

Súd: Správny súd v Bratislave
Spisová značka: TT-20S/18/2022
Identifikačné číslo súdneho spisu: 2022200044
Dátum vydania rozhodnutia: 11. 04. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Vladimíra Slobodová, LL.M
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2024:2022200044.6

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Vladimíry Slobodovej, LL.M a členov senátu JUDr. Dany Jelinkovej Dudzíkovej, LL.M. a JUDr. Davida Žáka, v právnej veci žalobcu: Gleason Development Services Kft., so sídlom Határ út. 12, 2724 Újlengyel, Maďarsko, právne zastúpený: Advokátska kancelária LWL, s.r.o., so sídlom Šafárikova 431/4, Galanta, IČO: 54 846 382, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, za účasti : Douane spol. s.r.o., so sídlom Mliečany 61, Dunajská Streda, IČO: 36 232 319, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 333624/2021 zo dňa 20. decembra 2021, takto

rozhodol:

- I. Správny súd v Bratislave žalobu **z a m i e t a**.
- II. Žalovanému právo na náhradu trov konania voči žalobcovi **n e p r i z n á v a**.
- III. Zúčastnenej osobe právo na náhradu trov konania **n e p r i z n á v a**.

o d ô v o d n e n i e :

I.
Priebeh administratívneho konania

1. Colný úrad Trnava pobočka colného úradu Dunajská Streda, ako prvostupňový správny orgán, rozhodnutím č. 216552/2021 zo dňa 10. mája 2021, podľa § 48b ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z.z.“) vyrubil žalobcovi colný dlh zo sumy dane z pridanej hodnoty vo výške 4.245,30 €, keďže vznikli pochybnosti o pravdivosti a správnosti dôkazu o ukončení prepravy inom členskom štáte, predloženom v zmysle § 48b ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z. a jeho pravdivosť a správnosť nebola potvrdená finančným orgánom príslušného členského štátu.

2. Colný úrad Trnava pobočka colného úradu Dunajská Streda, rozhodnutím č. 216539/2021 zo dňa 10. mája 2021, podľa § 48b ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. vyrubil žalobcovi colný dlh zo sumy dane z pridanej hodnoty vo výške 4.256,85 €, keďže vznikli pochybnosti o pravdivosti a správnosti dôkazu o ukončení prepravy inom členskom štáte, predloženom v zmysle § 48b ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z. a jeho pravdivosť a správnosť nebola potvrdená finančným orgánom príslušného členského štátu.

3. Colný úrad Trnava pobočka colného úradu Dunajská Streda, rozhodnutím č. 216530/2021 zo dňa 10. mája 2021, podľa § 48b ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. vyrubil žalobcovi colný dlh zo sumy dane z pridanej hodnoty vo výške 4.285,17 €, keďže vznikli pochybnosti o pravdivosti a správnosti dôkazu o ukončení prepravy inom členskom štáte, predloženom v zmysle § 48b ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z. a jeho pravdivosť a správnosť nebola potvrdená finančným orgánom príslušného členského štátu.

4. Na odvolania žalobcu žalovaný z dôvodu vecnej a obsahovej zhody napadnutých prvostupňových správnych rozhodnutí i odvolaní, ktoré proti nimi smerujú a zhody v skutkovom a právom stave predmetných právnych vecí, napadnutým rozhodnutím č. 333624/2021 zo dňa 20. decembra 2021, v jednom spojenom konaní, prvostupňové rozhodnutia správneho orgánu potvrdil a odvolania zamietol.

II.

Žaloba

5. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca žalobu, v ktorej uviedol, že predložil dôkazy o tom, že preprava tovaru uvedeného na príslušných colných vyhláseniach skončila v inom členskom štáte, a to na základe listu CMR ako aj potvrdenia o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte. Colný úrad požiadal o administratívnu spoluprácu maďarský a taliansky zahraničný orgán. Maďarské orgány potvrdili, že tovar bol dodaný do skladu, ktorý používa spoločnosť žalobcu, pričom tiež potvrdil tú skutočnosť, že tovar po nadobudnutí vlastníckeho práva k nemu bol predaný tretej osobe do Talianska. Tvrdenie colných orgánov, že tovar nie je vyložený v sklade v Győri, ale len prechádza cez krajinu je ničím nepodložené a zavádzajúce tvrdenie. Tovar je vyložený minimálne za účelom kontroly, dokonca colné orgány v rámci iného konania vo veci žalobcu neváhali tvrdiť, že spoločnosť žalobcu ani nevyužila predmetné sklady v meste Győr na adrese A. B. C. XX/XX, nakoľko nevedeli určiť, od akého subjektu by mala spoločnosť žalobcu predmetné sklady prenajímať.

6. Talianske orgány uviedli, že z účtovnej kontroly vykonanej v talianskej spoločnosti MONDO BAZAR S.R.L. vyplýva, že medzi žalobcom a talianskou spoločnosťou neexistovali žiadne obchodné vzťahy týkajúce sa tovaru a služieb. Žalobca nadobudol vlastnícke právo k predmetnému tovaru a následne predal tovar spoločnostiam SCATOLIFICIO UDINESE S.R.L. a MARCO IMPORT-EXPORT DI GUAN YANPENG. Zistenie colných orgánov, že medzi žalobcom a spoločnosťou MONDO BAZAR neexistoval obchodný vzťah ohľadom predmetného tovaru bolo teda nepodstatné tvrdenie. Dôkaz o tom, že žalobca predal tovar talianskej spoločnosti, t.j. predajná faktúra, sa zaslala v prílohe stanoviska žalobcu. Až na tretí pokus sa malo vykonať správne preverenie dodania tovaru spoločnosti MARCO IMPORT-EXPORT. Colný úrad sa však uspokojil so strohým zistením talianskych orgánov, že nevedia poskytnúť žiadne informácie, pretože sa im nepodarilo skontaktovať so spoločníkom. To znamená, že talianske orgány netvrdili a ani netvrdia, že tovar nebol dodaný do Talianska a nevyvrátili zistenia maďarských orgánov, ktorí túto skutočnosť, t.j. dodanie tovaru do inej členskej krajiny potvrdili.

7. Žalobca namieta, že zo strany colných úradov došlo k neúplnému, nepresnému a nepreverenému zisteniu, čo preukazuje vážne pochybnosti ohľadne povinnosti správneho orgánu zistiť presne a úplne skutočný stav veci v zmysle § 32 ods. 1 zákona č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správny poriadok) v znení neskorších predpisov (ďalej aj „Správny poriadok“).

8. Žalobca ďalej poukázal na to, že v prípade postupu colného úradu podľa § 48b zákona č. 222/2004 Z.z. colný úrad požaduje potvrdenie o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte. Zhrnutím treba uviesť, že v danej veci pre priznanie oslobodenia tovaru od DPH v rámci intrakomunitárneho dodania sa požaduje, aby odosielateľ/platiteľ DPH predložil kópiu faktúry, predložil kópiu dokladu o preprave tovaru a potvrdenie o prevzatí tovaru. V danej veci má preto žalobca za to, že boli splnené z jeho strany všetky požiadavky ohľadne dôkazov (CMR potvrdení o prevzatí tovaru), čím bolo preukázané dodanie tovaru do iného členského štátu. Samotné zistenie už maďarských colných orgánov, že žalobca predal predmetný tovar inej osobe v členskom štáte, preukazuje tú skutočnosť, že odberateľ z iného členského štátu prevzal dodaný tovar a nadobudol právo ním disponovať ako vlastník. Skutočnosť, že tovar bol vyvezený z územia SR a dodaný odberateľovi v inom členskom štáte preukazujú dokumenty CMR, GPS, Export EKAER atď. Systém export D. je elektronický tranzitný kontrolný systém, ktorý slúži na filtrovanie možných daňových únikov a minimalizáciu prípadných daňových únikov na verejných komunikáciách v maximálnej možnej miere. Sám colný úrad mal obdržať údaje z tohto systému, ktorý jednoznačne preukazovali prepravu tovaru do iného členského štátu. Skutočnosť, že odberateľ z iného členského štátu prevzal dodaný tovar a nadobudol právo ním disponovať, ako vlastník preukazuje tá skutočnosť, že predmetný tovar spoločnosť žalobcu predala tretej osobe.

9. Ako vyplýva z faktúry predloženej žalobcom, žalobca bol predávajúci a spoločnosť SCATOLIFICIO UDINESE resp. MARCO IMPORT-EXPORT boli kupujúci. Spoločnosť žalobcu s prihliadnutím na jeho zákonné práva, má právo s vecou disponovať okrem iných aj podľa , čo znamená, že po nadobudnutí § 123 Občianskeho zákonníka vlastníckeho práva, tovar môže užívať, mať v

držbe, predat', darovať, zaťažiť, zničiť a pod. Z uvedeného teda vyplýva, ak by spoločnosť žalobcu nenadobudla vlastnícke právo k predmetnému tovaru, nemohla by huteľnú vec predat' tretej osobe. Z uvedeného vyplýva, že odberateľ v inom členskom štáte nadobudol vlastnícke právo k predmetnému tovaru, inak by vlastnícke právo k tomuto tovaru nemohol previesť na inú osobu. Týmto je jednoznačne preukázané dodanie tovaru do iného členského štátu. V súčasnosti neexistuje hodnovernejší dôkaz o tom, že odberateľ v inom členskom štáte nadobudol vlastnícke právo k tovaru, ako písomný dôkaz o tom, že predmetný tovar predal, nakoľko táto skutočnosť jednoznačne preukazuje, že bol vlastníkom predmetného tovaru.

10. Žalobca ďalej uvádza, že nadobudnutie tovaru a následný odpredaj tovaru spoločnosť zaevidovala vo svojom účtovníctve, dokumenty boli predložené colným úradom, pričom žalobca nemôže preberať zodpovednosť za tretie osoby ohľadne možného nedostatočného vedenia svojej spisovej agendy. Kým údajne talianske orgány nezistili obchodný vzťah medzi spoločnosťou žalobcu a spoločnosťou SCATOLIFICIO UDINESE resp. MARCO IMPORT-EXPORT, úplný opak zistili maďarské orgány, ktoré potvrdili odpredaj tovaru do Talianska, preto zistenia colného úradu a tým pádom rozhodnutie žalovaného, ktorým takéto rozhodnutie potvrdilo, sú minimálne zmätočné a je zrejmé, že príslušné orgány nezistili dostatočne skutkový stav.

11. Žalobca dáva do pozornosti aj tú skutočnosť, že v rozhodnom období v spoločnosti žalobcu vykonávali daňové a colné orgány Maďarska daňovú a colnú kontrolu, bolo jednoznačne skonštatované, že spoločnosť žalobcu vykonala, uskutočnila a dodržala všetky zákonom dané a predpísané náležitosti a nemá žiadne nedostatky ohľadne daňových a colných otázok.

12. Vzhľadom na vyššie uvedené dôvody žalobca uvádza, že skutkový stav v danej veci nebol zistený dostatočne spoľahlivo, na prijatie relevantných skutkových a právnych záverov, a preto je rozhodnutie v rozpore s § 3 ods. 1 a 5 v spojení s § 46 Správneho poriadku. Z uvedených dôvodov navrhol správne mu súdu, aby napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušil.

III.

Vyjadrenie žalovaného

13. Žalovaný vo vyjadrení k žalobe uviedol, že podľa § 48b ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. ak vzniknú pochybnosti o pravosti alebo správnosti predloženého dokladu o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte, colný úrad preverí pravdivosť alebo správnosť dokladu. Ak nie je pravdivosť alebo správnosť dokladu podloženého v § 48b ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z. potvrdená, oslobodenie dane sa zrušuje, colný úrad vyrubí daň a na úhradu dane sa použije zabezpečenie dane. K uvedenému zákonnému ustanoveniu dodal, že otázka posúdenia pravosti alebo správnosti dokladu predloženého podľa § 48b ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z. je v zásade predmetom správnej úvahy príslušných orgánov finančnej správy, ktoré vyhodnocujú nielen doklady predložené účastníkom konania, ale aj ostatné doklady (informácie, doklady, potvrdenia alebo záznamy v príslušných evidenciách) získané vlastnou činnosťou, spoluprácou so zahraničnými orgánmi a tiež predložené resp. poskytnuté účastníkom konania. Pre konštatovanie splnenia podmienky colného režimu 4200 a pre priznanie oslobodenia od DPH v členskom štáte, jeho prepustenia do uvedené colného režimu mu však musí byť z vykonaných dôkazov zrejmé, že tovar, ktorého sa oslobodenie od DPH v režime 4200 týka, bol skutočne fyzicky dodaný príjemcovi v inom členskom štáte.

14. Skutočnosť, že predmetný tovar mal byť podľa informácií a dokladov predložených žalobcom prepravovaný po jeho dodaní z Číny do prístavu Koper v Slovinsku tranzitom cez územie Maďarska na územie Slovenska, kde bol prepustený colného režimu voľný obeh s oslobodením od DPH pri dodaní príjemcovi v inom členskom štáte (režim 4200) a následne bol opäť prepravovaný späť na územie Maďarska a odtiaľ následne do Talianska, či do Slovinska, môže vzbudzovať pochybnosti o takom nakladaní s tovarom, pri ktorom nevzniká riziko možného úniku na platbách, ktoré sú spojené s dovozom predmetného tovaru a s vykonávaním colného režimu do ktorého bol predmetný tovar prepustený. Vážnym dôvodom na existenciu pochybností o pravdivosti alebo správnosti dokladov predložených žalobcom je tiež existencia Európskeho vyšetrovacieho príkazu Talianskej štátnej prokuratúry zo dňa 12.9.2019, týkajúca sa preverovania dovozných operácií s dopadom na DPH rôznych právnických osôb, vrátane žalobcu - právnickej osoby Gleason Development Services Kft. V prípade existencie pochybností o dokladoch predložených žalobcom sú colné resp. finančné orgány

povinné tieto doklady, resp. v nich uvádzané skutočnosti preveriť. Samotné dôkazné bremeno, teda povinnosť preukázať, že tovar bol skutočne dodaný príjemcovi v inom členskom štáte, leží na strane žalobcu a kontrolná (preverovacia) činnosť finančných orgánov nemá na existenciu tohto dôkazného bremena na strane účastníka konania vplyv. Ak príslušné finančné orgány Slovenskej republiky a tiež dožiadané orgány členského štátu (štátov) vlastným vyšetrovaním nezistia skutočné dodanie tovaru príjemcovi v konkrétnom (inom) členskom štáte, a teda vo výsledku preverovania (vyšetrovania) nie je potvrdená pravdivosť alebo správnosť dokladov predložených žalobcom, je zrejmé, že žalobca svoje dôkazné bremeno neuniesol.

15. K záväznosti a použiteľnosti zistení príslušných orgánov finančnej správy Maďarska a Talianska v konaní o vyrubení DPH žalovaný poukazuje na skutočnosť, že tieto zistenia, ktoré boli poskytnuté slovenským finančným orgánom na základe dožiadania v rámci medzinárodnej administratívnej spolupráce, sú v zmysle článku 56 Nariadenia Rady zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci (EÚ) č. 904/2010 a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty v znení neskorších zmien a doplnkov (ďalej len „nariadenie č. 904/2010“) považované za plnohodnotný dôkaz o v nich uvádzaných skutočnostiach. Podľa článku 56 nariadenia č. 904/2010 správy, vyhlásenia a akékoľvek iné dokumenty alebo ich overené kópie alebo výpisy získané pracovníkmi žiadajúceho orgánu a oznámené žiadajúcemu orgánu na základe pomoci ustanovenej týmto nariadením sa môžu používať ako dôkaz zo strany príslušných orgánov členského štátu žiadajúceho orgánu rovnako ako ekvivalentné dokumenty, ktoré poskytne orgán vlastnej krajiny.

16. Preverovaním vykonaným v zmysle § 48b ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. nebolo zistené, resp. potvrdené skutočné miesto dodania tovaru a maďarské ani talianske finančné orgány nezistili dodanie tovaru príjemcovi, ktorého uvádzal žalobca. Prípadné preverenie pohybu určitých vozidiel sledovaním ich pohybu cez mýtné brány a ani žalobcom predložené doklady, ktoré by mali tento pohyb vozidiel preukazovať, navyše nemožno v tomto prípade považovať za zákonný a dostatočne presvedčivý dôkaz o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte podľa § 48b ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z., najmä s ohľadom na skutočnosť, že finančné orgány v Maďarsku a ani v Taliansku, kam mal byť tovar dodaný, dodanie predmetného tovaru príjemcovi uvádzanému žalobcom nepotvrdili. Taktiež nie je možné preukázať, či sa v konkrétnych vozidlách daný tovar pri ich pohybe skutočne nachádzal. Pohyb a umiestnenie vozidiel, v ktorých by sa mal určitý tovar nachádzať, nie je možné bez ďalších dôkazov (napríklad doklady preukazujúce nakládku a vykládku tovaru prepravovaného pod colnou uzáverou, fyzická kontrola tovaru colnými alebo daňovými orgánmi, zápis tovaru a jeho vedenie v skladovej evidencii u osoby na území iného štátu a najmä vysporiadanie DPH nadobúdateľom tovaru na území iného štátu) považovať vždy za jednoznačný a presvedčivý dôkaz o dodaní tovaru príjemcovi v inom členskom štáte. Pre splnenie podmienky oslobodenia tovaru od DPH v colnom režime 4200 je podstatné sledovať pohyb tovaru, nie vozidiel, pričom v predmetných prípadoch nebolo preukázané ani finančnými orgánmi Maďarska a ani finančnými orgánmi Talianska prijatie tovaru jeho deklarovaným príjemcom, či dokonca úhrada DPH. Ide pritom o skutočnosti (dodanie tovaru, zaplatenie DPH), ktoré, ak by k nim došlo, boli by príslušnými finančnými orgánmi Maďarska i Talianska ľahko zistiteľné z komunikácie so zainteresovanými hospodárskymi subjektmi pôsobiacimi na území týchto krajín, kam mal byť predmetný tovar podľa žalobcu dodaný.

17. Žalobca v žalobe uvádza, že maďarské orgány uskutočnili u neho v rozhodnom období daňovú a colnú kontrolu a bolo jednoznačne skonštatované, že žalobca uskutočnil a dodržal všetky zákonom dané a predpísané náležitosti a nemá žiadne nedostatky, ohľadne otázok daňových a colných. K tomuto tvrdeniu žalobcu žalovaný uvádza, že dodržanie daňových a colných predpisov mohlo byť konštatované v prípade tovaru a obchodných, či dovozných operácií, ktoré žalobca evidoval vo svojom účtovníctve a u ktorých zároveň boli splnené všetky daňové a colné povinnosti. Maďarskými kontrolnými orgánmi vykonané preverovanie dodania tovaru a prípadného vysporiadania DPH vo vzťahu k tovaru, ktorý mal byť po prepustení do voľného obehu s podmieneným oslobodením od DPH dodaný žalobcovi ako príjemcovi uvedenému v príslušných colných vyhláseniach skončilo s negatívnym výsledkom, čo nevylučuje, že v prípade iných, riadne v účtovníctve zaevidovaných obchodných a peňažných operácií s následným riadnym splnením daňových alebo colných platobných povinností neboli zistené žiadne pochybenia. Dodanie tovaru žalobcovi ako príjemcovi deklarovanému v colnom konaní pri prepúšťaní tovaru do voľného obehu s podmieneným oslobodením od DPH nebolo maďarskými orgánmi zistené.

18. Zároveň uviedol, že ani prípadná existencia kúpnej zmluvy prijateľným spôsobom nedokazuje, že tovar uvedený na jednotlivých colných vyhláseniach bol príjemcovi v inej členskej krajine skutočne dodaný. K otázke vlastníckeho práva k tovaru, na ktorý majú byť vymerané dovozné platby (napr. dovozné clo, antidumpingové clo, spotrebné dane pri dovoze tovaru, daň z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru) je potrebné uviesť, že colné, resp. finančné orgány v zásade nemusia vždy skúmať existenciu, vznik alebo zánik vlastníckeho práva k tovaru, ktorého dovoz podlieha dovozným platbám, pretože samotná existencia vlastníckeho práva nie je zákonnou podmienkou pre vymeranie dovozných platieb určitej konkrétnej osoby, teda nie je kvalifikačným znakom právnej kvalifikácie povinného dlžníka. Ani ustanovenie § 48b zákona č. 222/2004 Z.z. neurčuje prevod vlastníckeho práva k tovaru na osobu v inom členskom štáte ako dostatočný dôkaz o dodaní tovaru do iného členského štátu. Ide o logickú skutočnosť, keďže pohyb tovaru nemusí zodpovedať zmene jeho právneho postavenia, tovar nemusí byť po jeho predaji do vlastníctva osobe t. z. v inom členskom štáte tejto osobe (kupujúcemu) aj skutočne dodaný, ale môže byť ponechaný (a na základe osobitných zmluvných vzťahov medzi zúčastnenými osobami napríklad spotrebovaný) v členskom štáte, v ktorom bol do colného režimu 4200 prepustený. Z colných a daňových všeobecne záväzných právnych predpisov i z rozhodovacej činnosti Súdneho dvora Európskej Únie (napr. C-409/04 Teleos) vyplýva že k oslobodeniu dodania tovaru do iného členského štátu a zodpovedajúcemu nadobudnutiu tovaru z iného členského štátu dôjde len vtedy, keď právo nakladať s tovarom ako vlastník (neuvádza sa priamo prevod vlastníckeho práva kúpou tovaru) prejde na nadobúdateľa a keď dodávateľ preukáže, že tento tovar bol odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu a že v dôsledku tohto vývozu alebo tejto prepravy fyzicky opustil územie členského štátu dodania.

19. Z vyššie uvedeného je zrejmé, že samotné preukázanie predaja tovaru osobe (kupujúcemu) v inom členskom štáte nie je možné považovať za dostatočný dôkaz o dodaní tohto tovaru do iného členského štátu. Aj v prípade, ak by sa objektívne preukázal predaj tovaru osobe v inom členskom štáte (nespochybniteľná existencia uzatvorenej platnej kúpnej zmluvy), je vždy potrebné zároveň skúmať, či tovar, ktorý bol predmetom kúpnej zmluvy skutočne opustil územie členského štátu v ktorom mu bolo priznané oslobodenie od DPH a bol dodaný príjemcovi v inom členskom štáte, kde by mala byť DPH vysporiadaná. Z uvedeného dôvodu boli slovenské colné orgány povinné, osobitne v prípade existencie pochybností o dodaní tovaru, skúmať splnenie podmienok pre priznanie oslobodenia od DPH pri dovoze aj preverením faktického dodania tovaru príjemcovi v inom členskom štáte (vrátane využitia medzinárodnej spolupráce s finančnými orgánmi iných členských krajín). Taktiež je potrebné odlišiť úpravu daňovej povinnosti (DPH) pri dovoze tovaru na územie členského štátu Európskej únie a pri jeho dodaní príjemcovi v inom členskom štáte v rámci colného režimu 4200 od úpravy daňovej povinnosti (DPH) pri tzv. intrakomunitárnych obchodoch, teda pri predaji tovaru, ktorý má colný štatút tovaru spoločenstva medzi subjektmi na území spoločenstva (Európskej únie).

IV.

Replika a duplika

20. V replike sa žalobca v plnom rozsahu pridržiaval svojej žaloby. Žalobca trval na tom, že skutkový stav v danej veci nebol zistený dostatočne spoľahlivo pre prijatie relevantných skutkových a právnych záverov.

21. V duplike žalovaný naďalej trval na svojej argumentácii uvedenej vo vyjadrení k žalobe. Skutkový stav bol zistený rozsiahlym dokazovaním aj s využitím medzinárodnej spolupráce pri preverovaní žalobcom namietaných skutočností komplexne a dostatočne pre vecne správne a zákonné rozhodnutie.

22. Uznesením Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/18/2022-61 zo dňa 17.06.2022 bolo priznané spoločnosti Douane spol. s r.o. postavenie osoby zúčastnenej na konaní. Zúčastnená osoba sa k jednotlivým námietkam účastníkov písomne nevyjadřila.

V.

Relevantná právna úprava

23. Podľa § 48b ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. colný úrad môže žiadať zabezpečenie dane pri dovoze tovaru, pri ktorom sa uplatňuje oslobodenie od dane podľa § 48 ods. 3, pred prepustením tovaru do colného režimu voľný obeh. Zabezpečenie dane je povinná zložiť osoba, ktorá by bola povinná platiť daň, keby sa neuplatnilo oslobodenie od dane podľa § 48 ods. 3, vo výške dane, ktorú by bola povinná

platiť, keby sa neuplatnilo oslobodenie od dane podľa § 48 ods. 3. Zabezpečenie dane sa poskytne formou podľa osobitného predpisu.

24. Podľa § 48b ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. colný úrad rozhodnutím určí výšku zabezpečenia dane a lehotu na jej zaplatenie. Proti rozhodnutiu o zabezpečení dane nie je možné podať odvolanie. Ak osoba podľa odseku 1 zabezpečenie dane nezaplatí v lehote a vo výške určenej v rozhodnutí, colný úrad oslobodenie od dane podľa § 48 ods. 3 neuplatní.

25. Podľa § 48b ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z. colný úrad uvoľní zabezpečenie dane do desiatich dní od predloženia dôkazu o tom, že odoslanie alebo preprava tovaru sa skončila v inom členskom štáte okrem odseku 4. Dôkazom, že odoslanie alebo preprava tovaru sa skončila v inom členskom štáte, je doklad o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte. Doklad o prevzatí tovaru musí obsahovať

- a) meno a priezvisko odberateľa alebo názov odberateľa a adresu jeho sídla, miesta podnikania, prevádzkarne, bydliska alebo miesta, kde sa obvykle zdržiava,
- b) množstvo a druh tovaru,
- c) adresu miesta a dátum prevzatia tovaru v inom členskom štáte, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, alebo adresu miesta a dátum skončenia prepravy, ak odoslanie alebo prepravu tovaru vykoná odberateľ,
- d) meno a priezvisko fyzickej osoby, ktorá tovar prevzala, uvedené paličkovým písmom a jej podpis,
- e) evidenčné číslo pozemného motorového vozidla, ktorým sa uskutočnilo odoslanie alebo preprava tovaru.

26. Podľa § 48b ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. ak vzniknú pochybnosti o pravdivosti alebo správnosti predloženého dokladu o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte, colný úrad preverí pravdivosť alebo správnosť dokladu. Colný úrad zabezpečenie dane uvoľní do desiatich dní odo dňa, kedy colný úrad dostane od príslušného finančného orgánu iného členského štátu informáciu, ktorá potvrdí pravdivosť alebo správnosť dokladu predloženého podľa odseku 3; ak nie je potvrdená pravdivosť alebo správnosť dokladu predloženého podľa odseku 3, oslobodenie od dane sa zrušuje a colný úrad vyrubí daň a na úhradu dane sa použije zabezpečenie dane.

27. Podľa § 85 ods. 1 zákona č. 199/2004 Z.z. Colný zákon a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon č. 199/2004 Z.z.“) na konanie podľa tohto zákona alebo podľa osobitného predpisu sa vzťahuje všeobecný predpis o správnom konaní, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

28. Podľa § 85 ods. 6 zákona č. 199/2004 Z.z. účastníkom správneho konania o vymeraní colného dlhu alebo o dodatočnom vymeraní colného dlhu je dlžník.

VI.

Právne posúdenie veci správnym súdom

29. Konanie o správnej žalobe bolo pôvodne vedené pred Krajským súdom v Trnave pod sp. zn. 20S/18/2022. Podľa § 3 ods. 1 a ods. 3 zákona č. 151/2022 Z.z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov, začal s účinnosťou od 1. júna 2023 vykonávať svoju činnosť Správny súd v Bratislave (ďalej len „súd“, „správny súd“), na ktorý prešiel od 1. júna 2023 výkon súdnictva v správnej agende z Krajského súdu v Bratislave, Krajského súdu v Trnave a Krajského súdu v Nitre. Pred Správnym súdom v Bratislave je prejednávaná vec vedená pod sp. zn. TT-20S/18/2022. V súlade s platným a účinným rozvrhom práce správneho súdu bola vec v zmysle § 51 ods. 1 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch náhodným výberom pomocou technických prostriedkov a programových prostriedkov schválených Ministerstvom spravodlivosti pridelená do senátu 3S správneho súdu.

30. Správny súd po oboznámení sa s obsahom súdneho spisu a administratívneho spisu, preskúmal napadnuté rozhodnutie, ako i priebeh administratívneho konania predchádzajúceho jeho vydaniu, viazaný rozsahom a dôvodmi správnej žaloby (§ 134 ods. 1 SSP), na pojednávaní konanom dňa 11. apríla 2024 dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, a preto ju podľa § 190 SSP zamietol.

31. Po preskúmaní súdneho spisu správny súd konštatuje, že uznesením Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/18/2022-65 zo dňa 22.06.2022 bol správnej žalobe priznaný odkladný účinok, a to až do právoplatného rozhodnutia správneho súdu vo veci samej. Správny súd v Bratislave uznesením č.

k. TT-20S/18/2022-97 zo dňa 07.08.2023 prerušil konanie do právoplatného rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/68/2020-47 zo dňa 25.11.2021. Uznesením Správneho súdu v Bratislave č. k. TT-20S/18/2022-91 zo dňa 25.01.2024 bolo rozhodnuté o pokračovaní v konaní. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozhodol o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/68/2020-47 zo dňa 25.11.2021 rozsudkom sp. zn. 2Sfk/24/2022 zo dňa 30.11.2023, ktorý nadobudol právoplatnosť dňa 06.01.2024. Zo záverov rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sfk/24/2022 zo dňa 30.11.2023 vyplýva, že spoločnosť Douane spol. s r.o. - pribratý účastník nemal mať postavenie účastníka konania v administratívnom konaní. Na predmetné konanie nie je aplikovateľný § 14 Správneho poriadku, pretože v zmysle § 85 ods. 1 zákona č. 199/2004 Z.z. sa Správny poriadok aplikuje len za situácie, v ktorých zákon č. 199/2004 Z.z. neustanovuje inak. Z dikcie § 85 ods. 6 zákona č. 199/2004 Z.z. však vyplýva, že účastníci konania sú osobitne upravení v tomto ustanovení, a preto nie je možné aplikovať ustanovenia o účastníctve upravené v Správnom poriadku. Z uvedených dôvodov nebolo zasiahnuté do práv pribratého účastníka byť účastníkom konania vo veciach, ktoré sa ho týkajú. Pre postavenie účastníka je podstatné určenie, či z vydaného rozhodnutia pre pribratého účastníka vyplývajú nejaké práva a povinnosti. Z prvostupňových rozhodnutí však pribratý účastník nie je zviazaný žiadnou povinnosťou.

32. K meritu veci správny súd uvádza, že zákonnou podmienkou pre priznanie oslobodenia od DPH tovaru, ktorý je prepustený do colného režimu voľný obeh s podmieneným oslobodením od DPH s kódom režimu 4200, je to, aby bol predmetný tovar po jeho prepustení v jednom členskom štáte dodaný príjemcovi v inom členskom štáte, kde bude DPH v zmysle príslušnej legislatívy uhradená a zaplatená. Splnenie tejto podmienky sa v zmysle § 48b ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z. predložením dokladu o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte. Ustanovenie § 48b ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z. zároveň určuje náležitosti, ktoré musí doklad o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte obsahovať. Keďže v danej veci sa preukazuje skutočnosť, že tovar bol prevzatý príjemcom v inom členskom štáte, dokazovanie vyžaduje aj také skutočnosti, ktoré sú nezávislé od slovenského colného úradu, resp. colných finančných orgánov, a teda preverenie pravosti a správnosti dokladov, ktoré predloží žalobca, resp. osoba, ktorá si uplatní oslobodenie od DPH preukázať. Preverenie splnenia podmienok colného režimu voľný obeh s oslobodením od DPH pri dodaní tovaru príjemcovi v inom členskom štáte (colný režim 4200) vyžaduje preverenie relevantných dokladov a skutočností, ktoré sú realizované mimo územia štátu, v ktorom bol tovar do uvedeného colného režimu prepustený, a teda mimo Slovenskej republiky.

33. Vzhľadom na daný prípad správny súd dospel k záveru, že preverovanie pravosti a správnosti predložených dokladov zo strany žalobcu bolo potrebné preveriť už vzhľadom na to, že podľa dokladov, ktoré žalobca predložil, tak sa jednalo o tovar, ktorý bol dovezený z Číny do prístavu Koper v Slovinsku, tranzitom cez územie Maďarska na územie Slovenska, kde bol prepustený do colného voľného režimu s oslobodením od DPH pri dodaní príjemcovi v inom členskom štáte (režim 4200) a následne bol opäť prepravovaný späť na územie Maďarska a odtiaľ následne prepravený konečnému príjemcovi na území Talianska. Tieto skutočnosti teda vzbudzujú pochybnosti o takom nakladaní s tovarom, pri ktorom vzniká riziko možného úniku na platbách, ktoré sú spojené s takýmto dovozom predmetného tovaru v rámci reťazcu spoločnosti, ktoré sa na tejto preprave zúčastňujú.

34. Ďalším vážnym dôvodom na existenciu pochybností a pravosti a správnosti dokladov správny súd videl v existencii európskeho vyšetrovacieho príkazu talianskej štátnej prokuratúry zo dňa 12.09.2019, ktorá sa týkala preverovania dovozných operácií s dopadom na DPH rôznych právnických osôb, medzi ktoré patrila aj žalobca - spoločnosť Gleason Development Services Kft.

35. V danom prípade správny súd zistil, že z dôvodu preverenia pravosti a správnosti dokladov predložených žalobcom, ktorými žalobca preukazoval dodanie tovaru bolo potrebné, aby colný úrad spolupracoval so zahraničnými colnými úradmi najmä v Maďarsku a Taliansku, pričom v konkrétnych prípadoch zaslal žiadosti príslušným colným a daňovým úradom v Maďarsku a Taliansku, u ktorých žiadal preverenie dokladov, pričom maďarské daňové orgány vo svojej odpovedi uviedli, že prepravy, ktoré boli preverované sa väčšinou realizovali slovenským dopravcom s vozidlami so slovenskými evidenčnými číslami. Podľa hlásení ohľadne daňovníka zo systému EKAER a na základe mýtnych údajov tovar sa prepravoval z Dunajskej Stredy do Győru a následne o niekoľko hodín neskôr tento tovar opustil územie Maďarska. Na základe tohto daňové úrady Maďarska predpokladali, že v Győri v Maďarsku nedošlo

k vykládke tovaru a že miesto dodania tovaru prerokované v Slovenskej republike nie je Maďarsko. Z odpovedí maďarských daňových úradov vyplýva aj tá skutočnosť, že daňové priznania k DPH a súhrnné výkazy nepotvrzovali, že by tovar bol predaný na území Maďarska a za tento tovar nebola zaplatená ani DPH. Talianske orgány uviedli, že predmetný tovar nebol spoločnostiam SCATOLIFICIO UDINESE S.R.L. a MARCO IMPORT-EXPORT DI GUAN YANPENG dodaný.

36. V súvislosti s jednotlivými námietkami, ktoré vzniesol žalobca v žalobe, správny súd poznamenáva, že žalobca v priebehu celého konania nepreukázal žiadnymi dokladmi, že by bol tovar, za ktorý si žalobca uplatňoval oslobodenie od DPH prevezený do skladu v Győri, tam vyložený a následne prepravený na územie Talianskej republiky. Námietka žalobcu, že v danom prípade prvostupňový správny orgán, resp. žalovaný prevzal ničím nepodložené tvrdenia orgánov colnej, resp. daňovej správy Maďarska, resp. Talianska, tak v tomto smere správny súd poznamenáva, že za účelom preverenia transakcie, ktoré deklaroval žalobca, boli tieto orgány mimo územia Slovenska oslovené o súčinnosť, pričom z ich vyjadrení jednoznačne vyplývajú závery, že transakciu, tak ako ju deklaroval žalobca, nedošlo. Je preto logické, že závery, ktoré boli zaslané colnými a daňovými úradmi Maďarska a Talianska sú závermi, ktoré boli vykonané v rámci vykonania dokazovania týkajúce sa preverenia skutočnosti, či bolo dostatočne preukázané dodanie tovaru do inej členskej krajiny spoločenstva. Spochybňovanie dôkazov, ktoré získali slovenské colné orgány v rámci medzinárodnej spolupráce s príslušnými orgánmi Maďarska a Talianska je podľa názoru správneho súdu nelogická, pretože odpovede týchto orgánov boli jednoznačne zrozumiteľné a boli dostatočným podkladom na to, aby slovenské colné orgány prijali záver o tom, že colné orgány zapísali do účtovnej evidencie colný dlh pozostávajúci zo sumy dane z pridanej hodnoty, ktorú dodatočne vyrubili na dani z pridanej hodnoty.

37. Ako už bolo vyššie spomínané, pochybnosti o celej transakcii boli vnesené samotným konaním žalobcu a to, že tovar, ktorý bol prepravovaný pochádzal z Číny, ktoré cez Slovinsko prechádzal cez územie Maďarska na územie Slovenska a následne mal byť dodaný príjemcovi v Maďarsku, čo neskôr sám žalobca spochybnil, keď uviedol, že následne bol tovar odovzdaný príjemcovi v Taliansku. Túto skutočnosť však žalobca uviedol až potom, keď maďarské daňové orgány spochybnili dodanie tovaru príjemcovi v Maďarsku. Ďalším vážnym dôvodom pochybnosti o existencii a pravosti alebo správnosti dokladov, ktoré predložil žalobca, je tiež aj samotná existencia vyšetrovacieho príkazu talianskej štátnej prokuratúry.

38. Žalobca v žalobe poukazuje na to, že prepravu dokázal žalobca príslušným CMR dokladom, resp., že preprava tovaru do iného členského štátu je preukázaná aj GPS mapou a systémom EKR, ktorý ako elektronický tranzitný kontrolný systém slúži na filtrovanie možných daňových únikov. V tomto smere správny súd uvádza, že príslušné doklady CMR, ako aj GPS mapa a systém export EKR nepreukazujú, že došlo k prevzatíu tovaru v inom členskom štáte, preukazujú len pohyb vozidiel, pričom zo strany účastníka nedošlo k preukázaniu tej skutočnosti, že tovar, ktorý mal byť prevážaný sa skutočne na týchto vozidlách nachádzal a žalobca v tomto smere nepredložil žiadne prepravné listy, resp. doklad o nakládke a vykládke tohto tovaru v príslušnom sklade, ktorý deklaroval ako sklad konečného príjemcu.

39. Správny súd konštatuje, že preverovaním vykonaným v zmysle § 48b ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. nebolo potvrdené skutočné miesto dodania tovaru, či už v Maďarsku alebo Taliansku, orgány týchto krajín nepotvrdili dodanie tovaru príjemcovi, ktorých uvádzal žalobca. V priebehu celého konania neboli potvrdené žiadne obchodné vzťahy, resp. logistické vzťahy žalobcu s nimi uvádzanými právnickými osobami v Maďarsku a v Taliansku. Čo sa týka pohybu určených vozidiel cez mýtné brány, ako aj pohybu, ktoré ako dôkazy predkladal žalobca príslušným CMR dokladom, tak tu treba jednoznačne potvrdiť, že samotný pohyb vozidiel nepreukazuje, že tovar bol prepravovaný tak, ako ho deklaroval žalobca, pretože orgánmi, ktoré preverovali dodanie tovaru v Maďarsku a v Taliansku, nebolo potvrdené samotné dodanie tovaru uvádzaným príjemcom. V tomto smere žalovaný ako aj prvostupňový správny orgán spochybnil aj existenciu samotného tovaru, ktorý sa mal na vozidlách nachádzať, keď zdôraznil, že v dôkaznej situácii mal žalobca zabezpečiť doklady, ktoré preukazujú nakládku, vykládku prepraveného tovaru pod colnou uzáverou, resp. zápis tovaru, jeho vedenie skladovej evidencii osobami na území tretieho štátu, priznanie a úhrada dane z pridanej hodnoty nadobúdateľom tovaru na území tretieho štátu a pod.. Takéto doklady žalobca v danom prípade nepredložil, a preto podľa názoru správneho súdu neboli splnené podmienky na oslobodenie tovaru od DPH v colnom režime 4200. Žalobcom predkladané doklady, ktoré majú obsahovať potvrdenia o prevzatí tovaru jednotlivými príjemcami nie sú dokladmi vydanými alebo

potvrdenými príslušnými colnými, resp. finančnými orgánmi členských štátov, ale ide o doklady, ktoré si potvrdzujú jednotliví účastníci príslušných obchodných vzťahov pri preprave a predaji tovaru.

40. Na základe vyššie uvedeného správny súd námietku žalobcu, že v danom smere nebol dostatočne zistený skutkový stav, vyhodnotil ako nedôvodnú, keďže z obsahu spisového materiálu jednoznačne vyplýva, že v danom prípade colné úrady preverovali všetky významné skutočnosti, ktoré bolo potrebné preveriť v súvislosti s uplatneným nárokom, spolupracovali aj s orgánmi, ktoré pôsobia na území členských štátov, kde sa mal tovar prepraviť z územia Slovenska a žalovaný, resp. prvostupňové správne orgány jednoznačným spôsobom skonštatovali, že doklady, ktoré predložil žalobca ako je samotná faktúra a CMR doklad, neboli dostatočnými dokladmi na preukázanie jeho nároku.

41. Správny súd je tiež názoru, že nie je možné skonštatovať, že by žalovaný preniesol dôkazné bremeno na žalobcu, keďže v danom prípade bolo potrebné, aby žalobca v zmysle § 48b ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. jednoznačným spôsobom odstránil pochybnosti o pravdivosti a pravosti predložených dokladov o prevzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte a preukázal tak dokladmi, že boli dostatočným spôsobom splnené podmienky uvedené v § 48b ods. 3 zákona č. 222/2004 Z.z. Tieto pochybnosti vyplývali, ako bolo už vyššie uvedené, zo samotnej prepravy tovaru z Číny cez Slovinsko, Maďarsko na Slovensko a následne späť z Maďarska do Talianska či do Slovinska, pričom samotný pohyb tohto tovaru cez územie týchto štátov vzbudzoval odôvodnené pochybnosti o tom, či nedochádza k takému nakladaniu tovaru, pri ktorom vzniká riziko možného úniku na platbách DPH.

42. Žalobca síce v žalobe uvádza, že spoločnosť žalobcu nemôže preberať zodpovednosť za tretie osoby ohľadne možného nedostatočného vedenia agendy vo svojom účtovníctve a v tom smere, že talianske orgány síce nezistili obchodný vzťah medzi spoločnosťou žalobcu a spoločnosťami SCATOLIFICIO UNINESE S.R.L. resp. MARCO IMPORT-EXPORT, pričom podľa vyjadrenia žalobcu tak úplný opak zistili maďarské orgány, ktoré potvrdili odpredaj tovaru do Maďarska. V tomto smere však správny súd uvádza, že maďarské orgány síce skonštatovali, že zo skladu v Györi bol tovar resp. motorové vozidlá odoslané na územie Talianska, avšak nebolo preukázané, že reálne tento tovar bol prepravovaný tak, ako to uvádzal žalobca v colnom vyhlásení. Bolo povinnosťou žalobcu preukázať skutočnosti vyplývajúce z predložených colných dokladov, pričom správny súd poukazuje na to, že uskutočnenie transakcií deklarovaným žalobcom predstavuje ekonomickú činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu, a preto daňový subjekt ako osoba, ktorá si uplatňuje oslobodenie od dane, musí obstaráť dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia príslušným colným orgánom.

43. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Colné orgány dokazovanie vykonávajú a vedú dokazovanie, ktorého úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne vyrubenie cla, pričom dokazovanie je procesným postupom, na základe ktorého colné orgány získavajú poznatky informácií o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Colné konanie nie je konaním vyhľadávacím, z uvedeného vyplýva, že colné orgány rozhodujú o tom, ktoré dôkazy vykonajú a akým spôsobom sa dokazovanie doplní a aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V colnom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov. Pre žalobcom namietanému nedostatočnému zistenému skutkovému stavu, správny súd uvádza, že colné orgány nie sú povinné viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bezpochyby nepreukáže a nepotvrdí tvrdenie daňového subjektu ohľadne ním uvádzaných colných vyhlásení.

44. Pokiaľ ide o námietku, ktorou žalobca poukazoval na nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia, tak uvedenej námietke správny súd uvádza, že táto neobstojí. Odôvodnenie napadnutého rozhodnutia spĺňa všetky atribúty zákonnosti, žalovaný sa vysporiadal s nosnými odvolacími námietkami, pričom rozhodnutie je založené na náležite skutkovom stave, ktorý zodpovedá aj obsahu administratívneho spisu.

45. O práve na náhradu trov konania rozhodol správny súd podľa § 168 v spojení s §175 ods. 1 SSP tak, keďže vo veci úspešnému žalovanému žiadne dôvodne vynaložené trovy konania nevznikli, žiadne si ani neuplatnil, ide o orgán štátnej správy, správny súd mu právo na náhradu trov konania nepriznal. Zúčastnenej osobe správny súd právo na náhradu trov konania nepriznal s poukazom na ustanovenie § 169 SSP, keď takémuto účastníkovi možno priznať trovy konania len v prípade, ak tomuto účastníkovi

vznikli trovy v súvislosti s plnením úloh, ktoré mu uložil súd, pričom v danom prípade správny súd tomuto účastníkovi takúto úlohu neuložil.

46. Toto rozhodnutie senát Správneho súdu v Bratislave prijal pomerom hlasov 3 : 0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku možno podať kasačnú sťažnosť do 30 dní od jeho doručenia, na Správny súd v Bratislave. Ak bolo vydané opravné uznesenie, lehota plynie znovu od doručenia opravného uznesenia len v rozsahu vykonanej opravy.

V kasačnej sťažnosti sa má popri všeobecných náležitostiach (§ 57 SSP) uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy bolo napadnuté rozhodnutie doručené sťažovateľovi, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva (sťažnostné body) a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

V konaní o kasačnej sťažnosti musí byť sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ v zmysle § 449 ods. 1 SSP zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Povinné zastúpenie advokátom v kasačnom konaní sa nevyžaduje, ak a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa; b) ide o konania o správnej žalobe podľa 6 ods. 2 písm. c) a d); c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.