

Súd: Krajský súd Prešov  
Spisová značka: 1S/16/2012  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8012200066  
Dátum vydania rozhodnutia: 24. 10. 2012  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Eva Sláviková  
ECLI: ECLI:SK:KSPO:2012:8012200066.3

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Prešove v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Slávikovej a sudkýň Mgr. Magdalény Želinskej a JUDr. Moniky Tobiášovej v právnej veci žalobcu Okresného stavebného bytového družstva Poprad, so sídlom Moyzesova 3368/25, Poprad, zastúpeného Advokátskou kanceláriou Hudzík - Novýsedlák Partners, v.o.s., so sídlom Mnoheľova 830/15, Poprad, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Vazovova 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. I/225/18224-114831/2011/997020-r zo dňa 16. novembra 2011 na základe žaloby takto

### rozhodol:

Žalobu z a m i e t a .

Náhradu trov konania účastníkom n e p r i z n á v a .

### o d ô v o d n e n i e :

Preskúmaným rozhodnutím zo dňa 16.11.2011 žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) dodatočný platobný výmer Daňového úradu Poprad (ďalej len „správca dane“) č. 717/230/53240/11/Ale zo dňa 04.08.2011, ktorým bol žalobcovi podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na § 33 ods. 11 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 595/2003 Z.z.“) vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby zo závislej činnosti a rozdiel daňového bonusu za zdaňovacie obdobie 2006 v sume 6 795,49 € potvrdil.

Rozhodnutie odôvodnil tým, že žalobca sa dňa 19.08.2011 odvolal proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane zo dňa 04.08.2011 č. 717/230/53240/11/Ale. V odvolaní uviedol, že Okresné stavebné bytové družstvo Poprad je zapísané v Obchodnom registri Okresného súdu v Prešove v Odd.: Dr., vložka č. XXX/P, IČO 36 168 815. Štatutárnym orgánom je predstavenstvo, ktorého posledný dátum vzniku funkcie je dňom 27.04.2005, 28.04.2005 a 12.06.2005. Predstavenstvo družstva na svojom zasadnutí dňa 29.07.2004 rozhodlo o zmene organizačnej štruktúry a celkový počet zamestnancov sa od 01.08.2005 zmenil zo 41 na 40 zamestnancov. Predložil aj zoznam všetkých zamestnancov a uviedol, že na vyššie uvedenom zozname nefigurujú osoby, ktoré uvádza správca dane pri daňovej kontrole, že žiadna druhá skupina, druhé vedenie nebolo štatutárnym orgánom žalobcu poverené na vykonávanie činnosti. Zamestnanci uvedení na zozname za svoju prácu poberali mzdu, z ktorej boli zrážané preddavky na daň z príjmov zo závislej činnosti, ročné hlásenia a ročné zúčtovania sa týkali iba týchto zamestnancov. Správcovi dane oznámil, že všetky doklady, ktoré boli podpísané niektorým členom štatutárneho orgánu sú platné. Ostatné doklady podpísané inými osobami mal správca dane považovať za neplatné, čo znamená, že aj doklady vystavené pani M.. Takúto výzvu zaslal všetkým

poisťovniam, ktoré to rešpektovali. Spochybňuje platnosť splnomocnenia pani W. (M.) podpísané Ing. Z., pretože s menovaným bol rozviazaný pracovný pomer dňom 31.08.2005 a nemohol teda takéto splnomocnenie podpísať. Tvrdil, že správca dane nesprávne posúdil vyjadrenie Ing. Z., že vypočítané mzdy pani W. zúčtovalo pôvodné vedenie družstva. Prehlásil, že žiadne mzdy vypracované pani W. neboli a nie sú súčasťou účtovníctva žalobcu. Všetky doklady ňou vypracované štatutárovi žalobcu pánovi N. a riaditeľovi Ing. G. dňa 07.03.2007 nechcela pani W. vydať. Túto skutočnosť správca dane neskontroloval. Ing. Z. uviedol, že príjmové pokladničné doklady - nájomné od majiteľov bytov - boli dávané nejakej prvej skupine pôvodnému vedeniu družstva. Ani túto skutočnosť si správca dane nepreveril, pretože doklady z pokladne po príchode do budovy žalobcu dňa 01.08.2006 prevzala polícia a žalobcovi boli vrátené až 13.06.2008, preto nemohli byť súčasťou účtovníctva. Z predmetných dokladov bola vypracovaná žaloba, ktorá je vedená na Okresnom súde Poprad pod sp.zn. 12C 126/2008, v ktorej sa má rozhodnúť aj o tzv. vyplatených mzdách osobám, ktoré nevykonávali žiadnu činnosť pre žalobcu. Vykonávali len príjem finančných prostriedkov (nájomné od majiteľov bytov), ktoré používali vo svoj prospech, resp. niektorých osôb, ktoré figurovali v tzv. zozname zamestnancov pani W.. Je toho názoru, že až po rozhodnutí súdu sa bude môcť vyjadriť k dokladom, ktoré schválil na vyplatenie miezd Ing. W., Ing. Z. a Ing. N.. V závere odvolania uviedol, že prehral súdny spor s Mgr. K. sp.zn. 9C 6/2006 o okamžitom skončení pracovného pomeru, ktorý podpísal Ing. W.. Všetky náhrady z neplatného rozviazania pracovného pomeru boli vysporiadané prevodom na účet dňa 31.01.2008 a 13.02.2008. Ing. K. teda nemohol deklarováť, že mu boli vyplatené mzdy, tak ako to potvrdila pani W.. V rozsudku je uvedené, že Ing. W. dňa 23.12.2005 nebol riaditeľom správy žalobcu. Ukončený je aj pracovný pomer s pani L. (sp.zn. 11C 27/2006), pretože vzala svoj návrh v celom rozsahu späť. V prípade pani B. (sp.zn. 13C 35/2006) Krajský súd v Prešove potvrdil, že rozviazanie pracovného pomeru s pani B. bolo dôvodné. Uviedol, že je naďalej v súdnom spore s Bc. N. (sp.zn. 21C 35/2011), pani Y. (sp.zn. 20C 34/2006), pani V. (sp.zn. 21C 124/2010), pánom X. (sp.zn. 17C 141/2007), pani F. a pani G. (sp.zn. 11C 26/2006), pánom T. (sp.zn. 20C 144/2008), pani M. (sp.zn. 17C 123/2007), pánom V., G. a W. a ďalšími tzv. zamestnancami na papieri, ktorých evidenciu viedla a doteraz vedie pani W.. Nestotožňuje sa s názorom správcu dane, ktorý chce najprv všetko zdaňovať, pretože po rozhodnutí súdu potom bude musieť všetko uhradiť ešte raz, resp. bude si nárokovať vrátenie preplatku od daňového úradu. Je toho názoru, že všetko vysporiada na základe rozhodnutia súdov i s daňovým úradom. Považuje za zásadnú otázku platnosť zmluvy o spracovaní personalistiky a miezd zo dňa 16.08.2005 a 01.01.2006, ako aj splnomocnenie pani W. zo dňa 03.10.2005 podpísané Ing. Z. na úkony spojené s podpisovaním a pečiatkovaním personálnych a mzdových dokumentov spoločnosti v obmedzenom rozsahu, ktoré zo strany žalobcu neboli podpísané štatutárnym orgánom družstva, tak ako to je uvedené v Obchodnom registri. Platnosť zmlúv je riešená v konaní na Okresnom súde v Poprade sp.zn. 16Cb 8/2008. Žiadal preto, aby bol dodatočný platobný výmer zo dňa 04.08.2011 v plnom rozsahu zrušený, pretože zistenia v protokole č. 717/320/50180/2011/Olb zo dňa 18.07.2011 sú postavené na dohadoch, nepravdivých informáciách a vykonávaných dokladoch, ktoré vyhotovila pani W. (M.).

Žalovaný konštatoval, že podľa § 48 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. preskúmal odvolaním napadnutý dodatočný platobný výmer a zistil tento skutkový stav: Správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z príjmov fyzickej osoby zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie 2006, z ktorej vyhotovil protokol o výsledku zistenia z daňovej kontroly č. 717/320/50180/2011/Olb zo dňa 18.07.2011 s dodatkom č. 1 k protokolu zo dňa 29.07.2011. Protokol a dodatok k protokolu boli so žalobcom prerokované dňa 29.07.2011. Z uvedeného protokolu vyplýva, že žalobca za kontrolované zdaňovacie obdobie 2006 odviezol správcovi dane o 6 795,49 € menej dane z príjmov fyzickej osoby zo závislej činnosti a rozdiel daňového bonusu, ako zistil správca dane a ako malo byť zrazené z úhrnu vyplatených príjmov jeho zamestnancov. Zistený rozdiel vznikol tým, že žalobca nepriznal vyplatenie odmien pre členské samosprávy za rok 2004 (jednému dôverníkovi), hoci z odmeny bola vypočítaná daň, tá bola aj zrazená, avšak nebola správcovi dane odvedená. Dôverník prijatie odmeny potvrdil svojím podpisom priamo na tlačive, na ktorom bol vypracovaný návrh na vyplatenie odmien pre členské samosprávy za rok 2004. Na tlačive je uvedené meno a priezvisko jednotlivých dôverníkov, rodné číslo, bytový dom, v ktorom vykonávali svoju činnosť, suma odmeny, suma k výplate (po zdanení), číslo občianskeho preukazu, poisťovňa, dátum výplaty a podpis. Na základe tohto tlačiva vyčíslil správca dane rozdiel dane vo výške 142,- Sk za porušenie ust. § 5 v nadväznosti na § 43 zákona č. 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov. Správca dane pri daňovej kontrole porovnaním predložených mzdových dokladov (mzdové listy, vyhlásenia na zdanenie príjmov, vykonané ročné zúčtovania, potvrdenia o zúčtovaných a vyplatených príjmoch zamestnancov) predložených Mgr. M. M. (mzdovou účtovníčkou tzv. druhej

skupiny platiteľa dane) zistil, že údaje uvedené na mzdových dokladoch vystavených druhou skupinou vedenia žalobcu boli vyššie ako boli uvedené v podanom hlásení o vyúčtovaní dane a o úhrne príjmov zo závislej činnosti za rok 2006 prvou skupinou (pôvodné vedenie). Niektorí zamestnanci neboli v podanom hlásení za rok 2006 uvedení vôbec. Správca dane overoval vyplatené mzdy u jednotlivých zamestnancov formou predvolaní a ich výpovedí v rámci ústnych pojednávaní, na základe odpovedí na zaslané dožiadania od miestne príslušných správcov dane, na základe dohôd o vykonávaní práce a potvrdení o úhrne vyplatených príjmov, ako aj na základe podaných daňových priznaní za rok 2006. Týmto spôsobom zistil rozdiely na vyplatených mzdách a na zrazenej dani (preddavkov na daň) v prípade 41 zamestnancov (resp. dohodárov). Tieto mzdy vyplácané tzv. druhou skupinou im boli vyplatené v hotovosti z platieb do pokladne žalobcu od nájomcov bytov, ktoré boli v správe žalobcu. Celkový rozdiel na odvedenej dani v prípade 41 zamestnancov správca dane vyčíslil v sume 204 579,- Sk a z toho vyplývajúci celkový rozdiel na kontrolovaný druh dane za zdaňovacie obdobie 2006 na 204 721,- Sk (142,- Sk + 204 579,- Sk). Správca dane kontroloval aj správne uplatnenie nároku na vyplatenie daňového bonusu u jednotlivých zamestnancov z dôvodu vyživovania detí podľa § 33 zákona č. 595/2003 Z.z., pričom zistil, že žalobca vyplatil daňový bonus (znižil vypočítanú daň priznaním daňového bonusu) v celkovej výške 83 160,- Sk a pretože nárok na vyplatenie daňového bonusu mohol uplatniť vo výške 103 380,- Sk, rozdiel v sume 20 520,- Sk správca dane odpočítal od odvodovej povinnosti žalobcu. Následne správca dane vyčíslil celkový rozdiel na dani ako súčet preddavkov na daň, ktoré mali byť zrazené za zdaňovacie obdobie 2006 v sume 225 241,- Sk ktorý znížil o neuplatnenú výšku daňového bonusu v sume 20 520,- Sk. Tento rozdiel na dani znížený o rozdiel daňového bonusu v sume 204 721,- Sk (6 795,49 €) vyrubil dodatočným platobným výmerom zo dňa 04.08.2011. Citoval ust. § 2 ods. 1, 2 a 3, § 29 ods. 1 a 4 zákona č. 511/1992 Zb., § 5 ods. 1 písm. a/, § 5 ods. 2, § 35 ods. 1 a 3 zákona č. 595/2003 Z.z.

Dôvodil, že nesúhlasí s názorom žalobcu, že správca dane mal pri výpočte rozdielu dane prihliadať iba na tie plnenia, ktoré boli vyplatené zamestnancom žalobcu pôvodným vedením, pretože v priebehu daňovej kontroly správca dane jednoznačne preukázal existenciu druhej skupiny vedúcich pracovníkov, ktorá je pôvodným vedením družstva (žalobcu) v neustálom súdnom spore o legalizáciu oprávnenia viesť družstvo (súdny spor nebol dodnes právoplatne uzavretý). Vyššie uvedená druhá skupina evidentne prijímala nových zamestnancov (ktorí neboli na predloženej zozname uvedení a ich existenciu pôvodné vedenie ignorovalo), týmto vyplácala mzdy a odmeny, ktoré v niektorých prípadoch neboli zdanené vôbec alebo boli zdanené nesprávne. Správca dane preto správne pristúpil k vyčísleniu rozdielu dane z týchto plnení a k jeho dorubeniu. Postupoval pritom podľa ust. § 5 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z.z., podľa ktorého príjmami zo závislej činnosti sú všetky pravidelné, nepravidelné alebo jednorazové príjmy, ktoré sa vyplácajú alebo pripisujú k dobru v súvislosti s výkonom závislej činnosti bez ohľadu na ich právny dôvod. Znamená to, že zdaniteľnými príjmami zo závislej činnosti sú všetky plnenia, ktoré boli preukázateľne vyplatené zamestnancom buď z titulu uzavretého pracovnoprávneho vzťahu alebo v súvislosti s výkonom práce pre žalobcu bez ohľadu na skutočnosť, či pracovnoprávne vzťahy boli uzavreté právoplatne alebo jednotlivé plnenia boli vyplatené v súlade so zákonom (a či na ich vyplatenie vznikol právny nárok).

Na základe týchto skutočností uviedol, že správca dane nebol pri daňovej kontrole povinný zisťovať, či jednotlivé plnenia boli vyplatené oprávnené, ale mal skúmať iba skutočnosť, či jednotlivé plnenia boli naozaj vyplatené a či ich jednotliví zamestnanci naozaj prevzali. Z toho istého dôvodu nemusel skúmať ani platnosť (neplatnosť) mzdových dokladov žalobcu, či mali byť tieto vystavené pani M. (ani platnosť jej splnomocnenia na vypracovanie mzdovej agendy), pani O. alebo inou osobou.

Uviedol, že ďalšie námietky žalobcu, že mzdové doklady spracované pani W. (v tom čase M.) nezúčtovalo pôvodné vedenie, že tieto nemohli byť súčasťou účtovníctva, pretože uvedené doklady dňa 01.08.2006 prevzala polícia a vrátila ich dňa 13.06.2008 a že je vedená na Okresnom súde Poprad žaloba pod sp.zn. 12C 126/2008 o mzdových nárokoch osôb, ktoré vykonávali len príjem finančných prostriedkov (nájomné od majiteľov bytov) sú pre posúdenie oprávnenosti a správnosti vyčíslenia rozdielu dane zo strany správcu dane nepodstatné, a to vzhľadom na znenie ust. § 5 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z.z. Uvedené mzdové doklady zadržané políciou už boli správcovi dane k dispozícii pri výkone daňovej kontroly za rok 2006 (čiže správcovi nič nebránilo v presnom vyčíslení rozdielu dane)

a skutočnosť, že tieto neboli zohľadnené v účtovníctve žalobcu neznamena, že z vyplatených príjmov nemali byť zrazené preddavky na daň a tie nemali byť odvedené správcovi dane.

V závere odôvodnenia napadnutého rozhodnutia uviedol, že považuje za irelevantné aj ostatné námietky žalobcu uvedené v záverečnej časti odvolania, pretože už viackrát konštatoval na iných miestach tohto rozhodnutia, že ukončené, ale aj neukončené súdne spory o mzdových nárokoch zamestnancov družstva, resp. otázka platnosti zmluvy (splnomocnenia) pani W. (M.) o spracovaní personalistiky a miezd podpísanej Ing. Z., nemohli mať žiadny relevantný vplyv na vyčíslený rozdiel dane za rok 2006, ktorý sa týkal výlučne iba tých miezd a odmien, ktoré boli reálne vyplatené zamestnancom a z ktorých buď neboli zrazené a odvedené preddavky na daň vôbec alebo boli zrazené v nesprávnej výške.

Včas podanou žalobou sa žalobca domáhal preskúmania napadnutého rozhodnutia, v ktorej uviedol, že správca dane a žalovaný rozhodnutie odôvodnili tým, že boli zistené rozdiely na vyplatených mzdách a na zrazenej dani (preddavkov na daň) v prípade 41 zamestnancov, resp. dohodárov. U týchto 41 osôb však nemohlo dôjsť k rozdielu na vyplatených mzdách a na zrazenej dani a z toho dôvodu nepochybil pri zrážaní daní (preddavkov na daň), pretože tieto osoby neboli zamestnancami žalobcu a nespĺňajú definíciu zamestnanca. Zamestnancom sa na účely tak daňového práva, ako i práva sociálneho zabezpečenia rozumie osoba, ktorá vykonáva pre zamestnávateľa závislú prácu. U uvedených 41 osôb však absentujú charakteristické znaky závislej práce, pretože medzi žalobcom a týmito osobami neexistoval vzťah nadriadenosti zamestnávateľa a podriadenosti zamestnanca, osoby nevykonávali osobne prácu pre žalobcu ako zamestnávateľa, nevykonávali ju podľa jeho pokynov, ani v jeho mene, nedostali od žalobcu ako zamestnávateľa mzdu alebo odmenu za výkon práce, nevykonávali prácu v pracovnom čase na náklady žalobcu ako zamestnávateľa, jeho výrobnými prostriedkami, ani na jeho zodpovednosť. Štatutárnym orgánom žalobcu, ktorý je jediný oprávnený za neho konať, a teda aj uzatvárať pracovné zmluvy resp. dohody je predstavenstvo, ktorého posledný dátum vzniku funkcie je dňa 27.04.2005, 28.04.2005 resp. 12.06.2005. Predstavenstvo dňa 29.07.2004 rozhodlo o zmene organizačnej štruktúry a celkový počet zamestnancov sa od 01.08.2004 zmenil zo 41 na 40, medzi ktorými však neboli osoby, ktoré sú uvedené správcom dane a z ktorých príjmov mal zraziť daň. V uvedenom období štatutárnym orgánom nebola žiadna druhá skupina (druhé vedenie), t.j. iné osoby ako vyššie menovaní členovia predstavenstva, ktoré by boli poverené na vykonávanie úkonov v mene žalobcu. Prácu pre žalobcu vykonávali iba osoby - zamestnanci uvedení na predloženej zozname, ročné zúčtovania sa týkali iba týchto osôb a len z ich príjmov mal vykonávať zrážky preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti, čo aj vykonával. Platnými dokladmi boli iba doklady podpísané niektorými z členov predstavenstva, žiadne iné doklady neboli platné. Splnomocnenie pani M. W. (M.) bolo podpísané osobou, ktorá nebola za žalobcu oprávnená konať, pretože s Ing. Z. bol dňa 31.08.2005 rozviazaný pracovný pomer. Preto ani žiadne mzdy vypracované pani W. nie sú a ani nemohli byť súčasťou účtovníctva žalobcu. Rovnako súčasťou účtovníctva nemohli byť ani žiadne príjmové doklady - nájomné od majiteľov bytov, ktoré uviedol Ing. Z.. Všetky doklady z pokladne boli dňa 01.08.2006 prevzaté políciou a žalobcovi boli vrátené až dňa 13.06.2008. Na Okresnom súde Poprad je vedená pod sp.zn. 12C 126/2008 žaloba, v ktorej sa má rozhodnúť o tzv. vyplatených mzdách osobám (tzv. zoznam zamestnancov vypracovaný pani W.), ktoré nevykonávali žiadnu činnosť pre žalobcu. Je toho názoru, že až po rozhodnutí súdu v danej veci bude možné z dokladov na vyplatenie miezd schválených Ing. W., Ing. Z. a Ing. N. vychádzať a prípadne aj zraziť daň, ak bude rozhodnuté, že doklady sú platné. V prípadoch niektorých tzv. zamestnancov už bolo rozhodnuté, že zamestnancami žalobcu neboli a preto z ich tzv. miezd mu nemohla vzniknúť povinnosť zraziť preddavkovo daň (napr. pani B., pani L.). Náhrady z rozviazania pracovného pomeru s Mgr. K. boli vysporiadané dňa 31.01.2008 a 13.02.2008, t.j. rovnako z jeho náhrad mu nemohla vzniknúť povinnosť preddavkovo zraziť daň. V prípadoch ostatných tzv. zamestnancov „na papieri“ zo zoznamu pani W. ešte nebolo právoplatne rozhodnuté. Správca dane mal preto najprv počkať na rozhodnutie súdov a žalobca sa následne na základe týchto rozhodnutí vysporiada so správcom dane a len v prípade nesplnenia povinnosti z jeho strany by správca dane mal rozhodnúť o prípadnom dodatočnom vyrubení dane.

Uviedol, že s poukazom na vyššie uvedené je zjavné, že právoplatné rozhodnutie žalovaného, ako aj dodatočný platobný výmer správcu dane sú nezákonné. Nezákonnosť rozhodnutí a nesprávny postup žalovaného spočíva v tom, že žalovaný nepostupoval v súlade so základnými zásadami daňového konania, ktoré sú upravené v § 2 zákona č. 511/1992 Zb., čím konal v rozpore s čl. 2 ods. 2 Ústavy

Slovenskej republiky, kedy nepostupoval v súlade so všeobecne záväznými predpismi a taktiež vo veci nezistil dostatočne skutkový stav, čo ho viedlo aj k nesprávnemu právnemu posúdeniu veci. Citované ust. § 5 zákona č. 595/2003 Z.z. presne vymedzuje aké príjmy zo závislej činnosti podliehajú dani z príjmov. V daňovom konaní však nevyslovil žalovaný korektný názor, keď mu určil dodatočnú daňovú povinnosť, pretože k záveru o existencii pracovných pomerov iných osôb dospel na základe jednostranných výpovedí a vyjadrení týchto dotknutých osôb, t.j. osôb, ktorých vyjadrenia boli účelové, pretože sa týkali bezprostredne ich nároku na peňažné prostriedky, ktoré žalobca neuznáva. Z uvedeného vyplýva, že žalovaný nemohol mať preukázanú existenciu nárokov na výplatu miezd, z ktorých vyrubil dodatočne daň z príjmov zo závislej činnosti. Osoby, z ktorých správca dane pri určení dodatočnej daňovej povinnosti vychádzal, nikdy neboli zamestnancami žalobcu, resp. im neboli vyplatené mzdy vo výške predloženej tzv. mzdovou účtovníčkou Mgr. M. M. a preto mu ani nemohla vzniknúť povinnosť odvieť z týchto príjmov daň.

Argumentoval, že správca dane nekonal v súlade s právnymi predpismi, keď prihliadal len na úkony a plnenia uplatňované druhou skupinou vedúcich zamestnancov a z druhej strany sa vo svojich rozhodnutiach nevysporiadal s dôkazmi a argumentáciou predloženou žalobcom. Jeho odôvodnenie, že je irelevantné či boli pracovnoprávne vzťahy uzavreté právoplatne alebo nie a či nárok plnenia vznikol v súlade so zákonom alebo nie, považuje za absurdné. Nezákonné konanie nemôže požívať právnu ochranu a správca dane nemôže ako podklad svojich rozhodnutí brať do úvahy tvrdenia a úkony akýchkoľvek osôb. Podkladom môžu byť iba doklady a úkony urobené osobami, ktoré sú oprávnené za daňový subjekt konať v súlade so zákonom, t.j. osoby ustanovené do svojich funkcií v súlade s Obchodným zákonníkom a zapísané do obchodného registra. Rozhodnutiam správcu dane nepredchádzala činnosť zameraná na spoľahlivé zistenie skutkového stavu, kedy správca dane nevykonával dokazovanie zodpovedajúce garanciam spravodlivého správneho konania. Preto rozhodnutia neboli vydané v súlade so základnou zásadou daňového konania, ktorou je zásada materiálnej pravdy, jeho rozhodnutia nevychádzali zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu vecí, pretože správca dane neobjasnil všetky rozhodujúce okolnosti dôležité pre posúdenie veci.

K žalobe sa vyjadril žalovaný písomným podaním zo dňa 26.03.2012, v ktorom okrem iného uviedol, že žalobné dôvody považuje za neopodstatnené, obsahom sú identické s dôvodmi uvedenými v odvolaní a poukazuje na to, že s týmito dôvodmi sa podrobne vysporiadal v odôvodnení napadnutého rozhodnutia. Považuje za potrebné aj vo vyjadrení zdôrazniť hlavnú príčinu neopodstatnenosti žalobných dôvodov, ktorou je nesprávna aplikácia § 5 ods. 1 a 2 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov žalobcom, ktorá mala za následok nesplnenie si povinnosti ako platiteľa dane a tým aj vyrubenie rozdielu dane z príjmov fyzickej osoby zo závislej činnosti. Žalobca smeruje všetky námietky k jednému hlavnému dôvodu, t.j. že vyrubenie dane je predčasné, pretože ešte neboli ukončené súdne spory vedené v rovine pracovnoprávnej. Podľa jeho názoru teda nie je možné vyrubiť daň skôr ako sa právoplatne rozhodne o vzťahu „daňovníka a platiteľa dane“ v nedaňovej rovine. Inak povedané, žalobca v prípadoch spornosti týchto vzťahov resp. nárokov úplne vylúčil aplikáciu § 5 ods. 2 citovaného zákona, ktorý je hlavným právnym dôvodom vyrubenia rozdielu dane. Práve v zmysle tohto ustanovenia zákona o dani z príjmov sa pre účely daňové za príjmy zo závislej činnosti považujú všetky preukázateľne vyplatené finančné prostriedky bez ohľadu na to, či na ich vyplatenie vznikol nárok. Ak by aj nárok nevznikol, príjem sa musí zdaňovať aj tak, pretože akýkoľvek spor „daňovníka a platiteľa dane“ nie je sporom, v ktorom sa rieši daňový problém a nijako tým nemôže ovplyvniť závery daňových orgánov. V danom prípade niet pochyb o tom, že spornej skupine osôb boli plnenia vyplatené a jednotlivými osobami aj prevzaté. Tvrdenie žalobcu, že takýto záver daňových orgánov je absurdný považuje za nedôvodný a ani tvrdenie, že nezákonné konanie sporných osôb nemôže byť podkladom zákonnosti rozhodnutia daňových orgánov neobstojí. Povinnosti vyplývajúce z daňových predpisov predsa porušil platiteľ, v tom prípade žalobca a nie sporné osoby. Pochybnosti o postupe Ing. Z. a M. W., ako aj ďalších osôb zo zoznamu „druhej skupiny vedúcich pracovníkov“ v tejto chvíli, v tých intenciách ako uvádza žalobca v žalobe nemajú pre posúdenie správnosti daňových orgánov žiadny význam. Z uvedených dôvodov považuje napadnuté rozhodnutie za správne a navrhuje žalobu v celom rozsahu zamietnuť.

Dňa 18.10.2012 bolo súdu doručené podanie žalobcu podpísané O. X. označenom ako predseda predstavenstva OSBD Poprad, ktorým oznamoval, že žalobca nie je v konaní zastúpený legitímnymi zástupcami ani splnomocneným právnym zástupcom z dôvodu, že registrový súd v Prešove v konaní

1Exre/329/2009/Dr 375/P vykonal spätne od 19.05.2004 nápravu v personálnom zložení členov predstavenstva. Vymazal členov predstavenstva N. N., Ing. W. M. a spol. a zapísal zákonných členov predstavenstva Mgr. Y. R., predsedu predstavenstva a O. X. ako podpredsedu predstavenstva. Toto tvrdenie preukázal uznesením Okresného súdu v Prešove sp.zn. 1Exre 327/2009, Dr. 375/P zo dňa 19.04.2012. Právny zástupca žalobcu (zastúpeného N. N.) na pojednávaní dňa 24.10.2012 uviedol, že proti uzneseniu registrového súdu zo dňa 19.04.2012 bolo podané odvolanie a z tohto dôvodu ešte nie je právoplatné. Súd preto po vyhlásení právneho zástupcu žalobcu podanie zo dňa 18.10.2012 neakceptoval a v konaní pokračoval s doterajším právnym zástupcom žalobcu a jeho štatutárnym zástupcom.

Žalovaný sa z účasti na pojednávaní ospravedlnil písomným podaním zo dňa 22.10.2012 a nežiadal pojednávanie odročiť. Súd preto konal v neprítomnosti žalovaného podľa § 250g ods. 2 O.s.p.

Krajský súd podľa § 250j ods. 1 O.s.p. preskúmal napadnuté rozhodnutie a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe, vypočul účastníkov konania, oboznámil sa s obsahom administratívneho spisu a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

Predmetom preskúmania v danom prípade je rozhodnutie žalovaného a správca dane, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby zo závislej činnosti a rozdiel daňového bonusu za zdaňovacie obdobie 2006 podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) a § 33 ods. 11 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov (ďalej len „zákon č. 595/2003 Z.z.“).

Podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Z.z., ak sa u daňového subjektu vykoná daňová kontrola alebo opakovaná daňová kontrola, správca dane vydá do 15 dní od jej skončenia dodatočný platobný výmer, ak sa daň zistená po daňovej kontrole odlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní alebo hlásení alebo dodatočnom hlásení alebo ak sa daň zistená po opakovanej daňovej kontrole odlišuje od dane vyrubenej správcom dane po daňovej kontrole, alebo ak sa odlišuje od rozdielu dane v dodatočnom platobnom výmere.

Podľa § 5 ods. 1 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z., príjmami zo závislej činnosti sú príjmy zo súčasného alebo z predchádzajúceho pracovnoprávneho vzťahu, služobného pomeru, štátnozamestnaneckého vzťahu alebo členského pomeru alebo z obdobného vzťahu, v ktorom je daňovník pri výkone práce pre platiteľa príjmu povinný dodržiavať pokyny alebo príkazy platiteľa príjmu, ako aj príjmy za prácu žiakov a študentov v rámci praktického vyučovania.

Podľa § 5 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z.z., príjmami podľa odseku 1 sú bez ohľadu na ich právny dôvod pravidelné, nepravidelné alebo jednorazové príjmy, ktoré sa vyplácajú, poukazujú alebo pripisujú k dobru, alebo spočívajú v inej forme plnenia daňovníkovi s týmito príjmami od platiteľa týchto príjmov alebo v súvislosti s výkonom závislej činnosti.

Podľa § 35 ods. 1 a 3 zákona č. 595/2003 Z.z., zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, vyberie preddavok na daň zo zdaniteľnej mzdy s výnimkou uvedenou v odseku 8. Zdaniteľnou mzdou je úhrn zdaniteľných príjmov zo závislej činnosti zúčtovaných a vyplatených zamestnancovi za kalendárny mesiac alebo zdaňovacie obdobie znížený o sumy uvedené pod písm. a/ a b/. Preddavok na daň sa zrazí pri výplate alebo pri poukázaní alebo pri pripísaní zdaniteľnej mzdy zamestnancovi k dobru bez ohľadu na to, za ktoré obdobie sa táto zdaniteľná mzda vypláca.

Z obsahu administratívneho spisu je zrejmé, že správca dane začal u žalobcu dňa 02.08.2010 kontrolu na dani z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie - rok 2006 z dôvodu, že mu boli podané duplicitné prehľady o zrazených a odvedených preddavkoch na daň a vyplatených príjmoch zo závislej činnosti a o daňovom bonuse. Po vykonaní daňovej kontroly bol správcom dane vyhotovený protokol č. 717/320/50180/2011/Olb zo dňa 18.07.2011 a dodatok č. 1 k tomuto protokolu

zo dňa 29.07.2011. Protokol a dodatok k protokolu boli so žalobcom prerokované dňa 29.07.2011. Na jeho základe správca dane vydal dodatočný platobný výmer podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. zo dňa 04.08.2011, ktorým dodatočne vyrubil žalobcovi daň z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti za rok 2006. Z uvedeného platobného výmeru vyplynulo zistenie, že žalobca vyplácal mzdy na základe § 5 zákona č. 595/2003 Z.z., z ktorých vypočítal preddavky na daň, ale tieto neodviedol na príslušný účet daňového úradu v správne výške, vyplatil odmenu členovi členskej samosprávy, z odmeny zrazil daň, ale neodviedol na príslušný úrad daňového úradu a neuviedol v podanom hlásení za rok 2006 všetkých zamestnancov, ktorým boli poskytnuté peňažné plnenia.

Žalobca namietal, že správca dane a žalovaný nezistili dostatočne skutkový stav a nesprávne právne posúdili vec, ak mu uložili dodatočnú daňovú povinnosť na základe záverov o existencii pracovných pomerov 41 osôb, ktoré nikdy neboli zamestnancami žalobcu. Doklady, na základe ktorých bola vyrubená daň, a ktoré boli spracované p. M. (W.) a z ktorých správca dane vychádzal, nepovažoval za platné z dôvodu, že splnomocnenie na spracovanie mzdovej agendy bolo podpísané Ing. Z., t.j. osobou, ktorá nebola oprávnená konať za žalobcu. Taktiež namietal, že v sledovanom období roku 2006 štatutárnym orgánom nebola žiadna druhá skupina (druhé vedenie), t.j. iné osoby než členovia predstavenstva, ktorí sú zapísaní v Obchodnom registri.

Z obsahu administratívneho spisu je zrejmé, že u žalobcu bola preukázaná existencia druhej skupiny vedúcich pracovníkov, ktorá je s pôvodným vedením žalobcu v neustálom súdnom spore o legitimitu oprávnenia viesť družstvo, ktorý nebol právoplatne skončený. Preukazuje to rozsudok Krajského súdu v Prešove sp.zn. 6Cbs 5/2004, Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 2Obo 60/2006, Okresného súdu v Poprade sp.zn. 16Cb 1/2006, uznesenie Okresného riaditeľstva Policajného zboru Bratislava III, Úradu justičnej a kriminálnej polície zo dňa 06.05.2008.

Podľa § 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., 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 zťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň.

Podľa § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pričom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Podľa § 29 ods. 1 a 4 zákona č. 511/1992 Zb., dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti, a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní, o obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a dokladmi k nim.

Správca dane v danom prípade postupoval v súlade s § 2 ods. 2 a 3 a § 29 ods. 1 a 4 zákona č. 511/1992 Zb., kedy ako vyplýva z obsahu administratívneho spisu vykonal dokazovanie tým, že zabezpečil všetky potrebné potvrdenia o príjmoch za rok 2006, mzdové listy, ročné zúčtovania, vykonal výsluchy jednotlivých zamestnancov žalobcu, dožiadania a miestne zisťovania a porovnal zistené skutočnosti s hlásením o odvedených preddavkoch na daň za rok 2006 podaným žalobcom správcovi dane. V rámci tohto dokazovania zistil, že zamestnancom, ktorí pracovali pre žalobcu, bola vyplatená mzda, pričom časť z týchto zamestnancov nebola uvedená v hlásení za rok 2006.

Ako vyplýva z námietok uvedených v žalobe žalobca spochybnil podklady, z ktorých správca dane pri vyrubení rozdielu dane v prípade 41 osôb vychádzal. Bol toho názoru, že tieto osoby neboli zamestnancami žalobcu, že proti týmto osobám v súčasnosti prebiehajú pracovnoprávne spory na

preukázanie existencie pracovnoprávneho vzťahu a že správca dane môže objektívne vyčíslieť a vyrubiť rozdiel dane za daňové obdobie až po ukončení týchto súdnych sporov.

Túto námietku považuje súd za neopodstatnenú. Ako vyplýva z ust. § 35 ods. 3 a 5 zákona č. 595/2003 Z.z., preddavok na daň sa zrazí pri výplate alebo poukázaní alebo pripísaní zdaniteľnej mzdy zamestnancovi, pričom zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, odvedie tieto preddavky najneskôr do piatich dní po dni výplaty, poukázaní alebo pripísania zdaniteľnej mzdy zamestnancovi k dobru. Zdaniteľnou mzdou je úhrn zdaniteľných príjmov zo závislej činnosti zúčtovaných a vyplatených zamestnancovi na kalendárny mesiac alebo zdaňovacie obdobie (§ 35 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z.).

Ak teda správca dane v konaní zistil, že zamestnancovi, ktorý mal uzavretý pracovnoprávny vzťah alebo iný obdobný vzťah (uzavretý tzv. „prvým alebo druhým vedením“), vykonával prácu pre žalobcu, bola mu vyplatená mzda alebo odmena, ktorá podlieha dani a nebol z nej odvedený preddavok na daň z príjmu zo závislej činnosti v správnej výške, resp. nebol odvedený vôbec, správne rozhodol, ak rozdiel dane žalobcovi vyrubil. Pre takéto rozhodnutie boli splnené a zákonom stanovené objektívne skutočnosti. Súd sa stotožňuje s názorom žalovaného uvedeným v odôvodnení napadnutého rozhodnutia, že zdaniteľnými príjmami zo závislej činnosti sú všetky plnenia, ktoré boli preukázateľne vyplatené zamestnancom buď z titulu uzavretého pracovnoprávneho vzťahu alebo v súvislosti s výkonom práce pre zamestnávateľa bez ohľadu na skutočnosť, či pracovnoprávne vzťahy boli uzavreté právoplatne alebo jednotlivé plnenia boli vyplatené v súlade so zákonom a či na ich vyplatenie vznikol právny nárok (§ 5 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z.z.). Správca dane preto nebol povinný zisťovať, či jednotlivé plnenia boli vyplatené oprávnene, ale mal skúmať iba skutočnosť, či jednotlivé plnenia boli naozaj vyplatené a zamestnancami prevzaté.

Ako bolo uvedené vyššie, správca dane v tomto prípade vykonal rozsiahle dokazovanie, kde sa zamerával predovšetkým na skutočnosť, či jednotlivým osobám - zamestnancom boli skutočne vyplatené plnenia (mzdy, odmeny) a či títo zamestnanci tieto plnenia aj prevzali.

Na základe vyššie uvedených skutočností súd dospel k záveru, že námietky žalobcu sú neopodstatnené, a preto podľa § 250j ods. 1 O.s.p. žalobu zamietol.

O trovách konania súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p.. Žalobca nebol v konaní úspešný, žalovaný nemá zo zákona právo na náhradu trov konania, preto súd náhradu trov konania účastníkom nepriznal.

Senát krajského súdu sa jednohlasne uzniesol.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku je prípustné odvolanie do 15 dní odo dňa jeho doručenia na Najvyšší súd SR v Bratislave prostredníctvom Krajského súdu v Prešove a to písomne v dvoch vyhotoveniach.

V odvolaní sa má popri všeobecných náležitostiach (§ 42 ods. 3) uviesť, proti ktorému rozhodnutiu smeruje, v akom rozsahu sa napáda, v čom sa toto rozhodnutie alebo postup súdu považuje za nesprávny a čoho sa odvolateľ domáha, teda ako navrhuje, aby vo veci rozhodol odvolací súd.