

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/36/2014
Identifikačné číslo spisu:	6013201558
Dátum vydania rozhodnutia:	19.11.2015
Meno a priezvisko:	Mgr. Peter Melicher
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:6013201558.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a JUDr. Jaroslavy Fúrovej, v právnej veci žalobcu: BIC Trade s.r.o., so sídlom Kúpeľná 1/2, 976 62 Brusno, IČO: 36 639 842, právne zastúpený ATTORNEYS GROUP, s.r.o., AK so sídlom Kláry Jarunkovej 2, 974 01 Banská Bystrica, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Banská Bystrica, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 1100301/1/299840/2013/5014-r, zo dňa 08. júla 2013 a rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/299853/2013/5014-r zo dňa 08. júla 2013, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/297/2013-96 zo dňa 05. februára 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/297/2013-96 zo dňa 05. februára 2014, 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

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej len ako „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) zamietol podľa ustanovenia § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len ako „O.s.p.“) žaloby, ktorými sa žalobca domáhal preskúmania v záhlaví uvedených rozhodnutí žalovaného č. 1100301/1/299840/2013/5014-r zo dňa 08.07.2013, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona a v nadväznosti na § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len ako „zákon č. 536/2009 Z. z.“ alebo „zákon o správe daní“) potvrdil rozhodnutie správcu dane, ktorým bol žalobcovi správcom dane podľa § 68 ods. 6 zákona o správe daní vyrubený rozdiel daňovej straty na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2009 vo výške 827 564,88 € (t.j. zo sumy uvedenej v podanom daňovom priznaní 1 601 021,85 € na sumu 773 456,97 € na základe rozhodnutia Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601401/5/11772/2013/Vrúd zo dňa 27.03.2013 a rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/299839/2013/5014, zo dňa 08.07.2013, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4

zákona a v nadväznosti na § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. potvrdil rozhodnutie správcu dane, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 6 zákona o správe daní vyrubený rozdiel daňovej straty na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2010 vo výške 93 277,17 € (t.j. zo sumy uvedenej v podanom daňovom priznaní 109 779,77 € na sumu 203 056,94 € na základe rozhodnutia Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601401/5/1170790/2013/Vrúd zo dňa 27.03.2013. Žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Z odôvodnenia rozsudku krajského súdu vyplýva, že krajský súd mal z administratívneho spisu preukázanú skutočnosť, že zhodnotenie a stavebné práce na nehnuteľnosti, ktorej vlastníkom sú Kúpele Brusno, a.s., boli vykonané spoločnosťou HEPAR, s.r.o., ako nájomcom. Rekonštrukcia bola vykonaná so súhlasom vlastníka, ako prenajímateľa. V zmluve zo dňa 16.05.2005 (bod II. 4) sa nájomca a prenajímateľ dohodli, že všetky stavebné úpravy, vybavenie nábytkom a zariadeniami vykoná nájomca na vlastné náklady. V zmluve bolo zároveň dohodnuté, že finančné vysporiadanie vynaložených nákladov sa uskutoční v lehote do 60 dní od skončenia nájmu vo výške skutočne vynaložených nákladov podľa dodávateľských faktúr. V poslednej nájomnej zmluve medzi spoločnosťou HEPAR, s.r.o. a Kúpele Brusno, a.s. bolo dohodnuté trvanie nájomného vzťahu do 27.05.2009. Nájomca sa zaviazal späť prenajímať zrekonštruované, zariadené priestory prenajímateľovi, t.j. vlastníkovi LD Poľana, za účelom poskytovania liečebných a rehabilitačných výkonov pre poistencov zdravotných poisťovní a pre ďalších záujemcov o liečebné a rehabilitačné pobyty. Následne spoločnosť HEPAR, s.r.o. previedla na spoločnosť MORAVIA WINE, s.r.o. a tá na žalobcu technické zhodnotenie budovy LD Poľana patriacej Kúpeľom Brusno, a.s.

Ďalej bolo krajskému súdu známe jednak z jeho rozsudku č. k. 24S/59/2011-130 zo dňa 30.04.2012, v spojení s rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/45/2012 zo dňa 26.09.2013, záver, že žalobca nemal priznaný nárok na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH, ktorý bolo možné založiť len na fakticky uskutočnenom zdaniteľnom plnení, t.j. na reálne vykonanom obchode s tým, že v danom prípade podmienky na uplatnenie nadmerného odpočtu boli vytvorené umelo, za účelom získania nadmerného odpočtu DPH.

K spornosti vlastníckeho práva žalobcu k technickému zhodnoteniu krajský súd zaujal stanovisko, že vzhľadom na okolnosti danej veci sa žalobca nestal vlastníkom technického zhodnotenia. Súd si osvojil aj už aj skôr vyslovené závery v jeho rozsudku č. k. 24S/59/2011-130 v spojení s rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/45/2012 a stotožnil sa s konštatovaním žalovaného, že ak v prípade zmlúv a faktúr súvisiacich s predajom technického zhodnotenia LD Poľana išlo o umelo vytvorené podmienky za účelom čerpania nadmerného odpočtu DPH, tak na základe takto umelo vytvorených dokladov o predaji technického zhodnotenia LD Poľana nemožno považovať žalobcu za vlastníka predmetného technického zhodnotenia. K uvedenému súd poznamenal, že technické zhodnotenie veci, z hľadiska daňového, môže byť samostatnou vecou aj v prípade, ak z hľadiska súkromnoprávného ide o súčasť veci v zmysle § 120 ods. 1 Občianskeho zákonníka, keďže pri posudzovaní vzťahu veci a jej súčasti (pre účely daňové) treba brať do úvahy hľadisko ekonomickej podstaty. K uvedenému zaujal stanovisko Najvyšší súd SR v rozsudku sp. zn. 3Sžf/101/2008. Jednak z dôvodu umelo vytvorených podmienok pri prevode technického zhodnotenia, ako aj vzhľadom na nedodržanie dohodnutých podmienok v zmluve medzi spoločnosťou HEPAR, s.r.o. a spoločnosťou Kúpele Brusno, a.s. pri skončení nájmu ohľadom vysporiadania sa s investíciami spoločnosti HEPAR, s.r.o., krajský súd mal za to, že žalobca nemohol nakladať s technickým zhodnotením ako vlastník a preto sa stotožnil so záverom daňových orgánov, že bolo v rozpore so skutkovým stavom tvrdenie v nájomnej zmluve zo dňa 01.07.2009, že žalobca vlastní technické zhodnotenie.

Krajský súd vec posúdiac podľa § 17 ods. 20 písm. b/, § 22 ods. 2 písm. d/, e/, § 24 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov.

Podľa krajského súdu žalobca nepreukázal vlastnícke právo k technickému zhodnoteniu, ani splnenie iných podmienok v zmysle § 24 ods. 1 zákona o dani z príjmov a preto mal za to, že žalobcovi nevznikol nárok na odpisy vo vzťahu k tomuto majetku.

Krajský súd aplikujúc zásady, ktoré vyplývajú okrem Nálezu Ústavného súdu SR č. k. I. ÚS 241/07-44, ako aj z judikatúry Najvyššieho súdu SR, vrátane právneho názoru, že daňovo významná je existencia reálnych plnení, pri ktorých existuje ekonomický dôvod (kauza), pričom kauza je ekonomický dôvod vzniku výmeny plnení u daňových subjektov, obdobne ako právny dôvod (titul) pri právnych úkonoch, súd zastáva stanovisko, že v danom prípade absentuje kauza, pretože za ekonomický dôvod nemožno

považovať spätný prenájom nehnuteľnosti, ktorej prenajímateľ nie je vlastníkom, resp. ani prenájom technického zhodnotenia, ako samostatnej veci z hľadiska daňového práva, ktorého tiež nie je prenajímateľ vlastníkom. Tento nedostatok nezhojí ani zmluva uzavretá podľa § 24 ods. 2 zákona o dani z príjmov, pretože nebola uzavretá nájomcom, ktorý vykonal a uhradil technické zhodnotenie LD Poľana.

Pokiaľ žalobca v žalobe namietal procesné pochybenia spočívajúce v nesprávnej aplikácii Daňového poriadku, v rozdielnom postupe v obdobných veciach, nedodržanie neurčených lehôt, súd sa stotožnil s vyjadrením žalovaného k týmto námietkam, pričom sám nezistil také vady v konaní, na ktoré by musel prihliadnuť ex offio.

Z uvedených dôvodov krajský súd žalobu ako nedôvodnú zamietol podľa § 250j ods. 1 O.s.p. O náhrade trov konania rozhodol súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý nebol v konaní úspešný, právo na náhradu trov konania nepriznal.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie tvrdiac, že účastníkovi konania - žalobcovi sa postupom prvostupňového súdu odňala možnosť konať pred súdom podľa § 205 ods. 2 písm. b/, d/ a f/ O.s.p. Navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu zmeniť tak, že zruší rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/299840/2013/5014 zo dňa 08.07.2013 a č. 1100301/1/299853/2013/5014 zo dňa 08.07.2013 a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie a zaviazá žalovaného k náhrade trov konania za zaplatené súdne poplatky a trovy právneho zastúpenia vo výške 1110,32 € v lehote 3 dní od právoplatnosti tohto rozsudku.

Podľa žalobcu z administratívnych spisov správcu dane vyplýva, že v daňovom konaní predložil všetky relevantné dôkazy a listiny, ktorými bol preukázaný nárok žalobcu na daňové odpisy z majetku - Technické zhodnotenie „LD POĽANA“ a daňové odpisy z majetku Výbavenie fitnes štúdia, preto prvostupňový súd rozhodol nezákonne, keď nezrušil rozhodnutie správneho orgánu vydané v konaní, v ktorom na takto predložené dôkazy správca dane a žalovaný neprihliadli.

V daňovom konaní žalobca preukázal reálne vykonanie technického zhodnotenia, keď jednotlivé veci tvoriace technické zhodnotenie „LD POĽANA“ zabezpečila spoločnosť HEPAR s.r.o. za podmienok uvedených v Nájomnej zmluve zo dňa 16.05.2005 v znení neskorších dodatkov, Nájomnej zmluve zo dňa 11.05.2006 v znení neskorších dodatkov a Nájomnej zmluve zo dňa 07.05.2007 v znení neskorších dodatkov uzavretých medzi spoločnosťou Kúpele Brusno, a.s., Kúpeľná 1/2, 976 62 Brusno, IČO: 31 642 314 ako prenajímateľom, ktorá je vlastníkom predmetnej nehnuteľnosti a spoločnosťou HEPAR s.r.o. ako nájomcom. Spoločnosť Kúpele Brusno, a.s. poskytla nájomcovi prázdne a technicky znehodnotené nebytové priestory, ktoré bol nájomca oprávnený na vlastné náklady zrekonštruovať a dať ďalej do nájmu. V uvedených nájomných zmluvách [Dodatok zo dňa 23.05.2005 k Nájomnej zmluve zo dňa 16.05.2005 + Dodatok zo dňa 16.05.2006 k Nájomnej zmluve zo dňa 11.05.2006 + Dodatok zo dňa 10.05.2007 k Nájomnej zmluve zo dňa 07.05.2007, ktoré sú súčasťou spisu správcu dane] prenajímateľ a nájomca presne vymedzili, predmet nájmu, podmienky nájmu ako aj podmienky finančného usporiadania vynaložených výdavkov na jednotlivé veci tvoriace technické zhodnotenie ako aj možnosť previesť technické zhodnotenia na tretí subjekt v zmluvne stanovenej lehote.

Žalobca na základe kúpnej zmluvy T01/09 zo dňa 29.05.2009 nadobudol vlastnícke právo k jednotlivým veciam tvoriacim technické zhodnotenie „LD POĽANA“ od spoločnosti MORAVIA WINE s.r.o. ako predávajúceho. Spoločnosť MORAVIA WINE s.r.o. nadobudla vlastnícke právo k predmetu kúpy na základe kúpnej zmluvy od spoločnosti HEPAR s.r.o. ako predávajúceho, pričom všetky tieto vyššie uvedené právne úkony boli vykonané v súlade so zákonom a vôľou jednotlivých zmluvných strán.

Podľa žalobcu krajský súd nesprávne posúdil zákonnosť postupu žalovaného, keď pripustil že žalovaný a správca dane v konaní, ktoré vydaniu napádaných rozhodnutí predchádzalo nemusel prihliadať na niektoré právne úkony žalobcu a ďalšie skutočnosti, ktoré vyšli najavo a to len na základe vlastného subjektívneho názoru žalovaného a správcu dane. Uvedený postup žalovaného bol v čase vydania napádaných rozhodnutí v rozpore so zákonom č. 563/2009 Z. z. Možnosť žalovaného neprihliadnuť na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, bola do daňového poriadku doplnená až novelou účinnou dňa 01.01.2014. Keďže žalovaný a správca dane vydali rozhodnutia ešte pred účinnosťou

vyššie uvedenej novely daňového poriadku, žalovaný ani správca dane nemali zákonnú možnosť neprihliadnuť na právne úkony žalobcu a ďalšie skutočnosti, ktoré počas daňového konania vyšli najavo, resp. boli uvedené a predložené žalobcom.

Podľa žalobcu v konaní pred súdom prvého stupňa teda vyšlo najavo, že správca dane a následne tiež žalovaný si v čase vydania napádaných rozhodnutí prisvojili kompetenciu rozhodnúť o tom, či je zmluvné dojednanie o prevode vlastníckeho práva k jednotlivým veciam tvoriacim technické zhodnotenie platné alebo nie, a konali tak vedome v rozpore s ust. čl. 2 ods. 2 ústavného zákona č. 460/1992 Zb. Ústavy Slovenskej republiky. Právomoc rozhodnúť vo veci určenia vlastníckeho práva aj v tom čase ma v Slovenskej republike jedine všeobecný súd a túto právomoc nebola možné nijakým spôsobom preniesť na správcu dane alebo žalovaného. Vzhľadom na uvedené teda rozhodnutie žalovaného, jemu predchádzajúce rozhodnutie správcu dane ako aj napádané rozhodnutie krajského súdu trpia vadami, ktoré spôsobujú nezákonnosť ich rozhodnutí.

Žalobca v žalobe zo dňa 04.10.2013 preukazoval skutočnosť, že zdaniteľné obchody, t.j. prevod vlastníckeho práva k zariadeniu a technickému zhodnoteniu LD Poľana boli reálne a skutočne obchody a teda že sa nejednalo o fiktívne obchody, ako to tvrdí žalovaný alebo prvostupňový súd. Žalovaný, správca dane ako aj prvostupňový súd svoje tvrdenia, že sa jednalo len o umelo vytvorené podmienky na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH neopierajú o žiadne relevantné dôkazy a ani z odôvodnenia rozhodnutia Krajského súdu v Banskej Bystrici nie je možné sa dozvedieť; akými úvahami sa zaoberal súd keď vyvodil záver o umelo vytvorených podmienkach predmetných obchodov a následne na tejto skutočnosti vyvodil záver o neplatnosti zmlúv.

Podľa žalobcu nesprávne právne posúdenie veci prvostupňovým súdom ako aj žalovaným a správcom dane vyplýva tiež z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia, keď prvostupňový súd uvádza, že sa stotožňuje so stanoviskom daňových orgánov, že v danej veci žalobca nebol tým nájomcom, ktorý vykonal a uhradil technické zhodnotenie prenajatého hmotného majetku. Z ustanovenia § 24 ods. 2 zákona o dani z príjmov však vyplýva, že rozhodujúcimi podmienkami pre možnosť nájomcu odpisovať technické zhodnotenie prenajatého hmotného majetku sú len status nájomcu, uhradenie technického zhodnotenia a písomná zmluva s vlastníkom. Z uvedeného vyplýva, že správcom dane, žalovaným a nakoniec aj prvostupňovým súdom doplnená požiadavka na vykonanie technického zhodnotenia prenajatého hmotného majetku nevyplýva zo zákona a jej vyžadovaním uvedené orgány verejnej moci prekračujú ich zákonné právomoci.

Žalobca ďalej poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR publikovaného pod č. R 75/1998, na daňové konanie sa neviaže tzv. zásada koncentrácie konania. To znamená, že odvolací orgán v odôvodnení rozhodnutia o odvolaní musí sa vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní vrátane údajov, ktoré odvolávajúci uviedol v doplnkoch odvolania. Ak sa správny orgán v rozhodnutí o odvolaní nevysporiadal so všetkými skutočnosťami uplatnenými v odvolaní, je to dôvodom, aby súd zrušil takéto rozhodnutie z dôvodu jeho nepreskúmateľnosti pre nedostatok dôvodov.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril tak, že podľa jeho názoru žalobca v odvolaní neuviedol žiadne nové skutočnosti proti žalobám, proti jeho rozhodnutiam č. 1100301/1/299840/2013/5014 zo dňa 08.07.2013 a č. 1100301/1/299853/2013/5014 zo dňa 08.07.2013, a preto zotrváva na odôvodnení svojich rozhodnutí a na vyjadreniach k žalobám, ktoré boli predložené Krajskému súdu v Banskej Bystrici spolu so správnym spisom.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá 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 a § 211 ods. 2 O.s.p.), a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy (§ 244 ods. 1 O.s.p.).

Súd v intenciách § 244 ods. 1 O.s.p. preskúma aj zákonnosť postupu správneho orgánu, ktorým sa

vo všeobecnosti rozumie aktívna činnosť správneho orgánu podľa procesných a hmotnoprávných noriem, ktorou realizuje právomoc stanovenú zákonmi.

Zákon o správe daní zakotvuje základné zásady daňového konania. Jednou z týchto zásad je zásada zákonnosti. Podľa citovaného ustanovenia pri správe daní postupuje správca dane v konaní o daniach v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni záujmy štátu a obcí a dbá pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených na daňovom konaní.

Zásada zákonnosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Keďže daňové konanie, pre ktoré je zákonom ustanovené, že účastník konania sa proti určeniu dane správcom dane môže odvolať, končí až vydaním rozhodnutia odvolacieho daňového orgánu, je zásadou zákonnosti viazaný v konaní o odvolaní aj odvolací daňový orgán. Z dikcie ustanovenia upravujúceho zásadu zákonnosti teda vyplýva, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiškálne záujmy štátu ako prioritné, ale sú súčasne povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov. To znamená, že zásada zákonnosti daňového konania predstavuje významnú garanciu právnej istoty daňových subjektov.

Skutočnosť, že daňové orgány majú povinnosť dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ďalších osôb, nie je v žiadnom rozpore s ich povinnosťou chrániť záujmy štátu. Vo vzťahu k zachovávaniu práv a právom chránených záujmov daňových subjektov je síce záujem štátu nadradený, avšak nemôže to byť v zmysle toho, aby sa výnos daní ako príjmov rozpočtu dosiahol na úkor nedodržania práva. Daňové orgány môžu aplikovať pri vyrubení daní iba právne prostriedky, ktoré priamo ustanovuje zákon, alebo ktoré uplatnia daňové orgány v rámci svojho oprávnenia vyplývajúceho zo zákona. Povinnosťou daňových orgánov v daňovom konaní je teda dodržiavať všeobecne záväzné právne predpisy (a to hmotnoprávne ako aj procesné), ktoré sú podľa § 1 zákona č. 1/1993 Z. z. o Zbierke zákonov Slovenskej republiky zverejnené v Zbierke zákonov.

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

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 (§ 219 ods. 2 O.s.p.).

Najvyšší súd Slovenskej republiky považuje za potrebné zdôrazniť, že otázkou platnosti uvedených zmlúv sa zaoberal vo svojom rozhodnutí sp. zn. 8Sžf/45/2012 zo dňa 26.09.2013, kedy potvrdil rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/59/2011-130 zo dňa 30.04.2012, a z ktorého vyplynul záver, že žalobcovi nevznikol nárok na uplatnenie nadmerného odpočtu DPH, ktorý bolo možné založiť len na fakticky uskutočnenom zdaniteľnom plnení, t.j. na reálne vykonanom obchode s tým, že v danom prípade podmienky na uplatnenie nadmerného odpočtu boli vytvorené umelo, za účelom získania nadmerného odpočtu DPH nakoľko sa nestal vlastníkom technického zhodnotenia. Z dôvodu, že v prípade zmlúv a faktúr súvisiacich s predajom technického zhodnotenia LD Poľana išlo o umelo vytvorené podmienky za účelom čerpania nadmerného odpočtu DPH a na základe takto umelo vytvorených dokladov o predaji technického zhodnotenia LD Poľana nemožno považovať žalobcu za vlastníka predmetného technického zhodnotenia, nakoľko pre daňové účely treba brať do úvahy hľadisko ekonomickej podstaty. Toto vyplynulo aj z rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/101/2008, teda jednak z dôvodu umelo vytvorených podmienok pri prevode technického zhodnotenia, ako aj vzhľadom na nedodržanie dohodnutých podmienok v zmluve medzi spoločnosťou HEPAR, s.r.o. a spoločnosťou Kúpele Brusno, a.s. pri skončení nájmu ohľadom vysporiadania sa s investíciami spoločnosti HEPAR, s.r.o.

Z pripojených administratívnych spisov a z obsahu predloženého súdneho a administratívneho spisu zistil skutkový stav tak, ako je podrobne popísaný v rozsudku krajského súdu, preto skutočnosti účastníkom známe nebude nadbytočne opakovať, s jeho odôvodnením, ktoré považuje za úplné, vyčerpávajúce a dostatočne výstižné sa stotožňuje v celom rozsahu, a len na doplnenie a zdôraznenie správnosti dodáva, že krajský súd sa náležite a v súlade so zákonom vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami žalobcu ako i s 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, že účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Senát odvolacieho súd dáva do pozornosti, že úlohou súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku (§§ 247 a nasl. O.s.p.) je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkom konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia. Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 O.s.p.). V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.). Pri rozhodnutí, ktoré správny orgán vydal na základe zákonom povolenej voľnej úvahy (správne uváženie), preskúmava súd iba, či také rozhodnutie nevybočilo z medzi a hľadísk ustanovených zákonom. Súd neposudzuje účelnosť a vhodnosť správneho rozhodnutia (§ 245 ods. 2 O.s.p.).

Najvyšší súd Slovenskej republiky z predloženého spisu krajského súdu, súčasť ktorého tvorili administratívne spisy zistil, že žalovaný č. 1100301/1/299840/2013/5014-r zo dňa 08.07.2013, podľa § 74 ods. 4 zákona a v nadväznosti na § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej len ako „zákon č. 536/2009 Z. z.“ alebo „zákon o správe daní“) potvrdil rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Banská Bystrica, ktorým bol žalobcovi správcom dane podľa § 68 ods. 6 zákona o správe daní vyrubený rozdiel daňovej straty na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2009 vo výške 827 564,88 € (t.j. zo sumy uvedenej v podanom daňovom priznaní 1 601 021,85 € na sumu 773 456,97 € na základe rozhodnutia Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601401/5/11772/2013/Vrúd zo dňa 27.03.2013 a rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/299839/2013/5014, zo dňa 08.07.2013, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona a v nadväznosti na § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. potvrdil rozhodnutie správcu dane, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 6 zákona o správe daní vyrubený rozdiel daňovej straty na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2010 vo výške 93 277,17 € (t.j. zo sumy uvedenej v podanom daňovom priznaní 109 779,77 € na sumu 203 056,94 € na základe rozhodnutia Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601401/5/1170790/2013/Vrúd zo dňa 27.03.2013.

Odvolací súd v rámci preskúmania zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov v rozsahu žalobných a odvolacích dôvodov posudzoval, či žalovaný pri rozhodovaní v danej veci vychádzal zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu a rozhodol v súlade s vtedy účinným zákonom o správe daní a poplatkov a taktiež v súlade s príslušnými ustanoveniami zákona č. 595/2003 Z. z.

Aj podľa odvolacieho súdu žalobca nepreukázal riadne ekonomický účel uvedených transakcií tak, aby mohli byť uznané ako výdavky podľa § 17 ods. 22, § 19 ods. 3 písm. a/ a za použitia § 24 ods. 1, 2 a § 29 ods. 1, 4 a 5 zákona č. 595/2003 Z. z. Jediným účelom uvedených transakcií však podľa odvolacieho súdu bola snaha žalobcu účelovo znížiť stratu na úkor svojich daňových povinností, ktoré by mu vznikli v prípade, ak by sa účelovo nesnažil neštandardným postupom vyhnúť ich plateniu tak, ako mu to ukladá zákon o správe daní a dani z príjmov.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie

výroku napadnutého rozsudku, z ktorých dôvodov sa s ním stotožňuje v celom rozsahu. Senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom. Vzhľadom k tomu, aby najvyšší súd v preskúmvanej veci nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe skutočnosti spolu s právnymi závermi krajského súdu, sa vo svojom odôvodnení obmedzil len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia.

Najvyšší súd Slovenskej republiky nemohol prihliadnuť na odvolacie námietky žalobcu, ktorými namietal, že prvostupňový súd nezdôvodnil dostatočne svoje rozhodnutie a nevysporiadal sa so všetkými námietkami žalobcu odôvodnení svojho rozhodnutia. Odvolací súd zhodnotil, že spôsob, akým sa prvostupňový súd vysporiadal s relevantným žalobnými námietkami žalobcu v odôvodnení svojho rozhodnutia je postačujúci a súd prvého stupňa náležite a správne aplikoval príslušné ustanovenia právnych predpisov vzťahujúcich sa na predmetnú vec, zodpovedal v odôvodnení napadnutého rozhodnutia na právne významné námietky žalobcu a realizoval tak jeho ústavné právo na súdnu a inú právnu ochranu zakotvené v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, súčasťou ktorého je aj právo účastníka konania, aby v rozhodnutí súdu boli uvedené dostatočné dôvody, na základe ktorých súd rozhodol vo veci a to aj s prihliadnutím na doterajšiu rozhodovaciu činnosť Najvyššieho súdu SR v otázke daňových výdavkov a preukazovaniu ich vecnej súvislosti.

Odvolací súd rovnako preskúmajúc formálne a obsahové náležitosti rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu ako aj žalovaného nevzhliadol ich nezákonnosť, keďže správne orgány oboch stupňov svoje rozhodnutia náležite a podrobne odôvodnili, pričom treba zdôrazniť, že žalovaný správny orgán sa vo svojom rozhodnutí náležitým spôsobom vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami žalobcu, vznesenými v jeho odvolaní proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, považujúc rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, ako aj prvostupňového správneho orgánu za zákonné, vydané na základe spoľahlivo a náležite zisteného skutkového stavu, vyhodnotiac námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, potvrdil rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá v spojení s § 219 ods. 1 a 2 O.s.p.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, pretože žalobca nebol v odvolacom konaní úspešný.

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 v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.