



VRHOVNO SODIŠČE
REPUBLIKE SLOVENIJE

Evidenčna številka: VS1014046

Datum odločbe: 21.11.2012

Opravična številka II.stopnje: Sodba UPRS I U 995/2010

Področje: UPRAVNI SPOR - DAVKI

Institut: dovoljena revizija - vrednostni kriterij - davek od dohodkov pravnih oseb

Zveza: ZDDPO-1 člen 11, 20.

ZDDPO-2 člen 12, 29.

Jedro

Revidentki odhodki za leto 2006 utemeljeno niso bili priznani na podlagi določb 11. in 20. člena ZDDPO-1, ter 2. točke Uvoda v SRS in SRS 21 in 22, saj gre za obveznosti, ki se nanašajo in izvirajo iz preteklih let in ki zato ne morejo biti predmet knjiženja in posledično davčno upoštevane kot odhodki v letu 2006.

Izrek

I. Revizija se zavrne.

II. Tožeča stranka sama trpi svoje stroške revizijskega postopka.

Obrazložitev

1. Z izpodbijano sodbo je prvostopenjsko sodišče na podlagi prvega odstavka 63. člena Zakona o upravnem sporu (v nadaljevanju ZUS-1) zavrnilo revidentkino tožbo zoper odločbo Davčne uprave Republike Slovenije, Davčnega urada Koper, št. DT-0610-323/2008-12 z dne 8. 5. 2009, s katero je prvostopenjski davčni organ zaradi ugotovljenih nepravilnosti pri obračunavanju in plačevanju davka od dohodkov pravnih oseb: I. ugotovil, da je revidentka v obračunu davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2006 izkazala previsoko davčno izgubo za znesek 49.714,13 EUR ter da davčna izguba ne znaša 52.941,47 EUR, ampak 3.227,34 EUR; II. odločil, da se revidentki za leto 2007 dodatno odmeri davek od dohodkov pravnih oseb v znesku 134.344,12 EUR; III. ugotovil, da je bilo na podlagi sklepa o zavarovanju plačila davčnih obveznosti z dne 7. 3. 2007 zavarovano plačilo iz naslova davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2007 v znesku 138.657,28 EUR, zato se revidentki preveč plačani davek v znesku 4.313,16 EUR ter zamudne obresti v znesku 440,81 EUR, vrnejo v breme proračuna. Drugostopenjski davčni organ je z odločbo, št. DT- 499-14-53/2009-2 z dne 2. 6. 2010, zavrnil revidentkino pritožbo zoper navedeno odločbo prvostopenjskega davčnega organa.

2. V obrazložitvi izpodbijane sodbe sodišče prve stopnje pritrjuje odločitvi in razlogom tožene stranke, pri tem pa tudi samo pojasnjuje pravilnost odločitve upravnih organov in utemeljuje zavrnitev tožbenih ugovorov.

3. Zoper prvostopenjsko sodbo je revidentka vložila revizijo, katere dovoljenost utemeljuje z razlogom iz 1. točke drugega odstavka 83. člena ZUS-1. Prvostopenjsko sodbo izpodbija zaradi zmotne uporabe materialnega prava in bistvenih kršitev določb postopka v upravnem sporu. Predlaga, da se reviziji ugodi in izpodbijana sodba spremeni tako, da se tožbenemu zahtevku ugodi. Priglaša stroške postopka.

4. Tožena stranka je poslala upravne spise. Posebnega odgovora na revizijo ni podala, predlaga pa njeno zavrnitev iz razlogov, navedenih v svoji odločbi.

5. Revizija ni utemeljena.

6. Revizija je dovoljena na podlagi določbe 1. točke drugega odstavka 83. člena ZUS-1, ki določa, da je revizija dovoljena, če vrednost izpodbijanega dela dokončnega upravnega akta oziroma pravnomočne sodbe, če je sodišče odločilo meritorno, v zadevah, v katerih je pravica ali obveznost stranke izražena v denarni vrednosti, presega 20.000,00 EUR. Vrednost izpodbijanega dela dokončnega upravnega akta namreč znaša 134.344,12 EUR in torej presega 20.000,00 EUR.

7. Revizija je izredno pravno sredstvo zoper pravnomočno sodbo sodišča prve stopnje (83. člen ZUS-1). Revizija se lahko vloži le zaradi bistvenih kršitev določb postopka v upravnem sporu iz drugega in tretjega odstavka 75. člena ZUS-1 (1. točka prvega odstavka 85. člena ZUS-1) in zaradi zmotne uporabe materialnega prava (2. točka prvega odstavka 85. člena ZUS-1), za razliko od pritožbe, s katero se glede na 2. točko prvega odstavka 75. člena ZUS-1 lahko izpodbija tudi pravilnost presoje postopka izdaje upravnega akta. Revizije ni mogoče vložiti zaradi zmotne ali nepopolne ugotovitve dejanskega stanja (drugi odstavek 85. člena ZUS-1). Revizijsko sodišče izpodbijano sodbo preizkusi samo v tistem delu, v katerem se izpodbija z revizijo, in v mejah razlogov, ki so v njej navedeni, pri čemer po uradni dolžnosti pazi na pravilno uporabo materialnega prava (86. člen ZUS-1). V tem obsegu je bil izveden sodni preizkus utemeljenosti revizije v obravnavani zadevi.

8. Vrhovno sodišče zavrača kot nedovoljene revizijske ugovore, ki se nanašajo na dejansko stanje zadeve, saj tega z revizijo ni dopustno izpodbijati. Iz razlogov, navedenih v prejšnji točki te obrazložitve, Vrhovno sodišče zavrača tudi revizijske ugovore o kršitvah pravil upravnega postopka pred izdajo izpodbijane upravne odločbe. Do bistvenih tovrstnih ugovorov, ki jih je revidentka uveljavljala v tožbi (in prej v pritožbi), se je prvostopenjsko sodišče ustrezno opredelilo.

9. Davčni organ prve stopnje je pri revidentki opravil davčni inšpekcijski nadzor obračunavanja in plačevanja davka od dohodkov pravnih oseb za leti 2006 in 2007. V obravnavani zadevi revidentki za leto 2006 niso bili davčno priznani odhodki iz naslova zamudnih obresti po računu družbe A., v višini 40.737,38 EUR ter obresti v višini 8.976,75 EUR, ki jih je revidentka knjižila kot odhodke od obresti banke B., protiknjižba obveznosti do družbe A.. V obračunu davka od dohodkov za leto 2007 so bili revidentki povečani prihodki v višini 383.259,82 EUR iz naslova prejete odškodnine za škodo, ki je revidentki nastala zaradi zaprtja prostocarinskih prodajaln v Izoli in Portorožu ter prihodki za znesek 8.256,19 EUR kot razlika med že knjiženimi prihodki iz leta 2004 in preostalim delom prihodkov iz naslova odškodnine, ki jih revidentka ni knjižila med prihodke. Revidentki so bili za leto 2007 zmanjšani odhodki za znesek 142.874,73 EUR iz naslova obresti na podlagi pogodbe o odkupu terjatev z dne 22. 11. 2007.

10. Revidentka ugovore zmotne uporabe materialnega prava utemeljuje z istimi razlogi, kot jih je uveljavljala že v tožbi (in prej pritožbi) in do katerih sta se po presoji Vrhovnega sodišča s pravnimi razlogi opredelila že tožena stranka in prvostopenjsko sodišče. Zato se Vrhovno sodišče do navedb, ki so enake tožbenim (in pritožbenim), podrobneje ne opredeljuje.

11. Na podlagi 11. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (v nadaljevanju ZDDPO-1, ki je veljal v letu 2006) se med prihodke in odhodke zavezanca za davek priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi. Prihodki in odhodki se priznajo glede na čas nastanka. Na podlagi 20. člena ZDDPO-1 se med odhodke davčnega zavezanca priznajo odhodki, potrebni za pridobitev prihodkov, ki so obdavčeni po tem zakonu. Odhodki, ki niso potrebni za pridobitev prihodkov, so odhodki, ki: niso neposreden pogoj za opravljanje dejavnosti in niso posledica opravljanja dejavnosti; imajo značaj privatnosti; niso skladni z običajno poslovno prakso. Vsebinsko enaki določbi ima ZDDPO-2 (ki je veljal v letu 2007) v 12. in 29. členu. V skladu s Slovenskimi računovodskimi standardi (v nadaljevanju SRS) morajo biti vpisi v poslovne knjige opravljeni na podlagi verodostojnih knjigovodskih listin. Podrobno je glede priznavanja prihodkov in odhodkov glede na čas nastanka, verodostojnost knjigovodske listine in povezanost s poslovnim dogodkom, na katerem temelji, materialne določbe pravilno navedla že tožena stranka in sodišče prve stopnje v izpodbijani sodbi, zato jih Vrhovno sodišče ne ponavlja.

12. Na podlagi izčrpnih in obsežnih ugotovitev prvostopenjskega davčnega organa glede dejanskega stanja obravnavane zadeve, tudi po presoji Vrhovnega sodišča revidentki odhodki za leto 2006 iz naslova zamudnih obresti po računu družbe A., v višini 40.737,38 EUR ter obresti v višini 8.976,75 EUR, ki jih je revidentka knjižila kot odhodke od obresti banke B., ter odhodki za leto 2007 v višini 142.874,73 EUR iz naslova obresti na podlagi pogodbe o odkupu terjatev z dne 22. 11. 2007, utemeljeno niso bili priznani na podlagi določb 11. in 20. člena ZDDPO-1, 29. člena ZDDPO-2 ter 2. točke Uvoda v SRS in SRS 21 in 22.

13. V obeh primerih obravnavanih knjiženj odhodkov iz naslova obresti v letu 2006 je bilo ugotovljeno, da gre za obresti, obračunane za obdobje od leta 1996 do 2002 (obresti družbe A.) oziroma od 1996 do 2003 (obresti banke B.), podlaga za njihov obračun in knjiženje pa je račun (družbe A.) iz leta 2003 oziroma pogodba o odstopu terjatve (sklenjena med banko B. in družbo A.) z dne 16. 9. 2002, ter sklep o ustavitvi izvršilnega postopka z dne 30. 5. 2003. Gre torej za obveznosti, ki se nanašajo in izvirajo iz preteklih let in ki zato ne morejo biti predmet knjiženja in posledično davčno upošteevane kot odhodki v letu 2006. Enako velja tudi za obresti v letu 2007, ki se nanašajo na pretekla davčna obdobja (obveznost do družbe C., iz leta 1996). Dodatni razlog za to, da se davčno ne priznajo, je tudi pogodba o odkupu terjatev, ki je bila podlaga za knjiženje in jo je sklenil z družbo C., kot upnikom revidentke edini ustanovitelj in direktor revidentke, torej povezana oseba.

14. Glede povečanja prihodkov za leto 2007 v višini 391.516,01 EUR (383.259,82 EUR + 8.256,19 EUR) je tudi po presoji Vrhovnega sodišča pravilna presoja davčnih organov in prvostopenjskega sodišča, da je revidentka prihodke neupravičeno zmanjšala za ta znesek.

15. Revidentka uveljavlja tudi revizijski razlog bistvene kršitve določb postopka v upravnem sporu. Ta kršitev je podana, če sodišče med postopkom ni uporabilo kakšne določbe ZUS-1 oziroma ZPP, ali jo je uporabilo nepravilno, pa je to vplivalo na zakonitost ali pravilnost sodbe (drugi odstavek 75. člena ZUS-1), ali če gre za kakšen razlog iz 1., 2., 3., 4., 14. (in 15.) točke drugega odstavka 339. člena ZPP ali za razlog iz prvega, drugega ali tretjega odstavka 78. člena ZUS-1 (tretji odstavek 75. člena ZUS-1).

16. Revidentka izrecno ne opredeli, katero od kršitev iz drugega oziroma tretjega odstavka 75. člena ZUS-1 uveljavlja. Ponavlja tožbene (in pritožbene) navedbe glede kršitev davčnega postopka, ki jih opredeli kot bistvene kršitve določb postopka v upravnem sporu. Glede na že navedeno v 7. in 8. točki te obrazložitve in ker sta se tožena stranka in prvostopenjsko sodišče do bistvenih navedb opredelila, bistvena kršitev določb postopka v upravnem sporu ni podana.

17. Glede na navedeno in ker niso podani razlogi, na katere mora paziti po uradni dolžnosti, je Vrhovno sodišče na podlagi 92. člena ZUS-1 zavrnilo revizijo kot neutemeljeno.

18. Revidentka z revizijo ni uspela, zato sama trpi svoje stroške revizijskega postopka (165. člen v zvezi s 154. členom ZPP in prvim odstavkom 22. člena ZUS-1).

Datum zadnje spremembe: 26.02.2013