

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/54/2012
Identifikačné číslo spisu:	6012200057
Dátum vydania rozhodnutia:	16.10.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Alena Poláčková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:6012200057.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Kováčovej a JUDr. Jozefa Milučkého v právnej veci žalobcu: DUO GROUP, a.s., so sídlom Nám. Matice slovenskej 8, 965 01 Žiar nad Hronom, IČO: 36 622 433, zast. JUDr. Petrom Gelienom, advokátom so sídlom Nám. Matice slovenskej 8, 965 01 Žiar nad Hronom, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo SR, so sídlom Vázovova 2, Bratislava, právny nástupca Daňového riaditeľstva Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/22437-122285/2011/990110-r z 29. novembra 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/7/2012- 68 z 8. júna 2012, v spojení s opravným uznesením č. k. 24S/7/2012-82 zo 7. augusta 2012 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/7/2012-68 zo 8. júna 2012, v spojení s opravným uznesením č. k. 24S/7/2012-82 zo 7. augusta 2012 p o t v r d z u j e

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

Krajský súd v Banskej Bystrici rozsudkom č. k. 24S/7/2012-68 z 8. júna 2012, v spojení s opravným uznesením č. k. 24S/7/2012-82 zo 7. augusta 2012 zamietol podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/221/22437-122285/2011/990110-r z 29. novembra 2011, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer správcu dane, Daňového úradu v Žiari nad Hronom, č. 690/230/29045/11/Petr,Klím z 9. augusta 2011, ktorým bol žalobcovi v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) vyrubený rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2009 v sume 16.095,94 Eur.

Krajský súd na základe obsahu žaloby vymedzil súdny prieskum zákonnosti napádaných správnych rozhodnutí oboch stupňov na posúdenie, či správne orgány postupovali v súlade so zákonom, osobitne, či výdavky súvisiace s realizáciou investičného zámeru v lokalite „S.“, uplatnené žalobcom v sume 84.715,44€ súvisia so zdaniteľným príjmom žalobcu a či sú daňovými výdavkami v zmysle § 21 ods. 1

zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení účinnom pre kontrolované zdaňovacie obdobie (ďalej len „zákon o DP“).

Na základe obsahu administratívneho spisu krajský súd zistil, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu, predmetom ktorej bola o. i. daň z príjmov právnických osôb (ďalej len „DPPO“) podľa zákona o DP za zdaňovacie obdobie r. 2009, o výsledku ktorej bol vyhotovený Protokol zo dňa 12. júla 2011, prerokovaný so žalobcom 5. augusta 2011. Na základe zistení z daňovej kontroly správca dane vydal rozhodnutie č. 690/230/29045/1 I/ Petr Klim zo dňa 9. augusta 2011, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel DPPO za zdaňovacie obdobie r. 2009 v sume 16.095,94 eur. Voči predmetnému rozhodnutiu žalobca podal odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím tak, že rozhodnutie správcu dane potvrdil. Vychádzal z toho, že žalobca podal dňa 30. marca 2010 daňové priznanie k DPPO za r. 2009, v ktorom vykázal výsledok hospodárenia pred zdanením a základ dane vo výške 13.595,84 eur, pričom v nákladoch si uplatnil sumu 84.715,44 eur, ktoré uhradil v súvislosti s výkupom pozemkov pri realizácii investičnej prípravy lokality „S.“ na stavebné pozemky. Medzi účastníkmi konania nebolo sporné, že na realizáciu tohto investičného zámeru uzatvoril žalobca (zastúpený predsedom predstavenstva U. I. I.) s U. I. I. ako fyzickou osobou Zmluvu o spolupráci z 18. augusta 2008 v znení dodatku č. 1 z 31. decembra 2008 a s A. Z. M. Zmluvu o poskytnutí realitných a právnych služieb z 18. augusta 2008 v znení dodatku č. 1 z 31. decembra 2008. V zmysle čl. II ods. 1 Zmluvy o spolupráci sa žalobca o. i. zaviazal na vlastné náklady a nebezpečenstvo zabezpečiť právnické a realitné poradenstvo pre U. I. I., úhradu správnych poplatkov spojených s realizáciou projektu a prípravou dokumentácie pre stavebné konanie a U. I. I. sa v čl. II ods. 2 cit. zmluvy zaviazal o. i. poskytnúť finančné prostriedky na vykúpenie pozemkov od pôvodných vlastníkov, uzatvorenie kúpnych zmlúv s pôvodnými vlastníkmi pozemkov, ako aj vyčlenenie vykúpených pozemkov do jedného územného celku. V zmysle čl. III ods. 2 Zmluvy o spolupráci náklady za dodané služby a zisk z predaja stavebných pozemkov si účastníci zmluvy rozdelia rovnakým dielom, ak sa účastníci nedohodnú inak.

Z vykonanej kontroly a predložených dokladov vyplýva, že žalobca si na ťarchu svojich nákladov účtoval za úhradu osvedčenia podpisov a úhradu správnych poplatkov potrebných pri výkupu pozemkov od pôvodných vlastníkov pri preveze práv k nehnuteľnostiam vo výške 2.403,14 eur, pričom tieto náklady neprefaktoval rovnakým dielom na druhého účastníka zmluvy (U. I. I.). Táto skutočnosť medzi účastníkmi konania nebola sporná. Nebolo sporné ani to, že tieto náklady - výdavky boli žalobcom uhradené, resp. vynaložené. Podľa žalovaného však tieto náklady nie je možné uznať za daňové náklady v zmysle § 21 ods. 1 zákona o DP, pretože nesúvisia so zdaniteľným príjmom žalobcu, ale súvisia s nákupom pozemkov pre súkromnú osobu - U. I. I., a tieto mali byť nákladmi tejto súkromnej osoby súvisiacimi s nákupom pozemkov.

Samotná skutočnosť, že predmetné pozemky boli od pôvodných vlastníkov odkúpené do vlastníctva fyzickej osoby - U. I. I., nebola medzi účastníkmi konania sporná.

Správca dane rovnako s poukazom na § 21 ods. 1 zákona o DP neuznal za daňové výdavky žalobcu náklady za vypracovanie investičného zámeru -zastavovacej štúdie územia pre lokalitu „S.“ vyfakturované žalobcovi vo výške 15.000 eur spoločnosťou Timeline s.r.o. Žiar nad Hronom s odôvodnením, že tieto náklady sú nákladmi súkromnej osoby, ktorá vlastní pozemky (U. I. I.), tieto nesúvisia so zdaniteľným príjmom žalobcu v kontrolovanom zdaňovacom období a nezabezpečujú jeho zdaniteľné príjmy ani v budúcom období.

Správca dane napokon s poukazom na § 21 ods. 1 zákona o DP neuznal za daňové výdavky žalobcu ani náklady za poskytnuté realitné a právne služby na základe Zmluvy o poskytnutých realitných a právnych služieb, ktoré žalobcovi na základe tejto zmluvy vyfakturoval A. Z. M. vo výške 67.312 eur a ktoré žalobca zaúčtoval na ťarchu svojich nákladov s odôvodnením, že tieto služby boli A. Z. M. poskytnuté pre U. I. I. a súvisia s nákupom pozemkov do jeho vlastníctva, t. j. sú nákladmi súkromnej osoby. Spolu správca dane neuznal žalobcovi náklady vo výške 84.715,44 eur. Vzhľadom na výsledky daňovej kontroly preto upravil základ dane na 98.311,28 eur a z toho vyplývajúcu daňovú povinnosť vo výške 18.679,14 eur.

Rozdiel dane vo výške 16.095,94 eur vyrubil žalobcovi s poukazom na § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona o správe daní a poplatkov dodatočným platobným výmerom z 9. augusta 2011.

Krajský súd poukázal na to, že žalobca zrealizoval právne a realitné poradenstvo pre U. I. I. prostredníctvom tretej osoby a vyfakturované služby zaúčtoval do svojho účtovníctva v r. 2009 bez refakturácie U. I. I. v zmysle Zmluvy o spolupráci. Rovnako žalobca uhrádzal správne poplatky súvisiace

s výkupom týchto pozemkov a uhradil aj náklady na zastavovaciu štúdiu týkajúcu sa uvedených pozemkov bez toho, aby došlo k refakturácii (rozdeleniu) týchto nákladov za dodané služby v zmysle čl. III bod 2 Zmluvy o spolupráci. Zaúčtované náklady týkajúce sa obstarania predmetných pozemkov sú aj podľa názoru krajského súdu súčasťou výsledku hospodárenia kontrolovaného daňového subjektu (žalobcu), avšak kúpa pozemkov ako takých pre fyzickú osobu z účtovného hľadiska nie je daňovým výdavkom, takýmto daňovým výdavkom by bola až pri predaji pozemkov. Výnosy z nakúpených pozemkov vykazuje len fyzická osoba, pričom žalobca sa na výnosoch z týchto pozemkov, ktoré ich vlastník - fyzická osoba prenajíma, nepodieľa, napriek dojednaniu v Zmluve o spolupráci.

Krajský súd vo vzťahu k žalobcovej námietke, že správca dane nevyhodnotil dôkazy vo vzájomnej súvislosti a nevykonával žalobcom navrhované dôkazy (dožiadania na obec S. a Obvodný úrad životného prostredia v Žiari nad Hronom) dospel k záveru, že táto je nedôvodná a postup správnych orgánov považoval za súladný s § 29 zákona o správe daní, nakoľko z listinných dôkazov predložených žalobcom, ktoré sú súčasťou administratívneho spisu je zrejmé, že žalobcom účtované výdavky (náklady) nie je možné považovať za daňové výdavky, pretože nesúvisia so zdaniteľným príjmom žalobcu, pretože žalobca si na ťarchu nákladov pri výkupu pozemkov na investičný zámer v lokalite „S.“, ktoré pozemky sú vo vlastníctve fyzickej osoby (čo medzi účastníkmi konania nebolo sporné) zaúčtoval náklady za správne poplatky, za vypracovanie investičného zámeru - zastavovacej štúdie - vyúčtované spoločnosťou Timeline s.r.o. a náklady za realitné a právne služby poskytnuté A. M. pre fyzickú osobu U. I., ktorý je majiteľom predmetných pozemkov. Z predložených dôkazov je nesporné, že vyššie uvedené náklady vznikli, resp. boli vynaložené žalobcom v súvislosti s výkupom pozemkov, ktoré sú vo vlastníctve fyzickej osoby - U... I., ako aj to, že tieto náklady si žalobca účtoval ako svoje výdavky bez toho, aby tieto v kontrolovanom období r. 2009 vyfakturoval v zmysle Zmluvy o spolupráci fyzickej osobe U. I. tak, ako to vyplýva z cit. Zmluvy o spolupráci.

Z predložených listinných dôkazov teda správny orgán podľa názoru krajského súdu vyvodil správne skutkové závery. Uvedené skutočnosti nesporne vyplývajú z vykonaného dokazovania a tieto v podstate ani neboli sporné. Žalobca len namietal skutočnosť, že k refakturácii a k uskutočneniu investičného zámeru v zmysle Zmluvy o spolupráci nedošlo z dôvodov, resp. pre prekážky, ktoré neboli na strane žalobcu, resp. účastníkov zmluvy. K prevereniu a potvrdeniu tejto skutočnosti navrhol žalobca vykonať dôkazy (dožiadanie na obec S. ohľadne poskytnutia informácie umiestnenia pozemkov vhodných pre IBV v k. ú. S. a Obvodný úrad životného prostredia v Žiari nad Hronom ohľadne informácie, kde návrh umiestnenia nových pozemkov určil umiestnenie pozemkov zapísaných na meno U. I. I.), ktoré správca dane nevykonával, čo žalobca považoval za postup v rozpore s § 29 zákona o správne daní.

Krajský súd poukázal na to, že vzhľadom k tomu, že pre určenie základu dane z príjmu žalobcu v kontrolovanom zdaňovacom období (r. 2009), ako aj pre určenie oprávnenosti uznania žalobcom účtovaných výdavkov, prekážky resp. dôvody, pre ktoré nedošlo k realizácii investičného zámeru v zmysle Zmluvy o spolupráci ako aj k následnému neprefakturovaniu nákladov resp. prerozdeleniu nákladov (aj zisku), nie sú relevantné, preto ani žalobcom navrhnuté vykonanie dôkazov (ktoré mali ozrejmiť vyššie uvedené dôvody, resp. prekážky), nemôže mať vplyv na zákonnosť postupu správcu dane, resp. na úplnosť zistení podkladov pre určenie daňovej povinnosti žalobcu. Žalovaný v konaní napokon vyššie uvedené tvrdenia žalobcu ani nespochybnil, len ich nepovažoval za relevantné pre posúdenie predmetnej veci a určenie daňovej povinnosti žalobcu v rozhodnom období.

Relevantná v tomto prípade je podľa názoru krajského súdu skutočnosť, že žalobca si na ťarchu svojich nákladov zaúčtoval výdavky vynaložené v súvislosti s výkupom pozemkov pre fyzickú osobu (i keď v zmysle uzavretej Zmluvy o spolupráci, resp. Zmluvy o poskytnutí právnych a realitných služieb), v dôsledku čoho tieto náklady nesúviseli so zdaniteľnými príjmami, pretože tieto náklady boli nákladmi fyzickej osoby (U. I.), nakoľko príjmy (výnosy) z týchto pozemkov plynuli výlučne pre vlastníka týchto pozemkov - fyzickú osobu U. I..

Krajský súd preto za nedôvodnú považoval aj ďalšiu žalobnú námietku, v ktorej žalobca tvrdil, že žalovaný (i správca dane) spochybnil inštitút zmluvnej voľnosti a výkon práv zo zmlúv uzavretých žalobcom, nerešpektujúc zmluvne dohodnuté podmienky, neskúmali proces realizácie a nepočkali na jeho ukončenie. Krajský súd poukázal na to, že pokiaľ žalovaný, ako aj správca dane vo svojich rozhodnutiach konštatovali, že predmetné výdavky nezaručujú zdaniteľné príjmy pre žalobcu ani v budúcich obdobiach, túto konštatáciu opreli o čl. III ods. 2 Zmluvy o spolupráci, v zmysle ktorého „zisk z predaja stavebných pozemkov si účastníci rozdelia rovnakým dielom, ak sa nedohodnú inak“, z

čoho vyplýva, že nie je teda v budúcnosti vylúčený ani iný postup pri rozdelení zisku. V tejto súvislosti krajský súd pre úplnosť poukázal na to, že pokiaľ žalobca namietal, že k prerozdeleniu nákladov a výnosov nedošlo, pretože k takémuto postupu môže dôjsť až po ukončení realizácie investičného zámeru, takáto skutočnosť zo Zmluvy o spolupráci nevyplyva, pretože z čl. III bod 2 je zrejmé, že finančné vyrovnanie nákladov (aj zisku) nebolo časovo limitované (t. j. ani viazané na ukončenie, resp. realizáciu investičného zámeru, ktorý bol predmetom Zmluvy o spolupráci). V čl. III bod 1 Zmluvy o spolupráci sa účastníci zmluvy dohodli, že si vždy do 15. dňa v mesiaci odsúhlasia o. i. rozsah skutočne vynaložených nákladov na stavebné pozemky, ako aj rozsah vyfakturovaných služieb v rámci realizácie tejto zmluvy, t. j. účastníci mohli vykonávať refakturáciu, resp. finančné vyrovnanie nákladov aj priebežne.

Navyše, krajský súd považoval za potrebné uviesť, že pre účely posúdenia (určenia) správnej výšky daňovej povinnosti (vrátane určenia základu dane) v predmetnom prípade v kontrolovanom zdaňovacom období (r. 2009) je rozhodné, či k prerozdeleniu nákladov a výnosov v skutočnosti došlo a nie to, z akého dôvodu k prerozdeleniu resp. refakturácii nedošlo.

Krajský súd s poukazom na vyššie uvedené skutočnosti po preskúmaní napadnutého rozhodnutia, ako i konania, ktoré jeho vydaniu predchádzalo, výlučne v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe dospel k záveru, že predmetné rozhodnutia a ani postup žalovaného správneho orgánu z týchto dôvodov nie je možné považovať za nezákonné.

O trovách konania rozhodol podľa § 250 k ods. 1 OSP a ich náhradu neúspešnému žalobcovi nepriznal. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie a žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vrátil mu vec na ďalšie konanie a rozhodnutie. Nesprávnosť prvostupňového rozhodnutia videl v tom, že krajský súd neúplne zistil skutkový stav veci, pretože nevykonával navrhnuté dôkazy, potrebné na zistenie rozhodujúcich skutočností, dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam v dôsledku čoho napadnutý rozsudok vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci.

V odvolaní zdôrazňoval, že v predmetnom prípade išlo o vzájomnú spoluprácu viacerých subjektov pri realizácii investičného zámeru v lokalite „S.“ čo podľa názoru žalobcu preukazujú vzájomné zmluvné vzťahy medzi týmito subjektmi a to Zmluva o poskytovaní realitných a právnych služieb uzatvorená medzi žalobcom a advokátom O. Z. M., ktorá rieši právny proces vysporiadania pozemkov a Zmluva o spolupráci, uzatvorená medzi žalobcom a U. I. I., ktorá rieši zase stavebný proces realizácie investičného zámeru. Obsah týchto zmlúv preukazuje, že všetky aktivity jednotlivých subjektov na seba nadväzujú s cieľom realizovať investičný zámer prípravy lokality na stavebné pozemky. Uvedený spôsob žalobca odôvodnil marketingovým postupom nenavýšovať umelo cenu poľnohospodárskej pôdy nad rámec jej trhovej hodnoty, nakoľko každá lokalita stavebného významu je reálne zaujímavá a bonitne vyššia v čase, keď sú zrealizované prípojky inžinierskych sietí. V prípade, ak sa cena umelo zvýši napríklad tým, že vykupuje pozemky právnická osoba a k tomu sa prirátajú náklady na inžinierske siete, môže nastať situácia, že sa celý investičný zámer predraží a výsledná cena stavebných pozemkov nie je konkurencieschopná v danom regióne a pozemky sú nepredajné. Žalobca ďalej poukázal na to, že výkup jednotlivých podielov na pozemkoch bol len prvou fázou. Druhou fázou bolo rokovanie o umiestnení pozemkov, keďže v tom čase prebiehal v k. ú. S. projekt pozemkových úprav (komasácia - sceľovanie pôdy). Prebiehajúca komasácia v k. ú. S. prerušila realizáciu predmetného investičného zámeru. Vzhľadom na úto skutočnosť žalobca navrhol v priebehu daňového konania vykonanie dôkazov preukazujúcich prerušenie investičného zámeru, v dôsledku čoho zatiaľ nedošlo k plneniu vzájomne uzatvorených zmlúv. Správca dane v rámci dožiadania však nepreveril skutočnosti uvedené žalobcom, nepožiadala obec Slaská o územnoplánovaciu informáciu umiestnenia pozemkov vhodných pre individuálnu výstavbu rodinných domov v k. ú. S. a nepožiadala Obvodný pozemkový úrad v Žiari nad Hronom o informáciu, kde návrh umiestnenia nových pozemkov určil umiestnenie pozemkov zapísaných na meno U. I. I..

Žalobca tvrdil, že keby bol správca dane využil inštitút dožiadania, mal by preukázaný reálny predpoklad realizácie investičného zámeru žalobcu a tým aj skutočnosť plnenia vzájomne uzavretých zmlúv. V zmysle predmetných zmlúv a dohody zúčastnených strán k definitívnemu prerozdeleniu nákladov a výnosov dôjde až po ukončení realizácie investičného zámeru. Realizácii investičného zámeru musí však predchádzať definitívne ukončenie projektu pozemkových úprav v k. ú. S.. Samotný proces projektu pozemkových úprav je komplikovaný a vyžaduje si nemálo úkonov správneho práva na splnenie

všetkých zákonných podmienok. Tento proces bol predĺžený z dôvodu námietok dvoch subjektov, o ktorých rozhodoval Krajský pozemkový úrad Banská Bystrica a Ministerstvo pôdohospodárstva a rozvoja vidieka Slovenskej republiky. Záverečné rozhodnutie o schválení projektu pozemkových úprav bolo vydané dňa 20. júla 2011 Obvodným pozemkovým úradom v Žiari nad Hronom pod č. 2011/00030/195. Podľa nariadenia na vykonanie pozemkových úprav bol ako dátum nového stavu parciel stanovený na 1. januára 2012. Teda až po 1. januári 2012 je možné zo strany žalobcu a jeho zmluvných partnerov pokračovať v realizácii investičného zámeru.

Následne po ukončení realizácie zámeru je možné vykonať prerozdelenie všetkých nákladov a následné výnosov. Pozastavenie procesu realizácie investičného zámeru však neovplyvnili jednotlivé zmluvné strany, ale prebiehajúci proces projektu pozemkových úprav. Správca dane však nevykonával dožiadanie u Obvodného pozemkového úradu v Žiari nad Hronom a nevyžiadal si informáciu o právoplatnom rozhodnutí schvaľujúcim projekt pozemkových úprav a o nariadení vykonania projektu, ktoré obsahuje termíny platnosti nového stavu pozemkov. Keby bol tak správca dane učinil, zistil by prekážky v pokračovaní v investičnom zámere a mal by zdôvodnené, prečo k dnešnému dňu ešte nedošlo k prerozdeleniu nákladov a výnosov z predmetného investičného zámeru.

Žalobca tiež trval na svojom názore, že správne orgány spochybnili inštitút zmluvnej voľnosti, spochybnili výkon práv zo zmlúv uzavretých žalobcom, čím vlastnou fikciou rozhodli o konaní daňového subjektu do budúcnosti a to určili aj ako dôkaz, nerešpektovali zmluvne dohodnuté podmienky, neskúmali proces realizácie investičného zámeru a ani nepočkali na jeho ukončenie. Fiktívne jednoducho správanie žalobcu určili do budúcnosti s tým, že poruší zmluvné podmienky a nedôjde z jeho strany k prerozdeleniu nákladov a výnosov a v závere zopakoval svoje námietky o procesných pochybeniach správcu dane, ktoré podľa jeho názoru neobsahujú riadne odôvodnenie.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril listom zo 7. augusta 2012, v ktorom žiadal rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť s poukazom na to, že žalobca v odvolaní neuvádza žiadne nové skutočnosti, okrem námietky nedostatočného odôvodnenia rozhodnutia správcu dane, ktorú považuje za účelovú. Pokiaľ ide o vecné námietky, tieto sa obsahovo zhodujú s námietkami uvádzanými žalobcom už v odvolaní voči dodatočnému platobnému výmeru, ako aj s námietkami uvádzanými v žalobe, s ktorými sa žalovaný ako aj krajský súd náležitým spôsobom vysporiadali.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods.2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods.1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk, a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného nie je dôvodné. Rozsudok bol verejne vyhlásený 16. októbra 2013 podľa § 156 ods.1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

V správnom súdnictve prejednávajú súdy 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 Občianskeho súdneho poriadku).

V prejednávanom prípade bolo potrebné posúdiť, či žalovaný, ako aj správca dane, postupovali v súlade so zákonom o DP a zákonom o správe daní, keď výdavky súvisiace s realizáciou investičného zámeru v lokalite „S.“, uplatnené žalobcom v sume 84.715,44€ posúdili ako nesúvisiace so zdaniteľným príjmom žalobcu a preto nie sú daňovými výdavkami v zmysle § 21 ods. 1 zákona o DP.

Podľa § 29 ods. 1, 2 a 4 zákona o správe daní, dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. 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 a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 ak sa u daňového subjektu vykoná daňová kontrola alebo opakovaná daňová kontrola, správca dane vydá do 15 dní od jej skončenia (§15 ods. 13) 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 § 2 zákona o DP na účely tohto zákona sa rozumie

h/ zdaniteľným príjmom príjem, ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa tohto zákona ani medzinárodnej zmluvy

i/ 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 alebo 14, ak tento zákon neustanovuje inak,

l/ zdaňovacím obdobím kalendárny rok, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 17 ods. 1 písm. b/, pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty sa vychádza u daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva z výsledku hospodárenia,

Podľa § 17 ods. 2 písm. a/, 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 § 21 ods. 1 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 uvedené pod písm. a/ - k/.

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

Podľa ods. 2 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.

Odvolací súd z obsahu súdneho spisu zistil, že krajský súd sa náležite a v súlade so zákonom vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami žalobcu ako i tvrdeniami žalovaného a dal odpoveď na výklad a aplikáciu použitých zákonných ustanovení v napádaných rozhodnutiach, a preto sa v plnom rozsahu stotožňuje s dôvodmi rozhodnutia krajského súdu tak, ako ich uviedol aj v tomto svojom rozsudku a na potvrdenie jeho správnosti považuje za potrebné doplniť len toľko, že jednou zo základných zásad daňového konania je komplexné posudzovanie dôkazov a všetkých skutočností, ktoré v daňovom konaní vyšli najavo, v ich vzájomnej súvislosti, ako aj jednotlivo, pričom sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane (§ 2 ods. 1 a 6 zákona o správe daní).

V predmetnom prípade je zrejmé, že výkup pozemkov pri realizácii investičnej prípravy lokality „S.“ v roku 2009 bol zrealizovaný v objeme 202.785,03m², pričom výkup bol zrealizovaný na meno U. I. I. a vlastníkom predmetných pozemkov sa stala súkromná osoba, U. I. I., vo vlastníctve ktorého sa predmetné pozemky nachádzali aj v čase ukončenia daňovej kontroly. Žalobca zrealizoval právne a realitné poradenstvo pre U. I. I., ako súkromnú osobu, keď vyfakturované poradenské a realitné služby zaúčtoval do svojho účtovníctva v roku 2009, avšak bez refakturácie U. I. I.. To isté platilo aj vo vzťahu k úhrade správnych poplatkov v súvislosti s výkupom pozemkov a nákladov na zastavovaciu štúdiu. Žalobca tak v odvolaní, ako aj v žalobe zdôvodňuje, prečo nedošlo k prerozdeleniu nákladov a výnosov z predmetného investičného zámeru medzi zúčastnené subjekty v zmysle uzatvorených zmlúv o spolupráci a poskytovaní realitných a právnych služieb, čo však z hľadiska splnenia daňových povinností nie je podstatné, nakoľko podstatné je to, že k prerozdeleniu nákladov a výnosov z predmetného investičného zámeru medzi zúčastnené subjekty v roku 2009 nedošlo, čo napokon ani samotný žalobca nenamieta.

Preto aj podľa názoru odvolacieho súdu nie je možné bez ďalšieho uznať ako daňové výdavky v zmysle § 2 písm. i/ zákona o DP náklady týkajúce sa obstarania pozemkov, ktorých vlastníkom sa stane súkromná osoba iná, ako je daňový subjekt a ktorá jediná do dňa spísania protokolu o daňovej kontrole si vyказuje z predmetných nehnuteľností výnosy, na ktorých sa daňovník žiadnym spôsobom nepodieľa. Po preskúmaní predloženého spisového materiálu a postupu a rozhodnutia krajského súdu odvolací súd dospel k záveru, že krajský súd dostatočne podrobne a presne zistil skutkový stav a vysporiadal sa s relevantnými námietkami žalobcu.

Skutočnosť, ktorými žalobca v odvolaní spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu neboli zistené v odvolacom konaní. Tieto boli totožné s námietkami, ktoré žalobca namietal už v

prvostupňovom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal.

Najvyšší súd Slovenskej republiky preto s poukazom na vyššie uvedené dôvody, ako aj na všetky individuálne okolnosti daného prípadu, napadnutý rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1, ods. 2 OSP potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 v spojení s § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal a žalovanému zo zákona náhrada trov konania neprináleží.

Pokiaľ ide o zmenu v osobe žalovaného, táto nastala v dôsledku prijatia zákona č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva, § 2 ods. 1 a § 10 ods.1.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.