

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/48/2019
Identifikačné číslo spisu: 4018200210
Dátum vydania rozhodnutia: 24.09.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Marián Trenčan
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:4018200210.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Mariána Trenčana a členov Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a JUDr. Igora Belka, v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľa): JOLLY - CLUB, s.r.o., so sídlom Podzámska 9, 940 01 Nové Zámky, IČO: 36 550 159, zast. Advokátska kancelária Timoranská & Štofková s.r.o., so sídlom Podzámska 32, 940 01 Nové Zámky, IČO: 36 813 401, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 100462904/2018 zo dňa 28.02.2018, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/65/2018-116 zo dňa 17. apríla 2019, jednomyselne takto

rozhodol:

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

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

Odôvodnenie

I.

Priebeh a výsledky konania pred finančnými orgánmi

1.Rozhodnutím č. 9412401/5/412457/2015 dňa 25. 02. 2015 (ďalej aj „rozhodnutie správcu dane") Daňový úrad Nitra (ďalej len „správca dane") vyrubil žalobcovi podľa § 68 ods. 5 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") rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH") v sume 2431,42 Eur za zdaňovacie obdobie apríl 2007, pričom pri určovaní dane postupoval v zmysle § 48 ods. 1 písm. c/ Daňového poriadku podľa pomôcok, ktoré si sám zadovážil. Dôvodom tohto postupu správcu dane bola skutočnosť, že žalobca po výzve správcu dane na ústnom pojednávaní dňa 04.10.2012 nepredložil požadované účtovné doklady a doklady preukazujúce hospodárske operácie a účtovné prípady. Žalobca na ústnom pojednávaní dňa 12.10.2012 uviedol, že k predmetnému účtovnému roku nemá žiadne nezaúčtované dodávateľské faktúry ani nefiškálne daňové pokladničné doklady.

2. Na žalobcovo odvolanie žalovaný rozhodnutím č. 1100304/1/215062/2015 zo dňa 22.05.2015 postupom podľa § 74 ods. 4 a 5 Daňového poriadku napadnuté rozhodnutie správcu dane potvrdil.

3. Na základe žaloby žalobcu Krajský súd v Nitre (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č. k. 11S/103/2015-49 zo dňa 16. 12. 2015 rozhodnutie žalovaného č. 1100304/1/215062/2015 zo dňa 22.05.2015 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie z dôvodu, že žalovaný krajskému súdu nepredložil úplný administratívny spis týkajúci sa zdaňovacieho obdobia apríl 2007.

4. Následne žalovaný prerušil daňové konanie za účelom ustálenia skutkového stavu. Tento postup žalovaného nadväzoval na iné rozhodnutie krajského súdu v tej istej veci, avšak za zdaňovacie obdobie január 2007, v ktorom súd skonštatoval, že pokiaľ nebude právoplatným rozhodnutím ustálený skutkový stav vo veci daňovej kontroly na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2007, nemožno rozhodnutie žalovaného pokladať za vecne správne.

5. Po právoplatnosti rozsudku krajského súdu č. k. 11S/133/2016-62 zo dňa 04. 10. 2017 vo veci kontroly dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007 žalovaný pokračoval v daňovom odvolacom konaní a vydal rozhodnutie č. 100462904/2018 zo dňa 28.02.2018 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“), ktorým opätovne potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9412401/5/412457/2015 zo dňa 25.02.2015. V odôvodnení rozhodnutia konštatoval, že neexistujú žiadne pochybnosti o zákonnosti a oprávnenosti určenia dane podľa pomôcok, keďže žalobca ani po opakovanej výzve nepredložil doklady potrebné na preverenie splnenia jeho daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobie apríl 2007. Poukázal na zistenia a výsledky daňovej kontroly na dani z príjmu právnickej osoby za rok 2007 a konštatoval, že správca dane pri určovaní dane podľa pomôcok legitímne použil ako pomôcku protokol o vykonanej daňovej kontrole na dani z príjmu právnickej osoby za rok 2007 a nadväzujúci dodatočný platobný výmer vyplývajúci z tejto daňovej kontroly. Poukázal aj na výsledok súdneho konania vo veci vykonanej kontroly žalobcu na dani z príjmu za rok 2007. Záverom zdôraznil, že pri odvolaní, ktoré smeruje proti rozhodnutiu o určení dane podľa pomôcok, odvolací organ skúma len dodržanie zákonných podmienok pre tento spôsob určovania dane, pričom konštatoval, že zákonné podmienky boli splnené a preto rozhodnutie správcu dane potvrdil.

II.

Konanie pred krajským súdom

6. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca v zákonnej lehote správnu žalobu na krajský súd a navrhol rozhodnutia finančných orgánov oboch stupňov zrušiť a vec im vrátiť na ďalšie konanie. Namietal, že žalovaný určoval daň podľa pomôcok, ale pri určovaní dane vychádzal výlučne z výsledkov a zistení z daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby za rok 2007. Žalobca pritom opakovane namietal nesprávnosť rozhodnutí žalovaného vo veci týkajúcej sa dane z príjmov právnickej osoby za rok 2007 a vo vzťahu k poslednému rozhodnutiu podal kasačnú sťažnosť proti rozsudku krajského súdu v konaní vedenom pod sp. zn. 11S/133/2016.

7. Nesprávnosť rozhodnutia žalovaného žalobca odvodzoval aj z toho, že správca dane rozhodol o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty vychádzajúc zo zvýšeného hospodárskeho výsledku žalobcu (o sumu 6.171.308,- Sk), ktorý mal zistiť v priebehu daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby z nefiškálnych účteniek vydaných žalobcom a z hodnôt, ktoré nevyplyvali z daňovej kontroly, ale z jeho odhadov.

8. Žalobca v žalobe spochybňoval aj postup daňových orgánov v rámci kontroly dane z príjmu za rok 2007, pričom napádal najmä zvýšený výsledok hospodárenia. Uviedol, že žalovaný nepostupoval správne, keď účelovo využil inštitút určenia dane podľa pomôcok na základe nesplnenej výzvy na predloženie dokladov, ktoré preukázateľne mal k dispozícii už v rámci daňovej kontroly. Domnieval sa, že žalovaný nemal záujem získať najreálnejší obraz o jeho výsledku hospodárenia, ale len formálne hodnotil už skôr získané dôkazy. Rozhodnutie žalovaného o dani z príjmov podľa názoru žalobcu neobsahuje odôvodnenie, ktoré by dávalo odpoveď na otázku spôsobu výpočtu rozdielu dane

deklarovaného žalovaným a tento nedostatok má priamy vplyv na žalobou napadnuté rozhodnutie.

9. Žalobca poprel, že by žalovanému neposkytol súčinnosť a nepredložil požadované doklady. Výsledok konania vo veci dane z príjmu považuje za nezákonný a mal za to, že napadnuté rozhodnutie žalovaného trpí rovnakými vadami. Záverom dodal, že podľa jeho názoru je základ dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie apríl 2007 uvedený v správnej výške a splnil všetky predpoklady na priznanie nároku na odpočet DPH.

10. Žalovaný v písomnom vyjadrení navrhol správnu žalobu zamietnuť. Tvrdenia žalobcu považoval za neopodstatnené, pretože k určenie dane podľa pomôcok došlo na základe skutočnosti, že žalobca nepredložil požadované daňové a účtovné doklady. Poukazoval na rozsudok krajského súdu č. k. 11S/133/2016-62 zo dňa 04. 10. 2017, ktorý skonštatoval, že určenie dane z príjmu podľa pomôcok bolo správne.

11. V ďalšej časti vyjadrenia poukazoval na rozsiahle dokazovanie týkajúce sa dane z príjmov za rok 2007. Poukazoval najmä na zlikvidované účtovné doklady, vystavovanie nefiskálnych dokladov z elektronickej registračnej pokladnice a jej používanie v tréningovom móde. V kontexte týchto zistení skonštatoval, že správca dane nebol schopný správne určiť daň a preto prešiel z procesu daňovej kontroly do procesu určenia dane podľa pomôcok.

12. Žalovaný ďalej poukázal na to, že § 48 ods. 3 Daňového poriadku len príkladom uvádza doklady, ktoré môžu byť pomôckami na určenie dane. Ak bol žalobca názoru, že správca dane nesprávne zistil základ dane a určil daň z príjmov právnickej osoby za rok 2007, mal možnosť svoje tvrdenia preukázať vo vyrubovacom konaní, v odvolacích alebo súdnych konaniach, ktoré sa týkali daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby za rok 2007.

13. Krajský súd po prejednaní veci na nariadenom pojednávaní vyhlásil dňa 17.04.2019 rozsudok, ktorým žalobu zamietol. Krajský súd rozhodol skrátenou formou rozsudku, keďže zistil, že sa na tamjšom súde viedlo viacero konaní, v ktorých vystupovali rovnakí účastníci konania a predmetom týchto konaní bolo preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutí žalovaného a jemu predchádzajúcich rozhodnutí a postupov správcu dane týkajúcich sa daňovej kontroly DPH za zdaňovacie obdobie január 2007 až december 2007. Poukázal na konanie vedené pod sp. zn. 11S/47/2018, v ktorom podkladom pre vydanie rozhodnutia boli výsledky totožnej daňovej kontroly vykonanej za zdaňovacie obdobie január 2007 až december 2007 a rozdiel spočíval len v skutočnosti, že ide o iné zdaňovacie obdobie marec 2007 a v inej sume vyrubeneho rozdielu DPH. Skonštatoval, že sa v plnom rozsahu stotožňuje s právnym posúdením uvedeným v rozsudku č. k. 11S/47/2018-122 zo dňa 06. 02. 2019 a pokladá ho za plne aplikovateľné na vec prejednávanú v tomto konaní, ktoré sa týka zdaňovacieho obdobia apríl 2007.

III.

Kasačná sťažnosť žalobcu

14. Proti rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ včas kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) a navrhol, aby kasačný súd zmenil rozsudok krajského súdu tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie.

15. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti v podstate zotrval na žalobných dôvodoch. Opätovne poukazoval na priebeh a postup finančných orgánov počas daňovej kontroly na dani z príjmu právnickej osoby za rok 2007 a účelový postup správcu dane pri procesnom postupe určovania dane podľa pomôcok. Namietal nedodržanie podmienok na uplatnenie postupu určovania dane podľa pomôcok a zvýšený hospodársky výsledok, z ktorého žalovaný vychádzal pri vyrubení rozdielu DPH. Zopakoval, že rozhodnutie v rámci kontroly na dani z príjmu právnickej osoby za rok 2007 považuje za nezákonné a keďže sa rozhodnutie žalovaného opiera o výsledky tejto kontroly, má priamy vplyv aj na zákonnosť tohto rozhodnutia žalovaného.

16. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti písomne nevyjadril.

IV.

Právne závery kasačného súdu

17. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal rozsudok krajského 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. 1 S.s.p.) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), vo veci v zmysle § 445 S.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a preto ju podľa § 461 S.s.p. zamietol.

18. Najvyšší súd konštatuje, že predmetom kasačného konania je skutkový a právny stav, týkajúci sa daňovej kontroly DPH za obdobie január až december 2007, ktorý bol predmetom konania a rozhodovania iných senátov Najvyššieho súdu vedených pod sp. zn. 6Sžfk/43/2019 z 21.04.2020, 8Sžfk/31/2019 z 30.04.2020, 4Sžfk/31/2019 z 05.05.2020, 6Sžfk/18/2019 z 13.02.2020, s ktorými sa kasačný súd stotožňuje. Z uvedeného dôvodu už kasačný súd nebude opakovať pre účastníkov konania známe skutočnosti vyplývajúce z administratívneho spisu, ktoré sa týkali kontroly dane z príjmu právnickej osoby za rok 2007 a na ňu nadväzujúcu kontrolu DPH za rok 2007 a preto v zmysle § 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 spochybníť 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 nedodrжал 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 opakovane 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 nástrojmi 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 spochybniť 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...."

22. Na základe vyššie uvedených zistení a úvah kasačný súd nepovažuje sťažnostné body za opodstatnené a preto rozhodol podľa § 461 S.s.p. o zamietnutí kasačnej sťažnosti.

23. Kasačný súd v zmysle § 467 ods. 1, 2 v spojení s § 167 ods. 1 S.s.p. nepriznal účastníkom právo na náhradu trov kasačného konania, pretože žalobca v kasačnom konaní úspech nemal a sťažovateľovi ako orgánu verejnej správy toto právo zásadne neprináleží, pričom pre uplatnenie výnimky z toho pravidla podľa § 168 S.s.p. neboli dôvody.

Poučenie:

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