



**ROZSUDOK**  
**V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY**

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a Mgr. Petra Melichera v právnej veci žalobcu: **K.-G., S.. S. – v konkurze**, IČO: X., so sídlom K. č. X., K. C., zastúpený: I. J. M., správca konkurznej podstaty, Š. X., K., proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky** (pôvodne Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky), so sídlom Lazovná ulica 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/3138-17427/2010/992517-r zo dňa 11. februára 2010, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/7396/2010-111 zo dňa 18. novembra 2010, jednohlasne, takto

**r o z h o d o l :**

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/7396/2010-111 zo dňa 18. novembra 2010, **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 napadnutým rozsudkom zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/223/3138-17427/2010/992517-r zo dňa

11.2.2010, ktorým 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 (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) odvolanie žalobcu proti platobnému výmeru Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 738/230/898-6147/07/Kaş zo dňa 12.4.2007 pre neodôvodnenosť zamietol. Uvedeným platobným výmerom bol podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1. zákona č. 511/1992 Zb. určený žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2003 v celkovej sume 38 532,46 Euro (1 160 829 Sk).

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že žalobca nespĺnil podmienky pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane k namietaným obchodným prípadom a to najmä preto, že z rozhodnutia daňového úradu Košice II č. 696/24/25838/99 z 6.5.1999 vyplýva, že správca dane podľa § 43 zákona č. 289/1995 Z. z. určil J. N. z úradnej moci posledné zdaňovacie obdobie na DPH II. štvrťrok 1999 a preto je nesporné, že J. N. v kontrolovanom zdaňovacom období október 2003 už nebol platiteľom DPH a preto ak by aj Podľa krajského súdu sa žalovaný v napadnutom rozhodnutí dôsledne vysporiadal aj s úlohou vyplývajúcou mu z rozsudku Najvyššieho súdu SR č. 3Sžf/25/2009 zo dňa 5.11.2009 – či po určení skončenia posledného zdaňovacieho obdobia J. N. (II. štvrťrok 1999 do júla 2003) nevznikla J. N. opätovne povinnosť zaregistrovať sa ako platiteľ DPH a to dosiahnutím zákonom stanoveného obratu. Súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že J. N. nebol v čase vystavenia faktúr, t.j. do 30.9.2003 nebol platcom DPH. Prvostupňový súd sa dôsledne vysporiadal aj so Šiestou smernicou Rady z 17.5.1977, ktorou nebola Slovenská republika viazaná do pristúpenia k zmluve o ES a pokiaľ išlo o iniciovanie prejudiciálnej otázky na ESD poukázal na jeho nedôvodnosť aj s ohľadom na rozsudkom Najvyššieho súdu SR č. 5Sžf/74/2008 z 29.9.2009. Krajský súd sa nestotožnil ani prvou prejudiciálnou otázkou, z ktorej vyplynul záver žalovaného ohľadom výkladu ust. § 31 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní, ktorého účelom je nielen zabezpečiť výberu dane štátom, ale aj ochrana daňovníkov, ktorí si plnia daňové povinnosti. Pokiaľ išlo o druhú otázku tak, túto súd považoval za otázku skutkovú a nie právnu a poukázal na ust. § 4 a § 20 zákona o DPH že zodpovedá zásadám právnej istoty, legitimity, očakávania a proporcionality vychádzajúcich zo šiestej smernice. Ďalej ako nedôvodné hodnotil krajský súd žalobné námietky, ktorými si chcel prisvojiť právo

vykonávať dokazovanie nariadené NS SR v rozsudku 3Sžf/25/2009. Uviedol, že procesné vady predchádzajúceho konania boli odstránené a že sa s nimi stotožnil.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca včas odvolanie, v ktorom žiadal, aby odvolací súd odvolaním napadnuté rozhodnutie Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/7396/2010-111 zo dňa 18.11.2010 z dôvodov podľa § 250j ods. 2 písm. a/, c/ a e/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) aby zrušil napadnuté rozhodnutia žalovaného ad správcu dane a vec im vrátil vec na ďalšie konanie.

Žalobca uviedol, že z hľadiska dokazovania ide v správnom konaní o konanie ovládané zásadou materiálnej pravdy, čo vyplýva najmä z ust. § 3 ods. 4 zákona č. 71/1967 Zb. o správnom konaní, podľa ktorého rozhodnutia správnych orgánov musia vychádzať zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu veci. Podľa jeho názoru súd pri rozhodovaní v danej veci nedostatočne zistil skutkový stav veci, keď potvrdil žalovanému právo nedostatočného platobného výmeru voči žalobcovi za zdaňovacie obdobie september 2003 pričom žalobca – daňový subjekt neporušil žiadnu svoju daňovú povinnosť a nie je možné žiadať od neho aby takúto škodu znášal. Podľa jeho názoru súd na základe podanej žaloby nevykonal dokazovanie za účelom objasnenia napadnutého dodatočného platobného výmeru, na základe čoho súd následne vec nesprávne právne posúdil. Poukázal na rozhodnutie R 75/1998 že na daňové konanie sa neviaže zásada koncentrácie konania a ak sa s nimi odvolací orgán nevysporiadal, je to dôvod na zrušenie jeho rozhodnutia pre nepreskúmateľnosť. Namietal postup správcu dane a považuje ho za protichodný s právnou istotou, zásadou legality zdanenia, princípom právneho štátu a zásady, že nikto nesmie byť nútený konať niečo, čo zákon neukladá.

Žalovaný vo svojom vyjadrení z dňa 20.1.2011 sa pridržel svojich doteraz vyslovených tvrdení a právnych záverov a právne názory žalobcu označil za právne irelevantné a žiadal rozsudok krajského súdu ako vecne a právne správny potvrdiť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 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](http://www.supcourt.gov.sk), [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk), vyhlásil vo veci rozsudok, ktorým potvrdil rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/7396/2010-111 zo dňa 18.11.2009 podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1 O.s.p. ako vecne správny.

Z obsahu administratívneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) zistil, že žalobcovi bolo dňa 24.3.2006 doručené oznámenie o výkone kontroly č. 801/321/17470/2006 zo dňa 16.3.2006. Daňový úrad Bratislava VI oznámil žalobcovi, že dňa 24.3.2006 bude začatá kontrola dane z pridanej hodnoty za kontrolované obdobie január – december 2003. Žalobca bol požiadaný o predloženie účtovných a daňových dokladov a zároveň bol upozornený, že ak neumožní vykonať daňovú kontrolu, daňový úrad je oprávnený zistiť základ dane a určiť daň podľa § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., t.j. podľa pomôcok. Zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 801/321/16391/2006 zo dňa 24.3.2006, ktorej sa zúčastnila konateľka A. K. vyplýva, že žalobca bol požiadaný o predloženie dokladov: účtovná evidencia, bankové výpisy, všetky zmluvy týkajúce sa podnikania, dodávateľské a odberateľské daňové doklady, pokladničné daňové doklady, všetky podklady pre zostavenie daňového priznania, evidenciu hmotného a nehmotného majetku. Rozhodnutím správcu dane z 18.9.2006 č. 801/320/69172/2006 bola predĺžená lehota na daňovú kontrolu do 24.3.2007. Dňa 16.3.2007 bola žalobcovi doručená výzva na vyjadrenie sa k protokolu o kontrole jeho prerokovanie, ktoré sa uskutočnilo 28.3.2007.

Daňový úrad Kráľovský Chlmec platobným výmerom č. 738/230/898-6148/07/Kaš zo dňa 12.4.2007 podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1. zákona č. 511/1992 Zb. určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2003 v sume 1 160 829 Sk. Daň uvedená v daňovom priznaní bola 104 130 Sk, daň zistená správcom dane po daňovej kontrole 1 264 959 Sk, určený rozdiel dane 1 160 829 Sk. Správca dane neuznal daň uplatnenú na vstupe v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie október 2003, nakoľko žalobca nesplnil podmienku uplatnenia práva na odpočítanie dane pri nakúpených tovaroch a službách v zmysle § 20 a § 20a zákona č. 289/1995 Z. z o DPH. Vzhľadom na to, že žalobca

si nepreveril podľa § 31 ods. 18 zákona č. 511/1992 Zb. či daňový subjekt J. N., B. X., K., IČO: X. je registrovaný ako platiteľ DPH a nežiadal aby sa mu ako dodávateľ preukázal osvedčením o registrácii za platiteľa DPH.

Podľa § 4 ods. 4 zákona č. 289/1995 Z. z. platiteľom je osoba podliehajúca dani, ktorá je registrovaná ako platiteľ. Žiadosť o registráciu je povinná podať osoba podliehajúca dani, ktorá za najbližšie najviac tri predchádzajúce po sebe idúce kalendárne mesiace dosiahne obrat 750 000 Sk, a to najneskôr do 20. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom dosiahne tento obrat. Žiadosť o registráciu sa podáva na osobitnom tlačive vydanom Ministerstvom financií Slovenskej republiky (ďalej len "ministerstvo"). Osoba podliehajúca dani je platiteľom odo dňa registrácie. O registrácii platiteľa vydá daňový úrad osvedčenie o registrácii.

Podľa § 20 ods. 1 písm. a/ zákona č. 289/1995 Z. z o DPH platiteľ môže odpočítať daň, ak zdaniteľné plnenie prijme na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení, pri ktorých vzniká daňová povinnosť podľa § 14.

Podľa § 20 ods. 1 písm. a/ zákona č. 289/1995 Z. z o DPH odpočítať daň podľa § 20 môže platiteľ pri prijatom zdaniteľnom plnení, ak platiteľovi, ktorý uskutočnil toto zdaniteľné plnenie, vznikla daňová povinnosť (§ 14).

Podľa § 15 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane doručí daňovému subjektu písomné oznámenie o výkone daňovej kontroly. Toto oznámenie musí obsahovať miesto a deň začatia daňovej kontroly, druh kontrolovanej dane a kontrolované zdaňovacie obdobie. Ak z dôvodov na strane daňového subjektu nemožno začať daňovú kontrolu v deň uvedený v oznámení o výkone daňovej kontroly, daňový subjekt je povinný túto skutočnosť do 8 dní od doručenia oznámenia o výkone daňovej kontroly oznámiť správcovi dane a dohodnúť so správcom dane iný deň začatia daňovej kontroly, pričom daňová kontrola sa nesmie začať neskôr ako 40 dní od doručenia oznámenia o výkone daňovej kontroly. Ak nedôjde k dohode medzi daňovým subjektom a správcom dane o začatí daňovej kontroly, považuje sa štyridsiaty

deň za deň začatia daňovej kontroly. Ak daňový subjekt neumožní vykonať daňovú kontrolu, správca dane je oprávnený zistiť základ dane a určiť daň podľa § 29 ods. 6; o tomto postupe je správca dane povinný vyhotoviť protokol o určení dane podľa pomôcok, pričom sa postupuje podľa odsekov 10, 12 a 13 a primerane podľa odseku 11; v takom prípade správca dane uvedie pomôcky, ktoré použil. Ak daňový subjekt v priebehu určenia dane správcom dane podľa pomôcok predloží účtovné doklady a iné doklady, správca dane ich môže využiť ako pomôcky. Tieto doklady daňový subjekt môže predkladať len do doručenia protokolu o určení dane podľa pomôcok (§ 15 ods. 10).

Podľa § 31 ods. 18 zákona č. 511/1992 Zb. 18) Na žiadosť daňového subjektu správca dane oznámi, či iný daňový subjekt je registrovaný. 10a) Na účely daňového konania sa prihliada len na písomné oznámenie tejto skutočnosti.

Odvolačí súd sa zaoberal otázkou, či žalobca predloženými faktúrami č. X. zo dňa 17.10.2003 na sumu 3 808 850,10 Sk a č. X. zo dňa 31.10.2003 na sumu 3 156 122,40 Sk od dodávateľa T. - J. N., B. X., K., IČO: X. za obdobie október 2003 v celkovej výške DPH 20% z uvedených faktúr, teda sumy 634 808,60 Sk a 526 020,40 Sk, celkom sumu 1 160 829 Sk (t.j. 38 526,46 euro), splnil zákonné podmienky na uplatnenie si nadmerného odpočtu DPH stanovené v § 20a zákona č. 289/1995 Z. z. o DPH v sledovanom období október 2003 a či boli požiadavky správcu dane na predloženie ďalších dôkazov žalobcom oprávnené a taktiež či podklady správcu dane a žalovaného boli dostatočné k prijatiu záveru napadnutého žalobou.

V tejto súvislosti odvolačí súd poznamenáva, že úlohou daňových orgánov v daňovom konaní je postupovať v súlade s procesným predpisom upravujúcim daňové konanie, teda zákonom č. 511/1992 Zb. o správe daní, a nie správny poriadok (zákonom č. 71/1967 Zb. správny poriadok) ako sa mylne domnieva žalobca a to postupom podľa § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., pričom zo zákona o správe daní vyplývajú povinnosti nielen pre daňové orgány ale aj pre daňové subjekty. Jednou z takýchto povinností pre daňové subjekty je priznať daň a toto svoje tvrdenie o priznanej dani aj preukázať v daňovom konaní, pričom dôkazné bremeno daňového subjektu nastáva v okamihu, keď daňový orgán zákonným spôsobom spochybní tvrdenia uvádzané daňovým subjektom v dokladoch preukazujúcich

priznanú daň. Ak daňové orgány dožiadaním zistili, že dodávateľ daňovníka T. - J. N., mal určené rozhodnutím správcu dane - DÚ Košice II č. 696/240/E25888/99 zo 6.5.1999, ktoré nadobudlo právoplatnosť 29.5.1999 a to z dôvodu, že od roku 1998 nepodával žiadne daňové priznania na DPH, a preto sa mu registrácia na osvedčenie ako platiteľa DPH skončila uplynutím II. štvrtroku roku 1999 a preto bolo povinnosťou daňového subjektu preukázať, že dodávateľ T. - J. N. bol v čase vystavenia predmetných faktúr platiteľom DPH. Túto možnosť mal žalobca jednak u svojho dodávateľa, ktorý mu mal predložiť osvedčenie o registrácii, že je platiteľom DPH, alebo mohol žiadať správcu dane postupom podľa § 31 ods. 18 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní, či je jeho dodávateľ T. - J. N. registrovaný ako platiteľ DPH a správca dane by mu vystavil potvrdenie o registrácii dodávateľa, alebo neregistrácii dodávateľa T. - J. N. ako platiteľa DPH. Ak by takto daňovník postupoval, mohol sa vyhnúť situácii, že by mal daňové doklady vystavené od dodávateľa, ktorý už v čase ich vystavenia nebol registrovaný ako platca DPH.

Podľa § 20a zákona č. 289/1995 Z. z. o DPH, platiteľ nemá nárok na odpočet dane, pokiaľ nepreukáže splnenie všetkých podmienok stanovených zákonom a to že prijaté zdaniteľné plnenia platiteľ uskutočnil a že má daňový doklad, ktorý vyhotovil platiteľ. Ako však vyplynulo z vykonaného dokazovania, daňovník T. - J. N. už nebol v čase vystavenia sporných faktúr registrovaný ako platiteľ DPH. Túto skutočnosť sa žalobcovi žiadnym relevantným dôkazom nepodarilo vyvrátiť.

Podľa § 14 ods. 1 zákona č. 289/1995 Z. z. vzniká daňová povinnosť len platiteľovi registrovanému podľa § 4 zákona č. 289/1995 Z. z. Ak však doklad vystavil subjekt, ktorý nie je platiteľom (registrovaným) mal tento subjekt odvodovú povinnosť a správcovi dane vzniklo oprávnenie ho za toto porušenie podľa § 45 ods. 4 zákona sankcionovať.

Z uvedeného teda vyplynul záver, že správne orgány ako aj súd prvého stupňa správne vec právne posúdili a vo veci správne rozhodli, nakoľko dodávateľ T. - J. N., nebol v čase vystavenia predmetných faktúr registrovaným platiteľom DPH a preto nemohol predmetné faktúry s DPH pre žalobcu vystaviť.

Pokiaľ ide o rozhodnutie o prejudiciálnej otázke, tak najvyšší súd poznamenáva, že Slovenská republika pristúpila k zmluve o Európskej únii až dňom 1. mája 2004 a preto do účinnosti zmluvy nebola viazaná komunitárnym právom únie vyplývajúcej v oblasti DPH zo Šiestej smernice o DPH a preto niet najmenšieho dôvodu, aby sa obracal na výklad

ust. § 31 ods. 17 na Európsky súdny dvor. Naviac podrobne bola táto otázka rozobraná v rozhodnutí NS SR č. 5Sžf/74/2009, na ktorý odvolací súd v plno rozsahu odkazuje.

Záverom si dovoľuje najvyšší súd uviesť, že na majetok žalobcu bol uznesením Okresného súdu Košice I sp. zn. 31K/57/2010-69 vyhlásený dňa 15.1.2011 konkurz. Za správca konkurznej podstaty žalobcu ako úpadcu bol ustanovený I. J. M.. Rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť 15.1.2011 a vykonateľnosť 21.3.2011.

Žalovaný a Daňový úrad Kráľovský Chlmec ako navrhovatelia a veritelia úpadcu – žalobcu prihlásili do konkurzného konania aj pohľadávku na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2003, ktorá je predmetom tohto konania.

Podľa § 44 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 7/2005 Z. z.“) oprávnenie úpadcu nakladať s majetkom podliehajúcim konkurzu a oprávnenie konať za úpadcu vo veciach týkajúcich sa tohto majetku, vyhlásením konkurzu prechádza na správca; správca pritom konaná v mene a na účet úpadcu.

Podľa § 47 ods. 1 veta prvá zákona č. 7/2005 Z. z. ak tento zákon neustanovuje inak, vyhlásením konkurzu sa prerušujú všetky súdne a iné konania, ktoré sa týkajú majetku podliehajúceho konkurzu patriaceho úpadcovi.

Podľa § 47 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z. z. **vyhlásením konkurzu sa neprerušuje daňové konanie**, colné konanie, konanie o výživnom pre maloleté deti, ani trestné konanie, pričom v trestnom konaní nemožno rozhodnúť o náhrade škody; tým nie sú dotknuté ustanovenia § 48.

Podľa názoru najvyššieho súdu, v správnom súdnictve nie je možné zasiahnuť do majetku podliehajúceho konkurzu patriaceho úpadcovi spôsobom, ktorý predpokladá zákon č. 7/2005 Z. z., tzn. znížiť jeho hodnotu alebo rozsah. Naopak tým, že v správnom súdnictve je súd oprávnený zrušiť nezákonné rozhodnutie správneho orgánu, ktorého dopadom je zrušenie právoplatných majetkových nárokov štátu voči žalobcovi - úpadcovi, čo je spojené s logickým dôsledkom nárastu majetku úpadcu, **tým napomáha účelu konkurzného konania, tzn. potenciálnemu uspokojeniu viacerých veriteľov**.

Navyše zákon č. 7/2005 Z. z. výslovne vylučuje daňové konanie z účinkov sledovaných v § 47 ods. 1 uvedeného zákona, čo potvrdzuje vyššie uvedené závery, lebo na súdny prieskum daňových konaní je nutné nazerať, ako na súčasť práva účastníka daňového konania na dodržiavanie jeho zákonnosti v zmysle článku 2 ods. 2 v spojení s článkom 46 ods. 2 Ústavy SR.

Preto odvolací súd pokračoval v konaní so správcom konkurznej podstaty a konanie v danej veci neprerušil, keďže daňové konanie sa neprerušuje a práva a povinnosti konať za subjekt prechádzajú po zániku plnomocenstva dňom vyhlásenia konkurzu na majetok žalobcu na správcu konkurznej podstaty.

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. tak, že žalobcovi, ktorý nemal úspech v odvolacom konaní právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

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

V Bratislave 14. februára 2012

**JUDr. Eva Babiaková, CSc., v. r.**  
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská