



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Jaroslavy Fúrovej, v právnej veci žalobcu: **A., spol. s.r.o.**, so sídlom O., zastúpeného advokátom JUDr. O., Advokátska kancelária S., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica 13, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. I/222/8652-45125/2008/991410-r zo dňa 26. mája 2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 4S 66/2008-46 zo dňa 4. decembra 2009, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 4S 66/2008-46 zo dňa 4. decembra 2009 **p o t v r d z u j e**.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného uvedeného v záhlaví tohto rozsudku a účastníkom náhradu trov konania nepriznal.

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplýva, že krajský súd zo správneho spisu mal preukázané, že žalovaný správny orgán rozhodnutím č. I/222/8652-45125/2008/991410-r zo dňa 26. mája 2008, (rozhodnutie napadnuté žalobou) rozhodol tak, že potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava IV, č. 603/230/18080/2008/Špa zo dňa 3.3.2008, ktorým správca dane žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty (DPH) za zdaňovacie obdobie III. štvrťrok 2006 v sume 1.833.411,--Sk podľa § 44 ods. 6, písm. b/, bod 1, zák. 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 uložil mu povinnosť zaplatiť rozdiel DPH vo vyrubenej výške do 15 dní od jeho doručenia.

Krajský súd ďalej zistil, že v zmysle oznámenia zo dňa 8.1.2008, doručeného žalobcovi dňa 14.1.2008, správca dane vykonal u žalobcu opakovanú daňovú kontrolu DPH za zdaňovacie obdobie III. štvrťrok 2006 so začiatkom dňa 14.1.2008, v ktorý deň bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní, podľa ktorej konateľ spoločnosti nevedel upresniť miesto dodávky alkoholu uvedeného na výdavkových pokladničných dokladoch č. 26AL/001-26AL/235, ktorá sa mala uskutočniť v prevádzke spoločnosti P.P., s.r.o. v Trnave; dodatočné

daňové priznanie za predmetné zdaňovacie obdobie bolo vykonané z dôvodu zadržiavania dokladov Colným úradom v Trnave a PZ v Trnave; dňa 13.2.2008 žalobca prevzal výzvu na vyjadrenie sa k priloženému protokolu o výsledku zistenia opakovanej daňovej kontroly spolu s oznámením o protokole. Podľa protokolu č. 603/320/12188/2008/Paz zo dňa 8.2.2008 o vykonaní opakovanej daňovej kontroly DPH za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2006 bolo správcom dane zistené, že žalobca podal za uvedené zdaňovacie obdobie daňové priznanie, v ktorom uviedol nadmerný odpočet v sume 40.467,--Sk; dňa 29.3.2007 podal žalobca dodatočné daňové priznanie za uvedené obdobie, v ktorom zvýšil nadmerný odpočet o 9.013.243,--Sk; kontrolou bolo zistené, že žalobca podľa vyjadrenia konateľa nakúpil tovar na zariadenie kúpeľne a WC nachádzajúce sa v jeho byte a odpočet DPH vo výške 7.648,10 Sk si uplatnil omylom, ďalej si žalobca odpočítal DPH v celkovej sume 1.833.411,--Sk za nákup alkoholu v sume 11.482.884,--Sk podľa výdavkových pokladničných dokladov č. 26AL.0001-0235; podľa správcu dane doklady vystavené prostredníctvom elektronickej registračnej pokladne spoločnosťou P.P., s.r.o., Trnava neobsahovali údaje podľa § 71 ods. 2 zákona o DPH a odpočítaním DPH žalobca porušil § 51 ods. 1, písm. a/ tohto zákona; doklady predložené žalobcom ku kontrole neobsahovali sadzbu dane a výšku dane spolu v slovenských korunách; správca dane odpočítal uplatnený odpočet DPH o sumu 1.841.059,--Sk (7.648,--Sk za nákup vybavenia kúpeľne pre súkromné účely a 1.822.411,--Sk za nákup alkoholu) pred prerokovaním výsledkov kontroly a oboznámením sa s protokolom konateľ žalobcu predložil správcovi dane vyjadrenie spolu s dodacími listami a faktúrami vzťahujúcimi sa k nákupu alkoholu, za ktorý mu nebol uznaný odpočet DPH z dôvodov, že až následne si uvedomil, že faktúry k tovaru boli uložené spolu s tovarom v sklade; správca dane dodatočne predložené doklady neuznal z dôvodu, že neobsahovali údaje podľa § 71 ods. 2 písm. b/ zákona o DPH; správca dane dodatočným platobným výmerom zo dňa 3.3.2008 č. 603/230/18080/2008/Špa vyrubil žalobcovi rozdiel DPH vo výške 1.822.411,--Sk z dôvodu neoprávnene uplatneného žalobcom v súvislosti z nákupom alkoholu od spoločnosti P.P., s.r.o., Trnava; proti tomuto rozhodnutiu sa odvolal žalobca, v odvolaní uviedol, že bývalý konateľ omylom predložil ku kontrole len dodacie listy a v danom prípade boli však všetky faktúry vyhotovované dvojmo, pričom jeden rovnopis slúžil ako faktúra a jeden ako dodací list; žalovaný v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer správcu dane, zdôraznil, že všetky doklady predložené žalobcom týkajúce sa predmetného nákupu alkoholu neobsahovali náležitosti podľa § 71 ods. 2 zákona o DPH, doklady vyhotovené registračnou pokladnicou dodávateľa neobsahovali údaj o oslobodení od dane a výšku dane v Sk podľa § 71 ods. 2, písm. g/ uvedeného zákona, dodatočne bývalým konateľom spoločnosti žalobcu predložené dodacie listy a faktúry správca dane neuznal z dôvodu, že na nich chýbal údaj – identifikačné číslo pre daň pridelené odberateľovi, následne predložené ďalšie doklady, ktoré mali prečiarknutý údaj „dodací list – potvrdenka“ už chýbajúci údaj o IČ DPH pre odberateľa obsahovali, žalobca mal v účtovníctve zavedené len doklady vyhotovené elektronickej registračnou pokladňou a na ich základe uplatnený odpočet DPH, v jeho účtovníctve nie sú zaúčtované dodávateľské faktúry dokladané žalobcom dodatočne, šetrením ohľadne prevádzky, kde malo k plneniu dôjsť, bolo správcom dane zistené, že na adrese prevádzky uvedenej v pokladničnom doklade sa spoločnosť P.P., s.r.o. Trnava nikdy nenachádzala a s jej konateľom sa skontaktovať nedokázal; žalovaný poukázal na skutočnosť, že v praxi nie je možné, aby dodávateľ vystavil odberateľovi odberateľské faktúry už s číslami, ktoré sú zhodné s číslami výdavkových dokladov odberateľa, ktorý ich má zaúčtované vo svojom účtovníctve.

Krajský súd poukázal na to, že daňový doklad deklaruje, že došlo k zdaniteľnému plneniu medzi dvoma platiteľmi DPH, pričom jednému vzniká daňová povinnosť a druhému nárok na odpočet dane, ako aj, že daňový doklad odzrkadľuje všetky skutočnosti súvisiace s týmto zdaniteľným plnením a preto musí obsahovať taxatívne určené zákonné náležitosti.

Konštatoval, že v danom prípade mali byť správcovi dane ku kontrole predložené všetky doklady žalobcu vedené v jeho účtovníctve, ktoré mal v čase, kedy si uplatnil odpočet dane, podľa § 51 ods. 1, písm. a/ zákona o DPH, v predložených účtovných záznamoch mal žalobca zaevidované doklady z elektronickej registračnej pokladne dodávateľa a výdavkové

pokladničné doklady žalobcu, účtovné doklady dodávateľa tovaru neobsahovali náležitosti podľa § 71 ods. 2, písm. h/, i/ zákona DPH a dodatočné doklady, označené ako dodací list - potvrdenka - hotovostná faktúra, neobsahovali údaj o identifikačnom čísle pre daň príjemcu tovaru, t.j. žalobcu podľa § 71 ods. 2, písm. b/ zákona o DPH.

Súčasne poukázal na to, že faktúru v mene a na účet platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, môže vyhotoviť aj jeho zákazník za podmienky, že medzi platiteľom a zákazníkom je uzavretá písomná dohoda o vyhotovení faktúr a teda, že subjektom, ktorý je oprávnený vyhotovovať faktúry za dodané plnenie, je dodávateľ – spoločnosť P.P., s.r.o., Trnava a žalobca by mohol vystaviť, t.j. aj meniť faktúry dodávateľa len v prípade, ak mal uzavretú s dodávateľom písomnú dohodu o tejto možnosti, pričom z obsahu administratívneho spisu nevyplýva skutočnosť, že by žalobca preukázal uzavretie písomnej dohody so svojím dodávateľom o vyhotovení faktúr namiesto dodávateľa.

Krajský súd neprihliadol na námietky žalobcu uvedené v žalobe, že pri vyhotovovaní predmetných dokladov išlo o rovnopisy, pretože z predložených účtovných dokladov mal preukázané, že žalobcom dodané doklady označené ako dodací list – potvrdenka – hotovostná faktúra, nie sú v označení odberateľa totožné s dodatočne predloženými dokladmi označenými ako hotovostná faktúra (údaj o IČ DPH žalobcu).

Krajský súd dospel k záveru, že predložené dôkazné prostriedky ako i samotné tvrdenie žalobcu nasvedčujú názoru žalovaného, že doklady boli dodatočne upravované a to žalobcom, ktorý nepreukázal, že by ho na to dodávateľ splnomocnil. Mal za to, že žalovaný správne právne vyhodnotil vec a jeho postup a rozhodnutie v rozsahu žaloby boli v súlade so zákonom. Žalobu podľa § 250 j ods. 1 O.s.p. ako nedôvodnú zamietol.

Krajský súd rozhodnutie o náhrade trov konania odôvodnil v zmysle § 250k ods. 1 O.s.p.. Žalobcovi ako neúspešnému účastníkovi konania nepriznal právo na náhradu trov tohto konania a žalovaný zo zákona na náhradu trov konania nemá nárok.

Proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca. Žiadal napadnutý rozsudok zmeniť, žalobe vyhovieť a priznať náhradu trov konania.

Namietal, že súd prvého stupňa vychádzal z nesprávneho právneho posúdenia veci a na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam. Vytýkal krajskému súdu, že sa stotožnil so skutkovými zisteniami ako aj s právnym posúdením veci žalovaným, a to napriek tomu, že závery žalovaného ako aj daňového úradu sú postavené na domnienkach.

Uviedol, že podľa jeho názoru daňovému úradu predložil všetky doklady, ktoré preukazovali, že došlo k zdaniteľnému plneniu medzi dvoma platiteľmi dane a odpočet si uplatnil v súlade so zákonom. Pripustil, že v dokladoch boli nepresnosti, avšak tieto neboli takého charakteru, aby bolo dôvodné žalobcovi zo strany daňového úradu dodatočne vymerať daň. Nesúhlasil s konštatáciou krajského súdu v odôvodnení napadnutého rozsudku, keďže netvrdil, že dodávateľ vyhotovil tri rovnopisy daňových dokladov, ale uviedol, že dodávateľ vyhotovil tri rovnopisy dokladov a ako daňový doklad slúžili dva rovnopisy, na ktorých žalobca doplnil údaje o odberateľovi. Dôvodil, že napriek tomu, že doplnil údaje o odberateľovi, nie je možné prijať záver, že nešlo o rovnopisy, pretože všetky ostatné údaje uvedené na týchto rovnopisoch boli totožné, ako aj, že je toho názoru, že v danom prípade nie je možné posudzovať doplnenie údajov o odberateľovi, ako vystavenie faktúry na účet platiteľa, preto nebolo potrebné, aby medzi dodávateľom a odberateľom bola uzatvorená písomná zmluva.

Nesúhlasil so záverom, že ku kontrole neboli predložené faktúry, pretože v liste zo dňa 20.2.2008 popísal pravdivo všetky skutočnosti, ktoré spôsobili administratívne nedostatky pri kontrole, ktoré vznikli aj v dôsledku činnosti štátnych orgánov. Taktiež nesúhlasil ani s tvrdením žalovaného, že došlo k dodatočnému doplneniu údajov po kontrole vyznačenia IČ DPH, pretože už pri dodaní tovaru (uskutočnenie zdaniteľného plnenia) faktúry mali všetky náležitosti ustanovené v § 71 ods. 2 zákona o DPH. Tvrdil, že predložil daňovým orgánom daňové doklady, ktoré mali náležitosti ustanovené v § 71 zákona o DPH, pričom doklad z registračnej pokladne slúžil len na preukázanie hotovostnej platby. Rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie daňového úradu považoval za nezákonné.

Ďalej uviedol, že daňový úrad a aj žalovaný svoje rozhodnutia postavili na domnienkach, pretože neexistoval ani jeden dôkaz, ktorý by preukázal, že nedošlo k zdaniteľnému obchodu medzi dvoma platiteľmi dane, čo je hlavný predpoklad pre uplatnenie odpočtu dane a svoje závery pre dodatočné vyrubenie dane odvodili od formálnych nedostatkov, ktoré samé o sebe nemôžu byť dôvodom na postup, ktorý zvolil žalovaný a daňový úrad, t.j. že žalobcovi dodatočne vyrubili daň. Poukázal na ust. § 2 ods. 6 zákona o DPH.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť. Poukázal na to, že námietky uvedené v odvolaní sú v značnej miere totožné so žalobnými dôvodmi, ku ktorým sa už vyjadril vo vyjadrení k žalobe a pridriava sa ich. Uviedol, že tvrdenie žalobcu, že závery žalovaného sú postavené na domnienkach, nemá oporu vo vykonanom dokazovaní a nevyplýva z obsahu administratívneho spisu na vec sa vzťahujúceho.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa a konanie, ktoré mu predchádzalo bez nariadenia pojednávania (§ 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s §§ 211 a nasl. a v spojení s § 250ja ods. 2 veta prvá) a dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmvanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného správneho orgánu ako aj rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu, ktorými rozhodnutiami bola žalobcovi uložená povinnosť zaplatiť rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 1.833.411,--Sk za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2006, a preto odvolací súd preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konania im predchádzajúce, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Predmetom preskúmvacieho konania v danej veci je rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu, ktorým rozhodnutím správny orgán rozhodoval v konečnej platnosti o povinnosti žalobcu zaplatiť rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2006 v sume 1.833.411,--Sk podľa § 44 ods. 6, písm. b/, bod 1, zákona o správe daní.

Podľa § 44 ods. 6, písm. b/, bod 1/ zákona o správe daní ak sa u daňového subjektu vykoná daňová kontrola alebo opakovaná daňová kontrola, správca dane vydá do 15 dní od jej skončenia (§ 15 ods. 13) dodatočný platobný výmer, ak sa daň zistená po daňovej kontrole odlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní alebo hlásení alebo dodatočnom hlásení alebo ak sa daň zistená po opakovanej daňovej kontrole odlišuje od dane vyrubenej správcom dane po daňovej kontrole, alebo ak sa odlišuje od rozdielu dane v dodatočnom platobnom výmere.

Podľa § 29 ods. 1 až 3 zákona o správe daní dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Netreba dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

Podľa § 15 ods. 1, 6 zákona o správe daní daňovou kontrolou zamestnanec správcu dane zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne

určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu. Za daňovú kontrolu sa považuje aj kontrola oprávnenosti vrátenia dane alebo kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, alebo kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona, alebo kontrola použitia tovaru oslobodeného od dane podľa osobitných zákonov.

Kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane tieto povinnosti:

- a) umožniť poverenému zamestnancovi správcu dane vykonať daňovú kontrolu,
- b) zabezpečiť vhodné miesto a podmienky na vykonanie daňovej kontroly,
- c) poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou,
- d) predkladať účtovné a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady v písomnej forme alebo v technickej forme vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia,
- e) predkladať v priebehu daňovej kontroly všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia najneskôr v lehote podľa odseku 10 druhej vety,
- f) umožňovať vstup do sídla kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom,
- g) zapožičať doklady a iné veci mimo sídla alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu alebo poskytnúť výpisy, prípadne kópie (§ 14 ods. 3).

Podľa § 70 ods. 1, 6 zákona č. 222/2004 o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, účinný v čase rozhodovania daňových orgánov (zákon o DPH) platiteľ je povinný viesť podrobné záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období o dodaných tovaroch a službách a o prijatých tovaroch a službách; osobitne vedie záznamy o dodaní tovarov a služieb do iného členského štátu, o nadobudnutí tovaru z iného členského štátu, o prijatí služieb z iného členského štátu a o dovoze tovaru. V záznamoch sa uvádzajú údaje rozhodujúce pre správne určenie dane. Na účely odpočítania dane vedie platiteľ záznamy v členení na tovary a služby s možnosťou odpočítania dane, bez možnosti odpočítania dane a s možnosťou pomerného odpočítania dane. Platiteľ vedie záznamy aj o platbách prijatých pred dodaním tovarov a služieb a o platbách poskytnutých pred dodaním tovarov a služieb.

Záznamy podľa odsekov 1 až 5 sa uchovávajú do konca kalendárneho roka, v ktorom uplynie desať rokov od skončenia roka, ktorého sa týkajú správy finančnej kontroly.

Podľa § 71 ods. 1, 2, 5 zákona o DPH pri každom dodaní tovaru a dodaní služby v tuzemsku pre zdaniteľnú osobu a pre právnickú osobu, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, je platiteľ povinný vyhotoviť faktúru. Platiteľ je povinný vyhotoviť faktúru aj v prípade, ak je platba prijatá pred dodaním tovaru a predtým, ako je poskytovanie služby skončené. Platiteľ vyhotoví faktúru najneskôr do 15 dní od vzniku daňovej povinnosti. Ak v kalendárnom mesiaci vznikne platiteľovi daňová povinnosť prijatím jednej alebo viacerých platieb a zároveň aj dodaním tovaru alebo dodaním služby, na ktoré prijal jednu alebo viac platieb, môže platiteľ vyhotoviť jednu faktúru, a to najneskôr do 15 dní od vzniku poslednej daňovej povinnosti vzťahujúcej sa na toto dodanie tovaru alebo dodanie služby v tomto kalendárnom mesiaci. Platiteľ nie je povinný na účely dane vyhotoviť faktúru, ak ide o tovar alebo službu, ktorá je dodaná s oslobodením od dane podľa § 28 až 42.

Faktúra musí obsahovať

- a) meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, a jeho identifikačné číslo pre daň,
- b) meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne alebo bydliska príjemcu tovaru alebo služby a jeho identifikačné číslo pre daň, ak mu je pridelené,
- c) poradové číslo faktúry,
- d) dátum, keď bol tovar alebo služba dodaná, alebo dátum, keď bola platba podľa odseku 1 prijatá, ak tento dátum možno určiť a ak sa odlišuje od dátumu vyhotovenia faktúry,

- e) dátum vyhotovenia faktúry,
- f) množstvo a druh dodaného tovaru alebo rozsah a druh dodanej služby,
- g) základ dane, jednotkovú cenu bez dane a zľavy a rabaty, ak nie sú obsiahnuté v jednotkovej cene,
- h) sadzbu dane alebo údaj o oslobodení od dane,
- i) výšku dane spolu v eurách.

Ak cena tovaru alebo služby vrátane dane nie je viac ako 1 659,70 eura, za faktúru sa považuje aj doklad vyhotovený elektronickou registračnou pokladnicou, ktorý musí obsahovať údaje podľa odseku 2 s výnimkou údajov podľa odseku 2 písm. b) a s výnimkou jednotkovej ceny podľa odseku 2 písm. g).

Podľa § 75 ods. 1, 2, 3, 4 zákona o DPH platiteľ môže vyhotoviť za viac samostatných dodaní tovaru alebo služby alebo za viac platieb prijatých pred dodaním tovaru alebo dodaním služby súhrnnú faktúru, ktorá môže pokrývať najviac obdobie kalendárneho mesiaca; platiteľ vyhotoví faktúru najneskôr do 15 dní od skončenia kalendárneho mesiaca.

Vyhotovenie faktúry môže platiteľ zabezpečiť aj prostredníctvom inej osoby, pričom faktúra musí byť vyhotovená v mene a na účet platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu.

Faktúru v mene a na účet platiteľa, ktorý dodáva tovar alebo službu, môže vyhotoviť aj jeho zákazník za podmienky, že medzi platiteľom a zákazníkom je uzavretá písomná dohoda o vyhotovovaní faktúr, ktorá musí obsahovať podmienky, ktoré musia byť splnené, aby dodávateľ akceptoval faktúry vyhotovené zákazníkom.

Za správnosť údajov vo faktúre a za včasnosť jej vyhotovenia zodpovedá platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu, a to aj v prípade, ak je faktúra vyhotovená prostredníctvom inej osoby alebo zákazníkom.

Podľa názoru odvolacieho súdu správne orgány oboch stupňov v preskúmvanej veci postupovali v intenciách citovaných právnych noriem, vo veci náležite zistili skutkový stav a zo skutkových okolností vyvodil správny právny záver, z ktorých dôvodov súd prvého stupňa postupoval v súlade so zákonom, pokiaľ žalobu podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p., v správnom súdnictve preskúmvajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Pre súd je rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia; **súd prihliadne len na tie vady konania pred správnym orgánom, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia** (§ 250i ods. 1 veta prvá, ods. 3 O.s.p.).

Podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku ustanovujúcej správne súdnictvo súd pri preskúmvaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu preskúmvava zákonnosť rozhodnutia a postupu nielen so zreteľom na hmotné právo a súčasne posudzuje zákonnosť rozhodnutia a postupu aj vzhľadom k tomu, či správny orgán postupoval v konaní v súlade s procesnými predpismi a v rámci súdneho prieskumu prihliada k tým procesným vadám, ktoré by mohli mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci.

Odvolací súd v danej veci dospel k zhodnému záveru ako súd prvého stupňa, že správne orgány oboch stupňov v danom prípade postupovali a rozhodli v súlade so zákonom o správe daní, pretože na základe výsledkov dodatočnej daňovej kontroly vykonanej u žalobcu za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2006 a vykonaného dokazovania bolo preukázané, že doklady predložené žalobcom ku kontrole neobsahovali údaje ustanovené v § 71 ods. 2 zákona o DPH, čím žalobca porušil § 51 ods. 1, písm. a/ zákona o DPH, z čoho vyplynul dodatočný predpis dane z pridanej hodnoty v sume 1.833.411,--Sk.

Z obsahu pripojeného administratívneho spisového materiálu odvolací súd zistil, že Daňový úrad Bratislava IV vydal dňa 3.3.2008 platobný výmer č. 603/230/18080/2008/Špa, ktorým podľa § 44 ods. 5, písm. b/ bod 1 zákona o správe dane určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie III. štvrťrok 2006 v sume 1.833.411,--Sk na základe výsledkov dodatočnej daňovej kontroly vykonanej u žalobcu za uvedené zdaňovacie obdobie. Správca dane vykonal u žalobcu dodatočnú daňovú kontrolu, o výsledku ktorej bol vyhotovený protokol č. 603/320/12188/2008/Paz zo dňa 8.2.2008, z ktorej vyplynulo, že žalobca si odpočítal daň z pridanej hodnoty v celkovej sume 1.833.411,--Sk z výdavkových pokladničných dokladov za nákup alkoholu v celkovom počte 235 ks pod poradovými číslami 26AL: 0001-0235 od dodávateľa P.P., s.r.o. Trnava, uvedené doklady vystavila spoločnosť P.P., s.r.o. Trnava prostredníctvom registračnej pokladne, ktoré neobsahovali údaje podľa § 71 ods. 2 písm. h/ - sadzba dane alebo údaj o oslobodení od dane a písm. i/ - výšku dane spolu v slovenských korunách. Na základe výzvy na vyjadrenie sa k protokolu žalobca správcovi dane zaslal písomné vyjadrenie, v ktorom uviedol, že až po oboznámení sa z výsledkami opakovanej kontroly si uvedomil, že faktúry napriek ich existenciám sú uložené spolu s tovarom v sklade, okrem iného, aby bolo vyhovené colným orgánom, ktoré ich sporadicky chodia kontrolovať a žiadajú aj nadobúdacie doklady k tovaru, súčasne s vyjadrením predložil dodacie listy: č. 0098-0144 zo 16.9.2006, 0051-0097 zo 16.9.2006, 0145-0191 z 18.9.2006, 0192-0199 z 18.9.2006, 0002-0047 a 0050 z 13.9.2006 a faktúry č.: 0200-0238 z 18.9.2006, daňový úrad následne vyhotovil dodatok č. 1 k protokolu č. 603/320/12188/2008/Paz zo dňa 8.2.2008, z ktorého vyplynulo, že správca dane doklady dodatočne predložené žalobcom ku kontrole neakceptoval z dôvodu, že uvedené doklady neobsahovali údaj podľa § 71 ods. 2 písm. b/ zákona o DPH - meno a adresu sídla, miesta podnikania, prípadne prevádzkarne alebo bydliska príjemcu tovaru alebo služby a jeho identifikačné číslo pre daň, ak mu je pridelené. Správca dane ďalej preveroval prevádzku, v ktorej mal byť nakúpený predmetný alkohol, pretože bývalý konateľ spoločnosti P. sa do zápisnice o ústnom pojednávaní dňa 14.4.2008 vyjadril, že si nepamätá adresu skladu, kde nakúpil tento alkohol a zistil, že dodávateľ alkoholu, ktorý ho predal na doklady z registračnej pokladnice, má ERP zaregistrovanú na adrese Trnava, N., majiteľ budovy, v ktorej sa mala nachádzať prevádzka, v ktorej sa mali dodávať veľké množstvá alkoholu do zápisnice dňa 11.10. 2007 prehlásil, že spoločnosti P.P., s.r.o. Trnava nikdy neprenajímali ani neprenajímajú žiadne priestory.

V dôsledku žalobcom podaného odvolania žalovaný žalobou napadnutým rozhodnutím platobný výmer správcu dane potvrdil; v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia konštatoval, že všetky doklady predložené žalobcom týkajúce sa predmetného nákupu alkoholu neobsahovali náležitosti podľa § 71 ods. 2 zákona o DPH, doklady vyhotovené registračnou pokladnicou dodávateľa neobsahovali údaj o oslobodení od dane a výšku dane v Sk a dodatočne bývalým konateľom spoločnosti žalobcu predložené dodacie listy a faktúry správca dane správne neuznal z dôvodu, že na nich chýbal údaj – identifikačné číslo pre daň pridelené odberateľovi, následne predložené ďalšie doklady, ktoré mali prečiarknutý údaj „dodací list – potvrdenka“ už chýbajúci údaj o IČ DPH pre odberateľa obsahovali, žalobca mal v účtovníctve zavedené len doklady vyhotovené elektronickou registračnou pokladňou a na ich základe uplatnený odpočet DPH, v jeho účtovníctve nie sú zaúčtované dodávateľské faktúry dokladané žalobcom dodatočne, šetrením ohľadne prevádzky, kde malo k plneniu dôjsť, bolo správcovi dane zistené, že na adrese prevádzky uvedenej v pokladničnom doklade sa spoločnosť P.P., s.r.o. Trnava nikdy nenachádzala a s jej konateľom sa skontaktovať nedokázal; žalovaný poukázal na skutočnosť, že v praxi nie je možné, aby dodávateľ vystavil odberateľovi odberateľské faktúry už s číslami, ktoré sú zhodné s číslami výdavkových dokladov odberateľa, ktorý ich má zaúčtované vo svojom účtovníctve.

Povinnosťou platiteľa dane – žalobcu bolo k daňovej kontrole vykonávanej správcovi dane predložiť všetky doklady preukazujúce uskutočnenie zdaniiteľného plnenia za kontrolované obdobie. Skutočnosť, že ku kontrole predložil len pokladničné doklady, ktoré správca dane neuznal z dôvodu, na nich chýbal údaj podľa § 71 ods. 2, písm. h/, i/ zákona

DPH a až následne po oboznámení sa s protokolom o vykonaní daňovej kontroly správcovi dane predložil dodacie listy a faktúry, ktoré však neobsahovali údaj podľa § 71 ods. 2, písm. b/ ako aj skutočnosť, že bývalý konateľ žalobcu si nepamätal adresu prevádzky, kde zakupovala spoločnosť alkohol, pričom išlo o alkohol v hodnote za 11.482.884,--Sk, a po zisťovaní správcom dane zistené, že na adrese prevádzky uvedenej v pokladničnom doklade sa spoločnosť P.P., s.r.o. Trnava nikdy nenachádzala a s jej konateľom sa skontaktovať nedokázal, majú za následok, že tvrdenia žalobcu sa v danom prípade javia ako nehodnoverné. Aj odvolací súd zastáva názor, že z výsledkov daňovej kontroly ako aj vykonaného dokazovania správcom dane vyplynul záver, že pôvodné doklady predložené žalobcom ku kontrole, pokladničné doklady vystavené odberateľom nespĺňali údaje podľa § 71 ods. 2 písm. h/, i/ zákona o DPH a až následne predložil ďalšie doklady, ktorým chýbal údaj podľa § 71 ods. 2, písm. b/ tohto zákona, pričom žalobca sám tvrdil, že pokladničné doklady slúžili len na preukázanie hotovostnej platby, teda mal vedomosť, že nespĺňajú doklad preukazujúci zdaniteľné plnenie a napriek tomu ich predložil správcovi dane k daňovej kontrole.

Odvolací súd nemohol prihliadnuť na námietku žalobcu, že predložil všetky doklady preukazujúce zdaniteľné plnenie medzi platcami DPH a pokiaľ aj mali nejaké nezrovnalosti tieto boli len formálneho charakteru, pretože doklady preukazujúce zdaniteľné plnenie musia mať zákonom predpísané náležitosti a pokiaľ žalobca predložil doklady na preukázanie zdaniteľného plnenia, ktoré zákonom predpísané doklady neobsahovali, správca dane ako aj žalovaný ich správne nemohol považovať za doklady preukazujúce zdaniteľné plnenie.

Odvolací súd taktiež nesúhlasí s názorom žalobcu, že bol oprávnený popisovať údaje do faktúry, pretože zákonodarca v zákone o DPH ustanovuje zákonné podmienky, za ktorých vyhotovovať faktúru a teda aj jej zmenu resp. doplnenie je oprávnený zákazník, ktoré zákonné podmienky žalobca v danom prípade nepreukázal.

Pokiaľ žalobca tvrdí, že záver daňových orgánov oboch stupňov je založený na domnienkach, odvolací súd taktiež nemohol prihliadnuť na takéto jeho tvrdenie, pretože z výsledkov daňovej kontroly ako aj vykonaného dokazovania správcom dane vyplýva, že správca dane vykonal dokazovanie v danej veci náležite, správne zistil skutkový stav a na základe skutkových okolností dospel k správne právnemu záveru, ktorý žalovaný preskúmaným rozhodnutím potvrdil a s ktorým záverom žalovaného sa stotožnil aj odvolací súd zhodne ako súd prvého stupňa.

Vzhľadom na uvedené odvolací súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods.1 a s § 219 ods. 1, 2 potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 a s § 250k ods. 1. Žalobcovi nepriznal právo na náhradu trov tohto konania, pretože bol v konaní neúspešný.

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

V Bratislave, dňa 14. júla 2010

**JUDr. Zdenka Reisenauerová, v. r.
predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:
Peter Szimeth