



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Jany Zemkovej PhD., v právnej veci žalobcu: **E. S. a S., a.s. - v konkurze**, so sídlom K., IČO: X., zastúpený: *JUDr. I. L., správkyňa konkurznej podstaty so sídlom H.*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica č. 13, 975 04 Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/223/14177-83294/2008/990057-r zo dňa 27.10.2008, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/128/2008-108 zo dňa 10.12.2009, takto

#### r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/128/2008-108 zo dňa 10. decembra 2009 **p o t v r d z u j e**.

Žalobcovi 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 napadnutým rozsudkom zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. I/223/14177-83294/2008/990057-r zo dňa 27.10.2008, 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. 738/230/11644/08/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 jún 2004 v sume 1 011 487,-- Sk na základe § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že hodnotí námietku žalobcu, podľa ktorej žalovaný nevykonal 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 si nesplnil povinnosti, ktoré pre neho vyplývajú z ustanovenia § 15 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., lebo žalobca nepreukázal žiadne zdaniteľné obchody správcom dane žiadanými dokladmi a nepreukázal teda, že daň na vstupe zúčtoval a má ju uvedenú v záznamoch podľa § 70 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č. 222/2004 Z.z.). Správca dane vykonal 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 žalovanému rozhodnutiu, použitie pomôcok pre rozhodnutie správcu dane bolo správne a súladné so zákonom, pretože ani dohoda pre nesúčinnosť žalobcu nepripadala do úvahy. Nebolo povinnosťou správcu dane v danom prípade vykonať navrhnuté abstraktné a nekonkrétne dokazovanie, ktoré produkoval žalobca v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane, ako aj v žalobe.

Ustanovenia zákona č. 222/2004 Z.z. zakotvujú základné všeobecné podmienky na odpočítanie dane, ktoré je potrebné splniť a táto zákonná úprava vo vzťahu k všeobecnej zákonnej úprave dokazovania v daňovom konaní (§ 29 zákona č. 511/1992 Zb.) je špeciálna, pretože zákon o dani z pridanej hodnoty z dôvodu zložitosti a náročnosti kontroly tejto dane určil pre dokazovanie nároku na odpočítanie dane oveľa prísnejšie podmienky, ako sú podmienky pre dokazovanie nárokov u ostatných daní a právne následky z ich nedodržania znáša daňový subjekt, teda žalobca. 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 nezrozumiteľné, zhodne s názorom žalovaného, pretože práve správanie sa žalobcu po začatí daňovej kontroly bolo také, ktoré smerovalo k tomu, že žalobca nemal vôľu predložiť správcovi dane žiadne dôkazy a nemal vôľu poskytnúť mu žiadnu súčinnosť, pričom sa vyhýbal predvolaniam a výzvam správcu dane na predloženie dokladov k daňovej kontrole. Preto aj poukaz žalobcu na princíp právnej istoty, legitimacy očakávania, proporcionality a na zásadu rovnosti zbraní vyznieva v tomto kontexte

ako nezrozumiteľné tvrdenie žalobcu, ktoré nemá oporu v obsahu spisu žalovaného ani v obsahu žaloby žalobcu. Z uvedeného je zrejmé, že žalobca nebol sankcionovaný za nesplnenie povinností iných daňových subjektov ako to v žalobe namietal, resp. aj v odvolaní proti platobnému výmeru.

Nakoľko odvolanie žalobcu smerovalo proti rozhodnutiu správcu dane o dani určenej podľa pomôcok, krajský súd skúmal len dodržanie zákonných podmienok na použitie tohto spôsobu určenia dane a dodržanie postupu podľa § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., a pretože zistil že tieto zákonné podmienky a postup bol dodržaný, žalovaný správne vo veci rozhodol, ak odvolanie žalobcu pre nedôvodnosť zamietol.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca včas odvolanie, v ktorom namietal, že objasnenie všetkých otázok, okolností, či vyvrátenie pochybností nemožno predsunúť iba pod dôkaznú povinnosť daňového subjektu. Správca dane má dbať, aby skutočnosť 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 jednotlivo 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 ust. § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. bude treba zväziť, či neprihádza do úvahy konfrontácia s dodávateľom, u ktorého bolo vykonané miestne zisťovanie. Z uvedeného vyplýva, že každý účastník konania musí mať možnosť vyjadriť sa a navrhnúť 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 čl. 6 ods. 1 Dohovoru 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 jún 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 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. 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 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 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 ESD (rozsudok ESD z 21.02.2006 C 255/02 Halifax, rozsudok ESD z 12.01.2006 C 355/03, C 358/03, C 484/03 Optigen).

Žalobca navrhol, aby konajúci súd majúc oporu v návrhu účastníka podľa ustanovenia čl. 234 ZES (teraz čl. 267 ZFEÚ) predložil ESD na riešenie predbežné otázky:

- 1) či vnútroštátna legislatíva o DPH v časti upravujúcej kontraktačný proces (najmä s poukazom na čl. 31 ust. 17 ZDPH) 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 vypočítania osoby ktorou bol tento doklad uskutočnený? (čl. 4, 6, 17, 18, 21 Šiestej smernice),
- 3) či je možné považovať ustanovenie § 4, § 49 ZDPH nášho hmotnoprávneho predpisu za súladné s úpravou podľa Šiestej smernice, najmä vo väzbe na právnu istotu, legitimitu očakávania a proporcionality.

V prípade, ak konajúci súd nepredloží predbežné otázky na Európsky súdny dvor, žalobca žiadal, aby súd postupom podľa čl. 144 ods. 2 Ústavy 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.

Žalobca navrhol, aby odvolací súd odvolaním napadnuté rozhodnutie Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/128/2008-108 zo dňa 10.12.2009 z dôvodov podľa § 205 ods. 2 písm. a/, b/, c/, d/ a f/ O.s.p. zmenil a vyhovel odvolaniu žalobcu, alternatívne aby zrušil napadnuté rozhodnutie a vrátil vec na nové konanie.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že rozhodujúcou skutočnosťou pre vydanie platobného výmeru č. 738/230/11644/08/Kaş zo dňa 23.07.2008, ktorým podľa § 44 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. určil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2004 v sume 1 011 487,-- Sk bola skutočnosť, že žalobca nesplnil povinnosti vyplývajúce z ust. § 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 ust. § 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 ust. § 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. ust. § 2 ods. 8 (povinnosť daňového subjektu úzko spolupracovať so správcom dane v daňovom konaní), ust. § 15 ods. 6 (povinnosti daňového subjektu vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane), či § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.

Žalovaný pri rozhodovaní o odvolaní smerujúcom proti platobnému výmeru na určenie rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 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 ust. § 2 a § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. a bol dodržaný postup podľa ust. § 44 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. Správca dane vydal napadnutý platobný výmer tak, že jeho odôvodnenie v súlade s ust. § 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. Žalobca v priebehu daňového konania v žalobe ani v odvolaní proti rozsudku nepopiera,

že neumožnil správcovi dane vykonať daňovú kontrolu. Správca dane pri určení daňovej povinnosti použil pomôcky, ktoré mal k dispozícii, t.j. podané daňové priznanie na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2004 a doklady zaslané Krajským riaditeľstvom PZ v Košiciach.

Žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 6S/128/2008-108 zo dňa 10.12.2009 ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len 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/128/2008-108 zo dňa 10.12.2009 podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1 O.s.p. ako vecne správny.

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 jún 2004, ktorá je predmetom tohto konania.

*Podľa § 47 ods. 1 prvá veta zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov 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. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov 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.*

Najvyšší súd ako predbežnú otázku riešil, či vyhlásenie konkurzu na majetok žalobcu v priebehu súdneho konania, spôsobilo v zmysle § 47 ods. 1, prvá veta zákona č. 7/2005 Z.z. prerušenie súdneho konania o preskúmanie zákonnosti daňového konania a napadnutého rozhodnutia Daňového riaditeľstva.

Najvyšší súd konštatuje, že výsledkom konania v správnom súdnictve, konania o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky nie je

rozsudok, ktorý by bol exekučným titulom na majetkové plnenie, a preto takéto konanie nie je možné vyhodnotiť, že sa týka majetku podliehajúceho do konkurzu. Rozsudok v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Daňového riaditeľstva SR nemôže svojimi účinkami negatívne zasiahnuť do konkurznej podstaty. Právny stav je už vytvorený konštitutívnymi účinkami dodatočného platobného výmeru a druhostupňovým rozhodnutím Daňového riaditeľstva SR. Napriek tomu, že tieto individuálne správne akty ukladajú žalobcovi povinnosť zaplatiť daň, sú výsledkom nie súdneho konania, ale daňového konania. Daňové konanie sa v zmysle § 47 ods.2 zák.č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov neprerušuje. Za použitia argumentu a *minori ad maius* najvyšší súd dospel k záveru, že ak sa neprerušuje daňové konanie, potom sa neprerušuje ani súdne konanie o preskúmanie zákonnosti daňového konania. Správny súd v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Daňového riaditeľstva SR môže žalobu zamietnuť podľa § 250j ods. 1 O.s.p., potom zostáva v platnosti právny stav už vytvorený v daňovom konaní právoplatným dodatočným platobným výmerom. Ak správny súd dodatočný platobný výmer a rozhodnutie Daňového riaditeľstva zruší tak sa konkurzná podstata rozrastie o vrátenú daň. Vzhľadom na tieto dôsledky najvyšší súd konštatuje, že vyhlásením konkurzu sa neprerušuje súdne konanie o preskúmanie zákonnosti právoplatných rozhodnutí orgánom verejnej správy podľa druhej hlavy, piatej časti Občianskeho súdneho poriadku.

Z obsahu administratívneho spisu 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 člen 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. 738/230/11644/08/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 jún 2004 v sume 1 011 487,-- Sk na základe § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. Daň uvedená v daňovom priznaní bola 37 043,-- Sk, daň zistená správcom dane podľa pomôcok 1 048 530,-- Sk, určený rozdiel dane 1 011 487,-- 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 jún 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. 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) 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 správcom 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. 6 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 jún 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, 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 najvyšší súd za nedôvodné.

Návrh žalobcu, aby súd predložil Súdnemu dvoru Európskej únie prejudiciálne otázky, najvyšší súd neakceptoval, pretože pre rozhodnutie 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 Súdného 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.

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.

**Poučenie** : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 09. novembra 2010

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

Za správnosť vyhotovenia:  
Alena Augustiňáková