

Súd:	Najvyšší správny súd SR
Spisová značka:	4Sžfk/38/2020
Identifikačné číslo spisu:	2019200041
Dátum vydania rozhodnutia:	28. septembra 2022
Meno a priezvisko:	JUDr. Marián Trenčan
Funkcia:	predseda senátu, sudca spravodajca
ECLI:	ECLI:SK:NSSSR:2022:2019200041.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Mariána Trenčana a členov senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. a prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD., v právnej veci žalobcu: AT - log, s.r.o., so sídlom Železničná 1119/16, Sereď, IČO: 46 759 221, zastúpeného: JUDr. Ondrej Krempaský, advokát so sídlom Račianska 66, Bratislava, proti žalovanému (v konaní sťažovateľ): Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102600966/2018 zo 14. decembra 2018, v konaní o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/13/2019-118 z 12. marca 2020, ECLI:SK:KSTT:2020:2019200041.2, takto

r o z h o d o l :

Rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/13/2019-118 z 12. marca 2020, ECLI:SK:KSTT:2020:2019200041.2 sa zrušuje a vec sa vracia Krajskému súdu v Trnave na ďalšie konanie.

O d ô v o d n e n i e

I. Konanie pred orgánmi verejnej správy

1. Daňový úrad Trnava (ďalej „správca dane“) rozhodnutím č. 101038761/2018 z 25.05.2018 (ďalej „prvostupňové rozhodnutie“) vyrubil 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 „Daňový poriadok“) žalobcovi rozdiel dane v sume 4.294,68 € na dani z pridanej hodnoty (ďalej „daň“ či „DPH“) za zdaňovacie obdobie február 2015, pričom išlo o nové rozhodnutie správcu dane po predchádzajúcom zrušení jeho skoršieho rozhodnutia o vyrubení dane sťažovateľom ako odvolacím orgánom.
2. Na odvolanie žalobcu sťažovateľ rozhodnutím č. 102600966/2018 zo 14.12.2018 (ďalej „preskúmané rozhodnutie“) prvostupňové rozhodnutie potvrdil.
3. Sťažovateľ i správca dane neuznali žalobcovi právo na odpočítanie dane z dodávateľských zjednodušených faktúr (pokladničných dokladov) od dodávateľov WIKING STAV s.r.o. (za dodanie tovaru - motorovej nafty) a MONUMENT MAGNUS, s.r.o. (za dodanie tam vymenovaného rozličného tovaru). Pri tvrdenom dodávateľovi nafty finančné orgány poukazovali najmä na

rozdielnosť kontrolných kódov na vytlačených pokladničných dokladoch (s platbou v hotovosti, nie pri platbe kartou) oproti kontrolným kódom uloženým vo fiskálnej pamäti elektronických registračných pokladníc, z čoho malo vyplynúť, že pokladničné doklady neboli pravé; a navyše mali za to, že sa nepodarilo preukázať ani uskutočnenie týchto tvrdených zdaniteľných plnení v dôsledku rozporu údajov v predložených knihách jász, výpisoch mýtnych transakcií a žalobcových daňových priznaniach k dani z motorových vozidiel. Pri druhom dodávateľovi poukázali na závery, že nedošlo k plneniu tak, ako bolo deklarované a použitá elektronická registračná pokladnica nebola riadne aktivovaná a servisovaná.

II. Konanie pred správnym súdom

4. Krajský súd v Trnave (ďalej „krajský súd“ či „správny súd“) rozsudkom č. k. 14S/13/2019-118 z 12.03.2020, ECLI:SK:KSTT:2020:2019200041.2 (ďalej „napadnutý rozsudok“) zrušil preskúmané rozhodnutie i prvostupňové rozhodnutie a vrátil vec správcovi dane na ďalšie konanie podľa § 191 ods. 1 písm. e), ods. 3 písm. a), ods. 4 Správneho súdneho poriadku (ďalej „SSP“).

5. Správny súd vychádzal pri svojich úvahách z toho, že pri dodaní nafty správca dane spochybnil nielen pravosť pokladničných blokov, ale aj reálne nadobudnutie pohonných hmôt, v dôsledku nesúladu žalobcom predloženej knihy jász s mýtnymi záznamami diaľničnej spoločnosti. Správny súd považoval za dôvodnú argumentáciu žalobcu, že nemôže niesť zodpovednosť za to, že pokladničné doklady vydané spoločnosťou WIKING STAV s.r.o. majú odlišné kontrolné kódy. Pokračoval, že za predpokladu preukázania materiálneho plnenia a súčasne preukázania, že žalobca tieto použil na svoje zdaniteľné plnenia, by ako dôvod nepriznania nároku na odpočítanie dane prichádzalo do úvahy výlučne preukázanie, že sa žalobca spolu so svojím dodávateľom zúčastňoval na podvodnom konaní v súvislosti s daňou z pridanej hodnoty resp. preukázanie, že o podvodnom konaní vedel alebo musel vedieť, pričom dôkazné bremeno by v tomto smere zaťažovalo správcu dane; správca dane však podvodné konanie ako dôvod nepriznania nároku na odpočet DPH neoznačil.

6. Správny súd pripustil, že nepriznanie nároku na odpočítanie dane by prichádzalo do úvahy aj v prípade, keby nebola preukázaná existencia tovaru, alebo by nebolo preukázané, že dodaný tovar žalobca použil na svoje zdaniteľné plnenia, v dôsledku nesplnenia hmotnoprávnych podmienok. Súd zároveň uznal, že finančné orgány svoje rozhodnutia odôvodnili aj spochybnením reálneho nadobudnutia pohonných hmôt žalobcom, ale vyčítal im, že neposudzovali všetky vozidlá, ktoré boli v zdaňovacom období február 2015 zaregistrované v elektronickom mýtnom systéme. Z preskúmaného rozhodnutia tak podľa súdu nebolo zrejmé, či ostatné údaje z knihy jász boli stotožnené s mýtnym systémom. V tomto nedostatočnom porovnaní údajov videl správny súd nedostatočné zistenie skutkového stavu pre riadne posúdenie veci.

7. Pri deklarovaných obchodoch s dodávateľom MONUMENT MAGNUS s.r.o. správny súd nevidel dôvodnosť žalobných bodov a v podstate súhlasil s tým, že neboli odstránené pochybnosti správcu dane.

8. V ďalšom konaní správny súd zaviazal správcu dane napríklad aj prostredníctvom Colného úradu Bratislava a výsluchom konkrétnych zamestnancov spoločnosti WIKING STAV s.r.o. zistiť, akým spôsobom mohlo dôjsť k duplicite pokladničných dokladov a vo svetle zistených skutkových okolností následne vyhodnotiť, či došlo k podvodnému konaniu zo strany dodávateľa žalobcu a či žalobca o podvodnom konaní vedel alebo mohol vedieť, respektíve či bol na ňom účastný. Podvodné konanie v danom prípade podľa súdu mohlo spočívať v predaji pohonných hmôt, ktoré neboli zaevidované, čo by malo za následok nepriznanie a následné neodvedenie DPH. Pre prípad nepreukázania vedomosti žalobcu alebo jeho účasti na podvodnom konaní, len samotná skutočnosť, že predložené pokladničné doklady obsahujú nesprávny kontrolný kód, nie je podľa správneho súdu sama osebe dôvodom nepriznania nároku na odpočet DPH, tak ako to skonštatoval aj žalovaný vo svojom predchádzajúcom rozhodnutí. Preukazovanie vedomosti podľa súdu prichádza do úvahy len za predpokladu zistenia, že u žalobcu došlo k reálnemu dodaniu pohonných hmôt a ich následnému použitiu na zdaniteľné plnenia, teda za splnenia hmotnoprávnych podmienok vzniku nároku na odpočet DPH.

III. Kasačná sťažnosť žalovaného, vyjadrenie žalobcu

A)

9. Proti napadnutému rozsudku podal sťažovateľ kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. g), písm. h) SSP a žiadal jeho zrušenie a vrátenie veci krajskému súdu na ďalšie konanie.

10. Sťažovateľ nesúhlasil so závermi správneho súdu a trval na tom, že žalobca predložil doklady z elektronickej registračnej pokladnice (ďalej „ERP“), ktoré neboli pravé, vierohodne nepreukázal materiálne plnenie, pretože ako dôkazy predložil knihy jász, ktoré v kontexte s dôkazmi získanými správcom dane a žalobcovým daňovým priznaním k dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 2015 nie je možné považovať za dôkazy preukazujúce pravdivosť jeho tvrdení, teda za dôkazy preukazujúce právo na odpočítanie dane.

11. Argumentoval, že v zmysle § 4 ods. 4 písm. b/ bod 8 zákona č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice (ďalej „zákon o ERP“) sa do fiškálnej pamäte nezameniteľne a neodstrániteľne zaznamenáva kontrolný kód na účely overenia pravosti kontrolného záznamu a vykonaným dokazovaním bolo jednoznačne preukázané, že pokladničné doklady predložené žalobcom nie sú pravé. S ohľadom na druh tovaru, ktorý mal žalobca prijať od dodávateľa (pohonné hmoty), obvyklý spôsob jeho nákupu (bežné tankovanie na čerpacej stanici), pri ktorom je výdaj každého litra pohonných hmôt technicky zaznamenaný a prepojený na ERP, ako aj množstvo deklarovaných nákupov v posudzovanom zdaňovacom období, podľa sťažovateľa prakticky neprichádza do úvahy preukázať uskutočnenie zdaniteľného obchodu na vstupe iným spôsobom ako pokladničným dokladom vystaveným prevádzkovateľom čerpacej stanice.

12. Ďalej poukazoval na priebeh dokazovania a svoje jednotlivé skutkové zistenia vo vzťahu k sporným pokladničným blokom, pričom mal za to, že doklady z ERP - zjednodušené faktúry, ktoré nie sú pravé (vierohodnosťou faktúry sa rozumie potvrdenie totožnosti dodávateľa tovaru alebo služby alebo osoby, ktorá v mene dodávateľa vyhotovila faktúru), nie je možné považovať za faktúry v zmysle § 71 ods. 1 písm. c/ zákona o DPH.

13. Sťažovateľ upozornil, že pokladničné doklady predložené žalobcom uhradené platobnou kartou obsahovali rovnaké kontrolné kódy, ako sú uvedené na kontrolných záznamoch servisnej organizácie a spoločnosti SLOVNAFT, a.s., pričom nezrovnalosti v kontrolných kódoch sa vyskytli v prípadoch pokladničných dokladov uhradených v hotovosti. Tvrdil, že sa preto žalobca vykonaním úhrad v hotovosti sám zbavil možnosti dokladovania tejto okolnosti z hľadiska dôkaznej sily preukaznejším potvrdením peňažného ústavu, pretože technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na určité plnenie bez ohľadu na to, či takéto plnenie reálne poskytnuté bolo, resp. či bolo poskytnuté v deklarovanom rozsahu a dodávateľom uvedeným na doklade.

14. Sťažovateľ tiež poukázal na skutočnosť, že rozpor nebol zistený len v porovnaní údajov evidovaných v knihe jász a údajov zaslaných Národnou diaľničnou spoločnosťou, a. s., ale aj v podanom daňovom priznaní k dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 2015, v ktorom žalobca priznal a odviedol daň za motorové vozidlo s evidenčným číslom K. za 7 mesiacov, s dátumom vzniku daňovej povinnosti 01.06.2015, t. j. sám deklaroval a priznal, že vozidlo s evidenčným číslom K. začal používať na svoje podnikateľské účely od 01.06.2015, čomu nasvedčuje aj detailný výpis mýtnych transakcií, že vozidlo uskutočnilo prvú jazdu v mesiaci jún 2015, pričom v knihe jász žalobca deklaruje, že predmetné vozidlo od januára 2015 do mája 2015 jazdilo a pravidelne tankovalo pohonné hmoty. Ďalej poukázal na to, že žalobca v podanom daňovom priznaní k dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 2015 priznal a odviedol daň za motorové vozidlo s evidenčným číslom K. za 11 mesiacov, s dátumom vzniku daňovej povinnosti 01.02.2015, t. j. sám deklaroval a priznal, že vozidlo s evidenčným číslom K. začal používať na svoje podnikateľské účely od 01.02.2015, čomu nasvedčuje aj detailný výpis z mýtnych transakcií, že vozidlo uskutočnilo prvú jazdu v mesiaci február 2015, pričom v knihe jász žalobca deklaruje, že predmetné vozidlo v mesiaci január 2015 jazdilo a pravidelne tankovalo pohonné hmoty. Taktiež v tejto súvislosti poukázal na to, že podľa detailného výpisu mýtnych transakcií motorové vozidlo s evidenčným číslom K. dňa 15.01.2015 nejazdilo, neprešlo žiadnou mýtnou bránou, pričom žalobca v knihe jász deklaruje, že dňa 15.01.2015 v čase od 05:00 hod do 13:15 hod vykonalo jazdu. Ďalej poukázal na to, že podľa detailného výpisu mýtnych transakcií motorové vozidlo s evidenčným číslom K. dňa 07.04.2015 nejazdilo, neprešlo žiadnou mýtnou bránou, pričom žalobca v knihe jász deklaruje, že dňa 07.04.2015 v čase od 07:00 hod do 11:55 hod vykonalo jazdu. Rovnako poukázal na to, že podľa detailného výpisu mýtnych transakcií motorové vozidlo s evidenčným číslom K. vykonalo jazdy do septembra 2015, za mesiac október až december 2015 nejazdilo, neprešlo žiadnou mýtnou bránou, pričom žalobca v knihe jász deklaruje, že počas celého roka vykonávalo jazdy.

15. Podľa sťažovateľa žalobca nesprávne viedol knihu jász a sám uviedol, že bola vytvorená externou spoločnosťou na základe vystavených faktúr, spotrebovaných pohonných hmôt a bločkov. Sťažovateľ

zdôraznil, že kniha jász slúži ako evidencia pri preukazovaní toho, ktoré cesty boli vykonané s podnikateľským zámerom, a dôležitá je presná vedomosť o tom, ako presne, kedy a kam jazda prebiehala, pričom dodatočne zapisované jazdy by mohli byť skreslené a chybné pozmenené.

16. Sťažovateľ konštatoval, že žalobca deklaroval a sám inicioval odpočítanie dane z predložených pokladničných dokladov, ku ktorému ako dôkazy predložil knihy jász, ktoré nezodpovedali reálnym jazdám vozidiel, údaje v knihách jász neboli v súlade s údajmi priznanými žalobcom v podanom daňovom priznaní k dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 2015 a údaje v nich nezodpovedali ani mýtnym transakciám, predložené pokladničné doklady navyše neboli pravé. S poukazom na vybranú judikáciu sťažovateľ uviedol, že žalobca neunesol dôkazné bremeno. V tejto súvislosti uviedol, že vykonanie súdom formulovaných úloh by žalobcovi, vzhľadom na zistenú dôkaznú situáciu, neprinieslo priaznivejší výsledok, a nesúhlasil s naznačeným skúmaním podvodného konania alebo vedomosti žalobcu o takomto konaní, pretože žalobca nesplnil základné podmienky na odpočítanie dane ustanovené zákonom o DPH.

B)

17. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti navrhol jej zamietnutie a žiadal priznanie náhrady trov konania v plnej výške. Uviedol, že správca dane vydal 11 rozhodnutí na rovnakom skutkovom a právnom základe, ktoré žalovaný potvrdil. Vo všetkých prípadoch bola podaná správna žaloba, ktorou žalobca napadol tieto rozhodnutia a vo všetkých prípadoch krajský súd rozhodnutia zrušil. Tvrdil, že sťažovateľ zmenil svoju argumentáciu a zjavne formálnym prístupom sa snaží vyvrátiť vecne podloženú argumentáciu súdu.

18. Argumentoval, že pre žalovaného skutkové okolnosti nemajú žiaden význam, pretože ak nie je uvedený správny číselný kód, tak k dodaniu nemohlo dôjsť. Nie je podľa neho možné pristupovať k správe daní tak, že ak má daňový doklad vadu, je to dôkaz o nedodaní, aj keď 99% údajov v tejto listine preukazuje, že k reálnemu dodaniu došlo. Podľa jeho názoru zo skutkového stavu vyplýva, že predmetom dodania obchodnou spoločnosťou WIKING STAV, s.r.o. neboli len dodania na základe daňových dokladov zaregistrovaných vo fiškálnej pamäti registračnej pokladnice, ale aj dodania na základe daňových dokladov, ktoré obsahujú všetky povinné údaje, teda majú zákonom predpísané náležitosti, nie je ich možné označiť za falošné, a prijať záver, že žalobca si nedôvodne uplatnil nárok na odpočet DPH. Žalobca tvrdil, že si preukázateľne neuplatnil nárok na odpočet dane na základe listín, ktoré sú zaevidované v pamäti registračnej pokladnice; vznik daňovej povinnosti a nárok na odpočet DPH sú samostatnými nárokmi, vznikajú v jednom okamihu a je preto povinnosťou daňového úradu preukázať, že daňová povinnosť dodávateľovi nevznikla.

19. Žalobca zotrval na tom, že prípadné pochybnosti u jedného dodania, nie sú dôkazom o nedodaní v iných prípadoch, pretože každé dodanie je samostatným zdaniteľným obchodom. Tvrdil, že nie je úlohou správneho súdu odstraňovať nedostatky v konaní správnych orgánov, ktorých povinnosťou je naopak v konaní postupovať tak, že zachovávajú práva účastníkov konania na spravodlivý proces a svoje skutkové zistenia postaví na dôkazoch preukazujúcich ich skutkové tvrdenia, a nie na domnienkach.

20. Argumentácia sťažovateľa podľa názoru žalobcu jednoznačne vystihuje spôsob, ako pristupuje žalovaný a ďalšie orgány finančnej správy k správe daní. Správa daní v ponímaní týchto orgánov sa zužuje výlučne na výber daní bez toho, aby boli splnené materiálne podmienky na zaplatenie dane osobou, od ktorej sa zaplatenie požaduje.

21. Podľa žalobcu nebolo sporné, že na daňových dokladoch bol odlišný kód oproti záznamom vo fiškálnej pamäti, to však neznamená, že dodávateľ WIKING STAV s.r.o. nedodal tovar uvedený na predložených dokladoch. Dovoľoval sa toho, že nebolo v daňovom konaní preukázané, že žalobcovi nevznikol nárok na odpočet dane, keď nebolo vyvrátené, že mu tento dodávateľ dodával minerálny olej.

22. Tiež žalobca tvrdil, že zo strany dodávateľa neboli predložené relevantné dôkazy o tom, že daňové doklady predložené žalobcom nevystavil, ani nebolo z jeho strany predložené náležité vysvetlenie k tomu, že všetky daňové doklady predložené žalobcom majú okrem číselného kódu zhodné všetky údaje, o ktorých nemohol mať vedomosť žalobca, s údajmi zaznamenanými vo fiškálnej pamäti, ktoré pri predaji do registračnej pokladnice zadáva osoba, ktorá má registračnú pokladnicu. Z tohto hľadiska je podľa žalobcu právne irelevantnou skutočnosťou to, čo bolo alebo nebolo zaznamenané vo fiškálnej pamäti. Tvrdil, že nebolo v konaní žiadnym spôsobom vyvrátené, že jeden obchod mohol byť uskutočňovaný cez registračnú pokladnicu a ďalší obchod mimo tejto pokladnice, čo preukazuje

totožnosť údajov na predložených zjednodušených daňových dokladoch, o ktorých nemal vedomosť žalobca.

23. Žalobca trval na tom, že nemal a ani nemohol mať pochybnosti o pravosti daňových dokladov, pretože tie v čase, keď nadobudol tovar, obsahovali všetky údaje, ktoré zákon ustanovuje, a to za situácie, keď mu bol aj tovar dodaný. Mal za to, že finančné orgány nemajú žiaden relevantný dôkaz, že žalobca si odpočet dane uplatnil nedôvodne. Namietal aj proti tomu, že pre žalovaného zhruba 5 nezrovnalostí v účtovníctve má vyššiu dôkaznú silu, ako zhodnosť 1800 povinných údajov na zjednodušených dokladoch.

24. Žalobca sa stotožnil so skutkovými a právnymi závermi krajského súdu uvedenými v odôvodnení jeho rozsudku a tvrdil, že z doposiaľ vykonaného dokazovania vyplýva záver, že zjednodušenými daňovými dôkazmi žalobca preukázal, že daňová povinnosť dodávateľovi vznikla, pretože dodanie minerálneho oleja preukázal ním vystavenými zjednodušenými daňovými dokladmi (cca 1800), na ktorých sú zhodné všetky zákonom stanovené povinné údaje.

25. Žalobca naznačil nesúhlas s odôvodnením napadnutého rozsudku vo vzťahu k druhému dodávateľovi, ale skonštatoval, že on nepodal kasačnú sťažnosť.

IV. Právne závery kasačného súdu

26. Dňa 1. augusta 2021 začal činnosť Najvyšší správny súd Slovenskej republiky a prešiel na 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/ S.s.p.). Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal napadnutý rozsudok v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 S.s.p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a/ S.s.p.) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), zohľadniac § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná, a preto po predchádzajúcom zverejnení termínu verejne vyhlásil dňa 28. septembra 2022 tento rozsudok, ktorým podľa § 462 ods. 1 SSP napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

27. Kasačný súd mal za úlohu posúdiť zákonnosť napadnutého rozsudku v medziach sťažnostných bodov.

28. Zo súdneho registra kasačný súd zistil, že medzi rovnakými účastníkmi už pred Najvyšším správnym súdom prebehli konania o prakticky rovnakých kasačných sťažnostiach proti obdobným rozsudkom krajského súdu, pričom kasačný súd považoval vo všetkých prípadoch kasačné sťažnosti za dôvodné. Preto v súlade s § 464 ods. 2 SSP kasačný súd v súdnej veci poukazuje na odôvodnenia rozsudkov kasačného súdu sp. zn. 1Sžfk/57/2020 zo 16.02.2022, ECLI:SK:NSSSR:2022:2019200045.1; sp. zn. 2Sžfk/31/2020 zo 14.04.2022, ECLI:SK:NSSSR:2022:2019200042.1; sp. zn. 6Sžfk/47/2020 zo 14.04.2022, ECLI:SK:NSSSR:2022:2019200040.1; sp. zn. 5Sžfk/33/2020 zo 14.04.2022, ECLI:SK:NSSSR:2022:2019200039.1; sp. zn. 5Sžfk/55/2020 z 21.04.2022, ECLI:SK:NSSSR:2022:2019200044.1, s ktorými sa v podstatnej časti stotožňuje.

29. Na doplnenie tam uvedených úvah kasačný súd poznamenáva, že správny súd v podstate vychádzal z toho, že predložené zjednodušené faktúry dokladujú reálne obchodné transakcie, a na vyvrátenie týchto dodaní tovaru vykonal správca dane dokazovanie v nedostatočnom rozsahu, keď neporovnal predložené knihy jász s daňovým priznaním a mýtnymi záznamami vo viacerých prípadoch. Kasačný súd však má za to, že v skutkových okolnostiach veci po závere o nepravosti pokladničných blokov a zistenom nesúlade viacerých záznamov z knihy jász bolo namieste považovať tento dôkazný prostriedok za nedostatočný a aj nevierohodný. Treba si totiž povšimnúť, že po vylúčení pravosti bločkov sú všetky nimi dokladované transakcie v podstate len tvrdením žalobcu. V takej situácii nemusí správca dane všetky druho- rovnaké (obdobné) tvrdené obchody jednotlivo vyvracať, keď ich sám žalobca nevedel dôveryhodne dokladovať. Iná situácia by nastala, keby sa správca dane pokúšal vyvrátiť uskutočnenie obchodov, ktoré by vyplývali z pravých pokladničných dokladov. Treba tiež mať na zreteli, že kniha jász je uceleným dokumentom vytváraným samotným daňovým subjektom. Pri vyvrátení tam uvedených niektorých údajov sa prudko znižuje aj

vierohodnosť celej knihy jázd. Navyše fakt, že autá jazdia, ešte nevypovedá o tom, kde, kedy a koľko pohonných hmôt tankujú. Dá sa vo všeobecnosti povedať, že s pomocou knihy jázd sa dá spravidla ľahšie vyvrátiť tvrdenie o tankovaní na konkrétnom mieste a čase, ako z nej vyvodiť presvedčivý dôkaz o takomto čerpaní.

30. Otvorená úvaha správneho súdu, že na vytvorení (falošných) bločkov s nesprávnym kódom zrejme participoval aj niekto spojený s dodávateľskou spoločnosťou (s argumentom, že tieto údaje na bločkoch uvedené mal k dispozícii len dodávateľ), sa nejaví byť nesprávnou, ale nijako sa tým nepreukazuje, že žalobca skutočne v spochybnených prípadoch u tejto spoločnosti aj kupoval naftu.

31. O trovách kasačného konania rozhodne podľa § 467 ods. 3 SSP krajský súd.

Poučenie :

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