



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Aleny Poláčkovej PhD. a JUDr. J. Milučkého, v právnej veci žalobcu: **E. S. a S., a.s.**, *zastúpený advokátskou kanceláriou*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, za účasti správcu konkurznej podstaty dlžníka: **JUDr. I. L.**, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 1/223/14176-83292/2008/990057-r z 27. októbra 2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/130/2008-119 z 8. októbra 2009, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/130/2008-119 z 8. októbra 2009 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a .**

O d ô v o d n e n i e :

Krajský súd v Košiciach rozsudkom č.k. 6S/130/2008-119 z 8. októbra 2009, zamietol žalobu žalobcu proti rozhodnutiu žalovaného č. 1/223/14176-83292/2008/990057-r z 27. októbra 2008, ktorým podľa § 48 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon o správe daní“), žalovaný zamietol odvolanie proti platobnému výmeru Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 738 230/11643/08 Kaš z 23. júla 2008, ktorým bol podľa §44 ods. 4 zákona o správe daní určený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie máj 2004 v celkovej sume 693 338,-Sk, ktorá bola určená na základe § 29 ods. 6 zákona o správe daní.

Po preskúmaní predmetného rozhodnutia ako aj postupu správneho orgánu dospel krajský súd k záveru, že tieto sú vecne správne a v súlade so zákonom.

Z obsahu administratívnych spisov krajský súd zistil, že po začatí daňovej kontroly na DPH za zdaňovacie obdobie január až december 2004 žalobca neprevzal poštovú zásielku s výzvou na predloženie všetkých daňových a účtovných dokladov, evidencie a zmlúv preukazujúcich účtovné a hospodárske operácie za uvedené zdaňovacie obdobie, napriek tomu, že predseda predstavenstva Ing. J. A., s ktorým bola 20. októbra 2006 spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní do tejto uviedol, že po telefonickom spresnení budú doložené všetky daňové doklady. Zásielka sa vrátila s poznámkou, že adresát je neznámy.

Splnomocnený zástupca žalobcu JUDr. R. B. rovnakú zásielku prevzal 16. februára 2007, ale správcovi dane žiadne doklady nepredložil. Preto správca dane predvolaniami žiadal, aby sa k daňovému konaniu dostavili predseda predstavenstva, podpredseda predstavenstva a členka predstavenstva žalobcu a predložili účtovné a daňové doklady. Nikto z predvolaných štatutárnych zástupcov žalobcu sa v stanovený termín nedostavil, telefonicky sa neospravedlnil ani daňové doklady nepredložil.

Daňová kontrola bola zahájená na základe dožiadania v trestnej veci začatého trestného stíhania za trestný čin skrátene dane a poistného voči spol. S. s.r.o., zaslaného Krajským riaditeľstvom PZ, Úrad justičnej a kriminálnej polície Košice ČSV: KRP-137/OEK-KE-2004VH. Zodpovední zástupcovia uvedenej spoločnosti vo svojich výpovediach uviedli a šetrením bolo zistené, že táto spoločnosť od jej založenia až doposiaľ nevykonávala žiadnu podnikateľskú činnosť, pričom boli vystavované účtovné doklady bez uskutočnenia zdaniteľných plnení.

Správca dane neuznal daň na vstupe uplatnenú žalobcom v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie máj 2004, lebo žalobca si nespĺnil podmienku uplatnenia práva na odpočítanie dane pri nakúpených tovaroch a službách v zmysle § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH (ďalej len „zákon o DPH“) tým, že nepreukázal prijaté zdaniteľné plnenie daňovými dokladmi a nepreukázal, že daň na vstupe zaúčtoval a má ju uvedenú v záznamoch podľa § 70 zákona o DPH.

Krajský súd poukázal na to, že rozhodujúcou pre vydanie platobného výmeru správcu dane bola skutočnosť, že žalobca ako daňový subjekt nespĺnil povinnosti vyplývajúce pre neho z § 15 ods. 6 zákona o správe daní a na výzvu správcu dane nereagoval a nepredložil požadované doklady, čím znemožnil uskutočnenie výkonu daňovej kontroly.

Preto podľa názoru krajského súdu správca dane postupoval správne, keď určil DPH podľa § 29 ods. 6 zákona o správe daní, t.j. podľa pomôcok.

Zákonné podmienky pre určenie DPH podľa pomôcok boli podľa názoru krajského súdu splnené, lebo žalobca neumožnil správcovi dane vykonať daňovú kontrolu. Túto skutočnosť žalobca v priebehu daňového konania, ale ani v žalobe nenamietal.

Správca dane pri určení daňovej povinnosti použil pomôcky, ktoré mal k dispozícii, t.j. podané daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie január až december 2004 a doklady zaslané Krajským riaditeľstvom PZ v Košiciach tak, ako to uviedol v protokole k určení dane podľa pomôcok z 5. marca 2007, č. 801/321/17504/2007.

Správca dane v tomto protokole konštatoval porušenie § 49 ods. 2 zákona o DPH tým, že žalobca ako daňový subjekt nepreukázal zdaniteľné obchody požadovanými dokladmi a nepreukázal, že daň na vstupe zaúčtoval a má ju uvedenú v záznamoch podľa § 70 zákona o DPH, v dôsledku čoho mu nevzniklo právo na odpočítanie DPH podľa § 49 zákona o DPH, podľa ktorého môže platiteľ uplatniť právo na odpočítanie DPH, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71 zákona o DPH.

Krajský súd poukázal na to, že určenie dane podľa pomôcok predstavuje náhradný spôsob určenia daňovej povinnosti. Správca dane k nemu pristúpi v prípade, ak daňový subjekt svojim konaním výkon daňovej kontroly neumožní. Táto forma určenia daňovej povinnosti preto podľa názoru krajského súdu nepredpokladá výkon ďalšieho dokazovania v zmysle § 29 ods. 1 až 4 zákona o správe daní, ako to uvádza žalobca v žalobe, že bolo povinnosťou správcu dane vo veci vykonať ďalšie dokazovanie, ale je obmedzená iba na zhodnotenie podkladov, ktoré správca dane má k dispozícii, resp. ktoré si sám zaobstaral.

Pretože DPH za zdaňovacie obdobie máj 2004 bola určená podľa pomôcok, úloha žalovaného ako odvolacieho orgánu bola v tomto prípade obmedzená iba na skúmanie dodržania zákonných podmienok na použitie tohto spôsobu určenia dane a na zistenie, či správca dane prihliadol na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňovníka.

Krajský súd dospel k záveru, že žalovaný pri rozhodovaní o odvolaní žalobcu proti platobnému výmeru Daňového úradu v Kráľovskom Chlmci postupoval v súlade s týmito zákonnými ustanoveniami. Preto námietky žalobcu ohľadne vykonávania ďalšieho dokazovania správcom dane a nedostatočným zisťovaním skutkového stavu sú neopodstatnené.

S prihliadnutím na spôsob určenia DPH v danej veci podľa pomôcok nebolo právnou povinnosťou žalovaného za daného skutkového a právneho stavu veci vykonávať ďalšie dokazovanie. Pokiaľ v tejto súvislosti žalobca poukazuje na predchádzajúce rozhodnutia žalovaného, ktorými zrušil rozhodnutia správcu dane

o určení dane podľa pomôcok, v danej veci treba uviesť, že dôvodom zrušenia predchádzajúcich rozhodnutí správcu dane žalovaným bola nepreskúmateľnosť rozhodnutí z dôvodu absencie dôvodov určenia dane podľa pomôcok, teda nie nedostatky v dokazovaní. Žalovaný ani v zrušujúcich rozhodnutiach nepožadoval od správcu dane vykonanie dokazovania vzhľadom na právnu úpravu postupu pri určení dane podľa pomôcok.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca a žiadal, aby odvolací súd rozhodnutie krajského súdu zmenil a vec vrátil správnenému orgánu na ďalšie konanie a rozhodnutie, resp. zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Okrem zopakovania všetkých námietok uvedených v žalobe, na 18 stranách odvolania, poukázal na to, že krajský súd v podstate prevzal názor žalovaného vo väzbe na rozhodnutie žalovaného i správneho orgánu prvého stupňa, ako aj konanie, ktoré ich vydaniu predchádzalo s odôvodnením, že oba správne orgány postupovali v súlade s platnou právnou úpravou a preto aj preskúmané rozhodnutia sú vecné správne a zákonné a zodpovedajú zákonu aj po formálnej stránke.

Podľa názoru žalobcu sa krajský súd v napadnutom rozsudku veľmi jednoducho vysporiadal s námietkami žalobcu o porušení základných princípov právnej istoty, legality zdanenia a základných ústavných práv žalobcu a má za to, že rozhodnutie v tejto časti nie je riadne odôvodnené, pričom poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 3 Sžf 7/2009 z 29. októbra 2009, v ktorom najvyšší súd v podobnej veci zmenil rozsudok Krajského súdu v Košiciach tak, že rozhodnutie žalovaného týkajúce sa toho istého daňového subjektu, ale za iné zdaňovacie obdobie zrušil a vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

S poukazom na to, že podľa názoru žalobcu sa skutkovo stav v administratívnom spise, o ktorom rozhodol najvyšší súd zhodoval úplne alebo v podstatných skutočnostiach s obsahom administratívneho spisu žalovaného a prvostupňového správcu dane spätého s ich rozhodnutiami v tomto konaní, je naň potrebné aplikovať aj právne závery najvyššieho súdu vyjadrené vo vyššie uvedenom rozsudku č. k. 3 Sžf 7/2009 z 29. októbra 2009, keďže podľa jeho názoru za účelom

zjednocovania aplikácie právnych postupov je potrebné postupovať podľa judikovaného ustanovenia vo všetkých prípadoch, ktoré sú skutkovo porovnateľné alebo obdobné.

Žalovaný sa k odvolaniu vyjadril podaním z 18. januára 2010, v ktorom žiadal rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť. Poukázal na to, že žalobca v odvolaní na stranách 2 až 17 uvádza totožné žalobné dôvody, aké boli uvedené v žalobe a že podstatnou skutočnosťou pre vydanie napadnutého rozhodnutia správcu dane bolo porušenie povinností daňového subjektu, t. j. neumožnenie vykonania daňovej kontroly, v dôsledku čoho správca dane prišlo k určení dane podľa pomôcok. Úlohou žalovaného v preskúmvacom daňovom konaní bolo potom preveriť zákonnosť postupu správcu dane pri určení dane podľa pomôcok.

Tiež poukázal na to, že pokiaľ žalobca namietal porušenie princípov komunitárneho práva, tak žalobcom označené súdne rozhodnutia vo veciach *Halifax* (rozsudok ESD z 21. februára 2006, č. C 255/02), *Optigen* (rozsudok ESD z 12. januára 2006, č. C 354/03, C 358/03 a C 4894/03), ako aj Šiesta smernica Rady ES zo 17. mája 1977, č. 77/388/EHS, vychádzajú okrem iných právnych východísk a záverov aj z požiadavky na daňový subjekt, aby v záujme vlastnej právnej ochrany pri realizácii zdaniteľných plnení vykonal všetky jemu dostupné opatrenia smerujúce k prevereniu si a vo vzťahu k správcovi dane aj preukázaniu skutočností, rozhodujúcich pre určenie dane, a teda aj pri aplikácii práva na odpočet DPH pri zdaniteľných plneniach podliehajúcich režimu DPH.

Ďalej poukázal na to, že predmetom súdneho prieskumu môžu byť len tie námietky vnesené v žalobe (žalobné dôvody), ktoré už boli uplatnené v odvolaní proti prvostupňového rozhodnutiu správcu dane a s ktorými sa musel žalovaný ako odvolací orgán vysporiadať vo svojom druhostupňovom rozhodnutí napadnutým žalobou. Inak by potom preskúmacie súdne konanie nahrádzalo inštitút odvolacieho konania ako nevyhnutného predpokladu na podanie žaloby na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného súdom. Žalobca tieto skutočnosti v odvolaní voči platobnému výmeru správcu dane nenamietal a teda žalovaný sa vo svojom rozhodnutí k uvedenej námietke žalobcu nemohol vyjadríť.

Pokiaľ žalobca požadoval postupovať rovnako, ako vo veci vedenej na NS SR

pod sp. zn. 3 Sžf 7/2009, žalovaný poukázal na to, že uvedená požiadavka žalobcu je neopodstatnená, nakoľko najvyšší súd v rozsudku č. k. 3 Sžf 7/2009 ako jeden z dôvodov na zrušenie nepreskúmateľného rozhodnutia žalovaného uvádza, že v administratívnom spise sa nenachádza rozhodnutie o určení posledného zdaňovacieho obdobia pre dodávateľa žalobcu J. N., ktorého pravosť bude potrebné overiť a preskúmať, či uvedenému subjektu opätovne nevznikla povinnosť zaregistrovať sa ako platiteľ DPH, a to po dosiahnutí zákonom stanoveného obratu.

V danom prípade však správca dane v platobnom výmere č. 738/230/11643/08/Kaš z 23. júla 2008 určil rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie máj 2004 v sume 693 338,-Sk podľa ustanovenia § 29 ods. 6 zákona o správe daní podľa pomôcok, keďže žalobca si nesplnil povinnosti vyplývajúce z § 15 ods. 6 zákona o správe daní, na výzvy správcu dane nereagoval a nepredložil požadované doklady, čím znemožnil uskutočnenie výkonu daňovej kontroly.

Správca dane nemal žiadnu vedomosť o dodávateľoch alebo odberateľoch žalobcu za predmetné zdaňovacie obdobie, a teda ani o tom, či Ján Nebehaj bol dodávateľom žalobcu, keďže ani žalobca ani splnomocnený zástupca v priebehu celej daňovej kontroly nijako so správcom dane nespolicovali a nepredložili žiadne doklady.

Jediným dokladom, ktorý mal správca dane od žalobcu k dispozícii, bolo daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie máj 2004.

Navyše, žalobca ani v odvolaní voči platobnému výmeru, ani v žalobe proti rozhodnutiu žalovaného nenamietal tú skutočnosť, že v zdaňovacom období máj 2004 bol jeho dodávateľom Ján Nebehaj, a že ten bol registrovaný ako platiteľ DPH. Preto tak správca dane ako aj žalovaný nemali žiadnu možnosť sa vo svojich rozhodnutiach k uvedenej námietke žalobcu vyjadriť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja

ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený 24. novembra 2010 podľa § 156 ods.1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

Predmetom súdneho prieskumu v danom prípade je posúdenie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného, ako odvolacieho orgánu v daňovej veci, ktorý preskúmaval platobný výmer správcu dane, ktorým bol určený žalobcovi ako platiteľovi dane rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie máj 2004 vo výške 693 338,- Sk, postupom podľa § 29 ods. 6 zákona o správe daní.

Podľa § 2 ods. 1 zákona o správe daní, v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Podľa ods. 2 správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrubiť a vybrať daň.

Podľa ods. 5 správca dane je povinný začať daňové konanie aj na vlastný podnet vždy, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj v prípade, že daňový subjekt v tomto smere nesplnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti.

Podľa ods. 6 pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa berie do úvahy vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.

Podľa ods. 8 právom i povinnosťou všetkých daňových subjektov je úzko spolupracovať so správcou dane v daňovom konaní.

Podľa § 15 ods. 6 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 (6ed) 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 § 29 ods. 1 dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

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

Podľa ods. 6, ak nesplní daňový subjekt pri dokazovaní ním uvádzaných skutočností niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho nemožno daňovú povinnosť správne určiť a daň sa neurčí ani podľa odseku 5, alebo ak daňový subjekt vykonal úkony, ktoré svojím obsahom alebo účelom odporovali osobitnému predpisu alebo ho obchádzali a ktorých dôsledkom je zníženie základu dane, alebo v prípadoch podľa § 15 ods. 2, je správca dane pri určovaní daňovej povinnosti oprávnený použiť pomôcky, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si zaobstará bez súčinnosti s daňovým subjektom. Takýmito pomôckami môžu byť najmä listiny, výpisy z verejných záznamov, daňové spisy iných daňových subjektov, znalecké posudky a výpovede svedkov v iných

daňových veciach, správy a vyjadrenia iných správcov dane, štátnych orgánov a obcí, záujmových združení a vlastné poznatky správcu dane zo zdaňovania dotknutého daňového subjektu, ako aj jemu podobných daňových subjektov.

Podľa § 30 ods. 3 rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tak ustanovuje tento zákon. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, na základe ktorých sa rozhodovalo.

Podľa § 44 ods. 1 vo vyrubovacom konaní určí správca daň, ktorá má byť daňovému subjektu vyrubená.

Podľa ods. 2, ak sa daňová povinnosť odchyľuje od dane uvedenej v daňovom priznaní alebo hlásení alebo od dane, ktorú daňový subjekt v daňovom konaní uznal, musí byť zo spisového materiálu zrejmé, podľa akých pomôcok alebo na akom podklade správca dane dorubil daň odlišne, ako i dôvody tohto rozdielu. Obdobne musí byť zo spisového materiálu zrejmé, ako bol zistený daňový základ a určená daň stanovená, ak sa tak stalo bez priznania alebo hlásenia daňového subjektu.

Podľa ods. 3, ak správca dane vyrubí daň podľa pomôcok, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si zaobstaral, prihliadne tiež na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňovníka, i keď ním neboli v konaní uplatnené.

Podľa § 48 ods. 4, ak odvolanie smeruje proti rozhodnutiu o dani určenej podľa pomôcok, skúma odvolací orgán dodržanie zákonných podmienok na použite tohto spôsobu určenia dane a dodržanie postupu podľa § 44 ods. 3. Ak odvolací orgán zistí, že tieto zákonné podmienky a postup podľa § 44 ods. 3 bol dodržaný, odvolanie pre jeho neodôvodnenosť zamietne.

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 ods. 2 písm. a) platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ

s výnimkou podľa odsekov 3 a 6. Platiť môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiťom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiťovi dodané,

Podľa § 70 ods. 1 platiť 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 platiť záznamy v členení na tovary a služby s možnosťou odpočítania dane, bez možnosti odpočítania dane a s možnosťou pomerného odpočítania dane. Platiť vedie záznamy aj o platbách prijatých pred dodaním tovarov a služieb a o platbách poskytnutých pred dodaním tovarov a služieb.

Podľa ods. 5 záznamy podľa odsekov 1 až 4 sa uchovávajú do konca kalendárneho roka, v ktorom uplynie desať rokov od skončenia roka, ktorého sa týkajú.

Odvolací súd sa stotožnil s názorom krajského súdu vyjadrenom v napadnutom rozsudku v celom rozsahu, nakoľko krajský súd sa podrobne vysporiadal so všetkými námietkami uvádzanými žalobcom v žalobe, ktoré boli rovnaké ako námietky žalobcu uvedené na 18 stranách podaného odvolania a na zdôraznenie jeho správnosti považuje za potrebné doplniť nasledovné:

Z vyššie uvedených zákonných ustanovení vyplýva, že pri výkone daňovej kontroly je predovšetkým povinnosťou daňového subjektu spolupracovať so správcom dane, navrhovať a predkladať dôkazy svedčiace o splnení si daňových povinností a umožniť správcovi dane vykonať daňovú kontrolu.

Až po nesplnení týchto povinností zo strany daňového subjektu je správca dane oprávnený, za účelom splnenia povinností, ktoré mu ukladá zákon, pristúpiť k náhradnému spôsobu výpočtu dane s použitím pomôcok, ktoré má k dispozícii, alebo ktoré si zaobstará bez súčinnosti s daňovým subjektom.

V danom prípade došlo práve k tejto situácii, keď žalobca ako platiť DPH

neumožnil správcovi dane vykonanie daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie máj 2004.

Odvolaací súd považuje za potrebné túto skutočnosť zdôrazniť, pretože z odvolania podaného žalobcom je zrejmé, že žalobca túto skutočnosť opomína a snaží sa vyvolať dojem, že nie on, ale v prvom rade správca dane porušil svoje zákonné povinnosti pri kontrole správnosti uplatnenia práva žalobcu na odpočítanie DPH z nakúpených tovarov a služieb za obdobie máj 2004, keď podľa názoru žalobcu nevykonával dokazovanie týkajúce sa preukázania prijatia zdaniteľných plnení v mesiaci máj 2004 v takom rozsahu, aby sa potvrdila opodstatnenosť žalobcom priznanej DPH vo výške 21 733,- Sk.

Z protokolu o daňovej kontrole za mesiac máj 2004 pritom vyplýva, že správca dane neuznal daň na vstupe uplatnenú žalobcom v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie máj 2004, nakoľko daňový subjekt nesplnil podmienku uplatnenia práva na odpočítanie dane pri nakúpených tovaroch a službách tým, že nepreukázal prijaté zdaniteľné plnenie daňovými dokladmi a nepreukázal, že daň na vstupe zaúčtoval a má ju uvedenú v záznamoch podľa § 70 zákona o DPH.

Porušenie zákona o DPH ako aj zákona o správe daní videl správca dane predovšetkým v tom, že žalobca nielenže nepreukázal faktické prevzatie nakúpených tovarov a služieb, dokazovania pravdivosti čoho sa žalobca domáhal, ale nepredložil ani žiadne daňové doklady svedčiace o prijatí zdaniteľných plnení v mesiaci máj 2004.

Pri nedostatku akýchkoľvek dokladov o prijatí zdaniteľných plnení nemožno od správcu dane požadovať, aby za žalobcu vyhľadával dôkazy a skúmal, aké skutočné dodávky a od koho žalobca v kontrolovanom období prijal a to napriek tomu, že z § 44 ods. 3 zákona o správe daní vyplýva pre správcu povinnosť prihliadať tiež na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňovníka, i keď ním neboli v konaní uplatnené.

Na tieto výhody správca dane prihliada vtedy, ak boli ním zistené z pomôcok, t. j. z listín, výpisov z verejných záznamov, daňových spisov iných daňových subjektov, znaleckých posudkov a výpovedí svedkov v iných daňových veciach, správ a vyjadrení

iných správcov dane, štátnych orgánov a obcí, záujmových združení a vlastných poznatkov zo zdaňovania dotknutého daňového subjektu, ako aj jemu podobných daňových subjektov, ktoré mal k dispozícii, resp. ktoré si pre účely výkonu daňovej kontroly zaobstaral bez súčinnosti s daňovým subjektom.

Úlohou správcu dane pri určovaní daňovej povinnosti podľa pomôcok však nie je pátrať po možných dodávateľoch žalobcu najmä ak tento sám žiadnych dodávateľov neoznačil.

Pokiaľ žalobca poukazoval na rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 3 SŽf 7/2009 a odvolával sa za účelom zjednocovania aplikácie právnych postupov na potrebu postupovať podľa judikovaného ustanovenia vo všetkých prípadoch, ktoré sú skutkovo porovnateľné alebo obdobné, odvolací súd upozorňuje na to, že skutkové okolnosti tohto prípadu sú odlišné v tom, že išlo o zdaňovacie obdobie marec 2003 a správca dane vyrubil daňový nedoplatok na základe kontroly vykonanej podľa § 29 ods. 1 až 4 zákona o správe daní, a nie podľa § 29 ods. 6, t. j. nie podľa pomôcok, ale z dokladov predložených daňovým subjektom.

Každé jedno rozhodnutie súdu musí vychádzať z konkrétnych skutkových zistení. Preto aj v zdanlivo rovnakých prípadoch môžu byť vydané dve rôzne rozhodnutia, čo však nemôže byť vyhodnocované ako nejednotný právny názor konajúceho súdu, nakoľko pre posúdenie veci je potrebné poznať dôkladne skutkový stav a pri rozhodovaní prihliadať na všetky individuálne okolnosti toho ktorého prípadu.

Odvolací súd sa stotožnil s právnym názorom krajského súdu, že určenie dane podľa pomôcok predstavuje náhradný spôsob určenia daňovej povinnosti. Správca dane k nemu pristúpi v prípade, ak daňový subjekt svojim konaním výkon daňovej kontroly neumožní. Táto forma určenia daňovej povinnosti preto nepredpokladá výkon ďalšieho dokazovania, ale je obmedzená iba na zhodnotenie podkladov, ktoré správca dane má k dispozícii, resp. ktoré si sám zaobstaral. Preto úloha žalovaného, ako odvolacieho orgánu, bola v tomto prípade obmedzená iba na skúmanie dodržania zákonných podmienok na použitie tohto spôsobu určenia dane a na zistenie, či správca dane prihliadol na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňovníka.

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

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

Z uvedených dôvodov, s prihliadnutím na všetky individuálne okolnosti daného prípadu, Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaniu žalobcu nevyhovel a rozsudok Krajského súdu v Košiciach, s ktorým sa stotožnil v celom rozsahu ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

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

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

V Bratislave dňa 15. decembra 2010

JUDr. Elena Kováčová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Nikoleta Adamovičová