

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžfk/31/2019
Identifikačné číslo spisu: 4018200216
Dátum vydania rozhodnutia: 30.04.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:4018200216.2

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Eriky Šobichovej, v právnej veci žalobcu: JOLLY - CLUB, s.r.o., so sídlom Podzámska 9, 940 01 Nové Zámky, IČO: 36 550 159, právne zastúpeného: Advokátska kancelária Timoranská & Štofková s.r.o., Podzámska 32, 940 01 Nové Zámky, IČO: 36 813 401, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu SR, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100454844/2018 z 27. februára 2018, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/50/2018-95 zo 6. februára 2019, takto

rozhodol:

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

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

Odôvodnenie

O d ô v o d n e n i e

1. Krajský súd v Nitre (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č. k. 11S/50/2018-95 zo 6. februára 2019, podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 100454844/2018 z 27. februára 2018, ktorým žalovaný ako odvolací orgán potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9412401/5/412583/2015 z 25. februára 2015, ktorým správca dane žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty vyrubil rozdiel tejto dane v sume 3.133,37 eura za zdaňovacie obdobie júl 2007 (daň vyrubená v daňovom priznaní žalobcu podanom 24. augusta 2007 v sume 33.626,- Sk, daň zistená správcom dane vo vyrubovacom konaní v sume 128.022,- Sk, rozdiel dane v sume 94.396,- Sk, t. j. 3.133,37 eura). Súčasne žalovanému nepriznal právo na náhradu trov konania.

2. V odôvodnení rozsudku správny súd uviedol, že úlohou súdu v predmetnej veci bolo posúdiť, či v predmetnej veci boli splnené podmienky pre určenie dane z pridanej hodnoty podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie máj 2007 v zmysle ust. § 48 ods. 1 písm. c) 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“). V predmetnej veci bolo potrebné vychádzať z daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007, ktorá sa u žalobcu začala 1. júla 2010 a v rámci ktorej žalobca správcovi dane predkladal i zálohové pásky za rok 2007 z elektronickej registračnej pokladnice EURO-2500 TX, pričom 9. septembra 2010 konateľ žalobcu správcovi dane oznámil, že elektronicke registračné pokladnice používané v roku 2007 sú už vyradené a nie je možné ich predložiť. V priebehu daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007 správca dane opakovane požiadal o súčinnosť výrobcu elektronickej registračnej pokladnice, t. j. spoločnosť ELCOM, spoločnosť s ručením obmedzeným, Prešov a s vyjadreniami tejto spoločnosti oboznámil žalobcu.

3. K daňovej kontrole dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január - december 2007 správny súd uviedol, že táto sa začala 5. septembra 2012 a žalobca bol vyzvaný, aby predložil účtovné a iné doklady preukazujúce hospodárske operácie a účtovné prípady v jednotlivých kontrolovaných zdaňovacích obdobiach roku 2007 (okrem iného i vytlačené nefiškálne pokladničné doklady vyhotovené elektronicou registračnou pokladnicou EURO-2500TX, výrobné č. LDY00001P, DKP 6312020145424002, prehľad jej používania vo fiškálnom aj nefiškálnom režime v jednotlivých dňoch, nefiškálne denné, resp. mesačné závierky pokladnice s uvedením základu dane z pridanej hodnoty a dane z pridanej hodnoty a ďalšie). O povinnosti žalobcu predložiť tieto doklady týkajúce sa zdaňovacích období roku 2007 nemožno pochybovať, pretože vyplýva priamo z ust. § 45 ods. 2 písm. d) daňového poriadku a žalobca bol povinný tieto doklady v roku 2012 uchovávať, pričom táto povinnosť mu vyplývala z ust. § 35 ods. 3 a z ust. § 36 ods. 1, ods. 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov účinnom v čase kontrolovaného zdaňovacieho obdobia (ďalej len „zákon č. 431/2002 Z. z.“), resp. i v znení účinnom do 29. decembra 2012, teda i v čase začatia daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty u žalobcu. O predloženie účtovných dokladov týkajúcich sa roku 2007 bol žalobca žiadaný správcom dane i v rámci daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007, pričom ich nepredložil s odôvodnením, že sa znehodnotili pri zaplavení skladových priestorov. Nesplnenie povinností uvedených v ust. § 45 ods. 2 písm. a), písm. d) a písm. e) daňového poriadku, v dôsledku ktorého nemožno daň správne zistiť, má (tak ako každé nesplnenie zákonnej povinnosti) zákonný následok, ktorý sa v konkrétnom prípade prejavuje tým, že správca dane v zmysle ust. § 48 ods. 1 písm. c) daňového poriadku pristúpi k zisteniu základu dane a k určeniu dane pomocou pomôcok, nakoľko v prípade nesplnenia týchto povinností, nemožno daň správne zistiť. Uvedený postup jednoznačne vyplýva z ust. § 48 ods. 1 písm. c) daňového poriadku. Podľa názoru správneho súdu uvedený dôsledok nemôže byť vylúčený tým, že žalobca nedisponuje účtovnými a inými dokladmi z dôvodu, že tieto sa znehodnotili pri zaplavení skladových priestorov. Žalobca nepredložil žiadny dôkaz o tom, že účtovné dokumenty mal uložené v skladových priestoroch, ktoré boli zaplavené v roku 2010 a i keby ich mal v týchto priestoroch uložené, bolo jeho povinnosťou zabezpečiť ochranu účtovnej dokumentácie proti poškodeniu a zničeniu (rovnako i technických prostriedkov, nosičov informácií a programového vybavenia), pričom táto povinnosť žalobcovi ako účtovnej jednotke priamo vyplýva z ust. § 35 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z. z.. Správny súd skonštatoval, že žalobca porušil svoju povinnosť zabezpečiť ochranu účtovnej dokumentácie ako i povinnosť túto dokumentáciu uchovávať (ust. § 36 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z. z.). Ak tak neurobil, musí si byť vedomý dôsledkov z toho plynúcich, teda ukončenie daňovej kontroly a prechod na určenie dane podľa pomôcok v zmysle ust. § 48 ods. 1 písm. c) daňového poriadku, čo bolo žalobcovi i oznámené v podaní z 12. októbra 2012. Podľa názoru správneho súdu teda v predmetnej veci nastal zákonný dôvod na určovanie dane podľa pomôcok a správca dane bol v zmysle ust. § 48 ods. 3 daňového poriadku oprávnený použiť pomôcky, ktoré mal k dispozícii alebo ktoré si zaobstaral aj bez súčinnosti s daňovým subjektom.

4. Správny súd ďalej uviedol, že pokiaľ žalobca namietal, že správnosť výpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2007 nie je možné preskúmať a matematicky skontrolovať, správny súd uviedol, že v predmetnej veci bola daň určená podľa pomôcok a nie na základe dokazovania, a to práve z dôvodu nepredloženia relevantných dokladov pre určenie daňovej povinnosti žalobcu, pričom povinnosť tieto doklady uchovávať a predložiť bola jednoznačne na strane žalobcu. Pri určovaní dane podľa pomôcok nedochádza k preverovaniu alebo zisťovaniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie

dane, ale k určaniu dane podľa pomôcok. Takýto postup je dôsledkom nesplnenia si povinností daňovníka v zákonom určenom rozsahu a v 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 v konaní pod sp. zn. 8SŽf/11/2015). Je na správnej úvahe správcu dane určenie použitia pomôcok, ktoré má k dispozícii, alebo ktoré si zaobstará bez súčinnosti s daňovým subjektom (rozsudok Najvyššieho súdu SR v konaní pod sp. zn. 2SŽf/21/2015). Správny súd ďalej uviedol, že za daného stavu potom nemožno považovať zvolený postup správcu dane a určenie dane podľa pomôcok za účelový, nakoľko v prípade nepredloženia dokladov zo strany žalobcu, správca dane inú možnosť nemal. V tejto súvislosti poukázal i na ust. § 49 ods. 2 daňového poriadku, v zmysle ktorého sa daňový subjekt môže vyjadriť len k dodržaniu zákonných podmienok na použitie tohto spôsobu určenia dane a k dodržaniu postupu podľa ust. § 48 ods. 5, teda k povinnosti správcu dane prihliadnúť tiež na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňový subjekt, aj keď ním neboli uplatnené. Z uvedeného potom vyplýva, že žalobca ako daňový subjekt sa nemohol domáhať preskúmania a matematického skontrolovania výpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2007 a na okolnosti, z ktorých vyplývajú pre žalobcu výhody, správca dane prihliadol, čo vyplýva i zo žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného a správcu dane, ktorý uznal žalobcovi právo na odpočítane dane v sume 5.633,30 Sk.

5. S poukazom na uvedené správny súd dospel k záveru, že správca dane postupoval správne a v zmysle zákona, keď daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za jednotlivé zdaňovacie obdobia roku 2007 (začatú 5. septembra 2012) ukončil 12. októbra 2012 a 16. októbra 2012 prešiel na určovanie dane podľa pomôcok, ktoré v odôvodnení svojho rozhodnutia špecifikoval, pričom ako pomôcky využil i výpovede svedkov a poznatky získané v priebehu daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007. Správny súd uzavrel, že správne postupoval i žalovaný, keď rozhodnutie správcu dane potvrdil, pričom vychádzal z existencie právoplatných rozhodnutí vydaných vo vzťahu k žalobcovi na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007.

6. O trovách konania správny súd rozhodol tak, že žalovanému, ktorý mal v konaní plný úspech, nepriznal náhradu trov konania, nakoľko zo súdneho spisu nevyplýva, že by žalovanému v súvislosti s predmetným konaním trovy konania vznikli.

7. Proti rozsudku správneho súdu podal v zákonnej lehote žalobca (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p., v ktorej namietal, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenie veci. Navrhol, aby kasačný súd zmenil napadnutý rozsudok tak, že žalobe vyhovie.

8. V kasačnej sťažnosti sťažovateľ v zásade zotrval na žalobných dôvodoch a uviedol, že žalovaný rozhodol o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty vychádzajúc zo zvýšeného hospodárskeho výsledku sťažovateľa, ktorý mal žalovaný zistiť v priebehu daňovej kontroly na dani z príjmu. Žalovaný zvýšil výsledok hospodárenia o sumu 6 171 308,- Sk, ktorú mal zistiť z nefiškálnych účteniek vydaných sťažovateľom a z hodnôt, ktoré nevyplývali z daňovej kontroly, ale z odhadov žalovaného. Spochybnil výpočty žalovaného a správcu dane, ktorými sa mal žalovaný dopracovať k hospodárskemu výsledku, hlavne poukázal na skutočnosť, že závery žalovaného boli nepresvedčivé a nenasvedčovali vykonanému dokazovaniu. Podľa sťažovateľa, výsledok dokazovania v konaní o dani z príjmov nevedol k jednoznačnému záveru, aký prijal žalovaný. Sťažovateľ namietal, že žalovaný od neho opakovane žiadal doklady, ktoré jednoznačne už správca dane k dispozícii mal. Sťažovateľ zdôraznil, že v celom konaní namietal, že žalovaný nesprávne interpretuje ust. § 48 a § 49 daňového poriadku o určení dane z príjmov podľa pomôcok, pričom poukázal na to, že v konaní neboli dodržané základné zásady správy daní, upravené v ust. § 3 daňového poriadku. Uzavrel, že základ dane v daňovom priznaní na DPH za júl 2007 bol uvedený v správnej výške, a preskúmané rozhodnutia žalovaného a správcu dane nevychádzajú z výsledkov vykonaného dokazovania.

9. Žalovaný v správnom súdom stanovenej lehote svoje právo nevyužil a ku kasačnej sťažnosti sťažovateľa sa nevyjadril.

10. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“ alebo „kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S.s.p.), po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ustanovením § 449 ods. 1 S.s.p., preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený 30. apríla 2020 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

11. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku správneho súdu preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce najmä z toho pohľadu, či sa správny súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

12. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

13. Kasačný súd konštatuje, že rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci (obdobný skutkový (zdaňovacie obdobie máj 2007) a totožný právny stav), ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, preto v zmysle ust. § 464 ods. 1 S.s.p. odkazuje na rozsudok kasačného súdu sp. zn. 6Sžfk/18/2019 z 13. februára 2020, ktorého relevantnú časť odôvodnenia v doslovnom znení preberá:

„...69. Zo skutkových zistení, na základe predloženého administratívneho spisu nesporne vyplýva, že správca dane v danom prípade k určení dane podľa pomôcok pristúpil až po zistení objektívnej nemožnosti určiť daň v dôsledku nepredloženia daňových dokladov v stanovenej lehote.

70. Daňové úrady a Finančné riaditeľstvo SR chránia fiškálne záujmy štátu. Ich úlohou je vykonávať dozor, aby si daňové subjekty plnili v súlade s hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Je povinnosťou daňového subjektu preukázať, že skutočnosti, t.j. rozhodné údaje, ktoré majú vplyv na správne určenie dane, sú úplné a správne. Ak daňový subjekt nesplní svoju dôkaznú povinnosť pri určení výšky dane, daň určí správca dane podľa pomôcok. Správca dane pritom vychádza z dostupných dokladov. V preskúmanej veci je zrejmé, že daňový subjekt so správcom dane nespocoval, preto boli splnené zákonom stanovené podmienky na určenie dane podľa pomôcok.

71. Najvyšší súd SR po oboznámení sa s obsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Nitre, po preskúmaní napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku.

72. Námietky sťažovateľa uvedené v kasačnej sťažnosti vyhodnotil najvyšší súd ako nepodstatné, ktoré neboli spôsobilé spochybniť vecnú správnosť rozhodnutia, pretože v podstate išlo o totožné námietky, ktoré boli už obsahom tak administratívneho konania, ako aj podanej žaloby. S týmito námietkami sa náležitým spôsobom vysporiadal vo svojom rozhodnutí tak odvolací správny orgán ako aj Krajský súd v Nitre.

73. Na doplnenie kasačný súd uvádza, že z obsahu administratívneho spisu mal za preukázané, že správca dane vykonal u daňového subjektu najskôr daňovú kontrolu na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie za rok 2007, ktorá začala 01.07.2010 a bola ukončená prerokovaním Protokolu č. 631/320/33815/11/H, SH dňa 31.05.2011.

74. Vo vyrubovacom konaní správca dane vydal dodatočný platobný výmer, ktorým daňovému subjektu na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2007 vyrubil rozdiel dane vo výške 9 591,38 Eur. Daňový subjekt sa proti rozhodnutiu správcu dane odvolal a Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím zo dňa 14.12.2011 zrušilo toto rozhodnutie správcu dane a vec vrátilo na nové konanie a rozhodnutie z dôvodu, že správca dane pri vydaní dodatočného platobného výmeru nedodržel ust. § 30 ods. 3 zákona o správe daní a poplatkov. Z rozhodnutia správcu dane nebolo tiež zrejmé, akým spôsobom vyčíslil náklady vzťahujúce sa k nefiškálnym tržbám.

75. Dňa 02.02.2012 správca dane vydal vo vyrubovacom konaní ďalší dodatočný platobný výmer, ktorý bol potvrdený odvolacím rozhodnutím zo dňa 30.04.2012. Proti tomuto rozhodnutiu podal sťažovateľ dňa 13.06.2012 žalobu.

76. O žalobe bolo rozhodnuté rozsudkom Krajského súdu v Nitre zo dňa 15.12.2012 tak, že bolo prvostupňové aj druhostupňové rozhodnutie správcu dane zrušené.

77. Následne správca dane v ďalšom konaní postupoval v súlade s vysloveným právnym názorom Krajského súdu v Nitre. Vydal ďalšie rozhodnutie dňa 28.02.2014 o vyrubení rozdielu dane, pričom žalobca sa aj voči tomuto rozhodnutiu odvolal. O odvolaní bolo rozhodnuté rozhodnutím žalovaného zo dňa 26.05.2014. Žalobca podal voči proti rozhodnutiu žalovaného žalobu na Krajský súd v Nitre. Krajský súd o žalobe rozhodol dňa 25.06.2015, rozsudkom sp.zn. 26S/11/2014 tak, že opakované rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správcu dane zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Dôvodom zrušenia rozhodnutí bolo, že správca dane v odôvodnení rozhodnutia dostatočným spôsobom neuviedol svoju správnu úvahu. O vzťahu k použitiu, resp. nepoužitiu jednotlivých pomôcok.

78. Následne správca dane vydal ďalšie rozhodnutie zo dňa 08.02.2016, voči ktorému podal sťažovateľ odvolanie. Po podaní odvolania žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane svojim rozhodnutím zo dňa 03.05.2016. Daňový subjekt aj proti tomuto rozhodnutiu podal žalobu, o ktorej bolo rozhodnuté rozsudkom Krajského súdu v Nitre, sp.zn. 11S/133/2016 zo dňa 04.10.2017 tak, že rozhodnutie žalovaného potvrdil.

79. Kasačný súd mal z obsahu administratívneho spisu nesporne za preukázané, že Daňový úrad Nitra vykonal u sťažovateľa daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2007 až december 2007. O výsledku určenia dane vyhotovil protokol o určovaní dane podľa pomôcok č. 9412402/5/3128373/2012 zo dňa 29.10.2012. Preverení skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane bolo správcom dane zistené, že daňový subjekt na evidenciu tržieb v roku 2007 používal elektronickú registračnú pokladnicu typu EURO-2500TX, výrobné číslo LDY00001P, DKP 6312020145424002, pridelený Daňovým úradom Nové Zámky zo dňa 17.05.2016 a vyradenú Daňovým úradom dňa 15.04.2009.

80. Vzhľadom ku skutočnosti, že správcovi dane neboli predložené potrebné dôkazy, vo vyrubovacom konaní bol sťažovateľ vyzvaný, aby predložil dodávateľské a odberateľské faktúry za rok 2007, príjmové a výdavkové pokladničné doklady za rok 2007, jedálne lístky a podrobné rozpočty denného menu za rok 2007, cenové kalkulácie vlastných výrobkov, zálohové pásky z elektronickej registračnej pokladnice a knihy pokladnice za rok 2007, aby na ich základe mohol vykonať v zmysle právneho názoru dokazovanie zamerané na vyčíslenie nepriznaných tržieb vzniknutých vyhotovením nefiškálnych účteniek. Daňový subjekt predložil dodávateľské a odberateľské faktúry za rok 2007, príjmové a výdavkové pokladničné doklady za rok 2007 a knihy pokladnice. Ostatné požadované doklady daňový subjekt nepredložil z dôvodu, že ich už nearchivuje.

81. Na základe vyššie uvedených skutočností pristúpil správca dane k určeniu výšky dane na základe pomôcok. Súpis pomôcok, na základe ktorých správca dane určil daň je podrobne opísaný v prvostupňovom rozhodnutí zo dňa 25.02.2015 č. 9412401/5/412494/2015.

82. Daňovej kontrole na určenie DPH predchádzala daňová kontrola na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2007, v rámci ktorej prebehlo rozsiahle dokazovanie. Protokol z tejto kontroly bol použitý ako jedna z pomôcok aj pri daňovej kontrole na dani z pridanej hodnoty vykonanej u sťažovateľa.

83. Z vyššie cit. ust. § 48 daňového poriadku vyplýva, že zákonodarca zveruje do právomoci správcu dane zistiť základ dane a určiť daň podľa pomôcok stanovených zákonom potom, čo správca dane oznámil daňovému subjektu určovanie dane podľa pomôcok, pričom dňom začatia určovania dane podľa pomôcok je deň uvedený v oznámení.

84. Ku kasačnej námietke sťažovateľa ohľadom nesprávnej aplikácie ust. § 48 zákona č. 563/2009 Z.z. kasačný súd udáva, že s touto nie je možné súhlasiť. V danom prípade boli dodržané zákonné podmienky na použitie ust. § 48 cit. zákona a postup správcu dane pri určovaní dane podľa pomôcok je možné považovať za súladný so zákonom.

85. Kasačný súd konštatuje, že určenie dane podľa pomôcok má subsidiárny charakter. Svojou podstatou ide o núdzový právny režim zisťovania základu dane. O jeho použití rozhodne správca dane.

86. Senát kasačného súdu zdôrazňuje, že správca dane pristúpil k určeniu dane podľa pomôcok až po zistení objektívnej nemožnosti určiť daň v dôsledku nepredloženia daňových dokladov.

87. K ďalšej námietke sťažovateľa, že žalovaný rozhodol o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty vychádzajúc zo zvýšeného hospodárskeho výsledku sťažovateľa, ktorý mal žalovaný zistiť v priebehu daňovej kontroly na dani z príjmu, kasačný súd udáva, že ani s touto nie je možné sa stotožniť. Charakteristickým znakom postupu správcu dane pri určení dane podľa pomôcok je, že sa tu neuplatňuje zásada súčinnosti (§ 3 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z.). Určovanie dane podľa pomôcok je postup, ktorý správca dane môže uplatniť v dôsledku neplnenia, resp. nesplnenia si povinnosti daňovým subjektom. Ak nie je možné stanoviť základ dane a výšku dane v súčinnosti s daňovým subjektom, správca dane základ dane môže zistiť a určiť sám, a to na základe pomôcok, ktoré má k dispozícii. Pomôcky teda obstaráva správca dane bez súčinnosti s daňovým subjektom a posúdenie pomôcok je ponechané tiež na úvahe správcu dane.

88. Ide o prísnejší právny režim, keďže v zmysle ust. § 49 ods. 2 daňového poriadku sú práva daňového subjektu obmedzené tak, že daňový subjekt je oprávnený sa vyjadriť len k dodržiavaniu zákonných podmienok na použitie tohto spôsobu určenia dane.

89. Je treba zdôrazniť, že k určovaniu dane podľa pomôcok dochádza len vtedy, ak daňovú povinnosť nebolo možné stanoviť dokazovaním v priebehu určenia dane podľa pomôcok. Použitie pomôcok teda predstavuje náhradný spôsob určenia dane, a to za situácie, keď nie je možné stanoviť daň v rámci riadneho dokazovania.

90. V tejto súvislosti poukazuje Najvyšší súd SR aj na rozhodovaciu činnosť Najvyššieho správneho súdu sp.zn. 2Afs/207/2005, z ktorého vyplýva, že „... k použitiu pomôcok je ďalej vhodné uviesť, že sa jedná o nástroje slúžiace ku kvalifikovanému odhadu daňovej povinnosti a musia preto mať racionálnu povahu a musia v maximálne reálne v dostupnej miere usilovať o presnosť nimi určovaných povinností.

Pomôcky nie sú nástrojom k trestaniu daňového subjektu, ale predstavujú podklad pre kvalifikovaný odhad relevantných skutočností.“

91. Podľa záverov R - 4Afs/25/2015: „...Najvyšší správny súd zastáva názor, že pokiaľ nie je možné vychádzať len z účtovníctva pre jeho neúplnosť či medzery, je možné skutkový stav doplniť inými spôsobmi...“

92. Kasačný súd sa nestotožnil ani s kasačnou námietkou porušenia zásad správy daní upravených v § 3 cit. zákona, nakoľko sťažovateľ vo svojej kasačnej sťažnosti nekonkretizoval žiadne porušenie zásady, jeho konštatovanie bolo len všeobecné.

93. Námietky sťažovateľa uvedené v kasačnej sťažnosti vyhodnotil najvyšší súd ako neopodstatnené, ktoré neboli spôsobilé spochybníť vecnú správnosť rozhodnutia, pretože krajský súd sa vo svojom rozsudku riadne so všetkými vysporiadal a nenechal otvorenú žiadnu spornú otázku, riešenie ktorej by zostalo na kasačnom súde....“

14. Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené kasačné námietky neboli spôsobilé na zmenu, alebo zrušenie napadnutého rozsudku, kasačný súd kasačnú sťažnosť žalobcu ako nedôvodnú zamietol podľa § 461 S.s.p..

15. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 S.s.p. a contrario k §§ 167 ods. 1 a 168 S.s.p., tak, že žiaden z účastníkov nemá právo na náhradu trov kasačného konania, pretože žalobca nebol v kasačnom konaní úspešný a v prípade žalovaného nedošlo k naplneniu predpokladu obsiahnutého v ust. § 168 S.s.p.

16. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v pomere hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 k § 463 S.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok n i e j e prípustný.