



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Tatiany Hanečkovej a JUDr. Jany Zemkovej, PhD. v právnej veci žalobcu: **Ing. I. K.**, zastúpený: JUDr. Š. K., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/13433-80729/2006/990390-r zo dňa 18. decembra 2006 a o odvolaní proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/54/2007-37 zo dňa 09.05.2007, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/54/2007-37 zo dňa 09.05.2007 **p o t v r d z u j e .**

Žalobcovi sa náhrada 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 Banskej Bystrici rozsudkom zo dňa 09.05.2007 zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/13433-80729/2006/990390-r zo dňa 18.12.2006, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu v Revúcej č. 727/230/11914/06-Hlá zo dňa 28.09.2006, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2004 vo výške 176 119 Sk.

Krajský súd rozsudok zdôvodnil tým, že zákon nemusí a ani nemôže vymenúvať všetky existujúce činnosti, ktoré by mali byť zaradené medzi príležitostné činnosti. Súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že predmetný príjem žalobcu vo výške 706 291 Sk je zdaniteľným príjmom podľa § 2 písm. h/ v spojení s § 3 ods. 1 písm. d/ zákona o dani z príjmov ako príjem z príležitostných činností

podľa § 8 ods. 1 písm. a/ patriacim medzi ostatné príjmy v zmysle § 8 zákona o dani z príjmov v platnom znení v rozhodnom období a to preto, lebo nejde o príjmy podľa § 5 až § 7 citovaného zákona a taktiež nejde ani o príjem oslobodený od dane z príjmu a keďže ide o príjem, ktorý podľa § 9 nie je ani vylúčený z predmetu dane v zmysle § 3 ods. 2 zákona o dani z príjmov v platnom znení v rozhodnom období je potrebné takýto príjem zdaňiť. Mal byť predmetom dane z príjmov.

Proti rozsudku sa odvolal včas žalobca dôvodiac tým, že rozsudok vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci a krajský súd dospel na základe vykonaného dokazovania k nesprávnym skutkovým zisteniam.

Nesprávnosť právneho posúdenia veci podľa žalobcu spočíva v tom, že krajský súd posúdil činnosť banky ako keby ju vykonal odvolateľ. Krajský súd aplikoval pojmy, ktoré nie sú v právnom poriadku vymedzené a ani ich sám v odôvodnení rozsudku nevymedzil. Žalobca aj uviedol, že v správnych rozhodnutiach ako aj v predmetnom rozsudku sa viackrát použil výraz „forwardová operácia“, avšak tento výraz nie je vymedzený. Súd sa nevyrovnal s povahou právneho vzťahu medzi žalobcom a bankou, čím nebolo zrejmé to, kto vykonal činnosť, ktorá mala viesť k zdaniteľnému príjmu. Podľa odvolateľa dospel súd k nesprávnemu skutkovému zisteniu v tom, že činnosť banky považoval za činnosť žalobcu, pričom odvolateľ priamo „spornú“ činnosť nevykonal.

Na základe vyššie uvedených skutočností požiadal žalobca súd, aby zmenil napadnutý rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/54/2007-37 zo dňa 09.05.2007 a zrušil rozhodnutie žalovaného zo dňa 18.12.2006 ako aj dodatočný platobný výmer Daňového úradu Revúca zo dňa 28.09.2006 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil nárok na náhradu trov konania.

Žalovaný sa k podanému odvolaniu žalobcu nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku /ďalej len O.s.p./) preskúmal napadnutý rozsudok z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné a preto je potrebné napadnutý rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici potvrdiť. Na základe uvedeného v súlade s § 250ja ods. 3 veta prvá a § 250ja ods. 4 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 O.s.p. napadnutý rozsudok potvrdil ako vecne správny

Z pripojeného administratívneho spisu vyplynulo, že žalobca v rámci vykonania daňovej kontroly dane z príjmov fyzických osôb za obdobie roku 2004 bolo preukázané, že od vykonanej forwardovej operácie č. X. na základe rámcovej dohody, ktorú uzavrel žalobca s T. B., o menových obchodoch zo dňa 17.12.2003, prijal na svoj účet sumu 786 291 Sk. Uvedený príjem žalobca nezaradil ako príjem, ktorý je potrebný zdaňiť podľa zákona o dani z príjmov č. 595/2003 Z.z. Uvedené zistenia vyplynuli z podkladov, ktoré žalobca predložil na daňovú kontrolu k dani z príjmov fyzických osôb a to konkrétne z kurzového rozdielu uzatvorenia forwardového obchodu, na základe ktorého potvrdila T. B., pripísanie finančných prostriedkov v sume 786 291 Sk na účet žalobcu dňa 21.12.2004.

Na základe uvedeného zistenia správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2004 vo výške 176 119 Sk, pričom celkovo upravený základ dane z ostatných príjmov podľa § 8 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, bol vo výške 926 938 Sk a to na tom základe, že príjem z forwardového obchodu bol kvalifikovaný ako *ostatný príjem* a to príjem z obchodu s finančnými derivátmi.

Proti dodatočnému platobnému výmeru Daňového úradu Revúca zo dňa 28.09.2006 č. 727/230/11914/06/HIá sa žalobca odvolal a Daňové riaditeľstvo SR rozhodnutím č. I/221/13433-80729/2006/990390-r zo dňa 18.12.2006 rozhodnutie správca dane potvrdil.

Podľa § 7 ods.1 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v platnom znení v rozhodnom období sú za príjmy z kapitálového majetku považované, ak nejde o príjmy podľa § 6 ods. 1 písm. d),

- a) úroky a ostatné výnosy z cenných papierov,
- b) úroky, výhry a iné výnosy z vkladov na vkladných knižkách vrátane úrokov z peňažných prostriedkov na vkladovom účte a z bežného účtu okrem úrokov uvedených v § 6 ods. 5 písm. b),
- c) úroky a iné výnosy z poskytnutých úverov a pôžičiek a úroky z hodnoty splateného vkladu v dohodnutej výške spoločníkov verejných obchodných spoločností,
- d) dávky z doplnkového dôchodkového sporenia podľa osobitného predpisu 35) a zo starobného dôchodkového sporenia,
- e) plnenia z poistenia pre prípad dožitia určitého veku; rovnako sa posudzuje aj jednorazové vyrovnanie alebo odbytné vyplácané v prípade poistenia osôb pri predčasnom skončení poistenia,
- f) výnosy zo zmienok okrem príjmov z ich predaja.

Z odseku 2 vyplýva, že príjmom z kapitálového majetku je aj výnos, ktorý vzniká pri splatnosti cenného papiera z rozdielu medzi menovitou hodnotou cenného papiera a emisným kurzom pri jeho vydaní; v prípade predčasného splatenia cenného papiera sa namiesto menovitej hodnoty použije cena, za ktorú sa cenný papier kúpi späť.

Podľa § 8 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v platnom znení v rozhodnom období, ostatnými príjmami, ak nejde o príjmy podľa § 5 až § 7, sú najmä

- a) **príjmy z príležitostných činností** vrátane príjmov z príležitostnej poľnohospodárskej výroby, lesného a vodného hospodárstva a z príležitostného prenájmu hnuteľných vecí,
- b) príjmy z prevodu vlastníctva nehnuteľností,
- c) príjmy z predaja hnuteľných vecí,
- d) príjmy z prevodu opcí,
- e) príjmy z prevodu cenných papierov; na účely tohto zákona sa považuje za prevod cenného papiera aj vrátenie (vyplatenie) podielového listu,
- f) príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva,

- g) príjmy zo zdedených práv priemyselného a iného duševného vlastníctva vrátane autorských práv a práv príbuzných k autorskému právu,
- h) dôchodky a podobné opakujúce sa požitky,
- i) výhry v lotériách a iných podobných hrách a výhry z reklamných súťaží a žrebovaní,
- j) ceny z verejných súťaží, ceny zo súťaží, v ktorých je okruh súťažiacich obmedzený podmienkami súťaže, alebo ak ide o súťažiacich vybratých usporiadateľom súťaže a ceny zo športových súťaží, ak nejde o daňovníka, ktorý športovú činnosť vykonáva v rámci inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 6 ods. 2 písm. b/).

Forwardový menový obchod bez fyzickej dodávky tovaru je nákup alebo predaj určitého množstva jednej meny za druhú menu pri vopred dohodnutom kurze s vopred dohodnutým dňom splatnosti. V deň splatnosti nedochádza k fyzickej dodávke finančných prostriedkov, ale vyrovnáva sa iba rozdiel medzi dohodnutým forwardovým kurzom a aktuálnym trhovým spotovým kurzom v čase vysporiadania menového obchodu.

Podľa názoru senátu najvyššieho súdu v danom prípade je rozhodujúce, že žalobca vykonal určitú príležitostnú činnosť, ktorú nemal uvedenú v predmete činnosti živnostenského oprávnenia, ale z ktorej obdržal príjem. Uvedený príjem možno považovať za zdaniteľný príjem podľa § 2 písm. h/ v spojení s § 3 ods. 1 písm. d/ a § 8 ods. 1 písm. a/ zákona o dani z príjmov a aj predmetný príjem je potrebné považovať za príjem z príležitostných činností, pretože ustanovenie § 8 ods. 1 upravuje, že za ostatné príjmy ak nejde o príjmy podľa § 5 až § 7 citovaného zákona sú aj príjmy z tzv. príležitostných činností.

Právna úprava v tomto prípade obsahuje tzv. demonštratívne vymedzenie podmienok, ktoré určuje najprv relatívne abstraktne a potom v jednotlivých písmenách a/ – j/ § 8 ods. 1 príkladmo t.j. časť z nich konkretizuje, čo umožňuje pri použití predmetného ustanovenia zákona uplatniť aj iné podmienky ako tie, ktoré sú príkladmo uvedené v právnej norme. Zo štruktúry predmetného ustanovenia zákona teda vyplýva, že v danom prípade vlastné pravidlo správania sa obsiahnuté v právnej norme, je vymedzené demonštratívnym spôsobom, čo znamená, že sa uplatňuje aj na ďalšie druhy príjmov než sú tu konkrétne vymenované zákonodarcom.

Z obsahu listín, ktoré tvoria súčasť administratívneho spisu je nesporné, že žalobca na základe rámcovej dohody o menových obchodoch, ktoré uzatvoril s T. B., dňa 17.12.2003 ako aj z potvrdení T. B., o otvorení forwardovej operácie bez dodávky a aj z potvrdenia o uzatvorení forwardovej operácie bez dodávky, bol pripísaný žalobcovi na účet č. X. príjem z predmetnej operácie vo výške 786 291 Sk, ktorý podľa názoru najvyššieho súdu možno považovať za príjem z príležitostnej činnosti, keďže žalobca na takúto činnosť nevlastnil živnostenské oprávnenie. Z tohto dôvodu bol žalobca povinný v súlade s § 8 ods. 1 považovať predmetný príjem, za taký, ktorý je potrebné zdaňovať ako daň z príjmov, keďže nebol zdanený priamo pri vyplatení spoločnosťou T. B.

V konaní bolo preukázané, že žalobca v danom prípade porušil zákon, tak ako to bolo zistené v rámci daňovej kontroly, ktorá u neho prebehla a na základe takto zisteného skutkového stavu možno konštatovať, že preskúmané rozhodnutia správcu dane ako aj daňového riaditeľstva sú zákonné.

Z uvedených dôvodov, keďže senát Najvyššieho súdu dospel k rovnakému záveru ako Krajský súd v Banskej Bystrici, odvolací súd rozsudok krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/54/2007-37 ako vecne správny potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. a nepriznal žalobcovi, keďže nemal v odvolacom konaní úspech, náhradu trov odvolacieho konania.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 14. februára 2008

JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková