



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a členov senátu JUDr. Ivana Rumanu a JUDr. Gabriely Gerdovej v právnej veci žalobcu: **E. S. a S., a.s. – v konkurze**, IČO: X., so sídlom K., *zastúpený: JUDr. I. L., správkyňa konkurznej podstaty, H.*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/14179-83301/2008/990057-r zo dňa 27. októbra 2008, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/134/2008-107 zo dňa 10. septembra 2009, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/134/2008-107 zo dňa 10. septembra 2009 **p o t v r d z u j e .**

Žalobcovi právo na 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

I.

Krajský súd v Košiciach napadnutým rozsudkom zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/223/14179-83301/2008/990057-r zo dňa 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 v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) odvolanie žalobcu proti platobnému výmeru Daňového úradu Kráľovský Chlmec č. 738/230/11650/Kaş zo dňa 23.07.2008 pre neodôvodnenosť zamietol. Uvedeným platobným výmerom bol podľa § 44 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. určený žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2004 v celkovej sume 819 455,-- Sk na základe § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že hodnotí námietku žalobcu, podľa ktorej žalovaný nevykonával navrhnuté dôkazy ako nedôvodnú, pretože žalobca neumožnil správcovi dane vykonanie daňovej kontroly, pretože na výzvy správcu dane prostredníctvom právneho zástupcu vôbec nereagoval ani žalobca, ani jeho splnomocnený zástupca, nepredložili doklady k daňovej kontrole, a teda žalobca nerealizoval svoje práva a povinnosti v rámci daňového konania, ktoré pre neho vyplývajú z ustanovení § 2, § 15 a § 29 zákona č. 511/1992 Zb., a preto správca dane pristúpil k určaniu dane podľa pomôcok, v súlade s ustanovením § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. Správca dane vykonával opakované úkony voči žalobcovi, ktoré preukazujú dodržanie zákonných podmienok na použitie určenia dane podľa pomôcok správcom dane, uviedol na základe akých pomôcok a na akom základe určil rozdiel dane, a pretože nezistil ani žiadne také okolnosti, z ktorých by mohli pre žalobcu plynúť výhody, na ktoré žalobca poukazoval ako v odvolaní, tak aj v žalobe proti napadnutému rozhodnutiu, použitie pomôcok pre rozhodnutie správcu dane bolo správne a súladné so zákonom, pretože ani dohoda pre nesúčinnosť žalobcu nepripadala do úvahy.

Žalobca mal v danom prípade preukázať všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, čo však neurobil, preto bol správca dane pri určovaní daňovej povinnosti oprávnený použiť pomôcky, ktoré mal k dispozícii, pretože absentovala pre správanie sa žalobcu jeho súčinnosť so správcom dane. Tvrdenie žalobcu, že u žalovaného nebola vôľa vykonať ním navrhnuté nekonkrétne dôkazy krajský súd považoval za nedôvodné, keďže vzhľadom na spôsob určenia dane (v danej právnej veci podľa pomôcok) nebolo právnou povinnosťou žalovaného za daného skutkového a právneho stavu veci vykonávať ďalšie dokazovanie. K predchádzajúcim rozhodnutiam žalovaného, ktorými zrušil rozhodnutia správcu dane o určenie dane podľa pomôcok v danej veci, prvostupňový súd uviedol, že dôvodom zrušenia predchádzajúcich rozhodnutí správcu dane žalovaným bola nepreskúmateľnosť rozhodnutí z dôvodu absencie dôvodov určenia dane podľa pomôcok, teda nie nedostatky v dokazovaní.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca včas odvolanie, v ktorom žiadal, aby odvolací súd odvolaním napadnuté rozhodnutie Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/134/2008-107 zo dňa 10.09.2009 z dôvodov podľa § 205 ods. 2 písm. a/, b/, c/, d/ a f/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zmenil a vyhovel odvolaniu žalobcu, alternatívne aby zrušil napadnuté rozhodnutie a vrátil vec na nové konanie. Správca dane má dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a využitím prostriedkov exemplifikatívne uvedených v ust. § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., ktorými možno objasniť okolnosti rozhodujúce (nielen cieľovo pre správne určenie daňovej povinnosti) pre posúdenie toho ktorého výdavku, lebo tieto vo svojom súhrne aj jednotlivo podmieňujú správnosť určenia dane. Voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú treba objasniť. Objasnenie všetkých otázok, okolností, či vyvrátenie

pochybností nemožno totiž podsunúť iba pod dôkaznú povinnosť pre posúdenie toho ktorého výdavku, lebo tieto vo svojom súhrne aj jednotlivito podmieňujú správnosť určenia dane. Adekvátnym dôkazným prostriedkom na objasnenie, či došlo k fiktívnemu zdaniteľnému plneniu, mal byť podrobný výsluch konateľov, prípadne ďalších zamestnancov a podľa obsahu výsluchu a jeho hodnotení v intenciách ustanovenia § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. bude treba zvážiť, či neprichádza do úvahy konfrontácia s dodávateľom, u ktorého bolo vykonané miestne zisťovanie. Z uvedeného vyplýva, že každý účastník konania musí mať možnosť vyjadriť sa a navrhovať dôkazy vo svoj prospech a právo na to, aby sa jeho argumenty a návrhy zobrali do úvahy. Toto tvorí podstatu dokazovania. Jedným z prvkov spravodlivého procesu (dokazovania) v zmysle článku 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv je to, že každý účastník musí zásadne mať možnosť nielen predložiť dôkazy a argumenty, ktoré považuje za nutné, aby jeho požiadavky uspeli, ale aj zoznámiť sa s každým dokladom a pripomienkou predloženými správnym orgánom za účelom ovplyvniť jeho rozhodnutie a vyjadriť sa k nim. To znamená, že nič čo môže mať význam pre rozhodnutie správneho orgánu, nesmie byť vylúčené z možnosti prerokovania stranami. Nutnosť takéhoto prejednávania sa týka aj materiálov, ktoré nepredložili kontrolované daňové subjekty, alebo ktoré si správny orgán obstaral sám, alebo ktoré sa k nemu dostali iným spôsobom (od policajných orgánov). Správca dane bol povinný použiť iné prostriedky na získanie relevantných podkladov, a preto žalobca má za to, že rozhodnutie je nepreskúmateľné, pretože neprebehlo žiadne dokazovanie a pokiaľ by aj vykazovalo znaky dokazovania, potom bolo formálne.

Žalobca považuje rozhodnutie žalovaného a správcu dane za nesprávne a nezákonné, nakoľko týmto rozhodnutím bol daňovému subjektu vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2004, pričom daňový subjekt neporušil žiadnu zákonnú povinnosť a nemôže byť sankcionovaný z dôvodu nesplnenia si povinnosti, ktorú mu právny predpis ako povinnosť neukladal, alebo za nesplnenie povinnosti (aj vo vzťahu k dani z pridanej hodnoty, ďalej len „DPH“) iných daňových subjektov. Nie je možné od daňového subjektu spravodlivo požadovať, aby znášal škodu, ktorá mu vznikla bez jeho zavineného porušenia právnych predpisov. Na základe šetrenia správcu dane nebol žalobcovi za údajné porušenie ustanovení zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z.z.“) uplatnený nárok na vrátenie zaplatenej dane z pridanej hodnoty priznaný a bola žalobcovi uložená pokuta vo výške uplatňovaného nároku na vrátenie zaplatenej dane z pridanej hodnoty a takýmto spôsobom bol žalobca bez vlastného porušenia zákona duplicitne sankcionovaný za porušenie zákona iným daňovým subjektom, keď prvýkrát zaplatil daň z pridanej hodnoty za dodané plnenie a druhýkrát v podobe sankcie uloženej mu správcom dane.

Žalobca práve v možnosti posudzovania danej veci správnymi orgánmi a krajským súdom, vidí rozpor vnútroštátnych daňových hmotných a procesných právnych predpisov s právom európskych spoločenstiev (ďalej len „ES“), ktoré je vnútroštátny súd povinný aplikovať v medziach svojej právomoci v celom rozsahu a je pritom povinný odmietnuť použiť také ustanovenia vnútroštátneho práva, ktoré sú v rozpore s právom ES. K takémuto

postupu zo strany prvostupňového súdu nedošlo a súd za účelom dosiahnutia účinnosti komunitárneho práva neaplikovaním rozporných ustanovení vnútroštátneho práva, nepoužil príslušné priamo aplikovateľné ustanovenia primárneho komunitárneho práva, ani sa neoprel pri svojom rozhodovaní o konkrétne žalobcom predložené rozsudky Súdneho dvora Európskej únie (rozsudok ESD z 21.02.2006 C 255/02 Halifax, rozsudok ESD z 12.01.2006 C 354/03, C 355/03, C 484/03 Optigen).

Žalobca opätovne navrhol, aby konajúci súd majúc oporu v návrhu účastníka podľa ustanovenia Článku 234 Zmluvy o založení Európskeho Spoločenstva (teraz Článok 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie) predložil Súdnemu dvoru Európskej únie na riešenie predbežné otázky:

1. či vnútroštátna legislatíva o DPH v časti upravujúcej kontraktačný proces môže ukladať povinnosť zisťovania statusu (registrovaný platca DPH) svojho obchodného partnera:
 - a) v akých intervaloch,
 - b) v každom novom obchode keď sa už platcom preukázal?
2. či je možné považovať daňový doklad ktorému správnosti a úplnosti (objektívny charakter) svedčí jeho verejná publicita za nespĺňajúci náležitosti takéhoto dokladu bez zabezpečenia vypočutia osoby, ktorou bol tento doklad uskutočnený? (čl. 4, 6, 17, 18, 21 Šiestej smernice Rady zo dňa 17.05.1977, č. 77/388/EHS),
3. či je možné považovať ustanovenie § 4, § 49 zákona č. 222/2004 Z.z. nášho hmotnoprávneho predpisu za súladné s úpravou podľa Šiestej smernice Rady zo dňa 17.05.1977, č. 77/388/EHS, najmä vo väzbe na právnu istotu, legitimitu očakávania a proporcionality.

V prípade, ak konajúci súd nepredloží predbežné otázky na Súdny dvor Európskej únie, žalobca žiadal, aby súd postupom podľa čl. 144 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „Ústava SR“) prerušil konanie a podal návrh na začatie konania podľa čl. 125 ods. 1 Ústavy SR, pre rozpor citovaných ustanovení s medzinárodnou zmluvou podľa čl. 7 ods. 5 Ústavy SR.

III.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že rozhodujúcou skutočnosťou pre vydanie platobného výmeru č. 738/230/11650/08/Kaš zo dňa 23.07.2008, ktorým podľa § 44 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. určil správca dane rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2004 v sume 819 455,-- Sk bola skutočnosť, že žalobca nesplnil povinnosti vyplývajúce z ustanovenia § 15 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., na výzvy správcu dane nereagoval a nepredložil požadované doklady, čím znemožnil uskutočnenie výkonu daňovej kontroly, a preto správca dane určil daň podľa § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., t.j. podľa pomôcok. Podľa zisteného skutkového stavu, neboli správcom dane pri určení rozdielu dane podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. zistené žiadne okolnosti, z ktorých by vyplynuli pre daňový subjekt výhody, ktoré by ovplyvňovali výšku

dane. Správca dane konštatoval porušenie § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. tým, že daňový subjekt nepreukázal zdaniteľné obchody požadovanými dokladmi a nepreukázal, že daň na vstupe zaúčtoval a má ju uvedenú v záznamoch podľa § 70 citovaného zákona. Zákonné povinnosti daňového subjektu pri dokazovaní ním uvádzaných skutočností upravujú napr. ustanovenia § 2 ods. 8 (povinnosť daňového subjektu úzko spolupracovať so správcom dane v daňovom konaní), § 15 ods. 6 (povinnosti daňového subjektu vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane), či § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Žalovaný pri rozhodovaní o odvolaní smerujúcom proti platobnému výmeru na určenie rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2004, skúmal len dodržanie zákonných podmienok pre použitie tohto spôsobu určenia dane a dodržanie postupu podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. a zistil, že zo strany správcu dane boli splnené všetky zákonné podmienky pre určenie dane v súlade s ustanoveniami § 2 a § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. a bol dodržaný postup podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. Správca dane vydal napadnutý platobný výmer tak, že jeho odôvodnenie v súlade s § 30 zákona č. 511/1992 Zb. obsahuje všetky skutočnosti, ktoré boli podkladom pre vydanie rozhodnutia ako aj úkony, ktoré správca dane vykonal za účelom zisťovania skutkového stavu a rozbor zistených skutočností. Správca dane uviedol všetky úkony, ktoré vykonal a ktoré preukazujú dodržanie zákonných podmienok na použitie určenia dane podľa pomôcok ako aj to, podľa akých pomôcok a na akom podklade správca dane určil daň, preukázanie toho, že neboli zistené žiadne okolnosti, z ktorých by vyplynuli výhody pre daňový subjekt ako aj úvahy, ktoré viedli k záveru o určení dane podľa pomôcok. Správca dane nebol povinný vykonať žiadne nové dokazovanie, pretože je zřejmé, že štatutárni zástupcovia žalobcu ani splnomocnený zástupca žalobcu nereagovali na výzvy správcu dane, nedostavili sa na predvolania k správcovi dane a nepredložili žiadne doklady, ktorými by deklarovali obchodné operácie, ktoré mali byť v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach uskutočnené.

Na záver žalovaný uviedol, že povinnosť harmonizovať právnu úpravu daní vrátane dane z pridanej hodnoty bolo ku dňu nadobudnutia platnosti zmluvy o pristúpení Slovenskej republiky k Európskej únii, čo sa aj uskutočnilo zákonom č. 222/2004 Z.z., ktorý nadobudol účinnosť dňom nadobudnutia platnosti Zmluvy o pristúpení Slovenskej republiky k Európskej únii, a to dňa 01.05.2004. Žalobcom označené súdne rozhodnutia, ako aj Šiesta smernica Rady 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 k preukázaniu skutočností, rozhodujúcich pre určenie dane, a teda aj pri aplikácii práva na odpočet DPH pri zdaniteľných plneniach podliehajúcich režimu DPH.

Žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/134/2008-107 zo dňa 10.09.2009 ako vecne správny potvrdil.

IV.

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, www.nsud.sk, vyhlásil vo veci rozsudok, ktorým potvrdil rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/134/2008-107 zo dňa 10.09.2009 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 13.10.2006 doručené oznámenie o výkone kontroly č. 801/321/73356/2006 zo dňa 10.10.2006. Daňový úrad Bratislava VI oznámil žalobcovi, že dňa 13.10.2006 bude začatá kontrola dane z pridanej hodnoty za kontrolované obdobie január – december 2004. 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. 801/321/73788/2006 zo dňa 20.10.2006, ktorej sa zúčastnil predseda predstavenstva Ing. J. A. 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. Žalobca bol výzvou č. 801/320/9153/07/Chyn zo dňa 12.02.2007 opakovane vyzvaný, aby predložil účtovné doklady a iné doklady preukazujúce hospodárske a účtovné operácie za zdaňovacie obdobie 2004. Výzva bola doručená zástupcovi žalobcu dňa 14.02.2007. Predseda predstavenstva J. D., podpredseda predstavenstva L. B. a členka predstavenstva A. V. boli predvolaní, aby sa dostavili dňa 07.03.2007 o 9.00 hod. na Daňový úrad Bratislava VI v súvislosti so začatím kontroly na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január – december 2004 a na dani z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie rok 2004 a boli požiadaní, aby k daňovému konaniu predložili účtovné a daňové doklady. Zásielka sa vrátila správcovi dane s poznámkou, že adresát – žalobca je neznámy, predvolanie bolo dňa 16.02.2007 doručené zástupcovi žalobcu. Podpredseda predstavenstva L. B. bol opätovne predvolaný, aby sa dostavil dňa 07.03.2007 o 9.00 hod. na Daňový úrad Bratislava VI a taktiež bol požiadaný, aby predložil účtovné a daňové doklady. Zásielku si neprevzal v odbernej lehote.

Daňový úrad Kráľovský Chlmec platobným výmerom č. 738/230/11650/08/Kaş zo dňa 23.07.2008 podľa § 44 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2004 v sume 819 455,-- Sk na základe § 29

ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. Daň uvedená v daňovom priznaní bola 80.335,- Sk, daň zistená správcom dane podľa pomôcok 899 790,-- Sk, určený rozdiel dane 819 455,-- Sk. Ako pomôcky k zisteniu daňovej povinnosti správca dane použil podané daňové priznania dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január – december 2004 a zaslané doklady Krajským riaditeľstvom PZ, Úrad justičnej a kriminálnej polície Košice č. ČVS: KRP-137/OEK-KE-2004 VH. Správca dane neuznal daň uplatnenú na vstupe v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie august 2004, nakoľko žalobca nesplnil podmienku uplatnenia práva na odpočítanie dane pri nakúpených tovaroch a službách v zmysle § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. tým, že nepreukázal prijaté zdaniteľné plnenie daňovými dokladmi a nepreukázal, že daň na vstupe zaúčtoval a má ju uvedenú v záznamoch podľa § 70 zákona č. 222/2004 Z.z.. Vzhľadom na to, že žalobca si nesplnil povinnosti stanovené v § 15 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., správca dane určil daň podľa ustanovenia § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., t.j. podľa pomôcok. Podľa zisteného skutkového stavu, neboli pri určení rozdielu dane podľa ustanovenia § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. zistené správcom dane žiadne okolnosti, z ktorých by vyplynuli pre žalobcu výhody, ktoré by ovplyvňovali výšku dane.

Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2004, 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) 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.

Podľa § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom do 31.12.2004, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak

- a) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71,
- b) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. b/ má faktúru od dodávateľa,
- c) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. c/ má faktúru od dodávateľa z iného členského štátu a v prípade premiestnenia tovaru platiteľa z iného členského štátu do tuzemska doklad o premiestnení tovaru,
- d) pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d/ má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

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 § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. *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 § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 48 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. 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.

Z ustanovenia § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. vyplýva, že správca dane je oprávnený určiť daň podľa pomôcok, ak daňový subjekt nesplní pri dokazovaní ním uvádzaných skutočností niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho nemožno daňovú povinnosť správne určiť a daň sa neurčí ani podľa § 29 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb.

V danom prípade si žalobca nesplnil povinnosť preukázať skutočnosti uvedené v daňovom priznaní, nepredložil žiadnu faktúru, ktorá by preukazovala dodanie tovaru v zdaňovacom období august 2004, čím zaviniť, že **nebolo možné preveriť správnosť údajov uvedených v daňovom priznaní**, napriek tomu že na predloženie účtovných a daňových dokladov bol správcom dane vyzvaný, a to v oznámení o výkone kontroly zo dňa 10.10.2006, v zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 20.10.2006, výzve na predloženie dokladov zo dňa 12.02.2007, predvolaní zo dňa 09.02.2007 a predvolaní zo dňa 12.02.2007.

Keďže si žalobca dôkaznú povinnosť, vyplývajúcu mu z ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., napriek výzvam správcu dane nesplnil, boli splnené zákonné podmienky pre určenie daňovej povinnosti žalobcu podľa pomôcok v zmysle § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. ***Žalobca nespolupracoval so správcom dane a takýmto pasívnym postojom sa ukrátil o procesné práva***, ktoré zákon č. 511/1992 Zb. daňovým subjektom priznáva, ***preto námietky žalobcu týkajúce sa dokazovania považuje senát najvyššieho súdu za nedôvodné.***

Návrh žalobcu, aby boli predložené Súdnemu dvoru Európskej únie prejudiciálne otázky, najvyšší súd neakceptoval, pretože pre rozhodnutie v danej veci vyriešenie otázok sformulovaných žalobcom nemá význam, lebo nesúvisia s posudzovaným zdaňovacím obdobím. V tomto prípade nebol žalobcovi vyrubený rozdiel na dani z pridanej hodnoty z dôvodu, že si žalobca uplatnil odpočet dane z pridanej hodnoty od neplatiteľa dane z pridanej hodnoty, ktorý by uplatnil k cene daň z pridanej hodnoty aj napriek tomu, že nebol registrovaný ako platiteľ na dani z pridanej hodnoty. Predmetom súdneho prieskumu je platobný výmer správcu dane, ktorým správca dane neuznal daň uplatnenú na vstupe v daňovom priznaní, pretože žalobca nepreukázal prijaté zdaniteľné plnenie daňovými dokladmi a nepreukázal, že daň na vstupe zaúčtoval a má ju uvedenú v záznamoch. Na základe uvedeného nie je možné ani závery vyplývajúce z rozsudkov Súdneho dvora Európskej únie C-354/03, C-355/03 a C-484/03 Optigen Ltd, Fulcrum Electronics Ltd a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise a C-255/02 Halifax plc a i. proti Commissioners of Customs & Excise aplikovať na daný prípad, pretože obidva rozsudky sa týkajú práva na odpočet dane z pridanej hodnoty v prípade, že toto právo bolo zo strany niektorého z daňových subjektov nachádzajúcich sa v dodávateľskom reťazci vykonané podvodným spôsobom alebo bolo zneužitú, z čoho vyplýva, že skutkové a právne okolnosti z ktorých vychádzajú uvedené rozsudky sú iné ako v prejednávanej veci.

Na majetok žalobcu bol uznesením Okresného súdu Košice I sp.zn. 31K/52/2009 vyhlásený dňa 12.02.2010 konkurz. Správkyňa konkurznej podstaty JUDr. I. L. podaním zo dňa 01.05.2010, doručeným najvyššiemu súdu dňa 17.05.2010 oznámila súdu, že v predmetnom konaní nepodáva návrh na pokračovanie v konaní.

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 august 2004, 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 správcu; 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 senátu 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 Slovenskej republiky.

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.

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

V Bratislave dňa 09. novembra 2010

JUDr. Jana Z E M K O V Á PhD. v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková