



ROZSUDOK
V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Anny Elexovej a členov senátu JUDr. Jany Zemkovej, PhD. a JUDr. Ing. Miroslava Gavalca, v právnej veci žalobcu : **V. K., a.s.**, IČO : X., so sídlom B. č. 132, X. R., proti žalovanému : **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica č. 13, 975 04 Banská Bystrica, o **preskúmanie zákonnosti rozhodnutia** správneho orgánu, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline zo dňa 19. júna 2007 č. 10 S 56/2006-72, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline zo dňa 19. júna 2007 č. 10 S 56/2006-72 **p o t v r d z u j e .**

Žalobca je povinný na účet odvolacieho súdu zaplatiť súdny poplatok 10.000,- Sk v lehote 15 dní od doručenia rozsudku.

O d ô v o d n e n i e :

Rozhodnutím č. I/228/11181-7660/2005/992025-r zo dňa 31.01.2006 žalovaný ako odvolací daňový orgán podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov (ďalej na účely tohto rozsudku len „zák. č. 511/1992

Zb.“) potvrdil odvolaním napadnutý dodatočný platobný výmer Daňového úradu Ružomberok z 12.09.2005 č. 661/230/32235/05/Kos-X/307 o vyrubení rozdielu dane z príjmov žalobcovi vo výške 379.700,- Sk za zdaňovacie obdobie roku 2003.

Toto rozhodnutie žalovaný odôvodnil tým, že správca dane na základe vykonanej daňovej kontroly zistil, že žalobca najskôr zaúčtoval príjem 1.472.926,- Sk z odberateľských faktúr vystavených za predaj paletových prírezov českému odberateľovi, ale následne v mesiaci december 2003 tieto príjmy v celej výške vo svojom účtovníctve vystornoval, hoci bolo preukázané, že žalobca za ne prijal úhrady.

Ďalej počas daňovej kontroly bolo z predložených listín zistené, že koncom roku bolo začaté reklamačné konanie medzi žalobcom a jeho českým obchodným partnerom, ktoré nebolo počas výkonu daňovej kontroly ukončené, a tovar nebol od českého dodávateľa vrátený a ani žalobca ako dodávateľ paletových prírezov nevrátil na základe vznesených reklamácií platby za dodaný tovar.

Preto podľa žalovaného vystavením predmetných dobropisov došlo v zdaňovacom období roku 2003 zo strany žalobcu k neoprávnenému skráteniu výnosov.

Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca na Krajský súd v Žiline žalobu zo dňa 20. februára 2006.

Krajský súd ako súd prvého stupňa po preskúmaní rozhodnutia žalovaného, ako aj postupu mu predchádzajúcemu a po vykonanom dokazovaní dospel k záveru, že žaloba nie je s prihliadnutím na ust. § 250j ods. 1 O.s.p. dôvodná, a preto ju zamietol. Z odôvodnenia vyplýva, že prisvedčil argumentácii žalovaného správneho orgánu.

Krajský súd najmä s odkazom na ust. § 18 ods. 1, § 23 ods. 1 a 2 zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmov (ďalej na účely tohto rozsudku len „zák. č. 366/1999 Z.z.“) a definíciu dobropisu podľa § 18 zákona č. 289/1996 Z.z. o dani z pridanej hodnoty sa stotožnil s právnymi závermi žalovaného, že ku dňu vydania prvostupňového daňového rozhodnutia nebolo definitívne vyriešené,

či vznesená reklamácia je alebo nie je dôvodná, a v prípade dôvodnosti, aký bol dohodnutý spôsob riešenia zistených väd dodávky tovaru.

Vo včas podanom odvolaní zo dňa 02.08.2007 (č.l. 78) proti rozsudku prvostupňového súdu žalobca predovšetkým poukázal na neúplné zistenie skutkového stavu krajským súdom. Ďalej zdôraznil, že do úvahy pri takto zložitej účtovnej situácii bolo nutné zobrať aj názor audítora, ktorý vec posúdil odlišne. Takisto spochybnil záver o nemožnosti vystaviť dobropisy pred ukončením reklamácie, ktoré by sa zúčtovali až po jej vyriešení.

Na základe uvedeného dospel žalobca vo svojom odvolaní k záveru, že musel dvakrát odvieť daň, a to jedenkrát na základe nesprávneho posúdenia veci daňovým úradom vrátane krajského súdu a druhýkrát pri riadnom účtovaní reklamácie a záväzku. Vo vzťahu k tejto myšlienke potom postup daňového orgánu charakterizoval ako trest alebo omyl, pričom k možnosti podať opravné daňové priznanie uviedol, že toto by bolo za danej situácie veľmi zložité.

Záverom svojho odvolania žalobca požiadal o vydanie spravodlivého rozhodnutia a o zrušenie napadnutého rozsudku.

Z vyjadrenia žalovaného zo dňa 04.09.2007 vyplýva, že podané odvolanie neobsahuje nové skutočnosti, pre ktoré by rozsudok krajského súdu mal byť zrušený. S námietkou žalobcu o dvojitém odvedení dane žalovaný nesúhlasil, nakoľko dňom uskutočnenia účtovného prípadu je deň, v ktorom dôjde ku splneniu dodávky, platbe záväzku, inkasu alebo postúpeniu pohľadávky, prevzatiu dlhu a iného pohybu majetku vo vnútri účtovnej jednotky, ktoré sú predmetom účtovníctva a ktoré v účtovnej jednotke nastali, prípadne účtovná jednotka má k dispozícii potrebné doklady, ktoré dokumentujú tieto skutočnosti.

Keďže daňový subjekt nemal k dispozícii závery reklamačného konania (aké množstvo a v akej hodnote je predmetom reklamácie), nebolo možné akceptovať vystavené dobropisy v základe dane z príjmov za rok 2003. Preto nie je pravdou, že došlo k dvojitému zdaneniu, pretože žalobca zdanil tento riadne zaúčtovaný výnos len jedenkrát. Až na základe ukončeného reklamačného konania, kedy je známy jeho výsledok, by mohol žalobca na základe dosiahnutého výsledku eventuálne vystaviť a zaúčtovať dobropisy.

Záverom žalovaný žiadal potvrdiť odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny bez priznania náhrady trov konania.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe postupom podľa § 212 a nasl. ustanoveniami zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej v texte rozsudku len „O.s.p.“). Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou (predsedom predstavenstva účastníka, ktorý má právnické vzdelanie) v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 O.s.p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 3 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože napadnutý rozsudok krajského súdu je vydaný v súlade so zákonom, a preto ho po preskúmaní odvolacích dôvodov postupom podľa § 219 O.s.p. potvrdil.

Najvyšší súd sa celkom stotožňuje so skutkovými závermi krajského súdu v tom rozsahu, ako si ich osvojil zo zistení uvedených žalovaným správnym orgánom. Podstatou odvolania ako aj žaloby, ktorou sa žalobca domáha preskúmania rozhodnutia žalovaného, je právna otázka, či pred ukončením reklamačného konania môže účtovná jednotka vystaviť dobropisy ovplyvňujúce výšku hospodárskeho výsledku v príslušnom zdaňovacom období.

Pri hľadaní odpovede na takto položenú otázku Najvyšší súd preveroval jednotlivé povinnosti žalobcu ako daňového subjektu a súčasne účtovnej jednotky, ako aj na toto nadväzujúcu povinnosť zistiť hospodársky výsledok v súlade s vtedy platným právnym predpisom o účtovníctve s prihliadnutím na stanovené postupy účtovania.

Podľa § 23 ods. 2 písm. b) zák. č. 366/1999 Z.z. v znení za zdaňovacie obdobie roku 2003 sa pri zisťovaní základu dane podľa odseku 1 vychádza u daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva z hospodárskeho výsledku.

Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v hore cit. znení účtovná jednotka účtuje a vykazuje účtovné prípady v období, s ktorým časovo a vecne súvisia (zásada časovej a vecnej súvislosti). Ak túto zásadu nemožno dodržať, účtovná jednotka ich zaúčtuje a vykáže v období, keď sa tieto skutočnosti zistili.

Ďalej podľa § 7 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v hore cit. znení je účtovná jednotka povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky (zásada verného a pravdivého zobrazenia).

S prihliadnutím na hore uvedenú zásadu verného a pravdivého zobrazenia ako aj zásadu časovej a vecnej súvislosti, ktoré patria medzi základné účtovné zásady, žalobca nemohol ľubovoľne vystaviť dobropisy, ale naopak, tak ako zdôraznil krajský súd, bolo jeho povinnosťou vyčkať na výsledok reklamačného konania, lebo napríklad slovenský právny poriadok prostredníctvom ust. § 436 ods. 1 Obchodného zákonníka ponúka kupujúcemu v prípade dodania tovaru s vadami právo požadovať odstránenie väd (napr. dodaním náhradného alebo chýbajúceho tovaru, poprípade odstránenie právnych väd), odstránenie väd opravou tovaru v prípade ich zjavnej opraviteľnosti alebo uplatniť nárok na primeranú zľavu z kúpnej ceny, poprípade celkom odstúpiť od zmluvy.

Až na základe ukončeného reklamačného konania, kedy je známy jeho výsledok v zmysle hore načrtnutých riešení, by mohol žalobca na základe dosiahnutého výsledku eventuálne vystaviť a zaúčtovať dobropisy, ktoré následne majú dopad na ním dosiahnutý hospodársky výsledok, avšak v neskoršom zdaňovacom období. Tak však žalobca nepostupoval.

Za takejto situácie potom správne konštatoval žalovaný, a krajský súd jeho závery potvrdil, že vystavenie dobropisov bolo predčasné a v rozpore s daňovými a účtovnými predpismi ich vystavením došlo na strane žalobcu k neoprávnenému skráteniu jeho výnosov.

Vzhľadom na hore uvedené skutkové zistenia a právne závery, ako aj na odvolacie dôvody uvedené žalobcom, Najvyšší súd rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

Najvyšší súd v prejednávanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 3 O.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by týmto postupom bol porušený verejný záujem (vo veci prebehlo na prvom stupni súdne pojednávanie, pričom účastníkom bola daná možnosť sa ho zúčastniť), nešlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (povinnosť zaplatiť daň z príjmov vyplýva z verejnoprávnych vzťahov), v konaní nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť.

K náhrade trov súdneho konania zaujal Najvyšší súd v zmysle § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 O.s.p. také stanovisko, že podľa uvedených ustanovení neúspešnému žalobcovi právo na náhradu trov tohto konania nevzniklo.

Súčasne v zmysle § 2 ods. 4 a § 8 ods. 4 zákona č. 71/1992 Zb. o súdnych poplatkoch a poplatku za výpis z registra trestov v spojení s položkou 10 písm. e) prílohy tohto zákona je povinný neúspešný účastník, ktorý tento súdny prieskum podaním žaloby na prvostupňovom súde začal, zaplatiť za konanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom ústredných orgánov štátnej správy a iných orgánov s pôsobnosťou pre celé územie Slovenskej republiky súdny poplatok vo výške 10.000,- Sk na účet Najvyššieho súdu vedeného v Štátnej pokladnici, poprípade kolkovými známkami. Preto Najvyšší súd mu túto povinnosť vo výroku uložil.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozhodnutiu **n i e j e** prípustný opravný prostriedok (§ 246c O.s.p.).

V Bratislave dňa 22. apríla 2008

JUDr. Anna Elexová, v.r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :
Anna Koláriková