



## **ROZSUDOK**

### **V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY**

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Poláčkovej PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Kováčovej a JUDr. Jaroslavy Fúrovej, v právnej veci žalobcu: **H., spol. s r.o.**, zastúpeného advokátkou JUDr. L. K., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.: I/224/15257-117838/2009/990013-r z 9.novembra 2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre z 22.júna 2010, č. k. 11S/7/2010-51, takto

#### **r o z h o d o l :**

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre z 22.júna 2010, č. k. 11S/7/2010-51 **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**.

#### **O d ô v o d n e n i e :**

Krajský súd v Nitre rozsudkom z 22. júna 2010, č. k. 11S/7/2010-51, podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. I/224/15257-117838/2009/990013-r z 9. novembra 2009, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Komárno č. 621/230/32945/09/Jal z 28. júla 2009, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi

rozdiel dane z príjmov právnickej osoby (ďalej len „DP“) za zdaňovacie obdobie roku 2005 v sume 7.104,32€ z dôvodu zníženia vynaložených nákladov o 1 126 447,- Sk, keď tieto náklady posúdil správca dane ako náklady, ktoré nie sú daňovými výdavkami.

Z obsahu predloženého administratívneho spisu krajský súd zistil, že v roku 2007 bola vykonaná u žalobcu daňová kontrola, predmetom ktorej bola okrem iného i DP právnickej osoby za kontrolované obdobie roku 2005. V priebehu kontroly bol žalobca opakovane vyzývaný na predloženie dokladov a dôkazov nevyhnutných na výkon kontroly a uskutočnili sa taktiež i ústne pojednávania, v priebehu ktorých štatutárny zástupca žalobcu predkladal účtovné doklady súvisiace s výkonom kontroly. O vykonanej kontrole bol 20. mája 2008 spísaný protokol, z ktorého vyplýva, že za obdobie roku 2005 žalobca priznal DP právnických osôb v sume 18 718,- Sk, pričom po kontrole bola zistená daň v sume 533 977,-Sk, teda rozdiel činil + 515 259,- Sk. Protokol o výsledku zistenia z daňovej kontroly bol so žalobcom prejednaný 26. júna 2008, o čom svedčí zápisnica spísaná tohto dňa, z ktorej vyplýva, že žalobca s obsahom protokolu nesúhlasil. Následne správca dane vydal 30. júna 2008 dodatočný platobný výmer, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel DP právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2005 v sume 515 259,- Sk, proti ktorému podal žalobca odvolanie, v ktorom okrem iného uviedol, že s vyčísleným základom dane a s nedoplatkom dane nesúhlasí, pretože správca dane prepočítal výdaj valút z valutovej pokladne na slovenské koruny metódou váženého aritmetického priemeru, ale urobil tam niekoľko vážnych chýb. Konečný stav nebol v skutočnosti 47 253,60 eur, ale 17 253,60 eur a prepočty správcu dane neboli správne, nakoľko neprepočítaval kurzové rozdiely, ktoré tiež ovplyvňujú základ dane. Na základe odvolania žalobcu (doplneného podaním z 31. júla 2008 a ďalším podaním bez uvedenia dátumu) žalovaný 9. decembra 2008 rozhodnutie správcu dane (dodatočný platobný výmer) z 30. júna 2008 zrušil a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie z dôvodov uvedených v odôvodnení predmetného rozhodnutia. Žalovaný vyjadril svoj právny názor v tom zmysle, že správca dane pri kontrole nepostupoval pri oceňovaní úbytku peňažných prostriedkov v cudzej mene v zmysle § 25 ods. 3 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a v ďalšom konaní bude potrebné opätovne preveriť spôsob účtovania nákupu peňažných prostriedkov v cudzej mene, spôsob oceňovania úbytku týchto peňažných prostriedkov a tiež predaj cudzej meny prevodom cez bankový účet.

Správca dane následne vykonal u žalobcu opakovanú daňovú kontrolu, o výsledku ktorej bol 17. júna 2009 spísaný protokol, z ktorého vyplýva, že za obdobie roku 2005 žalobca priznal DP právnických osôb v sume 18.718,- Sk, pričom po opakovanej daňovej kontrole bola zistená daň v sume 232 743,-Sk, teda rozdiel činil + 214 025,- Sk, t.j. 7 104,32 eur. Protokol o výsledku zistenia z daňovej kontroly bol so žalobcom prejednaný 13. júla 2009, o čom svedčí zápisnica spísaná tohto dňa, z ktorej vyplýva, že žalobca nepodal písomné vyjadrenie k protokolu a ani pri prejednaní protokolu nevzniesol žiadne námietky. Následne správca dane vydal 28. júla 2009 dodatočný platobný výmer, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel DP právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2005 v sume 7 104,32 eur. V odôvodnení dodatočného platobného výmeru správca dane okrem iného uviedol, že sumarizácia valutových pokladní za rok 2005 bola podľa účtovníctva žalobcu 223 081 889,- Sk a po opakovanej daňovej kontrole bola táto sumarizácia vyčíslená na 221 955 442,- Sk. Na základe týchto kontrolných zistení sa potom daňové náklady žalobcu znížili o 1 126 447,- Sk (223 081 889,- Sk – 221 955 442,- Sk). Hospodársky výsledok žalobcu za rok 2005 sa teda zvýšil o sumu 1 126 447,- Sk, ktorú nemožno zahrnúť do daňových výdavkov, resp. výdavky v tejto sume neboli preukázané. Vyrubený rozdiel dane je potom v sume 214 025,- Sk, t.j. 7 104,32 eur.

Proti dodatočnému platobnému výmeru podal žalobca odvolanie, v ktorom okrem iného uviedol, že správca dane nezahrnul úbytok peňažných prostriedkov v cudzej mene (euro) z bankového účtu z 20. decembra 2005 do nákladov spoločnosti. Poukázal na to, že výdavkový pokladničný doklad V/544 z 20. decembra 2005 bol zaúčtovaný v hlavnej knihe pod poradovým č. 1669 v hodnote 1 001 145,- Sk, t.j. 30 000,- eur a po prepočítaní váženým aritmetickým priemerom 1 131 600,- Sk. Peňažné prostriedky v cudzej mene, t.j. 30 000,- eur boli 20. decembra 2005 vložené na bankový účet žalobcu v S., a.s.. Následne bol uskutočnený odpredaj cudzej meny, resp. valuty na základe dokladu „konfirmácia o uzatvorení obchodu“ medzi žalobcom a S., a.s. z 20. decembra 2005 v hodnote 1 134 900,- Sk. Výnos z predaja peňažných prostriedkov v cudzej mene, resp. valute je zaúčtovaný pod poradovým číslom 1670 v hlavnej knihe spoločnosti č. P/544 z 20. decembra 2005 na základe príjmového pokladničného dokladu a táto transakcia je zaznamenaná i na bankovom účte. Tento výnos je zahrnutý do celkových výnosov spoločnosti, ale náklad, ktorý súvisí s týmto výnosom, bol pri posudzovaní základu dane zo strany správcu dane vynechaný z nákladov spoločnosti, t.j. z účtu X..

O podanom odvolaní žalovaný rozhodol 9. novembra 2009, keď vydal rozhodnutie, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer správcu dane z 28. júla 2009 z dôvodov uvedených v odôvodnení svojho rozhodnutia. Žalovaný okrem iného poukázal na to, že v priebehu opakovanej daňovej kontroly správca dane opätovne preveril účtovanie nákladov žalobcu na účte X. a zistil, že neexistuje účtovný zápis, ktorý by preukazoval predaj cudzej meny prevodom cez bankový účet a tiež neexistuje žiaden účtovný zápis, ktorý by potvrdzoval a preukazoval predaj valút z bankového účtu, pričom boli preverené všetky účtovné zápisy z 20. decembra 2005. Pod poradovým číslom 1669 mal žalobca zaúčtovaný doklad V/544 za nákup valút v sume 1 001 145,- Sk, ktorý preukazuje nákup valút od súkromných osôb. O prevode peňažných prostriedkov z pokladne na bankový účet však žalobca neúčtoval. V knihe valutovej pokladne žalobca 20. decembra 2005 urobil zápis, a to výber 30 000,- eur, ktorý však nie je podložený žiadnym účtovným dokladom. Tento výber bez účtovného dokladu nebol zaúčtovaný v účtovnom denníku, ani pripísaný v prospech bankového účtu cez priebežné položky. Predaj valút pre S. S., a.s. v sume 1 134 900,- Sk nepreukazuje, že sa jedná o odpredaj valút v sume 30 000,- eur, ktoré žalobca dňa 20. decembra 2005 vybral z valutovej pokladne. V účtovnom denníku mal žalobca taktiež zaúčtovaný predaj valút v sume 311 871,- Sk na riadku 1671. Okrem sporného prevodu valút a ich odpredaja mal žalobca pri všetkých prevodoch valút z valutových pokladníc na bankový účet vystavené účtovné doklady, ktoré dostatočne preukazovali vykonané účtovné operácie. V prípade prevodu 30 000,- eur však neexistuje žiadny účtovný ani iný doklad, ktorým by žalobca preukázal, že sa jedná o prevod peňažných prostriedkov z valutovej pokladne na bankový účet. Tá skutočnosť, že žalobca zaúčtoval výnos z predaja v prospech účtu 66801 nepreukazuje, že sa jedná o odpredaj valút z pokladne a že tento výnos súvisí so zmenárenskou činnosťou. Ani zo žalobcom predložených dokladov nevyplýva, že sa jednalo o odpredaj peňažných prostriedkov v cudzej mene vykúpených 20. decembra 2005 od súkromných osôb v zmenárni č. 1.

V protokole o výsledku opakovanej daňovej kontroly ako i v údajoch žalobcu je počiatočný stav valutovej pokladne 46 641,- eur a konečný stav je 47 253,- eur, teda úbytok valút z valutovej pokladne v zmenárni č. 1 a ich prevod na účet a následný odpredaj nebol preukázaný.

Krajský súd poukázal na to, že žalobca v podanej žalobe namietal okrem iného i nesprávne ocenenie výdaja cudzej meny za rok 2005, teda že pri prepočte úbytku peňažných prostriedkov v cudzej mene (pri výdaji) nebol použitý vážený aritmetický priemer podľa § 25 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, v dôsledku čoho do nákladov spoločnosti nebolo započítané ocenenie výdaja cudzej meny v sume 1 567 660,- Sk. Táto otázka však bola vyriešená v priebehu opakovanej daňovej kontroly, o čom svedčí i protokol zo 17. júna 2009 o výsledku zistenia z opakovanej daňovej kontroly ako i následný dodatočný platobný výmer z 28. júla 2009, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel DP právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2005 v sume 7 104,32 eur (214 025,- Sk) oproti rozdielu dane vyrubeného dodatočným platobným výmerom z 30. júna 2008 v sume 515.259,- Sk, ktorý bol vydaný na základe riadnej daňovej kontroly. Správca dane pri opakovanej daňovej kontrole použil metódu váženého aritmetického priemeru na ocenenie úbytku peňažných prostriedkov v cudzej mene, ako sa toho domáhal žalobca. Nesprávny prepočet resp. ocenenie výdaja cudzej meny však žalobca nenamietal už ani v odvolaní podanom proti dodatočnému platobnému výmeru z 28. júla 2009. Nakoľko táto otázka nebola ani predmetom odvolacieho konania (pretože ju žalobca v podanom odvolaní zo 17. augusta 2009 proti dodatočnému platobnému výmeru z 28. júla 2009 nenamietal), krajský súd s poukazom na ust. § 247 ods. 1, 2 OSP nemohol preskúmať zákonnosť rozhodnutia žalobcu i z tejto stránky.

Krajský súd z uvedených dôvodov preto preskúmal rozhodnutie žalovaného z 9. novembra 2009 a postup daňových orgánov predchádzajúcich vydaniu tohto rozhodnutia výlučne z tej stránky, či do nákladov žalobcu mal alebo nemal byť zahrnutý predaj peňažných prostriedkov z bankového účtu z 20. decembra 2005 v sume 1 131 000,- Sk s poukazom na tvrdenie žalobcu, že predaj týchto prostriedkov mal byť započítaný do jeho nákladov, pretože v ponímaní činnosti zmenárne ide o predaj.

Z predložených listinných dokladov mal krajský súd preukázané, že v knihe valutovej pokladne bol 20. decembra 2005 urobený zápis o výbere 30 000,- eur, ktorý však nie je podložený žiadnym účtovným dokladom. Takýto výber nebol zaúčtovaný v účtovnom denníku a ani pripísaný v prospech bankového účtu žalobcu.

Žalobca však 20. decembra 2005 realizoval i ďalšie transakcie a okrem iných dokladov vyhotovil i výdavkový pokladničný doklad pod V/544 na sumu 1 001 145,- Sk za nákup valút, čo znamená, že žalobca túto sumu vyplatil súkromným osobám, od ktorých nakúpil valuty. V účtovnom denníku (86808 - nákup valút) má žalobca na riadku 1669 pod V/544 dňa 20. decembra 2005 zapísaný nákup valút v sume 1 001 145,- Sk.

O prevode peňažných prostriedkov z pokladne na bankový účet však žalobca neúčtoval.

Dňa 20. decembra 2005 žalobca vložil v hotovosti na svoj účet vedený v S., a.s., sumu 30 000,- eur, čo je preukázané i príslušnou listinou a čo vyplýva z výpisu z devízového účtu žalobcu za obdobie od 1. decembra 2005 do 31. decembra 2005.

V ďalšej položke z výpisu z tohto devízového účtu je uvedená suma mínus 30 000,- eur s popisom položky „jednorazový príkaz na úhradu“, čo znamená, že z účtu žalobcu bola dňa 20. decembra 2005 odpísaná suma 30 000,- eur.

Podľa ďalšieho dokladu vystaveného S. , a.s. 20. decembra 2005, označeného ako „konfirmácia o uzatvorenom obchode“, S. a.s., kúpila od žalobcu 30 000,- eur a predala mu 1 134 900,- Sk a táto suma je premietnutá i vo výpise z bežného účtu žalobcu v období od 17. decembra 2005 do 20. decembra 2005 ako bezhotovostný vklad. O tejto transakcii je zápis i v účtovnom denníku (účet 66801 - predaj valút) 20. decembra 2005 na riadku 1670 pod P/544 ako predaj pre banku v sume 1 134 900,- Sk.

V tom istom denníku 20. decembra 2005 je však na riadku 1671 a znovu pod P/544 zapísaný predaj valút v sume 311 871,- Sk. V priebehu daňovej kontroly bolo správcom dane zistené, že žalobca má pri všetkých prevodoch valút z valutových pokladníc na bankový účet vystavené účtovné doklady, ktoré dostatočne preukazujú vykonanie príslušnej účtovnej operácie. V prípade prevodu sumy 30 000,- eur však neexistuje žiadny doklad, ktorým by žalobca preukázal svoje tvrdenie, že sa jedná o prevod peňažných prostriedkov z valutovej pokladne na bankový účet. Takýto prevod peňažných prostriedkov nie je preukázaný ani zápismi v účtovnom denníku.

Z uvedeného potom podľa názoru krajského súdu možno vyvodit' len ten záver, že i keď žalobca predložil v priebehu daňového konania listinné doklady (doklad o vklade sumy 30 000,- eur na devízový účet dňa 20. decembra 2005, výpis z devízového účtu zo dňa 20. decembra 2005 potvrdzujúci tento vklad a zároveň výber resp. prevod sumy 30 000,- eur, doklad „konfirmácia o uzavretom obchode" z 20. decembra 2005, podľa ktorého banka od neho odkúpila 30 000,- eur v hodnote 1 134 900,- Sk, účtovný denník), nevyplýva z nich, že by sa jednalo práve o predaj tých peňažných prostriedkov v cudzej mene, ktoré žalobca nakúpil 20. decembra 2005 za 1 001 145,-Sk. S poukazom na tieto zistenia potom podľa názoru krajského súdu správca dane postupoval správne, keď žalobcovi po opakovanej daňovej kontrole ustálil stav valutových pokladní za rok 2005 na sumu 221 955 442,- Sk, oproti žalobcom v účtovníctve udávaných 223 081 889,- Sk, čo je rozdiel o 1 126 447,- Sk a o túto sumu sa potom znížili daňové náklady žalobcu a zároveň sa mu zvýšil hospodársky výsledok, ktorý podlieha zdaneniu. DP právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2005 bola určená sadzbou 19 % zo sumy 1 126 447,- Sk, čo znamená po zaokrúhlení 214 025,- Sk, t.j. 7 104,32 eur po prepočte, a v tejto sume bola žalobcovi i daň dodatočne vyrubená.

Krajský súd poukázal na to, že z predloženého administratívneho spisu týkajúceho sa predmetnej veci vyplýva, že správca dane opakovane vyzýval žalobcu, aby predložil listinné doklady na preukázanie svojich tvrdení, čo žalobca neurobil a z ním predložených dokladov potom možno vyvodit' len ten záver, že žalobca nevie preukázať predaj, resp. prevod peňažných prostriedkov v cudzej mene vykúpených 20. decembra 2005 od súkromných osôb. Žalobca v priebehu daňovej kontroly a následného konania žiadnym spôsobom nevysvetlil, prečo má v účtovnom denníku za rok 2005 20. decembra 2005 zaúčtované dva zápisy dokladu P/544, a to na riadku 1671 (predaj valút v sume 311 871,- Sk) a na riadku 1670 (predaj pre banku 1 134 900,- Sk), pričom pokladničný doklad s označením P/544 ani nepredložil.

Krajský súd zdôraznil, že povinnosťou žalobcu je viesť účtovníctvo (v sústave podvojného účtovníctva) v súlade so zákonom a každý účtovný prípad doložiť riadnym účtovným dokladom. Riadne vedenie účtovníctva je nevyhnutným prostriedkom k určeniu hospodárskeho výsledku, pričom dôkazným prostriedkom je predovšetkým účtovný doklad. Správca dane vykonanou opakovanou daňovou kontrolou zistil, že žalobca mal pri všetkých (okrem sporného prípadu) prevodoch valút z valutových pokladní na bankový účet vystavené

účtovné doklady, ktoré dostatočne preukazovali vykonané účtovné operácie. V prípade prevodu 30.000,- eur však žaloba nepredložil žiadny účtovný ani iný doklad preukazujúci jeho tvrdenie, že sa jednalo o prevod peňažných prostriedkov z valutovej pokladne na bankový účet.

Z týchto dôvodov potom krajský súd dospel k tomu záveru, že správca dane zo zistených skutkových okolností vyvodil správny záver o znížení daňových nákladov žalobcu za rok 2005 o 1 126 447,- Sk a zvýšení hospodárskeho výsledku o túto sumu, čo podlieha daňovej povinnosti. Takýto záver správcu dane a žalovaného zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je i v súlade s hmotnoprávnymi ustanoveniami príslušného zákona o dani z príjmov. So skutkovými a právnymi závermi daňových orgánov sa krajský súd stotožnil a nezistil také vady daňového konania, na ktoré by podľa § 250i ods. 3 OSP musel prihliadnuť.

Taktiež žalobcom namietané porušenie jeho procesných práv v priebehu daňového konania z obsahu administratívneho spisu nevyplýva. Daňové orgány poskytli žalobcovi dostatočný priestor na preukázanie jeho tvrdení a predloženie listinných dokladov, čo žalobca nevyužil a nepredložil žiadny listinný doklad preukazujúci predaj, resp. prevod peňažných prostriedkov v cudzej mene, ktoré mal nakúpiť 20. decembra 2005 od súkromných osôb.

Včas podaným odvolaním sa žalobca domáhal prostredníctvom právneho zástupcu, aby odvolací súd zmenil napadnutý rozsudok krajského súdu a žalobe v celom rozsahu vyhovel, nakoľko podľa jeho názoru síce krajský súd dostatočne zistil skutkový stav, avšak výsledky vykonaného dokazovania nesprávne právne posúdil.

Podľa názoru žalobcu, je nesporné, že žalobca vybral z pokladne 30 000 €, ale nepoužil správne účtovanie, tzn. účet „peniaze na ceste“ a toto využil daňový úrad. Totiž tieto peniaze vložil na devízový účet v banke a odpredal ich banke, čím získal slovenské koruny. Tým, že 30 000,- € vložil do banky a odpredal ich na základe zmluvy o confirmácii o uzatvorenom obchode, vznikol žalobcovi náklad a zároveň príjem za odpredanú menu. Výnos správca dane uznal, ale náklad, vzhľadom k tomu, že v hlavnej knihe neexistuje zápis „peniaze na ceste“ (výber z pokladne a vklad do banky) správca dane neuznal.

Žalobca uznal zároveň pochybenie v zápisoch v účtovných knihách, avšak podľa jeho názoru disponuje daňovým dokladom, ktorý bol zaúčtovaný do nákladov ako výdaj z pokladnice a nie z bežného účtu. Tento doklad však žalovaný neuznal. Taktiež poukázal na to, že nie je pravdivé tvrdenie žalovaného uvedené na str. 4. napadnutého rozhodnutia, že zostatok pokladničnej hotovosti je 47 233,- €, nakoľko aj z prílohy č. 6 inventúry je zrejmé, že k 31. decembru 2005 žalobca v pokladni mal o 30 000,- € menej, ako uvádza žalovaný.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu nevyjadril.

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](http://www.nsud.sk) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený 14. decembra 2011 podľa § 156 ods.1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

Podľa § 250i ods. 1 OSP pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 17 ods. 1, písm. b/, ods. 2, písm. a/ zák. č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov platnom do 31. decembra 2005, pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty sa vychádza

b) u daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva z výsledku hospodárenia.

Výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami podľa odseku 1 pri zisťovaní základu dane sa

a) zvýši o sumy, ktoré nemožno podľa tohto zákona zahrnúť do daňových výdavkov alebo ktoré boli do daňových výdavkov zahrnuté v nesprávnej výške.

Podľa § 19 ods. 1 citovaného zákona, ak výšku výdavku (nákladu) limituje osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov najviac do výšky tohto limitu. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon alebo jeho zahrnutie v zdaňovacom období upravuje tento zákon v inej výške ako osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone. Ak výšku výdavku (nákladu) limituje tento zákon výškou dosiahnutého príjmu alebo výškou príjmu z prijatej úhrady, uplatní sa výdavok (náklad) alebo jeho časť do daňových výdavkov v tom zdaňovacom období, v ktorom bol dosiahnutý príjem alebo prijatá úhrada.

Podľa § 21 ods. 1 citovaného zákona, 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 (písm. a/ až k/).

Najvyšší súd Slovenskej republiky, viazaný rozsahom odvolania, preskúmal rozsudok krajského súdu, pričom nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v jeho odôvodnení, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s rozsudkom krajského súdu stotožňuje v celom rozsahu a na zdôraznenie jeho správnosti považuje za vhodné doplniť nasledovné:

Predmetom súdneho preskúmania v danom prípade je rozhodnutie žalovaného, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2005 v sume 7 104,32€ z dôvodu zníženia vynaložených nákladov o 1 126 447,- Sk, keď tieto náklady posúdil správca dane ako náklady, ktoré nie sú daňovými výdavkami.

Aj podľa názoru odvolacieho súdu správca dane postupoval správne, keď vyššie uvedené náklady neuznal, nakoľko predaj valút S. a.s., formou hotovostného vkladu na devízový účet žalobcu, bez príslušných záznamov v jeho účtovníctve, ktorý je účtovaný ako 261/66801 nedokazuje jednoznačne, že sa jednalo o predaj valút v hodnote 30 000,-€, ktoré mali byť prevedené zo zmenárne č. I formou výberu hotovosti v sume 1 001 145,-Sk. Napriek tomu, že pod poradovým číslom 1669 je zaúčtovaný doklad V/544 – nákup valút v sume

1 001 145,- Sk, účtovaný X, uvedený zápis preukazuje len nákup valút od súkromných osôb. Prevod peňažných prostriedkov z pokladnice na bankový účet však zaúčtovaný nebol a neexistuje žiadny účtovný zápis 261/211 a následne 221/261, ktorý by takýto prevod preukazoval. V knihe valutovej pokladnice bol síce 20. decembra 2005 uvedený zápis – výber 30 000,-€ v hotovosti, avšak tento výber nebol doložený žiadnym účtovným dokladom.

Pokiaľ sám žaloba uznáva pochybenie pri účtovaní a tvrdí, že správca dane toto jeho pochybenie len využil, odvolací súd sa s týmto tvrdením žalobcu nestotožnil. Predovšetkým je úlohou daňového subjektu v daňovom konaní preukázať, že výdavky, ktoré si pre účely daňového priznania k DP odpočítal od daňového základu sú daňovými výdavkami. V posudzovanom prípade však správca dane náklady v uplatnenej výške spochybnil, nakoľko v účtovníctve žalobcu boli zápisy, ktoré nepreukazovali jednoznačný charakter sporných nákladov ako daňových výdavkov, t. j. výdavkov súvisiacich s výkonom činnosti zmenárne a žalobcovi sa nepodarilo predložiť dôkazy, ktoré by tento súvis nadovšetku pochybnosť preukázali.

Pokiaľ žalobca v odvolaní tvrdil, že z prílohy č. 6 inventúry je zrejmé, že k 31. decembru 2005 mal v pokladni o 30 000,- € menej, ako uvádza žalovaný, odvolací súd poukazuje na to, že toto tvrdenie nemá oporu v administratívnom spise, nakoľko z prílohy č. 6 táto skutočnosť nevyplýva.

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 so všetkými relevantnými námietkami žalobcu.

Skutočnosti, ktorými žalobca v odvolaní spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu neboli zistené v odvolacom konaní. Tieto boli z veľkej časti totožné s námietkami, ktoré žalobca namietal už v prvostupňovom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaniu žalobcu nevyhovel a s prihliadnutím na všetky individuálne okolnosti daného prípadu rozsudok Krajského súdu v Nitre ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP, nakoľko žalobca v odvolacom konaní nemal úspech a žalovanému sa náhrada trov konania zo zákona nepriznáva.

**Poučenie** : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave dňa 14. decembra 2011

**JUDr. Alena Poláčková PhD.**, v. r.  
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Nikoleta Adamovičová