktoré nie je možné uzavrieť kúpnu zmluvu, a aby uviedol presný názov fyzickej alebo právnickej osoby, ktorá mala byť odberateľom piliarskeho sortimentu v objeme 4000 m³.

Daňový subjekt v odpovedi zo dňa 13.06.2012 na výzvu správcu dane uviedol, že v zmysle čl. III. zmluvy o uzatvorení budúcej zmluvy zo dňa 01.12.2008 v znení jej neskorších dodatkov, má právo (nie povinnosť) ako budúci kupujúci vyzvať do stanoveného termínu (dodatkom bol niekoľkokrát menený) budúceho kupujúceho k uzatvoreniu kúpnej zmluvy. Ide o ustanovenie zmluvy, ktoré sa opiera o zákonnú úpravu zmluvy o budúcej zmluve obsiahnutej v príslušných ustanoveniach Občianskeho zákonníka. Toto jeho právo, ktoré si v predmetnej zmluve zabezpečil, slúži na ochranu jeho investície a na vytvorenie výhodných obchodných podmienok, napr. pri dojednaní následného predaja tovaru tretím osobám (čo mu nemohlo byť na ľarchu). Jeho právo na uzatvorenie kúpnej zmluvy nezaniklo a z obchodného hľadiska jeho zachovanie považuje za najlepší spôsob na ochranu jeho investície - kúpy tovaru, s obchodovaním ktorého má bohaté skúsenosti.

Taktiež uviedol, že budúci predávajúci ako zaviazaná strana, svoje právo nevyužil a prípadnú zmenu okolností daňovému subjektu neoznámil. Tvrdil, že uzatvorením dodatkov k predmetnej zmluve o budúcej zmluve došlo k predĺženiu lehoty na uzatvorenie kúpnej zmluvy a týmto právo domáhať sa uzatvoriť kúpnu zmluvu nezaniklo. Na požiadavku daňového úradu o preukázanie osoby, ktorá mala byť v prípade uzatvorenia kúpnej zmluvy odberateľom piliarskeho sortimentu uviedol, že jeho zámerom bolo predáť tovar tretím osobám, ktoré v tom čase neboli známe, ale vychádzajúc z bohatých obchodných skúseností a veľkého množstva obchodných partnerov by bol predaj uvedeného sortimentu realizovateľný.

Správca dane vyhodnotil právny vzťah medzi kontrolovaným daňovníkom a Z. tak, že nepodaním výzvy na uzavretie budúcej zmluvy zo strany daňovníka v lehote, ktorú si obe zmluvné strany určili v zmluve, záväzok uzavrieť budúcu zmluvu zo strany Z. dňom 10.04.2009 zanikol, a nie je možné následne sa domáhať žiadnych nárokov k zviazanej strane, keďže právo zaniklo. Lehota na uzavretie budúcej zmluvy je podľa správcu dane prekluzívnou lehotou a jej uplynutím zanikol záväzok uzavrieť kúpnu zmluvu. V prípade, ak jedna zo zmluvných strán poskytla druhej strane plnenie, napr. predávok, takéto plnenie sa musí vrátiť, ak zo zmluvy nevyplyva niečo iné.

Správca dane skúmal predmetnú platbu pred dodaním tovaru v sume 4 621 848,80 Sk, ktorú daňový subjekt poskytol Z. N., aj z hľadiska vynaloženia na daňové účely (ako daňový výdavok) podľa ustanovenia § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z.. Zhodnotil teda skutočnosť, či tento výdavok spĺňa podmienky uvedené v zákone, či bol vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 alebo 14, ak tento zákon neustanovuje inak.

Dospel pritom k záveru, že v zmysle citovaného ustanovenia podmienka vecnosti je splnená vtedy, ak výdavok bol vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, čo znamená, že musí byť preukázaná súvislosť medzi zdaniteľným príjmom a konkrétnym výdavkom. Podmienka preukázateľnosti - daňovník musí vedieť preukázať, že výdavok (náklad) skutočne vznikol. Podmienka zaúčtovania - preukázateľný výdavok musí byť zaúčtovaný. Nezaúčtovaný výdavok nie je možné zahrnúť do daňových výdavkov a uviesť v daňovom priznaní. Vyššie uvedený výdavok, aby bol daňovo uznateľný, musí súčasne spĺňať všetky podmienky, ktoré sú uvedené v citovanom zákone.

Daňovou kontrolou bolo zistené, že účastníci zmluvy v zmysle zmluvy o budúcej zmluve zo dňa 01.12.2008 neuzavreli do 10.04.2009 kúpnu zmluvu. Dodávateľ Z. N. nesplnil svoj záväzok a nedodal daňovému subjektu piliarsky sortiment - rezivo, čím nebola splnená podmienka vecnosti vynaloženého výdavku na dosiahnutie, zabezpečenie alebo udržanie príjmu z toho dôvodu, že nedošlo k dosiahnutiu žiadneho príjmu, ktorý by vyplýval z uzavretej zmluvy a z poskytnutého preddavku v sume 4 621 848,80 Sk (153 417,27 €).

Z uvedených dôvodov odvolací súd konštatuje, že daňový subjekt bol povinný v roku 2009 postupovať podľa § 17 ods. 1 písm. a/ v nadväznosti na ustanovenie § 17 ods. 2 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z., z ktorého vyplýva, že výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami podľa odseku 1 pri zisťovaní základu dane sa zvýši o sumy, ktoré nemožno podľa tohto zákona zahrnúť do daňových výdavkov, alebo ktoré boli do daňových výdavkov zahrnuté v nesprávnej výške. Na povinnosť upraviť základ dane (čiastkový základ dane) nemá vplyv tá skutočnosť, či platba pred dodaním tovaru bola daňovému subjektu vrátená alebo nie, ale to, že v zdaňovacom období roku 2009, t.j. ku dňu 10.04.2009, zanikol záväzok, na ktorý boli v predchádzajúcom roku vynaložené výdavky v sume 4 621 848,80 Sk (153.417,27 €) a ktoré v zmysle ustanovenia § 2 písm. i/ citovaného zákona nemožno považovať za daňové výdavky. Správca dane neuznaním vyššie uvedených výdavkov a úpravou základu dane v zmysle § 17 ods. 2 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z. zákonným spôsobom vyčíslil z toho vyplývajúcu daňovú povinnosť za zdaňovacie obdobie 2009 v sume 30 085,95 €. Rozdiel dane vo výške 29 914,16 € vyrubil dodatočným platobným výmerom č. 9711401/5/3266221/2012 zo dňa 08.11.2012, proti ktorému sa daňovník odvolal.

Dôvodom neuznania predmetného výdavku nebola skutočnosť, že daňovník ako budúci kupujúci v lehote do 10.04.2009 nevyzval povinnú stranu na plnenie v zmysle zmluvy o budúcej zmluve, ako sa daňový subjekt mylne domnieva, ani to, že správca dane bol toho názoru, že záväzok uzatvoriť budúcu kúpnu zmluvu zanikol ku dňu 10.04.2009. Dôvodom nebolo ani to, že správca dane posúdil dodatky k zmluve ako nové zmluvy o budúcej zmluve, pretože tieto skutočnosti sú v zmysle daňového zákona pre uznanie daňových výdavkov nepodstatné.

Skutočným dôvodom neuznania predmetného výdavku za daňový výdavok bola tá skutočnosť, že daňový subjekt v priebehu daňovej kontroly nedokázal preukázať, že vynaložením tohto výdavku získal nejaký konkrétny zdaniteľný príjem (súvislosť medzi výdavkom a príjmom), a to z jednoduchého dôvodu, že takýto príjem v čase daňovej kontroly neexistoval. Nestačí totiž, aby daňovník preukázal určité zámery za účelom dosiahnutia zdaniteľného príjmu, ale je nutné, aby takýto príjem skutočne dosiahol a jeho výšku správcovi dane hodnoverne preukázal. Jednoznačne to vyplýva z ustanovení § 2 písm. i/ a § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z..

Najvyšší súd nevyvracia názory daňovníka na možnosti dodatočného uplatnenia niektorých zmien v zmluve v rámci princípu zmluvnej voľnosti, avšak nesúhlasí s tým, že dodatočne vykonanými zmenami v zmluve by sa mohli meniť aj podmienky uplatnenia daňových výdavkov, pretože možnosti a podmienky uplatnenia daňových výdavkov sú pevne zakotvené v zákone č. 595/2003 Z.z..

Zavádzajúce je aj ďalšie tvrdenie žalobcu, že splnil podmienky stanovené v § 2 písm. i/ vyššie citovaného zákona na uplatnenie si predmetného výdavku za daňový výdavok, pretože riadne preukázal vznik tohto výdavku a tento aj riadne zaúčtoval. Jeho tvrdenie, že po prijatí dodatkov k zmluve mu v roku 2009 nevznikol záväzok na uzavretie kúpnej zmluvy, preto dodávateľ mu nebol povinný vrátiť zaplatený preddavok, odvolací súd nehodnotí, avšak s tvrdením, že vzhľadom na jeho podnikateľskú činnosť (obchodovanie s drevárskymi výrobkami) je zrejmé, že tento obchod, a teda aj predmetný výdavok bol vynaložený v priamej súvislosti na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov (ďalší predaj a obchodovanie s týmto tovarom), odvolací súd nesúhlasí.

Na uplatnenie daňových výdavkov nepostačuje, aby daňový subjekt preukázal jeho zaúčtovanie v účtovníctve ani to, na aké účely mienil daňovník tovar (ktorý dodaný nebol) použiť. Aby sa preukázala

súvislosť medzi uplatneným výdavkom a dosiahnutým zdaniteľným príjmom je v prvom rade potrebné, aby takýto príjem daňovník skutočne mal. Keďže kontrolovanému daňovníkovi v zmluve dohodnutý tovar (rezivo) dodávateľ (Z. N.) nedodal, nemohol s ním ani obchodovať, a ani dosiahnuť z takého obchodu zdaniteľný príjem.

Z toho dôvodu bol daňový subjekt povinný upraviť základ dane za rok 2009 v zmysle ustanovenie § 17 ods. 2 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z. a tento zvýšiť o sumu 153 417,27 € (4 621 848,80 Sk), keďže sa pri daňovej kontrole za rok 2009 preukázalo, že daňovník o tento výdavok znížil základ dane v rozpore so zákonom.

Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom.

Správny súd nie je súdom skutkovým, i keď ustanovenia piatej časti O.s.p. nevylučujú súdu v správnom súdnictve vykonávať dokazovanie. Základnou úlohou správnych súdov je preskúmať zákonnosť rozhodnutia správnych orgánov a ich postupov a hodnotiť, či správne orgány riadne zistili skutkový stav veci a zákonne rozhodli. Predovšetkým je na správnych orgánoch, aby podklady, na základe ktorých vydávajú správne rozhodnutie vychádzali z riadne zisteného skutkového stavu veci, a je predovšetkým na správnych orgánoch vykonávať v správnom konaní dokazovanie. Úlohou správneho súdnictva v prejednávanej veci, bolo posúdiť, či žalovaný a správca dane rozhodli na základe riadne zisteného skutkového stavu veci a či v ich postupe pri vydávaní rozhodnutí žalovaného a prvostupňového správneho orgánu nebol porušený zákon.

Najvyšší súd z dodatočného platobného výmeru správcu dane č. 9711401/5/3266221/2012 zo dňa 08.11.2012 zistil, že hlavným dôvodom neuznania výdavku daňového subjektu v sume 4 621 848,80 Sk za daňový výdavok bola skutočnosť, že daňovník nedokázal preukázať, že predmetný výdavok spĺňal kritéria daňového výdavku podľa ustanovenia § 2 písm. i/ ZoDP a to hlavne podmienku vecnosti, čiže priamu súvislosť medzi výdavkom 4 621 848,80 Sk a príjmom, ktorý bol dosiahnutý vynaložením tohto výdavku. Ukázalo sa, že žiadny takýto príjem dosiahnutý nebol, čo v konečnom dôsledku nespochybňuje ani samotný žalobca.

Podmienka vecnosti daňového výdavku je splnená vtedy, ak je výdavok vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. To znamená, že musí byť reálny súvis medzi zdaniteľným príjmom a konkrétnym výdavkom. Toto tvrdenie sa opiera o fakt, že z nerealizovaného obchodu, z dôvodu zániku záväzku uzatvoriť kúpnu zmluvu, nie je možné dosiahnuť príjem a to ani v budúcnosti.

Najvyšší súd tiež nesúhlasí s tvrdením žalobcu, že žalovaný sa vo svojom rozhodnutí opieral o úplne iné argumenty ako správca dane, že svoje rozhodnutie odôvodnil iným skutkovými a právnymi závermi ako správca dane a že sa nestotožnil s odôvodnením rozhodnutia správcu dane a v podstate ho nahradil svojim vlastným odôvodnením. Súd má za to, že je zavádzajúce tvrdenie žalobcu, že žalovaný svojim záverom vyvracia tvrdenie správcu dane. Žalovaný takéto závery vo svojom rozhodnutí neuviedol, za nepodstatné nepovažuje tvrdenia a odôvodnenia správcu dane v jeho rozhodnutí, ale tú skutočnosť, z akých dôvodov nedosiahol daňový subjekt žiadne príjmy na základe vynaložených výdavkov, čo je podstatný rozdiel. V odôvodnení rozhodnutia žalovaného nejde o nahradenie odôvodnenia argumentácie správcu dane za iné odôvodnenie, ale len o doplnenie a podrobnejšie vysvetlenie dôvodov, ktoré vo svojom odôvodnení uviedol správca dane. Takáto právomoc a postup vyplýva pre odvolací orgán z ustanovenia § 74 ods. 2 v nadväznosti na § 165b ods. 1 daňového poriadku.

Na základe uvedeného senát najvyššieho súdu dospel k záveru, že možno sa stotožniť so záverom krajského súdu, že žaloba nebola dôvodná, pretože žalovaný sa v rámci žalobou napadnutého rozhodnutia riadne vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie odôvodnil racionálnym odôvodnením vo vzťahu k vykonanému dokazovaniu a postupu prvostupňového správneho orgánu a to s prihliadnutím na relevantné hmotno-právne a procesné ustanovenia daňových predpisov.

Vzhľadom na vyššie uvedené, v spojení s citovanými ustanoveniami zákonov Najvyšší súd Slovenskej

republiky ako súd odvolací po preskúmaní napadnutých rozhodnutí správneho orgánu v medziach odvolania dospel k záveru, že namietané dôvody nezákonnosti vznesené žalobcom v odvolaní proti prvostupňovému rozsudku nie sú dôvodné a preto rozhodol podľa § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. v spojení s § 250j ods. 3 druhá veta O.s.p. tak ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku.

O náhrade trov odvolacieho konania Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. a § 246c O.s.p. Žalobca nemal úspech v odvolacom konaní, preto mu súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.