

Súd: Správny súd v Košiciach  
Spisová značka: KE-7S/77/2020  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 7020200218  
Dátum vydania rozhodnutia: 15. 10. 2025  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Martin Ľudevít Fafaľák  
ECLI: ECLI:SK:SpSKE:2025:7020200218.2

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Košiciach v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Martina Ľudevíta Fafaľáka a členov senátu JUDr. Zuzany Berežnej a Mgr. Slavomíra Podhorského, v právnej veci žalobcu: JUDr. Marek Radačovský, správca konkurznej podstaty úpadcu RB, Veľké Kapušany s.r.o. v konkurze, so sídlom Žriedlová 3, 040 01 Košice, IČO: 35 553 961, právne zastúpeného 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. 100475362/2020 zo dňa 20.02.2020, takto

### rozhodol:

I. Žalobu **z a m i e t a**.

II. Náhradu trov konania účastníkom **n e p r i z n á v a**.

### o d ô v o d n e n i e :

I.

Administratívne konanie

1. Daňový úrad Košice (ďalej aj „správca dane“ alebo „správny orgán prvého stupňa“) vykonal v spoločnosti RB, Veľké Kapušany s.r.o. (ďalej aj „žalobca“ alebo „daňový subjekt“) daňovú kontrolu (začatú dňa 11.11.2014) na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia roku 2011 január 2011, február 2011, marec 2011, apríl 2011, máj 2011, júl 2011, august 2011, november 2011, december 2011.

2. Daňová kontrola bola opakovane prerušená a to podľa preskúmaného rozhodnutia v čase:

- od 04.03.2015 do 12.06.2016 (ďalej aj „prvé prerušenie“),
- od 30.08.2016 do 22.03.2018 (ďalej aj „druhé prerušenie“),
- od 20.04.2018 do 26.04.2018 (ďalej aj „tretie prerušenie“),
- od 10.05.2018 do 01.07.2018 (ďalej aj „štvrté prerušenie“),

3. Protokol z daňovej kontroly č. 102102712/2018 zo dňa 23.10.2018 (ďalej aj „protokol z daňovej kontroly“) bol daňovému subjektu doručený dňa 24.10.2018.

4. Správca dane rozhodnutím č. 102186665/2019 zo dňa 18.09.2019 vyrubil žalobcovi rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2011 v sume 35.329,83 Eur. Správca dane nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet v sume 1.165,82 Eur a vyrubil daň v sume 34.164,01 Eur.

5. Rozhodujúcou skutočnosťou pre vydanie rozhodnutia boli závery správcu o neoprávnenom uplatnení práva na oslobodenie od dane v zmysle ustanovení § 43 ods. 1 zákona o DPH, pretože zdaniteľné obchody sa uskutočnili v reťazci dodávateľov a odberateľov, o ktorom žalobca vedel alebo mohol

vedieť, že je poznačené podvodným konaním vo vzťahu k dani z pridanej hodnoty. Išlo o dodanie betonárskej ocele preodberateľov v iných členských štátoch, a to:

City-Star Point Kft., Szugló u. 82, 1141 Budapešť, Maďarsko, IČ DPH HU14962002 (spoločnosť zanikla dňa 22.03.2014), v sume 161.289,33 Eur (neuznané oslobodenie od dane v sume 26.881,56 Eur) podľa faktúr:

- č. FV110027, zo dňa 31.01.2011. v sume 12.337,10 Eur
- č. FV110026, zo dňa 28.01.2011, v sume 12.802,55 Eur
- č. FV110017, zo dňa 14.01.2011, v sume 23.621,88 Eur
- č. FV110025, zo dňa 27.01.2011, v sume 38.161,55 Eur
- č. FV110022, zo dňa 25.01.2011, v sume 12.820,00 Eur
- č. FV110021, zo dňa 20.01.2011, v sume 24.589,50 Eur
- č. FV110018, zo dňa 18.01.2011, v sume 11.791,75 Eur
- č. FV110016, zo dňa 11.01.2011, v sume 25.165,00 Eur

JP Femker Kft., Varrógépgyar u 6, 1211 Budapešť, Maďarsko, IČ DPH HU1550437, v sume 37.309,29 Eur (neuznané oslobodenie od dane v sume 6.218,22 Eur) podľa faktúr

- č. FV110010, zo dňa 12.01.2011, v sume 12.013,95 Eur
- č. FV110011, zo dňa 13.01.2011, v sume 25.295,34 Eur

Ferro Transz Kft., Szeat J.u.l, Dabas, Maďarsko, IČDPH HU11760681, v sume 13.380,35 Eur (neuznané oslobodenie od dane v sume 2.230,06 Eur) podľa faktúry č. FV110024, zo dňa 26.01.2011, v sume 13.380,35 Eur.

6. Správca dane v zdaňovacom období január 2011 nepriznal daňovému subjektu právo na oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do Maďarskej republiky (§ 43 a súv. zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej aj „zákon o DPH“), a to z dôvodu účasti žalobcu na daňovom podvode v štyroch obchodných reťazcoch v rámci, ktorých dochádzalo k obchodovaniu:

1/ - s betonárskou oceľou rumunského pôvodu, a to v obchodnom reťazci: MECHEL SA oceliareň (Rumunsko) › ? › MECHEL Service Hungary Kft. (Maďarsko) › žalobca (Slovensko) › City - Star Point Kft. (Maďarsko) › DUTRADE Zrt. (ďalej tiež „reťazec 1/“);

2/ - s betonárskou oceľou rumunského pôvodu, a to v obchodnom reťazci: MECHEL SA oceliareň (Rumunsko) › ? › MECHEL Service Hungary Kft. (Maďarsko) › žalobca (Slovensko) › JP Fémker Kft. (Maďarsko) › DUTRADE Zrt. (ďalej tiež „reťazec 2/“);

3/ - s betonárskou oceľou maďarského pôvodu a to v obchodnom reťazci: WSK StahlhandelsGesellschaft GmbH › žalobca (Slovensko) › Zrt. › City - Star Point Kft. (Maďarsko) (ďalej tiež „reťazec 3/“);

4/ - s betonárskou oceľou rumunského pôvodu, a to v obchodnom reťazci: MECHEL SA oceliareň (Rumunsko) › ? › MECHEL Service Hungary Kft. (Maďarsko) › žalobca (Slovensko) › Ferrotransz (Maďarsko) (ďalej tiež „reťazec 4/“);

7. Žalobca podal dňa 18.10.2019 proti tomuto rozhodnutiu správneho orgánu prvého stupňa odvolanie (ďalej aj „odvolanie“), pričom odvolacie námietky zodpovedajú žalobným bodom, ktoré žalobca uviedol v správnej žalobe.

8. Finančné riaditeľstvo SR (ďalej aj „žalovaný“) rozhodnutím č. 100475362/2020 zo dňa 20.02.2020 (ďalej aj „preskúmané rozhodnutie žalovaného“), rozhodnutie správcu dane podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil.

9. Žalovaný konštatoval, že z dôkazov zabezpečených správcou dane má za zrejmé, že žalobca bol zapojený do reťazových transakcií medzi spoločnosťami obchodujúcimi s betonárskou oceľou a s plechmi, ktorých účastníkmi boli obchodné spoločnosti z rôznych členských štátov Európskej únie (predovšetkým Maďarsko, Slovensko, ale aj Poľsko a Rakúsko), resp. dodávatelia plechov z tretích krajín. Odberateľmi žalobcu boli výlučne maďarské spoločnosti, ktoré tento tovar následne dodali ďalším maďarským odberateľom. Z dodania tovaru do Maďarska si daňový subjekt uplatnil oslobodenie od dane v zmysle § 43 zákona o DPH v znení neskorších predpisov. Správca dane mal pochybnosti o deklarovaných dodávkach tovaru, preto preveroval nielen samotný daňový subjekt a jeho priamych obchodných partnerov, ale aj ďalšie spoločnosti zapojené do reťazového obchodovania a vykonal dokazovanie v zmysle § 24 ods. 4 Daňového poriadku. Správca dane je v prípade pochybností oprávnený preverovať celý zistený obchodný reťazec spoločnosti. Zo zistení správcu dane podľa žalovaného vyplynulo, že v danom prípade pri dodaní tovaru v rámci reťazových obchodov išlo o predaj

toho istého tovaru medzi viacerými obchodnými spoločnosťami z rôznych členských štátov Európskej únie.

10. Žalovaný uviedol, že správca dane vykonanou daňovou kontrolou u žalobcu v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach roku 2011 zistil obchodné reťazce, v ktorých medzi jednotlivými článkami prebiehal pohyb tovaru (betonárska oceľ a plechové tabule) nakúpeného z Maďarska, resp. z Poľska a tretích krajín, pričom žalobca tento tovar fakturoval odberateľom do Maďarska. Uvedené obchodovanie prebiehalo v rámci dvoch obchodných schém: I. zahraničná spoločnosť (prevažne z Maďarska) fakturovala tovar žalobcovi a žalobca následne tento tovar fakturoval maďarskému obchodníkovi na pozícii zmiznutého obchodníka („missing trader“), ktorý však nebol skutočným príjemcom tovaru, tovar bol následne prefakturovaný na ďalšiu maďarskú spoločnosť. Časť dodávok bola v ten istý deň naložená v Maďarsku, prepravená cez Slovensko späť do Maďarska a v ten istý deň aj vyložená v Maďarsku priamo u druhého alebo tretieho odberateľa. Druhá časť dodávok tovaru bola prechodne uskladnená u žalobcu vo Veľkých Kapušanoch a o niekoľko dní alebo mesiacov expedovaná do Maďarska fakturačne cez zmiznutého obchodníka; II. žalobca tovar, ktorý nakúpil z tretích krajín, Poľska aj zo Slovenska, expedoval maďarskému odberateľovi na pozícii Missing trader.

11. Zo zistení správcu dane podľa žalovaného vyplynulo, že doklady žalobcu boli vyhotovované formálne a neodrážali reálny skutkový stav. Správca dane dôkladne analyzoval činnosť jednotlivých spoločností zapojených do zistených fakturačných reťazcov v jednotlivých kontrolovaných zdaňovacích obdobiach roku 2011, pričom konštatoval, že žalobca svojím zapojením do zistených obchodných reťazcov umožnil získať daňovú výhodu spoločnostiam na inom stupni reťazca.

12. V zistených reťazcoch na pozícii „missing trader“ v jednotlivých kontrolovaných zdaňovacích obdobiach roka 2011 vystupovali maďarské spoločnosti City- Star Point Kft., INKURENC1A Kft., Acélker Kft. Uvedení prví odberatelia na pozícii zmiznutých obchodníkov neboli skutočnými príjemcami tovaru, tovar fakturovali ďalším maďarským spoločnostiam, pričom dochádzalo k znižovaniu cien tovaru. Spoločnosti DUTRADE Kft., JP Fémker Kft., A-Híd EPITO Kft, ArcellorMittal Distribution Hungary Kft. ako druhí, resp. tretí odberatelia realizovali úhrady za prvých odberateľov, a to na základe zmlúv o postúpení pohľadávok, pričom v niektorých prípadoch došlo k realizácii úhrady druhým odberateľom na účet žalobcu skôr, ako boli vystavené faktúry od prvého odberateľa (žalobca prijal dňa 04.02.2011 zálohovú platbu od druhého odberateľa DUTRADE Zrt., ale až od 08.02.2011 začal žalobca vystavovať faktúry pre prvého odberateľa INKURENCIA Kft.). Žalobca mal k dispozícii faktúry medzi prvým a druhým odberateľom z dôvodu postúpenia pohľadávok, preto musel podľa žalovaného o znižovaní cien tovarov v reťazci vedieť. Zároveň podľa informácií od maďarskej daňovej správy spoločnosti Acélker Kft. a ArcellorMittal Distribution Hungary Kft. boli zapojené do karuselových obchodov.

13. Žalovaný bol toho názoru, že v súvislosti so spôsobom úhrad od odberateľov žalobcu, ktoré boli realizované oneskorene, prípadne neboli realizované vôbec a žalobca uzatvoril zmluvy o postúpení pohľadávok voči svojim odberateľom s inými spoločnosťami (druhými, tretími odberateľmi) správca dane opodstatnene poukázal na skutočnosť, že žalobca za oneskorené úhrady maďarským odberateľom nefakturoval úroky za omeškané platby, aj keď to bolo zmluvne dohodnuté a naďalej pokračoval v spolupráci s týmito nespoľahlivými subjektmi. Na druhej strane však žalobca napríklad slovenskému odberateľovi SIMOP SK a.s. v roku 2011 fakturoval úroky za omeškané platby. Upozornil aj na zistenie správcu dane, že v hlavnej účtovnej knihe, ktorú žalobca predložil správcovi dane dňa 20.09.2018, už bol výnosový účet, na ktorý sa účtujú úroky z omeškania, odstránený, čo podľa jeho názoru potvrdzuje, že žalobca upravoval svoje účtovné záznamy.

14. Žalovaný ďalej poukázal na tú skutočnosť, že na pozícii „broker“ v zistených reťazcoch vystupoval maďarský dodávateľ MECHEL Service Hungary Kft. (január 2011, február 2011, marec 2011, máj 2011), ktorý si pri nákupe tovaru uplatnil právo na odpočítanie dane a tovar ďalej fakturoval žalobcovi s oslobodením od dane, a tiež druhí odberatelia DUTRADE Kft. (február 2011, marec 2011, apríl 2011), ArcellorMittal Distribution Hungary Kft. (júl 2011, august 2011, november 2011, december 2011), ktorí sa mohli vyhnúť povinnosti zaplatiť daň pri nadobudnutí tovaru z Slovenska a uplatniť si právo na odpočítanie dane z maďarských tuzemských dodávok vďaka tomu, že žalobca vyhotovil faktúry s oslobodením na inú maďarskú spoločnosť, než na reálneho maďarského príjemcu. Na pozícii „buffer“ v zistených reťazcoch vystupoval žalobca, ktorý umožnil získať daňové zvýhodnenie svojim dodávateľom (MECHEL Service Hungary Kft., ArcellorMittal Distribution Hungary Kft. a druhým, resp.

tretím odberateľom (DUTRADE Zrt., A-Híd Építő Zrt., JP Fémker Kft., ArcelorMittal Distribution Hungary Kft.), prípadne svojim zapojením do obchodných reťazcov umožnil, aby dodávateľ neodviedol daň z pridanej hodnoty v štáte, v ktorom bol vyrobený tovar (od maďarskej a poľskej oceliarne), a ktorý bol cez naplánované reťazce zväčša vrátený späť do tej krajiny, kde bol aj vyrobený, a to cez zmiznutých obchodníkov, ktorí neodviedli daň.

15. Z dokazovania správca dane mal žalovaný za zrejmé, že o postavení jednotlivých spoločností a ich úlohách v zistených reťazcoch žalobca nesporne vedel, resp. pri zachovaní náležitej miery obozretnosti mohol vedieť, a to vzhľadom na to, že:

- dodávky prebiehali v rozpore s dohodnutými podmienkami, pri odberateľoch City-Star Point Kft. a INKURENCIA Kft. žalobca nevystavoval zálohové faktúry, tovar expedoval bez zaplatenia,
- za tovar neplatili odberatelia, ale iné spoločnosti bez obchodného vzťahu so žalobcom, a to druhí, resp. tretí odberatelia. Druhí, resp. tretí odberatelia potvrdili prevzatie tovaru na prepravných dokladoch CMR a ložných listoch, na prepravných listoch sa nachádzala pečiatka prvého odberateľa, ale na totožných prepravných dokladoch získaných od maďarskej finančnej správy, na rovnakom doklade CMR bola pečiatka inej maďarskej spoločnosti;
- žalobca odberateľom nevystavoval faktúry za úroky z omeškania, hoci včas neplatili, ale naďalej pokračoval v obchodnej spolupráci;
- žalobca sám objednal prepravu s nakládkou v Maďarsku, aby bol tovar prepravený v ten istý deň cez Slovensko k druhému odberateľovi do Maďarska (t. j. mal o organizácii prepravy vedomosť). Žalobca objednal a hradil prepravu tovaru v rámci skladov v Maďarsku, hoci súvisiace prepravné doklady CMR nepravdivo deklarujú (s pečiatkou príjemcu RB, Veľké Kapušany s.r.o.), že tovar bol uvedenými autami prevezený na Slovensko. Žalobca má za január 2011 dvojnásobne viac potvrdených prepravných dokladov CMR o tom, že dovezol betonársku oceľ z Maďarska na Slovensko, pričom dodávky neboli zaúčtované do skladovej evidencie;
- prepravné doklady za január 2011 až marec 2011 neobsahovali žiadne pečiatky a podpis príjemcu tovaru, teda nebolo preukázané, že k dodaniu tovaru pre odberateľa City-Star Point Kft. došlo tak, ako je na faktúrach uvedené
- žalobca účelovým spôsobom viedol svoje účtovníctvo;
- v súvislosti s odberateľmi tovaru v inom členskom štáte žalobca intenzívne uplatňoval inštitút postupovania pohľadávok;

16. Považoval za neopodstatnenú námietku žalobcu, že správca dane pripísal na jeho ťarchu nemožnosť preveriť uskutočnenie zdaniteľných obchodov u dodávateľov a dodávateľových odberateľov a odberateľov a odberateľových odberateľov. Zo spisového materiálu vyplýva, že správca dane nespochybnil existenciu tovaru a jeho prepravy, ale spochybnil účel vytvorených fakturačných reťazcov, pričom uviedol dôvody, pre ktoré tieto reťazce vyhodnotil ako poznačené podvodným konaním. Nepripísal teda na ťarchu žalobcu dôkaznú núdzu v spoločnostiach, ktoré sa zúčastnili reťazových obchodov, ale na základe výsledkov rozsiahleho dokazovania preukázal, že žalobca sa zúčastnil obchodov v takom dodávateľsko-odberateľskom reťazci, ktorý bol vytvorený za účelom získania daňového zvýhodnenia na inom stupni reťazca a žalobca o tom podľa žalovaného preukázateľne mohol vedieť.

17. V súvislosti s tvrdením žalobcu, že správca dane nepreukázal, že žalobca musel vedieť o jeho zapojení v umelom reťazci spoločností poukázal na skutočnosť, že žalobca neuviedol, ako si overil postavenie svojich obchodných partnerov, nevysvetlil, prečo uzatváral zmluvy o postúpení pohľadávok skôr, ako samotné pohľadávky existovali, prečo prijímal úhrady od iných spoločností k pohľadávkam voči svojim odberateľom skôr, ako uzatvoril zmluvy o postúpení pohľadávok, nevysvetlil, z akého dôvodu bol tovar prepravený v ten istý deň z Maďarska na Slovensko a obratom späť do Maďarska, hoci o tom musel mať vedomosť, keďže objednával prepravu tovaru, vierohodne nevysvetlil rozpory v účtovných dokladoch. Konštatoval, že žalobca nepreukázal, že prijal všetky rozumné opatrenia a starostlivosť vyplývajúcu z rizika podnikateľskej zodpovednosti za dosahovanie účelu jeho hospodárskej činnosti.

18. Z odôvodnenia rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa, ako aj zo spisového materiálu podľa žalovaného vyplýva, že pri preverovaní sa správca dane neobmedzil len na doklady a skutočnosti predkladané a deklarovane žalobcom, ale aj žiadosťami o medzinárodnú výmenu informácií, vypočutím svedkov, spoluprácou s orgánmi činnými v trestnom konaní zisťoval aj súvisiace skutočnosti, ktoré

zároveň uviedol v odôvodnení rozhodnutia. Preto považoval za neopodstatnenú námietku žalobcu, že správca dane nedostatočne zistil skutkový stav. Naopak, bol toho názoru, že správca dane dôsledne preveril a v odôvodnení rozhodnutia podrobne uviedol, ktorými dokladmi sa zaoberal a ako ich vyhodnotil.

19. K námietke žalobcu, že správca dane vzhľadom na zistenia z MVI v súvislosti so zdaňovacími obdobiami jún, september a október 2011 (za ktoré nebol zistený rozdiel dane), už nemal formou MVI zisťovať skutočnosti, ktoré mu boli známe uviedol, že v daňových kontrolách za zdaňovacie obdobia január - máj 2011, júl - august 2011, november - december 2011 správca dane formou MVI nezisťoval totožné skutočnosti, ako boli zisťované v predchádzajúcich daňových kontrolách za jún, september a október 2011.

20. K námietke žalobcu, že správca dane vlastnou chybou nezabezpečil dôkazy, pretože žiadosť o výsluch svedka v rámci MVI bola zaslaná na nesprávnom formulári a uplynutím času sa už nepodarilo úkon vykonať, uvedené pochybenie preto nemôže byť vyhodnotené v neprospech žalobcu, žalovaný zo spisového materiálu zistil, že dňa 15.03.2017 bola správcovi dane doručená odpoveď na MVI, že jeho žiadosť č. 1464734/2016, ktorou požadoval vykonať výsluch svedka pána A. B., nebola vybavená, pretože nebola zaslaná na správnom tlačive. V čase doručenia tejto odpovede bola predmetná daňová kontrola prerušená rozhodnutím č. 103794453/2016, správca dane preto nemohol pokračovať vo výkone kontroly. Dňa 23.03.2018 pominuli dôvody, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená. Novú žiadosť o MVI správca dane zaslal dňa 16.04.2018. Maďarská daňová správa v odpovedi č. 100834405/2018 zo dňa 26.04.2018 uviedla, že podľa maďarskej; legislatívy už v roku 2018 nemožno vykonať výsluch svedka k zdaňovaciemu obdobiu roku 2011. Poukázal však na to, že výsluch svedka bol len jedným z doplňujúcich dôkazov. Napriek tomu, že sa tento výsluch nezrealizoval, správca mal dostatok rozhodujúcich dôkazov - listinné dôkazy, odpovede z MVI, výsluchy ostatných svedkov), ktoré dôsledne vyhodnotil jednotlivo aj vo vzájomnej súvislosti, a z ktorých podľa žalovaného vyplynuli závery uvedené v rozhodnutí, preto námietku považoval za neopodstatnenú.

21. K námietkam žalobcu o nedodržaní lehoty na výkon daňovej kontroly v dôsledku nedodržania lehôt pri medzinárodnej výmene informácií žalovaný uviedol, že Protokol z daňovej kontroly č. 102102712/2018 bol žalobcovi doručený dňa 25.10.2018, a týmto dňom bola podľa § 46 ods. 8 Daňového poriadku daňová kontrola ukončená. Zákonná jednoročná lehota na výkon daňovej kontroly by uplynula až dňa 08.11.2018, a teda správca dane ukončil daňovú kontrolu v zákonnej lehote určenej na jej výkon a protokol z nej nadobudol povahu zákonne získaného dôkazu.

22. K námietke žalobcu týkajúcej sa dĺžky prerušenia daňovej kontroly z dôvodu podania žiadostí o MVI, s poukazom na zákon č. 442 /2012 Z. z. a článok 7 smernice Rady 2011/16/EÚ a článok 10 nariadenia Rady č. 904/2010 žalovaný uviedol, že správca dane ďalej nevie ovplyvniť lehotu, v ktorej zahraničné daňové správy konajú a vzhľadom na potrebu preverenia všetkých skutočností pre správne určenie dane čakal na tieto odpovede a nemohol pokračovať v daňovej kontrole pred ich doručením. Odpovede na otázky, ktoré boli predmetom žiadosti o MVI, boli podľa žalovaného rozhodujúce pre preverenie skutočností týkajúcich sa preverovaných obchodov, preto správca dane v záujme objektívneho vyhodnotenia okolností zdaniteľných obchodov až do doručenia príslušných informácií nemohol pokračovať vo výkone daňovej kontroly, a daňovú kontrolu z týchto dôvodov prerušil.

23. K námietke žalobcu, že daňové kontroly boli prerušené ešte skôr, ako sa začalo konanie o získanie informácií podľa osobitného predpisu, teda kedy bola žiadosť o zaslanie žiadosti o MVI zaslaná na žalovanému, a kedy žalovaný zaslal žiadosť o MVI v súlade so zákonom č. 442/2012 Z. z., uviedol, že z predloženého spisového materiálu považuje za zrejmé, že aj tieto námietky žalobcu sú neopodstatnené. Keďže žalobca deklaroval nadobudnutie tovaru z iného členského štátu (maďarským a rakúskym dodávateľom), ako aj dodania tovaru do iného členského štátu (českým, maďarským a rakúskym odberateľom) ako dodania oslobodené od dane, bolo potrebné overiť okolnosti dodania tovaru a reálnosť dodávok aj u deklarovaných dodávateľov a odberateľov v inom členskom štáte, a to práve zaslaním žiadosti o MVI, na základe čoho správca dane vydal rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly. Bez informácií ískaných z odpovedí maďarskej, českej a rakúskej finančnej správy, by skutočnosti týkajúceho sa dodania tovarov neboli zistené dostatočne a správca dane by nemal dostatočné podklady a informácie na vydanie rozhodnutia. Považoval preto za zrejmé, že získanie odpovedí v rámci MVI bolo rozhodujúce pre vydanie rozhodnutia správcu dane a správca dane

postupoval v súlade s § 24 ods. 2 Daňového poriadku, pretože konal tak, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy dani boli zistené čo najúplnejšie. Tvrdenia žalobcu o neúčelnosti a neprimeranom prerušení daňovej kontroly považoval preto neopodstatnené. Konštatoval, že prerušenie daňovej kontroly bolo odôvodnené, v súlade s platnými právnymi predpismi, počas prerušenia lehoty neplynuli, lehota na vykonanie daňovej kontroly podľa § 46 ods. 10 Daňového poriadku bola dodržaná, a preto nedošlo ani k porušeniu zásady primeranosti a zákonnosti.

24. K námietke žalobcu o zániku práva vyrubiť daň, žalovaný poukázal na ustanovenia § 69 ods. 1, 2, 3 a 5 Daňového poriadku a konštatoval, že ak v priebehu päťročnej lehoty na vyrubenie dane, správca dane vykoná úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane (čo v tomto prípade bolo doručenie protokolu z daňovej kontroly), plyní päťročná lehota znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyzodpovedaný. Z predloženého spisového materiálu považoval za zrejmé, že lehota podľa § 69 ods. 1 Daňového poriadku by správcovi dane uplynula dňa 01.01.2017, ale v tomto prípade bola daňová kontrola rozhodnutiami správcu dane prerušená, a to štyrikrát (od 04.03.2015 do 12.06.2016, od 30.08.2016 do 22.03.2018, od 20.04.2018 do 26.04.2018 a od 10.05.2018 do 01.07.2018). 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 žalobcovi protokol z daňovej kontroly dňa 25.10.2018, v zákonom stanovenej päťročnej lehote. Z uvedeného dôvodu ani túto námietku žalobcu nepovažoval za opodstatnenú.

## II.

### Správna žaloba

25. Správnu žalobou, elektronicky doručenu 23.03.2020, 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.

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

nebola dodržaná zákonná dĺžka daňovej kontroly, ktorá začala dňa 11.11.2014 a ukončená bola dňa 25.10.2018, pričom správca dane umelo prerušoval daňovú kontrolu, hoci vedel, že maďarská daňová správa už neposkytne žiadne informácie k roku 2011, 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 predlžil, 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; zo strany správcu dane došlo k nesprávnemu právnemu posúdeniu rozloženia dôkazného bremena, keďže sa od žalobcu vyžadovalo preukázanie takých skutočností, ktoré sa týkali jeho dodávateľov a presahovali rámec možností na strane žalobcu, zo strany žalovaného nedošlo k preukázaniu účasti žalobcu na daňovom podvode, zo skutočnosti, že si žalobca neuplatňoval zmluvné sankcie nemožno vyvodiť účasť žalobcu na daňovom podvode, rozhodnutím správcu dane a žalovaného bola porušená zásada neutrality dane, pretože na žalobcu bola neoprávnené prenesená ťarcha DPH zaplatená v cene tovaru, žalobca dostatočne vysvetlil účtovné nezrovnalosti, ktoré mu boli vytýkané, následná nekontaktosť dodávateľa žalobcu neznamena, že došlo k účasti na daňovom podvode žalobcu, formálne nedostatky nemôžu predstavovať dôvod na odmietnutie práva na oslobodenie od dane, žalovaný nevykonával dôkazy v prospech daňového subjektu, žalovaný postupoval vo veci nesprávne a v rozpore s právnou istotou žalobcu, keďže predchádzajúce daňové kontroly týkajúce sa tej istej komodity, a tých istých subjektov dospeli k rozdielnym záverom.

III.

Vyjadrenie žalovaného

27. Žalovaný vo vyjadrení k žalobe zotrval na skutkovej a právnej argumentácii uvedenej v preskúmanom rozhodnutí (bod 9. - 24. odôvodnenia tohto rozsudku) a navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť.

28. Nesúhlasil so žalobcom, že správca dane neopodstatnene a umelo prerušil daňovú kontrolu, pretože zisťoval skutočnosti, ktoré mal k dispozícii z iného konania a navyše informácie zisťoval čiastkovo. Správca dane bol podľa žalovaného oprávnený požiadať o MVI za účelom získania informácií za konkrétne zdaňovacie obdobie, a to bez ohľadu na to, či v inom konaní bola zasielaná žiadosť o MVI, týkajúca sa zdaniiteľných obchodov daňového subjektu v ďalších zdaňovacích obdobiach roka 2011. V prípadoch, ak správca dane požaduje preveriť totožné skutočnosti, zahraničná daňová správca žiadosť správcu dane zamietne, čo sa v tomto prípade nestalo. Správca dane prostredníctvom MVI preveroval zahraničné obchodné spoločnosti s cieľom úplne a dostatočne zistiť skutkový stav za kontrolované zdaňovacie obdobia. Tento postup správcu dane, ktorý je povinný dbať, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie, bol plne v súlade s ustanovením § 24 ods. 2 Daňového poriadku.

29. Otázkou dodržania lehôt pri zasielaní MVI od žiadaného orgánu v zmysle smerníc Rady Európskej únie č. 2011/16/EÚ a č. 904/2010 sa žalovaný takisto zaoberal v žalobou napadnutom rozhodnutí. Správca dane po obdržaní poslednej odpovede na žiadosť o MVI oznámil žalobcovi, že dôvody, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená, pominuli (oznámenie č. 100446946/2019 zo dňa 13.02.2019). Žalovaný zotrval na svojom stanovisku, že správca dane nemá možnosť ovplyvniť lehotu, v ktorej zahraničné daňové správy konajú a vzhľadom na potrebu preverenia všetkých skutočností pre správne určenie dane správca dane čakal na odpovede z MVI a nemohol pokračovať v daňovej kontrole pred ich doručením. Žalovaný zároveň uvádza, že správca urgoval vybavenie žiadosti o MVI, a to pri prvom prerušení daňovej kontroly v pravidelných trojmesačných intervaloch v dňoch 08.07.2015, 03.11.2015, 19.01.2016 a 06.05.2016 a pri druhom prerušení daňovej kontroly v pravidelných trojmesačných intervaloch v dňoch 30.11.2016, 28.02.2017, 01.06.2017, 22.08.2017, 27.11.2017 a 20.2.2018. Týmto postupom správcu dane neboli podľa žalovaného porušené žiadne ustanovenia zákona.

30. Žalovaný uviedol, že judikatúra Súdneho dvora Európskej únie predpokladá, že daňový subjekt vykoná opatrenia, aby zamedzil svojej účasti na prípadnom podvodnom konaní iných subjektov, vrátane preverenia obchodných partnerov. V prípade, ak tak neurobí, nemôže tvrdiť, že nemohol vedieť o ich konaní. V tejto súvislosti žalovaný poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR č. 4Sžf/1/2016

a 5Szf/97/2009. Zdôraznil, že uskutočňovanie zdaniteľných obchodov je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť obstarat' si dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane.

31. Žalovaný z obsahu spisu, ako aj z predložených listinných dôkazov dospel k záveru, že žalobné dôvody uvedené v podanej žalobe nie sú opodstatnené. Postup správcu dane, ako aj žalovaného vyhodnotil ako taký, ktorý nebol v rozpore s platnými právnymi predpismi, neboli porušené práva žalobcu.

#### IV.

##### Replika žalobcu

32. K vyjadreniu žalovaného k žalobe sa ďalej vyjadril žalobca (presnejšie správca konkurznej podstaty žalobcu prostredníctvom jeho právneho zástupcu, ktorý zároveň oznámil správne mu súdu prevzatie právneho zastupovania).

33. Žalobca v celom rozsahu poprel tvrdenia žalovaného uvedené na strane číslo 2, bod I. vyjadrenia, a to ohľadom tvrdenia žalovaného o vedomosti alebo možnosti nadobudnutia vedomosti žalobcu o tom, že zdaniteľné obchody s dodávateľmi betonárskej ocele a plechovými tabuľami sú údajne poznačené podvodným konaním vo vzťahu k dani z pridanej hodnoty, keďže tieto tvrdenia žalovaného sú len jeho domnienkami bez akejkoľvek opory v dokazovaní vykonanom pred správcou dane.

34. Samotná skutočnosť, že daňová kontrola bola správcou dane prerušená celkovo štyrikrát predstavuje podľa jeho názoru zásadný zásah do práva žalobcu na vybavenie vecí, ktoré sú predmetom správy daní, bezodkladne a bez zbytočných prieťahov. Konštatoval, že správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne mu určeniu a vyrubeniu dane.

35. Považoval za zrejmé, že správca dane a žalovaný vo veci daňovej kontroly a následného daňového konania vykonávaných u žalobcu správcou dane nepoužili v žiadnom prípade najvhodnejšie prostriedky, ktoré by viedli k správne mu určeniu a vyrubeniu dane. Mal za to, že prostriedky zvolené správcou dane spôsobili tak zásadné prieťahy v daňovej kontrole vykonávanej u žalobcu, že daňová kontrola bola správcou dane umelo predĺžená o takmer tri roky, pričom celkovo trvala takmer 4 roky. Lehoty stanovené Daňovým poriadkom sú do značnej miery zákonnou garanciou právnej istoty daňového subjektu. Stav nastolený žalovaným a správcou dane podľa žalobcu v žiadnom prípade nemožno považovať za stav právny a nemožno mu priznať súdnu ochranu, keďže konanie žalovaného a správcu dane predstavuje nič iné ako popretie zákonom garantovaných záruk daňového subjektu.

36. Poukázal na tú skutočnosť, že tento stav sa mu javí tak absurdný, že správca dane ani žalovaný si neuvedomujú, že ich snaha o vybavenie vecí bezodkladne a bez zbytočných prieťahov trvala „len“ 6 rokov. Zároveň táto „snaha“ správcu dane a žalovaného ako orgánov finančnej správy dospela do štádia, kedy z dôvodu vyhlásenia konkurzu na majetok žalobcu, uspokojenie záujmov štátu bude značne ovplyvnené hodnotou speňaženého majetku žalobcu ako úpadcu.

37. Považoval za v celom rozsahu nesprávne tvrdenia žalovaného o tom, že opakované a nedôvodné žiadosti správcu dane o vykonanie medzinárodnej výmeny informácií reflektujú ustanovenie § 3 odsek 2 Daňového poriadku. Lehota na vykonanie daňovej kontroly podľa ustanovenia § 46 odsek 10 Daňového poriadku bola podľa žalobcu jednoznačne správcou dane prekročená. Správca dane navyše akceptoval nedodržanie lehôt v rámci medzinárodnej výmeny informácií. Daňová kontrola mala pokračovať okamžite po uplynutí maximálnej dĺžky lehôt pre poskytnutie informácií. Mal za to, že s uvedeným tvrdením žalobcu sa stotožňujú aj súdy v rámci správneho súdnictva, a to podľa judikatúry prezentovanej žalobcom v žalobe.

38. Konštatoval, že žalovaný a správca dane na jednej strane tvrdia, že daňové orgány môžu voči žalobcovi využívať všetky zákonné prostriedky pre „správne“ určenie dane, avšak samotné daňové orgány zákonné lehoty nedodržia a navyše ustanovenia Daňového poriadku, ktoré majú byť primerane,

t. j. nie úplne, použité na prerušenie daňovej kontroly zneužívajú, a to na ťarchu žalobcu. Takýto postup žalovaného a správca dane podľa žalobcu nemôže obstať a nemôže požívať právnu ochranu správnym súdom.

39. Skutočnosť, že proces v rámci ktorého správca dane požiada o vykonanie medzinárodnej výmeny informácií je časovo a administratívne náročný, si podľa žalobcu musí správca dane zhodnotiť pred zvolením uvedeného postupu a v prípade nedodržania zákonných lehôt, musí správca dane niesť aj následky svojho nezákonného postupu. Žalovaný sa však nezákonný postup správcu dane potvrdzujúcim rozhodnutím pokúsil zhojiť, a to bez vysvetlenia a bez akejkoľvek argumentácie k nedodržaniu lehôt v rámci MVI, v zmysle citovanej smernice a zákona číslo 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní.

40. Mal za to, že všetky informácie, ktoré správca dane vyžadoval v rámci MVI už mal správca dane k dispozícii, no napriek uvedenému v rozpore s ustanovením § 24 odsek 2 Daňového poriadku vykonával identické úkony, čím neprimerane zaťažil žalobcu neprípustne dlhým trvaním daňovej kontroly. Úkony správcu dane teda boli nadbytočné a v konečnom dôsledku spôsobili prieťahy v daňovej kontrole, ktorá trvala v podstate 4 roky.

V.

Relevantná právna úprava

41. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“), pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

42. 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.

43. 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.

44. 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.

45. Podľa § 24 ods. 3 Daňového poriadku správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

46. Podľa § 24 ods. 4 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.

47. Podľa § 46 ods. 1 Daňového poriadku, daňová kontrola začína dňom určeným v oznámení správcu dane o daňovej kontrole. Oznámenie o daňovej kontrole musí obsahovať deň začatia daňovej kontroly, miesto výkonu daňovej kontroly, druh kontrolovanej dane a kontrolované zdaňovacie obdobie alebo kontrolované účtovné obdobie. Správca dane v oznámení určí aj lehotu na predloženie všetkých dokladov potrebných na vykonanie daňovej kontroly s poučením o následkoch ich nepredloženia. Ak z dôvodu na strane daňového subjektu nemožno daňovú kontrolu začať v deň uvedený v oznámení

o daňovej kontrole, je povinný túto skutočnosť oznámiť správcovi dane do ôsmich dní od doručenia oznámenia a dohodnúť s ním nový termín začatia, daňová kontrola však nesmie začať neskôr ako 40 dní od doručenia oznámenia o výkone daňovej kontroly.

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

49. Podľa § 46 ods. 10 Daňového poriadku, lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia. Na prerušenie daňovej kontroly sa primerane použije § 61.

50. Podľa § 61 ods. 1 Daňového poriadku, správca dane daňové konanie

a) preruší, ak má vedomosť, že sa začalo konanie o predbežnej otázke,

b) môže prerušiť, ak sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia alebo je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu.

51. Podľa § 61 ods. 1 Daňového poriadku, konanie je prerušené dňom uvedeným v rozhodnutí o prerušení konania; proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie.

52. 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.

53. 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.

54. Podľa § 61 ods. 5 Daňového poriadku, ak je daňové konanie prerušené, lehoty podľa tohto zákona neplynú.

55. Podľa § 69 ods. 1 veta prvá Daňového poriadku, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov.

56. Podľa § 69 ods. 2 veta prvá Daňového poriadku, ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov, plynú lehoty podľa odseku 1 znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyzrozmeneý. Vyrubiť daň alebo rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov možno najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov.

57. Podľa § 69 ods. 3 Daňového poriadku, za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov sa považuje doručenie a) protokolu z daňovej kontroly, b) protokolu o určení dane podľa pomôcok.

58. Podľa § 2 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v príslušnom zdaňovacom období (ďalej len „zákon o DPH“), predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

59. 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 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.

60. Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, 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.

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

- a) nadobúdateľom je zdaniteľná osoba, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby v inom členskom štáte, alebo právnická osoba, ktorá nie je zdaniteľnou osobou, a
- b) nadobúdateľ podľa písmena a) je identifikovaný pre daň v inom členskom štáte a oznámil svoje identifikačné číslo pre daň pridelené v inom členskom štáte dodávateľovi.

62. Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

63. Podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH, 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 § 48c ods. 5 a § 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.

64. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, 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.

65. Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

66. Podľa § 19 veta prvá SSP správne súdy konajú a rozhodujú v senátoch, ak tento zákon neustanovuje, že rozhoduje sudca alebo predseda senátu.

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

## VI.

### Konanie pred správnym súdom

68. Dňa 24.08.2020 bol vtedajším právnym zástupcom žalobcu RB, Veľké Kapušany s.r.o., v tom čase ešte krajskému súdu oznámený vstup označenej spoločnosti (žalobcu) do konkurzného konania.

69. Podľa zistenia krajského súdu z Obchodného vestníka č. 129/2020 zo 07.07.2020, bol uznesením Okresného súdu Košice I. sp. zn. 32K 3/2020 z 23.06.2020 vyhlásený na majetok spoločnosti RB, Veľké Kapušany s.r.o. (žalobca alebo aj „úpadca“) konkurz a za správcu konkurznej podstaty úpadcu bol ustanovený JUDr. Marek Radačovský (konajúci v mene žalobcu).

70. Správca konkurznej podstaty žalobcu, v súlade s § 47 ods. 4 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii, predložil 24.08.2020 krajskému súdu súhlas na pokračovanie v súdnom konaní. Preto krajský súd a následne aj Správny súd v Košiciach pokračovali v konaní so správcom konkurznej podstaty žalobcu.

71. S účinnosťou ku dňu 1. júna 2023 začal svoju činnosť Správny súd v Košiciach. V súlade s § 3 ods. 3 písm. c) zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, 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. V predmetnej veci je preto na konanie od 01.06.2023 príslušný Správny súd v Košiciach.

72. Správny súd v Košiciach preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného podľa § 177 ods. 1 SSP v medziach žalobných bodov (§ 134 ods. 1 a § 183 SSP) a po zistení, že žaloba bola podaná oprávnenou osobou (§ 178 ods. 1 SSP) v zákonom stanovenej lehote (§ 181 ods. 1 SSP), na pojednávaní vyhlásil vo veci rozsudok (§ 137 ods. 4 SSP) po tom, čo dospel k záveru, že správnu žalobu žalobcu je potrebné zamietnuť s poukazom na ustanovenie § 190 SSP pre jej nedôvodnosť.

73. Správny súd vo veci rozhodol na pojednávaní konanom dňa 15.10.2025, ktorého sa zúčastnil len právny zástupca žalobcu. Zástupca žalovaného podaním doručeným súdu dňa 10.10.2025 ospravedlnil svoju neprítomnosť na pojednávaní a zároveň súhlasil s rozhodnutím vo veci bez jeho prítomnosti.

74. Na pojednávaní prítomný právny zástupca žalobcu v celom rozsahu zotrval na podanej žalobe; konštatoval, že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné, nezrozumiteľné a nedostatočne odôvodnené, pretože správca dane nerozlišoval medzi hmotnoprávnymi podmienkami a daňovým podvodom ako rôznymi dôvodmi, pre ktoré môže nepriznať žalobcovi ako daňovému subjektu oslobodenie od DPH; v zmysle judikatúry vyšších súdnych autorít je správca dane povinný pri indikovaní daňového podvodu vykonávať Axel Kittel test, o ktorom sa správca dane vo svojom rozhodnutí nezmieneil a v rámci tohto testu ani na jedinom mieste svojho rozhodnutia správca dane ani žalovaný nezmieneili, v akej výške a na akom stupni reťazca vznikol daňový únik a taktiež nezdôvodnili a nepreukázali zapojenie sa žalobcu do týchto daňových podvodov; poukázal, že v iných veciach žalobcu už správny súd rozhodol, avšak, keďže v danej veci ide o inú vec, ako tomu bolo v zmienených iných veciach rozhodnutých správnym súdom, apeloval na správny súd, že túto vec nemožno rozhodnúť iba skráteným poukazom na rozsudok v inej veci. Mal za to, že žaloba je dôvodná, preto navrhol, aby mu bolo vyhovené a ním napadnuté rozhodnutie správcu dane, ako aj žalovaného, aby boli zrušené a vec vrátená správcovi dane nové konanie a žalobcovi, aby bol priznaný plný nárok na náhradu trov konania.

## VII.

### Právny názor správneho súdu

75. Predmetom preskúmania správneho súdu v predmetnej veci je rozhodnutie žalovaného č. 100475362/2020 zo dňa 20.02.2020, ktorým podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku rozhodnutie potvrdil Daňového úradu Košice č. 102186665/2019 zo dňa 18.09.2019. Správca dane svojím rozhodnutím vyrubil žalobcovi rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2011 v sume 35.329,83 Eur, pričom nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet v sume 1.165,82 Eur a vyrubil žalobcovi daň v sume 34.164,01 Eur.

76. Vychádzajúc z obsahu žaloby žalobca okrem iného namietal, že nebola dodržaná zákonná dĺžka daňovej kontroly, že nedošlo k zániku práva vyrubiť daň, došlo k nesprávnemu právnemu posúdeniu rozloženia dôkazného bremena, nedošlo k preukázaniu účasti žalobcu na daňovom podvode.

77. Uvedené námietky žalobca vyabstrahoval do štyroch žalobných bodov a to, 1./ že správca dane prekročil zákonom povolenú jednoročnú dobu trvania daňovej kontroly vykonávanej u žalobcu a to v príčinnej súvislosti s podľa žalobcu neúčelnými a neefektívnymi štyrmi jej prerušeniami kvôli získaniu informácií prostredníctvom ich medzinárodnej výmeny (MVI), keďže podľa žalobcu správca dane už týmito informáciami mal disponovať zo skoršej daňovej kontroly vykonanej u žalobcu;

informácie teda žiadal opakovane a po častiach; pri ich vyžiadaní nedodržiaval procesné postupy a v stave prerušenia daňovej kontroly zotrval aj napriek uplynutiu maximálnej zákonnej doby jej prerušenia;

2./ že správca dane vyrubil žalobcovi daň aj napriek uplynutiu zákonnej lehoty na jej vyrubenie podľa cit. § 69 Daňového poriadku, ktorá lehota podľa žalobcu počas jej prerušenia kvôli MVI nemohla spočívať (neplynúť) v zmysle cit. § 46 ods. 10 Daňového poriadku v spojení s cit. § 61 Daňového poriadku, pretože neplynutie lehôt sa môže týkať len daňového konania, a nie daňovej kontroly, ktorá nie je konaním a „primeranosť“ aplikácie ustanovení o spočívaní, teda neplynutí lehôt v daňovom konaní v podmienkach daňovej kontroly je treba chápať iba v rozsahu posudzovania existencie dôvodov na prerušenie daňovej kontroly a nie aj v rozsahu neplynutia lehôt;

3./ že správcom dane nebolo preukázané, že by sa žalobca podieľal na podvodnom obchodnom reťazci a

4./ že správca dane nedostatočne zistil skutkový stav veci, keďže jednako nezohľadnil doklady žalobcu nachádzajúce sa na NAKA; jednako svoje rozhodnutie založil na nekontaktnosti žalobcových obchodných partnerov, ktorá nemôže byť pričítaná na ťarchu žalobcu a jednako správca dane podľa žalobcu nezohľadnil, že pri skoršej daňovej kontrole vykonanej u žalobcu, táto skončila v prospech žalobcu, t. j. neboli zistené žiadne pochybenia na strane žalobcu.

78. Podľa § 140 SSP vo veciach toho istého žalobcu a totožného predmetu konania, ktoré už boli predmetom konania pred správnym súdom, v odôvodnení každého ďalšieho rozsudku správny súd poukáže už len na totožný rozsudok, prípadne stručne zopakuje jeho dôvody.

79. Správny súd v Košiciach ako príslušný správny súd už prejednal v inom konaní totožnú vec, týkajúcu sa toho istého žalobcu, totožného predmetu konania, a to v konaní vedenom pod sp. zn. KE-8S/46/2020, v ktorom išlo o vyrubenie rozdielu dane z pridanej hodnoty žalobcovi za zdaňovacie obdobie február 2011 v sume 114.009,29 Eur, pričom pri výkone daňovej kontroly u žalobcu tak za mesiac január 2011, ako aj za mesiac február 2011 sa vychádzalo z tých istých dôkazov získaných a vykonaných správcom dane, ktoré sú uvedené a ktorých závery sú zhrnuté v oboch prípadoch v Protokole o vykonaní daňovej kontroly č. 102102712/2018 z 23.10.2018.

80. Žalobné body žalobcu uvedené v bode 8 odôvodnenia rozsudku č. k. KE-8S/46/2020-118 zo dňa 29.01.2025 v plnom rozsahu korešpondujú so žalobnými bodmi uvedenými v predmetnej správnej žalobe, na základe ktorej začalo toto súdne konanie. Predmetom oboch súdnych konaní je posúdenie zákonnosti vyrubenia rozdielu dane z pridanej hodnoty za príslušné zdaňovacie obdobia (január 2011 a február 2011).

81. Vzhľadom na to, že ide o preskúmanie rozhodnutia žalovaného, u ktorého sa pri výkone daňovej kontroly za mesiac február 2011 vychádzalo z rovnakých dôkazov a podkladov ako v prípade daňovej kontroly za mesiac január 2011 (daňová kontrola prebiehala za obdobie január až máj, júl, august, november a december 2011) správny súd pri svojom rozhodovaní vychádzal z dôvodov uvádzaných v rozsudku správneho súdu č. k. KE-8S/46/2020-118 zo dňa 29.01.2025, pričom rozdiel spočíva len v tom, že v tomto prípade išlo o iné zdaňovacie obdobie a to o mesiac január 2011, za ktorý bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 35.329,83 Eur.

82. Žalobné body a ich formulácia v oboch súdnych konaniach nevykazujú vzájomnú odlišnosť. Z hľadiska posudzovania žalobných bodov platí, že procesný postup pri správe daní týkajúci sa zdaňovacieho obdobia február 2011 bol zhodný s procesným postupom ako pri zdaňovacom období január 2011. Totožnosť predmetu označených súdnych konaní vyplýva taktiež z tej skutočnosti, že zhodne ide o daň z pridanej hodnoty, a teda zákonné predpoklady pre vznik vlastnej daňovej povinnosti sú v oboch prípadoch rovnaké.

83. Správny súd poukazuje na rozsudok č. k. KE-8S/46/2020-118 zo dňa 29.01.2025 správneho súdu, z ktorého odôvodnením sa s poukazom na totožné žalobné body žalobcu v tomto konaní v celom rozsahu stotožnil a zakladá ho do súdneho spisu.

84. Správny súd zároveň poukazuje a zvyrazňuje tú skutočnosť, že rozsudok č.k. KE-8S/46/2020-118 zo dňa 29.01.2025, ktorý sa týka obdobnej veci, a z ktorej zároveň vychádza aj správny súd v preskúmvanej právnej veci, už bol predmetom preskúmania kasačného súdu a to v rámci rozsudku Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 4Sfk/38/2025 zo dňa 25.09.2025, ktorým bola kasačná sťažnosť

žalobcu zamietnutá a bolo rozhodnuté, že žalovanému sa nárok na náhradu trov konania nepriznáva. V rozsudku kasačného súdu bola zároveň konštatovaná vecná správnosť uvedeného rozsudku.

85. Len na doplnenie správny súd uvádza, že žalobca v rámci prvého žalobného bodu namieta 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 správcovi 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 správcovi 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 správcu dane mal mať už k dispozícii pred MVI, a teda ktoré žiadal duplicitne a pod.) Vzhľadom na uvedené sa správny súd bližšie touto námietkou ani žalobcom v tejto súvislosti uvádzanou judikatúrou nezaoberal.

86. Dĺžku daňovej kontroly žalobca spochybnil aj námietkou o neprimeranej 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.

87. 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 počítačový 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 správca dane zvolený postup má svoje zákonné opodstatnenie, a nie je svojvoľným postupom s cieľom umelého predlžovania daňovej kontroly, ako sa mylne domnieva žalobca.

88. 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).

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

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

91. Pokiaľ ide o tretí žalobný bod – nepreukázanie účasti žalobcu na daňovom podvode, správny súd uvádza, že odlišnosť v prejednávanej veci oproti veci vedenej pod sp. zn. KE-8S/46/2020, ktorá bola následne rozhodnutá rozsudkom zo dňa 29.01.2025 je len v tom, že zdaniteľné obchody sa v rámci tú

prejednávanej veci uskutočnili v čiastočne inom reťazci dodávateľov a odberateľov (podrobne popísaný v bode č. 6 odôvodnenia tohto rozsudku – pozn. správneho súdu), o ktorom žalobca vedel alebo mohol vedieť, že je poznačené podvodným konaním vo vzťahu k dani z pridanej hodnoty a že vo všetkých prípadoch išlo o dodanie betonárskej ocele. Keďže však žalobca v žalobe namietal iba nesprávnosť záveru správcu dane o svojej vedomosti o daňovom podvodnom konaní, avšak nenamietal nesprávnosť záverov správcu dane o existencii daňového podvodného konania ako takého v zistených obchodných reťazcoch, tento záver (rozumej o existencii daňového podvodu) tak správny súd, súc viazaný žalobnými bodmi, nebol povinný ani preskúmať.

92. V ostatnom správny súd v plnom rozsahu odkazuje na odôvodnenie rozsudku č.k. KE-8S/46/2020-118 zo dňa 29.01.2025.

93. Správny súd poukazuje aj na konštantnú judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. rozsudok zo dňa 21.01.2009 vo veci C. D. proti Španielsku, rozsudok zo dňa 19.04.1994 vo veci Van de Hurk proti Holandsku) a Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. vo veciach vedených pod sp. zn. III. ÚS 209/04, III. ÚS 95/06, III. ÚS 260/06), podľa ktorých nie je potrebné, aby bola daná podrobná odpoveď na každú vnesenú námietku, ale je vždy potrebné podľa povahy veci reagovať v odôvodnení rozhodnutia na zásadnú a relevantnú námietku.

94. Z vyššie uvedených dôvodov správny súd správnu žalobu žalobcu podľa § 190 SSP ako nedôvodnú zamietol.

95. O náhrade trov konania rozhodol súd podľa § 167 ods. 1 a § 168 SSP tak, že účastníkom nepriznal právo na náhradu trov konania. Žalobca nemal vo veci ani sčasti úspech, a preto nemá právo na náhradu trov konania a žalovanému voči žalobcovi nevznikli dôvodne vynaložené trovy konania, ktoré by bolo možné od žalobcu spravodlivo požadovať, preto mu neboli priznané.

96. Rozhodnutie bolo prijaté senátom Správneho súdu v Košiciach pomerom hlasov 3 : 0.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú možno podať v lehote 30 dní od jeho doručenia na Správny súd v Košiciach. Zmeškanie lehoty na podanie kasačnej sťažnosti nemožno odpustiť.

Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Tieto povinnosti neplatia, 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.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 SSP 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).

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.

Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti. 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 správnym súdom.