

Súd: Správny súd v Košiciach  
Spisová značka: KE-8S/96/2020  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 7020200433  
Dátum vydania rozhodnutia: 24. 06. 2025  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: Mgr. LL.M. Jana Fandáková  
ECLI: ECLI:SK:SpSKE:2025:7020200433.3

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Košiciach, v senáte zloženom z predsedníčky senátu Mgr. Jany Fandákovej LL.M. (sudkyňa spravodajkyňa) a členov senátu JUDr. Radovana Turčíka a JUDr. Renáty Smajdovej, v právnej veci žalobcu: JUDr. Marek Radačovský, správca konkurznej podstaty úpadcu RB, Veľké Kapušany s.r.o. v konkurze, so sídlom Zelená 273/36, 079 01 Veľké Kapušany, IČO: 36 602 809, so sídlom správcu Žriedlová 3, 040 01 Košice, IČO správcu: 35 553 961, právne zastúpený: ŽOLDOŠ & PARTNERS s.r.o., so sídlom Žriedlová 3, 040 01 Košice, IČO: 53 540 964, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100834179/2020 zo dňa 30.04.2020, takto

### rozhodol:

- I. Návrh na prerušenie konania **z a m i e t a .**
- II. Správnu žalobu **z a m i e t a .**
- III. Žalovanému **n e p r i z n á v a** voči žalobcovi nárok na náhradu trov konania.

### o d ô v o d n e n i e :

I.

Administratívne konanie

1. Daňový úrad Košice (ďalej len „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie júl 2013, ktorá začala dňa 09.10.2013, označenom v oznámení o daňovej kontrole a skončila sa dňa 18.06.2019, doručením protokolu z daňovej kontroly žalobcovi.

2. Daňová kontrola bola z dôvodu potreby získania informácií v rámci medzinárodnej výmeny informácií (MVI) prerušená, a to rozhodnutím správcu dane č. 9810401/5/895063/2014 z 10.03.2014 od 01.04.2014, podľa § 61 ods.1 písm. d/ zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (Daňový poriadok) v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) pre uplatnenie spolupráce o MVI, podľa § 3 ods.1, § 61 ods.5, § 69 ods.1 a 2 a 3 Daňového poriadku. Konečná odpoveď z MVI bola doručená správcovi dane 12.02.2019, t.j. prerušenie daňovej kontroly trvalo od 01.04.2014 do 12.02.2019. Následne správca dane od 13.02.2019 pokračoval vo výkone daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty za júl 2013.

3. Rozdiel v sume DPH za príslušné zdaňovacie obdobie júl 2013 bol žalobcovi vyrubený v dôsledku nepriznania práva na odpočítanie DPH z nasledovného zdaniteľného obchodu:

- žalobca nepreukázal splnenie podmienok na odpočítanie dane ustanovených v § 49 v spojení s § 51 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej

len „zákon č. 222/2004 Z. z.“) v sume 18.233,06 eur z faktúr od spoločnosti BE Group s.r.o., Kojetinska 3109/73a, CZ-75053 Přerov, IČ DPH SK4020372422 registrovanej na Slovensku, vystavených za dodanie tovaru - hutníckeho materiálu (plechy vo zvitkoch) žalobcovi;

- žalobca ďalej nepreukázal splnenie podmienok pre oslobodenie od dane podľa ustanovenia § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. z deklarovaného intrakomunitárneho dodania tovaru (hutníckeho materiálu) maďarskému dodávateľovi VAS-FERRO KERESKEBELMI ÉS SZÔLGÁLTATÓ KORLÁTOLT FELELOSSÉGU Kft., IG DPH HU23293607 (ďalej len „VAS-FERRO Kft.“) podľa faktúry č. FV 130183, s dátumom dodania 26.07.2013, fakturovaná suma 19.307,26 eur, preto žalobcovi z takto fakturovaného obchodu vyrubil daň v sume 3.217,88 eur.

4. Správca dane vo vyrubovacom konaní, rozhodnutím č. 100064723/2020 z 08.01.2020 určil žalobcovi za zdaňovacie obdobie júl 2013 rozdiel v sume nadmerného odpočtu v sume 21.450,95 eur. Znížil nadmerný odpočet v sume 117.312,22 eur o sumu 21.450,95 eur a rozdiel nadmerného odpočtu v sume 95.861,27 eur vrátil v lehote do 10 dní odo dňa ukončenia kontroly, t.j. dňa 24.06.2019. Voči rozhodnutiu správcu dane č. 100017653/2020 zo dňa 08.01.2020 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“) podal žalobca dňa 10.02.2020 odvolanie. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „žalovaný“) rozhodnutím č. 100834179/2020 zo dňa 30.04.2020 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“) potvrdilo prvostupňové rozhodnutie.

5. Dôvody neuznania práva na odpočítanie DPH sú v napadnutom rozhodnutí žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím správcu dane v podstatnej časti vymedzené takto:

- správca dane nepriznal daňovému subjektu právo na odpočítanie dane z faktúr vystavených spoločnosťou BE Group s.r.o. z dôvodu, že suma dane 18.233,06 eur nie je predmetom slovenskej dane z pridanej hodnoty, a preto nie je odpočítateľnou daňou,

- aj vyjadrením spoločnosti U. S. Steel Košice s.r.o. bolo potvrdené, že náklady na prepravu tovaru z jedného členského štátu do iného členského štátu Európskej únie boli zahrnuté v cene dodávky tovaru uplatnenej vo faktúre pri prvom zmluvnom vzťahu (U. S. Steel Košice, s.r.o. - BE Group Logistics CZ s.r.o., Ostrava), pričom spoločnosť BE Group s.r.o. bola druhým odberateľom a žalobca tretím odberateľom. Pričom len prvá dodávka môže byť pohyblivou dodávkou, ktorej môže byť priznané oslobodenie od dane. Ďalšie dodávky, nasledujúce bezprostredne po prvej, t.j. pohyblivej dodávke, sú dodávkami nepohyblivými, ktoré sú predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa tovar nachádzal v čase, keď sa jeho dodanie uskutočnilo, teda v Maďarsku. Dodanie tovaru bez odoslania alebo prepravy s miestom dodania v inom členskom štáte platiteľovi dane, ktorý je v rámci predmetného reťazového obchodu tretím, resp. štvrtým obchodníkom, je predmetom dane v inom členskom štáte,

- každý zmluvný vzťah v rámci tzv. reťazovej transakcie je potrebné posudzovať samostatne a v rámci každého zmluvného vzťahu je potrebné určiť miesto dodania tovaru. S určením miesta dodania tovaru je spätá otázka osoby povinnej platiť daň a nadväzne aj otázka prípadnej registrácie pre DPH v tom členskom štáte, v ktorom je miesto dodania tovaru, teda v ktorom vzniká daňová povinnosť,

- v tomto prípade miesto dodania tovaru spoločnosťou U. S. Steel Košice s.r.o. bolo v tuzemsku (kde začala preprava tovaru) a miesto nadobudnutia tovaru spoločnosťou BE Group Logistics CZ s.r.o. bolo v Maďarsku (kde preprava skončila). Dodávateľ U. S. Steel Košice s.r.o. si nemohol uplatniť oslobodenie od dane napriek tomu, že tovar opustil územie SR, pretože odberateľ BE Group Logistics CZ s.r.o. si objednal tovar pod IČ DPH prideleným v Slovenskej republike,

- miestom dodania tovaru spoločnosťou BE Group Logistics CZ s.r.o. pre spoločnosť BE Group s.r.o. bolo Maďarsko a následne aj miestom dodania tovaru spoločnosťou BE Group s.r.o. pre žalobcu, s.r.o. bolo Maďarsko, teda miesto, kde sa tovar nachádzal v čase, keď sa jeho dodanie uskutočnilo. Žalobca teda nadobudol tovar v Maďarsku. Dodávateľ BE Group Logistic CZ s.r.o., ako aj dodávateľ BE Group s.r.o., si nemali uplatniť k cene plnenia slovenskú daň z pridanej hodnoty. Takto uplatnená daň je v rozpore so zákonom č. 222/2004 Z. z. a nie je u kupujúceho odpočítateľnou daňou. Kupujúci má pri dodaní tovaru s miestom dodania v inom členskom štáte povinnosť uplatniť režim podľa príslušnej právnej normy platnej v členskom štáte, v ktorom je dodávka predmetom dane,

- dodávka od spoločnosti BE Group s.r.o. pre žalobcu tak bola nepohyblivou dodávkou. Miestom dodania podľa § 13 ods. 1 písm. c) zákona č. 222/2004 Z. z. pri dodávke, ktorá nie je spojená s prepravou, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje. V prípade dodávky od spoločnosti BE Group s.r.o. pre žalobcu, miestom, kde sa tovar nachádzal v čase, keď sa jeho dodanie uskutočnilo, teda miestom dodania, bolo Maďarsko,

- správca dane postupoval správne, keď daňovému subjektu neuznal odpočítanie dane z faktúr od dodávateľa BE Group s.r.o., pretože ak dodávateľ uplatní k cene plnenia daň v rozpore so zákonom, daňová povinnosť podľa zákona č. 222/2004 Z. z. nevznikla, a preto nevzniklo odberateľovi ani právo na odpočítanie dane,
- miesto dodania tovaru v nadväznosti na charakter dodávky upravuje zákon č. 222/2004 Z.z. a neurčuje sa podľa medzinárodných prepravných podmienok,
- podľa ustanovenia § 43 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane predložením kópie faktúry, kópiou dokladu o preprave tovaru, v ktorom je potvrdené odberateľom alebo osobou poverenou na prevzatie tovaru v inom členskom štáte, potvrdením o prijatí tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou, ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ alebo odberateľ a inými dokladmi, najmä zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar, dokladom o platbe za prepravu tovaru,
- správca dane vykonal dokazovanie smerujúce k prevereniu a získaniu dôkazov o tom, či údaje uvedené na predložených dokladoch odrážajú skutočnosti tak, ako nastali, ale vykonaným dokazovaním sa nepodarilo bez pochybnosti potvrdiť, že k dodaniu tovaru spoločnosti VAS-FERRO Kft. došlo tak, ako to predloženými dokladmi preukazoval daňový subjekt, a že maďarská spoločnosť VAS-FERRO Kft. skutočne nadobudla tovar od žalobcu. Podľa odpovede maďarskej daňovej správy na MVI (čiastočná odpoveď zo dňa 08.09.2017) DPH záznamy spoločnosti VAS-FERRO Kft. neobsahovali faktúru č. FV130183, čo sa potvrdilo ďalším zisťovaním správcu dane, ktorý z podkladov získaných z MVI uskutočnenej v inom konaní zistil, že v účtovných dokladoch spoločnosti VAS-FERRO Kft. sa faktúra č. FV 130183 s dátumom dodania 26.07.2013 od spoločnosti RB, Veľké Kapušany, s.r.o. nenachádzala a žalobca nevedel vierohodným a bez pochybností vylučujúcim spôsobom preukázať úhradu tejto faktúry od deklarovaného odberateľa,
- žalovaný považoval v tomto administratívnom konaní za neopodstatnené aj námietky, ktoré sa týkali lehoty na výkon daňovej kontroly v nadväznosti na prerušenie daňovej kontroly,
- počas prerušenia kontroly lehoty neplynú, správca dane v súlade s platnými zákonmi nepokračoval v daňovej kontrole, lehota na vykonanie daňovej kontroly bola dodržaná. Počas prerušenia daňovej kontroly správca dane v súlade so zákonom nevstupoval do súkromnej autonómie žalobcu, neuplatňoval voči nemu práva ani nepožadoval od neho plnenie povinností vyplývajúcich mu zo zákona pre účel výkonu daňovej kontroly, preto je zrejmé, že k porušeniu práv žalobcu prerušením kontroly z dôvodu čakania na doručenie odpovede od zahraničného správcu dane nedošlo,
- podľa § 61 ods. 5 Daňového poriadku v prípade, ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú. Z uvedeného vyplýva, že počas prerušenia daňovej kontroly lehota na zánik práva vyrubiť daň neplynula a teda správca dane vykonal úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane, t.j. doručil daňovému subjektu protokol z daňovej kontroly dňa 18.06.2019 v zákonom stanovenej päťročnej lehote.

## II.

### Konanie pred správnym súdom

6. Správnou žalobou, elektronicky doručenu 11.06.2020, pôvodne Krajskému súdu v Košiciach (ďalej len „krajský súd“), sa žalobca domáhal zrušenia napadnutého rozhodnutia žalovaného ako aj prvostupňového rozhodnutia pre ich nezákonnosť, vrátenia veci na ďalšie konanie a rozhodnutie a priznania nároku na náhradu trov konania.

7. Konanie o správnej žalobe bolo Krajským súdom v Košiciach vedené pôvodne pod sp. zn. 8S/96/2020. V súlade s § 1 písm. c) a § 3 ods. 1 a 3 písm. c) zákona č. 151/2022 Z.z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov, s účinnosťou od 01.06.2023 výkon súdnictva prešiel z Krajského súdu v Košiciach a z Krajského súdu v Prešove na Správny súd v Košiciach vo všetkých veciach, v ktorých je od 01.06.2023 daná právomoc správnych súdov. Od 01.06.2023 je teda na konanie v predmetnej veci príslušný Správny súd v Košiciach (ďalej aj „správny súd“), ktorým bolo konanie v ďalšom vedené pod sp. zn. KE-8S/96/2020.

8. V žalobe sú vymedzené nasledovné žalobné body (námietky) žalobcu:

- nebola dodržaná zákonná dĺžka daňovej kontroly, ktorá začala dňa 09.10.2013 a ukončená bola dňa 18.06.2019, pričom správca dane umelo prerušoval daňovú kontrolu, hoci vedel, že maďarská

daňová správa už neposkytne žiadne informácie k roku 2013, opakovane žiadal o poskytnutie rovnakých informácií, ktoré mu už boli poskytnuté pri daňových kontrolách za iné zdaňovacie obdobia roku 2013. Išlo o nadbytočný a neefektívny postup, na takéto prerušenie daňovej kontroly nemožno prihliadať,

- v dôsledku nevykonania daňovej kontroly v súlade so zákonom protokol z daňovej kontroly nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku,
- daňová kontrola sa v zmysle § 44 ods. 1 druhá veta Daňového poriadku vykonáva vždy len v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu. Postup správcu dane z pohľadu účelnosti a dôvodnosti prerušenia daňovej kontroly nezodpovedá zásadám zákonnosti a primeranosti, právny inštitút prerušenia daňovej kontroly nemôže slúžiť ako nástroj správcu dane na umelé a neúčelné predlžovanie zákonnej dĺžky trvania daňovej kontroly, čo potvrdzuje aj judikatúra Najvyššieho súdu SR (rozsudky Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžfk/3/2018, 4Sžfk/53/2018, uznesenie Najvyššieho súdu SR, sp. zn. 5Sžf/15/2016),
- správca dane pri prerušení daňovej kontroly nepostupoval správne ohľadom určenia momentu začiatku a ukončenia prerušenia daňovej kontroly. Z vyššie uvedenej judikatúry vyplýva, že pri procese medzinárodnej výmeny informácií by mal správca dane prerušiť daňovú kontrolu dňom odoslania žiadosti o poskytnutie informácií príslušnému orgánu cudzieho štátu a pokračovať dňom doručenia odpovede,
- správca dane neprerušil daňovú kontrolu dňom odoslania žiadosti o poskytnutie informácií príslušnému orgánu cudzieho štátu a nepokračoval v nej ihneď dňom doručenia odpovede, čím dobu jej prerušenia umelo predĺžil, a jednako z dôvodu, že dĺžka prerušenia je v rozpore s čl. 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010),
- nemožno súhlasiť so žalovaným, že nedošlo k zániku práva vyrubiť daň, pretože žalovaný si zamieňa inštitút daňovej kontroly s daňovým konaním. Výsledkom daňovej kontroly je protokol, nie rozhodnutie, daňová kontrola je proces kontrolný, nie rozhodovací. Ustanovenie o prerušení daňového konania (§ 61 Daňového poriadku) je všeobecným ustanovením vzťahujúcim sa na všetky druhy daňového konania, ale nie je možné toto ustanovenie použiť na činnosti správcu dane mimo daňového konania (napríklad daňovú kontrolu). Ak by sa malo ustanovenie § 61 Daňového poriadku vzťahovať na daňovú kontrolu, muselo by to byť v predmetnom ustanovení výslovne uvedené, ako je to napríklad v ustanovení § 60 ods. 8 Daňového poriadku,
- protokol z daňovej kontroly mu bol doručený po uplynutí prekluzívnej lehoty ustanovenej v § 69 ods. 1 Daňového poriadku a teda došlo k zániku práva vyrubiť daň;
- rozhodnutím správcu dane a žalovaného bola porušená zásada neutrality dane, pretože na žalobcu bola neoprávnene prenesená ťarcha DPH zaplatená v cene tovaru. Žalobca považuje za v rozpore s § 69 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. (každá osoba, ktorá uvedenie vo faktúre alebo v inom doklade o predaji daň, je povinná zaplatiť túto daň) tvrdenie žalovaného, že ak dodávateľ uplatnil k cene plnenia daň v rozpore so zákonom, daňová povinnosť podľa zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov nevznikla, preto odberateľovi (žalobcovi) nevzniklo ani právo na odpočítanie dane,
- takýto výklad vytvára asymetrický model, ktorý je v rozpore s princípom neutrality dane. Žalobca totiž zaplatil cenu za dodanie tovaru vrátane dane z pridanej hodnoty, ale štát mu ju odmieta priznať, čím ho zaťažuje daňovým bremenom. Neumožnením odpočítania dane u žalobcu došlo k porušeniu zásady daňovej neutrality. Žalobca v tejto súvislosti poukázal na ustanovenie § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. a zdôraznil, že podľa tohto ustanovenia platiteľ si môže odpočítať daň, ak je voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktorú sú alebo majú byť platiteľovi dodané. Uvádza, že voči nemu bola na území Slovenskej republiky uplatnená daň z pridanej hodnoty spoločnosťou BE Group s.r.o. z dodania tovaru, žalobcovi preto vzniklo právo na odpočítanie dane z tohto tovaru. V prípade akceptovania výkladu žalovaného by došlo k obohateniu štátu na úkor daňových subjektov, pretože štát by im nedôvodne a formalisticky odnímal zákonné právo na odpočítanie dane, ktoré je v súlade s princípom daňovej neutrality, na ktorom je vybudovaný celý systém fungovania dane z pridanej hodnoty,
- miesto dodania tovaru spoločnosťou BE Group s.r.o. pre žalobcu nebolo v Maďarsku, ako to tvrdí žalovaný, pretože tovar sa v čase dodania nachádzal na Slovensku. Dodaním tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. sa rozumie prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom a práve k tomu došlo v zmysle doložky CPT a dohody zmluvných strán momentom odovzdania tovaru prvému dopravcovi na území Slovenskej republiky, čo je významné z toho hľadiska, že pri aplikácii § 13 ods. 1 písm. c) zákona č. 222/2004 Z. z. je nevyhnutné posúdiť okamih dodania tovaru.

9. Žalobca podaním z 02.07.2020 navrhol polozenie prejudiciálnej otázky Súdnemu dvoru Európskej únie ohľadom vykladu článku 167 a článku 168 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

10. Žalovaný vo svojom vyjadrení zo 17.08.2020 v celom rozsahu zotrval na svojich vyjadreniach uvedených už v žalobou napadnutom rozhodnutí, pričom vo vzťahu k žalobnej námietke ohľadne nedodržania lehoty daňovej kontroly navyše žalovaný zdôraznil, že správca dane bol oprávnený v rámci MVI pre konkrétne zdaňovacie obdobie požadovať informácie a to bez ohľadu na to, či v inom konaní bola zasielaná žiadosť o MVI týkajúca sa zdaniteľných obchodov žalobcu aj v iných zdaňovacích obdobiach. ohľadne dátumu doručenia žiadosti o MVI zahraničnému orgánu a dátumu vystavenia tejto žiadosti, žalovaný zopakoval dôvody uvedené v žalobou napadnutom rozhodnutí, obdobne ako aj ohľadne zániku práva vyrubiť daň v zmysle § 61, § 46 ods. 10 a § 69 Daňového poriadku. Napokon ohľadne námietok, ktoré sa týkajú hmotnoprávnych podmienok vzniku práva na odpočítanie dane, žalovaný opätovne uviedol názory ponúknuté už skôr v napadnutom rozhodnutí a to, že pri posúdení správnosti uplatnenia dane z pridanej hodnoty v prípade dodania tovaru v rámci reťazového obchodu je potrebné posúdiť miesto dodania tovaru v zmysle § 13 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., pretože tento zákon sa vzťahuje len na transakcie, pri ktorých je miestom zdaniteľného obchodu tuzemsko. Ak je miestom zdaniteľného obchodu iný členský štát Európskej únie, na transakciu sa vzťahuje zákon tohto štátu. Z hľadiska určenia miesta dodania tovaru je potrebné určiť, či v rámci konkrétneho zmluvného vzťahu ide o dodanie s prepravou, alebo o dodanie bez prepravy a kde sa začína a končí preprava (pohyblivá a nepohyblivá dodávka). Pri reťazových obchodoch pohyblivou dodávkou môže byť len jedna dodávka, ostatné dodávky v obchodnom reťazci sú nepohyblivé. V reakcii na námietku porušenia zásady neutrality dane z pridanej hodnoty, konštatoval, že daňová povinnosť v zmysle § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. ako základná hmotnoprávna podmienka pre možnosť odpočítania dane z dodávateľských faktúr u deklarovaného dodávateľa BE Group s.r.o. nevznikla, vznikla mu len povinnosť zaplatiť daň uvedenú vo faktúre v zmysle § 69 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. Ak teda nedošlo ku vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 zákona č. 222/2004 Z. z., nemohlo žalobcovi ako kupujúcemu vzniknúť ani právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 zákona č. 222/2004 Z.z.. Vzhľadom na uvedené navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť.

11. Žalobca v replike z 26.10.2020 zotrval na svojej žalobnej argumentácii. Nad rámec svojej žalobnej argumentácie zdôraznil, že lehota na vykonanie daňovej kontroly podľa § 46 ods. 10 Daňového poriadku bola jednoznačne správcom dane prekročená. Správca dane akceptoval nedodržanie lehôt v rámci medzinárodnej výmeny informácií. Daňová kontrola mala pokračovať okamžite po uplynutí maximálnej dĺžky lehôt pre poskytnutie informácií. Skutočnosť, že slovenský orgán musí žiadosť správcu dane posúdiť, spracovať a predložiť nemôže byť pripísaná na ťarchu žalobcu v podobe nezákonného a neúmerného predĺženia daňovej kontroly z dôvodu jej opakovaného prerušenia. Zdôraznil, že žalovaný a správca dane si neuvedomujú, že ich nezákonné postupy, ktoré zásadným spôsobom obmedzili žalobcu v podnikateľskej činnosti, zakladajú stav jeho právnej neistoty. Je to absurdný stav, ktorý mimo iné viedol aj k tomu, že uspokojenie nárokov štátu voči žalobcovi budú značne ovplyvnené hodnotou speňaženého majetku žalobcu ako úpadcu. Na uvedenom konštatovaní nemení nič ani skutočnosť, že správca dane adresoval dožiadaným orgánom urgencie. Daňové orgány zneužili ustanovenie § 46 ods. 10 Daňového poriadku a jeho výklad si prispôbili tak, aby neprípustne dlhé vykonávanie MVI nevedlo k nemožnosti vyrubenia dane. Má za to, že pre samotné posúdenie dodržania lehoty na vykonanie daňovej kontroly nie je podstatným, či jej prerušenie bolo spôsobené dožiadaným orgánom alebo správcom dane, pretože smernica ustanovuje jednoznačnú lehotu pre dožiadaný orgán v rámci, ktorej je dožiadaný orgán povinný informáciu poskytnúť s tým, že ak sa tak nestane, tak takéto konanie nemôže byť pripísané na ťarchu daňového subjektu a po jej uplynutí musí daňová kontrola okamžite pokračovať, čo sa však v danom prípade nestalo a správca dane tieto lehoty nereflektoval. Vyjadril názor, že skutočnosť, že proces v rámci ktorého správca dane požiada o vykonanie medzinárodnej výmeny informácií, je časovo a administratívne náročný, si musí správca dane zhodnotiť pred zvolením tohto postupu a v prípade nedodržania zákonných lehôt musí niesť aj následky svojho postupu. Opakovane argumentoval aj tým, že tento postup správcu dane nebol nevyhnutne potrebný, nakoľko informáciami, ktoré v rámci medzinárodnej výmeny informácií žiadal, už disponoval z iných daňových konaní.

12. Na pojednávaní konanom 24.06.2025 účastníci konania zotrvali na svojej argumentácii a návrhoch. Žalobca nad rámec obsahu žaloby a vyjadrenia uviedol, že napadnuté rozhodnutie považuje za nepreskúmateľné pre jeho nezrozumiteľnosť, keď správca dane opakovane poukazuje na nesplnenie

hmotnoprávných podmienok, no zároveň uvádza, že ďalším dôvodom pre nepriznanie práva na oslobodenie od DPH bola údajná účasť daňového subjektu na daňovom podvode.

III.

Relevantná právna úprava a posúdenie veci správnym súdom

13. Podľa § 493e zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej ako „SSP“), 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.

14. Podľa § 177 ods. 1 SSP správnou žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

15. Podľa § 190 SSP ak správny súd po preskúmaní rozhodnutia alebo opatrenia žalovaného dospeje k záveru, že žaloba nie je dôvodná, rozsudkom ju zamietne.

16. Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. predmetom dane je: a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby, b) poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

17. Podľa § 9 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutelné 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, b) dodanie stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy, c) odovzdanie tovaru na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky.

18. Podľa § 13 ods. 1 písm. c) zákona č. 222/2004 Z.z. miestom dodania tovaru, ak je dodanie tovaru bez odoslania alebo prepravy, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje.

19. Podľa § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

20. Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

21. Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň: a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané, b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12, c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a, d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

22. Podľa § 51 ods. 1 a) zákona č. 222/2004 Z.z. právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

23. Daň z pridanej hodnoty upravená zákonom o DPH je harmonizovanou daňou a je súčasťou právneho rámca spoločného systému dane z pridanej hodnoty. Spoločný systém dane z pridanej hodnoty je upravený prameňmi práva Európskej únie predovšetkým Smernicou Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „smernica o DPH“). Z uvedeného dôvodu k aplikácii národných predpisov sa automaticky pridáva aplikácia relevantného európskeho predpisu, a to nielen jeho textu, ale aj interpretácií podaných Súdny dvorom Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor EÚ“).

24. Odpočítanie dane môže byť v zmysle judikovaných záverov Súdneho dvora EÚ aj kasačného súdu obmedzené len v prípadoch, ak zdaniteľná osoba nesplní hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane, alebo ak došlo k daňovému podvodu alebo ak došlo k zneužitiu práva. V nadväznosti na to je odlišná situácia aj pri znášaní dôkazného bremena. Kým pri preukázaní splnenia hmotnoprávnych podmienok je nositeľom dôkazného bremena primárne daňový subjekt, v prípade daňového podvodu či zneužití práva znáša dôkazné bremeno správca dane.

25. K nesplneniu hmotnoprávnych podmienok, správny súd pripomína, že v zmysle zákona o DPH hmotnoprávnymi podmienkami pre odpočítanie dane sú (I) existencia zdaniteľného plnenia, (II) jeho dodanie zdaniteľnou osobou a (III) použitie dodaných tovarov a služieb daňovým subjektom na účely jeho ekonomickej činnosti. Subjekt, ktorý si chce odpočítať DPH, má dve povinnosti, a to povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenie dokázať. Povinnosť tvrdiť spočíva v samotnom uplatnení práva na odpočet DPH a povinnosť dokázať svoje tvrdenie, vyjadruje dôkazné bremeno daňového subjektu. Úlohou správcu dane je následne overiť skutočnosti, ktoré daňový subjekt dokladuje. Výsledok overenia však musí byť dostatočne podložený zisteniami správcu dane. Ak správca dane má pochybnosti o tvrdeniach daňového subjektu a predložené dôkazy nemieni akceptovať, potom je povinný túto skutočnosť taktiež doložiť dôkazmi, ktoré tvrdenia daňového subjektu jednoznačne vyvracajú, pričom dôkazy správcu dane musia mať minimálne rovnakú výpovednú schopnosť, závažnosť a vierohodnosť ako dôkazy predložené daňovým subjektom. (nález Ústavného súdu SR IV. ÚS 569/2022-33 zo dňa 07.02.2023).

26. Správny súd v konaní o všeobecnej správnej žalobe (§ 177 a nasl. SSP) preskúmal napádané rozhodnutie, ako aj priebeh administratívneho konania, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, všetko v medziach žalobných bodov (§ 134 ods. 1 a § 183 SSP) a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná z nasledujúcich dôvodov.

27. Žalobca v prvej argumentačnej línii namietal nedodržanie zákonnej dĺžky daňovej kontroly a jej vplyv na zákonnosť konania. Správny súd v reakcii na túto námietku uvádza, že žalobca v správnej žalobe neuviedol, ktoré konkrétne správcom dane v rámci MVI požadované informácie nemali súvis s daňovou kontrolou a teda boli žiadané neúčelne; nekonkretizoval, ktoré informácie a ohľadne ktorého z obchodných partnerov žalobcu už mal mať správca dane k dispozícii, a preto mali byť správcom dane takto duplicitne (opakovane) a teda neefektívne požadované. V tej súvislosti správny súd dáva do pozornosti, že bez konkretizácie námietok, nie je možné posúdiť, či tvrdenia žalobcu, napr. o neúčelnosti prerušenia daňovej kontroly sú alebo nie sú opodstatnené, pretože nie je úlohou správneho súdu namiesto žalobcu vyhľadávať možné porušenia zákona zo strany žalovaného a správny súd je oprávnený preskúmať rozhodnutie žalovaného len v rozsahu žalobných bodov. Pritom vo vzťahu k v administratívnom spise sa nachádzajúcim podkladom pre rozhodnutie správcu dane, žalobcovi nič nebránilo, aby svoje námietky konkretizoval (napr. aby konkretizoval, ktoré konkrétne informácie správca dane mal mať už k dispozícii pred MVI a teda ktoré žiadal duplicitne a pod., pozn.) Vzhľadom na uvedené sa správny súd bližšie touto námietkou ani žalobcom v tejto súvislosti uvádzanou judikatúrou nezaoberal.

28. Dĺžku daňovej kontroly žalobca spochybnil aj námietkou o neprímeranej celkovej dĺžke prerušenia kvôli MVI a to jednako z dôvodu, že správca dane neprerušil daňovú kontrolu dňom odoslania žiadosti o poskytnutie informácií príslušnému orgánu cudzieho štátu a nepokračoval v nej ihneď dňom doručenia odpovede, čím dobu jej prerušenia umelo predĺžil, a jednako z dôvodu, že dĺžka prerušenia je v rozpore s čl. 10 nariadenia Rady (EÚ) č. 904/2010).

29. Správny súd konštatuje, že žalovaný sa s uvedenou námietkou riadne a presvedčivo vysporiadal (str. 25 napadnutého rozhodnutia, pozn.). Proces podávania žiadostí o MVI prebieha prostredníctvom Finančného riaditeľstva SR, ktoré žiadosť správcu dane spracuje pred jej postúpením zahraničnému finančnému orgánu do jemu zrozumiteľnej podoby, a ktorý proces si tak nepochybne vyžaduje časový

priestor, z ktorého dôvodu správca dane predkladá tieto žiadosti s časovým predstihom najprv Finančnému riaditeľstvu SR a časovo až následne datovaným rozhodnutím dochádza k prerušeniu daňovej kontroly a to tak, aby v ňom uvedený počiatočný deň prerušenia daňovej kontroly bol určený v súlade s cit. § 61 ods. 3 Daňového poriadku, t.j. aby nebol cit. „... skorší ako deň, kedy bolo rozhodnutie odovzdané na poštovú prepravu alebo odoslané elektronickými prostriedkami...“, t.j. prvý deň prerušenia daňovej kontroly nie je automaticky zhodným s dátumom rozhodnutia, ale zhoduje sa buď s dátumom odoslania tohto rozhodnutia o prerušení (ktorý môže, ale nemusí byť súčasne aj dátumom jeho vydania) alebo je neskorší ako deň jeho odoslania, čo je pochopiteľným, keďže rozhodnutie o prerušení daňovej kontroly by sa malo dostať do dispozičnej sféry kontrolovaného daňového subjektu, aby sa o tomto prerušení aj on logicky včas dozvedel. Z uvedeného je zrejmé, že uvedený správcom dane zvolený postup má svoje zákonné opodstatnenie a nie je svojvoľným postupom s cieľom umelého predĺžovania daňovej kontroly, ako sa mylne domnieva žalobca.

30. Zároveň správny súd poukazuje na ustálený názor opakovane vyjadrený v rozsudkoch Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, že prekročenie lehoty na poskytnutie informácií v rámci MVI, ktorá je stanovená v Nariadení Rady č. 904/2010, nemá priame účinky na prerušenie daňovej kontroly v zmysle § 61 Daňového poriadku a nespôsobuje ďalšie plynutie lehoty na jej vykonanie (pozri napr. sp. zn. 8Sžfk/38/2019 z 28.06.2022, sp. zn. 10Sžfk/69/2019 z 28.07.2022).

31. Vzhľadom na uvedené žalobné námietky žalobcu o prekročení zákonnej jednoročnej dĺžky daňovej kontroly v príčinnej súvislosti s ním tvrdeným neúčelným, neefektívnym a časovo neprimeraným opakovaným prerušovaním vyhodnotil ako nedôvodné.

32. V ďalšej argumentačnej línii žalobca namietal, že v jeho prípade zaniklo právo vyrubiť daň, s poukázaním na to, že ak by sa malo ustanovenie § 61 Daňového poriadku vzťahovať na daňovú kontrolu, muselo by to byť v predmetnom ustanovení výslovne uvedené, ako je to napríklad v ustanovení § 60 ods. 8 Daňového poriadku. Podľa výkladu žalobcu totiž § 61 ods. 5 nie je možné aplikovať aj na daňovú kontrolu, ktorá nie je konaním, výsledkom ktorého by bolo rozhodnutie a jednako „primeranosť“ aplikácie § 61 Daňového poriadku je v podmienkach daňovej kontroly treba chápať iba v rozsahu posudzovania existencie dôvodov na prerušenie daňovej kontroly, a nie aj v rozsahu neplynutia lehôt. V dôsledku tohto výkladu potom podľa žalobcu prekluzívna lehota na vyrubenie mu dane, počas prerušenia daňovej kontroly nemohla neplynúť.

33. V kontexte tejto námietky správny súd poukazuje na rozsudok Správneho súdu v Košiciach sp. zn. KE-8S/46/2020 z 29 januára 2025, ktorý sa v bode 41 vysporiadal s touto argumentáciou, pričom od týchto právnych záverov nevidí správny súd dôvod sa odchyliť ani v tomto konaní. Konkrétne správny súd v uvedenom rozsudku uviedol: „Právny režim plynutia lehôt podľa daňového poriadku, počas prerušenia daňovej kontroly síce zákonodarca v daňovom poriadku explicitne neupravuje, ale v tomto smere si vypomáha v cit. § 46 ods. 10 daňového poriadku en bloc odkazom na primeranú aplikáciu cit. § 61 daňového poriadku a to bez toho, aby tento odkaz nejakým spôsobom okliešťoval (obmedzoval) iba vyslovene na niektoré otázky upravené § 61 daňového poriadku, z čoho možno vyvodit', že § 61 daňového poriadku je možné aplikovať na prípad prerušenia daňovej kontroly aj v jeho časti upravujúcej neplynutie lehôt počas tohto prerušenia daňovej kontroly tak, ako to správne ustálil aj žalovaný. A keďže jednou z lehôt podľa daňového poriadku, ktoré neplynú tak počas prerušenia daňového konania, ako ani počas prerušenia daňovej kontroly, je aj prekluzívna lehota na vyrubenie dane podľa cit. § 69 ods. 1, 2 a 3 písm. a) daňového poriadku, tak v danom prípade počas štyroch prerušení daňovej kontroly táto prekluzívna lehota neplynula a o dobu týchto prerušení sa táto prekluzívna lehota nadstavila (predĺžila). Na margo argumentu žalobcu, že daňová kontrola nie je daňovým konaním, správny súd uvádza, že s týmto sa dá len súhlasiť, avšak práve preto, že medzi týmito inštitútmi je rozdiel, zákonodarca považoval za potrebné osobitne aj pri inštitúte prerušenia daňovej kontroly sa vyslovene zmieniť aj o možnosti prerušenia daňovej kontroly za primeranej aplikácie bez výnimky celého cit. § 61 daňového poriadku“.

34. Z uvedených dôvodov mal správny súd za to, že žalobcovi bola žalobou napadnutým rozhodnutím správca dane vyrubená daň včas a teda v súlade s § 69 Daňového poriadku, preto aj túto žalobnú námietku vyhodnotil ako nedôvodnú.

35. V poslednej argumentačnej línii namietal žalobca porušenie zásady daňovej neutrality. Žalobca namietal, že ak voči nemu bola na území Slovenskej republiky uplatnená daň z pridanej hodnoty

spoločnosťou BE Group s.r.o. z dodania tovaru, vzniklo mu právo na odpočítanie dane z tohto tovaru. V prípade akceptovania výkladu žalovaného by podľa jeho názoru došlo k obohateniu štátu na úkor daňových subjektov, pretože štát by im nedôvodne a formalisticky odnímal zákonné právo na odpočítanie dane, ktoré je v súlade s princípom daňovej neutrality, na ktorom je vybudovaný celý systém fungovania dane z pridanej hodnoty.

36. V reakcii na túto námietku, správny súd uvádza, že pokiaľ by sme pripustili výklad žalobcu, dospeli by sme k záveru, že bez ohľadu na zákonom stanovené hmotnoprávne podmienky práva na odpočítanie DPH by mal každý daňový subjekt bez ohľadu na ich splnenie/nesplnenie automaticky nárok na odpočítanie DPH, čo celkom zjavne nezodpovedá ani ustanoveniam zákona č. 222/2004 Z.z. ani už ustálenej judikatúre, podľa ktorej právo na odpočítanie dane môže byť obmedzené v prípadoch, ak zdaniteľná osoba nespĺní hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane.

37. V tomto konkrétnom prípade je pre vec podstatné to, že správca dane a zhodne aj žalovaný dospeli k názoru, že zdaniteľný obchod medzi dodávateľom spoločnosťou BE Group s.r.o. a žalobcom nebol predmetom slovenskej dane z pridanej hodnoty. V danom prípade išlo o reťazový obchod a v prípade tzv. reťazových obchodov sa tovar prepraví fyzicky od prvého dodávateľa priamo k poslednému odberateľovi, ktorý môže byť v poradí druhým, tretím, prípadne štvrtým kupujúcim tohto tovaru. Správne preto vyhodnotili z pohľadu správneho súdu správne orgány to, že je potrebné pre účely správnej aplikácie zákona o DPH určiť, ktorá dodávka tovaru je tzv. pohyblivá dodávka tovaru. V tejto súvislosti správca dane uviedol, že každý zmluvný vzťah v rámci tzv. reťazovej transakcie je potrebné posudzovať samostatne a v rámci každého zmluvného vzťahu je potrebné určiť miesto dodania tovaru. S určením miesta dodania tovaru je spätá otázka osoby povinnej platiť daň a nadväzne aj otázka prípadnej registrácie pre DPH v tom členskom štáte, v ktorom je miesto dodania tovaru, teda v ktorom vzniká daňová povinnosť.

38. Správca dane zistil, že náklady na prepravu tovaru z jedného členského štátu do iného členského štátu Európskej únie boli zahrnuté v cene dodávky tovaru uplatnenej vo faktúre pri prvom zmluvnom vzťahu (U. S. Steel Košice, s.r.o. - BE Group Logistics CZ s.r.o., Ostrava), pričom spoločnosť BE Group s.r.o. bola druhým odberateľom a žalobca tretím odberateľom. Pričom len prvá dodávka môže byť pohyblivou dodávkou, ktorej môže byť priznané oslobodenie od dane. Ďalšie dodávky, nasledujúce bezprostredne po prvej, t.j. pohyblivej dodávke, sú dodávkami nepohyblivými, ktoré sú predmetom dane v členskom štáte, v ktorom sa tovar nachádzal v čase, keď sa jeho dodanie uskutočnilo, teda v Maďarsku. Dodanie tovaru bez odoslania alebo prepravy s miestom dodania v inom členskom štáte platiteľovi dane, ktorý je v rámci predmetného reťazového obchodu tretím, resp. štvrtým obchodníkom, je predmetom dane v inom členskom štáte. Pokiaľ správne orgány uzavreli, že dodávateľ BE Group s.r.o., si nemal uplatniť k cene plnenia slovenskú daň z pridanej hodnoty a takto uplatnená daň je v rozpore so zákonom č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov a nie je u kupujúceho a teda žalobcu odpočítateľnou daňou, nemožno tento ich záver považovať za svojvoľný. Kupujúci má pri dodaní tovaru s miestom dodania v inom členskom štáte povinnosť uplatniť režim podľa príslušnej právnej normy platnej v členskom štáte, v ktorom je dodávka predmetom dane.

39. K poukázaniu žalobcu na medzinárodné prepravné podmienky a predložené prepravné doklady, podľa ktorých právo nakladať s tovarom ako vlastník prechádza na kupujúceho v momente odovzdania tovaru prvému dopravcovi, žalovaný uviedol že medzinárodné prepravné podmienky upravujú prevádzkovanie medzinárodnej prepravy, ale na účely dane z pridanej hodnoty sa postupuje podľa zákona č. 222/2004 Z. z. (str. 22-23 napadnutého rozhodnutia, pozn.). Podľa ustanovenia § 13 ods. 1 písm. c) tohto zákona v prípade, ak je dodanie tovaru bez odoslania alebo prepravy, miestom dodania je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje, v tomto prípade Maďarsko. Hoci žalobca tvrdil, že podľa dodacej podmienky CPT právo nakladať s tovarom ako vlastník prechádza na kupujúceho v momente odovzdania tovaru prvému dopravcovi, podľa zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov pri nepohyblivej dodávke tovaru sa miesto dodania určí ako miesto, kde sa mení vlastnícke právo k tovaru. Ako vyplýva z vyššie uvedeného, v danom prípade miestom dodania podľa zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov bolo Maďarsko a zdaniteľný obchod bol predmetom dane v Maďarsku.

40. K uvedenému správny súd uvádza, že dodacia podmienka CPT (ako aj ďalšie medzinárodné dodacie podmienky INCOTERMS, pozn.) sa vzťahuje na riešenie súkromnoprávných záväzkových

vzťahov medzi predávajúcim a kupujúcim pri zabezpečení prepravy tovarov, kým zákon č. 222/2004 Z.z. stanovuje, okrem iného, zákonné podmienky za splnenia, ktorých si možno pri uplatniť DPH pri dodaní tovaru za protihodnotu v tuzemsku zdaniteľnou osobou [2 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z.]. Preto pokiaľ žalovaný uzavrel, že pre tento účel sa miesto dodania určuje podľa ustanovení zákona č. 222/2004 Z.z., v tomto konkrétnom prípade podľa § 13 ods. 1 písm. c) nemožno tento jeho záver považovať za nezákonný.

41. K námietke o nepreskúmateľnosti napadnutého rozhodnutia z dôvodu keď správca dane opakovane poukazoval na nesplnenie hmotnoprávnych podmienok, no zároveň uvádzal, že ďalším dôvodom pre nepriznanie práva na oslobodenie od DPH bola údajná účasť daňového subjektu na daňovom podvode, ktorú žalobca prvýkrát vzniesol až na pojednávaní konanom dňa 24.06.2025, správny súd uvádza, že táto bola vznesená celkom zjavne po uplynutí zákonnej dvojmesačnej lehoty (§ 62 ods. 1 SSP v spojení s § 181 ods. 1 SSP). Nad rámec uvedeného správny súd dodáva, že v tomto prípade sú rozhodnutia správnych orgánov bez akýkoľvek pochybností založené na nesplnení hmotnoprávnych podmienok pre odpočet DPH, bez ohľadu na to, že tieto podporne poukázali aj na vzťahy zistené v jednotlivých obchodných reťazcoch.

42. Po zhodnotení všetkých relevantných skutočností, dospel správny súd k záveru, že rozhodnutie žalovaného, ako aj jemu predchádzajúce rozhodnutie správcu dane, vychádzajú z dostatočne zisteného, logicky vyhodnoteného a riadne právne posúdeného skutkového stavu a preto správny súd postupom podľa § 190 SSP správnu žalobu ako nedôvodnú zamietol (výrok II).

43. Žalobca podaním z 02.07.2020 doručil správne súdu návrh na polozenie prejudiciálnej otázky Súdnemu dvoru Európskej únie, ktorý správny súd podľa jeho obsahu posúdil aj ako tomu zodpovedajúci návrh na prerušenie konania podľa § 100 ods. 1 písm. c) SSP. Žalobca v súvislosti s argumentáciou obsiahnutou v jeho správnej žalobe v časti C bodoch 31 - 39 navrhol polozenie prejudiciálnej otázky v znení: „Možno článok 167 a článok 168 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty vykladať v tom zmysle, že je dodržaním zásady neutrality daňového systému DPH takáto vnútroštátna úprava, ktorá na jednej strane ukladá povinnosť odviesť daň z pridanej hodnoty uvedenej na faktúre aj v takom prípade, keď dodávateľ uplatní k cene plnenia daň v rozpore so zákonom, a na druhej strane nepriznáva odberateľovi z tohto zdaniteľného plnenia právo na odpočítanie tejto dane?“

44. Správny súd k takto formulovanému návrhu uvádza, že vzhľadom na zistený skutkový stav a následné právne posúdenie veci správnymi orgánmi, je takto formulovaná otázka pre posúdenie veci správnym súdom irelevantná. V danom prípade je celkom zrejmé, že žalobcovi nebol priznaný nárok na odpočítanie DPH z dôvodu, že v prípade preskúmaného zdaniteľného obchodu neboli splnené hmotnoprávne podmienky. Podľa ustálenej judikatúry Súdného dvora Európskej únie právo zdaniteľných osôb na odpočítanie DPH, ktorú majú zaplatiť, DPH splatnú alebo zaplatenú za tovar a služby prijaté na vstupe predstavuje základnú zásadu spoločného systému DPH. Ako Súdny dvor opakovane rozhodol, právo na odpočítanie dane uvedené v článku 167 a nasl. smernice 2006/112 je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené, ak zdaniteľné osoby, ktoré ho chcú uplatniť, splnili hmotnoprávne, ako aj formálne náležitosti alebo požiadavky, ktorým toto právo podlieha (uznesenie Súdného dvora EÚ z 3. septembra 2020, vo veci Vikingo F?vállalkozó, C-610/19.) Vzhľadom na uvedené správny súd tento návrh zamietol (výrok I).

45. O trovách konania rozhodol správny súd podľa § 168 SSP, a pretože žalobca nemal v konaní ani len čiastočný úspech a keďže v konaní úspešnému žalovanému nevznikli žiadne odôvodnené trovy, ktoré by bolo možné od žalobcu spravodlivo požadovať, správny súd mu nárok na ich náhradu voči žalobcovi nepriznal (výrok III).

46. Toto rozhodnutie prijal senát správneho súdu v pomere hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú možno podať v lehote 30 dní od jeho doručenia na Správny súd v Košiciach.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 SSP (ktorému správne mu súdu je určené, kto ho robí, ktorej veci sa týka, čo sa ním sleduje, podpis a spisová značka konania) 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).

Podanie možno urobiť písomne, a to v listinnej podobe alebo v elektronickej podobe. Podanie vo veci samej urobené v elektronickej podobe bez autorizácie podľa osobitného predpisu treba dodatočne doručiť v listinnej podobe alebo v elektronickej podobe autorizované podľa osobitného predpisu; ak sa dodatočne nedoručí správne mu súdu do desiatich dní, na podanie sa neprihliada. Správny súd na dodatočné doručenie podania nevyzýva. K podaniu kolektívneho orgánu musí byť pripojené rozhodnutie, ktorým príslušný kolektívny orgán vyslovil s podaním súhlas.

Podanie urobené v listinnej podobe treba predložiť v potrebnom počte rovnopisov s prílohami tak, aby sa jeden rovnopis s prílohami mohol založiť do súdneho spisu a aby každý ďalší účastník konania dostal jeden rovnopis s prílohami. Ak sa nepredloží potrebný počet rovnopisov a príloh, správny súd vyhotoví kópie podania na trovy toho, kto podanie urobil.

Kasačnú sťažnosť možno podľa § 440 ods. 1 SSP odôvodniť len tým, že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že:

- a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správne m súdnicte,
- b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu,
- c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred krajským súdom v plne m rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník,
- d) v tej iste j veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej iste j veci sa už skôr začalo konanie,
- e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený krajský súd,
- f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v take j miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces,
- g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,
- h) sa odklonil od ustálene j rozhodovace j praxe kasačného súdu,
- i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí m o kasačnej sťažnosti, alebo
- j) podanie bolo nezákonne odmietnuté.

Dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v § 440 ods. 1 písm. g/ až i/ Správneho súdneho poriadku 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 krajským súdom.

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

Sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom.

Uvedená povinnosť neplatí, 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. 1 písm. c/ a d/,
- c) je žalovaným Centrum právnej pomoci (§ 449 ods. 1, 2 SSP).