

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/13/2020
Identifikačné číslo spisu: 5018200266
Dátum vydania rozhodnutia: 25.05.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Marián Trenčan
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:5018200266.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Mariána Trenčana a z členov Ing. JUDr. Miroslava Gavalca, PhD. a JUDr. Igora Belka, v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ) : F.I.N. spol. s r. o., A. Bernoláka č. 21, Žilina, IČO: 44 234 023, zastúpený: Matejka Friedmannová s. r. o., advokátska kancelária, Svätoplukova č. 28, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná č. 63, Banská Bystrica, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline sp. zn. 30S/93/2018 zo dňa 1. októbra 2019, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 317181/2018 zo dňa 05.06.2018, jednomyselne takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a.

Účastníkom sa nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

I. Konanie pred orgánmi finančnej správy

1. Dňa 16.5.2017 vykonalo Mesto Žilina ako správca dane za nevýherné hracie prístroje v zmysle zákona č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov (ďalej len „správca dane“) miestne zisťovanie v prevádzke Biliard & Bowling Club Athena Hájik, Terasy 3471/6 v Žiline, ktorého výsledkom bolo, že v prevádzke sa nachádzalo 7 nevýherných hracích prístrojov - 3x biliard, 3x bowling a 1x snooker. Ani jeden z týchto nevýherných hracích prístrojov nebol označený štítkom v zmysle čl. 25 Všeobecne záväzného nariadenia Mesta Žilina č. 21/2012 (ďalej len „VZN č. 21/2012“). Po prejednaní uvedených zistení so štatutárnym zástupcom žalobcu dňa 31.05.2017 a preverení jeho tvrdení na sociálnej sieti Facebook správca dane na základe fotografií na uvedenej sociálnej sieti ustálil, že v roku 2014 sa v prevádzke nachádzalo 6 nevýherných hracích prístrojov (2x bowling, 1x snooker, 3x biliard). Výzvou zo dňa 4.10.2017 vyzval žalobcu na podanie priznania k dani za nevýherné hracie prístroje za roky 2013 - 2016 a čiastkového priznania k tejto dani za rok 2017, pričom výzvu doručil žalobcovi dňa 25.10.2017.

2. Nakoľko žalobca priznanie k dani za uvedené obdobie nepodal, správca dane oznámením zo dňa 13.11.2017 pristúpil podľa § 48 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) k určení dane podľa pomôcok. Ako pomôcky použil vlastné zápisnice zo dňa 16.5.2017 a 31.5.2017, VZN č. 21/2012 a č. 17/2014, informácie z verejne dostupnej internetovej stránky prevádzky, žalobcovu zmluvu o nájme zo dňa 27.6.2013 a dodatok č. 1 z 22.4.2015, zmluvu o podnájme zo dňa 27.4.2017, oznámenie o poplatkovej povinnosti zo dňa 4.11.2013 a dňa 18.12.2017, vyhotovil protokol o určení dane podľa pomôcok, ktorý dňa 19.12.2017 doručil žalobcovi. K protokolu o určení dane podľa pomôcok sa žalobca vyjadril listom doručeným správcovi dane dňa 17.1.2018, pričom jeho pripomienky boli prerokované dňa 19.2.2018.

3. Dňa 2.3.2018 vydal správca dane rozhodnutie č. k. 207694/2014 (ďalej aj „rozhodnutie správcu dane“), ktorým podľa § 68 ods. 5 VZN č. 21/2012 vyrubil žalobcovi daň za nevýherné hracie prístroje za obdobie 1.1.2014 do 31.12.2014 postupom podľa § 48 Daňového poriadku.

4. Proti rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie, na základe ktorého žalovaný rozhodnutím č. 317181/2018 zo dňa 5.6.2018 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“ alebo „preskúmané rozhodnutie“) postupom podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku rozhodnutie správcu dane potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia žalovaný poukázal na ustanovenia § 48 ods. 1 až 5, § 49 ods. 1, 2 a § 74 ods. 5 Daňového poriadku, zrekapituloval procesný postup správcu dane a dospel k záveru, že v danom prípade bola splnená zákonná podmienka oprávňujúca správcu dane pristúpiť v zmysle § 48 ods. 1 písm. a/ Daňového poriadku k procesu určenia dane podľa pomôcok, nakoľko žalobca nepodal daňové priznanie k dani za nevýherné hracie prístroje za rok 2014 na základe výzvy správcu dane. Postup správcu dane bol podľa žalovaného v súlade so zákonom, keď pri určení dane použil pomôcky, ktoré mal k dispozícii alebo ktoré si zaobstaral bez súčinnosti s daňovým subjektom. Žalovaný zdôraznil, že správca dane dňa 18.12.2017 žalobcovi oznámil, že pristupuje k procesu určenia dane za nevýherné hracie prístroje za rok 2014 podľa pomôcok a teda žalobca v priebehu tohto procesu mohol predložiť doklady, ktoré by mali vplyv na postup správcu dane pri určovaní dane.

II. Konanie na správnom súde

5. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote všeobecnú správnu žalobu na Krajský súd v Žiline (ďalej len „správny súd“, alebo „krajský súd“) a navrhol rozhodnutia správnych orgánov oboch stupňov zrušiť a vec vrátiť žalovanému na ďalšie konanie. Žalobné body vymedzil tak :

- zistenie skutkového stavu bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci, nakoľko daňovým orgánom sa nepodarilo preukázať, že žalobca prevádzkoval nevýherné hracie prístroje v období od 1.1.2014 do 31.12.2014;

- rozhodnutia správcu dane i žalovaného sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a pre nedostatok dôvodov, nakoľko nespĺňajú požiadavky podľa § 63 Daňového poriadku, keďže z nich nie je zrejmé, z akých nepochybne preukázaných skutočností dospeli k záveru, že žalobca v období roku 2014 prevádzkoval 6 nevýherných hracích prístrojov;

- skutkový stav tvoriaci základ rozhodnutia správcu dane i žalovaného je v rozpore s administratívnymi spismi a nemá v nich oporu, nakoľko daňové orgány stavajú svoje závery, hypotézy a predpoklady na nepodložených dohadoch a špekulatívnych domnienkach, pre ktoré neexistuje žiaden priamy dôkaz, ani ucelená reťaz relevantných kredibilných a na seba naväzujúcich a navzájom sa dopĺňajúcich nepriamych dôkazov;

- rozhodnutia vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci, keďže daňové orgány nedostatočne zistili skutkový stav tým, že konštatovali u žalobcu prevádzkovanie nevýherných hracích prístrojov za odplatu a následne nesprávne posúdili vec z hľadiska právneho tým, že žalobcovi vyrubili daň za nevýherné hracie prístroje na rok 2014.

6. Žalovaný navrhol správnu žalobu ako nedôvodnú zamietnuť, pričom zaujal stanovisko k jednotlivým žalobným bodom.

7. Žalobca v písomnom vyjadrení k uvedenému stanovisku nesúhlasil s argumentáciou žalovaného a zotrval na dôvodoch správnej žaloby.

8. Po prejednaní veci na nariadenom pojednávaní vyhlásil správny súd dňa 1.10.2019 rozsudok, ktorým žalobu zamietol a účastníkom nepriznal právo na náhradu trov konania.

9. V odôvodnení rozsudku ako nedôvodnú vyhodnotil námietku, že rozhodnutie žalovaného vychádzalo z nedostatočne zisteného skutkového stavu. Zdôraznil, že žalobca v žiadnom zo svojich vyjadrení v administratívnom konaní (ani v podanom odvolaní) nespochybnil samotné prevádzkovanie ani počet nevýherných hracích prístrojov v posudzovanom období, ani to, že sa hracie prístroje nachádzajú v miestach verejnosti prístupných. Správny súd poukázal na to, že žalobca bol v administratívnom konaní zákonným spôsobom oboznámený s tým, že správca dane pristupuje k procesu určenia dane podľa pomôcok a mal v súlade s § 48 ods. 4 Daňového poriadku možnosť spochybníť výsledky miestneho zisťovania zo dňa 16.05.2017.

10. Podľa názoru krajského súdu správca dane správne pri svojom rozhodovaní vychádzal z vlastných zistení a z pomôcok, ktoré špecifikoval v odôvodnení napadnutého rozhodnutia, a ktoré boli na účely určenia dane podľa pomôcok postačujúce. Námietky k počtu hracích prístrojov resp. obdobiam ich prevádzkovania vzniesol žalobca až v podanej žalobe, bez predloženia potrebných podkladov resp. priamych dôkazov, čo považoval správny súd za oneskorené. Zdôraznil, že pre správny súd je skutkový stav uzavretý v intenciách ustanovenia § 135 ods. 1 S.s.p. dňom právoplatnosti rozhodnutia žalovaného.

11. Ako nedôvodnú vyhodnotil správny súd aj námietku spochybňujúcu závery správcu dane o odplatnom prevádzkovaní hracích prístrojov. Poukázal na to, že ako dôkaz o bezodplatnej prevádzke hracích prístrojov žalobca označil oznam, že biliardové stoly a bowlingové dráhy sú prevádzkované bezodplatne, čo však uviedol až na ústnom pojednávaní dňa 31.05.2017, pričom takýto oznam sa v čase vykonávania miestneho zisťovania dňa 16.05.2017 v prevádzke nenachádzal. K tvrdeniu žalobcu, že v prevádzke sa prenajímajú priestory (miestnosť) a nie nevýherné hracie prístroje za odplatu, správny súd uviedol, že ani to nevyklučuje vznik daňovej povinnosti žalobcu. Pokiaľ uvedené hracie prístroje tvorili inventár prevádzky a nachádzali sa v prenajímaných priestoroch (miestnostiach), potom nemožno uvedený inventár od prenajímaných priestorov oddeliť. Správny súd vyslovil názor, že aj prenájom miestnosti (t. j. odplatné prenechanie veci do užívania tretím osobám), v ktorej sa nachádzajú bowlingové dráhy, biliardové stoly či snooker, naplnia hypotézu uvedenú v § 52 ods. 1,2 v spojení s § 56 zákona č. 582/2004 Z.z., t.j. odplatné prevádzkovanie nevýherných hracích prístrojov. Inventárom miestnosti boli totiž nepochybne aj uvedené hracie prístroje, ktoré tvorili s miestnosťou jeden funkčný celok slúžiaci oddychu a zábave hostí popri konzumácii jedál a nápojov. Podľa správneho súdu taký výklad práva, podľa ktorého cena prenájmu miestnosti nezahŕňa aj odplatu za použitie hracích automatov, by bol formalistický, bol by v rozpore s ratione legis a súčasne by priznal legitimitu konaniu majúcemu charakter obchádzania daňovej povinnosti.

12. Správny súd ďalej poukázal na zistenia správcu dane, podľa ktorých má predmetná prevádzka na sociálnej sieti Facebook vytvorenú vlastnú stránku, na ktorej sa nachádzajú informácie o cene bowlingu a to konkrétne 6,00 Eur/hodina a takisto fotografia billboardu na 20% zľavu z ceny hry. Prevádzka Biliard & Bowling Club Athena má na internete zverejnenú aj už skončenú ponuku na zľavovom portáli a tou je možnosť zahrat' si biliard alebo snooker za cenu 1,90 Eur/hodina alebo si za 4,90 Eur vybrať možnosti - 1 hodina bowlingu alebo 1 hodina biliardu. Z internetových zdrojov vyplýva, že ako používateľ účtu je uvedený Biliard & Bowling Club Athena Hájik, na tejto stránke je uvedený e-mailový kontakt na konateľa spoločnosti v tvare L., ako i telefónne číslo XXXX XXX XXX, ktoré patrí konateľovi daňového subjektu. Podľa názoru správneho súdu je viac než nepravdepodobné, že by tretí subjekt (odlišný od žalobcu) mal záujem po dobu niekoľkých rokov na propagovaní prevádzky žalobcu a de facto zvyšovaní ziskov z výkonu jeho podnikateľskej činnosti bez toho, aby mal o tom žalobca akúkoľvek vedomosť. Takejto forme internetového altruizmu správny súd neuveril a konštatoval, že správny orgán neprekročil medze správnej úvahy, pokiaľ vychádzal pri zdôvodnení svojho rozhodnutia okrem iného aj z označených informácií z internetu a predpokladu, že žalobca o ich existencii mal

vedomosť.

13. Správny súd zdôraznil, že zákonodarca v § 48 ods. 3 Daňového poriadku používa termín „pomôcka“, ktorý nemožno stotožňovať s plnohodnotným dôkazom. Poukázal na judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, podľa ktorej pri určovaní dane podľa pomôcok nedochádza k preverovaniu alebo zisťovaniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, ale ide o postup, ktorý je dôsledkom nesplnenia si povinností daňovníka v zákonom určenom rozsahu a zákonom určených lehotách; správca dane nie je povinný o pomôckach, ktoré má k dispozícii, informovať daňový subjekt, určuje daň podľa pomôcok bez súčinnosti daňového subjektu (rozsudok Najvyššieho súdu SR, sp. zn. 8 Sžf 11/2015 z 30. marca 2017).

III. Kasačná sťažnosť žalobcu, vyjadrenie žalovaného

14. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca (ďalej len „sťažovateľ“) kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/, f/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“), namietajúc porušenie práva sťažovateľa na spravodlivý proces nesprávnym procesným postupom krajského súdu a tiež nesprávne právne posúdenie veci. Navrhol rozsudok správneho súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie alebo ho zmeniť a zrušiť rozhodnutie správnych orgánov oboch stupňov a vrátiť vec žalovanému na ďalšie konanie.

15. Z prvého sťažnostného bodu, ktorý sťažovateľ nazval „počet nevýherných hracích prístrojov v zdaňovacom období 2014“ vyplýva nesúhlas sťažovateľa so závermi žalovaného i krajského súdu, že v čase od 1.1.2014 do 31.12.2014 sťažovateľ vo svojej prevádzke za úhradu prevádzkoval 7 nevýherných hracích prístrojov. Na podklade daňových pomôcok použitých pri určovaní dane sťažovateľ tvrdil, že podľa dokumentácie správcu dane sa v mesiaci marec 2014 nachádzali v prevádzke 2 bowlingové dráhy a 2 biliardové stoly a v mesiaci november 2014 len 2 bowlingové dráhy. Preto tvrdil, že je úplne nesprávny právny záver, že v celom zdaňovacom období roka 2014 sa v prevádzke nachádzalo 7 nevýherných hracích prístrojov, ako to správca dane zistil pri miestnom zisťovaní dňa 16.5.2017. Odôvodnenie rozsudku v tomto smere považoval sťažovateľ za nelogické a porušujúce jeho právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré oprel o judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva. Tvrdil, že daňové orgány ani správny súd nie sú napriek koncentrácii v daňovom konaní a údajnej pasivite sťažovateľa v administratívnom konaní oprávnení domýšľať si to, čo nie je zachytené v daňových pomôckach. Mal za to, že ak sa pri určovaní dane vychádza z pomôcok, ktoré objektívne nie sú spôsobilé preukázať všetky skutočnosti zakladajúce vznik daňovej povinnosti, potom ide o nezákonný postup.

16. Druhý sťažnostný bod označený sťažovateľom ako „bezodplatnosť prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov“ sťažovateľ odôvodnil tým, že prenájom miestnosti (t. j. odplatné prenechanie nehnuteľnosti do užívania tretím osobám) nenaplnia hypotézu ustanovenia § 52 ods. 1, 2 v spojení s § 56 zákona č. 582/2004 Z.z., teda odplatného prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov, môže však naplniť hypotézu podľa § 12 a nasl. zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, teda prenájom nehnuteľnosti je možné považovať za príjem z podnikania a z nakladania s majetkom daňovníka. Poukázal na to, že inventár - zariadenie prevádzky (vrátane nevýherných hracích prístrojov) je prvýkrát špecifikovaný až v zmluve o podnájme nebytových priestorov č. 1/2017 medzi M&PROPERTY s. r. o. a žalobcom zo dňa 27.4.2017, pričom daňové pomôcky neosvedčili prevádzkovanie nevýherných hracích prístrojov ako také, či už odplatné alebo bezodplatné.

17. V treťom sťažnostnom bode označenom „pochybné a nedostatočné daňové pomôcky“ sťažovateľ namietal kvalitu a schopnosť zadovážených daňových pomôcok preukázať alebo osvedčiť tie skutkové zistenia a právne závery, ku ktorým došiel správca dane a žalovaný a ktoré si osvojil aj správny súd. Poukázal na to, že informácie a fotografie na sociálnej sieti Facebook na stránke Biliard & Bowling Club Athena Hájik nie sú verifikované, na túto stránku mohol podľa sťažovateľa prispievať komentármi a hodnotením zákazníkov ktokoľvek. Fotografie z ostatných použitých internetových stránok (www.zlavomat.sk, www.azet.sk, www.odpadnes.sk), taktiež zachytávajú komunikáciu medzi

rôznymi užívateľmi, ktorí nie sú identifikovaní a z ktorých ani jeden nepotvrdil, že v prevádzke žalobcu dochádzalo k prevádzkovaniu nevýherných hracích prístrojov. Použité daňové pomôcky nie sú podľa sťažovateľa takej kvality, aby boli schopné preukázať nepretržité prevádzkovanie nevýherných hracích prístrojov počas celého kalendárneho roka. Na každej pomôcke (fotografii, či informácii z internetovej stránky) je vždy zachytený len jeden okamih - jeden deň, pričom žiadne daňové pomôcky nešpecifikujú, či dochádzalo k činnosti predpokladanej aplikovanou právnou normou.

18. Žalovaný v písomnom vyjadrení navrhol rozsudok krajského súdu potvrdiť, čomu kasačný súd porozumel tak, že navrhuje kasačnú sťažnosť zamietnuť. Zdôraznil, že sťažovateľovi bola určená daň podľa pomôcok, pričom v tomto procese sa nevykonáva dokazovanie, ale daň sa určuje. Uviedol, že sťažovateľ v daňovom konaní poukazoval len na bezodplatnosť používania nevýherných hracích prístrojov, ktoré z tohto dôvodu nemali byť podľa jeho názoru predmetom dane podľa § 52 ods. 1 zákona č. 582/2004 Z.z. Žalovaný zdôraznil, že nevýherné hracie prístroje sú umiestnené v prevádzke sťažovateľa, ktorá je prístupná verejnosti. Pokiaľ sťažovateľ tvrdí, že tieto nevýherné hracie prístroje neprevádzkuje za odplatu, ale prenajíma návštevníkom priestory, je podľa žalovaného zrejme, že použitie týchto prístrojov zo strany návštevníkov je spoplatnené, pretože aj spomínaný prenájom priestorov je formou odplaty.

IV. Právne závery kasačného súdu

19. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný preskúmal rozsudok správneho súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 S.s.p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a/ S.s.p.) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 a ods. 2 S.s.p.), vo veci v zmysle § 455 S.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná, a preto ju podľa § 461 S.s.p. zamietol.

20. Kasačný súd sa v podstatnom rozsahu stotožňuje s odôvodnením rozsudku krajského súdu, preto naň odkazuje, a aby zbytočne neopakoval detaily skutkového stavu a argumentáciu krajského súdu, obmedzí sa iba na rozvinutie niektorých jej častí a uvedie svoje doplnujúce závery.

21. Sťažovateľ v sťažnostných bodoch v podstate poukazuje na nezákonnosť procesu určenia dane za nevýherné hracie prístroje v zdaňovacom období roku 2014 podľa pomôcok, namieta nedostatočnosť odôvodnenia rozsudku správneho súdu z hľadiska preukázania samotného prevádzkovania šiestich (nie siedmich, ako to uvádza sťažovateľ v kasačnej sťažnosti) nevýherných hracích prístrojov sťažovateľom v predmetnom období, ďalej nesprávne vyhodnotenie otázky odplatnosti používania týchto prístrojov, a tiež nespôsobilosť zadovážených pomôcok preukázať nepretržité prevádzkovanie nevýherných hracích prístrojov po celú dobu roku 2014.

22. Vo vzťahu k sťažnostným bodom musí kasačný súd predovšetkým zdôrazniť, že rozhodnutiu o vyrubení dane sťažovateľovi za rok 2014 nepredchádzalo riadne daňové konanie s dokazovaním, ale daň určil jej správca osobitným, zjednodušeným režimom podľa pomôcok v zmysle § 15 ods. 3 a § 48 a § 49 Daňového poriadku. Prvotné informácie o predmete daňovej povinnosti správca dane nezískal od sťažovateľa, ale vykonaním miestneho zisťovania v sťažovateľovej prevádzke dňa 16.5.2017, pri ktorej zaznamenal prevádzkovanie siedmich nezdanených nevýherných hracích prístrojov prístupných verejnosti za odplatu. Kasačný súd pripomína, že sťažovateľ napriek výzve správcu dane nepodal daňové priznanie k dani za nevýherné hracie prístroje za roky 2013 až 2017, hoci bol poučený o následkoch spočívajúcich v následnom začatí procesu určovania dane podľa pomôcok. O začatí tohto procesu bol sťažovateľ taktiež riadne upovedomený. Keďže sťažovateľ so správcou dane naznačeným spôsobom nespolupracoval, postupoval ďalej správca dane v súlade so zákonom, keď prevzal iniciatívu a pristúpil i bez súčinnosti so sťažovateľom k určovaniu dane podľa pomôcok, ktoré mal k dispozícii resp. ktoré sám zhromaždil. V uvedeného hľadiska žalovaný i krajský súd správne vyhodnotili zákonné podmienky pre tento zjednodušený spôsob určenia dane za splnené. To napokon sťažovateľ ani nespochybňoval.

23. Kasačný súd sa ďalej stotožňuje s názorom správneho súdu, že „pomôcky“ v zmysle § 48 ods. 1 a nasl. Daňového poriadku nemožno považovať za plnohodnotné dôkazy. Pri určovaní dane podľa pomôcok totiž nedochádza k dokazovaniu v zmysle čo najúplnejšieho zisťovania a preverovania rozhodujúcich skutočností pre správne určenie dane. Začatie tohto procesu je skutočne následkom pasivity daňového subjektu a jeho nespolupráce so správcom dane pri zisťovaní podkladov pre správne rozhodnutie o daňovej povinnosti. V tomto postupe správca dane určuje daň na základe jemu dostupných informácií získaných z rôznych listín, obsahu výpovedí fyzických osôb v iných konaniach, zo stanovísk správcov daní či bankových subjektov alebo i z vlastných poznatkov zo zdaňovania dotknutého subjektu či podobných daňových subjektov, pričom takéto pomôcky zhromažďuje aj bez súčinnosti s dotknutým daňovým subjektom. Ten môže do procesu určovania dane kedykoľvek vstúpiť a ponúknuť správcovi dane vlastné informácie a dôkazy, ktoré sa v následnom konaní použijú ako pomôcky. Účelom pomôcky teda nie je preukázať určitú právne významnú skutočnosť, ale pomôcť správcovi dane vytvoriť si čo najpravdepodobnejšiu predstavu o predmete dane a jej výške.

24. Dôležitým právnym následkom začatia procesu určovania dane podľa pomôcok je obmedzenie rozsahu práv daňového subjektu v súvislosti s hodnotením informácií vyplývajúcich z použitých pomôcok, a to v tom zmysle, že daňový subjekt je oprávnený vyjadriť sa len k tomu, či boli dodržané zákonné podmienky pre použitie tohto spôsobu určenia dane a k okolnostiam, z ktorých vyplývajú pre daňový subjekt výhody, ak sú spôsobilé privediť preň priaznivejšie rozhodnutie o daňovej povinnosti. Podobné obmedzenie platí aj v konaní o odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane o vyrubení dane podľa pomôcok (§ 74 ods. 5 Daňového poriadku). Preto ak bol žalovaný oprávnený v rozhodnutí o odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane vyhodnotiť len splnenie zákonných podmienok pre určenie dane podľa pomôcok, mohol sťažovateľ v správnej žalobe brojiť prakticky len proti záveru žalovaného, že tieto podmienky boli splnené.

25. Pokiaľ ide o otázku odplatnosti prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov v roku 2014, sťažovateľ podľa názoru kasačného súdu v konaní pred správnym súdom ničím hodnoverným nedoložil, že by vyberal od zákazníkov odplatu za používanie priestorov herne, nie za hru na nevýherných hracích prístrojoch. Preto sa správny súd podľa mienky kasačného súdu venoval tejto časti sťažovateľovej argumentácie viac ako bolo nevyhnutné. Možno však súhlasiť s názorom správneho súdu, že aj keby sťažovateľ „spoplatňoval“ napríklad len vstup do priestorov herne, bola by cena tohto vstupu bezpochyby i odplatom za možnosť použitia nevýherných hracích prístrojov, len v inej forme ako priama hodinová sadzba za biliard, snooker či bowling, ktorá je pri tomto type podnikania obvyklá. Na podstate odplatnosti prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov by sa teda nič nezmenilo. Kasačný súd podotýka, že príjem z tejto činnosti podlieha dani z príjmov bez ohľadu na to, v akej forme si prevádzkovateľ cenu za používanie prístrojov účtuje. Pokiaľ teda odplatnosť používania nevýherných hracích prístrojov je podľa § 52 ods. 1 zákona č. 582/2004 Z.z. podmienkou pre zdanenie ich prevádzkovania miestnou daňou z nevýherných hracích prístrojov, potom možno spoľahlivo skonštatovať, že táto podmienka bola splnená.

26. K spochybňovaniu preukaznosti použitých pomôcok upozoreniami sťažovateľa, že na každej pomôcke (fotografii, informácii z internetovej stránky) je zachytený len jeden okamih, z čoho sťažovateľ zrejme usudzuje, že len v tento okamih (nie za celý kalendárny rok 2014) by mali zachytené nevýherné hracie prístroje podliehať dani, kasačný súd uvádza, že ide o mimoriadne insitnú predstavu o vyrubovaní dane podľa pomôcok a o dokazovaní vo všeobecnosti. Možno len zopakovať, že fotografie a ďalšie informácie z internetovej stránky sú pomôckami umožňujúcimi správcovi dane rekonštruovať skutočnosť dôležitú pre rozhodnutie o daňovej povinnosti a ktoré neboli získané od nespolupracujúceho sťažovateľa. Kasačný súd naostatok len zdôrazňuje, že sťažovateľ nepredložil žiadne dôkazy (pomôcky), ktoré by vyvracali odôvodnený predpoklad, že prevádzkoval správcom dane určený počet nevýherných hracích prístrojov od spustenia prevádzky herne až do vykonania miestneho zisťovania dňa 16.5.2017, ako to vyplýva z použitých pomôcok.

27. Vzhľadom na uvedené dospel kasačný súd k záveru, že z hľadiska sťažnostných bodov správny súd posúdil vec po právnej stránke správne a svoje závery z pohľadu dodržania práva sťažovateľa na

spravodlivý proces aj dostatočne odôvodnil. Preto kasačný súd postupoval podľa § 461 S. s. p. a kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

28. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 S.s.p. (a contrario) a vzhľadom na neúspech sťažovateľa v kasačnom konaní mu nepriznal právo na náhradu trov vynaložených v tomto konaní; zároveň kasačný súd nevidel dôvod na postup podľa § 168 S.s.p.

29. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný riadny opravný prostriedok.