



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Jany Zemkovej, PhD. a JUDr. Gabriely Gerdovej v právnej veci žalobcu: **C. G., s.r.o.**, so sídlom U., zastúpený: *JUDr. V. J., advokátom, M.*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej Republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. I/222/7706-46869/2006/991031-r zo dňa 12.07.2006, č. I/222/7705-46873/2006/991031-r zo dňa 12.07.2006, č. I/222/7706-46866/2006/991031-r zo dňa 12.07.2006, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/374/2006-41, 2S/376/2006, 2S/377/2006 zo dňa 28.04.2009, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/374/2006-41, 2S/376/2006, 2S/377/2006 zo dňa 28. apríla 2009 **m e n í** tak, že rozhodnutia žalovaného č. I/222/7706-46869/2006/991031-r zo dňa 12. júla 2006, č. I/222/7705-46873/2006/991031-r zo dňa 12. júla 2006, č. I/222/7706-46866/2006/991031-r zo dňa 12. júla 2006 **z r u š u j e** podľa § 250j ods. 2 písm. e/ OSP v spojení s § 250j ods. 3 OSP a vec **v r a c i a** žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný **je povinný** zaplatiť žalobcovi trovy konania v sume 1 193,81 € do 30 dní od právoplatnosti rozsudku, na účet JUDr. V. J., advokáta, M.

O d ô v o d n e n i e

I.

Rozsudok Krajského súdu v Bratislave

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia troch rozhodnutí žalovaného:

- I. Rozhodnutie č. I/222/7706-46869/2006/991031-r zo dňa 12.07.2006, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer správcu dane – Daňového úradu Bratislava I (ďalej len správca dane) č. 600/270/46883/06/Send zo dňa 06.04.2006, ktorým dorubil žalobcovi daň z pridanej hodnoty za obdobie druhého štvrťroku 2004 vo výške 65 142,-- Sk,
- II. Rozhodnutie č. I/222/7705-46873/2006/991031-r zo dňa 12.07.2006, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer vydaný správcom dane č. 600/270/46866/06/Send zo dňa 06.04.2006, ktorým dorubil žalobcovi daň z pridanej hodnoty za obdobie tretieho štvrťroku 2004 vo výške 78 251,-- Sk.
- III. Rozhodnutie č. I/222/7706-46866/2006/991031-r zo dňa 12.07.2006, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer správcu dane č. 600/270/46890/05/Send zo dňa 06.04.2006, ktorým žalobcovi správca dane dorubil daň z pridanej hodnoty za obdobie štvrtý štvrťrok 2004 vo výške 101 026,-- Sk.

Krajský súd napadnutý rozsudok zdôvodnil tým, že po preskúmaní spisového materiálu a administratívneho spisu žalovaného dospel k záveru, že neboli zistené žiadne skutočnosti, ktoré by odôvodňovali zmenu alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia. Stotožnil sa s právnym záverom žalovaného, podľa ktorého žalobca nepreukázal, že sporné fakturované služby, z ktorých si uplatňoval nárok na odpočítanie dane boli oprávnené dodávateľom fakturované, čím neboli splnené podmienky pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Uskutočnenie zdaniteľného plnenia preukazoval len daňovým dokladom, ktorého vierohodnosť a pravdivosť bola spochybnená. Daňový doklad hoci obsahuje všetky formálno-právne náležitosti z hľadiska nároku na odpočítanie DPH je použiteľný len vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť, čo v danom prípade žalobca v rámci svojej dôkaznej povinnosti nepreukázal.

Spoločnosť D. T. S., spol. s r.o., nakúpila tovar od žalobcu, o čom svedčia vystavené faktúry a tak sa stal ich vlastníkom. Tovar nakúpila bez dane z pridanej hodnoty, ďalej len DPH, a v jednotlivých zdaňovacích obdobiach aj zdanila v súlade s ustanovením § 20 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. zákona o dani z pridanej hodnoty, ďalej len zákon č.222/2004 Z.z., a zároveň si túto daň odpočítala v zmysle ustanovenia § 49 ods. 2 písm. c/ citovaného zákona.

Spoločnosť D. T. S., spol. s r.o., predávala svoje vlastné výrobky, čo potvrdili aj jej konatelia. Všetky služby spojené s nákupom tovaru, sú teda nákladom odberateľa a nie

nákladom žalobcu. Žalobca si uplatňoval odpočítanie dane zo služieb, ktoré nepoužil na účely svojho podnikania. Jedná sa o faktúry vystavené odberateľovi pre žalobcu – nájomné, poplatok za umiestnenie tovaru v predajni, v sklade. Z uvedeného podľa prvostupňového súdu vyplýva, že v danej veci nešlo o dodanie tovaru z komisionárskej zmluvy ale o intrakomunitárnu dodávku tovaru, čo pri kontrole potvrdili aj účastníci konania.

K doručeniu dodatočných platobných výmerov, krajský súd uviedol, že aj keby správny orgán prvého stupňa pochybil, žalovaný toto pochybenie napravil v rámci odvolacieho konania.

Vzhľadom na vyššie uvedené Krajský súd v Bratislave po preskúmaní veci dospel k záveru, že správne orgány dostatočne zistili skutkový stav veci a tento aj po právnej stránke správne posúdili. Napadnuté rozhodnutie i postup žalovaného bol z pohľadu žalobných dôvodov v súlade so zákonom a nakoľko námietky žalobcu neodôvodňujú zrušenie napadnutých rozhodnutí, žalobu podľa ustanovenia § 250j ods. 1 OSP, zamietol.

II.

Odvolanie žalobcu

Proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave podal včas odvolanie žalobca dôvodiac tým, že

- v konaní došlo k vade uvedenej v § 221 ods. 1 písm. j/ OSP, keď mu ako účastníkovi konania bola postupom prvostupňového súdu odňatá možnosť konať pred súdom,
- konanie má inú vadu, ktorá mohla mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci, keď sa súd riadne nevysporiadal s otázkou doručovania prvostupňového i druhostupňového rozhodnutia správneho orgánu,
- súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam,
- rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci.

Podrobnejšie k dôvodom odvolania uviedol, že prvostupňový súd svojím postupom odňal žalobcovi právo konať pred súdom tým, že mu neumožnil realizovať právo účastníka podľa § 118 ods. 3 OSP – na záver zhrnúť svoje návrhy a vyjadriť sa k dokazovaniu i k právnej stránke veci.

Žalobca zastáva názor, že v konaní, ktoré predchádzalo vydaniu dodatočných platobných výmerov (DPV) správcom dane došlo k takej vade konania, ktorá má za následok vydanie nesprávneho rozhodnutia. Žalobca vidí takú vadu v tom, že DPV boli vo veci vydané v stave, kedy neboli vo veci splnené zákonom predpokladané podmienky začatia vyrubovacieho konania. DPV je rozhodnutím vydaným správcom dane (daňovým orgánom

prvého stupňa) vo vyrubovacom konaní, ktoré je osobitným druhom daňového konania. Z hľadiska časového teda DPV môže byť vydaný iba v prípade, ak vo veci boli splnené zákonom predpokladané procesné podmienky začatia daňového vyrubovacieho konania.

Správca dane vo vydaných DPV uvádza, že „Protokol bol s daňovým subjektom prerokovaný a doručený v zmysle § 15 ods. 12 dňom určeným vo výzve na prerokovanie protokolu, t.j. 31.03.2006“. Z tohto potom nasledujúcim dňom (01.04.2006) začalo vyrubovacie konanie. Toto tvrdenie však nemá oporu v skutkovom stave, ani vo vykonanom dokazovaní. Protokol o výsledkoch daňovej kontroly (ďalej iba Protokol) bol prerokovaný dňa 25.10.2005. Dňa 31.03.2006 nebol prerokovaný ani doručený Protokol, tak ako to tvrdil žalovaný, ale bol prerokovaný iba jeho Dodatok č.j. 600/270/130983/05/Horm. (ďalej iba Dodatok). Táto skutočnosť je nesporná zo spisového materiálu, či priamo z textu výzvy správcu dane na jeho prerokovanie, tak i z prvostupňových rozhodnutí správcu dane, i z ďalšieho textu rozhodnutia žalovaného, ktoré sú predmetom preskúmania v tomto konaní. Logicky je nesporné, že prerokovanie iba Dodatku k protokolu (teda iba časti Protokolu) nie je prerokovaním Protokolu o výsledkoch daňovej kontroly, ktorého Dodatok je iba súčasťou. Preto, ak dňa 31.03.2006 nebol prerokovaný celý protokol, nemohli a nenastali zákonom predpokladané podmienky ustanovenia § 15 od. 13 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení ZSDP začatia vyrubovacieho konania a vyrubovanie konanie nezačalo. Ak vyrubovacie konanie nezačalo, neboli splnené podmienky pre vydanie DPV. Ak napriek tomu boli vydané, boli vydané v takom rozpore so zákonom, že by mali byť a sú zo zákona neplatné.

Ďalšiu vadu konania vidí žalobca v porušení jeho procesných práv. Pri prerokovaní Dodatku k protokolu dňa 31.03.2006 bola zo strany žalobcu vznesená námietka podľa § 105 ods. 8 ZSDP, s ktorou sa správca dane v súlade so zákonom nevysporiadal. Námietka vznesená pri daňovej kontrole je a bola nedeliteľnou súčasťou a obsahom procesu daňovej kontroly a je povinnosťou správcu dane sa s ňou vysporiadať v tomto procese, t.j. v čase medzi začatím a skončením daňovej kontroly. Preto nemôže obstať argumentácia, že správca dane sa s ňou vysporiadal a to vydaním rozhodnutia č.j. 600/270/5559112006/Kert, ktoré bolo vydané až dňa 02.05.2006, t.j. viac ako mesiac po skončení daňovej kontroly a skoro mesiac po vydaní DPV vo vyrubovacom konaní.

Žalobca v podanej žalobe namietal tiež porušenie svojich procesných práv účastníka daňového konania pri doručovaní písomnosti podľa § 17 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej iba ZSDP alebo zákon č. 511/1992 Zb.) a to v prvostupňovom i odvolacom konaní. Žalovaný poukázaním na existujúce vady pri doručovaní v podstate súčasne vzniesol pochybnosť o právoplatnosti a vykonateľnosti rozhodnutí správneho orgánu a to prvostupňového i odvolacieho. Z obsahu rozsudku možno urobiť záver, že prvostupňový súd prijal a stotožnil sa s argumentom žalovaného, že DPV síce neboli správcom dane Daňovým úradom Bratislava I riadne doručené, ale odvolací orgán vadu doručenia napravil. So vznesenou námietkou žalobcu, sa však súd riadne a zodpovedne nevysporiadal.

Z hľadiska právneho je žalobca presvedčený, že žalovaný ako odvolací orgán v daňovom konaní nemá v platnej právnej úprave možnosť, aby v rámci odvolacieho konania mohol napraviť nesplnenie zákonom požadovaného doručenia prvostupňového rozhodnutia do vlastných rúk. A to predovšetkým preto, lebo odvolacie konanie môže právne účinne začať iba na základe podaného odvolania, ktoré bolo podané v lehote do 15 dní od zákonom predpísaným spôsobom doručenia prvostupňového rozhodnutia. Žalovaný ako odvolací orgán mal v prvom rade skúmať splnenie podmienky dodržania termínu podania odvolania. Odvolanie podané pred dorúčením prvostupňového rozhodnutia, t.j. predtým, než začne bežať lehota na podanie odvolania, by odvolací orgán mal odmietnuť či iným zákonným spôsobom sa s ním vysporiadať.

Z hľadiska skutkového mohol žalovaný napraviť „toto pochybenie“ iba iným dorúčením a to takým, ktoré je právne konformným dorúčením. Z hľadiska určenia doby, kedy to žalovaný mohol napraviť, pripadá logicky do úvahy iba doba po podaní odvolania. Je teda namieste otázka „Doručoval alebo boli doručované dodatočné platobné výmery žalobcovi žalovaným alebo niekým iným po podaní odvolania? Určite nie.“ Zo skutkového i dôkazného stavu vyplýva, že dodatočné platobné výmery boli doručované žalobcovi iba jedenkrát, a to správcou dane na adresu Ing. W., a podľa obsahu medzinárodných doručení boli dve rozhodnutia doručené obchodnej spoločnosti W., s.r.o., za ktorú ich prevzala p. J.

Prvostupňové rozhodnutie správcu dane – DPV č. 600/270/46890/06 – však podľa obsahu medzinárodnej návratky nebolo doručené nikomu, resp. jeho doručenie nie je na tejto doručenke vykázané ani dátumom ani podpisom .

Ing. W. bol nesporne zástupcom žalobcu pri výkone daňovej kontroly a v hraniciach daňovej kontroly. Podľa zákona daňová kontrola je ukončená dňom prerokovania Protokolu o výsledkoch daňovej kontroly (ďalej len Protokol), a týmto dňom končí zo zákona Ing. W. oprávnenie zastupovať žalobcu. Dňom nasledujúcim po dni prerokovania Protokolu začína vyrubovacie konanie, ktoré je už osobitným druhom daňového konania. Vo vyrubovacom konaní správca dane vydanými DPV doručil žalobcovi dodatočnú DPH. DPV sú rozhodnutiami vydanými v daňovom konaní a daňovníkovi ich treba doručiť do vlastných rúk. Správca dane ich doručil Ing. W., za ktorého dva DPV preberá pracovníčka spoločnosti W., s.r.o. p. J.. Odovzdáva ich Ing. W., ktorý podáva proti nim v 15-dňovej lehote od ich prevzatia odvolanie. Ing. W. nemá pre vyrubovacie konanie oprávnenie (plnú moc s overeným podpisom splnomocniteľa – daňovníka). Poštovú zásielku doručovaných DPV preberá, pretože je adresovaná na jeho meno a podáva odvolanie v mylnom vnútornom presvedčení, že žalobcom udelená plná moc na zastupovanie pri daňovej kontrole ho na to oprávňuje.

Žalovaný odvolaním napadnuté DPV v odvolacom konaní potvrdzuje svojimi rozhodnutiami, ktoré doručuje Ing. W. na adresu jeho kancelárie v P., ČR, pravdepodobne v presvedčení, že Ing. W. je zástupcom žalobcu. V čase doručovania rozhodnutí žalovaného

Ing. W. sa v mieste doručovania nezdržuje, je v cudzine. Zahraničná pošta zásielku vracia späť žalovanému. Žalovaný vykazuje náhradné doručenie svojich rozhodnutí podľa § 17 ods. 3 ZSDP a oznamuje skutočnosť náhradného doručenia listom žalovanému. Konateľ žalobcu žiada telefonicky žalovaného o riadne doručenie jeho rozhodnutí s tým, že mu oznamuje, že Ing. W. bol v čase doručovania rozhodnutí v zahraničí (t.j. mimo ČR) a nemá nikoho určeného, aby za neho v čase neprítomnosti preberal doporučenú poštu. Žalovaný však trval na tom, že jeho rozhodnutia boli doručené náhradným doručením podľa § 17 ods. 3 ZSDP. Ak žalobca chce vyhotovenia rozhodnutí, tak mu ich žalovaný poskytne spôsobom vyhotovenia ich doslovných odpisov podľa § 22 ods. 3 ZSDP, za podmienky úhrady 50,-- Sk za stranu v kolkových známkach. Žalobca bol takto postavený pred situáciu, že nemohol inak postupovať, iba žalovaným predložený spôsob, ako sa dostať k jeho rozhodnutiam, akceptovať a zaplatiť 1 250,-- Sk v kolkových známkach.

Priamo z vyjadrenia žalovaného vyplýva fakt, že aj v prípade, že Ing. W. by mal oprávnenie na preberanie zásielok žalobcu, nedošlo k naplneniu podmienok náhradného doručenia podľa § 17 ods. 3 ZSDP, t.j., že ten komu je zásielka doručovaná, sa v čase doručovania zdržuje v mieste doručovania. Tiež nie je dokazovaním preukázané, či bola splnená ďalšia podmienka náhradného doručovania, t.j. či adresát bol doručovateľom vhodným spôsobom upovedomený, že písomnosť príde doručiť znovu v určitý deň a hodinu.

Žalobca tiež vznáša pochybnosť, či pri doručovaní písomností do cudziny môže byť ustanovenie § 17 ods. 3 ZSDP o náhradnom doručení vôbec aplikované. Zákon o správe daní a poplatkov č. 511/1992 Zb. je právnym predpisom Slovenskej republiky a jeho pôsobnosť je ohraničená územím Slovenskej republiky. Žalobca si myslí, že účinky náhradného doručenia nemôžu nastať pri doručovaní do cudziny.

Žalobca splnenie týchto podmienok namieta a žalovaný ich splnenie v daňovom konaní, ani v prebiehajúcom súdnom konaní nepreukázal. Naopak sám žalovaný potvrdzuje fakt nezdržiavania sa adresáta (aj keď nesprávneho) v mieste doručovania.

Po zhrnutí vyššie uvedeného o doručovaní rozhodnutí, odvolateľ vyvodil tieto závery:

- DPV č. 600/270/46883/06/Send a 600/270/46883/06/Send boli zahraničnou poštou doručené obchodnej spoločnosti W., s.r.o., ktorá nie je oprávneným adresátom,
- DPV č. 600/270/46890/06/Send nebol doručený žalobcovi ani spoločnosti W., s.r.o., ani Ing. W.,
- DPV sú doručované na adresáta Ing. W., ktorý však nie je oprávneným adresátom, osobou zákonom určenou a zo zákona vyplývajúcou na doručovanie rozhodnutí správcu dane a žalovaného.
- DPV neboli doručené žalovanému spôsobom predpísaným zákonom a vyplývajúcim zo zákona, preto akékoľvek iné doručenie treba hodnotiť a kvalifikovať, ako keby DPV neboli doručené.
- Odvolanie proti DPV podané Ing. Wertheimom treba hodnotiť ako odvolanie podané osobou na to ne príslušnou,

- Rozhodnutia žalovaného, ktoré sú predmetom preskúmania v tejto veci, neboli žalovanému doručené spôsobom predpísaným zákonom a vyplývajúcim zo zákona, preto akékoľvek iné doručenie treba hodnotiť a kvalifikovať; ako keby neboli doručené.

Podľa prezentovaného názoru je podľa žalobcu nesporné, že skutočným obsahom právneho úkonu Zmluvy o spolupráci, ktorý je rozhodujúci pre vybranie alebo určenie dane, je záväzok spoločnosti D. T. S., spol. s r.o., (komisionára), že zariadi vo svojom mene na účet žalobcu (komitenta) vo svojich prevádzkach v Bratislave a v Žiline predaj jeho tovaru a žalobca (komitent) sa zaväzuje za to mu zaplatiť odmenu vo výške, ktorá zodpovedá v zmluve dohodnutou metodikou jej určenia.

Služby – činnosti, ktoré spoločnosť D. T. S., spol. s r.o., pri obstarávaní a vykonávaní predaja tovaru žalobcu uskutočňuje, sú službami predaja, komisionárskymi službami. Svojím skutočným obsahom nie sú službami vymenovanými v ustanovení § 15 ods. 8 zákona o DPH, pri ktorých sa určí miesto dodania podľa § 15 ods. 7 zákona o DPH, tak ako to tvrdí žalovaný a ako to prijal prvostupňový súd. Miestom dodania komisionárskych služieb je tuzemsko (kde sa tovar predal zákazníkovi), a keďže nejde o služby oslobodené od zdanenia DPH, podliehajú zdaneniu DPH v tuzemsku, ktoré je miestom zdaniteľného plnenia, platnou sadzbou zdanenia DPH.

Preto ich dodanie dodávateľ spoločnosť D. T. S., spol. s r.o., pri fakturovaní a účtovaní zdaňuje platenou sadzbou DPH ako tuzemské zdaniteľné plnenie a uplatnenú DPH účtuje na výstupe, priznáva ju v daňovom priznaní za príslušné zdaňovacie obdobie a odvádza ju na účet štátneho rozpočtu.

Zrejme to vyplýva aj z toho, že prvostupňový súd tieto faktúry – daňové doklady, z ktorých si žalobca uplatňoval nárok na odpočítanie dane nevidel, neposudzoval ich obsah, a ani nemohol, pretože v súdnom spise žalovaným neboli predložené. Naopak súdu doručil či predložil iba faktúry o intrakomunitárnych dodávkach tovaru, ktoré neboli predmetom dorubenia dane z pridanej hodnoty. Sú tu niečo tvrdí, čo nie je dôkazným stavom podložené. Prečo vo veci súdu neboli žalovaným predložené tie faktúry, z ktorých si žalobca uplatnil odpočet DPH, a prečo súd nehodnotil preukázanie uskutočnenia zdaniteľného plnenia z týchto faktúr. Ako mohol hodnotiť vierohodnosť a pravdivosť týchto faktúr, keď ich ani nevidel.

Skutkový stav veci i úprava práv a povinností podľa Zmluvy o spolupráci preukazujú, že vzájomný vzťah žalobcu a spoločnosti D. T. S., spol. s r.o., sa spravoval úpravou komisionárskej zmluvy podľa Obchodného zákonníka i zákona o DPH. Predajom tovaru – za cenu stanovenú žalobcom, ktorá je zhodná s cenou, ktorú platí žalobcovi – spoločnosť D. T. S., spol. s r.o., realizovala svoju povinnosť zabezpečiť predaj tovaru žalobcu. Iba v komisionárskom vzťahu určuje cenu tovaru a možno i ďalšie otázky pri predaji jeho dodávateľ (komitent), a nie predajca.

S poukazom na uvedené žalobca navrhol, aby odvolací súd rozsudok prvého stupňa zmenil tak, že rozhodnutia žalovaného zn.: I/222/7706-46869/2006/991031-r zo dňa 12.07.2006, I/222/7705-46873/2006/991031-r zo dňa 12.07.2006, I/222/7706-46866/2006/991031-r zo dňa 12.07.2006 sa rušia.

III.

Vyjadrenie žalovaného k odvolaniu

K podanému odvolaniu sa vyjadril žalovaný dňa 20.07.2007 uvádzajúc, že nie je pravdivé tvrdenie žalobcu, že protokol o výsledkoch daňovej kontroly bol prerokovaný dňa 25.10.2005. (Dôkaz o tejto skutočnosti nebol predložený). V zápisnici o ústnom pojednávaní č. j. 600/270/130985/05/Raba zo dňa 20.10.2005 vo veci zistených skutočností pri daňovej kontrole splnomocnený zástupca daňového subjektu doložil nové dokumenty a to Dodatok č. 1 k Zmluve o spolupráci zo dňa 01.05.2004 a písomné vyjadrenie k protokolu o daňovej kontrole. Keďže išlo o nové skutočnosti správca dane musel reagovať na tieto skutočnosti vykonaním ďalšieho šetrenia a termín ukončenia kontroly sa tým posunul. Splnomocnený zástupca daňového subjektu sa do vyššie citovanej zápisnice vyjadril, že spoločnosť D. T. S., spol. s r.o., s každým dodaním tovaru nadobudla práva nakladať s tovarom ako s vlastným - išlo o intrakomunitárne dodanie tovaru a aplikácia ustanovenia týkajúca sa komisionárskej zmluvy nezodpovedá skutkovému stavu, o čom je daňový subjekt – žalobca pripravený v prípade potreby dokazovať vhodným dôkaznými prostriedkami ako napr. účtovaním o skladovom hospodárstve, účtovanie o tržbách a pod. V opatreniach a záveroch prijatých pri ústnom pojednávaní bolo uvedené, že naďalej prebieha výkon kontroly, ktorá bola začatá dňa 12.07.2005. S obsahom zápisnice boli zúčastnené osoby – teda aj splnomocnený zástupca daňového subjektu oboznámené, s jej obsahom súhlasili, čo potvrdili aj svojimi podpismi. Ako z uvedeného vyplýva, kontrola nebola ukončená, pokračovala ďalej preverovaním skutočností, na ktoré upozornil splnomocnený zástupca daňového subjektu. Až po zistení všetkých skutočností rozhodujúcich pre správne určenie daňovej povinnosti správca dane spísal dodatok k protokolu č.j. 600/270/130983/05/Horm, ktorý podstatným spôsobom zmenil závery kontroly uvedený v protokole č.j. 600/270/130983/05/Homm. Na prerokovaní protokolu č.j. 600/270/130983/05/Horm a jeho dodatku dňa 31.03.2006 sa zúčastnil splnomocnený zástupca daňového subjektu, ktorý ho odmietol podpísať, zápisnicu č.j. 600/270/44198/06/Raba o prerokovaní protokolu a jeho dodatku však podpísal. Všetky jeho pripomienky boli zapracované do dodatku k protokolu i do zápisnice. Splnomocnený zástupca bol upozornený na skutočnosť uvedenú v § 15 ods. 13 zákona č. 511/1992 Zb. platného v roku 2006.

Žalobca nikdy nenamietal porušenie svojich procesných práv pri doručovaní rozhodnutí prvostupňového orgánu a to splnomocnenému zástupcovi žalobcu Ing. W. Rozhodnutia prevzal a v zákonnej lehote podal proti rozhodnutiam aj odvolanie. Žalobca si

musel byť vedomý, že splnomocnený zástupca konal v rámci zákona, pokiaľ by to tak nebolo, určite by žalobca napadol skutočnosť, že rozhodnutia boli doručené neoprávnenej osobe. Dokonca pri rozhodnutiach o odvolaní odvolacím orgánom sa žalobca ospravedlňoval za prietahy v konaní, keď splnomocnený zástupca neprevzal rozhodnutia v odbernej lehote a písomne požiadal o odpis rozhodnutí, ktoré si žalobca osobne prevzal. Ako z uvedeného popisu udalosti vyplýva, konateľ spoločnosti akceptoval splnomocneného zástupcu Ing. W. i na odvolacie konanie, čiže aj na doručenie rozhodnutí prvostupňového orgánu.

Žalobca i správca dane jednoznačne potvrdili, že medzi žalobcom a odberateľom spoločnosťou D. T. S., spol. s r.o., došlo k intrakomunitárnej dodávke tovaru v zmysle § 11 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov. Pokiaľ žalovaný vychádza z dikcie zákona, jednoznačne musí konštatovať, že pri tejto obchodnej transakcii dochádza k zmene vlastníctva tovaru od dodávateľa na odberateľa. Odberateľ D. T. S., s.r.o., pri nákupe tovaru zdanila nadobudnutie (§ 20 zákona o DPH) a zároveň si uplatnila nárok na odpočítanie dane (§ 49 zákona o DPH). Toto je skutočnosť, ktorá bola zistená správcom dane na základe dožiadania u miestne príslušného správcu dane (DÚ Žilina) u odberateľa spoločnosti D. T. S., spol. s r.o.. Tieto zistené skutočnosti potvrdili konatelia obidvoch spoločností, ktorí sa na uvedenej obchodnej transakcii zúčastnili.

Problém na strane žalobcu nastal v prípade, keď správca dane neuznal nárok na odpočítanie z faktúr za služby vyfakturované spoločnosťou D. T. S., spol. s r.o. Jednalo sa o fakturáciu: pohyblivý finančný bonus, nájomné, marketingový príspevok. Dodávateľ týchto služieb tvrdil, že na faktúrach boli omylom použité termíny podľa starej zmluvy, ktoré podľa novej zmluvy treba chápať:

- marketingový príspevok ako marketingový poplatok za prezentáciu značky „N.“ nemeckého výrobku, tovar distribuuje C. G., s.r.o.,
- pohyblivý bonus ako množstevný rabat, t.j. províziu z predaného množstva tovaru,
- nájom, skladné + služby (ide o poplatok za umiestnenie tovaru spoločnosti C. G., s.r.o. v predajni a sklade spoločnosti D. T. S., spol. s r.o.)

Tieto skutočnosti správca dane preveroval a závery zo šetrení premietol do dodatku k protokolu.

V prvom prípade – fakturácia za marketingové služby – jedná sa o služby taxatívne vymenované v § 15 ods. 8 zákona o DPH, kde je miesto dodania týchto služieb podľa ods. 7 tam, kde má zdaniteľná osoba sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, na ktorej spotrebu a využitie sa služby dodávajú. Z uvedeného vyplýva, že dodávateľ D. T. S., spol. s r.o., mal tieto služby fakturovať bez dane a odberateľovi vzniká povinnosť odvieť daňovú povinnosť do rozpočtu Č. R.. V druhom prípade bola podľa vyjadrenia žalobcu fakturovaná provízia z predaného množstva tovaru – množstevný rabat. Pri množstevnom rabate ide o zľavu z ceny, ktorú poskytuje dodávateľ tovaru za určité odobraté množstvo tovaru. Dodávateľ - žalobca v tomto prípade fakturoval dodávku tovaru bez dane ako intrakomunitárne dodanie tovaru a odberateľ D. T. S., spol. s r.o., zdanil nadobudnutie. V

tomto zmysle mala prebehnúť aj oprava základu dane. V žiadnom prípade sa nemôže jednáť o službu poskytnutú odberateľom, ktorá podlieha dani.

Pokiaľ D. T. S., spol. s r.o., je vlastníkom tovaru, ktorý predáva vo vlastných predajných priestoroch, tak všetky náklady s tým súvisiace – ako je prioritné umiestnenie tovaru, utieranie prachu na tovare, nasvecovanie tovaru a ostatné činnosti súvisiace s týmto tovarom, jednoznačne patria vlastníkovi tovaru, a v žiadnom prípade nemôže ísť o náklady dodávateľa tovaru, ktorý svojim predajom prestal byť vlastníkom tohto tovaru.

K vyjadreniu žalobcu, že správca dane nechápe, že vystavením faktúr za vyššie citované služby sa stávajú na strane D. T. S., spol. s r.o., príjmom a pre žalobcu výdavkom žalovaný poznamenal, že pokiaľ by prebehla fakturácia za skutočne poskytnuté služby, tak by to bolo tak, ako hovorí žalobca, ale služby, ktoré boli fakturované pre spol. C. G. neboli v skutočnosti službami poskytnutými pre túto spoločnosť, nakoľko táto spoločnosť tovar už nevlastnila. Z uvedeného dôvodu správca dane nemohol uznať žalobcovi nárok na odpočítanie dane z vyššie citovaných služieb. Je potrebné podotknúť, že hoci faktúra obsahuje všetky formálno-právne náležitosti je z hľadiska nároku na odpočítanie DPH použiteľná len vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť, čo v danom prípade žalobca v rámci svojej dôkaznej povinnosti nepreukázal. Povinnosťou žalobcu bolo preukázať, že prijaté služby použil na uskutočnenie svojich zdanieľných obchodov. Svoj nárok deklaroval len predloženými faktúrami, ktorých vierohodnosť bola správcom dane spochybnená.

Podľa žalovaného nie je možné súhlasiť s tvrdením žalobcu, že súdu neboli predložené faktúry, z ktorých si uplatňoval odpočet DPH, faktúry boli súčasťou spisového materiálu predloženého k žalobe na KS SR. Nie je pravdivé ani tvrdenie žalobcu, že zo strany správcu dane nebola daná možnosť žalobcovi na vyjadrenie. Vyjadrenia žalobcu boli zapracované do protokolu o kontrole a jeho dodatku i do zápisnice z prerokovania protokolu.

Správca dane i odvolací orgán vychádzali zo skutkového stavu zisteného pri kontrole a svoj záver opierali o tieto zistenia, ktoré sú podrobne uvedené v protokole a dodatku k protokolu a vo vyššie citovaných rozhodnutiach. Správca dane vychádzal zo stanoviska, ktorý poskytol konateľ spoločnosti C. G., spol. s r.o. Č. R. a zo stanoviska konateľa spoločnosti D. T. S., s.r.o., že sa jednalo o intrakomunitámu dodávku medzi dvomi platiteľmi dane z pridanej hodnoty v rámci členských štátov EÚ v rámci platného hmotno-právneho predpisu – zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty platného v roku 2004.

Spoločnosť D. T. S., s.r.o., nesprávne vystavila faktúry s daňou z pridanej hodnoty, tak ako už bolo vyššie konštatované a vysvetlené. Nie je možné prisvojiť si názor žalobcu, že pokiaľ dodávateľ vystaví faktúru s daňou, ktorú odvedie do štátneho rozpočtu, tak automaticky vzniká nárok na odpočítanie dane u odberateľa. Právo na odpočítanie dane má platiteľ len po splnení zákonom stanovených podmienok uvedených v § 49 a § 51 zákona o dani z pridanej hodnoty. Žalobca nepreukázal, že sporné fakturované služby, z ktorých si

uplatňoval nárok na odpočítanie dane boli oprávnené dodávateľovi fakturované, čím neboli splnené podmienky pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Daňový subjekt uskutočnenie zdaniteľného plnenia preukazoval len daňovým dokladom, ktorého vierohodnosť a pravdivosť bola spochybnená. Je potrebné podotknúť, že daňový doklad hoci obsahuje všetky formálno-právne náležitosti je z hľadiska nároku na odpočítanie DPH použiteľný len vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť, čo v danom prípade žalobca v rámci svojej dôkaznej povinnosti nepreukázal.

Žalovaný zastáva názor, že Krajský súd v Bratislave rozhodol správne, keď žalobu zamietol s odôvodnením, že správne orgány dostatočne zistili skutkový stav veci a tento po právnej stránke správne posúdili. Napadnuté rozhodnutie i postup žalovaného z pohľadu žalobných dôvodov bol v súlade so zákonom. S poukazom na vyššie uvedené navrhuje, aby Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/374/2006-41, 2S/376/2006, 2S/377/2006 zo dňa 28.04.2009 ako vecne správny potvrdil.

IV.

Posúdenie veci Najvyšším súdom Slovenskej republiky

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len OSP) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 OSP, § 246c ods. 1 OSP) a vo veci bez nariadenia pojednávania postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá OSP a § 250ja ods. 3 veta prvá OSP napadnutý rozsudok verejne vyhlásil po tom, ako termín vyhlásenia rozsudku bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.supcourt.gov.sk, www.nsud.sk a dospel k záveru, že napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave zmení a predmetné rozhodnutia žalovaného zo dňa 12.07.2006 zruší podľa § 250j ods. 2 písm. e/ OSP a § 250j ods. 3 OSP.

Podľa § 250ja ods. 3 OSP ak odvolací súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu v medziach žaloby nie je v súlade so zákonom a súd prvého stupňa žalobu zamietol, môže rozsudok súdu prvého stupňa zmeniť tak, že zruší rozhodnutie správneho orgánu a vráti vec žalovaného správne orgánu na ďalšie konanie.

Podľa § 250j ods. 2 písm. e/ OSP súd zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu a podľa okolností aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec žalovanému správne orgánu na ďalšie konanie, ak po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu v medziach žaloby dospel k záveru, že v konaní správneho orgánu bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 250j ods. 3 OSP súd zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu a podľa okolností rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec žalovanému správnenému orgánu na ďalšie konanie, ak bolo rozhodnutie vydané na základe neúčinného právneho predpisu, ak rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov, alebo rozhodnutie je nepreskúmateľné pre neúplnosť spisu správneho orgánu, alebo z dôvodu, že spisy neboli predložené. Podľa § 250j ods. 3 veta tretia OSP rozsahom a dôvodmi v týchto prípadoch nie je súd viazaný.

Podľa § 11 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. na účely tohto zákona sa nadobudnutím tovaru v tuzemsku z iného členského štátu rozumie nadobudnutie práva nakladať ako vlastník s hnutelným hmotným majetkom odoslaným alebo prepraveným nadobúdateľovi dodávateľom alebo nadobúdateľom alebo na ich účet do tuzemsku z iného členského štátu.

Podľa § 11 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je predmetom dane, ak

- a) **nadobúdateľom je** zdaniteľná osoba, právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, alebo zahraničná osoba, ktorá je identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, a
- b) **dodávateľom je** osoba identifikovaná pre daň v inom členskom štáte, ktorá dodala tovar za protihodnotu, okrem dodania tovaru s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet a okrem dodania tovaru formou zásielkového predaja.

Podľa § 15 ods. 7 zákona č. 222/2004 Z.z. **miestom dodania služieb** uvedených v odseku 8, ak sú tieto služby dodané osobe, ktorá podniká v členskom štáte inom, ako je členský štát dodávateľa služby, alebo zákazníkovi, ktorý má sídlo alebo bydlisko v treťom štáte, *je miesto, kde má táto osoba sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, na ktorej spotrebu a využitie sa služby dodávajú*; ak táto osoba nemá takéto miesto, je miestom dodania služby jej bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava.

Podľa § 15 ods. 8 zákona č. 222/2004 Z.z. službami, pri ktorých sa určí miesto dodania podľa odseku 7, sú

- a) reklamné služby,
- b) poradenské, inžinierske, technické, právne, účtovné, audítorské a iné podobné služby vrátane služieb spracovania údajov a poskytovania informácií,
- c) bankové, finančné, poisťovacie a zaistovacie služby s výnimkou nájmu bezpečnostných schránok,
- d) prevod alebo postúpenie autorských a im príbuzných práv, poskytnutie práv na predmety priemyselného vlastníctva a poskytnutie podobných majetkovo využiteľných práv,
- e) pridelenie zamestnancov,
- f) nájom hnutelného hmotného majetku s výnimkou nájmu dopravných prostriedkov,
- g) telekomunikačné služby,
- h) služby rozhlasového vysielať a televízneho vysielať,

- i) elektronicky dodávané služby,
- j) sprostredkovanie služieb uvedených v písmenách a) až i) v mene a na účet inej osoby a prijatie záväzku zdržania sa vykonávania služieb uvedených v písmenách a) až i),
- k) prenos emisie skleníkových plynov.

Podľa § 20 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. daňová povinnosť pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu vzniká

- a) 15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru, alebo
- b) dňom vyhotovenia faktúry, ak bola faktúra vyhotovená pre nadobúdateľa tovaru pred 15. dňom podľa písmena a).

Podľa § 20 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu sa považuje za uskutočnené, ak by takýto tovar bol považovaný za dodaný v tuzemsku.

Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. 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 zákona č. 222/2004 Z.z. 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

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b) ním uplatnená zo služieb a z tovarov dodaných s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4,
- c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11,
- d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

V tomto prípade na základe výsledkov vykonanej daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie druhého, tretieho a štvrtého štvrťroka 2004 u žalobcu, boli vydané tieto rozhodnutia:

- Rozhodnutie č. I/222/7706-46869/2006/991031-r zo dňa 12.07.2006, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer správcu dane – Daňového úradu Bratislava I (ďalej len správca dane) č. 600/270/46883/06/Send zo dňa 06.04.2006, ktorým dorubil žalobcovi daň z pridanej hodnoty za obdobie druhého štvrťroka 2004 vo výške 65 142,-- Sk,
- Rozhodnutie č. I/222/7705-46873/2006/991031-r zo dňa 12.07.2006, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer vydaný správcom dane č. 600/270/46866/06/Send zo dňa 06.04.2006, ktorým dorubil žalobcovi daň z pridanej hodnoty za obdobie tretieho štvrťroka 2004 vo výške 78 251,-- Sk.

- Rozhodnutie č. I/222/7706-46866/2006/991031-r zo dňa 12.07.2006, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer správcu dane č. 600/270/46890/05/Send zo dňa 06.04.2006, ktorým žalobcovi správca dane dorubil daň z pridanej hodnoty za obdobie štvrtý štvrtrok 2004 vo výške 101 026,-- Sk.

Senát odvolacieho súdu sa zaoberal dôvodmi podaného odvolania, a zistil z obsahu pripojeného administratívneho spisu, že spis je neúplný. K uvedenému záveru dospel Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa z obsahom protokolu o kontrole dane z pridanej hodnoty č. 600/270/130983/05/Horm zo dňa 26.09.2005 v spojení s dodatkom protokolu o daňovej kontrole č. 600/270/130983/05/Horm, v ktorých sú uvedené faktúry s číslami, na podklade ktorých si uplatnil žalobca ako daňovník právo na odpočítanie dane. V tomto prípade išlo o fakturáciu tzv. pohyblivého finančného bonusu (kvalifikácia správcu dane), pri ktorom ide podľa vyjadrenia vystavovateľa faktúry o tzv. províziu, alebo množstevný rabat (zľava z predaného tovaru), pričom ide o faktúry č. 025090604, 027020704, 029050804, 033020904, 040280904, 042041004, 047021104, 059311204, pričom daň z uvedených faktúr bola v celkovej výške 59 114,-- Sk.

V tomto prípade vzniesol žalobca v podanom odvolaní námietku neúplnosti administratívneho spisu, ktorú žalovaný vo svojom vyjadrení k odvolaniu neakceptoval, avšak odvolací súd zistil, že v pripojenom spise sa z uvedených faktúr daňových dokladov nachádza len faktúra č. 040280904 s dátumom dodania služby dňa 28.09.2004 na sumu 12 803,-- Sk z toho DPH 2 044,12 Sk a faktúra č. 059311204 s dátumom vyhotovenia faktúry dňa 31.12.2004 a dňom splatnosti dňa 07.01.2005, vystavená na sumu 168 382,-- Sk z toho 19% DPH 26 884,43 Sk. Ďalšie z uvedených faktúr sa v predložennom spise nenachádzali a to aj napriek uzneseniu Krajského súdu v Bratislave prijatého na pojednávaní dňa 05.12.2007, v ktorom stanovil žalovanému povinnosť do 15 dní doručiť súdu kompletný originálny obsah administratívneho spisu. Uzneseniu predchádzala aj písomná výzva Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S 374/2006-18, 2S 376/2006, 2S 377/2006 zo dňa 19.02.2007 na predloženie úplného administratívneho spisu. Výzva bola podľa doručenky nachádzajúcej sa v súdnom spise doručená žalovanému dňa 12.03.2007.

Z dôvodu absencie uvedených faktúr, nebolo možné preveriť zákonnosť vydania rozhodnutí správcu dane – dodatočné platobné výmery ako aj žalovaného, keďže uvedené faktúry boli dôkazným materiálom pri preskúmaní napadnutých rozhodnutí správcu dane, preto Najvyšší súd Slovenskej republiky zmenil rozsudok Krajského súdu v Bratislave zo dňa 28.04.2009 a zrušil rozhodnutia žalovaného č. I/222/7706-46869/2006/991031-r zo dňa 12. júla 2006, č. I/222/7705-46873/2006/991031-r zo dňa 12. júla 2006, č. I/222/7706-46866/2006/991031-r zo dňa 12. júla 2006 podľa § 250j ods.3 OSP.

Podľa § 9 ods. 3 zákona č. 511/1992 o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov daňový subjekt, jeho zákonný zástupca alebo jeho opatrovník sa môže dať zastupovať zástupcom, ktorého si zvolí a ktorý koná v rozsahu plnomocenstva udeleného písomne s úradne overeným podpisom alebo ústne do zápisnice u správcu dane.

Ak nie je rozsah plnomocenstva presne vymedzený, považuje sa toto plnomocenstvo za všeobecné. V tej istej veci môže mať len jedného zástupcu. Zástupca koná osobne, ak z obsahu plnomocenstva nevyplýva, že za zástupcu môže konať aj iná osoba; na takéto konanie udelí zástupca inej osobe plnomocenstvo s úradne osvedčeným podpisom. Konanie inej osoby v rozsahu udeleného plnomocenstva sa považuje za konanie zástupcu.

Podľa § 9 ods. 4 zákona č. 511/1992 o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov zastupovanie daňového subjektu zástupcom nevyklučuje, aby správca dane rokoval v nevyhnutných prípadoch s daňovým subjektom priamo, alebo aby ho vyzval na vykonanie niektorých úkonov. Daňový subjekt je povinný výzve správcu dane vyhovieť. Správca dane musí o tomto konaní vyrozumieť zástupcu daňového subjektu.

Podľa § 30 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v daňovom konaní možno ukladať daňovú povinnosť alebo priznávať práva len rozhodnutím. Rozhodnutie je pre adresáta platné, len ak je riadnym spôsobom doručené alebo oznámené, ak tento alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

Odvolací súd z obsahu pripojeného administratívneho spisu zistil, že sa v ňom nachádza plná moc na zastupovanie žalobcu pre Ing. Z. W. a to v konaní s Daňovým úradom Bratislava I vo veci daňovej kontroly. Uvedená plná moc je overená notárkou v Č. R.. V tomto prípade z obsahu predloženého plnomocenstva vyplýva, že rozsah predloženého plnomocenstva bol presne vymedzený a to tak, že sa vzťahuje na daňovú kontrolu.

Odvolací súd priznal dôvodnosť odvolacích dôvodov žalobcu v podanom odvolaní v tej časti, že správca dane a neskôr aj žalovaný porušili ustanovenia zákona č. 511/1992 Zb. o zastupovaní a doručovaní rozhodnutí poukazujúc najmä na ustanovenia § 9 ods. 3 a § 17 ods. 2, podľa ktorého je povinnosťou správcu dane doručiť adresátovi do vlastných rúk písomnosti, o ktorých to výslovne ustanovuje zákon č. 511/1992 Zb. alebo ak je deň doručenia rozhodujúci pre začiatok plynutia lehoty, ktorej nesplnenie by pre adresáta mohlo byť spojené s právnou ujmom, alebo ak tak určí správca dane.

Podľa názoru odvolacieho súdu sa správca dane dôsledne neriadil uvedenými ustanoveniami, keď doručoval rozhodnutie – dodatočné platobné výmery vydané v tomto konaní Ing. Z. W., ktorý mal udelenú plnú moc len na zastupovanie vo veci daňovej kontroly. Na zastupovanie vo vyrubovacom konaní takúto plnú moc udelenú nemal. Rovnako teda nemal udelené plnomocenstvo pre celé daňové konanie.

Z pripojeného administratívneho spisu bolo odvolacím súdom zistené, že sa v ňom nachádzajú doručky o doručení všetkých troch dodatočných platobných výmerov, avšak uvedené platobné výmery boli doručované Ing. Z. W.. Uvedené zásielky (dodatočné platobné výmery) splnomocnenému zástupcovi neboli ani v jednom prípade doručené. Uvedené pochybenie v doručovaní prvostupňových rozhodnutí považuje odvolací súd za takú vadu konania, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250j písm. e/

OSP). Najvyšší súd Slovenskej republiky preto zmenil rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/374/2006-41, 2S/376/2006, 2S/377/2006 zo dňa 28. apríla 2009 a zrušil rozhodnutia žalovaného zo dňa 12.07.2006 aj z uvedeného dôvodu.

Úlohou žalovaného bude v ďalšom konaní zistené procesné pochybenia odstrániť, zadovážiť chýbajúce daňové doklady do administratívneho spisu a opakovane po odstránení procesných pochybení v doručovaní a po preverení plnomocenstva vo veci rozhodnúť.

Keďže z ustálenej judikatúry Najvyššieho súdu SR vyplýva, že pod administratívnym spisom treba rozumieť úplný žurnalizovaný a originálny zväzok listín týkajúcich sa veci, vrátane originálu dokladov o doručení rozhodnutia s najmenej dvoma rovnopismi predmetného rozhodnutia, tak v ďalšom konaní by správca dane a žalovaný mali pri predkladaní administratívneho spisu uvedené rešpektovať.

O trovách konania rozhodol odvolací súd podľa § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 224 ods. 2 OSP a § 250k ods. 1 veta prvá OSP tak, že žalobcovi, ktorý bol úspešný v konaní priznal právo na náhradu trov konania.

Podľa § 151 ods. 1 OSP o povinnosti nahradiť trovy konania rozhoduje súd na návrh spravidla v rozhodnutí, ktorým sa konanie končí. Účastník, ktorému sa prisudzuje náhrada trov konania, je povinný trovy konania vyčísliť najneskôr do troch pracovných dní od vyhlásenia tohto rozhodnutia.

V tomto prípade bol rozsudok verejne vyhlásený dňa 08.04.2010. Uvedená skutočnosť bola zverejnená na úradnej tabuli Najvyššieho súdu Slovenskej republiky ako aj na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.supcourt.gov.sk, www.nsud.sk (§ 156 ods.3 OSP) od 30.03.2010, avšak žalobca v zákonnej lehote trovy konania nevyčísliť napriek tomu, že si ich v žalobe aj v konaní pred krajským súdom uplatnil. Z uvedených dôvodov postupoval odvolací súd v súlade s § 151 ods. 2 OSP a priznal žalobcovi náhradu trov konania tak, ako vyplývajú zo súdneho spisu ku dňu vyhlásenia rozhodnutia s výnimkou trov právneho zastúpenia.

Odvolací súd zistil, že žalobca v tejto veci zaplatil súdny poplatok za žalobu vo výške 3x 10 000,-- Sk = 30 000,-- Sk t.j. 995,81 € a súdny poplatok za podané odvolanie vo výške 198 €. Súd priznal žalobcovi právo na náhradu trov konania vo výške 1 193,81 €.

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

V Bratislave dňa 08. apríla 2010

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

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková