

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 4Sfk/47/2021
Identifikačné číslo spisu: 5018200265
Dátum vydania rozhodnutia: 21. apríla 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Monika Valašiková
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:5018200265.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. a členov senátu JUDr. Zuzany Mališovej a prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha, PhD., v právnej veci žalobcu: F.I.N. spol. s r. o., A. Bernoláka 21, 010 01 Žilina, IČO: 44 234 023, právne zastúpený: Matejka Friedmannová s. r. o., Dunajská 48, 811 08 Bratislava - mestská časť Staré Mesto, IČO: 47 248 998, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 317234/2018 zo dňa 05.06.2018, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline sp. zn. 31S/67/2018 zo dňa 02.10.2019, takto

r o z h o d o l :

Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a .

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

O d ô v o d n e n i e

I.

Konanie pred správnym súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 317234/2018 zo dňa 05.06.2018 v spojení s rozhodnutím Mesta Žilina č.k. 207694/2015 zo dňa 02.03.2018, ktorým bola žalobcovi podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) určená daň podľa pomôcok za nevýherné hracie prístroje podľa zákona č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o miestnych daniach“) na zdaňovacie obdobie od 01.01.2015 do 31.12.2015 v sume 1800,- eur.

2. Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia konštatoval, že správca dane vykonal dňa 16.05.2017 miestne zisťovanie v prevádzke žalobcu, ktorým bolo zistené, že sa v prevádzke nachádzajú nevýherné hracie prístroje, ktoré sú v zmysle § 52 zákona o miestnych daniach predmetom dane za nevýherné

hracie prístroje. Žalobca za zdaňovacie obdobie 2015 nepodal daňové priznanie za predmetné nevýherné hracie prístroje, preto správca dane dňa 04.10.2017 vyzval žalobcu podľa § 15 ods. 2 Daňového poriadku na podanie daňového priznania. Vo výzve uviedol, že v prípade nesplnenia tejto povinnosti bude podľa § 15 ods. 3 Daňového poriadku oprávnený určiť daň podľa pomôcok, ktoré má k dispozícii alebo si sám zaobstará. Výzva bola žalobcovi doručená dňa 25.10.2017. Žalobca bol povinný podať daňové priznanie

do 15 dní odo dňa doručenia tejto výzvy, predmetné daňové priznanie ani na základe výzvy správcu dane nepodal, preto tento pristúpil k procesu určenia dane za nevýherné hracie prístroje za zdaňovacie obdobie 2015 podľa pomôcok. V danom prípade, vychádzajúc z ustanovenia § 74 ods. 5 Daňového poriadku je odvolací orgán (žalovaný) povinný preskúmať, či boli dodržané podmienky na určenie dane podľa pomôcok.

3. Pokiaľ išlo o námietku žalobcu, že žalobou napadnuté rozhodnutie vychádzalo z nedostatočne zisteného skutkového stavu, správny súd konštatoval, že z obsahu spisu predloženého k odvolaniu zistil, že žalobca v žiadnom zo svojich vyjadrení, ani v podanom odvolaní nespochybnil samotné prevádzkovanie nevýherných hracích prístrojov, nenamietal len počet nevýherných hracích prístrojov, uvedenú skutočnosť nerozporoval ani v samotnom odvolaní k prvostupňovému rozhodnutiu. Žalobca bol zákonným spôsobom oboznámený o tom, že správca dane pristupuje k procesu určenia dane podľa pomôcok a žalobca mal v súlade s § 48 ods. 4 Daňového poriadku možnosť spochybniť zistenia uvedené v miestnom zisťovaní zo dňa 16.05.2017, a to predložením relevantných dôkazov preukazujúcich svoje tvrdenie. Žalobca tak neučinil, preto správca dane pri svojom rozhodovaní vychádzal zo zistení a z pomôcok, ktoré konkrétne špecifikoval v odôvodnení svojho rozhodnutia.

4. K námietke žalobcu, ktorá sa vzťahuje k použitiu facebookovej stránky ako dôkazného prostriedku správny súd konštatoval, že aj keď na sociálnej sieti Facebook nie je možné zistiť vlastníka účtu, stránka Biliard & Bowling Club Athena bola vytvorená dňa 24.11.2013. Z histórie stránky správcovi dane vyplynulo, že názov stránky sa nezmenil, stránka, o ktorej žalobca tvrdí, že mu nepatrí, má profesionálnu úroveň, je pravidelne udržiavaná a aktualizovaná. Nachádzajú sa na nej fotografie interiéru prevádzky žalobcu, v ktorej sú umiestnené nevýherné hracie prístroje. Obsahuje presnú lokalizáciu objektu s možnosťou navigácie k objektu. Aj z týchto fotografií je zrejmé, koľko bolo v danom období v prevádzke umiestnených nevýherných hracích prístrojov. Stránka obsahuje tiež názory zákazníkov, resp. návštevníkov klubu. Žalobca v zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 19.02.2018, ktorej predmetom bolo prerokovanie pripomienok k protokolu o určení dane podľa pomôcok okrem iného uviedol, že nevýherné hracie prístroje neprevádzkuje za odplatu, ale prenajíma návštevníkom priestory, v ktorých sa nevýherné hracie prístroje nachádzajú. Takéto vyjadrenie je zavádzajúce a v zmysle § 3 ods. 6 Daňového poriadku nemá ekonomické opodstatnenie s cieľom obchádzať daňovú povinnosť.

5. K námietke žalobcu vzťahujúcej sa k nepreskúmateľnosti napadnutého rozhodnutia pre nedostatok dôvodov správny súd konštatoval, že tak prvostupňové rozhodnutie, ako aj rozhodnutie o odvolaní (teda rozhodnutie žalovaného) spĺňa náležitosti stanovené v § 63 Daňového poriadku. Výrok predmetných rozhodnutí obsahuje všetky formálne a právne náležitosti, t.j. údaje podľa § 63 ods. 3 písm. c/ Daňového poriadku, odôvodnenie rozhodnutí je v súlade s § 63 ods. 5 Daňového poriadku, nakoľko sú v ňom uvedené všetky skutočnosti a pomôcky, ktoré boli zobrazené do úvahy pri rozhodovaní vo veci určení dane podľa pomôcok. V procese určovania dane podľa pomôcok sa nevykonáva dokazovanie, daň sa určuje. Správca dane neoznačil dôkazy, ale označil pomôcky, ktoré pri určení dane použil. Ak by bol žalobca v procese určenia dane podľa pomôcok namietal prevádzkovanie nevýherných hracích prístrojov v konkrétnom období, správca dane by jednoznačne špecifikoval, ktoré pomôcky sa na dané obdobie vzťahujú.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

6. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca (ďalej len „sťažovateľ“) kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. f/, g/ SSP namietajúc porušenie práva sťažovateľa na spravodlivý proces

nesprávnym procesným postupom krajského súdu a tiež nesprávne právne posúdenie veci. Navrhol rozsudok správneho súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie alebo ho zmeniť a zrušiť rozhodnutie správnych orgánov oboch stupňov a vrátiť vec žalovanému na ďalšie konanie.

7. Z prvého sťažnostného bodu, ktorý sťažovateľ nazval „počet nevýherných hracích prístrojov v zdaňovacom období 2014“ vyplýva nesúhlas sťažovateľa so závermi žalovaného i krajského súdu, že v čase od 01.01.2015 do 31.12.2015 sťažovateľ vo svojej prevádzke za úhradu prevádzkoval 7 nevýherných hracích prístrojov. Na podklade daňových pomôcok použitých pri určovaní dane sťažovateľ tvrdil, že podľa dokumentácie správca dane sa v roku 2015 v prevádzke nachádzalo 0 nevýherných hracích prístrojov. Preto tvrdil, že je úplne nesprávny právny záver, že v celom zdaňovacom období roka 2015 sa v prevádzke nachádzalo 7 nevýherných hracích prístrojov, ako to správca dane zistil pri miestnom zisťovaní dňa 16.05.2017. Odôvodnenie rozsudku v tomto smere považoval sťažovateľ za nelogické a porušujúce jeho právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré oprel o judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva. Tvrdil, že daňové orgány ani správny súd nie sú napriek koncentrácii v daňovom konaní a údajnej pasivite sťažovateľa v administratívnom konaní oprávnení domýšľať si to, čo nie je zachytené v daňových pomôckach. Mal za to, že ak sa pri určovaní dane vychádza z pomôcok, ktoré objektívne nie sú spôsobilé preukázať všetky skutočnosti zakladajúce vznik daňovej povinnosti, potom ide o nezákonný postup. Sťažovateľ považoval daň vo výške 0 eur za rok 2015 za správnu a spravodlivú.

8. Druhý sťažnostný bod označený sťažovateľom ako „bezodplatnosť prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov“ sťažovateľ odôvodnil tým, že prenájom miestnosti (t.j. odplatné prenechanie nehnuteľnosti do užívania tretím osobám) nenapĺňa hypotézu ustanovenia § 52 ods. 1, 2 v spojení s § 56 zákona o miestnych daniach, teda odplatného prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov, môže však napĺňať hypotézu podľa § 12 a nasl. zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, teda prenájom nehnuteľnosti je možné považovať za príjem z podnikania, resp. príjem z činnosti daňovníka a z nakladania s majetkom daňovníka. Poukázal na to, že inventár - zariadenie prevádzky (vrátane nevýherných hracích prístrojov) je prvýkrát špecifikovaný až v zmluve o podnájme nebytových priestorov č. 1/2017 medzi M&PROPERTY s.r.o. a žalobcom zo dňa 27.04.2017, pričom daňové pomôcky neosvedčili prevádzkovanie nevýherných hracích prístrojov ako také a preukazujú len počet nevýherných hracích prístrojov k určitému dátumu.

9. V treťom sťažnostnom bode označenom „pochybné a nedostatočné daňové pomôcky“ sťažovateľ namietal kvalitu a schopnosť zadovážených daňových pomôcok preukázať alebo osvedčiť tie skutkové zistenia a právne závery, ku ktorým došiel správca dane a žalovaný a ktoré si osvojil aj správny súd. Predovšetkým, ak nie sú na fotografiách Facebook stránky za celé obdobie roku 2015 žiadne nevýherné hracie prístroje, resp. ani žiadny zákazník prevádzky neuvádza žiadny počet nevýherných hracích prístrojov je nepochopiteľný záver o 7 nevýherných hracích prístrojoch za kalendárny rok. Poukázal na to, že informácie a fotografie na sociálnej sieti Facebook na stránke Biliard & Bowling Club Athena Hájik

nie sú verifikované, na túto stránku mohol podľa sťažovateľa prispievať komentármi a hodnotením zákazníkov ktokoľvek. Fotografie z ostatných použitých internetových stránok (www.zlavomat.sk <<http://www.zlavomat.sk>>, www.azet.sk <<http://www.azet.sk>>, www.odpadnes.sk), taktiež zachytávajú komunikáciu medzi rôznymi užívateľmi,

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

10. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že žalobca celý čas počas administratívneho konania a potom aj v správnej žalobe namietal len záver o odplatnosti prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov, iné námietky vzniesol až v podanej kasačnej sťažnosti. V odvolacom konaní žalovaný skúmal správnosť postupu určenia dane podľa pomôcok. Ak by bol sťažovateľ v procese

určenia dane podľa pomôcok namietal prevádzkovanie nevýherných hracích prístrojov v konkrétnom období, správca dane by jednoznačne špecifikoval, ktoré pomôcky (napr. internetové zdroje) sa na dané obdobie vzťahujú. Sťažovateľ v celom procese poukazoval len na skutočnosť, že nevýherné hracie prístroje sa používajú bezplatne, preto nie sú predmetom dane.

III.

Konanie pred kasačným súdom

11. Prejednávaná vec bola dňa 07.02.2020 predložená Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky ako súdu príslušnému na konanie a rozhodnutie podľa právnej úpravy účinnej k danému dňu. Na Najvyššom súde Slovenskej republiky bola vec náhodným výberom pridelená na rozhodnutie senátu 2S - sp. zn.: 2Sžfk/10/2020. S účinnosťou ku dňu 1. augusta 2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov) začal svoju právomoc vykonávať Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, pričom k tomuto dňu prešiel z Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky výkon súdnictva vo všetkých veciach, v ktorých je od 1. augusta 2021 daná právomoc Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Prejednávaná vec bola vrátená Krajskému súdu v Žiline dňa 01.10.2021 na odstránenie nedostatkov. Následne bola predložená Najvyššiemu správne súdu dňa 15.12.2021 a náhodným výberom pridelená na rozhodnutie kasačnému senátu 4S, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod sp. zn. 4Sfk/47/2021.

12. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktorému predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky www.nssud.sk podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

13. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Žiline sp.zn. 31S/67/2018 zo dňa 02.10.2019, ktorým zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím správcu dane o určení dane podľa pomôcok za nevýherné hracie prístroje podľa zákona o miestnych daniach na zdaňovacie obdobie od 01.01.2015 do 31.12.2015 v sume 1800,- eur.

14. Vydaniu prvostupňového rozhodnutia predchádzalo vykonanie miestneho zisťovania dňa 16.05.2017 v prevádzke Biliard & Bowling Club Athena Hájik, Terasy 3471/6, Žilina, predmetom ktorého bolo zistenie prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov. Podľa správcu dane sa v prevádzke nachádzalo sedem nevýherných hracích prístrojov - 3 x biliard, 3 x bowling a 1 x snooker. Ani jeden z výherných hracích prístrojov nebol označený štítkom v zmysle článku 25 ods. 1 VZN č. 17/2014.

15. Proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane podal žalobca odvolanie, ktorým ho žiadal zrušiť, nakoľko mal za to, že nevýherné hracie prístroje, ktoré sú umiestnené v prevádzke Club Athena, Terasy 6, prevádzkuje bezodplatne a tým mu v roku 2015 nevznikol žiadny dôvod na daňovú povinnosť. Žalovaný v rámci odvolacieho konania napadnuté rozhodnutie preskúmal v súlade s ustanoveniami § 74 ods. 5 v nadväznosti na § 48 Daňového poriadku. Nakoľko nezistil procesné pochybenie správcu dane pri vydaní rozhodnutia, prvostupňové rozhodnutie potvrdil.

IV.

Právne predpisy a právne názory kasačného súdu

16. Podľa § 6 ods. 1 SPP 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.

17. Podľa § 52 ods. 1 zákona o miestnych daniach predmetom dane za nevýherné hracie prístroje sú hracie prístroje, ktoré sa spúšťajú alebo prevádzkujú za odplatu, pričom tieto hracie prístroje nevydávajú peňažnú výhru a sú prevádzkované v priestoroch prístupných verejnosti.

18. Podľa § 53 citovaného zákona daňovníkom je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá nevýherné hracie prístroje prevádzkuje.

19. Podľa § 56 citovaného zákona daňová povinnosť vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa nevýherný hrací prístroj začal prevádzkovať a zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom sa ukončilo jeho prevádzkovanie.

20. Podľa § 48 ods. 1 písm. a/ Daňového poriadku, správca dane zistí základ dane a určí daň podľa pomôcok, ak daňový subjekt nepodá daňové priznanie ani na výzvu správcu dane.

21. Sťažovateľ v sťažnostných bodoch v podstate poukazuje na nezákonnosť procesu určenia dane za nevýherné hracie prístroje v zdaňovacom období roka 2015 podľa pomôcok, namieta nedostatočnosť odôvodnenia rozsudku správneho súdu z hľadiska preukázania samotného prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov sťažovateľom v predmetnom období, ďalej nesprávne vyhodnotenie otázky odplatnosti používania týchto prístrojov, a tiež nespôsobilosť zadovážených pomôcok preukázať nepretržité prevádzkovanie nevýherných hracích prístrojov v danom zdaňovacom období.

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

23. Povinnosťou všetkých orgánov štátnej moci je svojou činnosťou naplňať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je i právna istota, a s princípom právnej istoty v rozhodovacej činnosti súdov korešponduje potom i zásada rozhodovania súdov v obdobných veciach rovnakým spôsobom. Uvedená zásada je pre oblasť správneho súdnictva legislatívne zakotvená prostredníctvom ustanovenia § 464 ods. 1 SSP podľa ktorého: „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.“

24. Na základe citovaného ustanovenia odkazuje Najvyšší správny súd na rozsudky Najvyššieho súdu SR sp.zn. 1Sžfk/13/2020 zo dňa 25.05.2021, sp. zn. 10Sžfk/68/2019 zo dňa 27.10.2021 a sp. zn. 2Sžfk/9/2020 zo dňa 14.12.2021, v obsahovo obdobnej veci týkajúcej sa určenia dane podľa pomôcok za nevýherné hracie prístroje za zdaňovacie obdobia roku 2014, 2016 a 2013 u totožného žalobcu, na ktorých odôvodnenie poukazuje:

25. „Vo vzťahu k sťažnostným bodom musí kasačný súd predovšetkým zdôrazniť, že rozhodnutiu o vyrubení dane sťažovateľovi za rok [2015] nepredchádzalo riadne daňové konanie s dokazovaním, ale daň určil jej správca osobitným, zjednodušeným režimom podľa pomôcok v zmysle § 15 ods. 3 a § 48 a § 49 Daňového poriadku. Prvotné informácie o predmete daňovej povinnosti správca dane nezískal od sťažovateľa, ale vykonaním miestneho zisťovania v sťažovateľovej prevádzke dňa 16.5.2017, pri ktorej zaznamenal prevádzkovanie siedmich nezdanených nevýherných hracích prístrojov prístupných verejnosti za odplatu. Kasačný súd pripomína, že sťažovateľ napriek výzve správcu dane nepodal daňové priznanie k dani za nevýherné hracie prístroje za roky 2013 až 2017, hoci bol poučený o následkoch spočívajúcich v následnom začatí procesu určovania dane podľa pomôcok. O začatí tohto procesu bol sťažovateľ taktiež riadne upovedomený. Keďže sťažovateľ so správcom dane naznačeným spôsobom nespolupracoval, postupoval ďalej správca dane v súlade so zákonom, keď prevzal

iniciatívu a pristúpil i bez súčinnosti so sťažovateľom k určovaniu dane podľa pomôcok, ktoré mal k dispozícii resp. ktoré sám zhromaždil. Z uvedeného hľadiska žalovaný i krajský súd správne vyhodnotili zákonné podmienky pre tento zjednodušený spôsob určenia dane za splnené. To napokon sťažovateľ ani nespochybňoval.

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

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

28. Pokiaľ ide o otázku odplatnosti prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov v roku 2014 [2015], sťažovateľ podľa názoru kasačného súdu v konaní pred správnym súdom ničím hodnoverným nedoložil, že by vyberal od zákazníkov odplatu za používanie priestorov herne, nie za hru na nevýherných hracích prístrojoch. Preto sa správny súd podľa mienky kasačného súdu venoval tejto časti sťažovateľovej argumentácie viac ako bolo nevyhnutné. Možno však súhlasiť s názorom správneho súdu, že aj keby sťažovateľ „spoplatňoval“ napríklad len vstup do priestorov herne, bola by cena tohto vstupu bezpochyby i odplatom za možnosť použitia nevýherných hracích prístrojov, len v inej forme ako priama hodinová sadzba za biliard, snooker či bowling, ktorá je pri tomto type podnikania obvyklá. Na podstate odplatnosti prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov by sa teda nič nezmenilo. Kasačný súd podotýka, že príjem z tejto činnosti podlieha dani z príjmov bez ohľadu na to, v akej forme si prevádzkovateľ cenu za používanie prístrojov účtuje. Pokiaľ teda odplatnosť používania nevýherných hracích prístrojov je podľa § 52 ods. 1 zákona č. 582/2004 Z.z. [zákon o miestnych daniach] podmienkou pre zdanenie ich prevádzkovania miestnou daňou z nevýherných hracích prístrojov, potom možno spoľahlivo skonštatovať, že táto podmienka bola splnená.

29. K spochybňovaniu preukaznosti použitých pomôcok upozorneniami sťažovateľa, že na každej pomôcke (fotografii, informácii z internetovej stránky) je zachytený len jeden okamih, z čoho sťažovateľ zrejme usudzuje, že len v tento okamih (nie za celý kalendárny rok [2015]) by mali zachytené nevýherné hracie prístroje podliehať dani, kasačný súd uvádza, že ide o mimoriadne insitnú predstavu o vyrubovaní dane podľa pomôcok a o dokazovaní vo všeobecnosti. Možno len zopakovať, že fotografie a ďalšie informácie z internetovej stránky sú pomôckami umožňujúcimi správcovi dane rekonštruovať skutočnosti dôležité pre rozhodnutie o daňovej povinnosti a ktoré neboli získané od nespolupracujúceho sťažovateľa. Kasačný súd naostatok len zdôrazňuje, že sťažovateľ nepredložil žiadne dôkazy (pomôcky), ktoré by vyvracali odôvodnený predpoklad, že prevádzkoval správcom

dane určený počet nevýherných hracích prístrojov od spustenia prevádzky herne až do vykonania miestneho zisťovania dňa 16.05.2017, ako to vyplýva z použitých pomôcok.“

30. Vzhľadom na uvedené dospel kasačný súd k záveru, že z hľadiska sťažnostných bodov správny súd posúdil vec po právnej stránke vecne správne a svoje závery z pohľadu dodržiavania práva sťažovateľa na spravodlivý proces aj dostatočne odôvodnil. Preto kasačný súd postupoval podľa § 461 SSP a kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

31. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 SSP a § 168 SSP, keď vzhľadom na neúspech sťažovateľa v kasačnom konaní mu nepriznal nárok na náhradu trov vynaložených v tomto konaní a zároveň kasačný súd nevidel dôvod na postup podľa § 168 SSP.

32. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu SR pomerom hlasov 3:0.

Poučenie :

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