



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Jany Zemkovej, PhD. a JUDr. Veroniky Poláčkovej v právnej veci žalobcu: **L., a.s.**, H., IČO: X., zastúpený advokátkou: *PhDr. Mgr. H. D., P.*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/7895-60601/2008/994139-r zo dňa 15.07.2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/46/2008-31 zo dňa 12.11.2008, takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/46/2008-31 zo dňa 12. novembra 2008 **p o t v r d z u j e**.

Žalobcovi 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

Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/7895-60601/2008/994139-r zo dňa 15.07.2008, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčíne č. 645/230/18981/08/Mič zo dňa 25.03.2008. Správca dane vydal dodatočný platobný výmer z dôvodu, že žalobcom predložené plány tvorby rezerv ako plány neuznal vzhľadom na ich obsah, lebo plánovanie tvorby rezerv nie je zákonnou podmienkou uznania tvorby rezerv ako daňového výdavku. V dodatočnom platobnom výmere preto správca dane určil daňovú stratu v sume

414 794,-- Sk. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že žalobca nesplnil podmienky pre tvorbu rezerv v zmysle § 24 ods. 2 písm. h/ zákona o daniach z príjmov (ďalej len ZDP), netvoril tieto rezervy najmenej 2 roky a preto ich nebolo možné uznať za daňové dávky a následne ich v roku 2003 nebolo možné ako daňové výnosy. Stotožnil sa s názorom žalovaného, že neboli splnené súčasne všetky podmienky pre uznanie tvorby rezervy na daňové účely a to že netvoril žalobca rezervy rovnomerne najmenej počas 2 rokov. Zákon č. 595/2003 Z.z. tvorbu rezerv neupravuje, ale ak rezervy boli uznané za daňové výdavky do 31.12.2003, tieto sa do 31.12.2008 rozpustia (§ 52 ods. 9). Žalobca už pri zostavovaní účtovnej uzávierky za rok 2003 vedel, že od roku 2004 rezervy na opravu hmotného majetku tvoriť nemôže, a že podmienku tvorby takýchto rezerv nesplnil, keďže ich netvoril 2 roky. Na základe uvedeného Krajský súd skonštatoval, že napadnuté rozhodnutie žalovaného je vydané na základe dostatočne zisteného skutkového stavu a správne právane posúdené. Krajský súd preto podľa § 250j ods. 1 OSP žalobu zamietol.

Proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom uviedol, že pri tvorbe rezerv na opravy hmotného majetku postupoval podľa ustanovenia § 24 ods. 2 písm. h/ zákona č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov od 01.01.2004 vstúpil do platnosti zákon č. 595/2003 Z.z. o daniach z príjmov fyzických a právnických osôb, ktorých v § 52 ods. 9 upravuje otázku tvorby rezerv na opravu hmotného investičného majetku. V citovanom zákone nie je upravený postup daňových subjektov v prípade, keď postupovali v súlade s platnými právnymi predpismi, ale rezervy nedotvorili, ako si mali upraviť svoje účtovníctvo, daňový základ za predchádzajúce obdobia, t.j. v prípade žalobcu za roky 2002 a 2003. Žalobca nemal možnosť poznať konkrétne svoje povinnosti a to v čase, kedy mal prípad účtovať, nemôže byť následná právna úprava vykladaná a neaplikovaná v neprospech žalobcu. Na základe uvedených skutočností žiadal, aby odvolací súd rozhodol tak, že rozsudok Krajského súdu v Trenčíne zmení a rozhodnutie žalovaného zo dňa 15.07.2008 zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že sa stotožňuje s právnym posúdením veci Krajským súdom v Trenčíne a námietky žalobcu v odvolaní považuje za neopodstatnené.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 OSP, § 246c ods. 1 OSP), bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2, prvá veta OSP) a podľa § 250ja ods. 3, druhá veta OSP v spojení s § 219 ods. 1, 2 OSP napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

Odvolací súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z príjmov za zdaňovacie obdobie roku 2003. Výsledkom daňovej kontroly bol dodatočný platobný výmer č. 645/230/18981/08/Mič zo dňa 25.03.2008, ktorým bola žalobcovi určená daňová strata v sume 414 794,-- Sk. Dôvodom straty bolo neuznanie čerpania rezervy na opravu hmotného majetku v celkovej sume 465 291,-- Sk

do daňových výnosov do roku 2003, nakoľko žalobca nedodržel pri tvorbe rezerv pri oprave hmotného majetku podmienky uvedené v ustanovení § 24 ods. 2 písm. h/ zákona č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov, keď rezervy na opravy hmotného majetku netvoril najmenej počas 2 rokov. Nemožno ich uznať za daňové výdavky a následne čerpanie z nich v roku 2003 nie je možné uznať ako daňové výnosy. Z dôvodu podaného odvolania žalobcu zo dňa 15.04.2008 žalovaný prvostupňové rozhodnutie potvrdil rozhodnutím č. I/226/7895-60601/2008/994139-r zo dňa 15.07.2008. Na základe podanej žaloby Krajský súd v Trenčíne rozsudkom zo dňa 12.11.2008, č.k. 11S/46/2008-31 žalobu žalobcu zamietol z dôvodu, že zhodne s názorom žalovaného dospel k záveru, že žalobca nesplnil zákonné podmienky pre tvorbu rezerv v zmysle § 24 ods. 2 písm. h/ ZDP. Žalobca netvoril rezervy najmenej 2 roky. Tieto prostriedky nie sú daňovými výdavkami v zmysle § 24 ods. 2 písm. h/ ZDP a ich čerpania roku 2003 nie je daňovým výnosom.

Aj podľa názoru najvyššieho súdu žalovaný vec správne právne posúdil a vo veci vydal zákonné rozhodnutie. Najvyšší súd sa v celom rozsahu stotožňuje i s odôvodnením napadnutého rozsudku (§ 219 ods. 2 OSP).

*Podľa § 24 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z.z. daňovým výdavkom je výdavok (náklad) daňovníkom preukázateľne vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, zaučtovaný v účtovníctve daňovníka alebo evidovaný v evidencii daňovníka podľa § 9 ods. 4. 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, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone.*

*Podľa § 24 ods. 2 písm. h/ zákona č. 366/1999 Z.z. daňové výdavky podľa ods. 1, ktoré možno uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone sú vytvorené rezervy vo výške podľa osobitného predpisu alebo rezervy, pri ktorých tvorbe osobitný zákon ustanoví, že sú výdavkom (nákladom) podľa ods. 1; rezerva na opravu hmotného majetku sa môže tvoriť podľa vypracovaného nákladu na opravu len rovnomerne počas najmenej 2 rokov a to do výšky 80% vstupnej ceny alebo zvýšenej vstupnej ceny hmotného majetku evidovanej ku koncu zdaňovacieho obdobia roku, ktorý predchádza roku, v ktorom sa začala rezerva tvoriť s výnimkou nehnuteľnosti obstaranej pred 31.12.1992, pri ktorých sa vstupná cena zvyšuje o vykonané technické zhodnotenie do 31.12.1998.*

*Podľa § 7 ods. 4 zákona č. 368/1999 Z.z. o rezervách a opravných položkách na zistenie základu dane z príjmov (ďalej len zákon o rezervách) výška rezervy na opravu hmotného majetku sa určí podľa jednotlivých vecí určených na opravu na základe rozpočtu nákladov na ich opravu. Rezerva na opravu hmotného majetku sa môže tvoriť len rovnomerne, najmenej počas 2 rokov a to do výšky 80% vstupnej ceny alebo zvýšenej vstupnej ceny hmotného majetku. Pri nehnuteľnostiach obstaraných pred 31.12.1992, zvýšenej o vykonané technické zhodnotenie do 31.12.1998.*

Z obsahu uvedených ustanovení vyplýva, že **ak rezerva** na opravu hmotného majetku má byť uznaná **ako daňový výdavok**, musí spĺňať niekoľko podmienok. Jednou z týchto podmienok je vypracovanie rozpočtu nákladov na opravu, rovnomerná tvorba rezervy najmenej počas 2 rokov, výška rezervy, ktorá nesmie prekročiť 80% vstupnej ceny alebo zvýšenej vstupnej ceny hmotného majetku s výnimkou nehnuteľností obstaraných pred 31.12.1992 a **preukázateľnosť** tvorby rezervy.

Najvyšší súd SR s poukazom na vyššie uvedené závery považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci žalovaným i krajským súdom, preto napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 219 ods. 1, 2 OSP ako vecne správne potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd SR podľa § 246c ods. 1 veta prvá OSP v spojení s § 224 ods. 1 OSP s poukazom na § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, nakoľko v odvolacom nemal úspech.

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

V Bratislave dňa 21. januára 2010

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

Za správnosť vyhotovenia:  
Alena Augustiňáková