



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

I. ÚS 276/2025-15

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu Jany Baricovej a zo sudcov Miroslava Duriša (sudca spravodajca) a Miloša Maďara v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľa **EUROPUR s.r.o.**, Novonosická 5, Púchov, IČO 36 305 383, zastúpeného Mgr. Andrejom Gunárom, advokátom, Panenská 13, Bratislava, proti rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sfk/25/2024 z 19. decembra 2024 takto

### **r o z h o d o l :**

Ústavnú sťažnosť **o d m i e t a .**

### **O d ô v o d n e n i e :**

#### **I.**

#### **Ústavná sťažnosť sťažovateľa a skutkový stav veci**

1. Ústavnému súdu bola 5. marca 2025 doručená ústavná sťažnosť sťažovateľa, ktorou sa domáha vyslovenia porušenia svojho základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky rozsudkom najvyššieho správneho súdu sp. zn. 8Sfk/25/2024 z 19. decembra 2024. Navrhuje napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie. Požaduje tiež náhradu trov konania pred ústavným súdom.
2. Z ústavnej sťažnosti vyplýva, že po vykonaní daňovej kontroly Daňový úrad Trenčín, pobočka Považská Bystrica (ďalej len „správca dane“) rozhodnutím zo 16. marca 2022 vyrubil sťažovateľovi rozdiel dane v sume 6 842,60 eur na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie september 2016, rozhodnutím z 23. marca 2022 vyrubil sťažovateľovi rozdiel dane v sume 8 000 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2016 a rozhodnutím z 23. marca 2022 vyrubil sťažovateľovi rozdiel dane v sume 4 063,60 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2016.
3. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „žalovaný“) tromi rozhodnutiami z 26. augusta 2022 potvrdilo predmetné tri rozhodnutia správcu dane.
4. Proti rozhodnutiam žalovaného podal sťažovateľ správne žaloby pôvodne Krajskému súdu v Trenčíne a domáhal sa preskúmania zákonnosti týchto rozhodnutí.
5. Správny súd v Banskej Bystrici spojil konania o správnych žalobách do spoločného konania a rozsudkom č. k. TN-13S/81/2022-89 zo 14. decembra 2023 správne žaloby zamietol.

6. Proti rozsudku správneho súdu podal sťažovateľ kasačnú sťažnosť, ktorú najvyšší správny súd napadnutým rozsudkom z 19. decembra 2024 zamietol.

## II.

### Argumentácia sťažovateľa

7. Sťažovateľ v ústavnej sťažnosti namieta nedostatočné odôvodnenie napadnutého rozsudku najvyššieho správneho súdu a domáha sa aplikácie záverov Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) vo veci C-610/19 (Vikingo Fővállalkozó Kft). Správny súd na túto námietku reagoval podľa neho *„nedostatočne a formalisticky... len jednou vetou“* v bode 57 rozsudku. Najvyšší správny súd sa k tejto námietke (zopakovanej v kasačnej sťažnosti) priamo nevyjadril, čím porušil základné právo sťažovateľa na súdnu ochranu. Napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu je preto arbitrárny a zjavne neodôvodnený. Sťažovateľ zdôrazňuje, že uvedené námietky obsahlo prezentoval už v konaní pred správnymi orgánmi – správcom dane a žalovaným.

8. Osobitne poukazuje na bod 61 odôvodnenia napadnutého rozsudku, ktorého podstatou je spochybnenie tzv. „deklarovaného dodávateľa“, z ktorej vychádzal už správca dane. Táto línia odôvodnenia však priamo odporuje záverom rozhodnutia Súdneho dvora vo veci Vikingo, pričom sťažovateľ poukazuje na body 66 a 56 uvedeného rozhodnutia. Rozhodnutie Vikingo obsahuje explicitný zákaz zamietnuť právo na odpočítanie DPH argumentáciou týkajúcou sa tzv. „deklarovaného dodávateľa“. V danej veci Súdny dvor rozhodol uznesením, a nie rozsudkom, keďže danú tému považoval už svojou judikatúrou za vyriešenú. Uvedené závery totiž prijal Súdny dvor už v rozhodnutí C-18/13 Maks Pen, v zmysle ktorého *„pochybnosti o dodávateľovi alebo odberateľovi v reťazci dodaní sú relevantné iba ako indikátory pre posúdenie účasti na podvode, samé osebe nemôžu viesť k zamietnutiu práva na odpočítanie dane.“*

9. Argumentácia správcu dane a správnych súdov v línii „deklarovaný dodávateľ“ ako samostatnom dôvode na nepriznanie práva na odpočítanie dane je podľa sťažovateľa v rozpore s konštantnou judikatúrou Súdneho dvora a predstavuje aj nesprávne právne posúdenie veci.

## III.

### Predbežné prerokovanie ústavných sťažností

10. Podstatnou námietkou sťažovateľa je, že najvyšší správny súd sa v napadnutom rozsudku nevysporiadal s jeho argumentáciou osobitne sa týkajúcou aplikácie právnych záverov v rozsudku Súdneho dvora vo veci Vikingo s tým, že mu nebol priznaný odpočet DPH z dôvodov, ktorý uvedené rozhodnutie explicitne zakazuje (deklarovaný dodávateľ).

11. O zjavnej neopodstatnenosti návrhu možno hovoriť vtedy, keď namietaným postupom orgánu štátu nemohlo vôbec dôjsť k porušeniu toho základného práva alebo slobody, ktoré označil navrhovateľ, a to buď pre nedostatok vzájomnej príčinnej súvislosti medzi označeným postupom orgánu štátu a základným právom alebo slobodou, ktorých porušenie sa namietalo, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnený návrh preto možno považovať ten, pri ktorého predbežnom prerokovaní ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, ktorej reálnosť by mohol posúdiť po jeho prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 66/98, I. ÚS 110/02, I. ÚS 88/07).

12. Vychádzajúc z napadnutého rozsudku najvyššieho správneho súdu v spojení s rozsudkom správneho súdu, dôvodom na nepriznanie práva odpočítať daň zaplatenú na vstupe a vyrubenie rozdielu dane bolo, že sťažovateľ nepreukázal reálne dodanie zdaniteľných plnení deklarovaných v predložených faktúrach (dodanie tovaru a služieb osobou so statusom zdaniteľnej osoby – odkaz v bode 48 napadnutého rozsudku na skorší rozsudok vo veci sťažovateľa postupom podľa § 464 Správneho súdneho poriadku, pozn.). Správne súdy sťažovateľovi objasnili, aké dôvody viedli k tomu, že správne orgány spochybnili vierohodnosť predložených faktúr. Poukázali na samotný výsluch konateľa sťažovateľa, ktorý nedokázal uviesť žiadne konkrétnejšie údaje o zdaniteľných plneniach, uviedol, že prílohy k faktúram boli oddelené, poukázal tiež na veľké množstvo takýchto dokumentov, z ktorých nedokázal vyčleniť práve tie prílohy vzťahujúce sa na zdaniteľné obchody (bod 54 rozsudku správneho súdu). Správne orgány osobitne zdôraznili, že tieto obchody mal dojednávať priamo konateľ sťažovateľa, preto bolo primerané od neho očakávať podrobnejšiu vedomosť o týchto obchodoch. Obdobne ani konateľ dodávateľa (FZM, s.r.o.) nedokázal uviesť žiadne podrobnejšie informácie týkajúce sa zdaniteľných plnení, pričom práve on potvrdil, že tieto obchody dojednával priamo s konateľom sťažovateľa. Správca dane vypočul aj konateľa subdodávateľa, ktorý priamo poprel akúkoľvek spoluprácu s dodávateľom sťažovateľa (bod 53 rozsudku správneho súdu). Napokon sa správca dane pokúsil zabezpečiť účtovné doklady od nového konateľa dodávateľa v Maďarsku, avšak jeho úsilie bolo neúspešné. V tomto kontexte osobitne zdôraznil, že uvedený postup zvolil na účely získania ďalších relevantných dokladov, ktoré by boli spôsobilé preukázať, že údaje na predložených faktúrach zodpovedajú realite (bod 56 rozsudku správneho súdu). Napokon sťažovateľ bol na pojednávaní vyzvaný, aby predložil ďalšie dôkazy na preukázanie skutočného uskutočnenia zdaniteľných obchodov deklarovaných na predložených faktúrach. Bol aj poučený o tom, z akých dôvodov správca dane spochybnil vierohodnosť predložených faktúr. Sťažovateľ však neoznačil a ani nepredložil žiadne ďalšie doklady (bod 55 rozsudku správneho súdu). Najvyšší správny súd tiež zdôraznil právne závery správnych orgánov, podľa ktorých dôvodom na nepriznanie práva odpočítať daň nebola účasť sťažovateľa na podvode, prípadne vedomosť o takomto konaní v reťazci. Obdobne bola odôvodnená aj nehodnovernosť faktúr predložených dodávateľom Active-Car, s.r.o. (výroba a dodanie reklamných predmetov a čistiace práce v prevádzke sťažovateľa). Aj v tomto prípade sťažovateľ predložil len sporné faktúry, pričom najvyšší správny súd poukázal na veľmi všeobecné a nekonkrétne vyjadrenia konateľa sťažovateľa, resp. konateľa dodávateľa týkajúce sa uskutočnenia obchodov. Napokon v prípade dodania čistiacich prác tieto mali byť realizované subdodávateľsky, pričom konateľ subdodávateľa potvrdil realizáciu iných obchodov pre dodávateľa, ale nie dodanie čistiacich prác. Ani v tomto prípade sťažovateľ nepredložil žiadne ďalšie dôkazy o zdaniteľných plneniach okrem dodávateľských faktúr (napr. evidenciu zamestnancov vykonávajúcich čistiace práce, evidenciu vstupov do prevádzky sťažovateľa, údaje o preprave reklamných predmetov, vzor reklamného loga, vzorky, katalógy, cenníky, údaje o vzájomnej komunikácii a pod.), pričom ide o dôkazy a podklady, ktorými by, prirodzene, mal disponovať (porovnaj body 51 až 62 napadnutého rozsudku).

13. Ústavný súd dospel k záveru, že z odôvodnenia napadnutého rozsudku najvyššieho správneho súdu (v spojení s rozsudkom správneho súdu) vyplýva právna argumentácia, v ktorej najvyšší správny súd objasnil sťažovateľovi dôvody, pre ktoré akceptoval rozhodnutia správnych (daňových) orgánov týkajúce sa neuznania uplatneného odpočtu DPH a vyrubenia rozdielu dane. Najvyšší

správny súd poskytol sťažovateľovi primeranú odpoveď na jeho námietky v kasačnej sťažnosti. Ústavný súd na túto právnu argumentáciu najvyššieho správneho súdu odkazuje, keďže je zrozumiteľná, konzistentná, logická a vychádza z ústavne akceptovateľného výkladu a aplikácie príslušných ustanovení daňových právnych predpisov a Správneho súdneho poriadku. Uvedený právny záver (nepreukázanie reálneho dodania zdaniteľných plnení) tvoriaci nosný dôvod na nepriznanie práva odpočítať daň predstavuje právnu kvalifikáciu, ktorú možno pri použití pravidiel formálnej logiky a primeranej aplikácii zásad hodnotenia dôkazov vyvodit' zo zisteného skutkového stavu, a preto nie je prejavom svojvôle. Najvyšší správny súd svoje úvahy primeraným, zrozumiteľným a dostatočne vyčerpávajúcim spôsobom vysvetlil (aj spôsobom podľa § 464 Správneho súdneho poriadku), preto napadnutý rozsudok nie je zjavne neodôvodnený, a preto je ústavne akceptovateľný. Z napadnutého rozsudku v spojení s rozsudkom správneho súdu vyplýva odôvodnený právny záver, prečo v danej veci nebolo možné aplikovať právne závery vyplývajúce z rozhodnutia Súdneho dvora vo veci Vikingo, preto neobstojí argumentácia sťažovateľa, že správne súdy na túto kľúčovú námietku neposkytli dostatočnú odpoveď.

14. Napokon možno konštatovať, že sťažovateľ nebol zaťažený neprimeraným dôkazným bremenom, keď správne orgány aspoň ako príklad uviedli, akými ďalšími dôkazmi mohol reálne disponovať a ktorými mohol preukázať reálne dodanie zdaniteľných plnení. Proti sťažovateľovi pritom nebola vyvedená zodpovednosť za nezrovnalosti na iných článkoch reťazca (nekontaktnosť dodávateľa, nepredloženie účtovných dokladov dodávateľom), ale za nepreukázanie skutočností priamo v jeho dispozičnej sfére. Od sťažovateľa možno spravodlivo požadovať, aby vedel vysvetliť a preukázať podstatu ním realizovaného obchodného vzťahu a mechanizmus dodania tovaru či služieb.

15. Judikatúra ústavného súdu sa jasne ustálila aj v tom, že zo strany daňového subjektu nepostačuje predložiť iba formálne doklady (napríklad faktúry, dodacie listy a podobne), ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú a objektívne podloženú pochybnosť o samotnej realite zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov (m. m. napr. II. ÚS 705/2017, III. ÚS 557/2022, IV. ÚS 335/2023, IV. ÚS 341/2023). V obdobných prípadoch považoval ústavný súd za ústavne konformný záver, že v prípade správcom dane preukázaných pochybností o vlastnom uskutočnení zdaniteľných plnení prechádza dôkazné bremeno na daňový subjekt. Takýto zásah do autonómie jednotlivca je totiž odôvodnený verejným záujmom na stanovení, vymeraní a výbere dane (m. m. napr. II. ÚS 705/2017, IV. ÚS 183/2021, IV. ÚS 335/2023). Ústavný súd vníma prechod dôkazného bremena ako možnosť preukázať spornú skutočnosť aj inak ako len predložením spochybnených daňových dokladov (m. m. napr. IV. ÚS 380/2021, IV. ÚS 579/2021, IV. ÚS 335/2023).

16. Napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu takto nie je arbitrárny a je dostatočne odôvodnený, keďže zrozumiteľne a dostatočne objašňuje podstatné aspekty rámcujúce právnu vec sťažovateľa. Ústavný súd nie je oprávnený a ani povinný tieto postupy a hodnotenia správneho súdu nahrádzať (m. m. I. ÚS 21/98, III. ÚS 209/04) a za týchto okolností nemá dôvod zasiahnuť do právneho názoru najvyššieho správneho súdu.

17. Námietky sťažovateľa v ústavnej sťažnosti (ktoré v zásade uplatnil aj v kasačnej sťažnosti) takto neboli v súhrne spôsobilé spochybnit' ústavnú udržateľnosť napadnutého rozsudku najvyššieho správneho súdu. Na tomto základe ústavný súd podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona

č. 314/2018 Z. z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov ústavnú sťažnosť odmietol ako zjavne neopodstatnenú.

18. Vzhľadom na odmietnutie ústavnej sťažnosti ako celku bolo už bez právneho významu rozhodovať o ďalších návrhoch sťažovateľa, ako ich špecifikoval v petite ústavnej sťažnosti.

**P o u č e n i e :** Proti tomuto rozhodnutiu ústavného súdu nemožno podať opravný prostriedok.

**V Bratislave (detašované pracovisko) 23. apríla 2025**

**Jana Baricová**  
**predsedníčka senátu**