

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/18/2012
Identifikačné číslo spisu:	5011200431
Dátum vydania rozhodnutia:	26.03.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Jaroslava Fúrová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:5011200431.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a Mgr. Petra Melichera v právnej veci žalobkyne D.. O. M., bytom J., C. P., proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná ul. 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/228/1836-27906/2011/993202-r zo dňa 7. marca 2011, na odvolanie žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Žiline, č. k. 20S/36/2011-48 zo dňa 17. januára 2012, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline, č. k. 20S/36/2011-48 zo dňa 17. januára 2012, p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobkyne, ktorou sa domáhala preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/228/1836-27906/2011/993202-r zo dňa 7. marca 2011, ktorým podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Dolný Kubín č. 657/230/52659/10/Pov zo dňa 9. novembra 2010. Týmto dodatočným platobným výmerom Daňový úrad Dolný Kubín vyrubil žalobkyni rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2008 vo výške 32.155,41 €. O trovách konania rozhodol krajský súd tak, že žalobkyni ich náhradu nepriznal.

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplynul záver, že krajský súd považoval postup správcu dane za vecne správny a aj preskúmané rozhodnutia správnych orgánov v inštančnom postupe za zákonné. Konštatoval, že v konaní bolo preukázané, že úpadcovi PT Žilina, a.s. v čase konkurzného konania voči subjektu KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. vznikla pohľadávka vo výške 165 969,59 € (5 000 000 Sk), ktorú uvedená obchodná spoločnosť uznala, avšak na účet úpadcu PT Žilina, a.s. neposkytla, teda existoval zmluvný vzťah medzi úpadcom PT Žilina, a.s. a KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. Súdu prvého stupňa nebolo zrejmé, aký právny základ mala žalobkyňa ako daňový subjekt, keď uvedenú finančnú hotovosť z

vlastných prostriedkov v roku 2003 na účet úpadcu PT Žilina, a.s. zaplatila. Uviedol, že pokiaľ žalobkyňa mala za to, že to bol výdavok, ktorý poskytla v súvislosti s výkonom funkcie správcu konkurznej podstaty (ďalej aj „SKP“) úpadcu PT Žilina, a.s., tak v súlade s ustanoveniami vtedy platného zákona č. 328/1991 Zb. o konkurze a vyrovnaní (ďalej len „zákon č. 328/1991 Zb.“) bola oprávnená v rámci konkurzu si uplatniť všetky výdavky, ktoré jej vznikli v súvislosti s výkonom tejto funkcie a keďže jej vznikol výdavok v roku 2003 v čase existujúceho a prebiehajúceho konkurzného konania úpadcu PT Žilina, a.s., bola oprávnená si tento ako výdavok SKP v rámci konkurzu uplatniť a konkurzný súd bol oprávnený rozhodnúť nielen o výške priznanej odmeny SKP, ale aj o výške a účelnosti uplatnených a vynaložených výdavkov. Avšak súčasne krajský súd vyslovil, že pokiaľ takýmto spôsobom žalobkyňa nepostupovala a neuplatnila si tento výdavok ako výdavok SKP, nie je možné na túto skutočnosť prihliadať po ukončení konkurzu a ako výdavok SKP ho zahrnúť a uplatniť v rámci výdavkov žalobkyne ako daňového subjektu fyzickej osoby D.. O. M..

Poukázal na ustanovenia zákona č. 328/1991 Zb., ktorý bol platný a účinný v čase konkurzného konania úpadcu PT Žilina, a.s., kde v § 54 sú upravené prednostné pohľadávky a aj právo na ich uspokojenie, okrem iného, aj nárok správcu konkurznej podstaty D.. O. M. úpadcu PT Žilina, a.s. na odmenu, ako aj na existujúce výdavky SKP. Z uvedeného vyvodil, že pokiaľ tento výdavok vznikol v čase, keď žalobkyňa vykonávala funkciu SKP a mala za to, že je to vynaložený výdavok v súvislosti s výkonom tejto funkcie, bola oprávnená si tento výdavok uplatniť ako prednostnú pohľadávku a vzniklo jej právo na prednostné uspokojenie po tom, čo by bola preukázaná výška, účelovosť vynaloženého výdavku ako výdavku SKP v súvislosti s konkurzom úpadcu PT Žilina, a.s. Uviedol, že v konaní nebolo preukázané, že by si takýto výdavok žalobkyňa v konkurznom konaní úpadcu PT Žilina, a.s. uplatnila. Súčasne dal do pozornosti, že nie je možné po ukončení konkurzu si uplatňovať výdavky SKP, nakoľko tieto sa uplatňujú len ako výdavky SKP v rámci prebiehajúceho konkurzného konania konkrétneho úpadcu, a to do skončenia konkurzu a tak ako o odmene SKP aj o uplatnených vynaložených výdavkoch rozhoduje konkurzný súd v rámci konkurzného konania úpadcu. Preto dospel k záveru, že nie je možné predmetný výdavok žalobkyne považovať za výdavok SKP a tento mohol byť posudzovaný len ako výdavok žalobkyne ako fyzickej osoby.

Krajský súd sa súčasne zaoberal otázkou, či preskúmané rozhodnutia správnych orgánov prvého a druhého stupňa sú vecne správne aj z toho hľadiska, či predmetný výdavok je takým výdavkom daňového subjektu - žalobkyne (nie SKP úpadcu PT Žilina, a.s.), ktorý napĺňa definíciu § 2 písm. i/, j/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (ďalej len „zákon č. 595/2003 Z. z.“) účinného v roku 2008, teda či je to výdavok alebo náklad na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, preukázateľne vynaložených daňovníkom, zaúčtovaných v účtovníctve daňovníka, alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka, ak tento zákon neustanovuje inak a zároveň, či je to výdavok rešpektujúci vecnú a časovú súvislosť zdaniteľných príjmov a daňových výdavkov v príslušnom zdaňovacom období. Súd prvého stupňa mal za to, že nie je možné hovoriť o časovej súvislosti zdaniteľných príjmov a daňových výdavkov, nakoľko príjem, ktorý je predmetom zdanenia, okrem iného aj vyplatenie odmeny SKP 11. januára 2008 a výdavok, ktorý si uplatňovala vo výške 165 969,59 € (5 000 000 Sk), ktorý fyzicky vyplatila žalobkyňa zo svojich prostriedkov v roku 2003, predstavujú skutočnosti, ktoré nenapĺňajú rešpektovanie časovej súvislosti zdaniteľných príjmov a daňových výdavkov. Súčasne na druhej strane tu nie je evidovaná vecná súvislosť zdaniteľných príjmov a daňových výdavkov, a to práve z dôvodu, že neexistuje právny základ, na podklade ktorého bola povinná uvedené finančné prostriedky žalobkyňa ako daňový subjekt, ako fyzická osoba (už nie SKP) vynaložiť. K uvedenému záveru súd prvého stupňa dospel na základe zistených skutkových okolností veci, nakoľko nebolo preukázané, že by daňový subjekt - žalobkyňa bola povinná (na základe zmluvnej alebo zákonnej povinnosti) uvedené finančné prostriedky na účet úpadcu PT Žilina, a.s. vynaložiť. Keďže neexistuje právny základ, na podklade ktorého bola žalobkyňa povinná finančné prostriedky ako fyzická osoba (nie ako SKP) poskytnúť, krajský súd vyslovil, že nie je naplnené ustanovenie § 2 písm. i/, ako aj j/ zákona č. 595/2003 Z. z. v znení účinnom v roku 2008, nakoľko nebolo preukázané, že by predmetný daňový výdavok žalobkyňa vynaložila na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. Zároveň v zmysle § 21 ods. 1 prvá veta zákona č. 595/2003 Z. z. účinného v roku 2008 žalobkyňa nepreukázala, že uvedený výdavok súvisí s príjmami v roku 2008. Preto pokladal postup správcu dane podľa § 17 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z.

účinného v roku 2008, ktorý zvýšil rozdiel medzi príjmami a výdavkami pri zisťovaní základu dane o sumy, ktoré nemožno podľa zákona č. 595/2003 Z. z. zahrnúť do daňových výdavkov, za vecne správny, a aj preskúmané rozhodnutia správnych orgánov v inštančnom postupe za zákonné.

Vzhľadom na uvedené dôvody súd prvého stupňa neakceptoval argumenty žalobkyne, že je vecou daňového subjektu, či tento uplatní právo vymáhania svojho dlhu a že táto skutočnosť nemá žiaden vplyv na zaúčtovanie daňového výdavku. Žalobkyňa tvrdila, že pokiaľ existuje dobropis, potom úhradou tohto dobropisu vzniká zdaniteľný príjem, ako aj, že keď sumu 165 969,59 € (5 000 000 Sk) účtovala ako výdavok, tak vrátenie sumy bude účtovať ako zdaniteľný príjem, keď dôjde k úhrade.

Ohľadom tvrdenia, že zo strany Daňového úradu Dolný Kubín nebolo žalobkyni umožnené prerokovať protokol, i keď daňový subjekt na takomto postupe výslovne trval, krajský súd uviedol, že z obsahu spisu zistil, že výzva na jeho prerokovanie bola doručená zástupkyni žalobkyne určenej v daňovom konaní 18. októbra 2010 a v ňom bol stanovený deň jeho prerokovania 15. novembra 2010. Vyjadrenie k protokolu žalobkyňa doručila 26. októbra 2010. Samotné prerokovanie protokolu a dodatku k protokolu zo 4. novembra 2010 bolo vykonané 5. novembra 2010. Na toto prerokovanie sa však žalobkyňa ani jej ustanovená zástupkyňa nedostavili, neospravedlnili svoju neúčast' na prerokovaní, ani nepožiadali z dôležitého dôvodu o stanovenie ďalšieho termínu prerokovania protokolu. Žalobkyňa napriek tomuto skutkovému tvrdeniu neuviedla žiadne iné skutočnosti, ktoré by preukazovali, že nedošlo v súlade s § 15 ods. 12 zákona č. 511/1992 Zb. k prerokovaniu protokolu a dodatku č. 1 k protokolu o daňovej kontrole a preto záver správneho orgánu, že protokol bol prerokovaný a doručený v súlade s citovaným ustanovením zákona č. 511/1992 Zb., považoval krajský súd za vecne správny a konštatoval, že nezistil pochybenia v procesnom postupe žalovaného v súvislosti s prerokovaním protokolu o kontrole.

Proti tomuto rozsudku podala v zákonnej lehote odvolanie žalobkyňa žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného č. I/228/1836-27906/2011/993202-r zo dňa 7. marca 2011 zruší a vec mu vráti na ďalšie konanie. Podané odvolanie odôvodnila v zmysle § 205 ods. 2 písm. d/ a f/ OSP tým, že súd prvého stupňa dospel na základe vykonaného dokazovania k nesprávnym skutkovým zisteniam a napadnutý rozsudok vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Namietala nesprávnosť záveru súdu prvého stupňa, že vzhľadom na skutkové okolnosti výdavok zaúčtovaný žalobkyňou výdavkovým pokladničným dokladom č. XXXXXXXX s dátumom vystavenia 11. januára 2008 na sumu 165 969,59 € (5 000 000 Sk), nie je výdavkom znižujúcim základ dane z príjmov fyzických osôb, keď konštatoval, že neexistoval právny základ, na podklade ktorého by žalobkyňa bola povinná finančné prostriedky vyplatiť do konkurznej podstaty úpadcu ako fyzická osoba, a teda neboli naplnené podmienky § 21 ods. 1 prvá veta zákona č. 595/2003 Z. z., pričom žalobkyňa nepreukázala, že výdavok vynaložila na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, a že súvisí s príjmami v roku 2008. Mala za to, že v konaní preukázala, že výdavok v sume 165 969,59 € (5 000 000 Sk) bol nepochybne výdavkom súvisiacim s výkonom jej činnosti - a to výkonom funkcie správcu konkurznej podstaty, keď o príjmoch a výdavkoch z tejto činnosti žalobkyňa účtovala a ako daňový subjekt si uplatnila v zmysle príslušných ustanovení príslušné výdavky. Skutočnosť, že je daná vecná súvislosť medzi príjmom z činnosti správcu konkurznej podstaty a uplatneným výdavkom pokladala v danom prípade za zrejmu, nakoľko žalobkyňa dosiahla príjem práve z činnosti správcu vo veci toho úpadcu, ktorému bola poskytnutá suma 165 969,59 € (5 000 000 Sk), predstavujúca výdavok, o ktorom žalobkyňa účtovala obdobne, ako o odmene z činnosti správcu ako príjme.

Z hľadiska preukázania časovej súvislosti medzi dosiahnutým príjmom a vynaloženým výdavkom žalobkyňa namietala, že túto skutočnosť náležite a podrobne objasnila, nakoľko bolo preukázané, že výdavok 165 969,59 € (5 000 000 Sk) súvisel priamo a bezprostredne s príjmom ktorý dosiahla v roku 2008 z titulu poskytnutej odmeny za činnosť SKP, a preto mala za dôvodné výdavok uplatniť z hľadiska časového v tomto období.

Ďalej namietala, že skutočnosti uvedené vo vyjadrení žalovaného k žalobe, s ktorými sa súd prvého stupňa stotožnil, sa nezakladajú na pravde a poukázala na nesúlad týchto skutočností a záverov správcu

dane, a teda aj krajského súdu s platnými právnymi predpismi.

Uviedla, že pre správne určenie príjmov a výdavkov daňového subjektu žalobkyne nie je vôbec podstatné tvrdenie konštatované v napadnutom rozhodnutí, že spoločnosť KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. nepriznala príjmy v takej výške a v takej štruktúre príjmov, aby mohol byť súčasťou zdaniteľných príjmov aj príjem 165 969,59 € (5 000 000 Sk) od žalobkyne. Uviedla, že výdavok v sume 5 000 000 Sk v evidencii uvádzaný ako výdavkový pokladničný doklad č. 2812001 zo dňa 11. januára 2008 má charakter interného dokladu ponížujúceho príjem SKP, čo nebolo možné urobiť počas konkurzného konania, keďže odmena bola vyplatená jednorázovo (11. januára 2008) a krátenie mohlo nastať len v tomto období roku 2008. Z uvedeného vyvodila, že SKP zo svojich prostriedkov vrátila sumu 165 969,59 € (5 000 000 Sk), čo je dokladované výpismi na bežnom účte a o túto čiastku si ponížila odmenu.

Mala za to, že príjmy a výdavky konkurznej podstaty sú dlhodobého charakteru, ktoré sa počas celého konkurzného konania napočítavajú, na základe čoho vznikne výťažok konkurznej podstaty, ktorý sa rozvrhovým uznesením rozdelí medzi jednotlivých veriteľov v zmysle zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a vyrovnaní. Z uvedených dôvodov výdavok v sume 165 969,59 € (5 000 000 Sk) vrátený SKP do konkurznej podstaty úpadcu v roku 2003 považovala za krátený príjem z výťažku pripísaného v roku 2008. Preto tento nemohol byť v skutočnosti výdavkom vynaloženým a uhradeným v roku 2008.

Doplnila, že zo záveru vyslovenému v napadnutom rozhodnutí, že došlo k uznaniu záväzku a dňa 12. júla 2007 bol vydaný dobropis konateľkou spoločnosti KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. vyplýva, že suma 165 969,59 € (5 000 000 Sk) bola skutočne vyplatená. Označený dobropis mal byť zaúčtovaný do účtovníctva žalobkyne a mal byť súčasťou pohľadávok, čiže mal byť uvedený vo výkaze o majetku a záväzkoch. Zároveň dodala, že z poukazu súdu na tvrdenie žalovaného, že peniaze v sume 165 969,59 € (5 000 000 Sk) neboli v roku 2008 vyplatené fyzicky nikomu však len vyplýva, že žalobkyňa nemôže zdaňovať finančnú čiastku 165 969,59 € (5 000 000 Sk), ktorú v skutočnosti nedostala, nakoľko túto zo svojej odmeny musela vrátiť.

Ďalej uviedla, že výdavkovým pokladničným dokladom č. XXXXXXXXX zo dňa 11. januára 2008 bol zdokumentovaný účtovný prípad, ktorý v roku 2008 nevznikol, v ktorom prípade došlo zo strany daňového subjektu pravdepodobne k chybe v účtovaní, keďže príjmom alebo výdavkom môže byť aj nepeňažný príjem alebo nepeňažný výdavok, ktorý vznikne napr. započítaním pohľadávky alebo záväzku na základe zmluvy. Potom by zaúčtovanie nebolo výdavkovým dokladom, ale interným dokladom.

Vyjadрила nesúhlas so záverom krajského súdu, ktorý sa stotožnil s tvrdením žalovaného, že žalobkyňa si uplatnila sumu 165 969,59 € (5 000 000 Sk) ako daňový výdavok, hoci si mala túto sumu vymáhať ako neoprávnene vyplatený dlh voči obchodnej spoločnosti KOZMOPOLI - Trade, s.r.o., keďže podľa názoru žalobkyne skutočnosť, či si daňový subjekt uplatní právo vymáhania svojho dlhu, je vecou daňového subjektu a nemá žiaden vplyv na zaúčtovanie daňového výdavku. Dodala, že v prípade existencie dobropisu jeho úhradou vznikne žalobkyni zdaniteľný príjem. Keďže sumu 165 969,59 € (5 000 000 Sk) účtovala ako daňový výdavok, jej vrátenie sa bude účtovať ako zdaniteľný príjem, keď k úhrade dôjde.

Žalovanému vyčítala, že neuviedol, podľa ktorého zákonného ustanovenia sa príjmy fyzickej osoby - správcu konkurznej podstaty získané v roku 2008 kráti o výdavky z roku 2003.

Súčasne namietala, že samotný konkurz môže trvať aj niekoľko rokov, ako to bolo aj v tomto prípade, pričom SKP dostane vyplatenú odmenu až po úplnom skončení konkurzu. Avšak výdavky má počas celého konkurzu, ktoré si čiastkovo uplatní v rozvrhu. Teda SKP má po piatich po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach len výdavky. Dodala, že ak by o týchto výdavkoch len účtovala, vykázala by o nich len stratu. Následne v ďalšom období by mala len príjem a k nemu by nemala daňový výdavok. Stratu z predchádzajúcich rokov si môže v pomernej výške uplatniť, pričom z roku 2003 by si mohla odpočítať len jednu pätinu straty. Výdavok rovnajúci sa štyrom pätinám by ostal neuplatnený. Preto považovala za logické uplatnenie výdavku v čase, keď dôjde ku skutočnému príjmu. Doplnila, že v

zmysle zákona č. 595/2003 Z. z. daňový subjekt má právo si uplatniť k daňovým príjmom aj daňové výdavky.

Nestotožnila sa so záverom žalovaného, ktorý neuznal daňový výdavok z dôvodu zlého časového posúdenia. Podľa žalobkyne dodatočná možnosť uplatnenia daňového výdavku, ktorý sa jednoznačne viaže k príjmu roku 2008, neexistuje, keďže strata z roku 2003 by sa v roku 2008 nedala započítať v plnej výške. Súd prvého stupňa sa s týmto záberom žalovaného stotožnil, preto žalobkyňa pokladala jeho rozhodnutie za nezákonné.

Ďalej namietala, že zo strany Daňového úradu Dolný Kubín nebolo možné prerokovať protokol, aj keď daňový subjekt na tom výslovne trval, o čom podľa žalobkyne svedčia skutočnosti popísané v podanom odvolaní k platobnému výmeru zo dňa 20. decembra 2010.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/36/2011-48 zo dňa 17. januára 2012 potvrdiť a žalobkyni náhradu trov konania nepriznať. Mal za to, že súd prvého stupňa v predmetnej veci rozhodol v súlade s platnými právnymi predpismi, keď aplikoval a vykladal ustanovenia príslušných právnych predpisov správne a dospel k správne rozhodnutiu vo veci. Uviedol, že podané odvolanie vo vzťahu k napadnutému rozhodnutiu neobsahuje skutočnosti, pre ktoré by mal byť napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline zrušený. Vyjadril sa, že žalobkyňa v odvolaní uvádza tie isté námietky ako v žalobe, pričom stanovisko žalovaného k týmto námietkam je zachytené vo vyjadrení žalovaného č. I/228/13544-75600/2011/993202 zo dňa 19. júla 2011. Ďalej uviedol, že podstatnými a rozhodujúcimi skutočnosťami pri posudzovaní tejto spornej veci bolo, že žalobkyňa realizáciu archivácie spoločnosťou KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. nepreukázala, keď predmetný výdavok vo výške 165 969,59 € (5 000 000 Sk) bol preukázaný len formálne uzatvorenými zmluvami o prehliadke, vytriedení a vyčlenení spisovej registratúry pri príprave na jej odovzdanie do príslušného štátneho archívu a medziarchívu a zmluvou o úschove písomností, od ktorých však odstúpila. Zároveň považoval za potrebné poukázať na skutočnosti, že správca dane žalobkyňu vyzýval na predloženie menovitého zoznamu písomností s uvedením doby ich vzniku, ktorý mal byť súčasťou odovzdávacieho protokolu. Žalobkyňa však nepredložila menovitý zoznam písomností, ani iný dôkaz napríklad o preprave písomností, a to napriek skutočnosti, že menovitý zoznam písomností s uvedením doby ich vzniku je súčasťou odovzdávacieho protokolu a tvorí jeho prílohu, tak ako je uvedené v texte Odovzdávacieho protokolu zo dňa 09. decembra 2002. Doplnila, že spoločnosťou KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. bola dobropisovaná suma faktúry č. XXXXXXXXX v plnej výške 165 969,59 € (5 000 000 Sk), pričom konateľka spoločnosti U. A. rovnako uznala záväzok spoločnosti KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. voči žalobkyni v plnej výške, teda fakturovaná suma nebola znížená o žiadnu sumu, ktorá by prináležala údajnej realizácii archivácie, čo preukazuje, že žiadne práce týkajúce sa archivácie písomností realizované neboli. Súčasne dodal, že samotná žalobkyňa sa v liste Odstúpenie od zmluvy vyjadrila, že k archivácii nedošlo, keď uviedla, že „k tomuto však ku dnešnému dňu nedošlo, a preto v súlade s čl. VII. Zmluvy, ako aj v súlade s § 344 a nasl. Obchodného zákonníka odstupujem od vyššie uvedenej zmluvy o úschove písomností“. Zároveň odkázal na skutočnosť, že vypočutí svedkovia a zástupkyňa žalobkyne neuviedli zhodné miesto, kde mali byť archivované písomnosti uložené.

Taktiež vo vyjadrení k odvolaniu vyslovil názor, že nebola rešpektovaná časová súvislosť tohto výdavku so zdaniteľnými príjmami dosiahnutými činnosťou žalobkyne ako správkyne konkurznej podstaty. Vychádzajúc z ustanovení § 2 písm. j/, § 4 ods. 9 zákona č. 595/2003 Z. z. a § 3 ods. 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve platnom v roku 2008 výdavok 165 969,59 € (5 000 000 Sk) zaúčtovaný žalobkyňou dňa 11. januára 2008 nie je výdavkom patriacim do roku 2008, keďže so zdaňovacím obdobím roku 2008 nesúvisí. V roku 2008 ani nebol žalobkyňou skutočne vyplatený a účtovný prípad sa v roku 2008 neuskutočnil.

V závere vyjadrenia uviedol, že nebola rešpektovaná vecná súvislosť tohto výdavku so zdaniteľnými príjmami dosiahnutými činnosťou žalobkyne ako správkyne konkurznej podstaty. Predmetná suma 165 969,59 € (5 000 000 Sk) bola uhradená na účet spoločnosti KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. dňa 10. decembra 2002 z účtu spoločnosti PT Žilina, a.s. a faktúry boli vystavené spoločnosťou KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. pre odberateľa spoločnosť PT Žilina, a.s. Rovnako dobropis č. XXXXXXXXX zo dňa 27.

augusta 2003 bol spoločnosťou KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. vystavený pre odberateľa PT Žilina, a.s. Tento výdavok mal predstavovať výdavok za archiváciu písomností spoločnosti PZ Žilina, a.s. Z uvedených skutočností vyplýva, že predmetný výdavok po vecnej stránke patrí do nákladov spoločnosti PT Žilina, a.s. Poukázal aj na vyjadrenie splnomocnenej zástupkyne žalobkyne E. E., ktorá do zápisnice o ústnom pojednávaní č. 657/320/22477/2010/Furi zo dňa 14. mája 2010 uviedla, že predmetná platba zo dňa 10. decembra 2002 vo výške 165 969,59 € (5 000 000 Sk) bola zaúčtovaná do výdavkov spoločnosti PT Žilina, a.s.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a dospel k záveru, že odvolaniu žalobkyne nemožno priznať úspech. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa ustanovenia § 250ja ods. 2 OSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 26. marca 2013 (§ 156 ods. 1 a 3 OSP).

Predmetom súdneho konania je preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správcu dane a následne rozhodnutia žalovaného, ktorým správca dane vyrubil žalobkyni rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2008 vo výške 32 155,41 € z dôvodu neuznania žalobkyňou uplatneného výdavku v sume 165 969,59 € (5 000 000 Sk), ktorým si žalobkyňa znížila príjem z odmeny správcu konkurznej podstaty pred zdanením. Uvedený výdavok predstavoval výdavok za archiváciu PT Žilina, a.s., a to vynaloženú obchodnej spoločnosti KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. na základe výdavkového pokladničného dokladu z účtovnej evidencie žalobkyne č. XXXXXXXXX zo dňa 11. januára 2008. Správca dane vyslovil, že sumu 165 969,59 € (5 000 000 Sk) nie je možné v zmysle § 17 ods. 2 písm. a/ zákona č. 595/2003 Z. z. zahrnúť do daňových výdavkov a znížiť základ dane v roku 2008 na základe vypísaného výdavkového pokladničného dokladu, nepotvrdeného príjmom, nakoľko k plneniu zmlúv medzi žalobkyňou ako správkyňou konkurznej podstaty úpadcu PT Žilina, a.s. a obchodnou spoločnosťou KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. nedošlo a archivácia písomností úpadcu nebola vykonaná obchodnou spoločnosťou KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. Súčasne dal do pozornosti, že správkyňa konkurznej podstaty od zmlúv odstúpila 12. júla 2007, s čím obchodná spoločnosť KOZMOPOLI - Trade, s.r.o. súhlasila a vystavila dobropis, čím uznala záväzok 165 969,59 € (5 000 000 Sk) v plnej výške žalobkyni ako správkyňu konkurznej podstaty PT Žilina, a.s.

Odvolací súd v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného.

Podľa názoru odvolacieho súdu správny orgán v preskúmvanej veci postupoval v intenciách na vec sa vzťahujúcich právnych noriem a jeho rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonom, z ktorých dôvodov súd prvého stupňa posúdil vec po právnej stránke správne a rozhodol vecne správne, keď žalobu ako nedôvodnú zamietol.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 OSP konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem, obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Keďže sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s právnym posúdením veci krajským súdom obsiahnutým v odôvodnení napadnutého rozsudku, obmedzil sa len na skonštatovanie správnosti jeho dôvodov v súlade s § 219 ods. 2 OSP.

Na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku odvolací súd uvádza, že jednou zo zákonných podmienok, aby mohol byť výdavok považovaný aj za daňový výdavok je, aby bol preukázateľné vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov daňovníka. Preto je potrebné preukázať aj skutočné zrealizovanie zdaniteľného plnenia tak, ako je to uvedené v dokladoch. Pokiaľ nie sú splnené

hmotnoprávne podmienky, nie je možné konštatovať, že daňovník preukázal rozhodujúce skutočnosti pre uznanie výdavku ako daňového výdavku.

Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať realizáciu zdaniteľného plnenia a rovnako daňový subjekt musí vedieť preukázať reálne vynaloženie výdavku. Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte, ktorý materiálnu existenciu daňovo relevantných plnení musí preukázať (mal by na to pamätať už pri uskutočňovaní plnení). Správca dane nie je povinný preukázať existenciu daňovej transakcie, ale overuje, či daňový subjekt ju preukázal a deklaroval správne. Žalobca neunesol dôkazné bremeno, pretože nesplnil podmienku dostatočného preukázania vynaloženia uplatnených výdavkov na daňové účely, preto mu nevznikol nárok na uplatnenie výdavku ako daňovo uznateľného.

Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené odvolacie námietky, v podstate totožné s dôvodmi žaloby, neboli spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku, Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny podľa § 219 ods. 2 OSP v spojení s § 250ja ods. 3 vety druhej OSP potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1OSP, nakoľko žalobkyňa v odvolacom konaní úspech nemala a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

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 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.