



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně **MVDr. V. S.**, zast. JUDr. Miroslavem Noskem, advokátem v Semilech, Nádržní 24, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, jako nástupci Finančního ředitelství v Ústí nad Labem, o žalobě proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem, ze dne 30. března 2012, č.j. 11268/12-1100-506826, t a k t o :

- I. **Žaloba se z a m í t á .**
- II. **Žalobkyně je povinna zaplatit Odvolacímu finančnímu ředitelství náklady řízení ve výši 1.627 Kč do osmi dnů od právní moci tohoto rozhodnutí na účet č. 19-82224621/0710, VS 5000.**

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 23.10.2010, č.j. 11268/12-1100-506826, Finanční ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „žalovaný“) zamítlo odvolání žalobkyně do rozhodnutí Finančního úřadu v Semilech (dále jen „správce daně“) ze dne 30.3.2012, č.j. 25844/12/258920602614 a č.j. 25855/12/258920602614, kterými byla žalobkyni doměřena daň z příjmů za zdaňovací období 2008 a 2009.

Žalovaný v reakci na odvolací námitky konstatoval, že správce daně žalobkyni neuznal náklady na provize a produktové slevy vyplácené veterinárním lékařům, které časově a věcně nesouvisí s kontrolovaným obdobím 2008 a 2009. Žalobkyně

napadala jen provize, nikoliv produktové (individuální) slevy. K tomu žalovaný uvedl, že provize byly vypláceny na základě smluv o spolupráci při výdeji léčiv a byly uzavřeny s MVDr. S. K., společností Špergl, s.r.o., MVDr. M. K., a MVDr. F. B.. Shodně obsahují ujednání, dle kterého žalobkyně prováděla výdej léčiv zákazníkům uvedených veterinárních lékařů na základě jimi vystavených receptů. Dále bylo dohodnuto, že při výdeji léčiv žalobkyně zákazníkům veterinárních lékařů předloží dodací list včetně cen dodaných léčiv, na jejichž základě žalobkyně vydaná léčiva vyúčtuje fakturou s náležitostmi daňového dokladu, splatnou do 60 dnů (u MVDr. B. do 30 dnů) od doručení. Žalobkyně pak lékařům poskytla provizi z objemu zákaznickem zaplacených cen vydaných léčiv ve výši 3% z tohoto objemu, splatnou čtvrtletně pozadu.

Za rok 2008 neuznal správce daně žalobkyni z faktur za poslední čtvrtletí roku 2007 (ve výši 30.351 Kč uhrazené ještě v roce 2007), které časově a věcně nepatřily do roku 2008.

Jednalo se o následující přijaté faktury:

Zdaňovací období 2008

Faktura č. 280176 za zprostředkování obchodu se společností Animo Žatec, a.s., vystavenou MVDr. S. K. na částku 297.987 Kč - z toho neuznáno pro rok 2008 celkem 207.183 Kč. Faktura č. 2801172 za zprostředkování obchodu se spol. Animo Žateč, a.s. vystavenou spol. ŠPERGL, s.r.o., ve výši 19.842 Kč - z toho neuznáno 12.144 Kč.

Faktura č. 280262 za zprostředkování obchodu s Animo Žatec, a.s., a Farmou Louny Bezděkov, s.r.o., vystavené MVDr. M. K. ve výši 458 Kč – z toho neuznáno 395 Kč.

Zdaňovací období 2009

Faktura č. 290197 za zprostředkování obchodu se společností MAVELA, a.s., vystavená MVDr. F. B. na částku 17.320 – z toho neuznáno 10.694 Kč.

Žalovaný uvedl, že vycházel z ust. § 23 odst. 1 zákona č. 586/1992 sb., o daních z příjmů v platném znění (dále jen „zákon o daních z příjmů“), které citoval. Konstatoval, že žalobkyně v rozhodné době vedla účetnictví a podle § 23 odst. 2 cit. zákona, je u ní proto třeba vycházet z výsledku hospodaření a též z ust. § 3 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění (dále jen „zákon o účetnictví“), podle kterého účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí; není-li možné tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v období, v němž zjistily uvedené skutečnosti. Dle základního principu účtování mají být jednotlivé transakce zaznamenány a vykázány v momentě, kdy k nim dojde, bez ohledu na skutečný příjem či výdej peněz. Dodržení tohoto principu dosáhne účetní jednotka použitím účtu časového rozlišení, k tomu se používají přechodné účty aktiv a pasiv. V účtové osnově pro podnikatele jsou zařazeny do účtové skupiny 38. Dle výše uvedených smluv o spolupráci při výdeji léčiv bylo podmínkou vzniku nároku na provizi zaplacení

faktur vystavených žalobkyní chovateli ve lhůtě splatnosti. Podle smlouvy byla provize vypočítána a splatná čtvrtletně pozadu ale nárok byl vázán na datum zaplacení těchto faktur. Žalobkyně mohla úhrady průběžně sledovat a zjistit tak objem provize v průběhu zúčtovacího období. Na základě smluv o výdeji léčiv se smluvní strany domluvily, že chovatelé pověří ošetřujícího veterinárního lékaře, aby jejich jménem, v jeho zastoupení a na jejich účet objednával u žalobkyně léčiva pro veterinární účely. Vzhledem k ujednáním obsaženým ve smlouvě o výdeji léčiv uzavřených s chovateli musela žalobkyně pro účely poskytování slev průběžně sledovat úhrady faktur chovatele, a to z důvodu, zda byly splněny podmínky úhrady vydaných faktur ve lhůtě splatnosti pro poskytnutí slev na další léčiva objednaná na základě předložených dalších receptů. Z toho dle žalovaného vyplývá, že žalobkyni bylo známo, které vydané faktury vystavené podle předmětných smluv splňovaly podmínky úhrady ve stanovené lhůtě splatnosti, a tím i známa jejich výše, tj. skutečnost z jakého objemu léčiv, a tím samozřejmě z jaké částky budou vypočítávány provize veterinárních lékařů. K vyplácení provizí došlo dle platebních podmínek stanovených ve smlouvě o spolupráci při výdeji léčiv až v roce 2008 (2009), to však nezakládá důvod pro to, že se jedná o náklad věcně a časově související s tímto obdobím, jednalo se pouze o výdaj roku 2008 (2009).

Žalobkyně měla k dispozici údaje o platbách a věděla, které faktury vydané za poslední čtvrtletí roku 2007 jsou ke konci tohoto roku uhrazeny ve splatnosti, znala přesnou výši nákladů na provoz veterinárních lékařů (ve výši 3%) počítanou z objemu léčiv uhrazených chovatelem v posledním čtvrtletí roku 2007, a proto znala částku provizí, která jí bude vyúčtována veterinárními lékaři na základě výše uvedených smluv o spolupráci při výdeji léčiv v prvním čtvrtletí roku 2008. Z výše uvedeného dle žalovaného vyplývá, že zaúčtované provize v prvním čtvrtletí roku 2008 jednoznačně věcně i časově souvisí s úhradou faktur za léčiva posledního čtvrtletí roku 2007, obdobně to platí pro provize zaúčtované v roce 2009.

Žalovaný dále uvedl, že správce daně neodůvodňoval svoje rozhodnutí tím, že mělo být účtováno o dohadných položkách. Žalobkyně znala účel (titul) vynaložené částky, období i její konkrétní výši. Splnění těchto podmínek zakládá důvod pro účtování o časovém rozlišení dle § 19 vyhl. č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví. O příštích výdajích měla dle žalovaného žalobkyně účtovat na účtu 383, a to ve výši provizí náležejících veterinárním lékařům z předmětných vydaných, a v posledním čtvrtletí roku 2007 a 2008 uhrazených faktur se souvztažným zápisem na příslušný nákladový účet. Na tuto situaci dle žalovaného nelze aplikovat žalobkyní zmiňované rozsudky NSS týkající se dohadných položek.

Ve včas podané žalobě se žalobkyně domáhala přezkoumání napadeného rozhodnutí žalovaného, jeho zrušení a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Uvedla, že předmětem kontroly byly provize, které vyplatila svým smluvním partnerům za čtvrtá čtvrtletí obou kontrovaných roků, tj. roku 2008 a 2009. Správce daně zaujal stanovisko, že provize za čtvrtá čtvrtletí nesprávně zaúčtovala do

následujícího kalendářního roku a přesunul tuto část příjmu do období, které pokládal za správné. Žalovaný pak se při svých úvahách soustředil pouze na otázku, zda měla žalobkyně možnost zjistit výši provize již v průběhu kalendářního čtvrtletí a zaujal zcela iracionální závěr, když dovodil, že neustálým sledováním platební kázně jejich smluvních partnerů by mohla zjistit výši provize ještě ve čtvrtém kalendářním čtvrtletí. Podstatou odvolacích námitek se pak žalovaný dle žalobkyně, vůbec nezabýval.

Za zásadní žalobkyně označila především stav existujících závazků, neboť jen na ně a jenom v mezích těchto závazků je možno na její počínání aplikovat ustanovení zákona o účetnictví. Podle žalobkyně je základem právní úpravy ustanovení § 3 zákona o účetnictví, z něhož je patrné, že je nutno postupovat podle pravidel akruálního účetnictví. Jeho podstatou je, že mají být jednotlivé transakce zaznamenány a vykázány v momentě, kdy k nim dojde, nikoliv až při uskutečnění souvisejícího příjmu či výdaje. Nelze však přehlédnout, že již samo shora citované zákonné ustanovení vychází z toho, že ne vždy je možno tuto zásadu dodržet, a pro případ, že tu taková možnost není, dovoluje zákon účtovat i v účetním období, v němž jsou příslušné skutečnosti daňovým subjektem zjištěny.

V řešeném případě je dle žalobkyně především nutno zdůraznit, že chybí základní souvislost. Smlouva o spolupráci při výdeji léčiv je uzavřena mezi žalobkyní a veterinárním lékařem, který působí u chovatele, zatímco léčiva jsou vydávána chovateli proti receptu příslušného veterinárního lékaře, a chovateli je zasílán daňový doklad. Jde tedy o dvě samostatná plnění a to mezi daňovým subjektem a veterinárním lékařem a mezi daňovým subjektem a chovatelem. Jediné spojení těchto plnění je v tom, že výše provize se odvíjí od cenového objemu léčiv, vydaných chovateli na základě receptů veterinárního lékaře. Časová a věcná souvislost ve smyslu zákona však chybí s ohledem na obsah smlouvy o spolupráci při výdeji léčiv, podle které se provize vypočítává a platí čtvrtletně pozadu. Předmětem plnění je pokaždé něco jiného, druhý subjekt je pokaždé jiný. Žalobkyně tak zcela zřetelně nemá možnost zjistit objem provize v průběhu jejího zúčtovacího období.

Vyvstává proto dle žalobkyně otázka, zda byla povinna vytvořit dohadné položky pasivní ohledně výdajů příštích období, vzniklých výplatou provize. Dle žalobkyně je odpověď záporná, obdobný problém řešil Nejvyšší správní soud dne 16.5.2007, pod sp.zn. 2Afs 36/2006. Uvedl, že *„Na dohadné účty pasivní lze účtovat položky, které nelze vyúčtovat jako obvyklý dluh (např. nevyfakturované dodávky). Takto však lze účtovat pouze o nákladech, které byly v daném účetním období skutečně vynaloženy, jen je nebylo možné zaúčtovat.“* Podpůrně lze dle žalobkyně použít i rozhodnutí NSS sp. zn. 2 Afs 101/2008, dle kterého *„Za situace, kdy ke dni účetní závěrky není jistota nejen ve výši pojistného plnění, ale ani o tom, zda havárie je skutečně pojistnou událostí, nelze účtovat o předpokládaném výnosu pojistného jako o dohadné položce aktivní. Při střetu zásady časové a věcné souvislosti účtování předpokládaného pojistného planění se zásadou účetní opatrnosti tak nutně*

musela převážít zásada účetní opatrnosti, ústící v nepřirazení očekávaného výnosu v podobě dohadné položky aktivní.“

Základní nesprávnost právního názoru žalovaného však vyplývá dle žalobkyně z prvního citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, neboť je jednoznačné, že náklady, které dle kontrolního zjištění byly zaúčtovány v nesprávném období, nemohly v účetním období, která finanční úřad pokládá za správné, být zaúčtovány, protože v tomto období tyto závazky k výplatě provize nevznikly (viz smlouva o spolupráci:...čtvrtletně pozadu. .) nebyla známa jejich výše a nebyly v tomto období ani vynaloženy.

Odvolací finanční ředitelství ve svém vyjádření k žalobě odkázalo v plném rozsahu na žalobou napadené rozhodnutí, kde byla, dle jeho mínění, sporná záležitost přezkoumána v celém rozsahu, přehledně a s odkazy na příslušné právní předpisy. Jak je v onom rozhodnutí uvedeno, u poplatníků, kteří vedou účetnictví podle zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů se podle § 23 odst. 2 zákona o daních z příjmů pro zjištění základu daně vychází z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta). Žalobkyně v předmětných zdaňovacích obdobích účetnictví vedla. Bylo tedy její povinností řídit se principem vyjádřeným v § 3 odst. 1 zákona o účetnictví, podle něhož účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisejí (účetní období). Není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti. V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami (§ 4 odst. 8 zákona o účetnictví); přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí. Jde o účetní princip, podle něhož se důsledky transakcí či jiných skutečností uznávají v době, kdy nastaly (a nikoliv v okamžiku, kdy byly za ně přijaty nebo vydány peníze či jejich ekvivalenty) a jsou zaúčtovány do období, k němuž se vztahují. Výsledek hospodaření se zjišťuje jako rozdíl mezi výnosy a náklady a nikoliv jako rozdíl mezi příjmy a výdaji podle peněžních toků. Cílem je vykázat v účetním období všechna aktiva, pasiva, náklady, výnosy, které v daném období vznikly, i pokud se ještě neuskutečnil odpovídající pohyb peněžních prostředků.

Takto zaúčtované skutečnosti lépe vystihují ekonomickou výkonnost účetní jednotky. A jak již bylo výše uvedeno, z výsledku hospodaření, který vychází právě z údajů respektujících daný princip, se vychází také pro zjištění základu daně. K účtování časového rozlišení se používají přechodné účty aktiv a pasiv. V účtové osnově pro podnikatele jsou zařazeny do účtové skupiny 38. Přechodné účty se člení na účty časového rozlišení (v případě současné znalosti účelu - titulu, období i přesné výše částky) a na dohadné účty (pro případy současné znalosti titulu, období, nikoliv však přesné výše částky). Vzhledem k ujednáním žalobkyně a chovatelů o poskytování slev při úhradě faktur ve lhůtě splatnosti, obsažených ve smlouvách o výdeji léčiv (viz předkládaný spisový materiál), musela žalobkyně sledovat úhrady faktur chovateli. Žalobkyně měla k dispozici údaje o platbách, věděla, které faktury

vydané za poslední čtvrtletí roku 2007 byly ke konci tohoto roku uhrazeny v souladu se stanovenou splatností, znala přesnou výši nákladu na provize veterinárních lékařů – 3% z objemu léčiv uhrazených chovateli v posledním čtvrtletí roku 2007, tedy i konkrétní částku provizí, která jí bude vyúčtována veterinárními lékaři (až) v prvním čtvrtletí roku 2008.

Totéž platí dle odvolacího finančního ředitelství pro provize vyplacené v prvním čtvrtletí roku 2009, na které vznikl nárok včasnou úhradou faktur (do konce roku 2008), vydaných žalobkyní v posledním čtvrtletí 2008.

Žalobkyní tak nesprávně zaúčtované provize - dle doby jejich vyplacení v prvním čtvrtletí roku 2008 (2009) jednoznačně věcně i časově souvisí s úhradou faktur za léčiva posledního čtvrtletí roku 2007 (2008). Vzhledem k tomu, že žalobkyně současně znala účel (titul) vynakládané částky, její výši i období, ke kterému se vztahuje, měla účtovat o časovém rozlišení podle § 19 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví:

Časové rozlišení v pasivech rozvahy (balance) Položka "C.I. Časové rozlišení" obsahuje tituly časového rozlišení, které mají pasivní zůstatek. Hlediskem pro účtování a vykazování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že jsou v okamžiku jejich účtování současně známy jejich účel (věcné vymezení), částka a období, kterých se týkají.

Žalobkyně měla účtovat o výdajích příštích období na účet 383 ve výši provizí pro veterinární lékaře podle žalobkyní vydaných faktur, uhrazených v posledním čtvrtletí roku 2007 a 2008, se souvztažným zápisem na příslušný nákladový účet.

Mezi České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (České účetní standardy pro podnikatele FZ01/2003) patří i Český účetní standard pro podnikatele č. 017 - Zúčtovací vztahy, kde se přímo pod bodem 3.11.3. uvádí: *Prostřednictvím příslušného účtu účtové skupiny 38 - Přechodné účty aktiv a pasiv vykazovaného v položce "C.I.1. Výdaje příštích období" se vyúčtují náklady, jež s běžným účetním obdobím souvisejí, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Lze vyúčtovat pouze částky, u nichž je známo, že se v budoucích obdobích vynaloží na příslušný účel a v určité výši. Účtuje se zde například nájemné placené pozadu, prémie a odměny placené po uplynutí roku.*

Odvolací finanční ředitelství dále uvedlo, že správce daně, ani žalovaný nikdy nepožadovali, resp. své rozhodnutí nezduvodňovali tím, že by mělo být účtováno o dohadných položkách (pasivních). Jak již bylo výše uvedeno, dle účetních metod a postupu účtování a platných Českých účetních standardů pro podnikatele se totiž dohadné položky pasivní používají v případech, kdy nejsou známy současně tři skutečnosti: účel vynaložené částky (titul), období a konkrétní výše částky. V Českém účetním standardu pro podnikatele č. 017 se pod bodem 3.11.7. uvádějí i příklady

použití dohadných účtu pasivních: *Na příslušném účtu vykazovaném v položkách "B.II.8. Dohadné účty pasivní" nebo "B.III.10. Dohadné účty pasivní" se účtují dohadné položky pasivní, například nevyfakturované dodávky. Účtují se sem i nákladové úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za dané účetní období, respektive toto bankovní vyúčtování je chybné, a závazek k úhradě z odpovědnosti za způsobenou škodu v případech, kdy není možno ke konci rozvahového dne stanovit konečnou výši závazku, a to se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtových skupin 56 - Finanční náklady a příslušného účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady, popřípadě na vrub příslušného účtu majetku, respektive nákladu v případě nevyfakturovaných dodávek.*

Dle Odvolacího finančního ředitelství žalobkyně už v odvolání argumentovala rozsudky Nejvyššího správního soudu, jež se týkají právě dohadných položek, a proto tyto rozsudky nejsou v přezkoumávaném případě aplikovatelné. Svoji argumentaci však téměř doslovně „přenáší“ i do žaloby, vůbec nereflexuje zdůvodnění v napadaném rozhodnutí žalovaného, nereaguje na ně.

Odvolací finanční ředitelství navrhlo zamítnutí žaloby.

Při jednání před soudem setrvaly obě strany na svých stanoviscích a procesních návrzích.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“) a neshledal žalobu důvodnou.

Žalobkyně za zásadní označila především stav existujících závazků a tvrdila, že jen na ně a jenom v mezích těchto závazků je možno na její počínání aplikovat ustanovení zákona o účetnictví, konkrétně jeho § 3.

Dle krajského soudu je třeba vycházet z ust. § 23 zákona o daních z příjmů. Ve shodném znění pro obě zdaňovací období (2008 a 2009) podle jeho odst. 1 je základem daně rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený podle následujících odstavců.

Dle odst. 2 písm. a) citovaného ustanovení se pro zjištění základu daně vychází z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta), a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů, u poplatníků, kteří vedou účetnictví.

Žalobkyně v kontrolovaných zdaňovacích obdobích vedla účetnictví, její povinností proto bylo řídit se i zákonem o účetnictví, který v § 3 odst. 1 stanoví, že účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí (dále jen

"účetní období"); není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti. V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami (§ 4 odst. 8); přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.

Jak vplývá z obsahu správního spisu a ze shora popsaného skutkového stavu, žalobkyně uzavřela dne 20.1.2005 smlouvy se společnostmi ANIMO Žatec, a.s., a Farma Bezděkov, s.r.o. a dne 1.4.2008 se společností MAVELA, a.s., označenými jako chovatelé, dle kterých pověření veterinární lékaři předepíší veterinární léčiva těmto chovatelům a recept předloží chovatelé žalobkyni. Ta jim vystaví faktury se splatností 30 případně 60 dnů (dle podmínek jednotlivých smluv). Při dodržení data splatnosti žalobkyně na základě ujednání v těchto smlouvách a ve smlouvách uzavřených s ošetřujícími veterinárními lékaři vyplatila dohodnuté provize ve výši 3% z objemu zákaznicky zaplacených cen vydaných léčiv. Ve chvíli, kdy žalobkyni byla na účet připsána platba na jí vystavenou fakturu, bez jakýchkoliv pochybností věděla, zda byly podmínky pro vyplacení provize dodrženy a jaká bude výše provize, kterou vyplatí ošetřujícímu veterinárnímu lékaři. I když dle uzavřených smluv s ošetřujícími veterinárními lékaři byla žalobkyně povinna vyplatit provizi z objemu zákaznicky zaplacených cen vydaných léčiv ve výši 3% čtvrtletně pozadu, dle zásad vyplývajících ze zákona o účetnictví (§ 3 odst. 1) byla žalobkyně povinna účtovat podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. Okamžik, kdy byla provize skutečně vyplacena, není z hlediska účetních a daňových zásad rozhodný.

Žalovaný zásadu věcného a časového rozlišení rozvedl na straně 5 v posledním odstavci svého rozhodnutí, s tam vyslovenými závěry se krajský soud plně ztotožňuje a odkazuje na ně. Pokládá za nutné jen zdůraznit, že k dodržení principu akruálnosti musí být jednotlivé operace zaznamenány a vykázány v momentě, kdy k nim dojde, bez ohledu na skutečný příjem nebo výdej peněžních prostředků, a to za použití přechodných účtů aktiv a pasiv. Pro časové rozlišení v užším smyslu slova (tedy nákladů a výnosů příštích časových období) je třeba znát účel, částka a období, kterých se týkají.

Žalobkyně neúčtovala v souladu s citovanými účetními předpisy, zejména nerespektovala věcnou a časovou souvislost, kterou zdůrazňuje, jak bylo shora citováno, zákon o daních z příjmů v ustanovení § 23 odst. 1 a 2 a § 3 odst. 1 zákona o účetnictví. Tím zkreslila hospodářský výsledek obou kontrolovaných zdaňovacích období a ovlivnila základ daně a daň. Dle názoru krajského soudu proto správce daně a žalovaný neporušili zákon, pokud upravili základ daně tak, jak je podrobně rozvedeno na straně 3 v posledním odstavci, na straně 4 a v prvním a druhém odstavci na straně 5 napadeného rozhodnutí a stručně podáno na straně 2 tohoto rozsudku.

Žalobkyně nastolila v žalobě i otázku, zda byla povinna vytvořit dohadné položky pasivní ohledně výdajů příštích období, vzniklých výplatou provize. K tomu krajský soud podotýká, že tuto námitku uplatnila již v odvolání a žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí vymezil rozdíl mezi časovým rozlišením nákladů a výnosů a dohadnými účty na straně 5 v posledním odstavci a na straně 7 napadeného rozhodnutí, kde uvedl, že správce daně nepostavil svoje rozhodnutí na tvrzení, že žalobkyně měla účtovat o dohadných položkách. Jednoznačně konstatoval, že se podle platných Českých účetních standardů pro podnikatele dohadné položky pasivní používají v případě, že nejsou známy současně tři skutečnosti, a to účel, období a konkrétní výše částky. Poukázal na to, že v posuzovaném případě byly tyto podmínky splněny současně. S tímto zdůvodněním se krajský soud zcela ztotožňuje a se žalovaným souhlasí i v tom, že za těchto okolností je odkaz na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18.12.2008, č.j. 2 Afs 101/2008-143, a ze dne 16.5.2007, č.j. 2 Afs 36/2006-77, které se zabývají problematikou dohadných položek, nepatřičný.

Krajský soud z důvodů výše uvedených žalobu jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 s.ř.s. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná, krajský soud jí proto náhradu nákladů řízení nepřiznal a uložil jí uhradit náklady řízení žalovaného ve výši 1.627 Kč, spočívajících v jízdě z Brna do Hradce Králové a zpět (1.627 Kč) a stravném pracovníka pověřeného k jednání za žalovaného (67 Kč).

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V Hradci Králové dne 10. dubna 2014

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu