

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	4Sžf/54/2015
Identifikačné číslo spisu:	6015200177
Dátum vydania rozhodnutia:	03.05.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Zemková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:6015200177.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD a zo sudkýň JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Príbelskej PhD. v právnej veci žalobcu: STAVIVÁ - Garaj, s. r. o., IČO: 31 592 872, so sídlom Zvolenská cesta 31, Banská Bystrica, právne zastúpený: JUDr. Jozef Polák, advokát so sídlom Radlinského 1718, Dolný Kubín, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/515974/2014/5014 zo dňa 24. novembra 2014, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k.: 23S/37/2015-56 zo dňa 29. apríla 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/37/2015-56 zo dňa 29. apríla 2015 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 Banskej Bystrici podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia č. 1100301/1/515974/2014/5014 zo dňa 24.11.2014, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie prvostupňového finančného orgánu č. 9601401/5/4201006/2014/Lk zo dňa 11.09.2014, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane v sume 6.965,76 € na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2012:

Daň vyrubená podaným daňovým priznaním 127.448,45 €

Daň zistená správcom dane 134.414,21 €

Rozdiel dane 6.965,76 €

Krajský súd v Banskej Bystrici, ako vecne a miestne príslušný na konanie podľa § 246 ods. 1 O.s.p., § 246a ods. 1 druhá veta O.s.p., preskúmal napadnuté rozhodnutia a postup finančného orgánu podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p. a po preskúmaní veci a postupu dospel k záveru, že súd nezistil také

porušenia zákona, ktoré by malo za následok zrušenie napadnutého rozhodnutia, preto žalobu žalobcu zamietol svoje rozhodnutie odôvodnil tak, že k jednotlivým položkám zisteným v rámci daňovej kontroly a namietaných žalobcom zaujal nasledujúce stanovisko:

1. Živý tovar skladovaný vo vonkajších priestoroch, ostatný záhradnícky materiál, v obchodnej jednotke - 53 Záhradné centrum.

Podľa § 21 ods. 3 písm. e/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) - (správne je § 21 ods. 2 písm. e/ zákona č. 595/2003 Z. z. v znení účinnom v posudzovanom období - pozn. NS SR), daňovými výdavkami nie sú manká a škody presahujúce prijaté náhrady s výnimkou uvedených v § 19 ods. 3 písm. g/, stratného v maloobchodnej predajni na základe ekonomických odôvodnených noriem úbytkov tovaru určených daňovníkom. Podľa § 19 ods. 3 písm. g/ bod 1 a 2 zákona o dani z príjmov, daňovými výdavkami sú aj škody nezavinené daňovníkom: vzniknuté v dôsledku živelnnej pohromy, napríklad zemetrasenia, povodne, krupobitia, lavíny alebo blesku, a spôsobené neznámym páchatelom v zdaňovacom období, v ktorom bola táto skutočnosť potvrdená políciou.

V danom prípade nedošlo k poškodeniu rastlín v dôsledku živelnnej pohromy, povodne, krupobitia a podobne, žalobca nepreukázal na základe ekonomických odôvodnených noriem úbytkov tovaru určených daňovníkom, preto škody vzniknuté vyhynutím rastlín v dôsledku nepriaznivých poveternostných podmienok (podmáčanie rastlín v dôsledkov dažďov v lete, nadmerné teploty, vymrznutie rastlín a pod.), nemožno považovať za daňové výdavky. Bežné nepriaznivé poveternostné podmienky nie sú dôvodom na zarátanie takýchto škôd do daňových výdavkov.

2. K tvorbe rezerv na súdne poplatky - k položke 2, krajský súd zaujal toto stanovisko: Podľa § 21 ods. 2 písm. j/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, daňovými výdavkom nie je tiež tvorba rezerv a tvorba opravných položiek s výnimkou podľa § 20.

V § 20 ods. 9 zákona o dani z príjmov sa určujú prípady, kedy je možné tvorbu rezerv považovať za daňový výdavok. Do rezerv, ktoré je možné uznať za daňový výdavok podľa § 20 ods. 9 zákona o dani z príjmov nie je zaradená tvorba rezerv na súdne poplatky. Okrem toho daňová kontrola bola robená za rok 2012. Súdne poplatky boli uhradené až v januári 2013. Okrem toho podľa § 2 písm. j/ zákona o dani z príjmov, základom dane je rozdiel, o ktorý zdaniteľné príjmy prevyšujú daňové výdavky (§ 19) pri rešpektovaní vecnej a časovej súvislosti zdaniteľných príjmov a daňových výdavkov v príslušnom zdaňovacom období, ak tento zákon neustanovuje inak. Vzhľadom k tomu, že do daňových rezerv nespadá tvorba rezervy na súdne poplatky, okrem toho nie je tu vecná a časová súvislosť zdaniteľných príjmov a daňových výdavkov v príslušnom zdaňovacom období, správca dane postupoval v súlade so zákonom, keď súdne poplatky vo výške 307,- € nezahrnul do daňových výdavkov.

3. K položke č. 3 - Rozdiel, o ktorý odpisy hmotného majetku uplatnené v účtovníctve prevyšujú daňové odpisy tohto majetku - Prístrešok OJ Topoľčany, súd zaujal toto stanovisko: Podľa § 43 zákona č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a stavebnom poriadku (ďalej len stavebný zákon), stavba je stavebná konštrukcia postavená stavebnými prácami zo stavebných výrobkov, ktorá je pevne spojená so zemou, alebo ktorej osadenie vyžaduje úpravu podkladu. Pevným spojením so zemou sa rozumie: spojenie pevným základom, pripojenie na sieť a zariadenia technického vybavenia územia.

Podľa § 43 ods. 2 stavebného zákona, pozemné stavby sú priestorovo sústredené zastrešené budovy vrátane podzemných priestorov, ktoré sú stavebnotechnicky vhodné a určené na ochranu ľudí, zvierat alebo vecí, nemusia mať steny, ale musia mať strechu. Podľa účelu sa členia na bytové budovy a nebytové budovy. Podľa § 2 Opatrenia Štatistického úradu SR č. 128/2000 Z. z., na účely tohto opatrenia je:

- a) každá stavebná konštrukcia pevne spojená so zemou, ktorá je výsledkom stavebnej činnosti,
- b) stavba určená na ubytovanie osôb alebo umiestnenie zvierat alebo vecí.

Prístrešok OJ Topoľčany je samostatným stavebným objektom, je pevne spojený so zemou, je zastrešený, je pripojený na elektrickú energiu, na uvedený objekt bolo vydané stavebné povolenie a kolaudačné rozhodnutie. Prístrešok spĺňa všetky znaky budovy, a to podľa ustanovenia § 43 stavebného zákona a § 43a ods. 2 stavebného zákona, ako aj podľa § 2 písm. b/ Opatrenia Štatistického úradu SR č. 128/2000 Z. z. Podľa § 26 ods. 1 zákona o dani z príjmov, v prvom roku odpisovania zaradi daňovník hmotný majetok v triedení podľa klasifikácie produkcie a klasifikácie stavieb do odpisových skupín uvedených v prílohe č. 1. Doba odpisovania je v uvedenej odpisovej skupine 4-20 rokov.

Podľa § 27 ods. 1 zákona o dani z príjmov, pri rovnomernom odpisovaní sa ročný odpis určí ako podiel vstupnej ceny hmotného majetku a doby odpisovania ustanovenej pre príslušnú odpisovú skupinu v § 26 ods. 1 tak, že v odpisovej skupine je ročný odpis 1/20-ina. Podľa prílohy č. 2 Opatrenia Štatistického úradu SR č. 128/2000 Z. z. v súvislosti s § 1 ods. 2 a ods. 3 a § 2 tohto opatrenia mal byť prístrešok OJ Topoľčany zaradený ako budova pod kód 125 - Priemyselné budovy a sklady, podľa bližšej špecifikácie pod kód 1252 - Nádrže, silá a sklady. Prístrešok predstavuje sklad. Ročný odpis zo vstupnej ceny 37.473,35 € predstavuje 1.874,- €. Rozdiel medzi odpisom uplatneným kontrolovaným daňovým subjektom (3.123,- €) a odpisom vypočítaným správcom dane (1.874,- €) predstavuje 1.249,- €. Správca dane postupoval správne, keď v súlade s § 26 ods. 1 a § 27 ods. 1 zákona o dani z príjmov vyčíslil ako pripočítateľnú položku k základu dane a zároveň zvýšil základ dane o sumu 1.249,- € v súlade s § 17 ods. 2 písm. a/ Zákona o dani z príjmov.

K odpisu hmotného majetku uplatneného v účtovníctve, ktorý prevyšuje daňové odpisy tohto majetku - byt č. 15 Žilina, krajský súd zaujal nasledujúce stanovisko: Podľa § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov, daňovým výdavkom je 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. Byt č. 15 v Žiline neslúži na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. Z ustanovenia § 2 písm. i/ jednoznačne vyplýva, čo je daňovým výdavkom, nemožno preto súhlasiť s tvrdením žalobcu, že zo žiadneho ustanovenia zákona o dani z príjmov nevyplýva, že nemožno uznať výdavok, ktorý práve v tom čase nemal adekvátny príjem. Podľa § 17 ods. 2 písm. a/ zákona o dani z príjmov, výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami podľa ods. 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.

Správca dane správne postupoval, keď v súlade s § 17 ods. 2 písm. a/ zákona o dani z príjmov zvýšil základ dane o sumu 5.914,- €, teda o sumu, ktorú žalobca podľa zákona nemôže zahrnúť do daňových výdavkov.

5. K položke č. 5 - úhrada poistného plateného na základe rámcovej poistnej zmluvy pri poistení osôb prepravovaných motorovým vozidlom uzavretej s poisťovňou Allianz - Slovenská poisťovňa, a. s., súd prijal nasledujúce stanovisko: Podľa § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov sa daňovým výdavkom rozumie výdavok 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.

Podľa § 19 ods. 2 písm. a/ zákona o dani z príjmov, daňové výdavky, ktoré možno uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone, sú výdavky (náklady), ktoré je daňovník povinný uhradiť podľa osobitných predpisov. Platenie poisteného na základe rámcovej poistnej zmluvy o miliónovom poistení osôb prepravovaných motorovým vozidlom nie je možné považovať za poistné, ktoré je daňový subjekt povinný uzavrieť. Miliónové poistenie osôb prepravovaných motorovým vozidlom je komerčným a nadštandardným druhom poistenia, ktoré nie je možné zahrnúť do daňových výdavkov daňovníka podľa § 19 zákona o dani z príjmov, pretože nejde o výdavky, ktoré je daňovník povinný uhradiť podľa osobitných predpisov. Správne postupoval správca dane, keď zvýšil základ dane o zaplatené komerčné poistenie vo výške 1.505,06 €.

6. Položka č. 6 - oprava OJ Radvaň fakturovaná od dodávateľa PROFISTAV BB, s. r. o., Starohorská 25, Banská Bystrica, súd k tejto položke zaujal nasledovné stanovisko: Podľa § 29 ods. 1 zákona o dani z príjmov, technickým zhodnotením hmotného majetku a nehmotného majetku sa na účely tohto zákona rozumejú výdavky na dokončené nadstavby, prístavby a stavebné úpravy, rekonštrukcie a modernizácie prevyšujúce pri jednotlivom hmotnom majetku a nehmotnom majetku 1.700,- € v úhrne za zdaňovacie obdobie.

Podľa ods. 4 citovaného ustanovenia zákona, rekonštrukciou sa na účely tohto zákona rozumejú také zásahy do hmotného majetku, ktoré majú za následok zmenu jeho účelu použitia, kvalitatívnu zmenu jeho výkonnosti alebo technických parametrov. Za zmenu technických parametrov nemožno považovať zmenu použitého materiálu pri dodržaní jeho porovnateľných vlastností. Z § 35 ods. 2 písm. f/ postupov účtovania, opravami sa odstraňuje čiastočné fyzické opotrebovanie alebo poškodenie za účelom uvedenia do prechádzajúceho alebo prevádzky schopného stavu. S uvedením do prevádzky schopného stavu sa rozumie vykonanie opravy aj s použitím iných než pôvodných materiálov, náhradných dielcov, súčiastok alebo technológií, ak nedôjde k zmene technických parametrov alebo k zvýšeniu výkonnosti majetku a ani k zmene účelu použitia, udržiavaním sa spomaľuje fyzické opotrebovanie, predchádza sa jeho následkom a odstraňujú sa drobné závady.

Pri posudzovaní rozsahu vykonaných prác, použitého materiálu dospel súd k záveru, že v danom prípade sa jednalo o kvalitatívnu zmenu výkonnosti alebo technických parametrov zariadenia a že došlo v danom prípade k rekonštrukcii hmotného majetku v zmysle § 29 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH - (správne má byť zákona č. 595/2003 Z. z. - pozn. NS SR). Správca dane bol oprávnený požadovať od kontrolovaného daňového subjektu doklady na preukázanie skutočností tvrdených daňovým subjektom, povinnosť predkladať požadované doklady vyplýva pre žalobcu z § 45 ods. 2 písm. d/ zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len daňový poriadok). Žalobca nepreukázal, že by sa v danom prípade jednalo len o opravu budovy, krajský súd je tiež toho názoru, že došlo k technickému zhodnoteniu budovy, a preto prvostupňový správny orgán správne postupoval, keď neuznal náklady na technické zhodnotenie budovy OJ Radvaň v sume 18.616,29 € do daňových výdavkov a keď zvýšil v zmysle § 17 ods. 2 písm. a/ zákona o dani z príjmov základ dane o sumu 18.616,29 €. V súlade s § 19 ods. 3 písm. a/ zákona o dani z príjmov, správne postupoval správca dane keď zvýšil základ dane kontrolovaného daňového subjektu - žalobcu o odpisy prislúchajúce k technickému zhodnoteniu hmotného majetku budovy OJ Radvaň o sumu ročného odpisu vo výške 931,- €.

Krajský súd nesúhlasil s tvrdením žalobcu, že v danom prípade počas daňovej kontroly došlo zo strany kontrolných orgánov k poškodzovaniu žalobcu a k neefektívnej vykonanej kontrole. Pracovníci správcu dane postupovali pri vykonávaní kontroly v súlade so zákonom o správe daní, ak mal žalobca výhrady k postupom pracovníkov správcu dane, mohol v priebehu daňovej kontroly vznášať námietky voči týmto pracovníkom. Nie je pravdivé tiež tvrdenie, že by v danom prípade bolo vydávané zo strany správnych orgánov arbitrárne rozhodnutie, pretože všetky závery správnych orgánov sú podporené príslušnou citáciou predpisov, ktoré sa vzťahujú na daný prípad.

Pokiaľ žalobca vytýkal finančným orgánom, že tieto vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia, že nesprávne hodnotili dôkazy, nevysporiadali sa s dôkazmi, ktoré preukazujú opak, že sa nezaoberali všetkými námietkami, k tomu krajský súd uviedol, že tieto tvrdenia žalobcu sú len všeobecné, súd nie je povinný zhŕňať dôkazy, ktoré by preukazovali porušenie zákona, táto povinnosť je na strane žalobcu. V súvislosti s týmito všeobecnými a nekonkrétnymi tvrdeniami sa preto krajský súd ani nezaoberal.

II.

Včas podaným odvolaním žalobca uviedol, že postupom súdu mu bola odňatá možnosť konať pred súdom, súd prvého stupňa neúplne zistil skutkový stav veci, nakoľko nevykonával navrhnuté dôkazy potrebné na zistenie rozhodujúcich skutočností, súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam, doteraz zistený skutkový stav neobstoí, pretože sú tu ďalšie skutočnosti alebo iné dôkazy, ktoré doteraz neboli uplatnené a rozhodnutie súdu prvého stupňa

vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, čím sú dané odvolacie dôvody v zmysle § 205 ods. 2 písm. a/ v spojení s ust. § 221 ods. f/ O.s.p. a v zmysle ust. 205 ods. 2. písm. c/, d/, e/ a f/ O.s.p. Na základe týchto skutočností sa domáhal, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu v celom rozsahu zrušil, vec vrátil prvostupňovému súdu na nové konanie a zároveň žalobcovi priznal náhradu trov konania.

Prvostupňový súd podľa žalobcu nedal presvedčivú odpoveď na otázky, ktoré súvisia s predmetom súdnej ochrany. Zo žaloby je zrejmé, že medzi účastníkmi súdneho konania je sporná interpretácia ustanovení zákona č. 595/2003 Z. z., a teda napadnutý rozsudok vykazuje znaky arbitrárneho rozhodnutia, nakoľko krajský súd nevyhodnotil dokazovanie v zmysle zásady rovnosti účastníkov konania. Odôvodnenie napadnutého rozsudku nespĺňa náležitosti podľa § 157 ods. 2 O.s.p. a s poukazom na ustálenú judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. IV.ÚS 77/02, II. ÚS 63/06, III. ÚS 127/2010) je žalobca toho názoru, že krajský súd v odôvodnení rozsudku sa nevysporiadal so všetkými rozhodujúcimi skutočnosťami a zároveň nebola daná presvedčivá a jasná odpoveď na podstatné otázky súvisiace s predmetom ochrany.

Právny názor súdu prvého stupňa a žalovaného o tom, že za rozhodujúce kritérium pri zaradení výšky súdneho poplatku do nákladov účtovného obdobia roku 2012 sa považuje deň kedy bola vystavená resp. doručená výzva príslušného súdu na zaplatenie tohto súdneho poplatku je nesprávny a v rozpore s § 5 ods. 1 písm. a/ zákona č. 71/1992 Zb. o súdnych poplatkoch. Všetky náklady v súvislosti s vymáhaním pohľadávok voči dlžníkom žalobcu boli zaúčtované v súlade so zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a v súlade s Postupmi účtovania - Opatrenie MF SR č. 23054/2002-92 zo dňa 16.12.2002 v znení neskorších predpisov a daňovo uznané v súlade so zákonom č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Súdne poplatky boli zaúčtované do nákladov roku 2012, s ktorým vecne a časovo súvisia v súlade s § 3 ods. 1 a 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a v súlade s ust. § 5 ods. 1 písm. a/ zákona č. 71/1992 Zb. o súdnych poplatkoch. V čase vyhotovenia účtovnej závierky za rok 2012 boli žalobcovi doručené aj výzvy príslušných súdov na zaplatenie súdnych poplatkov a žalobca ich aj zaplatil, čím bola potvrdená oprávnenosť a správna výška nákladov. Ak zákon na jednej strane prikazuje daňovému subjektu vymáhať svoje pohľadávky voči dlžníkom, je v rozpore s princípom spravodlivosti, aby iný zákon resp. žalovaný pri výkone kontroly neuznal náklady, ktoré žalobcovi preukázateľne vznikli v súvislosti s ich vymáhaním ako daňový výdavok v účtovnom období v ktorom vznikla daňovému subjektu povinnosť tieto náklady uhradiť. Rezervy na súdne poplatky boli vytvorené na základe predložených návrhov na vydanie platobného rozkazu, ktoré v mene žalobcu podával jeho právny zástupca - JUDr. Jozef Polák advokát, ktorý zastupuje žalobcu pri vymáhaní pohľadávok voči Y. W. z Y. a O. U. z Y., ktoré podal na Okresný súd v Rimavskej Sobote. Na základe týchto predložených návrhov boli vydané Okresným súdom v Rimavskej Sobote dňa 16.01.2013, výzvy na úhradu súdnych poplatkov č. 1 Rob/400/2012-18 a 1 Rob/399/2012-24. Vo výzve je tiež uvedené: „Ak nebude poplatok v určenej dobe zaplatený, súd konanie zastaví (§ 10 ods. 1 zák. č. 71/1992 Zb. v platnom znení).

Prvostupňový súd v napadnutom rozhodnutí uvádza, že pre uznanie uvedených škôd pri spotrebnom záhradníckom sortimente a rastlinnom sortimente, je tieto potrebné „ekonomicky zdôvodniť“ a je nutné uviesť a stanoviť i vymedziť objektívne kritériá pre uplatnenie noriem úbytkov a strát určitým percentom, alebo iným ukazovateľom, možno len na základe dlhoročných skúseností. Takýto záver krajského súdu nemôže obstať, nakoľko správca dane týmto na žalobcu kladie neprimerané požiadavky, ktoré vo svojich dôsledkoch od žalobcu vyžadujú predpokladanie výskytu udalostí „vis maior“ a iných udalostí, na ktorých výskyt a trvanie žalobca nemá absolútne žiadny vplyv. Takýto záver žalovaného je jednoznačne arbitrárny a s využitím argumentom ad absurdum by sa mohlo dospieť k záveru, že naplnenie požiadavky § 19 ods. 3 písm. g/ zákona o dani z príjmov nie je možné nikdy, resp. že žalobca má v prípade uplatnenia daňového výdavku podľa ust. § 19 ods. 3 písm. g/ zákona o dani z príjmov, preukazovať vznik živelných udalostí, resp. „dĺžku života“ každej jednotlivkej rastliny vo svojom sortimente. Povinnosť žalobcu mať vypracovanú internú smernicu, ktorá by upravovala úbytok v rámci živého sortimentu nie je v zákone výslovne stanovená. Pokiaľ daňový subjekt odmietol uznať daňový výdavok len s odôvodnením, že žalobca nemal vypracovanú internú smernicu o prirodzenom úbytku živého tovaru takýto postup je nezákonný a je prejavom ľubovôle. Žalobca totiž žalovanému do

administratívneho spisu predložil všetky doklady, ktoré preukazovali výšku úbytkov a strát, pričom žalobca preukázal, že zabezpečoval primeranú starostlivosť o tovar. Na všetky položky týkajúce sa uplatnenia škody na kvetoch, stromčekoch, kríkoch a spotrebu ostatného záhradníckeho materiálu použitého v OJ -53 Záhradné centrum má daňový subjekt STAVIVÁ-Garaj, s.r.o., nadobúdacie doklady (dodací list, faktúra), tovar bol riadne prijatý a objem škody na skladových zásobách nebol ani 15% pričom v obchodnej marži je zohľadnený prípadný úbytok záhradníckeho tovaru. Preto je zavádzajúce tvrdiť, že daňové výdavky boli vynaložené v rozpore so zákonom č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

K stavbám žalobca uviedol, že pri tejto investícii spoločnosť žalobcu zaradila do odpisovej skupiny 4 majetok v celkovej hodnote 268.833,10 € a do odpisovej skupiny 3 majetok v celkovej hodnote 37.473,35 €, plne v súlade s príslušnými zákonmi a preto nesúhlasil s tým, aby správca dane neuznal daňový odpis uplatnený spoločnosťou v daňových výdavkoch pre rok 2012. Všetky doklady boli záúčtované v súlade so zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a v súlade s Postupmi účtovania - Opatrenie MF SR č. 23054/2002-92 zo dňa 16.12.2002 v znení neskorších predpisov a daňovo uznané v súlade so zákonom č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Všetky stavby boli zaradené v súlade so zákonom č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, Príloha 5.1. Prístrešok sa zaradil do odpisovej skupiny 3, položka 3-2, KP 25.11.10 - Montované budovy z kovov, ak nie sú samostatnými stavebnými objektmi pripojenými na inžinierske siete. Oceľový prístrešok sa nemôže považovať za budovu a už vôbec nie za nádrž, silo a ani sklad. Každá z uvedených stavieb má svoje parametre. Je zarážajúce, ak sa správca dane a žalovaný snažia výkladom ad absurdum zákona o dani z príjmov dokázať zaradenie majetku do odpisovej skupiny 4, keď zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, Príloha č.1. v odpisovej skupine 3 jasne uvádza typ stavby Montované budovy z kovov. Odvolanie sa na veľkosť, napojenie na inžinierske siete a spojenie stavby so zemou je zavádzajúca, nepresná a účelová. Pokiaľ sa má vychádzať z doslovnej interpretácie príslušných zákonných ustanovení, potom je zrejmé, že prístrešok nie je napojený na inžinierske siete, ale len na jednu inžiniersku sieť a to elektrinu. Nevyhnutnosť napojenia prístrešku na elektrickú energiu nie je pritom nijako spojená s technickým využitím prístrešku na dosahovanie zisku a podnikateľskú činnosť ale súvisí predovšetkým so zabezpečením BOZP zamestnancov žalobcu.

K nehnuteľnosti - 4 izbovému bytu, žalobca uviedol, že spoločnosť nadobudla tento majetok a podnikla všetky kroky k tomu, aby z uvedenej nehnuteľnosti sa dosahoval zisk. Žalobca dal do pozornosti odvolacieho súdu skutočnosť, že ak by spoločnosť žalobcu nenadobudla nehnuteľnosť v rámci vyrovnania pohľadávky voči dlžníkovi, bola by vzhľadom na platobnú neschopnosť dlžníka vytvárala k rizikovej pohľadávke daňovo uznanú opravnú položku, čím by si ponížila svoj daňový základ. Cieľom žalobcu nikdy nebolo ponížovať daňový základ, ale akýmkoľvek legálnym spôsobom vymôcť svoju pohľadávku. Výdavok vo forme odpisov plne súvisí s dosiahnutím a zabezpečením budúcich príjmov, majetok je v účtovníctve riadne záúčtovaný a odpis spĺňa všetky požiadavky daňového výdavku. Zo žiadneho ustanovenia zákona o dani z príjmov nevyplýva, že nemožno uznať výdavok, ktorý práve v tom čase nemal adekvátny príjem. Všetky doklady boli záúčtované v súlade so zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a v súlade s Postupmi účtovania - Opatrenie MF SR č. 23054/2002-92 zo dňa 16.12.2002 v znení neskorších predpisov a daňovo uznané v súlade so zákonom č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

Rovnako aj poistenie, ktorého záúčtovanie ako daňového výdavku bolo predmetom sporu medzi žalobcom a žalovaným bolo záúčtované v súlade so zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a v súlade s Postupmi účtovania - Opatrenie MF SR č. 23054/2002-92 zo dňa 16.12.2002 v znení neskorších predpisov a daňovo uznané v súlade so zákonom č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

K poisteniu žalobca uviedol, že rovnako aj poistenie, ktorého záúčtovanie ako daňového výdavku bolo predmetom sporu medzi žalobcom a žalovaným bolo záúčtované v súlade so zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a v súlade s Postupmi účtovania - Opatrenie MF SR č.

23054/2002-92 zo dňa 16.12.2002 v znení neskorších predpisov a daňovo uznané v súlade so zákonom č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Uvedené poistenie je uzavreté na motorové vozidlá, ktoré sú majetkom spoločnosti a preto sa nedá uzavrieť na fyzickú osobu - zamestnanca. Citované poistenie plne rešpektuje aj požiadavky, ktoré pre žalobcu ako zamestnávateľa vyplývajú zo zákona o cestovných náhradách pri vysielaní zamestnancov na pracovnú cestu. Okrem stravného, cestovného, výdavkov na ubytovanie, náhrad za používanie súkromného motorového vozidla a pod., zákon upravuje aj komerčné poistenie pri zahraničných pracovných cestách. Komerčné poistenie liečebných nákladov pri zahraničnej pracovnej ceste si môže uzatvoriť zamestnanec sám a zahrnúť ho ako vedľajšie náklady do vyúčtovania pracovnej cesty. Zamestnanca môže poistiť aj zamestnávateľ, vtedy nepatrí zamestnancovi náhrada za komerčné poistenie. V obidvoch prípadoch je poistenie daňovo uznateľným výdavkom zamestnávateľa za podmienok, že sú preukázané (žalobca predložil zmluvu o poistení a doklad o úhrade poistenia), boli poskytnuté oprávneným osobám, týkajú sa časového obdobia, kedy bol zamestnanec na zahraničnej pracovnej ceste, pracovná cesta sa preukázateľne týkala podnikateľskej činnosti zamestnávateľa. Neuznatie poistenia ako daňového výdavku zo strany prvostupňového súdu a žalovaného je nepochopiteľné najmä keď sú známe prípady, keď práve štát odškodňoval pozostalých po tragických udalostiach na štátnych zákazkách z dani všetkých daňových poplatníkov. Tu žalobca ako zamestnávateľ vychádza v ústrety zamestnancovi a snaží sa zmierniť negatívne riziká spojené s výkonom zamestnania, a žalovaný napriek tomu odmieta žalobcovi uznať naozaj nepatrné daňové výdavky, ktoré slúžia na zlepšenie sociálnej situácie pozostalých.

Žalobca v súvislosti s výdavkami na opravy uviedol, že opravami sa odstraňuje čiastočné fyzické opotrebenie alebo poškodenie hmotného majetku za účelom uvedenia veci do prevádzkyschopného stavu. Môžu byť použité aj iné materiály, ak nedôjde k zmene technických parametrov, alebo zvýšeniu výkonnosti majetku a ani k zmene použitia. A práve takéto práce boli na OJ Radvaň vykonané. Tak ako už bolo zo strany žalobcu preukázané, tieto priestory predtým vôbec neboli opravované. S cieľom dosiahovania čo najvyšších tržieb žalobca vždy uprednostňoval opravy predajných priestorov, aby zákazníci boli spokojní. Vykonanou opravou nebol zmenený účel používania predmetných častí nehnuteľnosti, ani nedošlo k zmene ich parametrov a výkonnosti. Počas výkonu daňovej kontroly boli zo strany žalobcu predložené všetky požadované doklady a podklady jednoznačne preukazujúce tvrdenie žalobcu, že došlo len k oprave uvedených priestorov a nie k rekonštrukcii. Žalobca žiadnym spôsobom neporušil ustanovenie § 21 ods. 1 písm. g/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov - daňovými výdavkami nie sú výdavky na technické zhodnotenie.

Z vyššie uvedených dôvodov má žalobca za to, že posúdenie zo strany krajského súdu je nesprávne, a účelovo poukazuje len na tie argumenty, ktoré svedčia v prospech žalovaného. Navyše krajský súd neskúmal či správne orgány dodržiavali zásadu súčinnosti, zákonnosti a rovnosti.

III.

Žalovaný vo svojom vyjadrení doručenom Krajskému súdu v Banskej Bystrici dňa 30.06.2015 uviedol, že žalobca v odvolaní neuviedol, žiadne nové skutočnosti a preto žalovaný trvá na odôvodnení svojho rozhodnutia a na vyjadrení k žalobe.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. 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 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.).

V správnom súdnictve prejednávajú 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 § 2 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, 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 § 17 ods. 2 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, 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.

Podľa § 19 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, ak výšku výdavku (nákladu) limituje osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov najviac do výšky tohto limitu. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon alebo jeho zahrnutie v zdaňovacom období upravuje tento zákon v inej výške ako osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon výškou dosiahnutého príjmu alebo výškou príjmu z prijatej úhrady, uplatní sa výdavok (náklad) alebo jeho časť do daňových výdavkov v tom zdaňovacom období, v ktorom bol dosiahnutý príjem alebo prijatá úhrada.

Podľa § 19 ods. 3 písm. a/ a g/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, daňovými výdavkami sú aj odpisy hmotného majetku a nehmotného majetku (§ 22 až 29) a škody nezavinené daňovníkom

1. vzniknuté v dôsledku živelnnej pohromy, napríklad zemetrasenia, povodne, krupobitia, lavíny alebo blesku,
2. spôsobené neznámym páchatelom v zdaňovacom období, v ktorom bola táto skutočnosť potvrdená políciou.

Podľa § 20 ods. 9 písm. f/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, daňovým výdavkom je aj tvorba rezerv účtovaná ako náklad na účelovú finančnú rezervu podľa osobitného zákona.

Podľa § 21 ods. 1 písm. g/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, 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, a ďalej výdavky na technické zhodnotenie (§ 29 ods. 1) a výdavok, ktorý sa považuje za technické zhodnotenie (§ 29 ods. 2).

Podľa § 21 ods. 2 písm. e/ a j/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, daňovými výdavkami nie sú tiež manká a škody presahujúce prijaté náhrady s výnimkou uvedenou v § 19 ods. 3 písm. g/, stratného v maloobchodnom predaji na základe ekonomicky odôvodnených noriem úbytkov tovaru určených daňovníkom a s výnimkou nezavinených úhynov zvierat, ktoré nie sú na účely tohto zákona hmotným majetkom; škodou nie je preukázaný úhyn alebo nutná porážka zvierat'a zo základného stáda a tvorba rezerv a tvorba opravných položiek s výnimkou podľa § 20.

Podľa § 22 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, odpisovaním sa na účely tohto zákona rozumie postupné zahrňovanie odpisov z hmotného majetku a nehmotného majetku do daňových výdavkov, ktorý je účtovaný alebo evidovaný podľa § 6 ods. 11 a je používaný na zabezpečenie zdaniteľných príjmov. Postup pri odpisovaní hmotného majetku je určený v § 26 až 28 a nehmotného majetku v odseku 8, ak nejde o hmotný majetok a nehmotný majetok vylúčený z odpisovania podľa § 23.

Podľa § 26 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, v prvom roku odpisovania zaradi daňovník hmotný majetok v triedení podľa Klasifikácie produkcie a klasifikácie stavieb do odpisových skupín uvedených v prílohe č. 1. Doba odpisovania je:

Odpisová skupina Doba odpisovania

1 4 roky

2 6 rokov

3 12 rokov

4 20 rokov.

Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

Podľa § 44 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní, daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

Podľa § 45 ods. 2 písm. d/ zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní Kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane tieto povinnosti: predkladať v priebehu daňovej kontroly záznamy, ktorých vedenie ukladá osobitný predpis, a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady, vo forme požadovanej správcom dane, ak ich v tejto požadovanej forme vedie, vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia.

Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve, účtovná jednotka účtuje a vykazuje účtovné prípady v období, s ktorým časovo a vecne súvisia (ďalej len "účtovné obdobie"). Ak túto zásadu nemožno dodržať, účtovná jednotka ich zaúčtuje a vykáže v období, keď sa tieto skutočnosti zistili.

Podľa § 43 zákona č. 50/1976 Zb. stavebného poriadku, stavba je stavebná konštrukcia postavená stavebnými prácami zo stavebných výrobkov, ktorá je pevne spojená so zemou alebo ktorej osadenie vyžaduje úpravu podkladu. Pevným spojením so zemou sa rozumie

- a) spojenie pevným základom,
- b) upevnenie strojnými súčiastkami alebo zvarom o pevný základ v zemi alebo o inú stavbu,
- c) ukotvenie pilótami alebo lanami s kotvou v zemi alebo na inej stavbe,
- d) pripojenie na sieť a zariadenia technického vybavenia územia,
- e) umiestnenie pod zemou.

Podľa § 43a ods. 2 zákona č. 50/1976 Zb. stavebného poriadku, pozemné stavby sú priestorovo sústredené zastrešené budovy vrátane podzemných priestorov, ktoré sú stavebnotechnicky vhodné a určené na ochranu ľudí, zvierat alebo vecí; nemusia mať steny, ale musia mať strechu. Podľa účelu sa členia na bytové budovy a nebytové budovy.

Z pripojeného administratívneho spisu odvolací súd zistil, že o výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol zo dňa 18.07.2014, ktorý bol daňovému subjektu - žalobcovi doručený dňa 24.07.2014 spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteným skutočnostiam. Vyjadrenie bolo zaslané dňa 07.08.2014 elektronicky v lehote určenej vo výzve na vyjadrenie. Vo vyjadrení daňový subjekt opísal

priebeh daňovej kontroly a uviedol svoje pripomienky k vykonanej kontrole. Dňa 10.09.2014 sa konateľ spoločnosti žalobcu dostavil na Daňový úrad Banská Bystrica za účelom prejednávania uvedených pripomienok. Podľa daňového úradu konateľ nepredložil žiadne nové dôkazy, ako tie, ktoré už boli predložené počas daňovej kontroly. Správca dane je povinný v zmysle § 68 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. vydať do 15 dní rozhodnutie o vyrúbení dane a z toho titulu vydal dňa 11.09.2014 rozhodnutie č. 9601401/5/4201006/2014/Lk, ktorým daňovému subjektu - žalobcovi vyrubil rozdiel dane v sume 6.965,76,- € na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2012. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom žalovaný rozhodol vo svojom rozhodnutí č. 1100301/1/515974/2014/5014 zo dňa 24.11.2014 tak, že rozhodnutie č. 9601401/5/4201006/2014/Lk potvrdil.

Najvyšší súd po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje.

V odôvodnení rozhodnutia žalovaný poukázal na nasledovné skutočnosti a odvolací súd uvádza nasledovné právne posúdenie veci:

Pokiaľ ide o manká a škody presahujúce prijaté náhrady vo výške 1.001,56 €, škody na rastlinách, k tomu žalovaný uviedol, že v prípade zúčtovaných mánek a škôd vo výške 10.001,56 € sa nejedná o škodu vzniknutú v dôsledku živelnnej pohromy. Pokiaľ došlo k prirodzenému úbytku tovaru v dôsledku nepriaznivého počasia, kontrolovaný daňový subjekt bol povinný podľa najvyššieho súdu výšku takéhoto úbytku tovaru preukázať, resp. odôvodniť ekonomicky odôvodnenou normou úbytkov tovaru podľa § 21 ods. 2 písm. e/ zákona o dani z príjmov, čo však nepreukázal. Náklady na škodu vzniknutú na rastlinách a ostatnom záhradníckom materiáli vo výške 10.001,56 € nie sú daňovými výdavkami podľa § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov, pretože tieto náklady neboli preukázateľne vynaložené kontrolovaným daňovým subjektom na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. Správca dane oprávnené v súlade s § 17 ods. 2 písm. a/ zákona o dani z príjmov zvýšil základ dane o sumu 10.001,56 €, t.j. o nepreukázané náklady na škody vzniknuté na rastlinách a ostatnom záhradníckom materiáli. Manká a škody presahujúce prijaté náhrady vo výške 10.001,56 € na škody uplatnené žalobcom v daňových výdavkoch roka 2012 sa nevzťahuje ustanovenie § 19 ods. 3 písm. g/ zákona č. 595/2003 Z. z., pretože v tomto prípade nejde o škody vzniknuté živelnou pohromou, ani o škody spôsobené neznámym páchatelom. V zmysle § 21 ods. 2 písm. e/ zákona č. 595/2003 Z. z. manká a škody možno považovať za daňové výdavky v prípade, že dochádza k stratnému v maloobchodnom predaji na základe ekonomicky odôvodnených noriem úbytkov tovaru daňovníkom, čo však nepreukázal. Tvrdenie žalobcu v odvolaní, že daňový subjekt odmietol uznať daňový výdavok žalobcu s odôvodnením, že žalobca nemal vypracovanú internú smernicu o prirodzenom úbytku živého tovaru, sa nezakladá na pravde. Žalovaný v rozhodnutí vysvetlil dôvod, prečo neuznal náklady - škodu vzniknutú na rastlinách a ostatnom záhradníckom materiáli vo výške 10.001,56 €, lebo nie sú daňovým výdavkom podľa § 21 ods. 2 písm. e/ zákona č. 595/2003 Z. z.

K tvorbe rezerv neuznanej za daňový výdavok vo výške 307,- € - rezerva na súdne poplatky, žalovaný v dôvodoch rozhodnutia uviedol, že podľa § 21 ods. 2 písm. j/ zákona o dani z príjmov, daňovým výdavkom nie je tvorba rezerv a tvorba oprávnených položiek s výnimkou podľa § 20. Ustanovenie § 20 ods. 9 zákona o dani z príjmov určuje prípady, kedy je možné tvorbu rezerv považovať za daňový výdavok. Avšak do daňových rezerv nespadá tvorba rezervy na súdne poplatky. Správca dane aj žalovaný podľa najvyššieho súdu, teda oprávnené v súlade s § 17 ods. 2 písm. a/ zákona o dani z príjmov zvýšil základ dane o súdne poplatky vo výške 307,- €, t.j. o sumu, ktorú nemožno podľa zákona o dani z príjmov zahrnúť do daňových výdavkov z dôvodu jej vecnej a časovej príslušnosti s rokom 2013.

K rozdielu, o ktorý odpisy hmotného majetku uplatneného v účtovníctve prevyšujú daňové odpisy tohto

majetku, Prístrešok OJ Topolčany, zistenie správcu dane vo výške 1.249,- €, žalovaný v dôvodoch napadnutého rozhodnutia uviedol, že prístrešok OJ Topolčany je samostatným stavebným objektom, je pevne spojený so zemou, je zastrešený, je pripojený na elektrickú energiu (t.j. na inžiniersku sieť), na uvedený objekt bolo vydané stavebné povolenie a kolaudačné rozhodnutie. Tento prístrešok spĺňa všetky znaky budovy, a to podľa ustanovenia § 43 Stavebného zákona, § 43a ods. 2 Stavebného zákona, ako aj podľa § 2 písm. b/ Opatrenia Štatistického úradu SR č. 128/2000 Z. z. Podľa § 26 ods. 1 zákona o dani z príjmov mal kontrolovaný daňový subjekt zaradiť v prvom roku odpisovanie hmotného majetku - Prístrešok OJ Topolčany do odpisovej skupiny podľa prílohy č. 2 Opatrenia Štatistického úradu SR č. 128/2000 Z. z. v nadväznosti na § 1 ods. 2, 3 a § 2 tohto opatrenia mal Prístrešok OJ Topolčany zaradiť ako budovu pod kód 125 -Priemyselné budovy a sklady podľa bližšej špecifikácie pod kód 1252 - Nádrže, silá a sklady (pod tento kód sú zahrnuté skladovacie priestory). V prílohe č. 1 zákona o dani z príjmov sú budovy zaradené do odpisovej skupiny 4 s dobou odpisovania 20 rokov. Prístrešok OJ Topolčany mal byť teda zaradený do odpisovej skupiny 4 a odpisovaný 20 rokov, t.j. ročný odpis zo vstupnej ceny 37.473,35 € predstavuje 1.874,- €. Rozdiel medzi odpisom uplatneným kontrolovaným daňovým subjektom (3.123,- €) a odpisom vypočítaným správcou dane (1.874,- €) vo výške 1.249,- € správca dane oprávnene v súlade s § 26 ods. 1 a § 27 ods. 2 zákona o dani z príjmov vyčíslil ako pripočítateľnú položku k základu dane a zároveň zvýšil základ dane o sumu 1.249,- € v súlade s § 17 ods. 2 písm. a/ zákona o dani z príjmov.

Žalobca zaradil prístrešok do odpisovej skupiny 3, s dobou odpisovania 12 rokov (položka 3 2, KP 25.11.10 - Montované budovy z kovov, ak nie sú samostatnými objektmi pripojenými na inžinierske siete), a je názoru, že oceľový prístrešok sa nemôže považovať za budovu a už vôbec nie za nádrž, silo, ani sklad a nie je napojený na inžinierske siete. S názorom žalobcu najvyšší súd nesúhlasí, žalovaný a aj krajský súd sa dostatočne vysporiadali s uvedenou námietkou a najvyšší súd dodáva, že zaradenie majetku do odpisových skupín sa vykonáva podľa prílohy k zákonu č. 595/2003 Z. z.:

- KP - kód klasifikácie produkcie - vydaný vyhláškou Štatistického úradu SR č. 632/2002 Z. z., ktorý je rozhodujúci na zaradenie hmotného majetku do odpisovej skupiny.

- KP - kód klasifikácie stavieb - vyhlásený opatrením ŠÚ SR č. 128/2000 Z. z. ktorým sa vyhlasuje klasifikácia stavieb.

Podľa názoru najvyššieho súdu platí pravidlo, že budova sa zaradí do odpisovej skupiny podľa jej využitia, a pri viacerých činnostiach rozhoduje tá, ktorá zaberá najväčšiu úžitkovú plochu. Definovanie budov upravuje opatrenie, ktorým sa vyhlasuje Klasifikácia stavieb - Opatrenie č. 128/2000 Z. z.

Najvyšší súd ďalej poukazuje, že predmetný prístrešok spĺňa všetky znaky budovy podľa § 43, § 43a ods. 2/ stavebného zákona a Opatrenia Štatistického úradu SR č. 128/2000 Z. z., ktorým sa vyhlasuje Klasifikácia stavieb. Podľa § 1 ods. 2 predmetom klasifikácie stavieb sú stavby typov - a/ budovy, b/ inžinierske stavby. Podľa § 1 ods. 3, typy stavieb podľa ods. 2 sa podrobnejšie členia na oddiely, skupiny a triedy. Podľa § 1 ods. 4 stavby sa klasifikujú podľa účelu ich hlavného využitia. Hlavné využitie stavby sa určuje percentuálnym podielom účelu využitia úžitkovej plochy stavby. Prístrešok žalobcu ma zastavanú plochu 253 m², úžitkovú plochu 253 m², obostavaný priestor 1.012 m², výšku hrebeňa 5m, rozmer prístrešku 18,00 x 32,14 m a 14,10 x 39,70 m, čím spĺňa znaky budovy. Prístrešok žalobcu sa neradí ani medzi drobné stavby, pretože drobnými stavbami podľa stavebného zákona sú stavby, ktoré majú doplnkovú funkciu pre hlavnú stavbu, a ktoré nemôžu podstatne ovplyvniť životné prostredie a to: a/ prízemné stavby, ak ich zastavaná plocha nepresahuje 25m² a výška 5 m, napríklad kôlne, práčovne, letné kuchyne, prístrešky, stavby športových zariadení a b/ podzemné stavby, ak ich zastavaná plocha nepresahuje 25m² a hĺbka 3 m, napríklad pivnice, žumpy, je napojený na elektrickú energiu. Žalobca teda podľa § 26 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. mal prístrešok OJ Topolčany do odpisov skupiny podľa prílohy č. 2 Opatrenia Štatistického úradu SR č. 128/2000 Z. z. v spojení s § 1 ods. 2, 3 a § 2 tohto opatrenia zaradiť ako budovu pod kód 125 - Priemyselné budovy a sklady, podľa bližšej špecifikácie pod kód 1252 - Nádrže, silá a sklady (pod tento kód sú zahrnuté skladovacie priestory).

4 K rozdielu, o ktorý odpisy hmotného majetku uplatneného v účtovníctve prevyšujú daňové odpisy tohto majetku, byt č. 15 Žilina, zistenie správcu dane vo výške 5.914,- €, žalovaný v napadnutom

rozhodnutí uviedol, že kontrolovaný daňový subjekt postupoval v rozpore s ustanovením § 2 písm. i/ a § 22 ods. 1 zákona o dani z príjmov pri zahrnutí odpisu z majetku - bytu č. 15 Žilina do daňových výdavkov, pretože tento majetok neslúži na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. Kontrolovaný daňový subjekt podľa odvolacieho súdu nepreukázal, ani ním deklarovaný zámer uvedený byt v budúcnosti prenajať alebo predať. Správca dane neuznal odpis z majetku - bytu č. 15 Žilina ako výdavok, ale nie z dôvodu, že tento výdavok v kontrolovanom zdaňovacom období nemal adekvátny príjem. Správca dane tento výdavok neuznal preto, že kontrolovaný daňový subjekt si uplatnil odpis z majetku, ktorý evidoval v účtovníctve, ale nevyužíval ho na dosahovanie príjmov ani v kontrolovanom zdaňovacom období, ani nepreukázal, že by príjem z tohto majetku mohol plynúť v budúcich zdaňovacích obdobiach. Správca dane oprávnené v súlade s § 2 písm. i/ zákona o dani z príjmov neuznal odpis majetku - bytu č. 15 Žilina, pretože tento náklad nebol preukázaný a následne v súlade s § 17 ods. 2 písm. a/ zákona o dani z príjmov zvýšil základ dane o sumu 5.914,- €. Žalobca si uplatnil odpis z majetku, ktorý evidoval v účtovníctve, ale nevyužíval ho na dosahovanie príjmov v kontrolovanom zdaňovacom období a ani nepreukázal, že by príjem z tohto majetku mohol plynúť v budúcich zdaňovacích obdobiach. Tiež nepreukázal svoje tvrdenie o snahe prenajatia alebo predaja predmetného bytu.

5 K miliónovému poisteniu - 1.505,06 Eur žalovaný v dôvodoch napadnutého rozhodnutia uviedol, že daňový subjekt zaúčtoval na ťarchu účtu 548043 - Poistenie osôb prepravovaných MV poistné vo výške 1.505,06 €. Jedná sa o úhradu poistného plateného na základe rámcovej poistnej zmluvy č. 931-460086 o miliónovom poistení osôb prepravovaných motorovým vozidlom, uzatvorenej s poisťovňou Allianz - Slovenská poisťovňa, a.s. V zmysle všeobecných poistných podmienok platných pre toto poistenie je poistníkom fyzická alebo právnická osoba, ktorá uzavrela s poisťovateľom poistnú zmluvu a poisteným je akákoľvek fyzická osoba prepravovaná motorovým vozidlom, ku ktorému bolo poistenie dojednané. V zmysle § 2 písm. i/ a § 19 ods. 2 písm. a/ zákona o dani z príjmov uvedené komerčné poistenie nemožno zahrnúť do daňových výdavkov. Správca dane a žalovaný preto podľa názoru odvolacieho súdu postupoval v súlade s § 19 ods. 2 písm. a/ zákona o dani z príjmov, keď zvýšil základ dane o zaplatené komerčné poistenie vo výške 1.505,06 €.

6 K technickému zhodnoteniu OJ Radvaň - 18.616,29 € žalovaný v dôvodoch napadnutého rozhodnutia uviedol, že kontrolovaný daňový subjekt zaúčtoval na ťarchu účtu 511011 - Opravy stavieb faktúru 201201007 zo dňa 19.07.2012 od dodávateľa PROFISTAV BB, s.r.o., Starohorská 25, Banská Bystrica. Na základe vykonaných prác a použitého materiálu pri stavebných prácach na OJ Radvaň správca dane dospel k záveru, že sa jednalo o technické zhodnotenie objektu a nie opravu. Kontrolovaný daňový subjekt postupoval podľa názoru odvolacieho súdu v rozpore s ustanovením § 2 písm. j/ a § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov pri zahrnutí nákladov na technické zhodnotenie budovy do daňových výdavkov, pretože nepreukázal, že sa jedná o opravy a nie o technické zhodnotenie budovy. Správca dane preto oprávnené, v súlade s § 2 písm. i/ Zákona o dani z príjmov neuznal náklady na technické zhodnotenie budovy OJ Radvaň v sume 18.616,29 € v daňových výdavkoch, pretože tento náklad nebol preukázaný a následne v súlade s § 17 ods. 2 písm. a/ zákona o dani z príjmov zvýšil základ dane o sumu 18.616,29 €. V nadväznosti na § 19 ods. 3 písm. a/ zákona o dani z príjmov bolo potrebné zvýšiť základ dane kontrolovaného daňového subjektu o odpisy prislúchajúce k technickému zhodnoteniu hmotného majetku - budovy OJ Radvaň o sumu ročného odpisu vo výške 931,- €.

Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení odvolacích námietok žalobcu, Najvyšší súd Slovenskej republiky s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 2 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku a teda rozhodnutie Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/37/2015-56 zo dňa 29.04.2015, na základe ktorých bolo potrebné žalobu zamietnuť a predmetný rozsudok krajského súdu potvrdiť.

O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 a § 246c ods. 1 O.s.p., keďže žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov odvolacieho konania zo zákona neprislúcha.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.