



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobcu: **M. M.**, bytom Š., zastúpený: *Mgr. S. G., advokátka so sídlom M.*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica č. 13, 975 04 Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutí žalovaného č. I/226/9183-89082/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89090/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89100/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89110/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89111/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89113/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89118/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/4/2009-47 zo dňa 23.06.2009, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/4/2009-47 zo dňa 23. júna 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 zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutí žalovaného č. I/226/9183-89082/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89090/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89100/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89110/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-

89111/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89113/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89118/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008.

Žalovaný rozhodnutím č. I/226/9183-89082/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008 zmenil podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trenčín č. 645/230/19023/08/Syko zo dňa 25.03.2008, ktorým bol v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2005 vo výške 256 499,-- Sk, zo sumy 256 499,-- Sk na sumu 228 000,-- Sk, t.j. znížil rozdiel dane o sumu 28 499,-- Sk.

Žalovaný rozhodnutím č. I/226/9183-89090/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008 zmenil podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trenčín č. 645/230/19055/08/Syko zo dňa 25.03.2008, ktorým bol v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2005 vo výške 852 512,-- Sk, zo sumy 852 512,-- Sk na sumu 806 383,-- Sk, t.j. znížil rozdiel dane o sumu 46 129,-- Sk.

Žalovaný rozhodnutím č. I/226/9183-89100/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008 potvrdil podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trenčín č. 645/230/19067/08/Syko zo dňa 25.03.2008, ktorým bol v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2005 vo výške 250 800,-- Sk.

Žalovaný rozhodnutím č. I/226/9183-89110/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008 potvrdil podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trenčín č. 645/230/19076/08/Syko zo dňa 25.03.2008, ktorým bol v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2005 vo výške 454 290,-- Sk.

Žalovaný rozhodnutím č. I/226/9183-89111/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008 potvrdil podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trenčín č. 645/230/19089/08/Syko zo dňa 25.03.2008, ktorým bol v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2005 vo výške 779 456,-- Sk.

Žalovaný rozhodnutím č. I/226/9183-89113/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008 zmenil podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trenčín č. 645/230/19098/08/Syko zo dňa 25.03.2008, ktorým bol v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2005 vo výške 1 157 251,-- Sk, zo sumy 1 157 251,-- Sk na sumu 1 139 193,-- Sk, t.j. znížil rozdiel dane o sumu 18 058,-- Sk.

Žalovaný rozhodnutím č. I/226/9183-89118/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008 potvrdil podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trenčín č. 645/230/19125/08/Syko zo dňa 25.03.2008, ktorým bol v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2005 vo výške 2 611 883,-- Sk.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že správca dane vykonal u žalobcu za rok 2005 daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty a kontrolu na dani z príjmov fyzických osôb. Daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty ukončil protokolom zo dňa 22.02.2008, ktorý prerokoval so žalobcom dňa 17.03.2008. Správca dane počas daňovej kontroly preveril všetky žalobcom predložené doklady o obchodoch, ktoré mal realizovať so spoločnosťou S., s.r.o. Vypočul samotného žalobcu, bývalého konateľa spoločnosti S., s.r.o. J. K., ďalej zamestnancov spoločnosti S., s.r.o. Pri kontrole dokladov predložených žalobcom bolo zistené, že doklady z ERP zo dňa 29.04.2005 o 15:31 hod. za nákup vajec obsahovali aj dennú uzávierku vystavenú dodávateľom spoločnosťou S., s.r.o. o 15:37 hod., pričom spoločnosť S., s.r.o. mala v odbytovom sklade len jednu pokladňu a predaj realizovala od 7:30 hod. do 15:00 hod., kedy sa mala urobiť denná uzávierka, ktorá sa s tržbou odovzdala ekonómke a k pokladni nemala po 15:00 hod. prístup iná osoba. Podobné nákupy mali byť realizované aj dňa 31.05.2005 a dňa 31.08.2005. Na dokladoch z ERP zo dňa 08.06.2005, ktoré vystavila spoločnosť S., s.r.o. je prečiarknutý mesiac jún a opravený na júl. Tieto doklady z ERP boli zaradené na odpočítanie dane za júl 2005, čo je nedôvodný zásah, pretože ERP majú nastavený dátum a čas automaticky. Z dokladov z ERP dodávateľa spoločnosti S., s.r.o. a výdavkového pokladničného dokladu žalobcu bez čísla zo dňa 28.02.2005 zaevidovaného pod položkou N/502 za nákup tovaru – vajec od dodávateľa spoločnosti S., s.r.o. v cene 1 428 000,-- Sk vyplýva, že si žalobca uplatnil odpočet dane za február 2005 v sume 228 000,-- Sk, pričom doklady z ERP sú vystavené v dňoch 02., 04., 07. a 11.02.2005 v rozpätí niekoľkých po sebe nasledujúcich minút na celkovú sumu 50 000,-- Sk (administratívny spis pripojený k sp.zn. 13S/4/2008). Ďalej si žalobca uplatnil odpočet dane z pridanej hodnoty za apríl 2005 v sume 750 500,-- Sk, cena tovaru celkom bola 4 700 500,-- Sk zaevidovaná pod položkou N/1051, na výdavkovom pokladničnom doklade bez čísla zo dňa 30.04.2005 je uvedené zaúčtovanie v denníku pod por. č. 1158. Podľa priložených dokladov ERP od spoločnosti S., s.r.o. nákup tovaru – vajec bol účtovaný v cene 3 796 075,-- Sk, z toho daň z pridanej hodnoty 606 096,-- Sk. Zistený rozdiel predstavuje sumu 144 404,-- Sk. Doklady z ERP vystavené 04., 08., 13., 21., 26. a 29.04.2005 v rozpätí niekoľkých po sebe idúcich minút na celkovú sumu 50 000,-- Sk, pričom doklady z ERP zo dňa 29.04.2005 boli vystavené v počte 7, a to v čase od 15.31 hod. do 15.32 hod., t.j. v čase, kedy už mala byť vykonaná uzávierka ERP a nemal k nej prístup zodpovedný zamestnanec dodávateľa a ani iná oprávnená osoba (administratívny spis pripojený k sp.zn. 13S/5/2009). Obdobné nezrovnalosti boli zistené za zdaňovacie obdobie máj 2005, v ktorom podľa výdavkového pokladničného dokladu bez čísla zo dňa 31.05.2005 zaevidovaného pod položkou N/1327 je evidovaný nákup tovaru – vajec v cene 1 570 800,-- Sk, z toho 19% daň z pridanej hodnoty je 250 800,-- Sk. Podľa dokladov z ERP zo dňa 31.05.2005 o 16.20 hod. mal žalobca nakúpiť od spoločnosti S., s.r.o. 20 000 kusov vajec v cene 1,80 Sk za kus a 6 950 kusov v cene 2,-- Sk za

kus. Ďalej doklady z ERP za mesiac jún 2005 boli upravené tak, že išlo o doklady z ERP za mesiac júl 2005. Takto upravené doklady nie sú relevantné dôkazy, ktoré preukazujú oprávnenosť odpočtu dane z pridanej hodnoty. Nezrovnalosti obdobného charakteru boli zistené aj pri uplatnení odpočtu dane z pridanej hodnoty žalobcom za zdaňovacie obdobie august, september a december 2005.

Bývalý konateľ spoločnosti S., s.r.o. J. K. tvrdil, že obchody prebiehali, doklady nepredložil, pretože ich nevystavoval, nepamätal si na bývalých zamestnancov, faktúry nepodpisoval. Zamestnanci spoločnosti S., s.r.o., ktorí boli vypočutí v rámci vykonanej daňovej kontroly, nepotvrdili konkrétne obchody so žalobcom. Vo veci bol vypočutý aj prepravca vajec, z výpovede ktorého tiež nebolo jednoznačne preukázané dodanie tovaru – vajec tak ako tvrdil žalobca. Všetky tieto skutočnosti, najmä ale nedostatky tzv. faktúr bez zákonných náležitostí, ktoré za faktúry nemožno považovať ako aj neštandardné, mimo bežného režimu firmy vystavené doklady z ERP, potvrdzujú závery daňových orgánov, že žalobca nerealizoval nákupy vajec od spoločnosti S., s.r.o. tak, aby boli splnené zákonné podmienky na odpočet dane z pridanej hodnoty. Podľa vyhlásenia J. K., bývalého konateľa spoločnosti S., s.r.o. zo dňa 20.01.2009, jednotková cena tovaru bez dane z pridanej hodnoty za február 2005 bola 1,55 Sk, za apríl 2005 1,92 Sk, za máj 1,55 Sk, za júl 1,55 Sk, za august 1,79 Sk, za september 1,80 Sk, za december 1,88 Sk. Podľa dokladov z ERP jednotková cena vajec bola 1,80 Sk a 2,-- Sk vrátane dane z pridanej hodnoty. Tým je spochybnená správnosť dokladov z ERP.

Žalobca nepreukázal, že uskutočnil v jednotlivých zdaniteľných obdobiach zdaniteľné obchody (nákupy vajec) od spoločnosti S., s.r.o. a tým nesplnil podmienky na odpočet dane z pridanej hodnoty podľa § 49 ods. 1, 2 písm. a/ a § 51 ods. 1, § 71 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zastúpení advokátom odvolanie, v ktorom uviedol, že nie zrejmé, na základe akého právneho podkladu dospel žalovaný k záveru, že zákon o DPH neumožňuje platiteľovi rozdeliť jeden zdaniteľný obchod (jedno dodanie tovaru) na viac faktúr napr. do ceny 50 000,-- Sk. Zákon o DPH v svojich ustanoveniach nestanovuje podmienku, ak osoba uskutočňuje viac zdaniteľných plnení od toho istého subjektu, považujú sa tieto plnenia za jedno zdaniteľné plnenie. Podstatou zdaniteľného plnenia v zmysle zákonných ustanovení je dodanie tovaru, ktoré môže byť viazané na rôzne časové momenty v priebehu jedného dňa a je na vôli obchodných partnerov, akým spôsobom tieto obchody zrealizujú. Existencia viacerých zdaniteľných plnení uskutočnených v jeden deň má význam iba z pohľadu § 19 zákona o DPH a to vo vzťahu k vzniku daňovej povinnosti.

Z rozhodnutia žalovaného nie je zrejmé a ani zdôvodnené, ktoré skutočnosti boli rozhodujúce pre konštatovanie záveru, že k nákupu vajec (ktorý nebol spochybný) nedošlo od spoločnosti S., s.r.o. V tejto súvislosti sa správca dane a ani krajský súd nevysporiadali so

základným rozporom – ak nákup na jednej strane bol uznaný – na druhej strane je potom rozhodujúce odkiaľ tieto vajcia žalobca získal – ich získanie preukázal od spoločnosti S., s.r.o.

Pokiaľ ide o absenciu akejkoľvek formálnej náležitosti je správca dane zo zákona povinný a to v súlade s § 41 zákona č. 511/1992 Zb. umožniť daňovému subjektu jej odstránenie s poučením v čom absentuje formálna náležitosť a možnosť jej odstránenia náhradným spôsobom v ním určenej lehote – nakoľko žalobca túto formálnu vadu nemôže S. odstrániť. V rámci konania bol vypočutý svedok pán K., ktorý z podnetu správcu dane taktiež mohol čestným vyhlásením priamo pred správcom dane túto formálnu vadu odstrániť.

Žalobca navrhol, aby najvyšší súd zmenil rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/4/2009 zo dňa 23.06.2009 tak, že zruší rozhodnutia žalovaného č. I/226/9183-89082/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89090/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89100/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89110/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89111/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89113/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008, č. I/226/9183-89118/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008 ako aj rozhodnutia Daňového úradu Trenčín č. 645/230/19023/08/Syko zo dňa 25.03.2008, č. 645/230/19055/08/Syko zo dňa 25.03.2008, č. 645/230/19067/08/Syko zo dňa 25.03.2008, č. 645/230/19076/08/Syko zo dňa 25.03.2008, č. 645/230/19089/08/Syko zo dňa 25.03.2008, č. 645/230/19098/08/Syko zo dňa 25.03.2008, č. 645/230/19125/08/Syko zo dňa 25.03.2008 a vec vrátil na nové konanie.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že sa pridrižiava svojho stanoviska podaného k žalobe dňa 24.02.2009 a trvá na skutočnostiach v tomto stanovisku uvedených, tzn. že žalobou napadnuté rozhodnutia žalovaného č. I/226/9183-89082/2008/990618-r, č. I/226/9183-89090/2008/990618-r, č. I/226/9183-89100/2008/990618-r, č. I/226/9183-89110/2008/990618-r, č. I/226/9183-89111/2008/990618-r, č. I/226/9183-89113/2008/990618-r, č. I/226/9183-89118/2008/990618-r zo dňa 18.11.2008 ako aj rozhodnutia správcu dane sú vydané v súlade s právnymi predpismi. Navrhol, aby najvyšší súd odvolaním napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne, ktorým bola žaloba zamietnutá ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p. a následne potom, ako bolo oznámenie o vyhlásení rozsudku vyvesené na úradnej tabuli súdu a na webovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.supcourt.gov.sk, www.nsud.sk, vyhlásil vo veci rozsudok, ktorým potvrdil rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/4/2009-47 zo dňa 23.06.2009 ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p.

Medzi účastníkmi konania bola sporná skutková okolnosť, či došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia – dodaniu tovaru žalobcovi spoločnosťou S., s.r.o.

Osoba, ktorá je uvedená ako dodávateľ vo faktúre musí byť identická s osobou, ktorá reálne dodala tovar odberateľovi. Správca dane preto skúma uskutočnenie zdaniteľného plnenia nielen z formálnej stránky, ale preveruje aj súlad skutočného stavu so stavom formálnym. Správca dane nie je povinný dokazovať pôvod tovaru, ale daňový subjekt musí vedieť preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia osobou uvedenou v predkladaných faktúrach, pokiaľ si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry.

Dodania tovaru medzi spoločnosťou S., s.r.o. ako dodávateľom a žalobcom ako odberateľom bolo spochybnené na základe vykonaného dokazovania správcom dane, a keďže žalobca v daňovom konaní neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal, že tovar nakúpil od spoločnosti S., s.r.o., správca dane konštatoval, že nákup tovaru nebol realizovaný od uvedenej spoločnosti. Preto mu nevznikol nárok na odpočítanie dane a tým, že odpočítal daň, porušil ustanovenia § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z., § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z.

Najvyšší súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že neboli splnené podmienky na odpočítanie dane z pridanej hodnoty podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z., § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. a § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z., pretože žalobca nepreukázal, že predmetné plnenia boli uskutočnené osobou uvedenou vo faktúrach.

O trovách odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. Žalobca v odvolacom konaní nemal úspech, preto mu odvolací súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

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

V Bratislave dňa 08. októbra 2010

JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.
predseda senátu

za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková