

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 2Sžfk/13/2020  
Identifikačné číslo spisu: 6018200715  
Dátum vydania rozhodnutia: 14. apríla 2022  
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová  
Funkcia: predsedníčka senátu  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:6018200715.1

## ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a z členov senátu JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD., LL.M. (sudca spravodajca) a JUDr. Mariána Fečíka, v právnej veci žalobcu: H.M.H. - Drevovýroba Kociha, s.r.o., so sídlom Kociha 106, 980 52 Kociha, IČO: 36 464 937, zast.: AK Pekár, s.r.o., advokátska kancelária, so sídlom Kukučínova 24, 974 01 Banská Bystrica, proti žalovanému (sťažovateľovi): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101806026/2018 zo dňa 13.09.2018, konajúc o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 24S/153/2018 - 74 zo dňa 31. októbra 2019, takto

### **r o z h o d o l :**

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

II. Žalobcovi p r i z n á v a voči žalovanému nárok na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov kasačného konania.

### **O d ô v o d n e n i e**

I.

Konanie pred orgánmi verejnej správy

1. Daňový úrad Banská Bystrica ako správca dane (ďalej aj „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty

(ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie august 2014 podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej aj „Zákon o DPH“).

2. Správca dane rozhodnutím č. 101116769/2018 zo dňa 06.06.2018 (ďalej aj „rozhodnutie správcu dane“ alebo „prvostupňové rozhodnutie“) žalobcovi podľa § 68 ods.5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej aj „Daňový poriadok“) určil rozdiel v sume 14.977,24 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2014 (pričom nepriznal nadmerný odpočet uplatnený v daňovom priznaní v sume 8.444,55 Eur a určil vlastnú daňovú povinnosť v sume 6.532,69 Eur, teda rozdiel v sume DPH predstavoval 14.977,24 Eur).

3. Správca dane prvostupňové rozhodnutie oprel o skutočnosť, že žalobca si v predložennom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie august 2014 neoprávnene uplatnil oslobodenie od dane podľa § 43 Zákona o DPH z faktúr vystavených pre nasledovných odberateľov:

a) RICSMONT ÉS TÁRSA KFT., Kisújszállás, Maďarsko (ďalej aj „RICSMONT Kft.“) za dodávku tovaru (rezivo, dosky, foršne, hranoly smrekové, laty) v celkovej výške 66.042,48 Eur a

b) BULLIWOOD KFT., Budapešť, Maďarsko, (ďalej aj „BULLIWOOD Kft.“) za dodávku tovaru (rezivo, dosky, foršne, hranoly smrekové, laty, šalovacie dosky) v celkovej výške 23.820,96 Eur.

4. Správca dane skonštatoval, že žalobca nepreukázal, že dodal tovar do členského štátu EÚ - Maďarska oslobodený od DPH v zmysle § 43 ods. 1 a 5 Zákona o DPH z faktúr vystavených pre spoločnosti RICSMONT Kft. a BULLIWOOD Kft. Správca dane uviedol, že žalobca predložil faktúry vystavené pre deklarovaných odberateľov, dodacie listy a CMR k faktúram, na základe ktorých žalobca deklaruje riadne dodanie fakturovaného tovaru pre deklarovaných odberateľov. Správca dane nespochybnil existenciu tovaru, avšak uviedol, že jeho existencia ešte nie je dôkazom, že tento tovar bol skutočne dodaný spoločnostiam uvedeným na faktúrach a že platiteľ spĺňa podmienky oslobodenia od dane v zmysle § 43 ods. 1 a 5 Zákona o DPH. V ust. § 43 ods. 5 Zákona o DPH sa uvádza zoznam dokladov, ktorými možno dodanie tovaru do iného členského štátu preukázať. Pre toto preukázanie nestačí iba jeho formálne, deklaratórne zdokladovanie, ale žalobca preukazuje, že tovar skutočne fyzicky opustil územie SR a bol dodaný nadobúdateľovi uvedenému na faktúre, na ktorého prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastník.

5. Na odvolanie žalobcu žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane rozhodnutím č. 101806026/2018 zo dňa 13.09.2018 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“). Žalovaný v podstate odcitoval text odvolania žalobcu a jednotlivé zistenia správcu dane, s ktorými sa plne stotožnil. Potvrdil záver, že v prejednávacom prípade neboli splnené zákonné podmienky pre uskutočnenie intrakomunitárneho obchodu, keďže žalobca nepreukázal, že tovar dodal maďarským spoločnostiam RICSMONT Kft. a BULLIWOOD Kft., ktoré boli uvedené na vystavených faktúrach ako odberatelia tovaru. Uvedené sa podľa žalovaného nepodarilo preukázať ani šetrením správcu dane, naopak, šetrením sa preukázalo, že neboli splnené podmienky pre oslobodenie od dane (odberatelia nepriznali nadobudnutie tovaru, so správcom dane nespupracujú, sú nekontaktní, nepodávajú daňové priznania k DPH, ani súhrnné výkazy, nepriznali interkomunitárne dodanie tovaru, nepotvrdilo sa právo nakladania s tovarom ako vlastník a nepotvrdilo sa nadobudnutie prepravných služieb od F.. G.). Žalovaný sa tiež stotožnil s konštatovaním správcu dane, že daňový subjekt je povinný viesť svoju evidenciu, uskutočňovať svoju činnosť a preverovať si svojich obchodných partnerov tak, aby v každej situácii mal dostatočné podklady pre to, aby riadne preukázal existenciu resp. vznik nárokov a povinností v zmysle daňových zákonov, a že doklady predložené ku kontrole, aj keď formálne spĺňajú právne náležitosti, nepostačujú na potvrdenie, že žalobca splnil podmienku nároku na oslobodenie od dane. Žalovaný preto skonštatoval, že správca dane postupoval správne, keď neposúdil žalobcom deklarované dodávky tovaru ako oslobodené v zmysle § 43 Zákona o DPH, ale ako dodanie tovaru v zmysle § 8 ods. 1 Zákona o DPH, pri ktorom vzniká daňová povinnosť v zmysle § 19 Zákona o DPH. Žalovaný uviedol, že správca dane nie je povinný dokazovať uskutočnenie obchodu. Dôkazné bremeno pri preukazovaní práva na oslobodenie od dane z dôvodu dodania tovaru do iného členského štátu je na žalobcovi.

## II.

Konanie pred krajským súdom

#### a) Správna žaloba

6. Žalobca sa podanou žalobou domáhal, aby krajský súd preskúmal zákonnosť rozhodnutia a postupu žalovaného. Žalobca považoval rozhodnutie žalovaného za nezákonné z dôvodu nedostatočne zisteného skutkového stavu veci a nesprávneho právneho posúdenia. Žalobca tvrdil, že každé zdaniteľné plnenie (dodávku tovaru) do Maďarska má doložené dokladmi, ktoré vyžaduje § 43 ods. 5 Zákona o DPH (dokonca aj nad jeho rámec). Každá dodávka tovaru do Maďarska je účtovne zaevidovaná, každá preprava tovaru je zdokumentovaná formou prepravného listu CMR, vrátane všetkých náležitostí v zmysle § 43 ods. 5 písm. b) Zákona o DPH, každá CMR okrem predpísaných náležitostí o. i. je dokladom a potvrdením, že tovar bol dodaný do Maďarska, čo je potvrdené podpisom fakturačného odberateľa a zároveň i odberateľa, kde bol tovar vyskladnený (spravidla sa jednalo o stavebniny, resp. veľkosklady), každé dodanie tovaru je vyfakturované v zmysle § 71 Zákona o DPH, pričom faktúry obsahujú náležitosti uvedené v § 74 Zákona o DPH. Ďalšími dokladmi potvrdzujúcimi skutočnú realizáciu dodávok tovaru do Maďarska boli: zmluva s maďarským odberateľom, dodacie listy, potvrdenia o prevzatí tovaru v inom členskom štáte EÚ a doklady o platbe zo strany odberateľa. Žalobca ďalej namietal, že daňové orgány sa nevysporiadali s ďalšími ním predloženými dôkazmi preukazujúcimi, že tovar bol vyvezený do Maďarska, konkrétne kópiami faktúr medzi maďarskými daňovými subjektami svedčiacimi o tom, že žalobcom dodaný tovar bol fakturačným odberateľom následne fakturovaný maďarskému daňovému subjektu, kde bol tovar vyskladnený. Žalobca pritom navrhol, aby správca dane vykonal i ďalšie dôkazy, a to formou MVI preveriť spoločnosti Fenyő-Falák Kft. a Szabó ÉP-KER Kft., ktorým bol tovar následne dodaný podľa dodacích listov. Okrem toho žalobca v žalobe namietal aj ďalšie skutočnosti a procesné pochybenia správcu dane.

#### b) Rozsudok krajského súdu

7. Krajský súd svojím rozsudkom č. k. 24S/153/2018 - 74 zo dňa 31. októbra 2019 (ďalej aj „rozsudok krajského súdu“ alebo „napadnutý rozsudok“) zrušil rozhodnutie žalovaného a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Súčasne uložil povinnosť žalovanému nahradiť žalobcovi trovy konania.

8. Krajský súd považoval za dôvodnú námietku žalobcu, že rozhodnutie žalovaného nevychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu veci a žalovaný vec nesprávne právne posúdil, keď dospel k záveru, že žalobca nepreukázal splnenie podmienok na oslobodenie od dane v zmysle § 43 Zákona o DPH. Krajský súd podotkol, že žalobca (okrem predložených faktúr) predložením CMR - medzinárodných prepravných listov vyčerpал dôkazné bremeno na preukázanie skutočností o dodaní tovaru uvedeného v prepravnom doklade odberateľovi uvedenému v prepravnom doklade a na miesto v ňom uvedené, t. j. o vyvezení tovaru do iného členského štátu, a teda o splnení podmienok na oslobodenie od platenia DPH pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu v zmysle § 43 ods. 5 Zákona o DPH. Zároveň platí, že ak daňovník dôkazné bremeno vyčerpал, dôkazné bremeno sa presúva na správcu dane. Správca dane v prípade, ak má pochybnosti o splnení zákonnej podmienky, musí vyvrátiť žalobcom predkladaný dôkaz o splnení tejto podmienky (preukázať, že išlo o doklad falošný), alebo vo svetle judikatúry SD EÚ musí správca dane preukázať, že obchod bol súčasťou reťazca zaťaženého podvodom, o ktorom žalobca vedel alebo musel vedieť, resp. že ide o zneužitie práva. Preto podľa krajského súdu nestačí prepravu spochybniť na takom skutkovom závere, ako urobil žalovaný, a to, že žalobca nepreukázal splnenie podmienok vyžadovaných zákonom pre uplatnenie si oslobodenia od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu. Nemožno napríklad vyvrátiť, resp. spochybniť žalobcom predložený dôkaz - CMR obsahujúci potvrdenie odberateľa o prevzatí tovaru tým, že maďarskí odberatelia sú nekontaktní. Z vykonaného dokazovania nevyplynuli závery ani o falošnosti CMR. Krajský súd skonštatoval, že odôvodnenie napadnutého rozhodnutia nie je podložené vykonaným dokazovaním, pričom správca dane a žalovaný neprihliadali alebo nevyhodnotili vôbec alebo nedostatočne ďalšie žalobcom predložené resp. správcom dane zabezpečené dôkazy.

9. Ostatné námietky žalobcu krajský súd vyhodnotil ako nedôvodné alebo ako všeobecne uplatnené a neumožňujúce súdny prieskum zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného.

### III.

Kasačná sťažnosť žalovaného, vyjadrenie žalobcu

10. Žalovaný voči rozsudku krajského súdu podal kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g) zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej aj „SSP“) a navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

11. Žalovaný namietal nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom, ktorý nezohľadnil relevantné zistenia žalovaného a ustanovenia Daňového poriadku v nadväznosti na Zákon o DPH. Zotrval na svojich záveroch uvedených v napadnutom rozhodnutí, v ktorom dostatočne zdôvodnil a preukázal, že nedošlo k zdaniteľným obchodom tak, ako to žalobca tvrdil.

12. Žalovaný v kasačnej sťažnosti uviedol najmä nasledovné sťažnostné argumenty:

- dôkazné bremeno je na dodávateľovi tovaru, ktorý musí preukázať splnenie podmienok na oslobodenie od dane,
- nepostačuje iba predloženie dokladov s predpísaným obsahom a ich účtovné zaevidovanie, ale doklady musia byť odrazom reálneho plnenia,
- v uvedených prípadoch neboli preukázané podmienky pre oslobodenie od dane (deklarovaní odberatelia, ako aj ich štatutárni zástupcovia sú nekontaktní, RICSMONT Kft. za kontrolované zdaňovacie obdobie nepodala daňové priznanie k DPH a ani súhrnný výkaz, nepreukázalo sa intrakomunitárne nadobudnutie tovaru deklarovanými odberateľmi, šetrením maďarského správcu dane sa nepotvrdilo právo nakladania s tovarom ako vlastníka a nepotvrdilo sa ani nadobudnutie prepravných služieb od daňového subjektu F. G., ktorý mal podľa CMR vykonať prepravu tovaru),
- predpokladom oslobodenia od dane je, aby daňový subjekt preukázal, že tovar bol v Maďarsku zdanený a je na daňovom subjekte (dodávateľovi), aby sa uistil, že dodávka bude vnútri spoločenstva zdanená,
- daňový subjekt je povinný preverovať obchodných partnerov a v zmysle zásady poctivého obchodného styku musí mať štatutárny zástupca vedomosť nielen o činnosti spoločnosti, ale aj o subjektoch, s ktorými obchoduje,
- daňový subjekt nepredložil také relevantné dôkazy, ktoré by preukazovali reálne dodanie tovaru tak, ako bolo deklarované predloženými listinami - faktúrami, dodacími listinami, CMR dokladmi, zmluvou, potvrdením o prevzatí tovaru a dokladmi o platbe zo strany odberateľa. Ani šetrením správcu dane pochybnosti neboli odstránené, naopak podľa odpovedí maďarskej daňovej správy nebolo potvrdené nadobudnutie tovaru deklarovanými dodávateľmi ani nadobudnutie prepravných služieb vo vzťahu k tovaru od F. G.,
- nie je správny záver krajského súdu, že odovzdaním tovaru dopravcovi došlo k prechodu daňovej povinnosti na odberateľa, nakoľko žalobca nepreukázal, že tovar bol ním deklarovaným dopravcom prepravený maďarskému odberateľovi,
- je nutné preukázať, že tovar skutočne fyzicky opustil územie SR a bol dodaný nadobúdateľovi, na ktorého prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastníka, čo sa v predmetnom prípade neudialo.

13. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti považoval rozsudok krajského súdu za správny a kasačnú sťažnosť žalovaného za nedôvodnú. Súhlasil s názorom krajského súdu, podľa ktorého musí správca dane svoje pochybnosti o uskutočnení zdaniteľných plnení preukázať, a to tak, že preukáže, že doklady predložené žalobcom boli falošné alebo žalobca bol súčasťou daňového podvodu, o ktorom vedel alebo musel vedieť.

### IV.

Právny názor kasačného súdu

14. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“), na ktorý prešiel odo dňa 01.08.2021 výkon súdnictva aj vo veciach kasačných sťažností, v ktorých bol dovtedy príslušný Najvyšší súd Slovenskej republiky (§ 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, v spojení s § 11 písm. h) SSP),

preskúmal kasačnú sťažnosť, ktorá bola podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP), za splnenia podmienok povinného zastúpenia (§ 449 SSP) a zároveň obsahovala zákonom stanovené náležitosti (§ 445 SSP), pričom ňou bolo napadnuté rozhodnutie, proti ktorému je jej podanie prípustné (§ 439 ods. 1, ods. 2, ods. 3 SSP).

15. Po neverejnej porade senátu bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP) kasačný súd dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

16. Podľa § 19 ods. 1 prvá a druhá veta Zákona o DPH: daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

17. Podľa § 43 ods. 1 Zákona o DPH oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom alebo treťou osobou na účet predávajúceho alebo na účet nadobúdateľa, ak

a) nadobúdateľom je zdaniteľná osoba, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby v inom členskom štáte, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, a

b) nadobúdateľ podľa písmena a) je identifikovaný pre daň v inom členskom štáte a oznámil svoje identifikačné číslo pre daň pridelené v inom členskom štáte dodávateľovi.

18. Podľa § 43 ods. 5 Zákona o DPH platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4

a) kópiou faktúry,

b) dokladom o odoslaní tovaru, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ poštovým podnikom, alebo kópiou dokladu o preprave tovaru, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou ním poverenou prevzatie tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ osobou inou ako poštovým podnikom; ak platiteľ takú kópiu dokladu o preprave tovaru nemá, prevzatie tovaru v inom členskom štáte je povinný preukázať iným dokladom,

c) potvrdením o prijatí tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ alebo odberateľ; toto potvrdenie musí obsahovať

1. meno a priezvisko odberateľa alebo názov odberateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo adresu miesta, kde sa obvykle zdržiava,

2. množstvo a druh tovaru,

3. adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, alebo adresu miesta a dátum skončenia prepravy, ak prepravu tovaru vykoná odberateľ,

4. meno a priezvisko vodiča pozemného motorového vozidla uvedené paličkovým písmom a jeho podpis,

5. evidenčné číslo pozemného motorového vozidla, ktorým sa uskutočnila preprava tovaru, a

d) inými dokladmi, najmä zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar, dokladom o platbe za prepravu tovaru.

19. Podľa § 72 ods. 1 písm. b) Zákona o DPH platiteľ je povinný vyhotoviť faktúru podľa tohto zákona pri dodaní tovaru alebo služby s miestom dodania v inom členskom štáte, keď je osobou povinnou platiť daň príjemca tovaru alebo služby, a to aj, ak je dodanie tovaru alebo služby oslobodené od dane.

20. Podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku 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,

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencie a záznamov, ktoré je povinný viesť.

29. Podľa § 24 ods. 2 Daňového poriadku 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.

21. Podľa § 24 ods. 3 Daňového poriadku, prvá veta správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane.

22. Podľa § 440 ods. 2 SSP dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v odseku 1 písm. g) až i) sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred správnym súdom.

23. Podstatou kasačnej sťažnosti žalovaného ako sťažovateľa boli dôvody spočívajúce v nesprávnom právnom posúdení veci krajským súdom (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP). Žalovaný vo vzťahu k tomuto kasačnému dôvodu nesúhlasil so závermi krajského súdu a zotrval na svojom závere, že žalobca neunesol dôkazné bremeno.

24. Kasačný súd pripomína, že krajský súd rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie z dôvodu, že žalovaný a správca dane relevantne nedokázali spochybníť žalobcom predložené CMR doklady, ktorými žalobca vyčerpal dôkazné bremeno na preukázanie skutočnosti o dodaní tovaru do iného členského štátu. Krajský súd v odôvodnení rozsudku (bod 31 odôvodnenia) sťažovateľovi rozsiahlym spôsobom vysvetlil dôvody, pre ktoré na spochybnenie žalobcom predložených dokladov nepostačuje len všeobecné konštatovanie finančných orgánov o tom, že žalobca nepreukázal materiálne splnenie podmienok vyžadovaných zákonom pre uplatnenie si oslobodenia od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu. Finančné orgány musia vyvrátiť žalobcom predkladaný dôkaz o splnení podmienky pre oslobodenie od DPH (preukázať, že išlo o falošný CMR doklad) alebo vo svetle judikatúry SD EÚ preukázať, že obchod bol súčasťou reťazca zaťaženého podvodom, o ktorom žalobca vedel alebo musel vedieť, resp. že ide o zneužitie práva. V tejto súvislosti podľa mienky kasačného súdu krajský súd správne vytkol finančným orgánom, že ich konštatovanie týkajúce sa CMR dokladov prezentovaných žalobcom na preukázanie dodania tovaru do iného členského štátu nebolo podložené žiadnym relevantným dôkazným prostriedkom.

25. V tomto kontexte kasačný súd poukazuje aj na závery rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžfk/40/2018 zo dňa 03. septembra 2019: „Daňové bremeno vzniká daňovému subjektu v okamihu, keď správca dane zákonným spôsobom a jasne vyjadrí pochybnosti o tvrdení daňového subjektu. Ak správca dane mal pochybnosti o tvrdeniach žalobcu a predložené dôkazy nemienil akceptovať, potom bol povinný túto skutočnosť taktiež doložiť dôkazmi, ktoré tvrdenia žalobcu jednoznačne vyvracajú, pričom dôkazy správcu dane musia mať minimálne rovnakú výpovednú schopnosť, závažnosť a vierohodnosť ako dôkazy predložené žalobcom.“

26. Daňový subjekt unesie dôkazné bremeno v prípade, ak správcovi dane predloží relevantné doklady, ktoré zároveň zodpovedajú zistenému skutkovému stavu. Tak tomu podľa názoru kasačného súdu bolo aj v prejednávanej príhode, keď žalobca okrem iných relevantných daňových a účtovných dokladov daňovým orgánom predložil aj CMR nákladné listy. Údaje vyplývajúce z predložených dokladov následne potvrdil aj subjekt, ktorý uskutočnil prepravu tovaru do iného členského štátu a správcovi dane sa v priebehu daňového konania nepodarilo získať dôkaz, ktorým by jednoznačne vyvrátil tvrdenia žalobcu.

27. V kontexte kasačného dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 1Sžfk/12/2016 z 20.2.2018 konštatoval, že: „Nesprávne právne posúdenie veci správnym súdom v zmysle ustálenej judikatúry potom konkrétne spočíva v tom, že správny súd použil nesprávnu právnu normu, alebo síce aplikoval správnu právnu normu, ale ju nesprávne interpretoval, a napokon právnu normu síce správne vyložil, ale na zistený skutkový stav ju nesprávne aplikoval. Práve tento právny rámec aj vymedzuje potrebné medze skutkového zistenia.“

28. Kasačný súd v tejto súvislosti poukazuje aj na rozsudok sp. zn. 1Sžfk/9/2020 z 23.2.2021, v ktorom Najvyšší súd Slovenskej republiky uviedol, že: „Aby tvrdenie sťažovateľa o nesprávnom právnom posúdení veci malo oporu v zákone, bol sťažovateľ zaťažený povinnosťou v zmysle § 440 ods. 2 S.s.p. uviesť aj konkrétnu právnu normu a vykonať jej rozbor na prospech svojho tvrdenia...“

29. Kasačný súd po preskúmaní kasačnej sťažnosti musí konštatovať, že žalovaný sa obmedzil len na reprodukciu argumentácie z vlastného napadnutého rozhodnutia a z vyjadrenia k správnej žalobe. Podľa názoru kasačného súdu sťažnostné body majú všeobecný charakter a nereagujú na konkrétne právne závery krajského súdu, pre ktoré krajský súd rozhodnutie žalovaného zrušil (viď bod 24 odôvodnenia tohto rozsudku). Nakoľko sťažnostné body sa nepretínajú s argumentáciou krajského súdu ohľadne dôvodov, pre ktoré krajský súd považoval závery daňových orgánov za nesprávne a ktorých posúdením by sa mal kasačný súd zaoberať, kasačný súd uplatnené sťažnostné body považuje za nedôvodné. Kasačný súd je v kasačnom konaní v princípe viazaný rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti (§ 453 SSP), preto prieskumná činnosť kasačného súdu je v súlade s dispozičnou zásadou vymedzená sťažovateľom. Právny dôvod kasačnej sťažnosti musí byť presne vymedzený, aby kasačnému súdu umožnil prieskum záverov krajského súdu, no v tomto prípade sťažovateľ nepredostrel také vymedzenie sťažnostných bodov, pre ktoré by mal kasačný súd spochybníť vecnú správnosť záverov krajského súdu.,

30. Kasačný súd pri rozhodovaní o kasačnej sťažnosti vychádzal aj zo záverov obsiahnutých v skôr vydaných rozhodnutiach kasačného súdu vo veci žalobcu na základe tej istej daňovej kontroly v iných zdaňovacích obdobiach roku 2014, napr. rozsudku 3Sžfk/23/2020, 10Sžfk/24/2020 a 5Sžfk/25/2020.

31. Kasačný súd záverom konštatuje, že kasačná sťažnosť žalovaného neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu. Preto rozhodol o zamietnutí kasačnej sťažnosti postupom podľa § 461 SSP.

32. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd v zmysle § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 SSP tak, že úspešnému žalobcovi voči žalovanému priznal právo na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov kasačného konania, pričom o výške náhrady bude rozhodnuté v zmysle § 175 ods. 2 SSP.

33. Senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky prijal rozsudok jednomyseľne (§ 139 ods. 4 SSP).

## **Poučenie :**

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

