

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 4Sfk/41/2022
Identifikačné číslo súdneho spisu: 5021200269
Dátum vydania rozhodnutia: 31. 01. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Monika Valašiková
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2024:5021200269.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD., LL.M. a členov senátu prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha, PhD. a JUDr. Michala Dzurdzíka, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): PROVYM, spol. s r. o., so sídlom Priemyselná 5, 071 01 Michalovce, IČO: 36 179 574, právne zastúpený advokátom: JUDr. Miroslav Katunský, so sídlom Floriánska 16, 040 01 Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo: 100607966/2021 zo dňa 15. apríla 2021, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/114/2021- 155 zo dňa 14. decembra 2021, takto

rozhodol:

- I. Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a.
- II. Účastníkom sa nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

odôvodnenie:

I. Konanie pred správnym súdom

1. Krajský súd v Žiline (ďalej aj ako „správny súd“) rozsudkom č. k. 31S/114/2021- 155 zo dňa 14. decembra 2021 (ďalej aj ako „napadnutý rozsudok“) postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100607966/2021 zo dňa 15. apríla 2021, ktorým žalovaný podľa § 74 ods. 4 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“) potvrdil rozhodnutie orgánu verejnej správy prvého stupňa - Daňový úrad Žilina, pobočka Martin (ďalej len „správca dane“), č. 101625822/2020 zo dňa 26.10.2020 (ďalej aj „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým bol podľa ustanovení Daňového poriadku vyrubený žalobcovi rozdiel dane v sume 23.682,90 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2016. O trovách konania správny súd rozhodol tak, že účastníkom konania v zmysle § 167 a § 168 SSP náhradu trov konania nepriznal.

2. Správny súd v napadnutom rozsudku uviedol, že z pripojeného administratívneho spisu vyplynulo, že správca dane dôsledne a opakovane vytvoril žalobcovi priestor na predloženie požadovaných dokladov, teda pre súčinnosť žalobcu vo vzťahu k správcovi dane pri zisťovaní skutočností významných pre správne určenie dane (§ 24 ods. 1 písm. a) a b) Daňového poriadku). Na tento prístup žalobca reagoval opakovane všeobecným tvrdením o tom, že potrebné doklady má k dispozícii Kriminálny úrad Finančnej správy (ďalej len „KÚFS“). Žalobca vo svojich podaniach tieto doklady nekonkretizoval. Správny súd dal do pozornosti, že doklady sa bezpochyby týkali aj tretích osôb, čo pre žalobcu vytváralo priestor pre iniciatívu prostredníctvom kontaktovania jeho obchodných partnerov v záujme získania vyžiadaných dokumentov. Žalobca však takúto aktivitu nevyvinul.

3. V nadväznosti na túto skutočnosť správca dane, po neposkytnutí potrebnej súčinnosti, preveroval doklady odňaté žalobcovi KÚFS. Existenciu potrebných dokladov však týmto postupom nezistil, a preto

opätovne, neúspešne dopytoval žalobcu s presnou identifikáciou chýbajúcich dokladov a stanoviskom k argumentácii žalobcu. Preto bol dôvodný postup správcu dane, keď konštatoval neumožnenie vykonania daňovej kontroly zo strany žalobcu a pristúpil k určeniu dane podľa pomôcok.

4. K námietkam žalobcu správny súd tiež uviedol, že súčasťou administratívneho spisu je aj potvrdenie o zaistení vecí, tovaru alebo písomností vystavené KÚFS, potvrdenie o odovzdaní písomností vystavené KÚFS zo dňa 7. júna 2018 a aj zápisnica o vykonaní úkonu zo dňa 7. júna 2018. Tieto listiny (osobitne ostatne menovaná zápisnica) obsahujú presnú a konkrétnu identifikáciu dokladov a písomností pri úkone prevzatých tak, ako vyplýva z jej obsahu. Správca dane tak mal konkrétnu predstavu o obsahu prevzatých dokladov a práve v nadväznosti na túto vedomosť vyzval žalobcu na predloženie ďalších (chýbajúcich) dokladov a tiež ho informoval o svojich zisteniach týkajúcich sa dokumentov nachádzajúcich sa na KÚFS. Tieto dôkazy príslušné orgány skúmali v medziach svojich zákonných kompetencií.

II. Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

5. Proti napadnutému rozsudku podal žalobca (ďalej ako „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g) a h) SSP, v ktorej navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie.

6. Sťažovateľ zastával názor, že nie je možné sa stotožniť s postupom štátnych orgánov, ktoré najskôr odnímú daňovému subjektu jeho účtovné doklady, následne započnú daňovú kontrolu so žiadosťou o predloženie odňatých dokumentov a následne konštatujú, že si ich daňový subjekt mohol vyžiadať od tretích subjektov, s ktorými bol v právnom vzťahu. Zdôraznil, že dokumenty požadované v daňovej kontrole v predmetnej veci, boli odňaté KÚFS, na čo upozorňoval od začiatku. Nemožno tak od neho požadovať aby si opätovne vyžiadal všetky účtovné doklady, ktoré už raz boli štátnymi orgánmi odňaté.

7. Podľa názoru sťažovateľa identifikácia dokladov a písomností, ktoré mu boli odňaté, sa nachádza až v zápisnici správcu dane zo dňa 7. júna 2018, čo však nepostačuje. V potvrdení o zaistení vecí, tovaru alebo písomností zo dňa 30. januára 2018 (výstup reálneho odňatia účtovných dokladov) takáto identifikácia nie je obsiahnutá, resp. nie je z neho zrejmé, aké konkrétne dokumenty KÚFS sťažovateľovi odňal. Ide iba o všeobecnú špecifikáciu zväzkov, podľa farby a počtu listov. Sťažovateľ naďalej trvá na názore, že všetky účtovné doklady, vrátane tých, ktoré si vyžiadal správca dane, boli prevzaté, resp. odňaté KÚFS. Z administratívneho spisu nevyplýva, že by sa toto tvrdenie sťažovateľa vyvrátilo. Z odôvodnenia rozhodnutí daňových orgánov vyplýva, že správca dane mal k dispozícii aspoň časť dokladov za zdaňovacie obdobie rok 2016, avšak pri určovaní výšky „príjmu právnickej osoby“ tieto neboli vzaté do úvahy. Ak KÚFS nevie preukázať, aké konkrétne doklady sťažovateľovi odňal, túto skutočnosť nemožno klásť na ujmu sťažovateľa.

8. Žalovaný sa vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti stotožnil s napadnutým rozsudkom správneho súdu a kasačnú sťažnosť navrhol zamietnuť. uviedol, že od sťažovateľa požadoval predloženie tých dokladov, ktoré KÚFS nezaistil, o čom bol sťažovateľ opakovane upozornený. Pokiaľ mal sťažovateľ podozrenie, že KÚFS pochybil, mal si toto podozrenie objasniť v spolupráci s KÚFS; správca dane tento orgán nemôže kontrolovať.

9. Vo svojej replike sťažovateľ zotrval na svojej argumentácii obsiahnutej v kasačnej sťažnosti.

III. Konanie na kasačnom súde

10. Prejednávaná vec bola dňa 02.05.2022 predložená Najvyššiemu správneému súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší správny súd“ alebo „kasačný súd“) a bola náhodným výberom technickým prostriedkami schválenými Ministerstvom spravodlivosti Slovenskej republiky pridelená na rozhodnutie senátu 4S - sp. zn. 4Sfk/41/2022. Následne, bol spis vrátený Krajskému súdu v Žiline bez rozhodnutia na odstránenie väd v písomnom vyhotovení rozsudku. Po odstránení väd bola vec opätovne predložená kasačnému senátu 4S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia.

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

12. Z obsahu administratívneho a súdneho spisu kasačný súd zistil, že správca dane vykonal u sťažovateľa kontrolu na dani z pridanej hodnoty za február 2016 až december 2016. Určovanie dane podľa pomôcok sa skončilo 10.07.2020. Napriek výzve správcu dane na predloženie dokladov potrebných pre vykonanie daňovej kontroly (oznámenie zo dňa 9. apríla 2018) sťažovateľ tieto nepredložil s odôvodnením, že v jeho prípade začalo paralelne prebiehať viacero daňových kontrol, navyše dokumenty, ktoré správca dane požaduje, boli zaistené KÚFS. Preto požiadal o predĺženie lehoty.

13. Správca dane požiadal KÚFS o predloženie zaistených dokladov. Dňa 7. júna 2018 správca dane prevzal zaistené doklady. V rámci odovzdávacieho protokolu č. p. 322472/2018 zo dňa 7. júna 2018 správca dane prevzal v elektronickej forme priečinok s názvom Účto, ktorý obsahoval 40 súborov (38 súborov vo formáte Excel a 2 súbory vo formáte PDF), Priečinok s názvom IZO 4 s. r. o., ktorý obsahoval 1 súbor vo formáte Excel a kópie zápisníc o podaní vysvetlenia zo dňa 30. januára 2018 a 1. marca 2018.

14. Následne správca dane opakovane sťažovateľa vyzval na predloženie dokladov (výzva zo dňa 13. augusta 2018). Správca dane dal sťažovateľovi do pozornosti, že doklady zaistené KÚFS nie sú úplné, hoci sa v nich nachádzajú aj dodávateľské faktúry za rok 2016, neobsahujú všetky tieto faktúry za zdaňovacie obdobia február až december 2016. Sťažovateľ vyžiadané doklady nepredložil ani v predĺženej lehote. Konateľ sťažovateľa sa následne ospravedlnil a nedostavil sa na predvolanie správcu dane. V ďalšom ospravedlnení uviedol, že požadované dokumenty sú na KÚFS. Postup sťažovateľa vyhodnotil správca dane ako neumožnenie vykonania daňovej kontroly, a preto ukončil daňovú kontrolu a podľa § 48 ods. 1 písm. c) Daňového poriadku a pristúpil k určovaniu dane podľa pomôcok. Začatie určovania dane podľa pomôcok oznámil sťažovateľovi listom č. 101762052/2019 zo dňa 18. júla 2019. V rámci určovania dane podľa pomôcok vyzval správca dane zisteného deklarovaného dodávateľa sťažovateľa - spoločnosť PONTES s. r. o. na predloženie účtovných dokladov za rok 2016. Dotknutý subjekt výzvu neprevzal a ani na ňu nereagoval.

15. Správca dane vyhotovil Protokol o určení dane podľa pomôcok č. 101067569/2020 zo dňa 18. júna 2020. Následne správca dane vydal rozhodnutie č. 101625822/2020 zo dňa 26. októbra 2020, ktorým sťažovateľovi vyrubil rozdiel dane v sume 23.682,90 eur za zdaňovacie obdobie marec 2016. V relevantnej časti odôvodnenia správca dane zopakoval priebeh daňovej kontroly a skonštatoval, že nepredložením vyžiadovaných dokumentov sťažovateľ znemožnil výkon daňovej kontroly, čo viedlo k pristúpeniu k procesu určovania dane podľa pomôcok. Ďalšie tvrdenia sťažovateľa považoval správca dane za irelevantné.

16. Proti uvedenému rozhodnutiu podal sťažovateľ odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím. Na základe zisteného skutkového stavu uzavrel, že sťažovateľ neumožnil vykonať daňovú kontrolu, a preto boli splnené podmienky pre postup spočívajúci v určení dane podľa pomôcok. Zároveň poukázal na to, že sťažovateľ k odvolaniu priložil potvrdenie o zaistení vecí, tovaru alebo písomností č. 63932/2018 zo dňa 30. januára 2018 vyhotovené KÚFS. Iné doklady nepredložil. Z predloženého potvrdenia súčasne nie je možné vyvodiť záver, že v zaistených dokladoch sa nachádzali aj doklady požadované správcou dane. Správca dane okrem iného informoval sťažovateľa o tom, aké dokumenty prevzal od KÚFS, pričom z potvrdenia o odovzdaní písomností a zo zápisnice o vykonaní úkonu je zrejmé, že správca dane prevzal doklady v rovnakom rozsahu, ako boli KÚFS zaistené. Tvrdenie sťažovateľa, že vyžiadané, chýbajúce doklady odovzdala KÚFS považoval žalovaný za nepreukázané. Ak sťažovateľ považoval postup KÚFS za nezákonný a nesprávny, bolo potrebné, aby vyvinul aktivitu za účelom objasnenia si danej veci priamo s KÚFS. Žalovaný ďalším námietkam nevyhovel.

IV. Právne predpisy, právne názory kasačného súdu

17. Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

18. Podľa § 6 ods. 1 SSP, správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

19. Podľa ustanovenia § 464 ods. 1 SSP, ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.

20. Podľa § 48 ods. 1 písm. c) Daňového poriadku, správca dane zistí základ dane a určí daň podľa pomôcok, ak daňový subjekt neumožní vykonať daňovú kontrolu; to neplatí, ak ide o daňovú kontrolu podľa § 46 ods. 2.

21. Spornou otázkou medzi účastníkmi konania bolo, či v danom prípade boli splnené podmienky pre aplikáciu ust. § 48 ods. 1 DP.

22. Kasačný súd uvádza, že v skutkovo a právne obdobnej veci (určenie rozdielu dane z pridanej hodnoty na základe určenia dane podľa pomôcok) totožného sťažovateľa aj žalovaného rozhodoval kasačný súd rozsudkom sp. zn. 5Sfk/35/2021 zo dňa 29. septembra 2022 či sp. zn. 2Sfk/35/2022 zo dňa 30. marca 2023, ktorými kasačný súd kasačné sťažnosti zamietol. Rozdielnosť predmetných vecí spočíva len v tom, že sa jednalo o iné zdaňovacie obdobia (sp. zn. 5Sfk/35/2021 - júl 2014; sp. zn. 2Sfk/35/2022 - október 2015). K uvedenému je tiež vhodné poznamenať, že v prejednávanej veci boli predmetom zaistenia zo strany KÚFS tie isté účtovné doklady sťažovateľa.

23. Z uvedeného dôvodu preto kasačný súd v súlade s § 464 ods. 1 SSP poukazuje na rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sfk/35/2021 zo dňa 29. septembra 2022 (zdaňovacie obdobie júl 2014), v ktorom tento k totožnej argumentácii sťažovateľa uviedol:

„27. Za nedôvodný následne vyhodnotil aj sťažnostný bod týkajúci sa nesprávneho právneho posúdenia veci zo strany krajského súdu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP. Sťažovateľ svoju argumentáciu sústredil iba na vyjadrenie nesúhlasu s vyhodnotením (ne)naplnenia podmienok pre postup určenia dane pomocou pomôcok. Podstatnou námietkou sa v tomto ohľade stalo jeho tvrdenie, že doklady potrebné pre správne určenie dane, ktorých predloženie správca dane vyžadoval, sťažovateľ nemohol predložiť, pretože mu boli dňa 30.01.2018 zabavené KÚFS.

28. Podľa § 22 ods. 9 zákona č. 652/2004 Z. z. o orgánoch štátnej správy v colníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov, o zaistení, vrátení, odovzdaní na vykonanie procesných úkonov alebo na uskladnenie predmetu zaistenia spíše colník úradný záznam a o zaistení veci vydá potvrdenie. Úradný záznam a potvrdenie musia obsahovať aj dostatočne presný opis vydannej, odňatej alebo prevzatej veci, aby nemohla byť zamenená s inou vecou.

29. Citované ustanovenie stanovuje kvalitatívne kritéria pre obsah potvrdenia, ktoré sa subjektu, ktorému sú veci alebo listiny zaisťované, musí vydať. V tejto spojitosti kasačný súd len dodáva, že citované ustanovenie nerobí rozdiel medzi zaistením vecí a listín a teda spôsob ich zaistenia nerozlišuje. Formulácia ustanovenia zároveň ponecháva colníkovi, ako osobe oprávnenej zaistenie vecí a listín vykonať, dostatočný priestor na zváženie, akým spôsobom zaisťovanú vec alebo listinu opíše. Ustanovenie reflektuje na skutočnosť, že druh, podoba a forma vecí a listín sa môže líšiť a preto opis bude vždy závisieť od ich charakteru. Zároveň treba mať na pamäti, že v prípade zaisťovania veľkého počtu dokumentov v prevádzkach daňových subjektov, tieto sa môžu nachádzať pohromade, založené v zväzkoch, zakladačoch alebo krabiciach. Nebolo by účelné, a úkon zaistenia by trval neprimerane dlho, ak by musel colník jednotlivo zaznamenávať každú jednu listinu, ktorá je ako súčasť uvedených. Postačuje, ak sa dokumenty nachádzajú ako súčasť väčšieho, no uzavretého celku, tento celok sa zapečatí a dostatočne a odlišiteľne označí, napríklad tak, ako je tomu aj v prejednávanej veci. Z opisu, ktorý zvolil colník v predmetnom prípade vyplýva, že jednotlivé zaistené veci (súbory listín) riadne odlišil a nie sú medzi sebou zameniteľné. Každá vec je označená poradovým číslom, odlišená farbou a množstvom listinných dokumentov, ktoré sa v nej nachádzajú. Ak sa medzi zaistenými vecami nachádzajú aj dva rovnaké zakladače zelenej farby bez označenia, sú odlišiteľné počtom listinných dokumentov v nej nachádzajúcich sa resp. poradovým číslom. Zaistené veci sú zároveň zapečatené, pričom takto zapečatené a bez porušenia colnej pásky boli dňa 07.06.2018 odovzdané od KÚFS správcovi dane.

30. Z takto zaistených vecí a listín môže následne správca dane vykonávať dôkazy a zisťovať skutočnosti dôležité pre daňové konanie. Je logické, že až pri dôslednejšom prehladaní takto zaistených vecí resp. listín zistí, aké konkrétne listiny boli súčasťou celku, ktoré z nich boli relevantné pre prebiehajúce konanie a o týchto zisteniach spravidla spíše úradný záznam alebo zápisnicu.

31. Z administratívneho spisu pritom nevyplýva, že by so zaistenými listinami bolo akokoľvek nezákonne manipulované, teda že by niektoré konkrétne listiny chýbali. Práve naopak, pri odovzdávaní zaistených listín správcovi dane boli zistené nezrovnalosti spočívajúce iba v nesprávnom očíslovaní založených dokumentov, ktoré riadne zaznamenané. Manipuláciu so zaistenými listinami koniec koncov v kasačnej sťažnosti nenamietal ani sám sťažovateľ. Kasačný súd je toho názoru, že je dôvodné predpokladať určitú prezumpciu autenticity vyhotoveného potvrdenia, ktoré korešponduje so zaisťovacím úkonom vykonaným povereným colníkom, pričom ani v následnej manipulácii so zaistenými vecami neboli zistené žiadne odchýlky, ktoré by túto autenticitu spochybnili.

32. Kasačný súd sa preto stotožňuje s opodstatnenými závermi orgánov verejnej správy ako aj krajského súdu, že sťažovateľ iba využíva vzniknuté skutkové okolnosti a teda účelovo, avšak nepodložene, argumentuje, že požadované doklady boli zaistené KÚFS. Z administratívneho spisu nepochybne vyplýva, že dokumenty za zdaňovacie obdobie júl až december 2014 [v tomto prípade relevantná časť dokumentov týkajúcich sa sporných zdaňovacích období roku 2016 - pozn. súdu], ktoré správca dane vyžadoval v záujme zistenia DPH, sa medzi zaistenými listinami nenachádzali. V tomto smere, keď KÚFS ako aj správca dane majú svoje zistenia riadne podložené korešpondujúcimi listinnými dokladmi (potvrdeniami a úradnými záznamami) sa všeobecná argumentácia sťažovateľa, že doklady sa majú nachádzať v zaistených dokladoch javí ako nepreukazná a nespôsobilá zvrátiť zistenia správcu dane ktoré boli podkladom pre jeho ďalší procesný postup.

33. Kasačný súd poukazuje na charakter inštitútu určenia dane podľa pomôcok, ktorý má podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 3Sžfk/47/2019 zo dňa 16. decembra 2020 subsidiárny charakter. Svojou podstatou ide o núdzový právny režim zisťovania základu dane. O jeho použití rozhodne správca dane. Správca dane pristúpil k určeniu dane podľa pomôcok až po zistení objektívnej nemožnosti určiť daň v dôsledku nepredloženia daňových dokladov.

34. Tým, že sa sťažovateľ obmedzil iba na vyhlásenia, že dokumenty predložiť nemôže, pretože tieto boli zaistené KÚFS (čo sa však ukázalo ako nepravdivé), nemožno konštatovať, že poskytol náležitú súčinnosť potrebnú na účely výkonu daňovej kontroly a na správne zistenie dane. Orgány verejnej správy ako aj krajský súd v tejto súvislosti správne vyhodnotili otázku, koho v prejednávanej veci zaťažovalo dôkazné bremeno vo vzťahu k preukázaniu skutočností uvedených v daňovom priznaní, keď toto spočívalo na sťažovateľových pleciach. Za ustáleného skutkového stavu a v záujme sledovať fiškálne záujmy štátu potom správca dane nemal inú možnosť ako pristúpiť k určeniu dane podľa pomôcok.

35. Rovnaké závery zaujal najvyšší súd aj v rozsudku zo dňa 27.04.2017 v konaní vedenom pod sp. zn. 8Sžf/32/2015 v ktorom konštatoval, že „...daňové úrady a Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky chránia fiškálne záujmy štátu. Ich úlohou je vykonávať dozor, aby si daňové subjekty splnili 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, to platí aj pre údaje uvedené v daňovom priznaní, 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 podkladov. Ak daňový subjekt nesplní niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho v súčinnosti s ním nemožno daň určiť (napr. nepodá daňové priznanie, urobí úkon dôsledkom, ktorého je zníženie dane alebo neumožní vykonať daňovú kontrolu a pod.), správca dane je oprávnený určiť daň sám, pričom vychádza z dokladov, ktoré má k dispozícii, alebo ktoré si sám zaobstará.“

36. Rovnaké závery v konečnom dôsledku prezentoval v odôvodnení napadnutého rozsudku aj krajský súd, s ktorými sa kasačný súd v plnom rozsahu stotožňuje a to z dôvodu, že vykazujú všetky znaky logických úvah s ohľadom na skutkové zistenia správcu dane.

37. Nepochopiteľné sú v očiach kasačného súdu aj argumenty sťažovateľa, že nemôže vyžadovať od svojich obchodných partnerov akékoľvek listiny, pretože nedisponuje touto kompetenciou. Správca dane nezmieňoval akékoľvek listiny, ale listiny, ktoré sa týkali výlučne deklarovaných obchodov, v ktorých žalobca vystupoval ako účastník zmluvného vzťahu. Z vyjadrení sťažovateľa navyše nevyplýva, že by sa o zabezpečenie dokumentov aspoň reálne pokúsil, práve naopak, v tomto ohľade zostal úplne nečinný. Malo by byť práve v jeho záujme a mal by spraviť všetko pre to (pričom zaobstaranie si formálnych dokladov je to minimum), aby mu mohol správca dane vyrubiť daň v skutočnej výške resp. aby mu eventuálne mohol byť priznaný nárok na odpočítania dane z pridanej hodnoty. Z argumentov sa kasačnému súdu naopak javí, že sa bez primeraných dôvodov spoliehal na to, že tieto listiny za neho zaobstará správca dane.“

24. Zároveň kasačný súd poukazuje aj na rozsudok sp. zn. 3Sfk/89/2022 zo dňa 28. augusta 2023, týkajúci sa rovnakých účastníkov konania, identickej právnej otázky, avšak iného zdaňovacieho obdobia (október 2016), ako aj na rozsudok sp. zn. 3Sfk/42/2022 zo dňa 27. septembra 2023 za zdaňovacie obdobie apríl 2016, kde kasačný súd dospel k rovnakým záverom, ako v predmetnej veci. Kasačný súd neidentifikoval žiadne dôvody, pre ktoré by sa mal od už uvedených logických argumentov odchýliť.

25. Pokiaľ sťažovateľ uplatnil ako sťažnostný bod odklon od ustálenej rozhodovacej činnosti kasačného súdu podľa § 440 ods. 1 písm. h) SSP, kasačný súd konštatuje, že tento sťažnostný bod nevymedzil v súlade s § 440 ods. 2 SSP. Sťažovateľ totiž neuviedol ani jedno rozhodnutie kasačného súdu, ktoré by malo predstavovať jeho ustálenú rozhodovaciu činnosť, od ktorej sa správny súd odklonil. Kasačný súd preto na predmetný sťažnostný dôvod neprihliadal.

26. Na základe vyššie uvedených skutočností kasačný súd uzatvára, že nezistil dôvodnosť kasačných námietok sťažovateľa. Preto kasačnú sťažnosť sťažovateľa podľa § 461 v spojení s § 464 ods. 1 SSP ako nedôvodnú zamietol.

27. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že ju žiadnemu z účastníkov nepriznal, keďže sťažovateľ nemal úspech v kasačnom konaní a u procesne úspešného žalovaného nezistil výnimočné dôvody, pre ktoré by mohol spravodlivo požadovať náhradu trov konania (§ 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 a § 168 SSP).

28. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3 : 0 (§ 463 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku **n i e** je prípustný opravný prostriedok.