



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Idy Hanzelovej a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobkyne: **S. M. O. P., s. r. o.**, ul. S., zastúpená advokátom: JUDr. M. V., Š., proti žalovanému: **D. R., N.**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/10194-73840/2007/990618-r zo dňa 26.09.2007 a o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/45/2007-38 zo dňa 27.03.2008, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/45/2007-38 zo dňa 27.03.2008 **potvrďuje**.

Žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania **nepriznáva**.

Odôvodnenie:

Krajský súd v Nitre rozsudkom č. k. 11S/45/2007-38 zo dňa 27.03.2008 zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 26.09.2007 č. I/226/10194-73840/2007/990618-r, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer vydaný Daňovým úradom Partizánske pod č. 641/230/21326/07/FIL zo dňa 21.06.2007, ktorým správca dane vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2006 vo výške 152.160,- 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 (ďalej len zák. č. 511/1992 Zb.), za porušenie ust. § 49 ods. 1 ods. 2 písm. a/, § 51 ods. 1, § 71 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o DPH).

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že správca dane a následne žalovaný postupovali zákonne, keď vyslovili záver, že neboli splnené podmienky na odpočítanie dane podľa § 49 a nasl. zákona o DPH. Žalobca v sporných

zdaniteľných plneniach preukazoval ich uskutočnenie daňovými dokladmi, ktorých vierohodnosť a pravdivosť bola spochybnená a nepodarilo sa mu preukázať opak. Prvostupňový súd považuje za správny aj záver žalovaného o zániku registrácie dodávateľa žalobcu spoločnosti S., s. r. o., J., ako platiteľa DPH v kontrolovanom zdaňovacom období, pretože v tomto konaní je podstatný len ten záver, že označený dodávateľ v období od januára 2006 do septembra 2006 nebol registrovaný ako platiteľ DPH a to napriek tomu, že žalobcovi predložil osvedčenie o registrácii platiteľa DPH, čo však nenahrádza registračnú kartu o platiteľovi DPH. Rovnako považuje za správny aj záver, že žalobca má možnosť overiť si dôveryhodnosť (identitu) dodávateľa a to pred uskutočnením obchodných vzťahov, čo však neurobil.

Krajský súd zároveň konštatoval, že rozhodnutie Daňového úradu Brezno o určení posledného zdaňovacieho obdobia spoločnosti S., s. r. o., J., ako platiteľa DPH je právoplatné a záväzné pre každého, pokiaľ sa dotknutý daňový subjekt nedomáhal súdnou cestou jeho zrušenia.

Na základe uvedeného Krajský súd v Nitre žalobu žalobcu ako nedôvodnú zamietol.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca dôvodiac tým, že zo spisu žalovaného nevyplýva, že by sa bol prejudiciálne zaoberal skúmaním splnenia podstatnej podmienky pre posúdenie zákonnosti doručenia rozhodnutia Daňového úradu Brezno o určení posledného zdaňovacieho obdobia spoločnosti S., s. r. o., J., najmä či sa adresát v mieste doručenia zásielky zdržiaval a či jeho neprítomnosť bola v mieste doručenia len dočasná. Len zo skutočnosti, že nebol doručovateľom zastihnutý a bolo pristúpené k opakovanému doručovaniu, nemožno bez ďalšieho vyvodiť, že došlo dôvodne k uloženiu zásielky a písomnosť je dôvodné považovať za doručенú, aj keď sa o nej adresát nedozvedel.

Odvolateľ poukázal tiež na skutočnosť, že v relevantnom období správca dane vykonával u žalobcu daňovú kontrolu DPH a teda pracovníci správcu dane mohli žalobcu upozorniť, že dodávateľovi žalobcu medzitým bolo určené posledné zdaňovacie obdobie ako platiteľovi DPH. K tvrdeniam žalovaného, že si žalobca mal možnosť preveriť prostredníctvom internetu na portáli daňovej správy alebo na základe písomnej žiadosti, ktorú mohol podať na Daňové riaditeľstvo SR, či je dodávateľ žalobcu platiteľom DPH, odvolateľ uviedol, že takúto povinnosť mu neukladá žiaden všeobecne záväzný predpis, údaje na internete nie sú právne záväzné a okrem toho tak žalobca urobil na začiatku obchodného vzťahu so spoločnosťou S., s. r. o., J..

Na základe uvedeného navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky zmenil rozsudok súdu prvého stupňa a rozhodnutie žalovaného zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, zároveň si uplatnil na náhradu trovy konania.

K podanému odvolaniu sa písomne vyjadril žalovaný uvádzajúc, že opakovane preveril doručenie rozhodnutia Daňového úradu Brezno, o určení posledného zdaňovacieho obdobia č. 625/230/22450/05/IIa zo dňa 15.06.2005 a zistil, že bolo doručené podľa § 17 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov. Daňový úrad Brezno v rozhodnom období (jún – júl 2005) nemal vedomosť o tom, že nie je možné doručiť písomnosti spoločnosti S., s. r. o., J. ako

tvrdí žalobca. Nevyplýva to ani zo zistení pošty a dokonca uvedené nenamietal ani konateľ spoločnosti S., s. r. o. J..

Z uvedených dôvodov bolo predmetné rozhodnutie Daňového úradu Brezno doručené na základe fikcie, v súlade s § 17 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov. V prípade, ak by sa konateľ tejto spoločnosti nezdržiaval v mieste sídla spoločnosti, ako tvrdí žalobca, nemala by táto skutočnosť vplyv na doručenie rozhodnutia, ale rozhodnutie by bolo doručené podľa § 17 ods. 10 zák. č. 511/1992 Zb., a to po troch dňoch od vrátenia nedoručenej písomnosti správcovi dane, a to aj vtedy, ak sa ten, kto je oprávnený konať za právnickú osobu, o tom nedozvie.

Poštový doručovateľ na obálku vyznačil, že osoba oprávnená prevziať písomnosť, resp. konateľ spoločnosti S., s. r. o., J., bol v sídle spoločnosti nezastihnutý, preto vykonal pokus o doručenie dňa 17.06.2005 a pokus o opakované doručenie dňa 20.06.2005 a v uvedený deň bola zásielka uložená aj na pošte. Ako dôvod nedoručenia zásielky je poštou uvedené, že adresát bol nezastihnutý, zásielku v úložnej dobe nevyzdvihol, preto platí domnienka, že osoba oprávnená písomnosť prevziať, sa na uvedenej adrese zdržiavala. Nakoľko sa jedná o právnickú osobu, sídlo spoločnosti je uvedené vo výpise z obchodného registra a teda adresa doručovania je správna. Zdržiavanie sa osoby oprávnenej písomnosť prevziať v mieste doručenia zistil doručovateľ a daňové orgány pri posudzovaní správnosti a účinnosti doručenia a o prípadnom ďalšom postupe vychádzajú z jeho zistení. Spoločnosť S., s. r. o., J., rešpektuje doručenie rozhodnutia o určení posledného zdaňovacieho obdobia a nepodal voči nemu žiadne námietky alebo opravné prostriedky. Žalobca sa bez právneho titulu v tomto konaní postavil do pozície ochrancu procesných práv spoločnosti S., s. r. o., J.. Uvedené považuje žalovaný za bezdôvodné, keďže spoločnosť S., s. r. o., J. nenamietala doručenie, správnosť ani právoplatnosť rozhodnutia o určení posledného zdaňovacieho obdobia.

Žalovaný uviedol, že žalobca si mohol preveriť, či sú jeho dodávatelia platiteľmi dane tiež písomnou žiadosťou na D. R. Určite nie je povinnosťou daňových subjektov preverovať si svojich obchodných partnerov, ale je to ich právo. Zákon o DPH výslovne neustanovuje žalobcovi zisťovať a overovať si totožnosť vystavovateľa dokladu ako aj pravdivosť ďalších údajov. Túto znalosť však zákon očakáva a vychádza z nej. V opačnom prípade sa žalobca vystavuje podnikateľskému riziku.

Na základe uvedených skutočností žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd SR odvolaním napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len O. s. p.) prejednal odvolanie žalobcu v medziach § 212 ods. 1 O. s. p. a napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa podľa § 219 O. s. p. ako vecne správny potvrdil.

Z obsahu pripojeného administratívneho spisu vyplynulo, že Daňový úrad Brezno dňa 15.06.2005 pod č. 652/230/22450/05/Ila vydal rozhodnutie, ktorým podľa § 81 ods. 5 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov určil platiteľovi DPH S., s. r. o., J., posledné zdaňovacie

obdobie kalendárny mesiac jún 2005. Skončením posledného zdaňovacieho obdobia platiteľ DPH prestáva byť platiteľom a zaniká platnosť jeho osvedčenia o registrácii pre DPH a platnosť identifikačného čísla pre daň. Uvedené rozhodnutie bolo doručované na adresu spoločnosti zapísanej v obchodnom registri zásielkou, ktorá bola neúspešne po prvýkrát doručená uvedenej spoločnosti dňa 17.06.2005, opakované doručenie bolo uskutočnené dňa 20.06.2005 a zásielka bola uložená na pošte dňa 20.06.2005. Predmetné rozhodnutie bolo tak uvedenej spoločnosti doručené v súlade s § 17 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb., pretože Daňový úrad Brezno v rozhodnom období (v čase doručovania zásielky) nemal vedomosť o tom, že nie je možné doručiť písomnosti spoločnosti S., s. r. o., J., pričom tieto skutočnosti ani konateľ uvedenej spoločnosti nenamietal. Skutočnosť, že by sa konateľ spoločnosti S., s. r. o., J. v čase doručovania predmetného rozhodnutia nezdržiaval v sídle spoločnosti, konateľ uvedenej spoločnosti nenamietal, táto skutočnosť by mala za následok len inú právnu kvalifikáciu doručenia rozhodnutia a to tak, že rozhodnutie by bolo doručené v súlade s § 17 ods. 10 zák. č. 511/1992 Zb. a to po uplynutí troch dní od vrátenia nedoručenej písomnosti správcovi dane a to aj vtedy, ak sa ten, kto je oprávnený konať za právnickú osobu o tom nedozvie. Z obsahu predmetnej zásielky vyplýva záznam pošty, že adresát bol nezastihnutý, zásielku v úložnej dobe nevyzdvihol, preto daňové úrady správne vyvodili predpoklad, že osoba oprávnená písomnosť prevziať sa na uvedenej adrese zdržiavala, keďže právnická osoba, ktorej bolo rozhodnutie doručované mala ako sídlo spoločnosti zapísané v obchodnom registri adresu, na ktorú sa zásielka doručovala.

Spôsob a postup doručenia uvedeného rozhodnutia namietal žalobca v súvislosti s rozhodnutím – dodatočným platobným výmerom, vydaným Daňovým úradom Partizánske pod č. 641/230/21326/07/FIL zo dňa 21.06.2007, ktorým správca dane dorubil DPH žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2006 v sume 152.160,- Sk. Daň uvedená v daňovom priznaní bola vo výške 2.881,- Sk, daň zistená správcom dane po daňovej kontrole bola vo výške 155.041,- Sk a rozdiel dane bol určený vo výške 152.160,- Sk.

Uvedené rozhodnutie bolo vydané na tom základe, že dodávateľ žalobcu spoločnosť S., s. r. o., J. vystavil pre žalobcu ako odberateľa v predmetom kontrolovanom období:

- faktúru č. 06005 vyhotovenú dňa 14.03.2006 v sume 517.488,- Sk (so základom dane 434.864,- Sk + 19% DPH 82.624,- Sk) za dodávku hovädzích koží mokro solené v množstve 10 348 kg,
- faktúru č. 06006 vyhotovenú dňa 31.03.2006 v sume 435.516,- Sk (základ dane 365.980,- Sk + 19% DPH 69.536,- Sk) za dodávku hovädzích koží mokro solených v množstve 8 580 kg.

Žalobca uvedené prijaté plnenie zahrnul do svojich záznamov vedených podľa § 70 zákona o DPH a odpočítal daň v hodnote 152.160,- Sk, ktorú uplatnil v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie marec 2006. Spoločnosti S., s. r. o., J., dodávateľovi žalobcu nevznikla daňová povinnosť, pretože v marci 2006 už nebol platiteľom DPH.

O výsledku daňovej kontroly, ktorá bola vykonaná u žalobcu, bol vyhotovený protokol č. 641/320/2137/07/Jurc, Ger zo dňa 22.01.2007. Protokol bol s platiteľom DPH prerokovaný a doručený mu bol dňa 23.02.2007. Na základe výsledkov kontroly vydal správca dane dňa 27.02.2007 predmetný dodatočný platobný výmer.

Proti predmetnému rozhodnutiu správcu dane sa odvolal včas žalobca a žalovaný rozhodnutie Daňového úradu Partizánske ako vecne správne potvrdil.

Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, 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 cit. zákona, platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný zaplatiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ s výnimkou odsekov 3 a 7. 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/ zákona o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa podľa § 71.

Podľa § 17 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. (stav účinný ku dňu 30.06.2005) správca dane doručuje úradné písomnosti adresátovi spravidla poštou. Tieto písomnosti však môže doručiť i svojimi zamestnancami.

Podľa § 17 ods. 2 do vlastných rúk sa adresátovi doručujú písomnosti, o ktorých tak výslovne ustanovuje tento zákon, ak je deň doručenia rozhodujúci pre začiatok plynutia lehoty, ktorej nesplnenie by pre adresáta mohlo byť spojené s právnou ujmom a ak tak určí správca dane.

Podľa § 17 ods. 3 citovaného zákona, ak nebol adresát písomnosti, ktorá má byť doručená do vlastných rúk zastihnutý, hoci sa v mieste doručenia zdržuje, upovedomí ho doručovateľ vhodným spôsobom, že písomnosť príde doručiť znovu v určitý deň a hodinu. Ak bude nový pokus o doručenie bezvýsledný, uloží doručovateľ písomnosť na pošte, alebo na obecnom úrade a adresáta o tom vhodným spôsobom vyrozumie. Ak si nevyzdvihne adresát písomnosť do 15 dní od jej uloženia, považuje sa posledný deň tejto lehoty za deň doručenia i keď sa adresát o uložení nedozvedel.

Podľa § 17 ods. 8 písomnosti určené právnickej osobe sa doručujú zamestnancom oprávneným pre tohto adresáta prijímať písomnosti. Ak nie sú, doručuje sa písomnosť, ktorá je určená do vlastných rúk tomu, kto je oprávnený za adresáta konať; ostatné písomnosti, ktorémukoľvek jeho zamestnancovi, ktorý písomnosť prijme. Rovnako sa postupuje, ak adresát ustanovil na pošte osobu na prijímanie zásielok. Ak takéto osoby nie sú, alebo ak na adrese doručovania písomností do vlastných rúk nebola zastihnutá osoba, ktorá je oprávnená písomnosť

prevziať, hoci právnická osoba na adrese doručovania má sídlo postupuje sa podľa ods. 3.

Podľa § 17 ods. 10 cit. zákona, ak nemožno doručiť písomnosť určenú do vlastných rúk právnickej osobe na adresu jej sídla, ktorú nahlásila správcovi dane pri plnení svojej registračnej alebo oznamovacej povinnosti, alebo ktorú správca dane eviduje na základe registrácie z úradnej moci (§ 31) alebo podľa osobitného zákona, písomnosť sa považuje za doručенú adresátovi po troch dňoch od vrátenia nedoručenej písomnosti správcovi dane a to aj vtedy, ak sa ten, kto je oprávnený konať za právnickú osobu, o tom nedozvie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v tomto prípade nezistil, že by preskúmané rozhodnutie žalovaného ako aj správcu neboli zákonné. Správca dane ako aj žalovaný pri vydaní rozhodnutia vychádzali z ustanovení zákona o DPH ako aj z ustanovení zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov. V tomto prípade bol zákonne vyvodený záver, že žalobca nespĺnil podmienku na oprávnený nárok na odpočet DPH podľa § 49 zákona o DPH, pretože citované ustanovenie zákona podmieňuje okrem iného aj preukázanie prijatia tovaru. Žalobca počas daňového konania nepreukázal prijatie predmetného zdaniteľného plnenia od platiteľa DPH, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Z uvedeného teda možno dospieť k jednoznačnému záveru, že v danom prípade neboli splnené hmotnoprávne podmienky na preukázanie vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým žalobca ako platiteľ DPH, deklaroval prijatie zdaniteľného plnenia.

V tomto prípade žalobca ako odberateľ predmetného tovaru predložil správcovi dane daňové doklady tak, ako to vyžaduje zákon o dani z pridanej hodnoty. Uvedené mali všetky obsahové náležitosti, ktoré vyžadoval zákon okrem zákonnej náležitosti, aby faktúry boli vystavené platiteľom DPH. V konaní bolo jednoznačne preukázané a podľa názoru odvolacieho súdu je nesporné, že Daňový úrad Brezno vydal dňa 15.06.2005 rozhodnutie č. 652/230/22450/05/IIa, ktorým dodávateľovi žalobcu určil ako posledné zdaňovacie obdobie platiteľa DPH mesiac *jún 2005*. Rozhodnutie bolo dodávateľovi žalobcu aj doručené a to uložením na pošte na adrese sídla spoločnosti zapísanej v obchodnom registri.

Na základe uvedeného dospel senát odvolacieho súdu k záveru, že v danom prípade predmetné rozhodnutie vydané Daňovým úradom Brezno nadobudlo právoplatnosť a stalo sa tak základom na rozhodnutie, ktoré v tejto veci vydal správca dane Daňový úrad Partizánske, keď vydal dodatočný platobný výmer č. 641/230/21326/07/Fil zo dňa 21.06.2007, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie marec 2006 v sume 152 160 Sk, pretože v danom prípade odpočítaním dane z pridanej hodnoty z tovaru prijatého od spoločnosti S., s. r. o., J. porušil žalobca § 51 ods. 1 zákona o DPH, pretože na odpočet dane z pridanej hodnoty nemal k dispozícii daňový doklad od platiteľa DPH, rovnako nepreukázal ani realizáciu samotného reálneho plnenia.

S poukazom na uvedené dospel senát Najvyššieho súdu SR k záveru, že skutkové okolnosti obsiahnuté v odôvodnení napadnutého rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/45/2007-38 odôvodňujú jeho zákonnosť ako aj správne právne

posúdenie veci a z uvedených dôvodov rozsudok Krajského súdu v Nitre ako vecne správny potvrdil (§ 219 O. s. p.)

O trovách konania rozhodol odvolací súd podľa § 224 ods. 1 O. s. p. v spojení s § 250k ods. 1 veta prvá O. s. p. tak, že žalobcovi, ktorý nemal v odvolacom konaní úspech nepriznal náhradu trov konania.

POUČENIE: Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 29. júla 2008

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

Za správnosť vyhotovenia:
Ľubica Kavivanovová