



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Kováčovej a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci žalobcu: **Ing. L. M. - A.**, *právne zastúpeného JUDr. E. V., advokátom*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/17356-99316/2008/991410-r z 20. februára 2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 3S/73/2009-47 z 10. augusta 2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 3S/73/2009-47 z 10. augusta 2010 **p o t v r d z u j e**.

Účastníkom 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 :

Krajský súd v Bratislave rozsudkom č. k. 3S/73/2009-47 z 10. augusta 2010 podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/17356-99316/2008/991410-r z 20. februára 2009, ktorým rozhodnutím žalovaný správny orgán potvrdil v odvolacom konaní dodatočný platobný výmer Daňového úradu

Senec č. 609/230/35092/08/Blč z 19. augusta 2008, ktorým správca dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2004 v sume 74 691,67€ (2 250 161,-Sk) podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1. zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) a zároveň rozhodol, že vyrubovaný rozdiel DPH, ktorý je daňovým preplatom, daňový úrad použije podľa § 63 zákona o správe daní.

Po preskúmaní rozhodnutia a postupu žalovaného dospel krajský súd k záveru, že toto je v súlade so zákonom.

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplýva, že DPH zistená kontrolnou skupinou správcu dane sa odlišuje od DPH uvedenej v daňovom priznaní podanom žalobcom. Žalobca v kontrolovanom zdaňovacom období vystavil pre odberateľa S. L. a I., a.s., faktúru na dodávku kukurice potravinárskej, ktorú zahrnul do daňového priznania za zdaňovacie obdobie jún 2004. Následne v mesiaci august 2004 vyhotovil dobropis k uvedenej faktúre a zahrnul ho do daňového priznania za august 2004. Pre odberateľa H. S. S., a.s., vyhotovil faktúry na dodávky jačmeňa sladovníckeho, ktoré následne v mesiaci august 2004 dobropisoval a zahrnul do daňového priznania august 2004. S uvedeným postupom kontrolná skupina správcu dane nesúhlasila a vystavené dobropisy presunula do zdaňovacieho obdobia jún 2004, v ktorom boli vyhotovené faktúry za dodávky tovaru. Zároveň v zdaňovacom období jún 2004 žalobca vyhotovil dobropisy pre spoločnosť H. S. S., a. s. k faktúram vyhotoveným v marci 2004 a uvedené dobropisy zahrnul do daňového priznania jún 2004. Kontrolná skupina správcu dane presunula uvedené dobropisy do zdaňovacieho obdobia marec 2004. Krajský súd poukázal na to, že kontrolná skupina správcu dane nespochybňovala skutočnosť, že žalobca vyhotovoval faktúry a riadne ich zaúčtoval vo svojom účtovníctve, ani skutočnosť, že DPH z predmetných faktúr priznal a odviedol do štátneho rozpočtu, ale zistila, že daňová povinnosť nevznikla žalobcovi z dôvodu dodania tovaru ale z dôvodu, že vyhotovil faktúru v zmysle § 71 a ods. 6 zákona číslo 222/2004 Z. z. o DPH v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), podľa ktorého ak platiteľ vo faktúre uvedie vyššiu sumu DPH ako je povinný platiť podľa tohto zákona je povinný platiť túto vyššiu sumu dane.

Krajský súd sa stotožnil s názorom žalovaného správneho orgánu, že žalobca neuskutočnil zdaniteľné plnenie v zmysle vyššie uvedených faktúr. Deklarovaným odberateľom tovar nedodal, predmetné faktúry ani dobropisy odberateľom nedoručil. Daňová povinnosť teda žalobcovi vznikla iba z dôvodu vyhotovenia faktúry s daňou. Pretože tovar nebol dodaný, nemohol byť ani vrátený. Za tovar odberateľ nezaplatil, ani odberateľovi dodávateľ platbu nevrátil, v daňovom konaní nepreukázal, že umožnil odberateľovi obchodnej spoločnosti S. L. a I., a. s., ako aj obchodnej spoločnosti H. S. S., a. s., nakladať s tovarom, t. j. že došlo k zdaniteľnému plneniu a žeby bol na základe tejto skutočnosti oprávnený vystaviť predmetné faktúry.

Kontrolou bolo zistené, že žalobca tovar v príslušnej hodnote vrátane DPH nedodal, daňová povinnosť mu nevznikla, a preto nemohol postupovať podľa § 25 ods. 3 zákona o DPH.

Taktiež z odôvodnenia rozsudku krajského súdu vyplýva, že predmetné faktúry sú bez uvedenia množstva dodávaného tovaru a jednotkovej ceny bez dane, nie je uvedený ani dátum dodania tovaru a nie je uvedené ani množstvo dodávky na dodacích listoch.

Žalobca v konaní nepredložil žiaden relevantný dôkaz o svojich tvrdeniach a ani nenavrhol kontrolnému orgánu vykonať príslušný dôkaz. Nakoľko žalobcovi nevzniklo právo na odpočet DPH z predmetných faktúr, postupoval preto správca dane správne, keď žalobcovi právo na odpočítanie DPH nepriznal.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonom stanovenej lehote odvolanie žalobca a žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu ako nezákonný zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Poukázal na to, že žalovaný správny orgán svojím postupom účelovo a reštriktívne vykladá zákon v neprospech žalobcu a poukázal na čl. 2 Ústavy SR, v zmysle ktorého môžu štátne orgány konať iba v medziach zákona a nemožno preto niekoho nútiť, aby konal čo mu zákon neukladá.

Poukázal aj na čl. 152 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky. Podľa žalobcu je postup daňových orgánov v rozpore so zákonom o správe daní aj zákonom o DPH,

pretože na základe jednostranných výpovedí odberateľov dospel k záveru, že k dodávke tovarov nedošlo.

Z predmetných tvrdení odberateľov podľa jeho názoru nemožno vyvodit' záver, že sa dodávky neuskutočnili, resp. že žalobca nemohol opraviť základ dane podľa § 18 zákona o DPH. Poukázal na to, že v súlade s ustanovením § 2 ods. 2 zákona o správe daní poskytol správcovi dane potrebnú súčinnosť.

Ďalej namietal, že postup správcu dane je v rozpore s ustanoveniami zákona o správe daní, ako i so zákonom č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty a správca dane urobil nekorektný záver, že k dodávkam tovarov nedošlo, a to na základe jednostranných vyjadrení odberateľov, pričom za dodávateľa nemôže žiadna tretia strana rozhodnúť, či obchodný kontrakt sa považuje za splnený a tiež, či môže vystaviť faktúru za dodávku tovaru.

Ďalej uviedol, že z tvrdení kontrolnej skupiny, že odberatelia nepotvrdili dodanie tovaru alebo že nemajú zaúčtované faktúry, nemôže správca dane vyvodit' záver, že sa dodávka tovaru neuskutočnila a už vôbec nie, že žalobca si nemohol opraviť základ dane podľa § 18 zákona o DPH.

Podľa jeho názoru nemožno oddeliť fungovanie DPH od právnej úpravy obchodných vzťahov, pretože Obchodný zákonník spočíva na princípe najširšej zmluvnej voľnosti a zmluvné strany si môže dojednať aj iné typy zmlúv, než len tie, ktoré sú výslovne uvedené v Obchodnom zákonníku ako určitý zmluvný typ. Všetky ustanovenia tretej časti Obchodného zákonníka majú dispozitívnu povahu, Obchodný zákonník spočíva na princípe neformálnosti zmlúv, ktoré sa môžu dojednať aj ústne alebo dokonca aj konkludentne. Za deň splnenia dodávky je možné považovať aj deň, kedy je dodávka pripravená k odberu a preto skutočnosť, že tovar nebol fyzicky odberateľmi odobratý a tiež, že neboli potvrdené dodacie listy, resp. vystavené príjemky na sklad, nemôže znamenať, že kontrakt nebol splnený a že k dodávke tovaru nedošlo.

Taktiež žalobca uviedol, že vystavil faktúry pred potvrdením fyzického odovzdania tovarov, čím neporušil žiadne ustanovenie zákona o DPH a nakoľko

následne bola dodávka tovaru zrušená, žalobca v súlade so zákonom vystavil doklady o oprave základu dane – dobropisy. Postupoval takto v súlade s ustanovením § 18 ods. 3 zákona č. 289/1995 Z. z. o DPH, keď rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane uviedol v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom vyhotovil doklad o oprave základu dane.

So závermi daňovej kontroly o presune dobropisov medzi jednotlivými zdaňovacími obdobiami preto žalobca nesúhlasil a považuje ich za účelové.

Taktiež poukázal na ustanovenie § 15 ods. 1 zákona o DPH, podľa ktorého sa daňová kontrola vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu zákona o správe daní, pričom správca dane porušil toto ustanovenie, nakoľko žalobca v priebehu daňovej kontroly nepochybné preukázal, že postupoval v súlade s ustanovením § 18 zákona o DPH a vystavenými dobropismi na zrušenie dodávky tovaru neporušil zákon a ani neukrátil štátny rozpočet.

Ďalej žalobca uviedol, že ak vystavil faktúry, podal daňové priznanie a odvedol daň, a v ďalšom období vystavil doklady o oprave základu dane a tieto zahrnul do daňových priznaní, a toto všetko riadne zaúčtoval, splnil si voči štátu všetky svoje zákonné povinnosti. Daň bola riadne vybratá aj odvedená a potom sú ďalšie úkony správcu dane už nad rámec zákona, nechránia jeho záujmy, porušujú jeho právo, správca dane bol povinný prihliadať na všetko čo vyjde najavo v daňovom konaní, avšak správca dane daňovú kontrolu vykonal neoprávnene a v rozpore so zákonom, čo žalobcu neprímerane zaťažilo.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu písomne vyjadril podaním z 15. novembra 2010, v ktorom poukázal na to, že žalobca v odvolaní uvádza tie isté skutočnosti, ktoré boli obsahom odvolania proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane, ako aj obsahom samotnej žaloby a s ktorými sa prvostupňový súd náležite vysporiadal. Preto žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 OSP preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok krajského

súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, a rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 OSP rozsudkom, ktorý verejne vyhlásil 17. augusta 2011 podľa § 156 ods. 1 OSP, pričom termín verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke www.nsud.sk a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť.

Podľa § 244 ods. 1 OSP v správnom súdnictve preskúmavajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s ohľadom na obsah podaného odvolania žalobcu posudzoval, či krajský súd ako i žalovaný pri rozhodovaní vychádzali z dostatočne zisteného skutkového stavu veci a tiež, či vzhľadom na námietky žalobcu ohľadne hodnotenia dôkazov bolo konanie vedené takým procesným postupom, ktorý zabezpečoval správny výsledok a či boli dôkazy vykonané spôsobom zodpovedajúcim pravidlám spravodlivého procesu.

Účelom daňového konania je zistenie, si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiskálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa § 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Podľa § 29 ods. 2 správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, priznania a hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod., o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 29 ods. 8 daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 39 ods. 3 zákona o správe daní v znení účinnom v rozhodnom čase, dodatočné priznanie alebo hlásenie môže daňový subjekt predložiť aj v tom prípade, ak zistí, že jeho daňová povinnosť má byť nižšia ako bola uvedená v daňovom priznaní alebo hlásení alebo správcom dane vyrubená. Znížiť základ dane na základe dodatočného daňového priznania alebo hlásenia možno len v prípade uplatnenia skutočností, ktoré neboli predmetom daňovej kontroly alebo opakovanej daňovej kontroly. Dodatočné daňové priznanie alebo hlásenie nemôže daňový subjekt predložiť po uplynutí jedného roka od ukončenia daňovej kontroly.

Podľa § 63 ods. 1 daňový preplatok (ďalej len "preplatok") je suma platby, ktorá prevyšuje splatnú daň.

Podľa ods. 2 preplatok sa použije na úhradu splatného preddavku na daň a na úhradu prípadného daňového nedoplatku. O prevedení preplatku na úhradu splatného preddavku na daň a na úhradu daňového nedoplatku sa daňový dlžník vyzoomie. Za deň úhrady tohto daňového nedoplatku sa považuje deň, ktorý nasleduje po dni vzniku preplatku.

Podľa ods. 3 preplatky daňového subjektu na jednotlivých druhoch daní, cla a iných platiab možno použiť na kompenzáciu jeho daňových nedoplatkov na inej

dani, cle a iných platbách. O tom musí správca dane písomne upovedomiť daňový subjekt.

Podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v rozhodnom čase (ďalej len „zákon o DPH“) daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľností je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľností do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy, je dňom dodania deň odovzdania stavby.

Podľa § 25 ods. 1 základ dane pri dodaní tovaru alebo služby a pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa opraví:

- a) pri úplnom alebo čiastočnom zrušení dodávky alebo služby a pri úplnom alebo čiastočnom vrátení dodávky tovaru,
- b) pri znížení ceny tovaru alebo služby po vzniku daňovej povinnosti,
- c) pri zvýšení ceny tovaru alebo služby.

Podľa § 25 ods. 2 rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane sa uvedie v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom sa vyhotovil doklad o oprave základu dane.

Podľa § 49 ods. 1 právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a) platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ, s výnimkou podľa odsekov 3 a 6. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a) právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Podľa § 71 ods. 6 , ak platiteľ vo faktúre uvedie vyššiu sumu dane ako je povinný platiť podľa tohto zákona, je povinný platiť túto vyššiu sumu dane.

Najvyšší súd Slovenskej republiky mal z obsahu pripojeného administratívneho spisu nesporne preukázané, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na DPH za zdaňovacie obdobie február – december 2004. Na základe vykonanej daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol o daňovej kontrole č. I/183/12842-35748/2008/Cib z 20.júna 2008, ako i dodatok k protokolu č. I/183/12842-62023/2008 z 1. augusta 2008, ktorý správca dane so žalobcom prerokoval 6. augusta 2008. V danom prípade bolo daňovou kontrolou zistené, že daňový subjekt vystavoval v kontrolovanom období faktúry na služby a tovar, ktoré neboli nikdy dodané, pričom po vystavení faktúr tieto predkladal factoringovým spoločnostiam a následne keď tieto faktúry factoringové spoločnosti uhradili, tak došlo zo strany žalobcu k stornovaniu faktúr a výdavky použité ako náklady na factoring si uplatnil v daňovom priznaní.

V dôsledku týchto podozrení Prezídium Policajného zboru, Úrad boja proti organizovanej kriminalite v Bratislave požiadalo Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky o vykonanie mimoriadnej kontroly u žalobcu z dôvodu jeho podozrenia z trestného činu skrátenia dane a poistného.

Z administratívneho spisu vyplýva, že podľa zistení kontrolnej skupiny správcu dane odberateľ – S. L. a l., a.s., na základe kúpnej zmluvy uzatvorenej so žalobcom 24. februára 2004, v roku 2004 od žalobcu prijal tovar v zmysle faktúr číslo 204012 , 204027, 204028, 204029, 204030, 204031, 204035, 204038, 204039, 204040, 204041, 204043, 204044, 204044/D, 204045, 204051, 204052, 204055, 204057, 204057/D a 204066, na základe ktorých realizované dodávky tovaru odberateľ potvrdil a uviedol, že všetky nákupy od uvedeného dodávateľa sa skončili v máji 2004 a odvtedy spoločnosť S. L. a l., a.s., od žalobcu nič nenakupovala. Zmluva bola ukončená v júni 2004 ústnou dohodou medzi generálnym riaditeľom spoločnosti a dodávateľom - žalobcom.

Pokiaľ ide o faktúru č. 204064 z 2. júna 2004 k tejto daňový subjekt nepredložil v daňovom konaní žiadne dodacie listy potvrdené odberateľom, ani iné podklady k fakturácii, ktorými mal byť protokol o vykonaní kontrolného váženia podľa článku III bod 3. zmluvy vydaný kupujúcim, preukazujúci dodanie tovaru odberateľovi, prípadne nadobudnutie vlastníckeho práva odberateľa k tomuto tovaru. Ku kontrole daňový subjekt predložil Kúpnu zmluvu na dodávku 1000ton zrna potravinárskej kukurice z úrody roku 2003 uzatvorenú s kupujúcim S. L. a l., a. s., účinnú dňom 24. februára 2004. Podľa článku V bod 6. uvedenej zmluvy zmluvné strany sa dohodli, že základom pre vystavenie jednotlivej faktúry predávajúceho podľa bodu 3. tejto zmluvy bude vždy protokol o vykonaní kontrolného váženia podľa článku III bod 3. tejto zmluvy, ktorý je kupujúci povinný doručiť predávajúcemu písomne najneskôr do 5 dní odo dňa prevzatia tovaru. V zmysle článku V bod 3. zmluvné strany sa dohodli, že predávajúci vystaví kupujúcemu zálohovú faktúru na každých 200 ton tovaru až do dodania celkového zmluvného dojednaného množstva tovaru. V zmysle článku 5 body 1 kúpna cena za jednotku tovaru bola 5500 Sk za tonu bez DPH.

K tejto pôvodnej faktúre daňový subjekt vyhotovil v auguste 2004 dobropis číslo 204064/D z dôvodu, že dodávaný tovar a dodávky boli odberateľom ústne odmietnuté. Z vykonaného dokazovania však vyplynulo, že v júni 2004 už spoločnosť S. L. a l., a. s., so žalobcom neobchodovala, nakoľko splnomocnený zástupca spoločnosti S. L. a l., a. s., uviedol, že obsah predmetných faktúr nepozná, všetky prijaté zdaniteľné plnenia od žalobcu má spoločnosť riadne zaúčtované v účtovníctve so všetkými súvisiacimi dokladmi, t. j. príjemkami na sklad a došlými faktúrami. Žiadne iné nákupy ako tie, ktoré sú zaúčtované, neboli zrealizované. Keďže na základe kontrolných zistení bolo preukázané, že žalobca uvedenému odberateľovi tovar nedodal nebol ani oprávnený vyhotoviť faktúru. Nemohol preto postupovať tak, že vystavil dobropis a vykonal opravu základu dane podľa § 25 ods. 1 písm. a) a ods. 3 zákona o DPH ale mal postupovať podľa § 39 ods. 3 zákona o správe daní a podať dodatočné daňové priznanie alebo hlásenie, ak jeho daňová povinnosť mala byť nižšia než ako bola uvedená v daňovom priznaní a uvedeným spôsobom si uplatniť daň späť.

Z administratívneho spisu taktiež vyplýva, že obchodná spoločnosť H. S. S., a.s., mala so žalobcom uzatvorenú zmluvu č. T001/2004 z 8.marca 2004 na dodávku sladovníckeho jačmeňa z úrody 2004. Podľa bodu 4. 5. uvedenej zmluvy predávajúci vystaví faktúru, t.j. daňový doklad na dodávku tovaru podľa podkladu na fakturáciu vydaného kupujúcim a zmluvne dohodnutej kúpnej ceny podľa bodu 7 tejto zmluvy najneskôr do 10 dní od dodania tovaru.

V písomnom stanovisku spoločnosti H. S. S., a.s., z 30. novembra 2007 a z 19. februára 2008 vyplýva, že spoločnosť nenadobudla v roku 2004 tovar od žalobcu v zmysle vyššie uvedených faktúr a že porovnaním predložených kópií faktúr a dodacích listov s faktúrami, ktoré spoločnosť od uvedeného dodávateľa čiže žalobcu prijala v iných obdobiach a ktoré má riadne zaúčtované, bolo identifikovaných viacero nezrovnalostí, ktorými sa predložené faktúry a dodacie listy zásadne líšia od riadne zaúčtovaných faktúr, napríklad chýbajú informácie o množstve dodaného jačmeňa, zostavy nákupu jačmeňa, ktoré mali obsahovať kvalitatívne aj kvantitatívne výsledky meraní, laboratórne výsledky uskutočnené odberateľom a ďalšie. Žiadna z uvedených faktúr nie je evidovaná v účtovníctve spoločností. Uvedené dobropisy spoločnosť neprijala a nevykazuje ich vo svojom účtovníctve.

Z príslušných faktúr, ktoré vystavil žalobca spoločnosti H. S. S., a.s., vyplýva, že nebolo na nich uvedené množstvo dodaného tovaru, teda sladovníckeho jačmeňa, ani jednotková cena bez dane podľa § 71 ods. 2 písm. f) a g) zákona o DPH a v časti počet MJ je uvedené len číslo 1,000 bez uvedenia mernej jednotky, t.j. kg, t, ks a pod. Deň dodania tovaru ani v jednej z vystavených faktúr žalobcom nie je uvedený a ani žiadne podklady žalobca k fakturácii nepredložil. K príslušným faktúram žalobca v roku 2004 vystavil dobropisy, ktoré zahrnul do daňových priznaní za zdaňovacie obdobia, v ktorých boli vystavené, pričom vykonanou daňovou kontrolou bolo nesporne zistené, že obchodná spoločnosť H. S. S., a.s., predmetný tovar, uvedený vo faktúrach, nenadobudla, vôbec faktúry a dobropisy neeviduje a nemá ich zahrnuté vo svojom účtovníctve.

Tieto skutočnosti unikli pozornosti i factoringovej spoločnosti, ktorá si ich nepreverovala a ktorej predmetné pohľadávky na základe vystavených faktúr žalobca neskôr postúpil a táto factoringová spoločnosť poskytovala finančné prostriedky

žalobcovi na úhradu pohľadávok, ktoré žalobcovi, ako sa preukázalo, reálne nikdy nevznikli, nakoľko fakturovaný tovar žalobca príslušnej obchodnej spoločnosti H. S. S., a.s., nedodal.

V zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru, pričom za deň dodania tovaru sa považuje deň, kedy kupujúci nadobudne právo nakladať s týmto tovarom ako vlastník a keď žiaden tovar odberateľovi žalobca nedodal, tak spoločnosti H. S. S., a.s., ani nevzniklo právo nakladať s fakturovaným tovarom ako vlastníkovi.

Nakoľko žalobca fakturovaný tovar spoločnostiam S. L. a l., a.s., a H. S. S., a.s., vôbec nedodal, nemohol potom ani vykonať opravu základu dane podľa § 25 ods. 3 zákona o DPH, t. j. vystaviť dobropisy a uplatniť si DPH z pôvodných faktúr v plnom rozsahu späť, pretože postup opravy základu dane je v zmysle tohto ustanovenia možný len v prípade dodania tovaru pri úplnom alebo čiastočnom zrušení dodávky a pri úplnom alebo čiastočnom vrátení dodávky.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v § 51 ods. 1 písm. a) a § 71 ods. 6 zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Pokiaľ daňový subjekt tieto podmienky nesplní, tak nie je možné niektorú z nich odpustiť a preto pokiaľ žalobca odviezol v zmysle § 71 ods. 6 DPH vyššiu, ako mal povinnosť odvieť a nepožiadal zákonom stanoveným spôsobom o jej vrátenie, žalovaný postupoval správne, keď podľa § 63 zákona o správe daní túto daň považoval za daňový preplatok a použil ho v súlade s týmto ustanovením. Pokiaľ platiteľ uplatňuje nárok na odpočet dane z dodávateľskej faktúry, musí preukázať, že zdaniteľné plnenie bolo aj reálne uskutočnené.

Z obsahu spisového materiálu, súčasťou ktorého je i administratívny spis žalovaného, je nesporne zrejmé, že krajský súd sa pri svojom rozhodovaní náležite vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami uvedenými v žalobe. V súdnom konaní obsahom administratívneho spisu bolo preukázané, že vykonané dokazovanie bolo náležite vyhodnotené a v hodnotení dôkazov tak ako prvostupňový súd ani

odvolací súd nezistil právne pochybenia ani logické nesprávnosti ani takú vadu konania, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Za týchto skutkových okolností napadnuté rozhodnutie žalovaného je i podľa názoru odvolacieho súdu vydané na základe riadne a dostatočne zisteného skutočného stavu.

Preto, ak krajský súd dospel k právnemu záveru totožnému so záverom správnych orgánov oboch stupňov a rozhodol, že preskúvaným rozhodnutím žalovaného správneho orgánu nedošlo k porušeniu zákona a chránených záujmov žalobcu, tento jeho názor považoval aj odvolací súd, z dôvodov uvedených vyššie, za správny.

Po preskúmaní predloženého spisového materiálu a postupu a rozhodnutia krajského súdu odvolací súd dospel k záveru, že krajský súd dostatočne podrobne a presne zistil skutkový stav a vysporiadal sa so všetkými relevantnými námietkami žalobcu.

Skutočnosti, ktorými žalobca v odvolaní spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu neboli zistené v odvolacom konaní. Tieto boli totožné s námietkami, ktoré žalobca namietal už v prvostupňovom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaniu žalobcu nevyhovел a s prihliadnutím na všetky individuálne okolnosti daného prípadu rozsudok Krajského súdu v Bratislave ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

O trovách konania rozhodol súd podľa § 250k ods. 1 OSP a účastníkom ich náhradu nepriznal, nakoľko žalobca v konaní nebol úspešný, a žalovanému žiadne trovy nevznikli.

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

V Bratislave dňa 17. augusta 2011

JUDr. Alena Poláčková, PhD., v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Nikoleta Adamovičová