

Súd: Správny súd v Bratislave  
Spisová značka: BA-2S/256/2020  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1020201526  
Dátum vydania rozhodnutia: 11. 06. 2025  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Lucia Tóth  
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2025:1020201526.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Lucie Tóth a sudcov Mgr. Milady Artnerovej a JUDr. Martina Hraboša, v právnej veci žalobcu: FERONA Slovakia, a.s., so sídlom Bytčická 12, 011 45 Žilina, IČO: 36 401 137, právne zastúpený: JUDr. Ľubica Masárová, advokátka so sídlom Landererova 6, 811 09 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101356449/2020 zo dňa 25.08.2020, takto

### rozhodol:

- I. Správny súd žalobu z a m i e t a.
- II. Správny súd žalovanému právo na náhradu trov konania n e p r i z n á v a.

### odôvodnenie:

I.  
Priebeh administratívneho konania

1. Úrad pre vybrané hospodárske subjekty (ďalej „správca dane“, „prvostupňový orgán“) vykonal u spoločnosti FERONA Slovakia, a.s. (ďalej „žalobca“, „daňový subjekt“) daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2011 so začiatkom kontroly dňa 21.10.2014. Z dôvodu zaslania žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií správca dane daňovú kontrolu dvakrát prerušil. Prvýkrát bola daňová kontrola prerušená rozhodnutím správcu dane č. 20384644/2015 zo dňa 17.06.2015, ktoré bolo žalobcovi doručené osobne dňa 22.06.2015. Kontrola bola prerušená od 23.06.2015. Oznámením č. 214948632015 zo dňa 18.12.2015 správca dane žalobcovi oznámil, že prekážky pominuli dňa 17.12.2015. Druhýkrát bola daňová kontrola prerušená rozhodnutím správcu dane č. 102387343/2016 zo dňa 19.01.2016, ktoré bolo žalobcovi doručené dňa 27.01.2016. Kontrola bola prerušená od 22.01.2016. Oznámením č. 102944489/2016 zo dňa 15.04.2016 správca dane žalobcovi oznámil, že prekážky pominuli dňa 12.04.2016. Pred vypracovaním protokolu správca dane oboznámil žalobcu dňa 13.05.2016 so zistenými skutočnosťami a tieto boli spísané v zápisnici o ústnom pojednávaní. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol z daňovej kontroly č. 103307066/2016 zo dňa 08.06.2016 (ďalej „protokol“) za zdaňovacie obdobia január 2011, február 2011, apríl 2011, máj 2011, jún 2011, júl 2011, august 2011, september 2011 a október 2011, ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole doručený žalobcovi dňa 10.06.2016. Dňom doručenia protokolu žalobcovi bola daňová kontrola ukončená. Žalobca sa k zisteniam uvedeným v protokole vyjadril podaním doručeným správcovi dane dňa 12.07.2016. O priebehu a výsledkoch dokazovania vo vyrubovacom konaní správca dane oboznámil žalobcu, o čom spísal zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 14.09.2017, zo dňa 14.03.2018, zo dňa 07.08.2019 a zo dňa 30.01.2020. Žalobca sa v priebehu pojednávaní vyjadroval k zisteniam správcu dane.

2. Správca dane rozhodnutím č. 100362190/2020 zo dňa 05.02.2020 (ďalej „prvostupňové rozhodnutie“) podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom v rozhodnom čase (ďalej „daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 10.328,40 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2011. V odôvodnení rozhodnutia uviedol, že žalobca nesplnil podmienky oslobodenia od dane podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v rozhodnom čase (ďalej „zákon o DPH“), porušil § 69 ods. 1 nadväzne na § 19 ods. 1 a § 13 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, pretože nebolo preukázané dodanie tovaru do iného členského štátu.

3. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej „žalovaný“, „druhostupňový orgán“) rozhodnutím č. 101356449/2020 zo dňa 25.08.2020 (ďalej „napadnuté rozhodnutie“) podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdilo.

II.

Správna žaloba (žalobné body)

4. Všeobecnou správnu žalobou zo dňa 02.11.2020, podanou na Krajský súd v Bratislave (ďalej „krajský súd“) dňa 03.11.2020, sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného č. 101356289/2020 zo dňa 25.08.2020 vrátane postupu finančných orgánov v administratívnom konaní, zrušenia napadnutého rozhodnutia a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie.

5. V konkrétnostiach žalobca namietal nedodržanie lehoty na vykonanie daňovej kontroly a s tým súvisiacu nezákonnosť postupu a rozhodnutia správcu dane pri opakovanom (druhom) prerušení daňovej kontroly. Podľa žalobcu mal správca dane prerušiť daňovú kontrolu dňom odoslania žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií (ďalej „žiadosť o MVI“), pokračovať dňom doručenia odpovede a požadovať informácie bezprostredne súvisiace s daňovou kontrolou. Správca dane mohol už počas prvého prerušenia daňovej kontroly preverovať prepravu tovaru do iného členského štátu, ako aj samotné dodanie u odberateľov, keďže mal od žalobcu k dispozícii informácie o všetkých tuzemských aj zahraničných dodávateľoch a odberateľoch a zodpovedajúce daňové doklady. V tejto súvislosti poukázal na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/15/2016 a 5Sžfk/3/2018 a rozhodnutie Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 2S/41/2017. Podľa správcu dane tento odpoveď na žiadosť o MVI č. 768055/2015 obdržal dňa 17.12.2015, od kedy aj určil okamih pominutia dôvodov na prvé prerušenie daňovej kontroly, s čím však žalobca nesúhlasil, pretože odpoveď bola obdržaná už dňa 30.11.2015. Rovnako aj odpoveď na žiadosť o MVI č. 1794753/2015 bola obdržaná už dňa 31.03.2016 a nie dňa 12.04.2016. Pre nerešpektovanie maximálnej dĺžky trvania daňovej kontroly namietal žalobca nezákonnosť protokolu a tým aj nezákonnosť rozhodnutia vo veci.

6. Žalobca ďalej namietal porušenie práva na informácie a práva na obhajobu v súvislosti s administratívnym spisom z daňovej kontroly, keď mu nebol predložený chronologický žurnalizovaný spis, z ktorého by vyplývalo, aké všetky listiny sú obsahom spisu a odkedy sú jeho súčasťou. Svoje tvrdenie o manipulácii so spisom dôvodil žalobca tým, že správca dane odôvodnil zaslanie žiadosti o MVI týkajúcu sa spoločnosti PROFEET HUNGARY KFT. v decembri 2015 po tom, čo sa nemohol uspokojiť s výsledkami zistení o preprave z odpovede na žiadosť o MVI č. VATHU 58661 SK 17140/14/Merc zo dňa 24.02.2014, avšak podľa úradného záznamu správcu dane tento dôkaz obstaral do spisu až dňa 18.04.2016. Podľa spisu správca dane žiadosťou č. 102960147/2016 požiadal Daňový úrad Bratislava o zaslanie všetkých písomností zo spisu daňového subjektu FERRO CORE, a. s. ohľadom maďarského odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. Z úradného záznamu č. 103038512/2016 podľa žalobcu vyplýva, že správca dane vybral z uvedeného spisu iba dôkazy na jeho ťarchu. Žalobca, odvolávajúc sa na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie C- 189/18 (body 51 až 58) namietal porušenie jeho práva na obhajobu vo vzťahu k dôkazom obstaraným zo spisu kontrolovaného daňového subjektu FERRO CORE, a. s., pretože žalobcovi neboli sprístupnené z uvedeného spisu všetky dôkazy obstarané v súvislosti s odberateľom PROFEET HUNGARY KFT.

7. Daňový subjekt namietal aj nesprávne a nedostatočné zistenie skutkového stavu a nesprávne právne posúdenie veci. Podľa žalobcu skutkové závery, ku ktorým žalovaný a správca dane dospeli, nemajú oporu vo vykonaných dôkazoch, resp. sú s nimi v rozpore. Žalobca nesúhlasil s tým, že by nebolo

preukázané dodanie tovaru odberateľovi PROFEET HUNGARY KFT. do Maďarska, že si riadne neoveril zahraničného odberateľa a že mu bola pričítaná na ľarchu nekontaktnosť zahraničného odberateľa a jeho konateľa a skutočnosť, že zahraničná správa nedisponuje jeho účtovnými dokladmi, ďalej že u časti preverovaných prepravcov prostredníctvom MVI títo buď nespolupracovali alebo uviedli, že nemajú dokumentáciu a preto sa k preprave nevedia vyjadriť, že na predložených CMR dokladoch je v časti miesta vykládky tovaru uvedená adresa odberateľa, pritom na uvedenej adrese sa nenachádzajú sklady, z ktorého dôvodu nebolo možné zistiť presné miesto vykládky tovaru. Konajúce orgány finančnej správy podľa žalobcu pri vyhodnotení dôkazov porušili zásadu zákonnosti a zásadu voľného hodnotenia dôkazov, nevyhodnotili dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a ignorovali skutočnosti svedčiace v prospech žalobcu.

8. Podľa žalobcu boli v danom prípade splnené hmotnoprávne podmienky pre oslobodenie dodávok tovaru do iného členského štátu, keďže previedol právo nakladať s tovarom ako vlastník na odberateľa a preukázal zákonnými dôkazmi požadovanými v § 43 ods. 5 zákona o DPH, že tovar bol prepravený do iného členského štátu. V tejto súvislosti poukázal na rozsudky Súdneho dvora Európskej únie sp. zn. C-409/04 Teleos, C-184/05 Twoh International, C-273/11 Mecsek-Gabona Kft. Celý rad na seba naväzujúcich dôkazov, ktoré v daňovom konaní daňový subjekt predložil preukazuje, že dotknuté vozidlá vstúpili do skladov žalobcu, naložili fakturovaný tovar, s týmto opustili sklady žalobcu a pohybovali sa bez prestávky až na štátnu hranicu, a teda prepravili tovar do Maďarskej republiky. Išlo o faktúru, CMR, potvrdenie o realizácii obchodu, doklad preukazujúci úhradu za odobratý tovar, doklady, na ktorých je presná identifikácia prepravcu a EČV vozidla, objednávky tovaru, kúpnu zmluvu, inšpekčné certifikáty k tovaru, vážny lístok k nakládkе tovaru v sklade žalobcu, ktorý obsahuje EČV vozidla, dátum a čas vstupu a výstupu vozidla, váženú hmotnosť a hmotnosť na dodacom liste, ktoré zodpovedajú tovaru a jeho množstvu uvedenému na CMR a faktúre. Pohyb vozidiel bol zo skladu žalobcu až na štátnu hranicu potvrdený výpisom z mýtnych brán poskytnutých NDS, pričom porovnaním časových údajov je zrejmé, že vozidlá s naloženým tovarom pokračovali priamo na hranicu Maďarskej republiky bez prestávky, ktorá by umožnila akokoľvek s tovarom nakladať a tento vyložiť ešte na území Slovenskej republiky. Daňové orgány vôbec pri hodnotení dôkazov nebrali do úvahy zásadnú informáciu, že odberateľ podal daňové priznanie a priznal nadobudnutie tovaru od žalobcu. Žalobca tiež namietal, že neuvedenie presného miesta vykládky tovaru nespochybňuje platnosť CMR, pretože prepravcovia poznali presné miesto vykládky, a toto im zadával odberateľ pri objednávke prepravy.

9. Žalobca namietal aj spochybnenie existencie osoby konateľa odberateľa p. A., ktorého nebolo možné kontaktovať niekoľko rokov po realizácii obchodov a správca dane skresľujúco uvádzal vyjadrenia týkajúce sa identifikácie konateľa p. B.. Ďalej žalobca uviedol, že odberateľa si preveril vo všetkých dostupných databázach. Podľa žalobcu nemožno za podozrivé považovať ani hotovostné úhrady za tovar, keďže v roku 2011 išlo o štandardnú formu úhrady. Daňové orgány podľa žalobcu pochybili aj v tom, že nepreverili všetkých prepravcov pre odberateľa, ktorí mohli poskytnúť informáciu, na koho pokyn nakladali tovar u žalobcu, kam bol prepravený, kde sa tovar vykladal a podobne. Nesúhlasil s tým, aby išlo na jeho ľarchu, že zahraničný správca dane nevedel overiť skutočnosti týkajúce sa prepravy z dôvodu zrušenia prepravných spoločností (BÁRDOS-TRANSZ BT), deregistračného konania a nespôlupráce so správcom dane (B.B.Z. – TRANSPORT) alebo nedisponovania dokladmi s časovým odstupom (Gold Acél Kft).

10. Žalobca v žalobe namietal aj porušenie jeho práva na spravodlivý proces podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky pre absenciu riadneho odôvodnenia rozhodnutia, pre jeho arbitrárnosť a nepreskúmateľnosť. Žalobca tiež namietal, že daňové orgány nevykonali výsluchy navrhovaných svedkov (p. C. a p. B.), pričom odmietnutie svedeckých výpovedí odôvodnil žalovaný tým, že ich žalobca nenavrhoval už vo vyjadrení k protokolu z daňovej kontroly.

### III.

#### Vyjadrenie žalovaného

11. Žalovaný v písomnom vyjadrení zo dňa 11.10.2020 navrhol žalobu zamietnuť ako nedôvodnú podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení účinnom do 30.06.2023 (ďalej „SSP“).

12. Žalobnú argumentáciu žalobcu o nedodržaní lehoty na vykonanie daňovej kontroly považoval žalovaný za nedôvodnú a účelovú. Podľa názoru žalovaného je relevantným dátumom odkedy pominuli dôvody prerušenia daňovej kontroly dátum, kedy správca dane príjme odpoveď z oddelenia CLO (čl. 49 a 57 administratívneho spisu) a nie dátum, kedy bola odpoveď doručená oddeleniu CLO na Finančnom riaditeľstve Slovenskej republiky, keďže toto oddelenie je len koordinátor medzinárodnej administratívnej spolupráce a jeho úkony sa nemôžu považovať za úkony správcu dane zmysle daňového poriadku.

13. K námietkam žalobcu o porušení jeho práva na informácie a práva na obhajobu ohľadom administratívneho spisu žalovaný uviedol, že daňový poriadok ani interné predpisy žalovaného neukladajú správcovi dane povinnosť predkladať daňovému subjektu spísaný obsah spisu (zoznam listín alebo čísla spisu). Do písomností, na základe ktorých vykonáva správca dane dožiadanie, je daňový subjekt oprávnený nazrieť najskôr po tom, ako sa získa výsledok dožiadania, ktorý je použiteľný ako dôkaz. Žalovaný poukázal na to, že k postupu správcu dane podal žalobca sťažnosť podľa § 5 zákona o sťažnostiach, ktorá bola vyhodnotená ako neopodstatnená a bola zamietnutá.

14. Žalovaný nesúhlasil ani s námietkami žalobcu o nesprávnom a nedostatočnom zistení skutkového stavu a nesprávnom právnom posúdení veci. Správca dane daňovou kontrolou preveroval skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie dane, vykonal ju v rozsahu nevyhnutne potrebnom na dosiahnutie tohto účelu, pričom využil skutkové zistenia iných správcov dane, využil inštitút dožiadania podľa § 21 daňového poriadku, zaslal žiadosť o MVI za účelom preverenia dodania tovaru do iného členského štátu v zmysle § 43 zákona o DPH a zistenia prepravy tovaru u jednotlivých dopravcov. Použil aj výsledky miestneho zisťovania vykonaného u daňového subjektu a informácie na základe medzinárodnej výmeny informácií ohľadom spoločnosti PROFEET HUNGARY KFT., ktoré boli získané pred výkonom daňovej kontroly. Žalovaný mal za to, že sa v napadnutom rozhodnutí dostatočne vyjadril aj k CMR dokladom od žalobcu, na ktorých nie je uvedené konkrétne miesto vykládky tovaru, resp. v kolónke 3 predložených dokladov je ako miesto vykládky uvedené „Feron a. s. prevádzka Košice“ a miesto nakládky Košice Slovensko. Z týchto údajov nie je zrejmé, kde bol tovar vyložený, keď v časti tovar prevzal (kolónka 24) je pečiatkou uvedený názov spoločnosti PROFEET HUNGARY KFT. a z odpovede maďarskej daňovej správy na žiadosť o MVI vyplýva, že reálne miesto vykládky tovaru nebolo možné zistiť, lebo spoločnosť PROFEET HUNGARY KFT. bola nekontaktná, jej sídlo je len virtuálna adresa a spoločnosť tu nevykonávala podnikateľskú činnosť a nemala tu ani skladovacie priestory.

15. Žalovaný sa tiež vyjadril k preprave tovaru, ktorá mala byť v zdaňovacom období apríl 2011 vykonaná z územia Slovenska na územie Maďarskej republiky spoločnosťami, ktoré sú uvedené na CMR dokladoch ako dopravca a sú teda účastníkmi transakcie, ktorí by mohli potvrdiť skutočnú prepravu tovaru a jeho prijatie spoločnosťou PROFEET HUNGARY KFT. Spoločnosti PROFEET HUNGARY KFT. a B.B.Z. – TRANSPORT KFT boli nekontaktné a spoločnosť Gold Acél Kft nemala doklady týkajúce sa obdobia apríl 2011. Námietka nevykonania dokazovania formou preverovania prepravcov GYETVAI ZOLTÁN a HONOR PLUSZ považoval žalovaný za irelevantnú, keďže v zdaňovacom období apríl 2011 títo maďarskí prepravcovia prepravu nevykonávali.

16. V preverovanom období apríl 2011 bol konateľom spoločnosti PROFEET HUNGARY KFT. rumunský občan p. A., ktorý nekomunikoval so správcou dane, nepreberal písomnosti, pričom podľa zistení rumunskej polície osoba rumunského občana „D. A.“ neexistuje v evidencii obyvateľov a v daňovom konaní nebolo preukázané prepojenie medzi p. B. a spoločnosťou PROFEET HUNGARY Kft. (v administratívnom spise sa nenachádza žiadne plnomocnenstvo od spoločnosti PROFEET HUNGARY KFT. pre p. B., v zmysle ktorého by mohol konať v jej mene). Žalobca ako dodávateľ tovaru do iného členského štátu Európskej únie nepreukázal, že tovar v Maďarskej republike prevzal nadobúdateľ PROFEET HUNGARY KFT. Na adrese sídla 1156 Bp. C../A sa nachádza spoločnosť poskytujúca sídla. Odberateľ žalobcu na uvedenej adrese nevykonával podnikateľskú činnosť a ani tu nemal skladovacie priestory. Odberateľ s maďarským daňovým úradom nekomunikoval, daňové priznanie nepodal a v sídle sa nezdržiaval.

17. Žalovaný mal tiež za to, že k porušeniu práva žalobcu na spravodlivý proces nedošlo, napadnuté rozhodnutie považoval za dostatočne odôvodnené a žalobca bol o svojich právach a povinnostiach riadne informovaný. Poukázal na to, že dodatočné navrhovanie svedkov p. C. a p. B. počas vyrubovacieho konania, o ktorých mal žalobca vedomosť už počas daňovej kontroly, nemá oporu v § 46 ods. 8 daňového poriadku.

#### IV.

##### Ďalšie písomné podania účastníkov konania

18. Žalobca v replike zo dňa 12.01.2021 zotrval na dôvodoch uvedených v podanej žalobe, ktoré v zásade zopakoval. Dodal, že žalovaný sa nevyjadril k jeho námietke o nezákonnosti opakovane prerušenej daňovej kontrole. Nesúhlasil s argumentáciou žalovaného ohľadom dňa (momentu) pominutia dôvodov prerušenia daňovej kontroly, lebo posudzovanie potreby vyžiadať informácie podľa Nariadenia Rady (EÚ) 904/2010 nie je v právomoci správcu dane, ktorý môže návrh žiadosti pripraviť a zaslať ho žalovanému, ktorý dôvodnosť posúdi. Žalobca až v replike namietal, že zo spisu mu nevyplýva, že by žalovaný požiadal o preklady odpovedí na žiadosti o MVI súdnym prekladateľom.

#### V.

##### Posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov

19. Zákonom č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Zákon o správnych súdoch“) bol okrem iného zriadený aj Správny súd v Bratislave, ktorý začal svoju činnosť dňa 01.06.2023. V zmysle § 3 písm. b) Zákona o správnych súdoch: „ak § 4 ods. 1 neustanovuje inak, výkon súdnictva prechádza od 1. júna 2023 z krajských súdov na správne sudy vo všetkých veciach, v ktorých je od 1. júna daná právomoc správnych súdov, a to z Krajského súdu v Bratislave, Krajského súdu v Nitre a Krajského súdu v Trnave na Správny súd v Bratislave.“ Predmetná právna vec, pôvodne vedená na Krajskom súde v Bratislave pod sp. zn. 2S/256/2020 bola na základe uvedenej zmeny právnej úpravy, v súlade s Rozvrhom práce Správneho súdu v Bratislave na rok 2023 náhodným výberom pridelená na konanie a rozhodovanie do senátu 4S Správneho súdu v Bratislave (ďalej „správny súd“) a je vedená pod sp. zn. BA-2S/256/2020. Na základe dodatku č. 4 k Rozvrhu práce Správneho súdu v Bratislave na rok 2024 účinného od 21.05.2024 senát 4S koná a rozhoduje v zložení, ktoré je uvedené v záhlaví tohto rozsudku.

20. Správny súd v Bratislave (ďalej „správny súd“) ako súd vecne a miestne príslušný na konanie vo veci podľa § 10 a § 13 ods. 1 SSP, po oboznámení sa s obsahom súdneho spisu a administratívneho spisu, preskúmal napadnuté rozhodnutie ako i priebeh administratívneho konania predchádzajúceho jeho vydaniu, pričom viazaný rozsahom a dôvodmi správnej žaloby (§ 134 ods. 1 SSP) dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, a preto ju podľa § 190 SSP zamietol.

21. O podanej žalobe rozhodol správny súd na pojednávaní konanom dňa 11.06.2025, keďže bola splnená podmienka jeho nariadenia podľa § 107 ods. 1 písm. a) SSP (žiadosť aspoň jedného z účastníkov konania o nariadenie pojednávania). Účastníci konania boli na pojednávanie riadnym spôsobom predvolaní v súlade s § 108 ods. 2 a 3 SSP. Pojednávania sa zúčastnila právna zástupkyňa žalobcu. Žalovaný sa pojednávania nezúčastnil, svoju neúčast' vopred avizoval a ospravedlnil. Správny súd vec prejednal a rozhodol v súlade s § 114 SSP.

22. Podľa § 493e zák. č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku v znení účinnom od 01.07.2023, konania začaté a neskončené do 30. júna 2023 sa dokončia podľa tohto zákona v znení účinnom do 30. júna 2023; ustanovenie § 493f tým nie je dotknuté.

23. Podľa § 8 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnuiteľné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

24. Podľa § 13 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, miestom dodania tovaru, ak je dodanie tovaru bez odoslania alebo prepravy, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje.

25. 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.

26. 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 tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

27. Podľa 43 ods. 5 zákona o DPH, platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4. Platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry, a a) ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ inou osobou, prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní, v ktorom je uvedené miesto určenia, b) ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, písomným potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou, c) ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, písomným vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu, d) inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar

28. Podľa § 69 ods. 1 zákona o DPH, platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu v tuzemsku, je povinný platiť daň, ak tento zákon neustanovuje inak.

29. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

30. Podľa § 23 ods. 1 prvá a druhá veta daňového poriadku, daňový subjekt alebo jeho zástupca je oprávnený nazeráť do spisu daňového subjektu týkajúceho sa jeho daňových povinností. Do písomností, na základe ktorých sa vykonáva dožiadanie podľa § 21 alebo podľa osobitného predpisu, je daňový subjekt alebo jeho zástupca oprávnený nazrieť najskôr po tom, ako sa získa výsledok takéhoto dožiadania, ktorý je použiteľný ako dôkaz pri správe daní.

31. 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 pri správe daní, c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

32. 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.

33. Podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, protokoly o určení dane podľa pomôcok, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

34. Podľa § 44 ods. 1 daňového poriadku, daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

35. Podľa § 46 ods. 1 prvá veta daňového poriadku, daňová kontrola začína dňom určeným v oznámení správcu dane o daňovej kontrole.

36. Podľa § 46 ods. 5 daňového poriadku, ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených kontrolovaným daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.

37. Podľa § 46 ods. 9 písm. a) daňového poriadku, daňová kontrola je ukončená dňom doručenia protokolu podľa odseku 8.

38. Podľa § 46 ods. 10 prvá a druhá veta daňového poriadku, lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia. Na prerušenie daňovej kontroly sa primerane použije § 61.

39. Podľa § 61 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku správca dane daňové konanie môže prerušiť, ak sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia alebo je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu.

40. Podľa § 61 ods. 3 daňového poriadku, konanie je prerušené dňom uvedeným v rozhodnutí o prerušení konania. Tento deň nemôže byť skorší ako deň, kedy bolo rozhodnutie odovzdané na poštovú prepravu alebo odoslané elektronickými prostriedkami, v prípade doručovania rozhodnutia zamestnancami správcu dane tento deň nemôže byť skorší ako deň jeho doručenia. Proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie.

41. 40. Podľa § 61 ods. 4 daňového poriadku, správca dane pokračuje v daňovom konaní z vlastného podnetu alebo na podnet účastníka daňového konania, ak pominuli dôvody, pre ktoré sa konanie prerušilo, alebo ak uplynula lehota uvedená v odseku 2. Pokračovanie v daňovom konaní správca dane písomne oznámi účastníkom konania. 41. Podľa § 61 ods. 5 Daňového poriadku ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

42. Predmetom súdneho prieskumu je v danom prípade rozhodnutie žalovaného, ktorý potvrdil v daňovom (vyrubovacom) konaní vydané prvostupňového rozhodnutie správcu dane o vyrubení DPH za zdaňovacie obdobie apríl 2011 z dôvodu nesplnenia podmienok na oslobodenie podľa § 43 zákona o DPH v spojení s § 69 ods. 1, § 19 ods. 1 a § 13 ods. 1 písm. c) predmetného zákona, keďže nebolo preukázané dodanie tovaru do iného členského štátu.

43. Žalobcom vznesené žalobné námietky posúdil správny súd ako nedôvodné.

44. V prvom rade bolo potrebné vysporiadať sa s námietkami žalobcu o nedodržaní lehoty na vykonanie daňovej kontroly. Úlohou správneho súdu bolo posúdiť, či bola dodržaná zákonom stanovená jednoročná lehota na vykonanie daňovej kontroly, keďže v prípade, ak by správca dane nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly, porušil by tým nielen ustanovenie o maximálnej dĺžke jej trvania, ale aj zásadu primeranosti a zásadu zákonnosti pri správe daní. Daňová kontrola by v takom prípade nebola vykonaná v súlade so zákonom a protokol z nej by nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť. V prípade, že by takýto protokol použitý bol, celé daňové konanie by bolo zaťažené vadou nezákonnosti a rovnako tak by bolo nezákonné aj rozhodnutie, ktoré je zavŕšením celej daňovej kontroly a vyrubovacieho konania, pretože by vychádzalo zo skutočností zistených počas nezákonnej daňovej kontroly a zachytených v protokole z takejto nezákonnej daňovej kontroly. Z administratívneho spisu správny súd zistil, že daňová kontrola u žalobcu začala dňa 21.10.2014 (§ 46 ods. 1 prvá veta daňového poriadku) a v priebehu konania bola dvakrát prerušená podľa § 61 ods. 1 písm. b) daňového poriadku, - prvýkrát od 23.06.2015 do 17.12.2015 (5 mesiacov a 25 dní) a druhýkrát od 22.01.2016 do 12.04.2016 (2 mesiace a 22 dní). Počas prerušenia daňového konania v zmysle § 61 ods. 5 daňového poriadku neplynú lehoty stanovené týmto zákonom, teda ani lehota na vykonanie daňovej kontroly podľa § 46 ods. 10 predmetného zákona. Daňová kontrola bola skončená dňa 10.06.2016 doručením protokolu žalobcovi (§ 46 ods. 9 písm. a) daňového poriadku/. Jednoročná lehota na vykonanie daňovej kontroly, po započítaní prerušenia konania, uplynula dňa 06.07.2016. Z dôvodu, že žalobca prevzal protokol dňa 10.06.2016, jednoročná lehota na vykonanie daňovej kontroly podľa § 46 ods. 10 prvá veta daňového poriadku bola zachovaná a námietka žalobcu o nedodržaní zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly tak nie je dôvodná.

45. Dôvod nezákonnosti správny súd nezistil ani v súvislosti s tvrdeniami žalobcu o tom, že dôvody prerušenia daňovej kontroly pominuli skôr, ako tvrdí správca dane. Z predloženého administratívneho spisu vyplýva, že odpoveď dožadovaných finančných orgánov iného členského štátu na žiadosť o MVI bola pod č. 768055/2015 doručená konajúcemu správcovi dane dňa 17.12.2015 a odpoveď č. 1794753/2015 dňa 12.04.2016, pričom tieto boli zasielané od oddelenia CLO, ktoré je zriadené

na Finančnom riaditeľstve Slovenskej republiky ako koordinátor pre medzinárodnú výmenu informácií. Je pravda, že v predmetných odpovediach je na formulári uvedený dátum zaslania odpovede pri žiadosti č. 768055/2015 deň 30.11.2015 a pri žiadosti č. 1794753/2015 deň 31.03.2016, avšak dátumy doručenia nikde nie sú uvedené. Preukázaný dátum doručenia konečnej odpovede správcovi dane vo veci dožiadania pod č. 768055/2015 je dátum, ktorý uviedol správca dane v oznámení zo dňa 18.12.2015, a teda dátum doručenia 17.12.2015 a vo veci dožiadania pod č. 1794753/2015 je dátum, ktorý uviedol správca dane v oznámení zo dňa 15.04.2016, a teda dátum doručenia 12.04.2016. Od týchto dátumov (od 17.12.2015 pri prvom prerušení a od 12.04.2016 pri druhom prerušení) bolo potrebné pokračovať vo výkone daňovej kontroly, pretože od týchto dátumov pominuli dôvody, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená (§ 61 ods. 4 daňového poriadku).

46. Ako nedôvodnú vyhodnotil správny súd aj námietku žalobcu o nezákonnom opakovanom prerušení daňovej kontroly. Žalobca argumentoval tým, že správca dane mohol už počas prvého prerušenia daňovej kontroly preverovať nielen prepravu tovaru do iného členského štátu, ale aj samotné dodanie u zahraničného odberateľa, keďže mal od žalobcu k dispozícii informácie o všetkých tuzemských aj zahraničných dodávateľoch a odberateľoch a zodpovedajúce daňové doklady. Vzhľadom na uvedené sa správny súd zamerlal na posúdenie účelnosti postupu správcu dane pri druhom vyžiadaní informácií zo zahraničia a prerušení daňovej kontroly.

47. Ustanovenie § 61 ods. 1 písm. b) daňového poriadku umožňuje správcovi dane prerušiť daňové konanie, ak je to potrebné na získanie informácie spôsobom podľa osobitného predpisu. Týmto je aj Nariadenie Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 07.10.2010 o administratívnej spolupráci v boji proti podvodom v oblasti DPH. Z uvedeného nesporne vyplýva, že ide o legitímny spôsob prerušenia daňovej kontroly. Oprávnenie správcu dane prerušiť daňovú kontrolu a úvaha s tým spojená však majú svoje limity, determinované odôvodnenosťou a účelnosťou prerušenia daňovej kontroly v konkrétnom prípade. Hranice v tomto smere určuje správcovi dane predovšetkým zásada proporcionality, v zmysle ktorej je správca dane povinný v každom jednom prípade individuálne zhodnotiť a posúdiť nutnosť prerušenia daňovej kontroly, ako aj povahu a obsah informácií, ktoré môžu byť potencionálne získané prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií. Opierajúc sa o vyššie uvedené východiská správny súd konštatuje, že prerušenie daňovej kontroly musí byť vykonané v súlade so zákonom, musí byť účelné a nevyhnutné na preukázanie takých skutočností, ktoré nie sú správcovi dane v čase prerušenia daňovej kontroly známe a ktoré majú relevantný vplyv na zistenie potrebných skutočností, za účelom ktorých je daňová kontrola realizovaná.

48. Z obsahu rozhodnutí daňových orgánov vyplýva, že je v nich obsiahnutá špecifikácia dôvodov a správna úvaha o tom, z akého dôvodu a aký význam malo druhé prerušenie predmetnej daňovej kontroly, ako aj správna úvaha daňových orgánov použitá pri vyvodzovaní záverov vyplývajúcich zo zistení získaných touto medzinárodnou výmenou informácií. Prvostupňové, ako aj druhostupňové rozhodnutie daňových orgánov uvádza, aké zistenia vyplynuli z tohto postupu a aký vplyv mali tieto zistenia na konečné posúdenie veci. Na základe žiadosti o MVI č. 1794753/2015, zameranej na preverenie, či reálne došlo k uskutočneniu intrakomunitárnych zdaniteľných obchodov maďarskému odberateľovi PROFEET HUNGARY KFT., správca dane zistil, že DIČ tejto spoločnosti bolo zrušené dňa 14.08.2013, spoločnosť bola nedostupná na sídle, konateľom spoločnosti bol v preverovanom období p. A. (od 23.02.2011), ktorý bol taktiež nekontaktný a nepredložil doklady, na adrese sídla spoločnosti sa nachádzala spoločnosť poskytujúca sídla a nenachádzali sa tam vhodné priestory na skladovanie kovového materiálu. Z uvedeného vyplýva, že predmetná žiadosť o MVI bola zameraná na preukázanie skutočností, za účelom ktorých bola daňová kontrola vykonávaná, a teda správca dane ňou zisťoval informácie, ktoré súvisia s predmetom daňovej kontroly a zároveň nešlo o opakované zisťovanie totožných informácií, keď predchádzajúcou žiadosťou o MVI správca dane preveroval uskutočnenie prepravy tovaru do iného členského štátu odberateľovi PROFEET HUNGARY KFT. a podmienky prepravy u prepravcov. Správny súd nesúhlasí s tvrdením žalobcu, že sa správca dane s jeho námietkou o nezákonnosti druhého prerušenia daňovej kontroly nevysporiadal. Z obsahu strany 26 prvostupňového rozhodnutia vyplýva odôvodnenie správcu dane ohľadom zaslania ďalšej žiadosti o MVI tým, že v danom prípade správca dane považoval za potrebné doplniť dokazovanie na preverenie zdaniteľných obchodov pre zahraničného odberateľa, pretože žalobca deklaroval, že v zdaňovacích obdobiach apríl – október 2011 dodal tovar oslobodený od dane pre odberateľa v inom členskom štáte PROFEET HUNGARYKFT., pre ktorého mali tovar prepraviť zahraniční prepravcovia, ktorí však prepravu nepotvrdili, z ktorého dôvodu sa správca dane „neuspokojil s výsledkami zistení týkajúcich sa prepravy tovaru a

zároveň z dôvodu, že sa nemohol jednoznačne oprieť o fakty, ktorými disponoval z doručenej žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií č. VAT\_HU\_58661\_SK\_17140/14/Merc zo dňa 24.02.2014, ktorá sa týkala odberateľa PROFEET HUNGARY KFT., pretože ňou maďarský správca dane informoval a preveroval skutočnosti súvisiace s rokom 2012“. Zo žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií č. VAT\_HU\_58661\_SK\_17140/14/Merc zo dňa 24.02.2014 vyplýva len to, že sa kontrolóri nemohli skontaktovať so spoločnosťou PROFEET HUNGARY KFT. ani na sídle a ani cez konateľa spoločnosti, správcovi dane neboli predložené žiadne doklady, spoločnosť nepredložila daňové priznanie DPH za obdobie 2012 Q4. Rovnako aj v dotknutej žiadosti o MVI je uvedené, že z dôvodu, že všetky odpovede maďarskej finančnej správy, týkajúce sa žiadosti o preverenie uskutočnenia prepravy tovaru do iného členského štátu a podmienok prepravy u prepravcov B.B.Z. – E. F., B. G. H. G. F., boli charakteru – nebolo možné vykonať preverenie, správca dane nadobudol pochybnosti, či skutočne došlo k uskutočneniu intrakomunitárnych zdaniteľných obchodov, z ktorého dôvodu realizoval vyžiadanie informácií ohľadom odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. Pokiaľ teda správca dane nadobudol dôvodné pochybnosti o obchodných transakciách daňového subjektu s osobou z iného členského štátu, plní tým svoje úlohy vyplývajúce mu zo zákona pre naplnenie účelu správy daní, keď overuje podklady potrebné pre správne a úplné zistenie dane. Ide o zákonom predpokladanú činnosť správcu dane, prostredníctvom ktorej získava informácie o zahraničnom odberateľovi/dodávateľovi tovaru. Samotné skutočnosti a z nich vyplývajúce a neodstránené pochybnosti správcu dane sú, najmä pri intrakomunitárnom dodaní, riadnym titulom na podanie žiadostí o MVI.

49. Zároveň správny súd dodáva, že účelnosť a dôvodnosť prerušenia daňovej kontroly nemožno posudzovať podľa výsledkov medzinárodnej výmeny informácií z dôvodu, že správca dane nemôže vopred predpokladať obsah zistených skutočností z jednotlivých odpovedí, ich vzájomné súvislosti a ani skutočnosť, či takto získané informácie budú mať a v akom rozsahu, vplyv na správne určenie dane, resp. či tieto informácie vôbec využije pri rozhodovaní vo veci (napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžfk/62/2018 zo dňa 02.07.2019).

50. Správny súd v súvislosti s otázkou zákonnosti prerušenia daňovej kontroly tiež poukazuje rozhodovaciu činnosť Súdneho dvora Európskej únie, ktorý rozsudkom vo veci C-186/20 zo dňa 30.09.2021 zodpovedal otázku, či prekročenie lehôt pre medzinárodnú výmenu informácií uvedených v článku 10 Nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 07.10.2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty, spôsobuje nezákonnosť prerušenia daňovej kontroly. Súdny dvor Európskej únie v tejto veci rozhodol, že „Článok 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 zo 7. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty v spojení s jeho odôvodnením 25 sa má vykladať v tom zmysle, že nestanovuje lehoty, ktorých prekročenie môže ovplyvniť zákonnosť prerušenia daňovej kontroly stanoveného právom žiadajúceho členského štátu dovtedy, kým žiadaný členský štát neposkytne informácie požadované v rámci mechanizmu administratívnej spolupráce stanoveného týmto nariadením“. Z rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vyplýva, že článok 10 Nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010 neupravuje maximálnu dĺžku daňovej kontroly ani podmienky prerušenia takejto kontroly, ak sa začne medzinárodná výmena informácií, ktorá bola dôvodom na prerušenie daňovej kontroly. Preto sa zdaniteľná osoba nemôže odvolávať na uvedené nariadenie s cieľom napadnúť zákonnosť prerušenia daňovej kontroly, ktorá sa jej týka, z dôvodu neprimeranej dĺžky tohto prerušenia. Uvedený záver významne ovplyvňuje doterajšiu rozhodovaciu činnosť správnych súdov, keď len samotná dĺžka trvania prerušenia daňovej kontroly nemôže spôsobiť nezákonnosť daňovej kontroly. Lehoty stanovené Nariadením Rady (EÚ) č. 904/2010 pre orgány finančnej správy v súvislosti so žiadosťou o medzinárodnú výmenu informácií teda nemožno v kontexte vnútroštátnej právnej úpravy (§ 46 ods. 10 daňového poriadku) a vo väzbe na uplatnenie inštitútu prerušenia daňovej kontroly z dôvodu žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií vykladať tak, že ide o lehoty, ktorých prekročenie by zakladalo nezákonnosť rozhodnutí a porušenie princípu proporcionality na strane kontrolovaného daňového subjektu.

51. Žalobca bol v rámci posudzovaného administratívneho (daňového) konania s dôvodmi prerušenia daňovej kontroly oboznámený a jeho právo vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným daňovou kontrolou porušené nebolo a aj preto argumentácii žalobcu vo vzťahu k dĺžke daňovej kontroly a dôvodom jej prerušenia nemožno priznať právnu relevanciu. Uvedený názor je v súlade s názorom vysloveným v rozhodnutí Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/24/2012 zo dňa 13.11.2012. Upriamenie pozornosti žalobcu na dĺžku kontroly nemalo vplyv na samotné závery kontroly a s poukazom na právny názor Ústavného súdu Slovenskej republiky vyjadrený v uznesení sp. zn. III. ÚS 726/2016 zo dňa

25.10.2016, daňová kontrola aj podľa názoru správneho súdu bola vykonaná v súlade s relevantnými ustanoveniami daňového poriadku.

52. Nedôvodná je podľa správneho súdu aj námietka žalobcu, že mu bolo odňaté právo nahliadnúť do úplného žurnalizovaného spisu správcu dane. Správnemu súdu bol predložený administratívny spis žurnalizovaný s chronologickým obsahom a očíslovaním listov, a preto správnemu súdu nie je zrejmé, ktoré listiny nemali byť žalobcovi predložené. Z ustanovení daňového poriadku pritom ani nevyplýva povinnosť pre správcu dane predkladať žalobcovi spis žurnalizovaný s označením listín a s chronologickým zoznamom. Napokon, postup správcu dane bol v priebehu daňového konania podrobený prieskumu na základe sťažnosti daňového subjektu podľa § 5 zákona 9/2010 Z. z., pričom táto bola vyhodnotená ako neopodstatnená.

53. Vzhľadom na ďalšie žalobné námietky sa správny súd, vychádzajúc z obsahu administratívneho spisu, ktorý mu bol predložený, zameril na skúmanie a zistenie toho, či vykonané dôkazy, z ktorých daňové orgány vychádzali, sú natoľko relevantné, že z nich možno logicky vyvodíť skutkový záver, ku ktorému daňové orgány dospeli a či vykonané dôkazy daňové orgány správne posúdili, a to jednotlivito ako aj v ich vzájomnej súvislosti.

54. Z administratívneho spisu vyplýva, že žalobca v kontrolovanom zdaňovacom období apríl 2011 vyhotovil faktúry v celkovej sume 61 970,40 eura za dodanie tovaru - betonárska oceľ rôznych rozmerov do iného členského štátu pre zahraničného odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. V kúpnych zmluvách medzi žalobcom a zahraničným odberateľom bolo dohodnuté, že odvoz zo Slovenska do Maďarskej republiky zaistí odberateľ ako kupujúci s miestom plnenia PROFEET Budapest, 1156, pričom z predložených medzinárodných nákladných listov CMR správnemu súdu vyplynulo, že prepravu tovaru mali vykonať spoločnosti B.B.Z. – TRANSPORT KFT. a H. G. F.. Žalobca uviedol v záznamoch o dodaní tovarov a služieb do iného členského štátu s oslobodením od dane podľa § 43 zákona o DPH v daňovom priznaní k DPH za zdaňovacie obdobie apríl 2011 odberateľské faktúry:

- odberateľská faktúra č. 9311100275 zo dňa 28.04.2011 na sumu 13.239,40 eura, DPH 20 % 2.206,57 eura, kúpna zmluva č. 156671, CMR č. AA0547502, prepravca B.B.Z. – TRANSPORT KFT;
- odberateľská faktúra č. 9311100276 zo dňa 28.04.2011 na sumu 12.985 eur, DPH 20 % 2.164,17 eura, kúpna zmluva č. 156670, CMR č. C0338573, prepravca H. G. F.;
- odberateľská faktúra č. 9311100277 zo dňa 28.04.2011 na sumu 12.741,20 eura, DPH 20 % 2.123,53 eura, kúpna zmluva č. 156673, CMR č. C0338564, prepravca Gold Acél Kft.;
- odberateľská faktúra č. 9311100282 zo dňa 29.04.2011 na sumu 13.292,40 eura, DPH 20 % 2.215,40 eura, kúpna zmluva č. 156747, CMR č. G., prepravca B.B.Z. – TRANSPORT KFT;
- odberateľská faktúra č. 9311100283 zo dňa 29.04.2011 na sumu 9.712,40 eur, DPH 20 % 1.618,73 eura, kúpna zmluva č. 156979, CMR č. C0338565, prepravca Gold Acél Kft.

55. Správca dane na základe žiadosti o MVI č. 321307/2015 na preverenie uskutočnenia prepravy tovaru, týkajúcej sa odberateľských faktúr pre odberateľa PROFEET HUNGARY KFT., realizovanej prepravcom B.B.Z. – TRANSPORT KFT. zistil, že spoločnosť B.B.Z. – TRANSPORT KFT. je v deregistračnej procedúre, predchádzajúci konateľ si nesplnil daňové povinnosti, neposkytol doklady. Žiadosťou o MVI č. 366980/2015, zameranou na preverenie prepravy tovaru, týkajúcej sa odberateľských faktúr pre odberateľa PROFEET HUNGARY KFT., realizovanej prepravcom H. G. F., správca dane z odpovede zahraničného finančného orgánu zistil, že kontrolóri zaslali predvolanie p. G., manažérke spoločnosti, ktorá sa dostavila na daňový úrad. Podľa jej vyjadrení spoločnosť hlavne má aktivitu - obchod s motorovými vozidlami a vykonáva stavebnú činnosť zahrňujúcu špecifické konštrukčné aktivity a spoločnosť vykonala prepravné úlohy počas preverovaného obdobia, avšak nemôže poskytnúť doklady týkajúce sa obdobia apríl a máj 2011, keďže ich nemá. Podľa oficiálneho registra, Gold Acél Kft. nezaúčtovala údaje týkajúce sa slovenského daňovníka v súhrnných výkazoch a zahraničný finančný orgán tak nemohol potvrdiť vzťah medzi dvoma spoločnosťami. Vo vzťahu k deklarovanému odberateľovi – spoločnosti PROFEET HUNGARY KFT. správca dane zistil, že DIČ spoločnosti bolo zrušené dňa 14.08.2013, spoločnosť bola nedostupná na sídle, konateľom spoločnosti bol v preverovanom období p. A. (od 23.02.2011), ktorý bol taktiež nekontaktný a nepredložil doklady, na adrese sídla spoločnosti sa nachádzala spoločnosť poskytujúca sídla a nenachádzali sa tam vhodné priestory na skladovanie kovového materiálu.

56. Správca dane ďalej zistil, že odberateľ PROFEET HUNGARY KFT. mal obchodné vzťahy aj s daňovým subjektom FERRO CORE, a. s., preto v priebehu výkonu daňovej kontroly zabezpečil fotokópie zo spisu kontrolovaného daňového subjektu FERRO CORE, a. s. a získal ďalšie informácie k maďarskému odberateľovi PROFEET HUNGARY KFT., napr., že odberateľ vo svojich daňových priznaniach deklaroval IC nadobudnutie, ale nie je možné určiť, či sa jednalo o tovar – spevňovacia oceľ, lebo maďarský daňový subjekt nemal k dispozícii žiadne doklady, ďalej že p. B. nebol zástupcom, poverenou osobou a ani zamestnancom odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. a neboli zistené ani žiadne ekonomické vzťahy (prepojenia) medzi spoločnosťou PROFEET HUNGARY KFT. a menovanou fyzickou osobou.

57. Z vyjadrení svedkyne p. I. v konaní nevyplynuli žiadne skutočnosti, ktoré by potvrdzovali, že došlo skutočne k realizácii prepravy do zahraničia tak, ako bolo uvedené na odberateľských faktúrach. Nejasnosti v konaní osoby p. B. za spoločnosť PROFEET HUNGARY KFT. neboli v danom prípade zhojené ani výpoveďou danej svedkyne o tom, že sa pri prvotnej registrácii osobne stretla s maďarsky hovoriacim mužom, ktorý mal v mene odberateľa konať.

58. Zo správy prezídia Policajného Zboru, NAKA, národná jednotka finančnej polície, expositúra Stred, Banská Bystrica vo vzťahu k odberateľovi PROFEET HUNGARY KFT. vyplýva, že podľa zistení rumunskej polície osoba rumunského občana p. A. (konateľ spoločnosti) neexistuje v evidencii obyvateľov Rumunska a je s vysokou mierou pravdepodobnosti fiktívnou identitou.

59. Národná diaľničná spoločnosť, a.s. poskytla správcovi dane údaje z elektronického mýtného systému č. 10220/100755/20101/2017 pre vozidlá s požadovanou EV4 a za požadované obdobie mesiacov apríl až október 2011. Vozidlá a ich prechody hraničným prechodom hranica SR/MR boli zaregistrované elektronickým mýtnym systémom spoločnosti SkyToll, a.s., avšak tieto informácie potvrdzujú len pohyb vozidiel od daňového subjektu po hranicu Slovenska, nepreukázali skutočné miesto vykládky tovaru, resp. komu daňový subjekt PROFEET HUNGARY KFT. ďalej dodal tovar, keďže odberateľ na virtuálnej adrese svojho sídla tovar prevziať nemohol. Zároveň ani prepravcovia a ani odberateľ v Maďarsku nepreukázali, že išlo práve o tovar, ktorý mal byť obstaraný na základe odberateľských faktúr za zdaňovacie obdobie apríl 2011.

60. Z obsahu CMR dokladov nachádzajúcich sa v administratívnom spise správny súd zistil, že v časti 3 miesto vykládky je uvedená „Feron a.s. prevádzka Košice“ a subjekt, ktorý tovar prevzal, je v časti 24 uvedený PROFEET HUNGARY KFT., 1156 Bp. Sárfu u. 3.1/A opatrený pečiatkou. Podľa informácií získaných na základe MVI však sídlo spoločnosti je len virtuálna adresa, kde táto spoločnosť nevykonávala podnikateľskú činnosť a nemala tam ani žiadne skladovacie priestory.

61. Daňový subjekt predložil potvrdenie o realizácii obchodu, v ktorom odberateľ (spoločnosť PROFEET HUNGARY KFT.) potvrdzuje prevzatie tovaru za účelom jeho dodania do iného členského štátu (Maďarsko). Ani tento doklad však nespĺňal náležitosť v zmysle ods. 5 písm. c) zákona o DPH pre účely ods. 5 písm. a) predmetného zákona. Doklad je vystavený v Košiciach a potvrdzuje len prevzatie tovaru v tuzemsku (Košice) a nie jeho prepravu a prijatie v inom členskom štáte (Maďarsko), t. j. po realizácii prepravy tovaru.

62. Na základe uvedených skutočností správca dane dospel k záveru, že nebolo preukázané, že skutočne došlo k realizácii obchodov medzi žalobcom ako dodávateľom a maďarským odberateľom PROFEET HUNGARY KFT. tak, ako to bolo deklarované na odberateľských faktúrach, pretože nebolo preukázané, že predmetný tovar bol skutočne prepravený z územia Slovenska na územie Maďarskej republiky. Z uvedeného dôvodu žalobca podľa správcu dane nespĺnil podmienky oslobodenia oddane v zmysle § 43 ods. 1 zákona o DPH a bol preto povinný znášať zaťaženie DPH. Podľa správcu dane u žalobcu absentovala riadna odborná starostlivosť, pretože a) v prípade spoločnosti PROFEET HUNGARY KFT. išlo o partnera bez obchodnej histórie, obchodných priestorov a zamestnancov, b) nepodarilo sa zistiť, kto bol osobou menom p. B., pričom táto osoba nebola zástupcom, zamestnancom a ani poverenou osobou v spoločnosti PROFEET HUNGARY KFT., c) správcovi dane neboli riadne ozrejmene dôvody a okolnosti nadviazania spolupráce s maďarským odberateľom d) dodávaný tovar – betonárska oceľ nebolo možné vyložiť v mieste deklarovanom na pečiatke odberateľa, e) neznáma osoba (p. B.) komunikovala a uhrádzala platby za tovar v hotovosti na dispečingu.

63. V zmysle § 43 ods. 1 zákona o DPH platiteľ, ktorý dodáva tovar do iného členského štátu Európskej únie, môže uplatniť oslobodenie od dane pri dodaní tovaru do iného členského štátu len vtedy, ak sú splnené podmienky:

- a) tovar je fyzicky prepravený do iného členského štátu (t. j. tovar fyzicky opustí územie Slovenskej republiky),
- b) existencia odplatného obchodného vzťahu medzi dodávateľom a odberateľom,
- c) tovar je odberateľom objednaný pod IČ DPH, ktoré bolo pridelené v inom členskom štáte,
- d) tovar prepraví dodávateľ alebo odberateľ, alebo je prepravený inou osobou (dopravcom) na účet dodávateľa alebo odberateľa.

64. Aby bolo možné platiteľovi uznať oslobodenie od dane podľa 43 ods.1 zákona o DPH, musí mať platiteľ k dispozícii dôkazy o tom, že sa dodanie tovaru do iného členského štátu uskutočnilo. Zákon o DPH jednoznačne ustanovuje, že platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry a súčasne, ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, písomným vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu (§ 43ods. 5 písm. c) zákona o DPH). Dôkaznými prostriedkami uvedenými v § 43 ods. 5 písm. d) zákona o DPH nie je možné nahradiť také listinné dôkazy, ktoré vyžaduje zákon o DPH v § 43 ods. 5 písm. a) až c).

65. Správny súd konštatuje, že bolo povinnosťou žalobcu predložiť dôkazy preukazujúce oprávnenosť jeho nároku na oslobodenie od DPH podľa § 43 zákona o DPH. Doklady, ktoré žalobca predložil za účelom preukázania oslobodenia od dane nemožno aj vzhľadom na vyššie uvedené zistenia správcu dane považovať za vierohodné doklady, ktoré reálne preukazujú prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu. Medzinárodné nákladné listy CMR neboli riadne vyplnené, preprava nebola riadne potvrdená osobou, ktorá by bola preukázateľne oprávnená konať za prepravcu či odberateľa, nebolo potvrdené ani prepravenie tovaru deklarovaného na faktúrach do iného členského štátu.

66. Správny súd nedal za pravdu žalobcovi, že by nekontaktnosť prepravcov či nepredloženie relevantných listín v čase preverovania skutočností vyplývajúcich z dokladov CMR mala byť jediným dôkazom o neuskutočení prepravy podľa dokladov CMR. V rámci vykonania dokazovania daňové orgány riadne opísali dokazovanie vedené smerom k prepravcom a riadne ozrejmili, k akým záverom dospeli. Nekontaktnosť prepravcov, prípadne ich nespolupráca len prispela ako ďalší čiastkový dôkaz k záveru správcu dane, ktorý potvrdil aj žalovaný v napadnutom rozhodnutí. Nie je sporným z vážneho systému žalobcu, ktoré vozidlá vstúpili do jeho areálu a presný čas opustenia areálu, aj že boli vozidlá zachytené v mýtnom systéme, ale naďalej zostalo nepreukázaným zo strany žalobcu dodanie tovaru do iného členského štátu.

67. Správny súd súhlasil s argumentáciou správcu dane aj žalovaného, že žalobca nepreukázal rozhodujúcu podmienku pre oslobodenie od dane a to, že tovar bol reálne prepravený z tuzemska do iného členského štátu (t. j. nie len na hranicu), a že nadobúdateľom deklarovaného dodania sporného tovaru – betonárska oceľ je spoločnosť PROFEET HUNGARY KFT., ktorá je deklarovaná na odberateľských faktúrach ako odberateľ, pretože tvrdenia žalobcu a ním predložené doklady nepreukazujú splnenie týchto podmienok. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať oprávnenosť jeho nárokov, čo sa týka otázky vierohodnosti predložených dokladov, čo žalobca v tomto prípade nepreukázal, aj keď predložil doklady, na ktoré v žalobe poukazuje, avšak tieto reálne plnenie toho, čo bolo v dokladoch uvádzané nepreukázali. Zároveň správny súd zastáva názor, že správca dane v priebehu výkonu daňovej kontroly nepožadoval od žalobcu žiadny doklad nad rámec uvedeného zákonného ustanovenia.

68. Správny súd zastáva názor, že nielen podľa názoru žalovaného, ale aj z rozsudkov Súdneho dvora Európskej únie C-80/11 a C-142/11 z 21. júna 2012 vyplýva, že Súdny dvor predpokladá obozretnosť daňového subjektu, jeho povinnosť zistiť si informácie o druhom subjekte, ubezpečiť sa o zákonom konaní (dodržiavaní daňových povinností) obchodného partnera. V tejto súvislosti možno uviesť aj rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/97/2009, v ktorom poukázal na základnú zásadu obchodného práva, a to zásadu poctivého obchodného styku, ale aj na tú skutočnosť, že súčasným základným predpokladom pre riadne fungovanie obchodnej spoločnosti je to, že štatutárny orgán obchodnej spoločnosti musí mať vedomosť nielen o obsahu a rozsahu činností, ktorými podnikateľ napĺňa jednotlivé definičné znaky pojmu podnikanie, ale aj o subjektoch, v spolupráci s ktorými tak činí.

Ak takéto vedomosti evidentne chýbajú, potom ide o výkon práva na podnikanie, ktorý nepožíva v zmysle § 264 Obchodného zákonníka právnu ochranu.

69. Správny súd nedal za pravdu žalobcovi, že došlo k porušeniu zásady zákonnosti a zásady voľného hodnotenia dôkazov. Hodnotenie dôkazov neznamená mechanické preberanie informácií či bezvýhradné akceptovanie dokladov, resp. údajov v nich uvedených. Z administratívneho spisu je zrejmé, že správca dane dostatočne vyčerpal svoje dôkazné bremeno, keď preveril všetky skutočnosti, týkajúce sa predmetných faktúr. Hoci je to práve správca dane, ktorý vedie dokazovanie v daňovom konaní, pričom hodnotenie získaných dôkazov podlieha jeho voľnej úvahe (zásada voľného hodnotenia dôkazov), neznamená to, že môže jednotlivé dôkazy vyhodnocovať svojvoľne. Práve naopak, musí posudzovať získané dôkazy jednotlivo ako aj vo vzájomných súvislostiach, pričom je povinný prihliadať na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo (§ 3 ods. 3 Daňového poriadku).

70. Podľa názoru správneho súdu nebolo porušené ani právo žalobcu na obhajobu vo vzťahu k dôkazom obstaraným zo spisu kontrolovaného daňového subjektu FERRO CORE, a. s. Správny súd mal za to, že dokumenty ohľadom daňovej kontroly, týkajúcej sa daňového subjektu FERRO CORE, a. s., správca dane použil len ako písomné listiny, ku ktorým sa žalobca vyjadriť mohol. Žalobca síce namietal, že mu neboli sprístupnené zo spisu uvedeného daňového subjektu všetky dôkazy, ale presne nešpecifikoval, aké konkrétne dôkazy mu neboli sprístupnené z daňovej kontroly úplne iného daňového subjektu, v ktorom on nebol priamym účastníkom daňového konania.

71. Správny súd nedal za pravdu žalobcovi, že by daňové orgány ignorovali informácie od maďarských daňových orgánov, že odberateľ podal daňové priznanie za zdaňovacie obdobie a deklaroval IC nadobudnutie od žalobcu. Práve naopak, odvolávajúci sa na odpoveď zo žiadosti MVI VAT\_SK\_32287A/15/ PETP\_HU\_80049442\_20150616\_AF\_RI\_R zo dňa 09.03.2016 ohľadom odberateľa PROFEET HUNGARY KFT. žalovaný uzavrel, že nie je možné určiť, či sa jednalo o tovar – betonársku oceľ, lebo takto to konštatoval aj maďarský správca dane nemajúci k dispozícii žiadne doklady.

72. Správny súd vyhodnotil ako nedôvodnú aj námietku žalobcu, že správca dane nevykonal ním navrhnuté dokazovanie vo vyrubovacom konaní. Správny súd vychádzal z toho, že v rámci vyrubovacieho konania môže daňový subjekt navrhovať vykonanie takých dôkazov, resp. označiť výlučne také dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré objektívne nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly (§ 46 ods. 8 daňového poriadku). Súd nezistil z podania žalobcu žiadny dôvod, pre ktorý by nemohol navrhnúť ako dôkaz výsluch svedkov p. C. a p. B. ešte počas trvania daňovej kontroly. Pasivitu žalobcu v rámci vedenej daňovej kontroly nemožno zhojiť navrhnutím týchto dôkazov až v priebehu vyrubovacieho konania, lebo by sa tým poprel účel daňovej kontroly a koncentračnej zásady pri predkladaní dôkazov v rámci daňovej kontroly (uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 218/2024 zo dňa 24.04.2024, rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sfk/27/2021 zo dňa 28.06.2023).

73. Dôvodná nie je v danom prípade ani žalobná námietka daňového subjektu, že daňové orgány nepreverili všetkých prepravcov pre odberateľa, keď podstatné je, že boli preverovaní prepravcovia, ktorí mali realizovať prepravu v zdaňovacom období apríl 2011.

74. Vzhľadom na uvedené skutočnosti dospel správny súd k záveru, že rozhodnutia daňových orgánov, tak žalovaného, ako aj správcu dane, vychádzajú z riadne zisteného skutkového stavu, sú jasné, zrozumiteľné, vecne správne a obsahujú všetky zákonné náležitosti. Žalovaný a správca dane v odôvodnení svojich rozhodnutí jasne a výstižne vysvetlili, ktoré skutočnosti nepovažovali za preukazné, z ktorých dôkazov vychádzali a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadili a ako právnu vec posúdili. Názor vyslovený daňovými orgánmi v ich rozhodnutiach zodpovedá zásadám správneho uváženia. Daňové orgány podrobne opísali, na základe akých skutočností dospeli k záveru, že v danom prípade nebolo preukázané samotné dodanie tovaru do iného členského štátu, ako podstatného atribútu intrakomunitárneho obchodu oslobodeného od dane podľa § 43 zákona o DPH. Žalovaný sa logicky a vecne vysporiadal s námietkami žalobcu a v konaní neboli porušené procesné práva žalobcu ako účastníka konania.

75. V závere správny súd dodáva, že nemá povinnosť zaoberať sa všetkými namietanými skutočnosťami žalobcu, ale len tými, ktoré boli rozhodujúce pre vydanie napadnutých rozhodnutí. V tomto kontexte súd poukazuje na ustálenú judikatúru, v zmysle ktorej právo na spravodlivý proces spravidla vyžaduje, aby rozhodnutie súdu bolo odôvodnené. Odôvodnenie rozhodnutia je inter alia aj zárukou toho, že výkon spravodlivosti nie je arbitrárny. Je predpokladom toho, aby strany mohli účinne uplatňovať právo na opravné prostriedky. Napokon je predpokladom kontroly výkonu spravodlivosti zo strany verejnosti. Z judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“) vyplýva, že čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd zaväzuje súdy odôvodniť svoje rozhodnutie, ale nemožno ho chápať tak, že vyžaduje, aby na každý argument účastníka bola daná podrobná odpoveď, plnenie povinnosti odôvodniť rozhodnutie je preto vždy posudzované so zreteľom na konkrétny prípad (napríklad rozhodnutia ESLP vo veciach Van de Hurk v. Holandsko, Ruiz Torija v. Španielsko, rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. 329/2010, III. ÚS 726/2016, rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8 Sžo/150/2009).

76. Keďže napadnuté rozhodnutie je vydané v súlade so zákonom o DPH a daňovým poriadkom a z obsahu administratívneho spisu a napadnutých rozhodnutí je zrejmé, že dokazovanie bolo vykonané náležite a v hodnotení dôkazov správca dane ako aj žalovaného súd nezistil právne pochybenia ani logické nesprávnosti a zároveň správny súd nezistil ani takú vadu konania, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí, správny súd žalobu ako nedôvodnú podľa § 190 SSP zamietol.

77. O trovách konania rozhodol správny súd podľa § 168 SSP a žalovanému správneho orgánu aj napriek úspechu v konaní právo na náhradu trov konania nepriznal, keďže nevzhliadol existenciu výnimočných okolností, za ktorých by bolo možné orgánu verejnej správy danú náhradu priznať.

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

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú je možné podať prostredníctvom Správneho súdu v Bratislave na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v lehote 30 dní od jeho doručenia /§ 439 ods. 1 v spojení s § 443 ods. 2 písm. a), § 145 ods. 2 písm. a) a § 493e SSP/.

Zmeškanie lehoty na podanie kasačnej sťažnosti nemožno odpustiť (§ 443 ods. 5 SSP).

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť

- a) označenie napadnutého rozhodnutia,
- b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené,
- c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len „sťažnostné body“),
- d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh) (§ 445 ods. 1 SSP).

Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti (§ 445 ods. 2 SSP).

Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že

- a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve,
- b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu,
- c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred správnym súdom v plnom rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník,
- d) v tej istej veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej istej veci sa už skôr začalo konanie,
- e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený správny súd,
- f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces,
- g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,
- h) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu,
- i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti alebo
- j) podanie bolo nezákonne odmietnuté (§ 440 ods. 1 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 (§ 440 ods. 2 SSP).

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