

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/5/2014
Identifikačné číslo spisu:	3012200759
Dátum vydania rozhodnutia:	02.12.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Ivan Rumana
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:3012200759.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Jozefa Milučkého v právnej veci žalobcu: Ing. L.O., nar. XX. T. XXXX, bytom O. XXX XX, J., právne zastúpeného JUDr. Zuzanou Čížovou, advokátkou, Advokátska kancelária JUDr. Zuzana Čížová, s.r.o., so sídlom Bánovce nad Bebravou 957 01, J. Jesenského 69, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Bratislava 815 11, Vázovova 2, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo 1020506/1/1171307/2012/5041-r zo dňa 19. septembra 2012, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/144/2012-50 zo dňa 16.10.2013 jednomyselne takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/144/2012-50 zo dňa 16. októbra 2013 m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č.1020506/1/1171307/2012/5041-r zo dňa 19. septembra 2012, ako aj rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č.9300402/5/1190012/ 2012/Led zo dňa 22. júna 2012 podľa § 250j ods. 2 písm. a/, c/ O.s.p. z r u š u j e a v e c v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný je povinný nahradiť žalobcovi trovy konania 140 € a trovy právneho zastúpenia 548,72 € do 30 dní od právoplatnosti rozsudku na účet právnej zástupkyne žalobcu JUDr. Zuzana Čížová, s.r.o., Bánovce nad Bebravou, Jesenského 69.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo 1020506/1/1171307/2012/5041-r zo dňa 19. septembra 2012, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 9300402/5/1190012/2012/Led zo dňa 22.06.2012, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov vyrubil žalobcovi ako daňovníkovi rozdiel dane z príjmov fyzickej osoby v sume 70 685,38 € za rok 2010 s odôvodnením, že vzhľadom na skutočnosť, že daňovník postúpil pohľadávku, ktorá mu vznikla za prenájom nehnuteľnosti (§ 6 ods. 3) bol povinný v roku 2010 zahrnúť do základu dane z príjmov podľa § 6 zákona č. 595/2003 Z.z. menovitú hodnotu

tejto postúpenej pohľadávky, a to bez ohľadu na skutočnosť, či mal z postúpenia pohľadávky príjem, t.j. či mu bola uhradená. Nepriznaním uvedenej sumy do zdaniteľných príjmov daňovník postupoval v rozpore s § 17 ods. 12 písm. a) zákona č. 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov.

Krajský súd zistil ako nesporné, že medzi žalobcom a spoločnosťou AGP BONITA Plus, s.r.o. Svinná a spoločnosťou AGP BONITA, a.s. Svinná bolo personálne prepojenie. Podľa výpisu z obchodného registra bol žalobca jediným spoločníkom a aj konateľom spol. AGP BONITA Plus, s.r.o. Svinná a súčasne bol predsedom predstavenstva spol. AGP BONITA, a.s. Svinná. Žalobca musel vedieť, aké právne úkony vykonali obe obchodné spoločnosti v súvislosti s postúpením pohľadávky z titulu neuhradeného nájomného zo Zmluvy o nájme nehnuteľnosti zo dňa 15. januára 2004 spoločnosti AGP BONITA Plus, s.r.o. Svinná, ako aj o vzájomnom započítaní pohľadávok medzi spol. AGP BONITA Plus, s.r.o. a spol. AGP BONITA, a.s. K započítaniu pohľadávok medzi spol. AGP BONITA Plus, s.r.o. a spol. AGP BONITA, a.s. došlo dňa 30. augusta 2010, t.j. tieto boli účtovne zrealizované už v deň postúpenia tejto pohľadávky, čo preukazujú aj interné účtovné doklady číslo IDX 10046 a IDX 10047. V tejto súvislosti súd poukazuje na skutočnosť, že správca dane potvrdil účtovné zápisy o zrealizovaní započítania pohľadávok a záväzkov medzi uvedenými spoločnosťami a zaznamenal ich v Protokole o zisteniach z daňovej kontroly v spol. AGP BONITA, a.s. číslo 645/321/103231/2011/Por. Spoločnosť AGP BONITA, a.s. Svinná zahrnula dlžné nájomné vo výške 368.497,31 € do svojich daňových výdavkov, čo správca dane uznal spoločnosti ako postup v súlade s § 19 ods. 4 zákona o dani z príjmov. Počas daňovej kontroly žalobca nepredložil žiadny doklad o odstúpení od zmluvy zo dňa 3. septembra 2010; tento doklad predložil správcovi dane až v rámci pripomienok k zisteniam uvedeným v protokole z daňovej kontroly dane z príjmov fyzickej osoby. Z uvedených zistení vyplýva, že medzi spol. AGP BONITA Plus, s.r.o. a spol. AGP BONITA, a.s. došlo k vzájomnému započítaniu pohľadávok a v dôsledku tohto započítania pohľadávka žalobcu vo výške 368.497,31 € zanikla. Z uvedeného dôvodu žalobca nemohol dňa 3. septembra 2010 platne odstúpiť od Zmluvy o postúpení pohľadávky a teda sa nemohol obnoviť právny stav pred postúpením pohľadávky. Krajský súd konštatoval, žalobca bol povinný za zdaňovacie obdobie rok 2010 zahrnúť do základu dane z príjmov menovitú hodnotu postúpenej pohľadávky a z takto zisteného základu dane priznať daň z príjmu fyzickej osoby (§ 17 ods. 12 písm. a) zákona o dani z príjmov). Žalobca nepostupoval v súlade so zákonom, keď príjem z postúpenej pohľadávky nezapočítal do základu dane z príjmov.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátkou v zákonnej lehote odvolanie. Namietal, že rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, keď prvostupňový súd dospel k neprávnomu právnomu záveru, že žalobcovi mala vzniknúť povinnosť priznať a zaplatiť daň z príjmu z prenájmu podľa § 6 ods. 3 v nadväznosti na § 17 ods. 12 písm. a) zákona č. 595/2003 Z.z. napriek tomu, že tento ako fyzická osoba nepodnikateľ neobdržal žiadne plnenie z prenájmu a tiež v dôsledku neuhradenia ceny za postúpenie pohľadávky platne odstúpil od zmluvy o postúpení pohľadávky uzavretej medzi žalobcom ako postupcom a AGP Bonita Plus s.r.o ako postupníkom, čím podľa § 48 ods. 2 Obč. zák. došlo k zrušeniu zmluvy od začiatku, s účinkom ex tunc. Tým, že došlo dňa 03.09.2010 k odstúpeniu od zmluvy o postúpení pohľadávok, došlo k odpadnutiu dôvodu započítania, a teda sa úkon započítania stal neplatným. Navrhoval, aby odvolací súd napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 13.01.2014 žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdil. Uviedol, že naďalej v plnom rozsahu trvá na svojich záveroch uvedených v žalobou napadnutom rozhodnutí, tak aj vo svojom stanovisku v žalobe, podanom dňa 15.11.2012. Žalovaný poukazoval na skutočnosť, že v čase, keď žalobca odstúpil od zmluvy o postúpení predmetnej pohľadávky, žalobca už túto pohľadávku ako veriteľ nevlastnil, jej vlastníkom od 30.08.2010 bol postupník - spoločnosť AGP BONITA Plus, s.r.o. Svinná, ktorá ju už v ten istý deň, 30.08.2010 použila na vzájomnú kompenzáciu so záväzkami, ktoré mal voči spoločnosti AGP BONITA a.s. Svinná. Spoločnosť AGP BONITA, a.s. Svinná započítaním deklarovala úhradu záväzku voči AGP BONITA Plus, s.r.o., čím preukázala splnenie podmienok na uplatnenie daňového výdavku (zaplatené nájomné) podľa § 19 ods. 4 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Túto vedomosť mal aj žalobca, pretože v čase výkonu daňovej kontroly na daň z príjmov právnickej osoby,

vykonávanej v spoločnosti AGP BONITA, a.s. Svinná (od 25.10.2011 do 13.02.2012) konal za spoločnosť Ing. Peter Štefánik - predseda predstavenstva tejto spoločnosti. Skutočnosť, že žalobca predložil správcovi dane v rámci pripomienok k zistenia uvedeným v protokole z daňovej kontroly dane z príjmov fyzickej osoby „odstúpenie od zmluvy“, ktorou chcel deklarovať, že nedošlo k odstúpeniu pohľadávky, posúdil správca dane ako účelové konanie, ktorého cieľom mal byť vyhnutie sa povinnosti zvýšiť si základ dane o menovitú hodnotu pohľadávky pri jej odstúpení. Žalovaná hodnotí tento záver správcu dane ako správny. Podľa názoru žalovaného by bolo nelogické až absurdné, aby si na základe tej istej zmluvy o postúpení pohľadávok na jednej strane spoločnosť AGP BONITA, a.s. Svinná uplatnila v nákladoch nájomné v sume 368 497,31 € a na druhej strane žalobca nepriznal príjem z prenájmu v uvedenej sume s odôvodnením, že po postúpení pohľadávky odstúpil od tejto zmluvy.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len „O.s.p.“) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p. a následne po tom, ako bolo verejné vyhlásenie rozsudku oznámené na úradnej tabuli súdu a na webovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk najmenej päť dní pred jeho vyhlásením (§ 156 ods. 3 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), vyhlásil vo veci rozsudok, ktorým podľa § 250ja ods. 3 veta prvá O.s.p. zmenil napadnutý rozsudok tak, že podľa § 250j ods. 1 písm. a), c) O.s.p. zrušil napadnuté rozhodnutia daňových orgánov a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

Preskúmaním veci najvyšší súd zistil, že spor o zákonnosť rozhodnutia žalovaného sa týka ustanovenia § 17 ods. 12 písm. a) zák. č. 595/2003 Z.z. (v znení účinnom v zdaňovacom období r. 2010) v nadväznosti na spätný účinok zrušenia zmluvy od začiatku (ex tunc) podľa § 48 ods. 2 Obč. zák. a jeho vplyv na už uskutočnenú daňovú transakciu postúpenia pohľadávky.

Podľa § 17 ods. 12 písm. a) zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení účinnom do 31.12.2010 základ dane daňovníka s príjmami podľa § 6, ktorý účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva, alebo ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 alebo ods. 11 alebo 14, sa zvýši o menovitú hodnotu pohľadávky pri jej postúpení, a to aj ak ide o pohľadávku, ktorú daňovník postúpil za cenu nižšiu, ako je jej menovitá hodnota.

Ustanovenie § 17 ods. 12 písm. a) zákona č. 595/2003 Z.z. ukladá povinnosť daňovníkovi zvýšiť daňový základ o menovitú hodnotu pohľadávky pri jej postúpení. Postúpenie pohľadávky sa spravuje Občianskym zákonníkom zmluvou o postúpení pohľadávky podľa § 524 ods. 1 Občianskeho zákonníka, ktorej vznik je plne na autonómnej vôli zmluvných strán. Predpokladom aplikácie tohto ustanovenia je, že ide o platný právny úkon, ktorého účinky musia trvať.

Senát ako zásadnú právnu otázku zistil skutočnosť odstúpenia od zmluvy o postúpení pohľadávky s účinkami ex tunc. V danom prípade ekonomickou hodnotou, ktorá je kvalifikovaná ako zdaniteľný príjem, je pohľadávka. Pohľadávka vo všeobecnosti je obsahom záväzkovo právneho vzťahu, nejde o vecné právo k hmotnému predmetu. Z toho dôvodu termín vlastníctvo pohľadávky, použitý správcou dane, nezodpovedá konceptu vlastníckeho práva k hmotným predmetom. Existencia pohľadávky je výlučne spojená a viazaná na konkrétny záväzkovoprávny vzťah. Preto ak záväzkovoprávny vzťah zanikne so spätnou účinnosťou, zanikne aj pohľadávka a na danú situáciu je nevyhnutné nahliadať ako keby nenastala.

V celej daňovej transakcii je zásadným právne účinným účinkom odstúpenia od zmluvy ex tunc. Ten spätne ovplyvňuje daňovú transakciu tak, že sa na ňu hľadí ako keby nebola uskutočnená. Na to, aby bol tento spätný účinok vylúčený pre oblasť daňových predpisov by musela existovať explicitná daňová právna úprava, ktorá by stanovila, že pre oblasť daňových vzťahov, pri ktorých už raz došlo k zdaniteľnému plneniu, má odstúpenie od zmluvy iba účinky ex nunc, respektíve že na účinnosť ex tunc sa neprihliada. Pri absencii takejto daňovej právnej úpravy je nevyhnuté vychádzať z toho, že odstúpenie od zmluvy o postúpení pohľadávky s účinkom ex tunc má tento spätný účinok i v daňovej oblasti a daňová kontrola musí z neho vychádzať.

Z uvedeného možno zovšeobecniť, že odstúpenie od zmluvy s účinkom ex tunc spätne modifikuje i

daňové vzťahy, ktoré už boli formálne uzavreté podaním daňového priznania.

Ak došlo k odstúpeniu od zmluvy ovplyvňuje táto skutočnosť i súvisiace daňové vzťahy v spoločnosti AGP BONITA Plus a.s. AGP BONITA, a.s., ktorá si do pohľadávok zahrnula neexistujúci náklad. Je potrebné zdôrazniť, že zánik postúpených pohľadávok započítaním je viazaný na existenciu platnej zmluvy o postúpení pohľadávok. Ak zmluva zanikne s účinkom spätne, táto skutočnosť následne ovplyvňuje celý reťazec daňových vzťahov, u ktorých potom stav deklarovaný daňovým priznaním už nezodpovedá skutočnosti. Je preto daný dôvod na vykonanie daňovej kontroly, v rámci ktorej je možné ustáliť nový skutočný stav vecí u daňovníka AGP Bonita, a.s. a rozhodnutím správcu dane deklarovať modifikovanú daňovú situáciu.

O trovách konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1, 2 v spojení s § 250k ods. 1 O.s.p. žalobca mal vo veci úspech, preto mu vznikol nárok na náhradu trov konania spolu 140 €, ktoré pozostávali z náhrady súdneho poplatku z podanej žaloby 70 € a z podaného odvolania 70 €. Priznané trovy ďalej pozostávajú z náhrady trov právneho zastúpenia v prvostupňovom konaní za 2 úkony právnej služby poskytnutej advokátkou žalobcovi podľa vyhl. č. 655/2004 Z.z. 275,94 € (prevzatie a príprava zastúpenia, zastupovania na pojednávaní dňa 16.10.2013 pred KS Trenčín po 130,16 €, režijný paušál 2x 7,81 €), náhrada za stratu času dňa 16.10.2013, stráveného cestou advokátky na pojednávanie a späť 26,02 € (za 2 začaté polhodiny po 13,01 €), náhrada cestovného dňa 16.10.2013 motorovým vozidlom advokátky JEEP GRAND CHEROKEE EČ X. - Bánovce n/ Bebravou - Trenčín a späť 17,32 € (10,69 € základná náhrada - 58 km x 0,183/1 km + 6,63 € náhrada PHM 9,8 l/100 km x 1,158 l/€ x 58,48 km). Náhrada trov právneho zastúpenia v odvolacom konaní za 1 úkon právnej služby podľa § 11 ods. 4 vyhl. č. 655/2004 Z.z. 137,97 € (odvolanie 130,16 € a režijný paušál 7,81 €). Spolu trovy právneho zastúpenia 457,20 € + 20% DPH = 548,72 €.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.