

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/18/2018
Identifikačné číslo spisu: 8017200113
Dátum vydania rozhodnutia: 29.10.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:8017200113.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Jarmily Urbancovej, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): REVITAL PLUS, s.r.o., so sídlom Sládkovičova 300, Snina, IČO: 36 693 847, zastúpeného JUDr. Váleriou Brečkovou, advokátkou so sídlom Daľkovská 470/14, Snina, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 104426482/2016 zo 7. decembra 2016, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 2S/8/2017-56 zo 14. decembra 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 2S/8/2017-56 zo 14. decembra 2017 z r u š u j e a v e c v r a c i a krajskému súdu na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Prešove (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č.k. 2S/8/2017-56 zo 14.12.2017 podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 104426482/2016 zo 07.12.2016. Účastníkom krajský súd náhradu trov konania nepriznal, žalobcovi podľa § 167 SSP a žalovanému podľa § 168 SSP.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že preskúmaným rozhodnutím žalovaný ako odvolací orgán príslušný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 104081673/2016 z 11.10.2016, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku určený rozdiel daňovej straty v sume 189 248,95 € na dani z príjmov právnickej osoby a znížená daňová strata zo sumy 202 293,72 € na sumu 13 044,77 € za zdaňovacie obdobie roka 2009.

3. Žalovaný v odôvodnení napadnutého rozhodnutia poukázal na to, že žalobca podal dňa 31.03.2010 daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby za rok 2009, v ktorom vykázal daňovú stratu v

sume -13 044,77 €. Správca dane zistil, že žalobca v daňových priznaniach za zdaňovacie obdobia 2010, 2011 a 2012 od základu dane odpočítal výsledok hospodárenia - stratu vykázanú v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobia 2007, 2008 a 2009 namiesto daňovej straty vykázanej v riadku 400 v daňových priznaniach za zdaňovacie obdobia 2007, 2008 a 2009. Na základe daňového priznania za zdaňovacie obdobie roka 2009 žalobca zvýšil daňovú stratu podaním dodatočného daňového priznania zo sumy -13 044,77 € na sumu -202 293,72 €. Správca dane začal dňa 02.05.2016 u žalobcu daňovú kontrolu dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2009. Daňovou kontrolou správca dane zistil, že žalobca v roku 2009 zaúčtoval interným dokladom z 31.12.2009 odpisy dlhodobého nehmotného a dlhodobého hmotného majetku v prospech účtu oprávky ku goodwillu, odpisu goodwillu v sume 189 248,95 € zúčtovaného na ľarchu účtu goodwill. K obstaraniu goodwillu v sume 315 414,99 € žalobca predložil zmluvu o predaji časti podniku uzavretú dňa 01.04.2007 medzi predávajúcim Z. A.F. E., Q. X. A., S. a kupujúcim REVITAL PLUS, s.r.o., Sládkovičova 300, Snina, zastúpeným konateľom Z. A. E.. Kúpna cena predmetu predaja časti podniku bola v zmysle uvedenej zmluvy dohodnutá na 1,- Sk. Na základe daňového priznania podaného dňa 31.03.2010 žalobca zvýšil základ dane o sumu odpisu goodwillu vo výške 189 248,95 € v súlade s § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (ďalej len „zákon č. 595/2003 Z.z.“). Dodatočným daňovým priznaním podaným dňa 14.12.2015 žalobca zvýšil položky zvyšujúce výsledok hospodárenia oproti daňovému priznaniu, ktoré podal dňa 31.03.2010 o sumu odpisu goodwillu vo výške 189 248,95 € a odpis goodwillu zahrnul do základu dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2009 v rozpore s § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z. Interným dokladom z 31.12.2009 žalobca zúčtoval vyradenie goodwillu zaúčtovaním sumy 315 414,99 € (obstarávacia cena goodwillu), na ľarchu účtu oprávky ku goodwillu a v prospech účtu goodwill. To znamená, že žalobca goodwill v sume 315 414,99 € bezprostredne po jeho odpísaní vyradil z majetku v roku, v ktorom si po podanom dodatočnom daňovom priznaní k dani z príjmov právnickej osoby uplatnil v daňových nákladoch odpis vo výške 3/5 z obstarávacej ceny goodwillu, t.j. 189 248,95 €.

4. Žalovaný ďalej uviedol, že zákonom č. 659/2004 Z.z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z.z. došlo účinnosťou od 01.01.2005 k zmene druhej vety v ustanovení § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z. a na základe tejto zmeny sa do základu dane vo všeobecnosti, a to platí pre všetky daňové subjekty, nezahrňuje goodwill a záporný goodwill, ktorý je odpisovaný do nákladov, resp. pri zápornom goodwille znižujúci náklady a to počas piatich rokov. V súlade s § 52 ods. 40 zákona č. 595/2003 Z.z. sa uvedená zmena použila už pri podaní daňového priznania po 31.12.2004, t.j. aj za zdaňovacie obdobie kalendárneho roka 2004.

5. Krajský súd skonštatoval, že správca dane postupoval pri výkone daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie roka 2009 u žalobcu v súlade s príslušnými ustanoveniami zákona č. 595/2003 Z.z. a Daňového poriadku. Uviedol, že z predložených dokladov v rámci daňovej kontroly mali daňové orgány preukázané, že žalobca v zmysle ustanovení zákona č. 595/2003 Z.z. za zdaňovacie obdobie roka 2009 podal daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby za rok 2009. V daňovom priznaní pritom vykázal výsledok hospodárenia pred zdanením v sume 210 701,61 €. Súčasťou daňového priznania bol aj odpis goodwillu vo výške 189 248,95 €. Až po doručení oznámenia o začatí daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobia roka 2010, 2011 a 2012 žalobca podal dňa 14.12.2015 dodatočné daňové priznanie za zdaňovacie obdobie roka 2009, v ktorom vykázal daňovú stratu 202 293,72 €.

6. Správca dane zistil, že žalobca v daňových priznaniach za zdaňovacie obdobia rokov 2010 až 2012 od základu dane odpočítal výsledok hospodárenia, t.j. stratu vykázanú z daňových priznaniach za zdaňovacie obdobia 2007, 2008 a 2009, namiesto daňovej straty vykázanej za zdaňovacie obdobia týchto rokov. Keďže podľa § 30 zákona č. 595/2003 Z.z. možno na základe dane odpočítat len daňovú stratu a daňovú stratu za zdaňovacie obdobie 2009 žalobca zvýšil podaním dodatočného daňového priznania zo sumy 13 044,77 € na sumu 202 293,72 €, správca dane správne začal u žalobcu dňa 02.05.2016 daňovú kontrolu dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2009.

7. Po tom, ako žalobca znížil príjem o sumu odpisu goodwillu vo výške 189 248,95 € a odpis goodwillu

zahrnul do základu dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2009, konal v rozpore s § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z., čo správca dane považoval za porušenie uvedeného ustanovenia vzhľadom na pôvodné daňové priznanie žalobcu k 31.03.2010, kedy postupoval v súlade so zákonom.

8. Krajský súd poukázal na to, že účinnosťou zákona č. 659/2004 Z. z., ktorým sa zmenil a doplnil zákon č. 595/2003 Z. z. s účinnosťou od 01.01.2005 došlo aj k zmene druhej vety v § 17 ods. 18 citovaného zákona. Na základe uvedenej zmeny sa do základu dane vo všeobecnosti nezahrňuje goodwill a záporný goodwill, ktorý je odpisovaný do nákladov, resp. pri zápornom goodwille znižujúci náklady a to počas piatich rokov. S poukazom na § 52 ods. 40 zákona č. 595/2003 Z. z. sa uvedená zmena použila už pri prvom podaní daňového priznania žalobcom k 31.03.2010. Podľa § 52h ods. 4 zákona č. 595/2003 Z. z., ktoré bolo účinné ako prechodné ustanovenie k 01.01.2010, pri odpisovaní goodwillu vzťahujúceho sa ku kúpe podniku alebo jeho časti, ku ktorému došlo do 31.12.2009 sa použijú ustanovenia zákona v znení účinnom do 31.12.2009 aj po tomto období, tzn. že sa použije ustanovenie § 17 ods. 18 účinné a platné do 31.12.2009 a v zmysle tohto ustanovenia sa naďalej tieto odpisy nezahrňajú do základu dane. Ako vyplýva z predloženej zmluvy o kúpe časti podniku medzi Z. A. E. a žalobcom ako kupujúcim, kúpna zmluva bola uzavretá 01.04.2007, tzn. do 31.12.2009. Podľa názoru krajského súdu konali daňové orgány v súlade s uvedeným ustanovením, keď daný odpis goodwillu žalobcovi v zmysle daňového priznania zo 14.12.2015 neuznali.

9. Čo sa týka námietky žalobcu o nedostatočnom zistení skutkového stavu, krajský súd bol opačného názoru, a to s poukazom na listinné dôkazy, ktoré žalobca predložil v rámci daňovej kontroly, či už zmluva alebo dokumentácia, ktorá preukazuje odpisy goodwillu a záporného goodwillu, ako aj účtovanie straty za roky 2010, 2011 a 2012, pričom z týchto listinných dôkazov vychádzal aj správca dane.

10. Ohľadom navrhovaného dôkazu, aby správca dane interpretáciu, resp. neurčité a nejasné právne normy dal vyložiť kompetentnému orgánu, resp. metodikom, konkrétne aplikáciu § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z., bol krajský súd toho názoru, že zákon je všeobecne prístupný, tento bol použitý a aplikovaný správcou dane v daňovom konaní správne a preto krajský súd aj uvedenú námietku žalobcu považoval za neopodstatnenú.

11. Krajský súd v závere zdôraznil, že žalobca v pôvodne podanom daňovom priznaní z 31.03.2010 k dani z príjmov za zdaňovacie obdobie roka 2009 pri aplikácii § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z. postupoval v súlade s uvedeným ustanovením a podľa právneho názoru, ktorý v konečnom dôsledku mal aj správca dane a žalovaný. K zmene právneho názoru žalobcu na aplikáciu § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z. došlo až na základe dodatočného daňového priznania z 14.12.2015 za zdaňovacie obdobie roka 2009.

12. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca (ďalej aj „sťažovateľ“) v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f/, g/ a h/ SSP, navrhujúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie, alebo aby napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Žalobca zároveň žiadal priznať mu nárok na náhradu trov konania.

13. V dôvodoch uviedol, že z citácie § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z. (znenie účinné do 31.12.2009) vyplýva, že do základu dane sa nezahrňajú odpisy (rozpustenie) goodwillu a záporného goodwillu, ktorý vznikol v bezprostrednej súvislosti so zrušením daňovníka bez likvidácie a takéto zrušenie daňovníka bez likvidácie má svojho právneho nástupcu, ktorý pokračuje v odpisovaní majetku nadobudnutého po zrušení daňovníka bez likvidácie (zlúčenie, splynutie a rozdelenie). Keďže právnym podkladom vzniku goodwillu u žalobcu je zmluva o predaji časti podniku z 01.04.2007 uzavretá v zmysle § 476 a nasl. Obchodného zákonníka, a nie zmluva o splynutí, rozdelení alebo zlúčení spoločnosti podľa § 218a, 218m Obchodného zákonníka, žalobca oprávnené a v súlade s príslušnými účtovnými a daňovými predpismi zahrnul odpisy goodwillu vzniknutého resp. obstaraného kúpou časti podniku do základu dane.

14. Žalobca mal za to, že daňové orgány nesprávne z právnej normy § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z. vyňali poslednú vetu bez toho, aby ju posudzovali v kontexte celého odseku, pričom je podľa žalobcu zjavné, že uvedená veta je naviazaná na prvú vetu v tomto odseku, ktorú dopĺňa, t.j. že v zmysle prvej vety § 17 ods. 18 citovaného zákona (znenie účinné do 31.12.2009) goodwill, ktorý vzniká v dôsledku rozdielov z ocenenia pri zlúčení, splynutí alebo rozdelení, nepripúšťa zahrňovanie do základu dane. Zákonodarca mal podľa žalobcu dôvod, prečo uvedenú vetu umiestnil práve do tohto odseku a nie do iného, nakoľko každý odsek musí mať svoju vnútornú súvislosť, t.j. musí sa týkať určitého právneho vzťahu, v danom prípade zrušenia daňovníka bez likvidácie. V tejto súvislosti žalobca poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8Sžf/59/2014 z 28.04.2016 a na rozhodnutie Ústavného súdu Českej republiky sp.zn. IV. ÚS 666/02.

15. S poukazom na uvedené mal žalobca za to, že § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z. sa vzťahuje len na goodwill vzniknutý pri zlúčení, splynutí a rozdelení spoločnosti a nevzťahuje sa na goodwill vzniknutý kúpu podniku alebo jeho časti. Teda odpis goodwillu obstaraného kúpou časti podniku zo strany žalobcu je v zdaňovacom období roka 2009 daňovým výdavkom (nákladom) v čiastke 189 248,95 € v zmysle § 19 ods. 3 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z. a nevzťahuje sa na neho nezahrňovanie do základu dane v zmysle § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z.

16. Odôvodnenie rozsudku a právne posúdenie k vyššie uvedenej žalobnej námietke v rozsudku podľa žalobcu úplne absentuje. Jediným vyjadrením krajského súdu vo vzťahu k uvedeným námietkam žalobcu bolo to, že zákonom č. 659/2004 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z.z. došlo účinnosťou od 01.01.2005 k zmene druhej vety v § 17 ods. 18 citovaného zákona a na základe tejto zmeny sa do základu dane vo všeobecnosti nezahrňuje goodwill a záporný goodwill, ktorý je odpisovaný do nákladov, resp. pri zápornom goodwille znižujúci náklady a to počas piatich rokov. S uvedeným odôvodnením sa však podľa žalobcu nemožno stotožniť, nakoľko v § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2009 druhá veta nie je žiadnym spôsobom ustanovené, že sa do základu dane nezahrňujú odpisy goodwillu a záporného goodwillu vo všeobecnosti.

17. Aby bolo možné podľa žalobcu správne vykladať § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2009, je potrebné prihliadnúť aj na Legislatívne pravidlá vlády SR pri tvorbe zákonov a iných všeobecne záväzných právnych predpisov.

18. Žalobca zároveň poukázal na legislatívu od roku 2010, v zmysle ktorej má byť odpis goodwillu súčasťou základu dane, nakoľko pri kúpe časti podniku kupujúci buď získa kladný rozdiel medzi nadobudnutým majetkom (jeho reálnou hodnotou) a kúpnu cenu a prevzatými záväzkami alebo záporný rozdiel, a preto je ekonomická podstata a zahrnutie goodwillu do základu dane, či už na strane nákladov alebo výnosov jednoznačne upravená v § 17 a § 17c zákona č. 595/2003 Z.z. v platnom znení. S uvedeným sa rovnako krajský súd nijakým spôsobom nevyporiadal.

19. Žalovaný sa vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalobcu stotožnil s právnym posúdením veci krajským súdom, poukázal na svoje vyjadrenie k žalobe a navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť žalobcu ako nedôvodnú zamietol.

20. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v kasačnej sťažnosti (453 ods. 1 a 2 SSP) a po jej preskúmaní dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu je dôvodná. Kasačný súd rozhodol o kasačnej sťažnosti bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP). Miesto a čas verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v lehote najmenej piatich dní pred jeho vyhlásením (§ 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

21. Predmetom kasačného konania bol rozsudok, ktorým krajský súd podľa § 190 SSP zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 104426482/2016 zo 07.12.2016, ktorým

bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 104081673/2016 z 11.10.2016, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku určený rozdiel daňovej straty v sume 189 248,95 € na dani z príjmov právnickej osoby a znížená daňová strata zo sumy 202 293,72 € na sumu 13 044,77 € za zdaňovacie obdobie roka 2009.

22. Správca dane a žalovaný neuznali žalobcovi odpis goodwillu v zmysle dodatočného daňového priznania zo 14.12.2015. K obstaraniu goodwillu žalobca predložil zmluvu o predaji časti podniku uzavretú dňa 01.04.2007 medzi predávajúcim Z.. A.F. E., Q.. X. A., S. a žalobcom ako kupujúcim. Podľa správca dane a žalovaného žalobca odpis goodwillu zahrnul do základu dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2009 v rozpore s § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z., účinného do 31.12.2009.

23. Medzi účastníkmi konania je sporné, či sa odpisy (rozpustenie) goodwillu resp. záporného goodwillu vzniknutého pri kúpe podniku alebo jeho časti do základu dane zahŕňajú alebo nie.

24. Podľa § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z. účinného do 31.12.2009, súčasťou základu dane nie sú rozdiely z ocenenia jednotlivých zložiek odpisovaného majetku vykonaného podľa osobitného predpisu ku dňu zrušenia daňovníka bez likvidácie, ktoré ovplyvnili výsledok hospodárenia, vzťahujúce sa k majetku daňovníka, pri ktorom právny nástupca pokračuje v odpisovaní. Do základu dane sa nezahŕňajú odpisy (rozpustenie) goodwillu a záporného goodwillu.

25. Žalobca v konaní pred správnym súdom namietal, že z § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z., účinného do 31.12.2009, vyplýva, že do základu dane sa nezahŕňajú odpisy (rozpustenie) goodwillu a záporného goodwillu, ktorý vznikol v súvislosti so zrušením daňovníka bez likvidácie, t.j. zlúčením, splynutím alebo rozdelením a že odpis goodwillu obstaraného kúpou časti podniku zo strany žalobcu je v zdaňovacom období roka 2009 daňovým výdavkom v zmysle § 19 ods. 3 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z.z. a nevzťahuje sa na neho nezahrňovanie do základu dane v zmysle § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z. Daňové orgány podľa žalobcu nesprávne z § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z., účinného do 31.12.2009, vyňali poslednú vetu bez toho, aby ju posudzovali v kontexte celého odseku s tým, že každý odsek musí mať svoju vnútornú súvislosť, t.j. musí sa týkať určitého právneho vzťahu, v danom prípade zrušenia daňovníka bez likvidácie. V súvislosti s uvedeným žalobca poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8Sžf/59/2014 z 28.04.2016 a na rozhodnutie Ústavného súdu Českej republiky sp.zn. IV. ÚS 666/02. Žalobca bol tiež toho názoru, že uvedenému výkladu svedčí aj právna úprava zákona č. 595/2003 Z.z. účinná od roku 2010.

26. Podľa § 139 ods. 2 SSP v odôvodnení rozsudku uvedie správny súd stručný priebeh administratívneho konania, stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia, podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného, prípadne ďalších účastníkov, osôb zúčastnených na konaní a zainteresovanej verejnosti, posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, prípadne odkáže na ustálenú rozhodovaciu prax. Ak správny súd zruší rozhodnutie orgánu verejnej správy a vráti mu vec na ďalšie konanie, je povinný v odôvodnení rozsudku uviesť aj to, ako má orgán verejnej správy vo veci ďalej postupovať. Správny súd dbá, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

27. Podľa § 190 SSP ak správny súd po preskúmaní rozhodnutia alebo opatrenia žalovaného dospeje k záveru, že žaloba nie je dôvodná, rozsudkom ju zamietne.

28. Právo na spravodlivý proces zahŕňa právo na prístup k súdu, právo na nezávislý a nestranný súd, právo na verejnosť konania a rozhodnutia, právo na rozhodnutie v primeranej lehote a právo na spravodlivé prejednanie vecí, do ktorého okrem iného patrí aj právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia. Rozhodnutie súdu musí byť odôvodnené a musí byť z neho dostatočne zrejmé, na základe čoho súd dospel k svojmu rozhodnutiu.

29. V odôvodnení rozsudku, ktorým správny súd žalobu zamietol, musí správny súd popri náležitostiach uvedených v § 139 ods. 2 SSP pri posúdení skutkových tvrdení a právnych argumentov vyhodnotiť opodstatnenosť resp. neopodstatnenosť námietok žalobcu z hľadiska ich relevancie vo vzťahu k

napadnutému rozhodnutiu orgánu verejnej správy. Nepostačuje, ak sa správny súd stotožní iba s tvrdeniami žalovaného alebo ak poukáže len na dôvody napadnutého rozhodnutia orgánu verejnej správy. Pokiaľ správny súd dospeje k záverom totožným so závermi niektorého z účastníkov konania, je potrebné túto názorovú zhodu vyhodnotiť, t.j. vysloviť, že tieto právne názory či závery sú vecne a právne správne (alebo naopak nesprávne) a z akého dôvodu.

30. Procesnému právu účastníka konania vznášať v žalobe námietky nezákonnosti proti postupu a rozhodnutiu správneho orgánu zodpovedá povinnosť správneho súdu preskúmať rozhodnutie správneho orgánu v rozsahu žalobných námietok, o vznesených námietkach rozhodnúť a pokiaľ ich súd považuje za nedôvodné, jeho povinnosťou je vysvetliť z akých dôvodov. Ak tak správny súd neurobí, zaťaží svoje rozhodnutie nielen vadami spočívajúcimi v porušení všeobecných procesných princípov, podraditeľných pod vadu konania v zmysle § 221 ods. 1 písm. f/ OSP (teraz § 440 ods. 1 písm. f/ SSP pozn. konajúceho kasačného súdu), ale súčasne postupuje aj v rozpore so zásadami vyjadrenými v druhej hlave siedmom oddiele Ústavy Slovenskej republiky (predovšetkým čl. 46 ods. 1, čl. 48 ods. 2) a v čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane základných ľudských práv a slobôd (II. ÚS 9/00, I. ÚS 35/01, I. ÚS 26/94, IV. ÚS 156/03).

31. Súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé konanie podľa čl. 46 ods. 1 ústavy je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpoveď na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t.j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu (IV. ÚS 115/03, III. ÚS 209/04).

32. Odôvodnenie napadnutého rozsudku krajského súdu zhora definovanému právu účastníka konania na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia nezodpovedá. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku nie je zrejmé, ako sa krajský súd vysporiadal s vyššie uvedenými námietkami žalobcu ohľadom výkladu § 17 ods. 18 zákona č. 595/2003 Z.z., účinného do 31.12.2009 (bod 25. tohto rozsudku). Krajský súd do odôvodnenia svojho rozsudku iba prevzal a zopakoval závery žalovaného, obsiahnuté v odôvodnení žalobou napadnutého rozhodnutia a vo vzťahu k uvedeným námietkam žalobcu konštatoval, že goodwill a záporný goodwill sa do základu dane nezahrňuje vo všeobecnosti. Takéto odôvodnenie rozhodnutia krajského súdu vzhľadom na konkrétnosť námietok žalobcu vznesených v žalobe nie je podľa názoru kasačného súdu prejavom aplikačnej a interpretačnej dostatočnosti konajúceho krajského súdu a nedáva odpoveď na žalobcove námietky uvedené v žalobe.

33. V tejto súvislosti kasačný súd dodáva, že konkrétnosť žalobných námietok musí nájsť svoje adekvátne premietnutie do konkrétnosti argumentácie správneho súdu v odôvodnení jeho rozhodnutia.

34. Kasačný súd na základe uvedeného dospel k záveru, že postup krajského súdu a odôvodnenie napadnutého rozsudku v prejednávanej veci nezodpovedá zákonným požiadavkám na spravodlivý proces. Odôvodnenie napadnutého rozsudku krajského súdu nemožno považovať za presvedčivé a splňajúce požiadavky uvedené v ustanovení § 139 ods. 2 SSP.

35. Kasačný súd dodáva, že primárne preskúmava zákonnosť napadnutého rozhodnutia orgánu verejnej správy krajský súd. Úlohou Najvyššieho súdu Slovenskej republiky ako súdu kasačného je preskúmavať vecnú správnosť rozhodnutia krajského súdu a nie nahrádzať prieskumnú činnosť krajského súdu.

36. Z vyššie uvedených dôvodov kasačný súd rozsudok krajského súdu podľa § 462 ods. 1 SSP zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie, v ktorom krajský súd prejedná vec v medziach podanej žaloby, vo veci rozhodne s tým, že sa dôsledne vysporiada so žalobnými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie dostatočne náležite a presvedčivo odôvodní tak, aby bolo v súlade s ústavným právom účastníka konania na spravodlivé súdne konanie.

37. Vzhľadom na to, že kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok krajského súdu a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie, v súlade s § 467 ods. 3 SSP o nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodne krajský súd.

38. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011, § 139 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP).

Poučenie:

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