

Súd: Krajský súd Nitra
Spisová značka: 11S/65/2018
Identifikačné číslo súdneho spisu: 4018200210
Dátum vydania rozhodnutia: 17. 04. 2019
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Darina Vargová
ECLI: ECLI:SK:KSNR:2019:4018200210.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Nitre, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Dariny Vargovej a členiek senátu JUDr. Evy Šiškovéj a JUDr. Olgy Kováčovej, v právnej veci žalobcu: JOLLY - CLUB, s.r.o., Podzámska 9, Nové Zámky, IČO: 36 550 159, zastúpeného právnym zástupcom: Advokátska kancelária Timoranská & Štofková s.r.o., Podzámska 32, Nové Zámky, IČO: 36 813 401, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o správnej žalobe zo dňa 19. 03. 2018 proti rozhodnutiu žalovaného č. 100462904/2018 zo dňa 28.02.2018, takto

rozhodol:

Súd žalobu **z a m i e t a**.

Žalovanému súd náhradu trov konania nepriznáva.

o d ô v o d n e n i e :

I. Priebeh administratívneho konania

1. Dňa 05. 09. 2012 sa u žalobcu začala daňová kontrola dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január - december 2007, o čom bola v tento deň spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní a správca dane požiadal žalobcu (ktorého zastupoval konateľ V. P.) o predloženie dokladov potrebných k daňovej kontrole, ktoré podľa potvrdenia o zapožičaní dokladov zo dňa 07. 09. 2012 v tento deň i predložil (interné doklady mzdy, odberateľské a dodávateľské faktúry, príjmové a výdavkové pokladničné doklady, evidencia dane z pridanej hodnoty za kontrolované zdaňovacie obdobia).

2. Ďalšia zápisnica o ústnom pojednávaní so žalobcom bola spísaná dňa 04. 10. 2012, na ktorom pojednávaní správca dane vyzval žalobcu, aby v určenej lehote predložil účtovné a iné doklady preukazujúce hospodárske operácie a účtovné prípady v jednotlivých kontrolovaných zdaňovacích obdobiach (okrem iného i vytlačené nefiškálne pokladničné doklady vyhotovené elektronickou registračnou pokladnicou EURO-2500TX, výrobné č. LDY00001P, DKP XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, prehľad jej používania vo fiškálnom aj nefiškálnom režime v jednotlivých dňoch, nefiškálne denné, resp. mesačné uzávierky pokladnice s uvedením základu dane z pridanej hodnoty a dane z pridanej hodnoty a ďalšie).

3. Konateľ žalobcu dňa 12. 10. 2012 správcovi dane oznámil, že k účtovnému roku 2007 nemajú žiadne nezaúčtované dodávateľské faktúry a ani nefiškálne pokladničné doklady z elektronickej registračnej pokladnice, o čom bola dňa 12. 10. 2012 spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní.

4. Dňa 12. 10. 2012 správca dane vydal oznámenie (doručené prítomnému konateľovi žalobcu v ten istý deň) o určovaní dane podľa pomôcok, v ktorom žalobcovi oznámil, že určovanie dane z pridanej hodnoty

podľa pomôcok v zdaňovacích obdobiach január - december 2007 sa začne dňa 16. 10. 2012, nakoľko nastali skutočnosti uvedené v 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 a pri určovaní dane sa bude postupovať podľa ust. § 48 a ust. § 49 vyššie citovaného zákona.

5. S poukazom na uvedené bol dňa 15. 10. 2012 spísaný úradný záznam o ukončení daňovej kontroly začatej u žalobcu dňa 05. 09. 2012 s dňom ukončenia 12. 10. 2012.

6. Dňa 29. 10. 2012 bol spísaný protokol o určovaní dane podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie január - december 2007 na dani z pridanej hodnoty, pričom pri zdaňovacom období apríl 2007 je uvedený i súpis pomôcok (okrem iného protokol zo dňa 31. 05. 2011 o výsledku zistenia z daňovej kontroly na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007, ktorá bola ukončená prerokovaním protokolu dňa 30. 06. 2011, dodatočný platobný výmer zo dňa 02. 02. 2012, rozhodnutie žalovaného č. 1020504/1/524741/2012 zo dňa 30. 04. 2012 a pod bodom 4 až 47 protokolu sú uvedené jednotlivé úkony správcu dane, resp. dôkazy vykonané v priebehu daňovej kontroly na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007), účtovné a iné doklady, ktoré predložil žalobca v priebehu daňovej kontroly a na základe ktorých správca dane určil daň podľa pomôcok.

V ďalšej časti protokolu o určení dane podľa pomôcok je uvedený postup správcu dane v priebehu daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby v zdaňovacom období roku 2007. Počet všetkých účteniek vytlačených pokladnicou v roku 2007 bol 67.642 kusov, z toho fiškálnych účteniek 32.230 kusov a nefiškálnych 35.412 kusov (z čoho bolo 43 kusov vystavených v opravnom režime a 370 kusov ako denné a mesačné uzávierky, ktoré správca dane uznal, čo znamená, že počet nefiškálnych účteniek bol 34.999 kusov). Správca dane znížil počet vydaných nefiškálnych účteniek v roku 2007 t. j. 34.999 kusov o 2.895 nefiškálnych účteniek a ich počet upravil v každom mesačnom období o pomernú časť, t. j. 2895/12. V mesiaci apríl 2007 nefiškálne účtenky v počte 2.719 kusov znížil o 241 kusov. Celková výška vypočítaných nefiškálnych tržieb za rok 2007 predstavuje sumu 6.171.308,- Sk, z toho na nefiškálne tržby za tovar pripadá suma 2.077.969,- Sk a na nefiškálne tržby za vlastné výrobky pripadá suma 4.093.339,- Sk, pričom správca dane vysvetlil postup a spôsob výpočtu týchto súm. Celkovú výšku nefiškálnych tržieb za zdaňovacie obdobie apríl 2007 za predaný tovar a služby určil sumou 434.259,- Sk (základ dane). K zdaňovaciemu obdobiu apríl 2007 správca dane v tabuľke uviedol ako NET sumu 462.741,20 Sk + daň v sume 87.921,60 Sk, t. j. sumu spolu 550.662,80 Sk, počet všetkých účteniek 4.870 kusov, počet fiškálnych účteniek 2.372 kusov, opravny režim, počet dokladov duplic. tlač. 1 kusov, počet vytlačených DS + MS 30 kusov, počet NÚ 2.467 kusov, počet NÚ upravený o uznané NÚ 2.226 kusov, priemerná mesačná tržba na 1 FÚ 195,08 Sk, nefiškálne tržby - tovar 146.221,27 Sk, nefiškálne tržby - výroba 288.037,55 Sk, nefiškálne tržby spolu v sume 434.259,- Sk (výška základu dane) a výška určenej dane 82.509,- Sk, t. j. 2.738,79 eur.

7. Žalobca podal k uvedenému protokolu (ktorý mu bol doručený dňa 13. 11. 2012 spolu s výzvou zo dňa 30. 10. 2012 na vyjadrenie) vyjadrenie zo dňa 22. 11. 2012, v ktorom s postupom správcu dane nesúhlasil. Dňa 08. 11. 2012 boli žalobcovi vrátené doklady v zmysle potvrdenia vystaveného v tento deň.

8. Rozhodnutím zo dňa 21. 03. 2013 správca dane prerušil vyrubovacie konanie na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január - december 2007 z dôvodu, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej pre vydanie rozhodnutia, ktorým je vyrubovacie konanie na základe rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 26S/17/2012-42 zo dňa 15. 11. 2012, ktoré sa týka daňovej kontroly na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007. Konanie bolo prerušené dňom 26. 03. 2013 do vydania rozhodnutia vo vyrubovacom konaní na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007.

9. V podaní zo dňa 03. 03. 2014 správca dane oznámil žalobcovi, že dôvody na prerušenie konania pominuli dňa 28. 02. 2014, kedy bolo vydané rozhodnutie vo vyrubovacom konaní na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007.

10. V dožiadaní zo dňa 08. 04. 2014 správca dane požiadal miestne príslušných správcov dane o zaslanie fotokópií dokladov od daňových subjektov (Globtex s.r.o., N I K A, spol. s r.o., IJ STORM s.r.o., MILSY a.s., X. J., DELTA s.r.o., LY - agri, s.r.o., METRO Cash & Carry SR s. r. o.), ktoré mali

byť v kontrolovanom zdaňovacom období január - december 2007 dodávateľmi žalobcu. Dožiadaní správcovia dane v prípade dostupnosti daňových subjektov (N I K A, spol. s r.o., MILSY a. s., X. J., DELTA s.r.o., LY - agri, s.r.o., METRO Cash & Carry SR s. r. o.) listinné doklady zaslali.

11. Listinné doklady týkajúce sa žalobcu predložili správcovi dane i ďalší dodávatelia žalobcu: U. O. (ktorá bola dňa 07. 07. 2014 a dňa 15. 10. 2014 správcom dane i vypočutá, o čom bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní, pričom právny zástupca žalobcu bol o výsluchu upovedomený) a KOLAGREX Int., spol. s r.o. (štatutárny zástupca spoločnosti bol dňa 07. 07. 2014 vypočutý, o čom bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní, pričom právny zástupca žalobcu bol o výsluchu upovedomený).

12. Dňa 25. 04. 2014 a 04. 12. 2014 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní s právnym zástupcom žalobcu v daňovom konaní za účelom oboznámenia o priebehu a výsledkoch dokazovania na základe pripomienok a dôkazov predložených žalobcom k protokolu zo dňa 29. 10. 2012.

13. V podaní zo dňa 05. 01. 2015 podal právny zástupca žalobcu vyjadrenie k zápisnici zo dňa 04. 12. 2014.

14. Dňa 19. 02. 2015 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní, na ktorom boli s právnym zástupcom žalobcu prerokované pripomienky a dôkazy k protokolu o určení dane podľa pomôcok zo dňa 29. 10. 2012.

15. Na základe vyššie uvedených dokladov ako i dokladov predložených, resp. správcom dane zadovážených pri kontrole dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007, vydal správca dane rozhodnutie č. 9412401/5/412457/2015 dňa 25. 02. 2015, ktorým žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty vyrubil rozdiel tejto dane v sume 2.431,42 eur za zdaňovacie obdobie apríl 2007 (daň vyrubená v daňovom priznaní žalobcu podanom dňa 25. 05. 2007 v sume 53.049,- Sk, daň zistená správcom dane vo vyrubovacom konaní v sume 126.298,- Sk, rozdiel dane v sume 73.249,- Sk, t. j. 2.431,42 eur).

V odôvodnení svojho rozhodnutia správca dane okrem iného uviedol i súpis pomôcok, (protokol zo dňa 31. 05. 2011 o výsledku zistenia z daňovej kontroly na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007, ktorá bola ukončená prerokovaním protokolu dňa 30. 06. 2011, dodatočný platobný výmer zo dňa 02. 02. 2012, rozhodnutie žalovaného č. 1020504/1/524741/2012 zo dňa 30. 04. 2012 a pod bodom 4 až 44 sú uvedené jednotlivé úkony správcu dane, resp. dôkazy vykonané v priebehu daňovej kontroly na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007), účtovné a iné doklady, ktoré predložil žalobca v priebehu daňovej kontroly a na základe ktorých správca dane určil daň podľa pomôcok.

Taktiež poukázal na poskytnutie odbornej pomoci zo strany spoločnosti ELCOM, spoločnosť s ručením obmedzeným, Prešov, na výpovede svedkov, výpovede konateľov spoločnosti žalobcu, na základe čoho bolo zistené, že žalobca používal elektronickú registračnú pokladnicu aj v tzv. tréningovom režime, kedy nie je tržba evidovaná a nedochádza k evidencii výstupov na kontrolnú pásku (pokiaľ si ju daňový subjekt nenastaví tak, aby sa tlačili na pásku). Pri kontrole knihy pokladnice a tržieb bolo zistené, že boli voľne vložené doklady evidované v nefiškálnom režime v konkrétnych dňoch mesiaca máj 2007 a boli zistené i doklady evidované vo fiškálnom režime, ale opravný režim bol vyhotovený v nefiškálnom režime, čo je ďalší dôkaz o používaní pokladnice v nefiškálnom režime. Posledné fiškálne účtenky boli vystavené prevažne v popoludňajších hodinách, resp. v skorých večerných hodinách v mesiaci apríl 2007 (a to nielen v dňoch 01., 02., 03., 05., 11., 12., 14., 16., 20., 25., 27., 30. 04. 2007) a že denné uzávierky boli vyhotovené v neskorých večerných hodinách, resp. po uzavretí prevádzky, pričom podľa kontrolných pásek bolo zistené, že počet všetkých účteniek prevyšuje počet fiškálnych účteniek. Žalobca pripustil, že niektorí jeho čašníci mohli nesprávne používať pokladnicu aj v tréningovom režime.

Správca dane poukázal na zápisnicu zo dňa 04. 10. 2012 o ústnom pojednávaní so žalobcom, na ktorom správca dane vyzval žalobcu, aby v určenej lehote predložil účtovné a iné doklady preukazujúce hospodárske operácie a účtovné prípady v jednotlivých kontrolovaných zdaňovacích obdobiach (okrem iného i vytlačené nefiškálne pokladničné doklady vyhotovené elektronickou registračnou pokladnicou EURO-2500TX, výrobné č. LDY00001P, DKP XXXXXXXXXXXXXXXX, prehľad jej používania vo fiškálnom aj nefiškálnom režime v jednotlivých dňoch, nefiškálne denné, resp. mesačné uzávierky

pokladnice a ďalšie). Konštatoval, že v dôsledku nepredloženia týchto dokladov nemožno daň správne zistiť a správca dane bol oprávnený určiť daň podľa pomôcok.

Proti predmetnému rozhodnutiu podal žaloba odvolanie zo dňa 02. 03. 2015.

16. O podanom odvolaní žalovaný rozhodol dňa 22. 05. 2015 tak, že rozhodnutím č. 1100304/1/215062/2015 vyššie označené rozhodnutie správcu dane zo dňa 25. 02. 2015 potvrdil.

17. Na základe žaloby žalobcu zo dňa 23. 06. 2015 proti vyššie označenému rozhodnutiu žalovaného zo dňa 22. 05. 2015 sa začalo na tunajšom súde súdne konanie pod sp. zn. 11S/103/2015 a Krajský súd v Nitre rozsudkom č. k. 11S/103/2015-49 zo dňa 16. 12. 2015 podľa ust. § 250j ods. 3 OSP zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1100304/1/215062/2015 zo dňa 22. 05. 2015 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Dôvodom takého rozhodnutia bolo zistenie, že žalovaný nepredložil správne súdu úplný administratívny spis týkajúci sa zdaňovacieho obdobia apríl 2007.

18. Následne (po vydaní rozsudku č. k. 11S/103/2015-49 zo dňa 16. 12. 2015) žalovaný rozhodnutím zo dňa 17. 05. 2016 prerušil konanie vo veci odvolania žalobcu proti rozhodnutiu správcu dane, t. j. Daňového úradu Nitra zo dňa 25. 02. 2015 (ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2007 v sume 2.431,42 eur) z dôvodu, že sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia s tým, že konanie bude pokračovať potom, ako žalovaný získa podklady pre správne určenie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február - december 2007.

19. V predložennom administratívnom spise sa nachádza i rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/133/2016-62 zo dňa 04. 10. 2017, ktorým tunajší súd zamietol žalobu žalobcu proti rozhodnutiu žalovaného č. 619484/2016 zo dňa 03. 05. 2016, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane č. 130523/2016 zo dňa 08. 02. 2016. Týmto rozhodnutím správca dane žalobcovi vyrubil rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007 v sume 9.591,38 eur.

20. Po nadobudnutí právoplatnosti rozsudku tunajšieho súdu č. k. 11S/133/2016-62 zo dňa 04. 10. 2017 (právoplatnosť nadobudol podľa vyznačenia dňa 25. 01. 2018, čo súd zistil zo súdneho registra 11S vedeného na tunajšom súde), ktorý sa týkal konania vo veci dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007, žalovaný pokračoval v konaní (čo oznámil právnenému zástupcovi žalobcu v podaní zo dňa 17. 01. 2018) a vydal rozhodnutie č. 100462904/2018 zo dňa 28. 02. 2018, ktorým opätovne potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra č. 9412401/5/412457/2015 zo dňa 25. 02. 2015. Týmto rozhodnutím správca dane žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty vyrubil rozdiel tejto dane v sume 2.431,42 eur za zdaňovacie obdobie apríl 2007.

Rozhodnutie žalovaného zo dňa 28. 02. 2018 (žalobou napadnuté rozhodnutie v tomto súdnom konaní) nadobudlo podľa vyznačenia právoplatnosť dňa 09. 03. 2018 a týmto dňom bolo ukončené daňové konanie týkajúce sa dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2007.

21. Žalovaný spolu s administratívnym spisom týkajúcim sa daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2007 predložil súdu i administratívny spis týkajúci sa dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007, súčasťou ktorého je i rozhodnutie správcu dane zo dňa 08. 02. 2016, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007 v sume 9.591,38 eur a rozhodnutie žalovaného č. 619484/2016 zo dňa 03. 05. 2016 (ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 09. 05. 2016), ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane zo dňa 08. 02. 2016. Týmto bolo právoplatne skončené konanie vo veci dane z príjmov právnickej osoby (žalobcu) za zdaňovacie obdobie roku 2007. Rozsudkom tunajšieho súdu č. k. 11S/133/2016-62 zo dňa 04. 10. 2017 bola zamietnutá žaloba žalobcu proti rozhodnutiu žalovaného č. 619484/2016 zo dňa 03. 05. 2016.

II. Stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia

22. Žalobou napadnuté rozhodnutie č. 100462904/2018 zo dňa 28. 02. 2018 žalovaný odôvodnil okrem iného i tým, že u žalobcu bola najskôr vykonaná kontrola dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie

obdobie roku 2007, ktorá bola ukončená prerokovaním protokolu zo dňa 31. 05. 2011 a vo vyrubovacom konaní správca dane vydal dodatočný platobný výmer dňa 02. 02. 2012 (druhý v poradí), ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov právnickej osoby v sume 9.591,38 eur. Žalovaný uvedené rozhodnutie potvrdil rozhodnutím zo dňa 30. 04. 2012 (druhé v poradí).

Správca dane v priebehu tejto daňovej kontroly zistil, že žalobca v roku 2007 používal na evidenciu tržieb elektronickú registračnú pokladnicu (ďalej „ERP“) EURO-2500TX. Správca dane požiadal spoločnosť ELCOM, spoločnosť s ručením obmedzeným, Prešov ako výrobcu uvedenej ERP o poskytnutie informácií, pričom na ich základe a na základe vykonaného dokazovania zistil, že žalobca vydával z ERP fiškálne aj nefiškálne doklady (účtenky), teda používal ju aj v tzv. „tréningovom režime“ (kedy sa tržba neeviduje, nedochádza k evidencii výstupov na kontrolnú pásku). Postup správcu dane pri výpočte nefiškálnych tržieb vyplýva z odôvodnenia žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného zo dňa 28. 02. 2018, pričom celková výška nefiškálnych tržieb za rok 2007 predstavovala sumu 6.171.308,- Sk, z toho pripadá na nefiškálne tržby za tovar suma 2.077.069,- Sk a na nefiškálne tržby za vlastné výrobky pripadá suma 4.093.339,- Sk. Výška nákladov za rok 2007 na dosiahnutie nefiškálnej tržby bola vypočítaná na sumu 3.855.981,- Sk. Vo vyrubovacom konaní dane z príjmov právnickej osoby žalobca predložil za rok 2007 dodávateľské a odberateľské faktúry, príjmové a výdavkové pokladničné doklady, jedálne lístky, podrobné rozpisy denného menu za rok 2007, cenové kalkulácie vlastných výrobkov, zálohové pásky z ERP, a knihy pokladnice. Ostatné požadované doklady nepredložil s odôvodnením, že ich už nearchivuje. Žalovaný poukázal na ust. § 36 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, v zmysle ktorého je žalobca ako daňový subjekt povinný uchovávať záložné pásky z elektronickej registračnej pokladnice do dňa zániku práva vyrubiť daň, a preto správca dane opakovane vyzýval žalobcu na predloženie zálohových pásk, cenových kalkulácií, rozpisov denného menu a jedálnych lístkov za rok 2007.

Na základe skutočností zistených v priebehu daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007 začal správca dane na základe oznámenia zo dňa 01. 08. 2012 daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2007. Dňa 04. 10. 2012 sa konalo pojednávanie za účasti konateľa žalobcu, ktorý bol vyzvaný na predloženie účtovných a iných dokladov preukazujúcich hospodárske operácie a účtovné prípady (vytlačené nefiškálne pokladničné doklady vyhotovené konkrétnou elektronickou registračnou pokladnicou EURO-2500TX). Žalobca žiadané doklady nepredložil a dňa 12. 10. 2012 sa jeho konateľ vyjadril, že nemá žiadne nezaúčtované dodávateľské faktúry a ani nefiškálne daňové pokladničné doklady z ERP. Následne správca dane doručil žalobcovi oznámenie zo dňa 12. 10. 2012 o určení dane z pridanej hodnoty podľa pomôcok.

O výsledku určenia dane z pridanej hodnoty podľa pomôcok správca dane spísal dňa 29. 10. 2012 protokol, v ktorom uviedol, aké pomôcky použil (protokol z kontroly dane z príjmov právnickej osoby za rok 2007, zápisnice z pojednávania ako i z výsluchu svedkov, vyjadrenia žalobcu, účtovné a iné doklady predložené žalobcom v priebehu daňovej kontroly, evidencia dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2007). Počet vydaných nefiškálnych účteniek 34.999 kusov za rok 2007 správca dane znížil o 2.895 kusov nefiškálnych účteniek a v každom zdaňovacom období upravil počet nefiškálnych účteniek o pomernú časť, t. j. 2895/12. V zdaňovacom období apríl 2007 správca dane nefiškálne účtenky v počte 2.719 kusov znížil o 241 kusov. Celková výška nefiškálnych tržieb za predaný tovar a služby bola v zdaňovacom období apríl 2007 v sume 434.259,- Sk a k tomu prislúchajúca daň z pridanej hodnoty predstavuje sumu 82.509,- Sk.

Vzhľadom na zistenia v priebehu daňovej kontroly vyplývajúce z protokolu o určení dane podľa pomôcok na dani z pridanej hodnoty správca dane uznal za zdaňovacie obdobie apríl 2007 právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty v sume 9.260,- Sk, čo znamená, že daň z pridanej hodnoty u žalobcu za uvedené zdaňovacie obdobie je 73.249,- Sk (82.509,- Sk - 9.260,- Sk), čo je po prepočte suma 2.431,42 eur. Správca dane tak prihliadol na ust. § 48 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

V ďalšej časti svojho rozhodnutia žalovaný poukázal na to, že rozsudkom Krajského súdu v Nitre č. k. 26S/17/2012-42 zo dňa 15. 11. 2012 bolo zrušené jeho rozhodnutie zo dňa 30. 04. 2012 ako i rozhodnutie správcu dane zo dňa 02. 02. 2012 (prvý odsek tohto bodu) týkajúce sa dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007 a vec bola vrátená žalovanému na ďalšie konanie.

Následne správca dane vydal dňa 28. 02. 2014 ďalšie rozhodnutie na dani z príjmov právnickej osoby za uvedené zdaňovacie obdobie, ktoré žalovaný potvrdil rozhodnutím zo dňa 26. 05. 2014. Obe tieto rozhodnutia boli rozsudkom tunajšieho súdu č. k. 26S/11/2014-32 zo dňa 25. 06. 2015 zrušené a vec bola vrátená žalovanému na ďalšie konanie. Ďalšie rozhodnutie vydal správca dane dňa 08. 02. 2016, ktorým žalobcovi opätovne vyrubil rozdiel dane z príjmov právnickej osoby v sume 9.591,38 eur a žalovaný toto rozhodnutie potvrdil svojim rozhodnutím zo dňa 03. 05. 2016. Krajský súd v Nitre rozsudkom č. k. 11S/133/2016-62 zo dňa 04. 10. 2017, ktorý nadobudol právoplatnosť dňa 25. 01. 2018, zamietol žalobu žalobcu proti rozhodnutiu žalovaného zo dňa 03. 05. 2016. Uvedené znamená, že bolo právoplatne rozhodnuté o určení dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007 a o dôvodnosti jej určenia podľa pomôcok.

Rozhodnutie žalovaného zo dňa 28. 02. 2018 (žalobou napadnuté) bolo vydané až po nadobudnutí právoplatnosti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/133/2016-62 zo dňa 04. 10. 2017 vo veci dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007 a žalovaný v ňom reagoval i na námietky žalobcu v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane zo dňa 25. 02. 2015 (ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2007), ktoré považoval za totožné s námietkami, ktoré žalobca vzniesol v konaní o dani z príjmov právnickej osoby za rok 2007. Zdôraznil, že žalobca bezdôvodne, resp. účelovo zlikvidoval listinné dôkazy (skartácia dokladov z ERP) s odôvodnením, že kontrolné pásky z ERP nebol povinný archivovať. V tejto súvislosti žalovaný poukázal na ust. § 36 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov ako i na ust. § 69 ods. 1, 2, 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, v zmysle ktorých je daňový subjekt povinný uchovávať účtovné záznamy, ktoré sa týkajú daňového konania, do dňa zániku práva vyrubiť daň.

Uviedol, že žalobca namietal nesprávnosť postupu správcu dane a matematické nesprávnosti pri výpočte základu dane, ale ním tvrdené skutočnosti nepreukázal relevantnými dôkazmi. Správca dane bol z toho dôvodu oprávnený vychádzať zo stavu zistení uvedených v protokole z daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007, ktorý použil ako dôkaz. Žalovaný popísal postup a spôsob výpočtu nefiškálnych tržieb s tým, že pri výpočte nefiškálnych tržieb správca dane vychádzal z priemernej mesačnej tržby pripadajúcej na jednu fiškálnu účtenku, ktorú vypočítal z údajov uvedených na denných uzávierkach ERP za príslušný mesiac ako podiel čistých mesačných tržieb a počtu vydaných fiškálnych účteniek. Priemernú mesačnú tržbu na jednu fiškálnu účtenku správca dane vynásobil počtom vydaných nefiškálnych účteniek v danom mesiaci upravenom o uznané nefiškálne účtenky, pričom takto zistenú nefiškálnu tržbu za daný mesiac rozdelil na nefiškálnu tržbu za predaj tovaru a nefiškálnu tržbu za predaj vlastných výrobkov v rovnakom pomere, ako je pomer tržieb z predaja tovaru, resp. vlastných výrobkov k celkovým tržbám uvedeným vo výkaze ziskov a strát za zdaňovacie obdobie roku 2007.

Správca dane zistil, že žalobca pri evidencii tržieb vystavoval z elektronickej registračnej pokladnice fiškálne aj nefiškálne doklady (účtenky), a teda registračnú pokladnicu používal aj v tzv. tréningovom režime, kedy sa tržba neeviduje a nedochádza k evidencii výstupov na kontrolnú pásku. Dôsledkom toho bolo nepriznanie tržieb a tým aj daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty. Za účelom preverenia konania žalobcu správca dane žiadal o predloženie dokladov (okrem iného i zálohových pásov, cenových kalkulácií, rozpisov denného menu a jedálnych lístkov za rok 2007), ktoré žalobca nepredložil ani po opakovanej výzve s odôvodnením, že ich už nearchivuje alebo neuchováva, resp. ich nepredložil s odôvodnením, že podľa ust. § 3 ods. 8 vyhlášky č. 55/1994 Z. z. o spôsobe vedenia evidencie tržieb elektronickej registračnou pokladnicou v znení neskorších predpisov platnom pre rok 2007 sa kontrolná pásku uchováva po dobu troch rokov od konca kalendárneho roka, v ktorom bola vyhotovená a zálohovú pásku žalobca už skartoval (v tomto prípade však žalobca konal v rozpore so zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov). Z uvedeného vyplýva, že určenie dane z pridanej hodnoty na základe pomôcok bolo oprávnené a v súlade s 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. Žalovaný bol toho názoru, že o zákonnosti a oprávnenosti použitia pomôcok pri určení dane z pridanej hodnoty u žalobcu nie sú pochybnosti, čo potvrdil i Krajský súd v Nitre vo svojom rozsudku č. k. 11S/133/2016-62 zo dňa 04. 10. 2017 a postup podľa vyššie uvedeného zákonného ustanovenia je dôsledkom nesplnenia si povinností žalobcu v zákonom určenom rozsahu a v zákonom určených lehotách.

V záverečnej časti svojho rozhodnutia sa žalovaný zaoberal spôsobmi výpočtu dane z pridanej hodnoty tak, ako ich navrhol žalobca s tým, že k týmto spôsobom sa vyjadril správca dane v protokole z daňovej kontroly na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2007, ktorý použil ako pomôcku pri určovaní dane z pridanej hodnoty. K návrhu žalobcu na zistenie porovnateľných údajov v obdobných prevádzkach žalovaný uviedol, že správca dane vyzval žalobcu, aby uviedol, ktoré prevádzky boli v roku 2007 obdobné s jeho prevádzkou, a to návštevnosťou, polohou, veľkosťou prevádzky, ponukou jedál, ale žalobca žiadnu podobnú prevádzku neuviedol. Pri výpočte nákladov k nefiškálnej tržbe správca dane vychádzal z nákladov, ktoré si žalobca uplatnil v daňovom priznaní za rok 2007.

Žalovaný taktiež poukázal na to, že ak odvolanie smeruje proti rozhodnutiu o určení dane podľa pomôcok, tak odvolací orgán skúma dodržanie zákonných podmienok na použitie ust. § 48 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a ak zistí, že tieto zákonné podmienky boli dodržané, odvolaniu nevyhovie a napadnuté rozhodnutie potvrdí. V predmetnej veci žalovaný zistil, že podmienky na postup podľa ust. § 48 vyššie citovaného zákona a jeho použitie boli dodržané a z toho dôvodu rozhodnutie správca dane týkajúce sa dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2007 potvrdil ako vecne správne.

III. Podstatné zhrnutie argumentov žalobcu v žalobe

23. Žalobca sa podanou žalobou zo dňa 19. 03. 2018 domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného zo dňa 28. 02. 2018 ako i správca dane zo dňa 25. 02. 2015.

Uviedol, že žalovaný rozhodoval postupom podľa ust. § 48 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a daň určil podľa pomôcok, pričom za pomôcky považoval výlučne výsledky 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, ktoré sa týka dane z príjmov právnickej osoby podal kasačnú sťažnosť proti rozsudku tunajšieho súdu v konaní vedenom na Krajskom súde v Nitre pod sp. zn. 11S/133/2016.

Základom pre dorubenie dane z pridanej hodnoty sú informácie a údaje pochádzajúce z kontroly dane z príjmov právnickej osoby za rok 2007, ktorá prebiehala u žalobcu a správca dane pri určení dane podľa pomôcok vychádzal len zo záverov uvedenej kontroly, keď práve výsledky kontroly dane z príjmov právnickej osoby za rok 2007, vrátane protokolu zo dňa 31. 05. 2011, použil ako pomôcky. Nezákonnosť rozhodnutí o dani z príjmov za rok 2007 je základom nezákonnosti rozhodnutí, ktoré žalobca napáda touto žalobou.

Nesprávnosť rozhodnutia žalovaného žalobca namietal s poukazom na to, že žalovaný rozhodol o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty vychádzajúc zo zvýšeného hospodárskeho výsledku žalobcu, ktorý mal žalovaný zistiť v priebehu daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby. Žalovaný zvýšil výsledok hospodárenia o sumu 6.171.308,- Sk, ktorú sumu mal zistiť z nefiškálnych účteniek vydaných žalobcom a z hodnôt, ktoré nevyplývali z daňovej kontroly, ale z odhadov žalovaného. Žalobca od roku 2011 opakovane tvrdil, že všetky príjmy, ktoré reálne prijal v rámci svojej podnikateľskej činnosti riadne zdanil a spochybňoval závery správca dane, poukazujúc na skutočnosť, že tieto závery nie sú podopreté žiadnymi dôkazmi, z ktorých by vyrubená výška rozdielu dane z príjmov právnickej osoby vyplývala. Taktiež spochybnil výpočty žalovaného a správca dane, ktorými sa mal žalovaný dopracovať k hospodárskemu výsledku a hlavne poukázal na skutočnosť, že závery žalovaného boli nepresvedčivé a nenasvedčovali vykonanému dokazovaniu. Poukázal i na to, že žalovaný opakovane žiadal od žalobcu doklady, ktoré jednoznačne už správca dane k dispozícii mal a táto skutočnosť vyplýva z protokolu o daňovej kontrole z roku 2011 a aj z celého administratívneho spisu žalovaného od začatia daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby. Daňové orgány nevedeli na základe vykonaného dokazovania zdôvodniť svoj záver v napadnutom rozhodnutí vo veci dane z príjmov právnickej osoby a túto dôkaznú núdzu mienili subsumovať pod ustanovenia o určení dane podľa pomôcok tým, že k takémuto spôsobu určenia dane pristúpil správca dane na základe toho, že žalobca mu nepredložil doklady a nespolupracoval.

V konaní o dani z príjmov právnickej osoby žalobca namietal postup žalovaného, ktorý považoval za nezákonný a mal za to, že žalovaný nesprávne interpretoval ust. § 48 a § 49 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov o určení dane z príjmov právnickej osoby podľa pomôcok. Pomôcky, vymenované v rozhodnutí správca dane vo veci dane z príjmov právnickej osoby, nie sú pomôckami v tom zmysle, ktorý predpokladá vyššie uvedené ustanovenie daňového poriadku. Správca dane síce tvrdil, že určoval daň podľa pomôcok, ale v skutočnosti len vyhodnotil dôkazy získané v priebehu konania. Nezodpovedá skutočnosti, že tieto listiny získal bez súčinnosti daňového subjektu, pretože zo samotného napadnutého rozhodnutia, ale aj všetkých predchádzajúcich, vrátane protokolu z daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby je zrejmé, že žalobca predložil správcovi dane účtovné doklady, ktoré v konečnom dôsledku správca dane v rámci svojich rozhodnutí vyhodnotil.

Napriek rozsiahlemu dokazovaniu nevyplýva z neho skutočnosť, že rozhodnutie žalovaného zvýšiť výsledok hospodárenia o sumu 6.171.308,- Sk bolo správne. Správnosť výpočtu zistení žalovaného nie je možné preskúmať a matematicky skontrolovať, pretože žalovaný ako aj správca dane, opakovane vo svojich zisteniach používali na podporu svojich tvrdení abstraktné vyjadrenia, ktoré nie je možné kvantifikovať. Postup žalovaného pri výpočte krátenej tržby je spochybniteľný už tým, že existuje množstvo ďalších postupov, ktoré by sa dali pri takýchto úvahách žalovaného použiť a žalobca tým chcel poukázať na to, že záver žalovaného je len určitým odhadom, ako by mohol výsledok hospodárenia žalobcu vyzeráť, keby sa vychádzalo z tých údajov, ktoré použil žalovaný. Ani jeden z údajov, ktoré boli základom pre stanovenie rozdielu dane z príjmov právnickej osoby však nie je preukázaný, každý jeden údaj je len odhadovaný alebo žalovaným predpokladaný, preto ani výsledné zistenia žalovaného nemôžu byť akceptovateľné ako správne, preskúmateľné a zákonné. Žalobca tvrdil, že má k dispozícii preukázateľné a porovnateľné údaje o tržbách z ďalších rokov, ale tieto tvrdenia žalobcu a ním predkladané dôkazy správca dane vyhodnotil v neprospech žalobcu s odkazom na zmenu podmienok na trhu.

Správca dane nepostupoval v súlade s ust. § 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, keď účelovo využil pri určení dane z príjmov právnickej osoby inštitút určenia dane podľa pomôcok na základe výzvy na predloženie dokladov, ktoré preukázateľne už v rámci daňovej kontroly mal k dispozícii, pričom pokiaľ deklaroval postup podľa ust. § 48 vyššie citovaného zákona, nevykonal žiadne úkony, ktoré by nasvedčovali snahe získať čo najreálnejší obraz o výsledku hospodárenia žalobcu, naopak formálne podľa ust. § 48 tohto zákona opakovane hodnotil už skôr získané dôkazy v rámci daňového konania. Rozhodnutie žalovaného týkajúce sa dane z príjmov právnickej osoby neobsahuje odôvodnenie, ktoré by bolo súladné s ust. § 63 daňového poriadku a ktoré by dávalo odpoveď na otázku spôsobu výpočtu rozdielu dane deklarovaného žalovaným. Tento nedostatok má potom priamy vplyv na rozhodnutie žalovaného, ktoré žalobca napáda touto žalobou.

Žalovaný v predmetnej veci nepostupoval v súlade s ust. § 48 ods. 3 daňového poriadku a žiadnu z tam vymenovaných pomôcok v konečnom dôsledku nepoužil ani v konaní týkajúcom sa dane z príjmov právnickej osoby, ani v konaní týkajúcom sa rozhodnutia napadnutého touto žalobou, pričom nevysvetlil ani dôvody nevyužitia aj ďalších pomôcok, ktoré mu zákon umožňuje použiť. V tejto súvislosti žalobca poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR v konaní pod sp. zn. 8Sžf/83/2014.

Žalobca namietal, že pre určenie dane z príjmov právnickej osoby podľa pomôcok neboli splnené podmienky a popieral, že by nebol poskytol žalovanému súčinnosť a na výzvu nepredložil ním požadované doklady. Z toho dôvodu považuje výsledok konania vo veci dane z príjmov právnickej osoby vrátane rozhodnutia Krajského súdu v Nitre v konaní pod sp. zn. 11S/133/2006 za nezákonný, pričom pokiaľ tieto závery týkajúce sa dane z príjmov právnickej osoby žalovaný vzal za základ svojho rozhodnutia pre určenie rozdielu dane z pridanej hodnoty, tak žalobca má za to, že toto rozhodnutie trpí rovnakými vadami. Podľa jeho názoru, základ dane ním uvedený v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2007 je uvedený v správnej výške a rozhodnutia daňových orgánov sú v rozpore s ust. § 3, § 24, § 48 daňového poriadku, nevychádzajú z výsledkov vykonaného dokazovania a tvrdenia žalovaného, ktoré sú základom jeho rozhodnutia, neboli preukázané. Žalobca splnil všetky formálne a materiálne predpoklady pre priznanie nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

Zo všetkých vyššie uvedených dôvodov považoval žalobca rozhodnutia daňových orgánov za nezákonné a navrhol ich zrušiť.

IV. Vyjadrenie žalovaného

24. Žalovaný v písomnom vyjadrení zo dňa 17. 10. 2018 uviedol, že trvá na výroku uvedenom v žalobe napadnutom rozhodnutí o odvolaní, pričom poukázal na odôvodnenie tohto rozhodnutia, ako aj na dôkazy, ktoré sú súčasťou predloženého spisu. Uviedol, že správca dane bol oprávnený (inú možnosť nemal) určiť daň podľa pomôcok, pretože žalobca mu pri daňovej kontrole vykonanej na dani z pridanej hodnoty nepredložil dôkazy, t. j. daňové a účtovné doklady, z dôvodu ich likvidácie (skartácia). Žalobca nepredložil žiadne nové dôkazy a skutočnosti, ktoré by boli dôvodom na zmenu výroku rozhodnutia žalovaného. Námietky žalobcu sú totožné vo všetkých podaných žalobách, ktoré sa týkajú daňovej kontroly vykonanej na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2007. Tie isté skutočnosti žalobca v podstate namietal i proti rozhodnutiu žalovaného.

Krajský súd v Nitre v rozsudku č. k. 11S/133/2016-62 zo dňa 04. 10. 2017, ktorý sa týkal určenia dane podľa pomôcok na dani z príjmov právnickej osoby konštatoval, že správca dane bol oprávnený určiť daň podľa pomôcok a základ dane na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2007, z ktorého správca dane vychádzal pri určení dane z pridanej hodnoty, určil správne.

Z dôvodu určenia dane podľa pomôcok žalovaný v odvolacom konaní skúmal iba to, či správca dane dodržal zákonné podmienky na použitie ust. § 48 daňového poriadku. Kontrolu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2007 vykonal správca dane u žalobcu potom, ako vykonal daňovú kontrolu na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2007.

Pri daňovej kontrole na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2007 prebehlo rozsiahle dokazovanie a jeho výsledkom bol právoplatný rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/133/2016-62, ktorým súd potvrdil, že postup a závery správcu dane vyplývajúce z daňovej kontroly a vyrubovacieho konania na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2007 sú správne. Protokol z daňovej kontroly na dani z príjmov právnickej osoby správca dane použil ako pomôcku pri daňovej kontrole na dani z pridanej hodnoty za jednotlivé zdaňovacie obdobia roku 2007. Žalobca bezdôvodne, resp. účelovo zlikvidoval listinné doklady (skartácia dokladov z ERP), pričom porušil ust. § 36 ods. 1 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov ako i ust. § 69 ods. 1, 2, 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a sám seba tak obral o možnosť preukázať ním tvrdené skutočnosti. Správca dane bol preto oprávnený vychádzať zo stavu zistení uvedených v protokole z daňovej kontroly na dani z príjmov právnickej osoby, ktorý použil ako dôkaz.

Správca dane pri daňovej kontrole na dani z príjmov právnickej osoby za rok 2007 zistil, že žalobca vo svojej prevádzke vystavoval nefiškálne doklady z ERP (t. j. také, ktoré neboli zahrnuté do tržieb - zdaniteľných príjmov). V priebehu tejto daňovej kontroly žalobca predložil daňové a účtovné doklady správca dane ich preveril, vyhodnotil a použil ako dôkaz pri svojich záveroch. Následne však žalobca tieto účtovné a daňové doklady, ktoré bol povinný uchovávať, zlikvidoval, resp. zoskartoval, pričom bol povinný uchovávať ich minimálne po dobu 10 rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú, resp. v lehote na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane. Správca dane bol oprávnený opakovane požadovať od žalobcu sporné doklady (napr. zálohové pásky z elektronickej registračnej pokladnice), a to z dôvodu ich opakovaného preverovania za účelom správneho určenia dane z pridanej hodnoty. Žalobca požadované doklady v rámci daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty nevedel predložiť, v dôsledku čoho správca dane nemohol daň správne zistiť a prešiel z procesu daňovej kontroly na proces určenia dane podľa pomôcok.

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

právnickej osoby bolo ukončené až rozsudkom tunajšieho súdu č. k. 11S/133/2016-62, ktorý nadobudol právoplatnosť dňa 25. 01. 2018. Námietky žalobcu vo vzťahu k rozhodnutiu správcu dane na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2007 považoval žalovaný za právne irelevantné, taktiež aj odvolávanie sa žalobcu na rozsudok Najvyššieho súdu SR vo veci vedenej pod sp. zn. 8 Sžf/83/2014, pričom žalobca ani na výzvu správcu dane nereagoval, nesplnil formálne, ale ani materiálne predpoklady nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Žalobou napadnutým rozhodnutím žalobca nebol ukrátený na svojich právach, pretože správca dane žalobcu viac ráz vyzýval na predloženie relevantných dôkazov k svojim tvrdeniam. Relevantné dôkazy však žalobca nepredložil a nevyvrátil tak závery správcu dane, ktorý bol potom oprávnený určiť daň podľa pomôcok.

V. Ďalší priebeh súdneho konania

25. Právny zástupca žalobcu v podaní zo dňa 17. 09. 2018 uviedol, že sa pridriava podanej žaloby a zotrval na dôvodoch, pre ktoré považoval žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného za nezákonné.

VI. Posúdenie podstatných skutkových zistení a právne argumenty

26. Krajský súd v Nitre ako súd vecne a miestne príslušný na konanie v predmetnej veci, viazaný rozsahom a dôvodmi podanej žaloby (ust. § 134 ods. 1, 2 zák. č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, ďalej len „SSP“) preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného zo dňa 28. 02. 2018 a rozhodnutie správcu udane zo dňa 25. 02. 2015 ako i konanie, ktoré predchádzalo vydaniu týchto rozhodnutí, pričom dospel k záveru, že podaná žaloba nie je dôvodná, a preto ju podľa ust. § 190 SSP zamietol rozsudkom, ktorý verejne vyhlásil dňa 17. 04. 2019, na kedy bol určený termín pojednávania, na ktoré sa právny zástupca žalobcu a žalovaný nedostavili.

27. Podľa § 3 ods. 1, 8 vyhlášky MF SR č. 55/1994 Z. z. o spôsobe vedenia evidencie tržieb elektronickou registračnou pokladnicou v znení neskorších predpisov účinnom v kontrolovanom zdaňovacom období, subjekt vedie evidenciu tržieb na základe dennej a mesačnej uzávierky vyhotovenej pokladnicou prostredníctvom denného a mesačného výkazu obrátov (ďalej len "výkaz") osobitne za každú pokladnicu. Kniha pokladnice a výkaz sa uchovávajú po dobu desiatich rokov od konca kalendárneho roku, v ktorom boli vyhotovené; kontrolná páska sa uchováva po dobu troch rokov od konca kalendárneho roku, v ktorom bola vyhotovená.

28. Podľa § 2 ods. 1, 2 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov účinnom do 31. 12. 2007, účtovná jednotka účtuje v sústave podvojného účtovníctva alebo v sústave jednoduchého účtovníctva (§ 9). Predmetom účtovníctva je účtovanie skutočností o a) stave a pohybe majetku, b) stave a pohybe záväzkov, c) rozdiel majetku a záväzkov, d) výnosoch, e) nákladoch, f) príjmoch, g) výdavkoch, h) výsledku hospodárenia účtovnej jednotky, (ďalej len "účtovné prípady").

Podľa § 3 ods. 1, 2 vyššie citovaného zákona, účtovná jednotka účtuje a vykazuje účtovné prípady v období, s ktorým časovo a vecne súvisia (ďalej len "účtovné obdobie"). Ak túto zásadu nemožno dodržať, účtovná jednotka ich zaúčtuje a vykáže v období, keď sa tieto skutočnosti zistili. Účtovná jednotka postupuje v účtovnom období v účtovníctve podľa § 4 ods. 2. Náklady a výnosy účtuje účtovná jednotka v tom účtovnom období, v ktorom vznikli, bez ohľadu na deň ich úhrady, inkasa alebo na deň vyrovnania iným spôsobom. Výdavky a príjmy účtuje účtovná jednotka vždy v tom účtovnom období, v ktorom dôjde k ich úhrade alebo inkasu.

Podľa § 4 ods. 5, 6 vyššie citovaného zákona, účtovná jednotka je povinná viesť účtovníctvo ako sústavu účtovných záznamov podľa § 31 ods. 2. Účtovným záznamom sa rozumie údaj, ktorý je nositeľom informácie týkajúcej sa predmetu účtovníctva alebo spôsobu jeho vedenia. Každú informáciu týkajúcu sa predmetu účtovníctva alebo spôsobu jeho vedenia je účtovná jednotka povinná zaznamenávať len účtovnými záznamami. Účtovnými záznamami sú najmä účtovné doklady, účtovné zápisy, účtovné knihy, odpisový plán, inventúrne súpisy, účtový rozvrh, účtovná závierka a výročná správa. Jednotlivé účtovné záznamy sa môžu zoskupovať do účtovných záznamov obsahujúcich súhrnnú informáciu

(ďalej len "súhrnné účtovné záznamy"). Účtovná jednotka je povinná účtovné záznamy viesť v rozsahu ustanovenom týmto zákonom.

Podľa § 6 ods. 1, 2 vyššie citovaného zákona, účtovná jednotka je povinná doložiť účtovné prípady účtovnými dokladmi (§ 10). Účtovanie účtovných prípadov v účtovných knihách vykoná účtovná jednotka účtovným zápisom iba na základe účtovných dokladov.

Podľa § 7 ods. 1 vyššie citovaného zákona, účtovná jednotka je povinná účtovať tak, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o skutočnostiach, ktoré sú predmetom účtovníctva, a o finančnej situácii účtovnej jednotky.

Podľa § 8 ods. 1, 2, 3, 4, 5, 6 vyššie citovaného zákona, účtovná jednotka je povinná viesť účtovníctvo správne, úplne, preukázateľne, zrozumiteľne a spôsobom zaručujúcim trvalosť účtovných záznamov. Účtovníctvo účtovnej jednotky je správne, ak účtovná jednotka vedie účtovníctvo podľa tohto zákona a ostatných osobitných predpisov. Účtovníctvo účtovnej jednotky je úplné, ak účtovná jednotka zaúčtovala v účtovnom období v účtovných knihách všetky účtovné prípady podľa § 3 a za toto účtovné obdobie zostavila individuálnu účtovnú závierku, prípadne konsolidovanú účtovnú závierku, vyhotovila výročnú správu podľa § 20, prípadne konsolidovanú výročnú správu, zverejnila údaje podľa § 21 a má o týchto skutočnostiach všetky účtovné záznamy. Účtovníctvo účtovnej jednotky je preukázateľné, ak všetky účtovné záznamy sú preukázateľné (§ 32) a účtovná jednotka vykonala inventarizáciu. Účtovníctvo účtovnej jednotky je zrozumiteľné, ak umožňuje podľa § 4 ods. 7 jednotlivo aj v súvislostiach spoľahlivo a jednoznačne určiť obsah účtovných prípadov v nadväznosti na použité účtovné zásady a účtovné metódy (§ 4 ods. 2) a obsah účtovných záznamov v nadväznosti na použité formy účtovných záznamov (§ 31 ods. 2). Účtovníctvo účtovnej jednotky sa vedie spôsobom zaručujúcim trvalosť účtovných záznamov, ak účtovná jednotka je schopná zabezpečiť trvalosť po celú dobu spracovania a úschovy podľa § 31 až 36.

Podľa § 10 ods. 1 vyššie citovaného zákona, účtovný doklad je preukázateľný účtovný záznam, ktorý musí obsahovať a) označenie účtovného dokladu, b) obsah účtovného prípadu a označenie jeho účastníkov, c) peňažnú sumu alebo údaj o cene za mernú jednotku a vyjadrenie množstva, d) dátum vyhotovenia účtovného dokladu, e) dátum uskutočnenia účtovného prípadu, ak nie je zhodný s dátumom vyhotovenia, f) podpisový záznam osoby (§ 32 ods. 3) zodpovednej za účtovný prípad v účtovnej jednotke a podpisový záznam osoby zodpovednej za jeho zaúčtovanie, g) označenie účtov, na ktorých sa účtovný prípad zaúčtuje v účtovných jednotkách účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, ak to nevyplýva z programového vybavenia.

Podľa § 31 ods. 1 vyššie citovaného zákona, účtovnú dokumentáciu účtovnej jednotky tvorí súhrn všetkých účtovných záznamov vytváraných podľa § 4 ods. 4.

Podľa § 32 ods. 1 vyššie citovaného zákona, ma účely tohto zákona sa za preukázateľný účtovný záznam považuje iba účtovný záznam, a) ktorého obsah priamo dokazuje skutočnosť, b) ktorého obsah dokazuje skutočnosť nepriamo obsahom iných preukázateľných účtovných záznamov, c) prenesený spôsobom podľa § 33, ak spĺňa požiadavky podľa písmena a) alebo písmena b).

Podľa § 35 ods. 1, 2, 3 vyššie citovaného zákona, účtovná jednotka je povinná zabezpečiť ochranu účtovnej dokumentácie proti strate, zničeniu alebo poškodeniu. Účtovná jednotka je tiež povinná zabezpečiť ochranu použitých technických prostriedkov, nosičov informácií a programového vybavenia pred ich zneužitím, poškodením, zničením, neoprávnenými zásahmi do nich, neoprávneným prístupom k nim, stratou alebo odcudzením. Účtovná jednotka je povinná uchovávať účtovnú dokumentáciu počas doby ustanovenej v odseku 3. Na nakladanie s účtovnou dokumentáciou sa vzťahujú všeobecné predpisy o archívnictve. Účtovné záznamy sa uchovávajú takto: a) účtovná závierka a výročná správa počas desiatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú, b) účtovné doklady, účtovné knihy, zoznamy účtovných kníh, zoznamy číselných znakov alebo iných symbolov a skratiek použitých v účtovníctve, odpisový plán, inventúrne súpisy, inventarizačné zápisy, účtový rozvrh počas piatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú, c) účtovné záznamy, ktoré sú nositeľmi informácie týkajúcej sa spôsobu vedenia účtovníctva a ktorými účtovná jednotka dokladuje formu vedenia účtovníctva (§ 31 ods. 2) počas piatich rokov nasledujúcich po roku, v ktorom sa naposledy použili, d) ostatné účtovné záznamy počas doby určenej v registratúrnom pláne účtovnej jednotky tak, aby neboli porušené ostatné ustanovenia tohto zákona a osobitných predpisov.

Podľa § 36 ods. 1, 2 vyššie citovaného zákona, účtovné záznamy, ktoré sa týkajú daňového konania, správneho konania, trestného konania, občianskeho súdneho konania alebo iného konania, ktoré sa neskončilo, uchováva účtovná jednotka do konca účtovného obdobia nasledujúceho po účtovnom období, v ktorom sa skončila lehota na ich preskúmanie. Účtovná jednotka môže ako účtovné záznamy použiť aj mzdové listy, daňové doklady alebo inú dokumentáciu vyplývajúcu z osobitných predpisov. Takto použitá dokumentácia musí spĺňať požiadavky kladené týmto zákonom na účtovné záznamy. Túto dokumentáciu uchováva účtovná jednotka počas doby ustanovenej v § 35 ods. 3 podľa toho, akú funkciu plní pri vedení účtovníctva.

29. Podľa § 36 ods. 1, 2 vyššie citovaného zákona v znení účinnom do 29. 12. 2012, účtovné záznamy, ktoré sa týkajú správneho konania, trestného konania, občianskeho súdneho konania alebo iného konania, ktoré sa neskončilo, uchováva účtovná jednotka do konca účtovného obdobia nasledujúceho po účtovnom období, v ktorom sa skončila lehota na ich preskúmanie. Účtovné záznamy, podľa ktorých sa zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, sa uchovávajú v lehote podľa tohto zákona, najmenej však v lehote na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane podľa osobitného predpisu 47a) alebo v lehote ustanovenej osobitnými predpismi. 45a) Účtovná jednotka môže ako účtovné záznamy použiť aj mzdové listy, daňové doklady alebo inú dokumentáciu vyplývajúcu z osobitných predpisov. Takto použitá dokumentácia musí spĺňať požiadavky kladené týmto zákonom na účtovné záznamy. Túto dokumentáciu uchováva účtovná jednotka počas doby ustanovenej v § 35 ods. 3 podľa toho, akú funkciu plní pri vedení účtovníctva.

30. Podľa § 49 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov účinnom do 30. 09. 2007, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. 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 7. 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 a ním uplatnená z tovaru, pri ktorom je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 7 a 9, c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a, d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

Podľa § 51 ods. 1, 2 vyššie citovaného zákona, 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) je daň uvedená v záznamoch podľa § 70, 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. Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. a), c) alebo d) v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, alebo v prvom zdaňovacom období nasledujúcom po zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, ak do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, má doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo d); ak platiteľ do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania nemá doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo d), vykoná odpočítanie dane v tom zdaňovacom období, v ktorom dostane doklad podľa odseku 1 písm. a), c) alebo d). Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. b) v zdaňovacom období, v ktorom daň uviedol v záznamoch podľa § 70.

31. Podľa § 70 ods. 1, 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov účinnom do 30. 09. 2007, platiteľ je povinný viesť podrobné záznamy podľa jednotlivých zdaňovacích období o dodaných tovaroch a službách a o prijatých tovaroch a službách; osobitne vedie záznamy o dodaní tovarov a služieb do iného členského štátu, o nadobudnutí tovaru z iného členského štátu, o prijatí služieb z iného členského štátu a o dovoze tovaru. V záznamoch sa uvádzajú údaje rozhodujúce pre správne určenie dane. Na účely odpočítania dane vedie platiteľ záznamy v členení na tovary a služby s možnosťou odpočítania dane, bez možnosti odpočítania dane a s možnosťou pomerného odpočítania dane. Platiteľ vedie záznamy aj o platbách prijatých pred dodaním tovarov a služieb a o platbách poskytnutých pred dodaním tovarov a služieb. Záznamy podľa odsekov 1 až 4 sa uchovávajú do konca kalendárneho roka, v ktorom uplynie desať rokov od skončenia roka, ktorého sa týkajú.

Podľa § 76 ods. 1, 4 vyššie citovaného zákona, platiteľ je povinný uchovávať kópie faktúr, ktoré vyhotovil alebo ktoré boli vyhotovené v jeho mene zákazníkom alebo inou osobou, originály všetkých prijatých faktúr a faktúr podľa § 71 ods. 9 a § 72 ods. 3 po dobu desiatich rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú. Osoby podľa odsekov 1 až 3 sú povinné pri uchovávaní faktúr zaručiť vierohodnosť pôvodu, neporušenosť obsahu a čitateľnosť faktúry po celú dobu úschovy.

Podľa § 77 ods. 1 vyššie citovaného zákona, zdaňovacím obdobím platiteľa je kalendárny mesiac, ak tento zákon neustanovuje inak. 31. Podľa § 3 ods. 1, 2, 3, 5, 6, 8 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov účinnom do 29. 12. 2012, teda i v čase daňovej kontroly u žalobcu, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane. Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo. Správca dane je povinný vykonať úkony pri správe daní aj z vlastného podnetu, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj vtedy, ak daňový subjekt nespĺnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti. Pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre vyrubenie alebo vybratie dane. Právom aj povinnosťou daňových subjektov a iných osôb podľa § 4 ods. 2 písm. d) pri správe daní je úzko spolupracovať so správcom dane.

Podľa § 24 ods. 1, 2, 3, 4 vyššie citovaného zákona, daňový subjekt preukazuje a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, 2) b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť. Správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti. Ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 36 ods. 1 vyššie citovaného zákona, správca dane je oprávnený pri vyhľadávacej činnosti zhromažďovať informácie o daňových subjektoch, vyhľadávať neprihlásené alebo neregistrované daňové subjekty, overovať úplnosť a správnosť evidencie alebo registrácie daňových subjektov a zisťovať ďalšie skutočnosti rozhodujúce pre správne vyrubenie dane a vymáhanie daňového nedoplatku, pričom správca dane môže vyhľadávaciu činnosť vykonávať aj bez priamej súčinnosti daňového subjektu.

Podľa § 44 ods. 1 vyššie citovaného zákona, daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. 1) Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

Podľa § 45 ods. 1, 2 vyššie citovaného zákona, daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola (ďalej len "kontrolovaný daňový subjekt"), má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo a) na predloženie 1. písomného poverenia zamestnanca správcu dane na výkon daňovej kontroly, 2. služobného preukazu zamestnanca správcu dane, okrem zamestnanca správcu dane, ktorým je obec, b) byť prítomný na rokovaní so svojimi zamestnancami, c) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia a navrhovať dôkazy dostupné správcovi dane, ktoré sám nemôže predložiť, najneskôr do dňa jej ukončenia, d) nahliadnuť do zápisnice z miestneho zisťovania vykonaného u iného daňového subjektu v súvislosti s daňovou kontrolou vykonávanou u kontrolovaného daňového subjektu,

e) klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní, f) vyjadrovať sa v priebehu daňovej kontroly k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim, g) nahliadnuť do zapožičaných dokladov u správcu dane v jeho obvyklej úradnej dobe. Kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane tieto povinnosti: a) umožniť poverenému zamestnancovi správcu dane vykonať daňovú kontrolu, b) zabezpečiť vhodné miesto a podmienky na vykonanie daňovej kontroly, c) poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou, d) predkladať v priebehu daňovej kontroly záznamy, ktorých vedenie ukladá osobitný predpis, 2) a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady, vo forme požadovanej správcom dane, ak ich v tejto požadovanej forme vedie, vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia, e) predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, f) umožňovať vstup do sídla, miesta podnikania kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom, g) zapožičať doklady a iné veci mimo sídla, miesta podnikania alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu, poskytnúť výpisy, alebo ich kópie, h) umožniť prístup k softvéru a informačno-komunikačným prostriedkom, ktoré daňový subjekt používa na prevádzkovanie podnikateľskej činnosti, a k výstupným dátam z týchto softvérov.

Podľa § 48 ods. 1, 2, 3, 4, 5 vyššie citovaného zákona, správca dane zistí základ dane a určí daň podľa pomôcok, ak daňový subjekt a) nepodá daňové priznanie ani na výzvu správcu dane, b) nesplní povinnosť v lehote určenej správcom dane vo výzve na odstránenie nedostatkov daňového priznania a správca dane nezačal daňovú kontrolu, c) nesplní pri preukazovaní ním uvádzaných skutočností niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho nemožno daň správne zistiť, alebo d) nemožno vykonať daňovú kontrolu; to neplatí, ak ide o daňovú kontrolu podľa § 46 ods. 2. Správca dane oznámi daňovému subjektu určovanie dane podľa pomôcok, ak nastanú skutočnosti uvedené v odseku 1, pričom dňom začatia určovania dane podľa pomôcok je deň uvedený v oznámení. Správca dane je pri určení dane oprávnený použiť pomôcky, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si zaobstará bez súčinnosti s daňovým subjektom. Pomôckami môžu byť najmä listiny, daňové priznania, výpisy z verejných zoznamov, daňové spisy iných daňových subjektov, znalecké posudky, výpovede objasňujúce skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, správy a vyjadrenia iných správcov dane, štátnych orgánov a obcí, záujmových združení, výpisy z účtov vedených v bankách a vlastné poznatky správcu dane zo zdaňovania dotknutého daňového subjektu, alebo podobných daňových subjektov. Ak daňový subjekt v priebehu určenia dane správcom dane podľa pomôcok predloží účtovné doklady a iné doklady, správca dane ich môže využiť ako pomôcky. Pri určení dane podľa pomôcok je správca dane povinný prihliadnuť tiež na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňový subjekt, aj keď ním neboli uplatnené.

Podľa § 49 ods. 1, 2, 3 vyššie citovaného zákona, o určení dane podľa pomôcok správca dane vyhotoví protokol o určení dane podľa pomôcok, ktorý doručí daňovému subjektu spolu s výzvou na vyjadrenie. Na obsah tohto protokolu sa primerane vzťahuje § 47. Súčasťou protokolu o určení dane podľa pomôcok je aj súpis pomôcok, na základe ktorých správca dane určil daň. Daňový subjekt je oprávnený písomne sa vyjadriť len k dodržaniu zákonných podmienok na použitie tohto spôsobu určenia dane a k dodržaniu postupu podľa § 48 ods. 5 najneskôr do 15 pracovných dní odo dňa doručenia výzvy správcu dane na vyjadrenie sa k protokolu o určení dane podľa pomôcok. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Určenie dane podľa pomôcok je ukončené dňom doručenia protokolu o určení dane podľa pomôcok podľa odseku 1.

Podľa § 69 ods. 1, 2, 3 vyššie citovaného zákona, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov 1) po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov. 1) Ak ide o daňový subjekt, ktorý si uplatňuje odpočítanie daňovej straty, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane po uplynutí siedmich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, v ktorom bola táto daňová strata vykázaná. Ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov, 1) plynú lehoty podľa odseku 1 znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumý. Vyrubiť daň alebo rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov 1) možno najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v

ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov. 1) Za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov 1) sa považuje doručenie a) protokolu z daňovej kontroly, b) protokolu o určení dane podľa pomôcok.

Podľa § 74 ods. 2, 4, 5 vyššie citovaného zákona v znení účinnom v čase rozhodovania žalovaného, odvolací orgán preskúma napadnuté rozhodnutie v rozsahu požadovanom v odvolaní. Ak vyjdú pri preskúmaní najavo skutkové či právne okolnosti účastníkom konania neuplatnené, ktoré majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, odvolací orgán na ne pri rozhodovaní prihliadne; odvolací orgán nie je viazaný len návrhmi účastníka konania a môže zmeniť odvolaním napadnuté rozhodnutie aj v jeho neprospech. V rámci odvolacieho konania môže odvolací orgán výsledky daňového konania dopĺňovať, odstraňovať chyby konania alebo toto doplnenie alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty. Odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu. Ak odvolanie smeruje proti rozhodnutiu o dani určenej podľa pomôcok, skúma odvolací orgán dodržanie zákonných podmienok na použite § 48. Ak odvolací orgán zistí, že tieto zákonné podmienky boli dodržané, odvolaniu nevyhoví a napadnuté rozhodnutie potvrdí.

32. Úlohou súdu bolo posúdiť, či v predmetnej veci boli splnené podmienky pre určenie dane z pridanej hodnoty podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie apríl 2007 v zmysle ust. § 48 ods. 1 písm. c/ zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní.

33. Podľa § 140 SSP, vo veciach toho istého žalobcu a totožného predmetu konania, ktoré už boli predmetom konania pred správnym súdom, v odôvodnení každého ďalšieho rozsudku správny súd poukáže už len na totožný rozsudok, prípadne stručne zopakuje jeho dôvody.

34. Správny súd zistil, že na tunajšom súde prebehlo 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 prvostupňového správneho orgánu týkajúcich sa daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2007 až december 2007, ktorá sa začala dňa 05. 09. 2012; a to napr. konanie vedené pod sp. zn. 11S/47/2018, v ktorom konaní správny súd vydal rozsudok č. k. 11S/47/2018-122 zo dňa 06. 02. 2019. Predmetné rozhodnutie sa vzťahovalo k preskúmaniu zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2007. Nakoľko žalobca v tomto konaní uviedol rovnaké žalobné námietky ako v konaní vedenom pod sp. zn. 11S/47/2018, zo strany žalovaného bolo podané obsahom rovnaké vyjadrenie, pričom sa jedná o preskúmanie rozhodnutia žalovaného, ktorého 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 inú sumu rozdielu dane z pridanej hodnoty, súd konštatuje, že sa v plnom rozsahu stotožňuje s právnym posúdením tunajšieho súdu uvedeným v rozsudku č. k. 11S/47/2018-122 zo dňa 06. 02. 2019 a pokladá ho za plne aplikovateľný na vec prejednávanú v tomto konaní, ktoré sa týka zdaňovacieho obdobia apríl 2007. Preto, odvolávajúc sa na vyššie uvedený rozsudok a jeho odôvodnenie, podanú žalobu zamietol, keď rozhodnutie a postup žalovaného ako i prvostupňového správneho orgánu považoval za plne súladný so zákonom. Rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/47/2018-122 zo dňa 06. 02. 2019 je založený v spise.

35. O trovách konania správny súd rozhodol tak, že žalovanému, ktorý mal v konaní plný úspech, nepriznal náhradu trov konania, a to s poukazom na ust. § 168 SSP, vychádzajúc z toho, že žalovaný v zásade nemá právo na náhradu trov konania a túto mu možno priznať len vo výnimočných prípadoch. O takýto prípad sa v predmetnej veci nejednalo a zo súdneho spisu ani nevyplýva, že by žalovanému v súvislosti s týmto súdnym konaním trovy konania vznikli.

36. Súd takto rozhodol v pomere hlasov 3:0, a to s poukazom na ust. § 3 ods. 9 zák. č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Poučenie:

Proti rozhodnutiu správneho súdu nie je prípustný opravný prostriedok, ak tento zákon neustanovuje inak. (ust. § 133 ods. 2 SSP).

Proti každému právoplatnému rozhodnutiu krajského súdu je prípustná kasačná sťažnosť, ak zákon neustanovuje inak (ust. § 439 ods. 1, 2, 3 SSP).

Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len dôvodmi uvedenými v ust. § 440 ods. 1, 2 SSP.

Kasačnú sťažnosť môže podať účastník konania, ak bolo rozhodnuté v jeho neprospech v lehote jedného mesiaca od doručenia rozhodnutia krajského súdu subjektu oprávnenému na jej podanie, ak nie je ustanovené inak. Lehota na podanie kasačnej sťažnosti je 30 dní od doručenia rozhodnutia krajského súdu v prípadoch uvedených v § 145 ods. 2 SSP. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť.

Kasačná sťažnosť sa podáva na krajskom súde, ktorý napadnuté rozhodnutie vydal. V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"), návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh), pričom sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Tieto povinnosti neplatia, ak má sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa, ak ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d) a v prípade, ak je žalovaným Centrum právnej pomoci.