

Súd: Správny súd v Bratislave
Spisová značka: BA-5S/147/2020
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1020201052
Dátum vydania rozhodnutia: 21. 08. 2025
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: Mgr. Jana Ondrejková
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2025:1020201052.6

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu Mgr. Jany Ondrejkovej a členov senátu Mgr. Miroslavy Fodor (sudkyňa spravodajkyňa) a JUDr. Mgr. Juraja Štorcela, PhD., v právnej veci žalobcu: HYDINA SLOVENSKO s.r.o., so sídlom Lieskovská cesta 23/640, Lieskovec, IČO: 45 300 950, zastúpeného: KVASŇOVSKÝ & PARTNERS | ADVOKÁTI s.r.o., so sídlom Prievozská 4, Bratislava, IČO: 51 003 848, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100900413/2020 zo dňa 15. mája 2020, takto

rozhodol:

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

odôvodnenie:

I.
Pribeh administratívneho konania

1. Úrad pre vybrané hospodárske subjekty (ďalej len „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január 2018, február 2018 a marec 2018, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 101788601/2019 zo dňa 23. júla 2019 (ďalej len „protokol“). Prerokovanie pripomienok a dôkazov predložených žalobcom k protokolu sa uskutočnilo na ústnom pojednávaní dňa 14. novembra 2019.

2. Správca dane rozhodnutím č. 102742978/2019 zo dňa 27. novembra 2019 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“) v zmysle § 68 ods. 5 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“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2018 v sume 375 809,22 eur na dani z pridanej hodnoty tak, že daň vyrubenú podaným daňovým priznaním v sume 4 850,57 eur zvýšil na sumu 380 659,79 eur.

3. Kontrolou predložených účtovných dokladov zistil, že žalobca si v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil právo na odpočítanie dane v sume 300 240 eur z faktúry č. 2018011701 zo dňa 17. januára 2018 za dodanie tovaru (nákup technologickej linky) vyhotovenej spoločnosťou PRO UNITED BUSINESS s.r.o. (ďalej len „Pro United“). Bola mu predložená kúpna zmluva č. 001/2016 zo dňa 25. júla 2016 s prílohou, ktorá obsahovala opis predmetu zákazky - technológia na spracovanie hydiny - časť

porciovanie, vykosťovanie, balenie, označovanie, doprava (podpísaná A. B. B., konateľom spoločnosti Pro United).

4. Ďalej kontrolou predložených účtovných dokladov zistil, že žalobca si v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil právo na odpočítanie dane v sume 13 245,61 eur z dodávateľskej faktúry č. 49180286 zo dňa 31. januára 2018 za dodanie služby (služby pitvania a chlad, hydiny 1/2018) vyhotovenej spoločnosťou HYDINA SK s.r.o. (ďalej len „Hydina Sk“). Bola mu predložená zmluva o poskytovaní služieb spracovania hydiny uzatvorenej so spoločnosťou (poskytovateľom) Hydina Sk zo dňa 29. decembra 2017, ktorej predmetom bol záväzok poskytovateľa vykonať pre objednávateľa služby so spracovaním hydiny (pitvanie a chladenie hydina) na prevádzke žalobcu na adrese Napájadlá 1, Košice.

5. Za účelom preverenia obchodných vzťahov žalobcu so spoločnosťou Pro United nahliadol do spisového materiálu daňového subjektu, pričom ako dôkaz použil zápisnice z miestnych zisťovaní, podľa ktorých mu boli predložené k nahliadnutiu dodávateľské faktúry za zdaňovacie obdobie január 2018 a december 2017 vrátane príloh od spoločnosti Pro United (faktúra č. 2018011701, preberací protokol, kúpna zmluva č. 001/2016). Žalobca bol vyzvaný, aby v lehote 8 dní odo dňa spísania zápisnice podal vyjadrenie k faktúre č. 2018011701, avšak nepodal žiadne vyjadrenie. Uviedol, že na základe výzvy na vyjadrenie sa k realizácii zdaniteľného plnenia žalobcom a spoločnosťou Pro United mu žalobca dňa 25. septembra 2018 doručil odpoveď, v ktorej podal vyjadrenie k nákupu technologickej linky, pričom podľa názoru správu dane išlo len o všeobecné vyjadrenie s tým, že žalobca nepredložil žiadne ďalšie dôkazy k nákupu technologickej linky okrem faktúr a kúpnej zmluvy.

6. Poukázal tiež na skutočnosti zistené v priebehu daňovej kontroly u žalobcu za zdaňovacie obdobie september 2016 a december 2017, a to že spoločnosť Hydina Sk uzatvorila so spoločnosťou Pro United Kúpnu zmluvu č. 002/2016 zo dňa 25. júla 2016, ktorej príloha č. 1 obsahuje opis predmetu zákazky technológia na spracovanie hydiny - časť pitvanie a časť chladenie hydiny a podľa preberacieho protokolu ju mala spoločnosť Pro United dodať odberateľovi Hydina Sk dňa 29. decembra 2017 s miestom dodania C. D. XX/XXXX, E., pričom spoločnosť Pro United vystavila v mesiaci december 2017 pre odberateľa Hydina Sk faktúry č. 2017122901 a č. 2017122902.

7. V súvislosti so spoločnosťou Hydina Sk použil ako dôkaz aj zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 102003511/2018, v ktorej sa bývalý konateľ (od 22. januára 2015 do 09. mája 2017) spoločnosti Pro United p. B. B. vyjadril k obchodným vzťahom medzi spoločnosťou Pro United a Hydina Sk, ktoré sú zároveň dodávateľmi žalobcu, pričom podľa jeho vyjadrenia k reálnemu dodaniu tovaru medzi spoločnosťami Pro United a Hydina Sk nedošlo, peniaze sa vrátili spoločnosti Hydina Sk. Uviedol, že dňa 13. februára 2019 uskutočnil za účelom podania vysvetlenia k zdaniteľným plneniam ústne pojednávania s p. B. B., ktorého sa žalobca zúčastnil, pričom právo klásť svedkovi otázky nevyužil. Dňa 08. januára 2019 tiež predvolal k podaniu svedeckej výpovede p. A. F., konateľa spoločnosti Pro United (od 10. mája 2017 do 08. januára 2019), avšak tento si predvolanie neprevzal (zásielka neprevzatá v odbernej lehote). V súvislosti so spoločnosťou Pro United použil ako dôkaz aj odpoveď na žiadosť o predvedenie č. 250199924/2019, v ktorej mu bolo Okresným riaditeľstvom PZ v Košiciach oznámené, že p. A. F. nebolo možné predviesť z dôvodu, že sa dlhodobo na adrese trvalého bydliska nezdržiava.

8. Ďalej použil ako dôkaz odpoveď z medzinárodnej výmeny informácií (ďalej len „MVI“) č. 130000014878/2018, z ktorej vyplynulo, že spoločnosť Pro United uzatvorila v decembri 2017 so spoločnosťou KEA-TECH G. C. (ďalej „Keatech“) dohodu ohľadom predaja použitých strojov na bitúnok a krájanie hydiny s miestom dodania u žalobcu, t. j. Lieskovská cesta 23/640, Lieskovec. Následne zaslal dňa 12. októbra 2018 žiadosť o MVI poľskej daňovej správe, z odpovede na ktorú vyplynulo, že technologická linka bola spoločnosťou Podtatranská hydina predaná v dvoch častiach českému odberateľovi Present Watches, na predložených CMR dokladoch spoločnosťou Podtatranská hydina bola ako odosielateľ uvedená spoločnosť Present Watches a ako odberateľ bola spoločnosť PHU JATEX, miesto nakládky: „HYDINA SLOVENSKO s.r.o., Napájadlá 1, Košice“, t. j. žalobca, miesto vykládky bolo nečitateľné, ako prepravca bola uvedená spoločnosť PHU JATEX. Uviedol, že v dňoch 7. a 8. decembra 2017 boli uvedené časti linky spoločnosťou Present Watches predané poľskej spoločnosti Keatech (stroje na porážku a porciovanie hydiny) preprava tovaru, ktorá mala byť uskutočnená zo Slovenska do Poľska s ečv: SBE MY 33, SBE PC 55, avšak pohyb vozidiel nebol na území Poľska zaznamenaný. Ďalej z odpovede na MVI vyplynulo, že v dňoch 01. decembra 2017 a 04. januára 2018 uzatvorila spoločnosť Keatech so spoločnosťami PHU JATEX a Pro United dohody, ktoré sa týkali celkovej revízie

použitých strojov na porážku a porciovanie/spracovanie a balenie hydiny a predaja použitých strojov na porážku a porciovanie/ na spracovanie a balenie hydiny, ako miesto nakládky je uvedená adresa daňového subjektu (HYDINA SLOVENSKO s.r.o., Napájadlá 1, Košice, Slovakia) a miesto konečného dodania HYDINA SLOVENSKO s.r.o., Lieskovská cesta 23/640, Lieskovec. Podľa faktúr vyhotovených spoločnosťou Keatech pre odberateľa Pro United bol dátum dodania použitých strojov dňa 16., 17. a 18. januára 2018, pričom celkovú revíziu týchto použitých strojov mala vykonať spoločnosť PHU JATEX.

9. Ďalej využil skutočnosti zistené v priebehu daňovej kontroly u žalobcu za zdaňovacie obdobie december 2016, z ktorej vyplynulo, že žalobca v predmetnom zdaňovacom období deklaroval dodanie tovaru (predaj technológie porážky) pre odberateľa Best meat (faktúra č. 52160529 zo dňa 31. decembra 2016) a spoločnosť Best meat deklarovala na základe faktúry č. 1820160007 zo dňa 31. decembra 2016 dodanie tovaru (technológia porážky) pre odberateľa Podtatranská hydina. V súvislosti so spoločnosťou Podtatranská hydina použil ako dôkaz aj zápisnicu o ústnom pojednávaní, v ktorej sa bývalý konateľ spoločnosti Best meat G. H. F. vyjadril, že v čase keď bol konateľom, konali v mene spoločnosti Best meat aj iné osoby na základe splnomocnenia - G. E., A. E., A. G. a A. I., vedomosť o tom, či spoločnosť Best meat technológiu zakúpila nemal, kúpnu zmluvu zo dňa 15. decembra 2016 uzatvorenú medzi žalobcom (predávajúci) a spoločnosťou Best meat (kupujúci) nepodpísal, nemal o nej žiadne vedomosti, faktúru č. 1820160007 zo dňa 31. decembra 2016 k predaju linky pre spoločnosť Podtatranská hydina nevystavil ani ju nepodpísal, k účtom spoločnosti Best meat sa vyjadril, že spoludisponentom bol G. J. E.. Využil tiež skutočnosti zistené v priebehu daňovej kontroly u žalobcu za zdaňovacie obdobia júl, august, november a december 2017, z ktorej vyplynulo, že žalobca predložil faktúru č. 6170200315 z dňa 30. novembra 2017 a zmluvu o nájme technológie uzatvorenú so spoločnosťou Podtatranská hydina zo dňa 30. decembra 2016, pričom nájomný vzťah bol uzatvorený na dobu určitú do 30. novembra 2017.

10. Na základe zistených skutočností vykonal na adrese sídla spoločnosti Podtatranská hydina miestne zisťovania, pri ktorých zistil, že spoločnosť Podtatranská hydina v zdaňovacom období december 2017 a január 2018 vyhotovila pre odberateľa z iného členského štátu Present Watches faktúry č. 6170300023, č. 6170300024, č. 6170300025, č. 6170300026, č. 6180300005, č. 6180300006, č. 6180300007, č. 6180300008, č. 6180300009, č. 6180300010 (predmetom ktorých bol predaj technológie podľa prílohy), ktoré boli fakturované ako dodanie tovaru oslobodené od dane podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších právnych predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), pričom k nim boli predložené príslušné kúpne zmluvy a poľské CMR doklady, kde ako odosielateľ bola uvedená spoločnosť Present Watches a ako príjemca PHU JATEX, ako miesto nakládky bol uvedená spoločnosť HYDINA SLOVENSKO, Napájadlá 1, Košice, ako spoločnosť PHU JATEX a pri prevzatí tovaru sa nachádzala pečiatka spoločnosti PHU JATEX a nečitateľný podpis. Preverení ďalej zistil, že spoločnosť Pro United nakúpila technologickú linku od zahraničného dodávateľa Keatech, pričom časť technologickej linky predala žalobcovi a časť spoločnosti Hydina Sk.

11. Na základe zistených skutočností skonštatoval, že žalobcom deklarovaný nákup technologickej linky od dodávateľa Pro United nemá reálne opodstatnenie, nakoľko zo zistení explicitne vyplynulo, že zo strany žalobcu došlo k účelovému deklarovaní transakcií, t. j. deklarované transakcie mali navodiť dojem najprv predaja (dovtedy používanej) technologickej linky odberateľovi Best meat (v zdaňovacom období december 2016) a jej následného prenájmu od prenajímateľa Podtatranská hydina (počas obdobia 01. januára - 30. novembra 2017), ako i nákupu „novej“ technologickej linky od dodávateľa Pro United (v zdaňovacom období januára 2018) a aj umiestnenia časti linky Hydina Sk v prevádzkových priestoroch daňového subjektu, ktorá bola taktiež nakúpená od dodávateľa Pro United (v zdaňovacom období december 2017, nárazníková spoločnosť). Mal za to, že uskutočnenie zdaniteľných plnení medzi žalobcom a spoločnosťami Pro United a Hydina Sk preukázané nebolo. Dospel k záveru, že konaním žalobcu došlo k porušeniu § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH v nadväznosti na § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 zákona o DPH tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane z faktúr vystavených spoločnosťami Pro United a Hydina Sk za dodanie tovarov a služieb, pričom vznik daňovej povinnosti v zmysle § 19 ods. 1 zákona o DPH u týchto spoločností preukázaný nebol. Preto žalobcovi nepriznal právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2018 z daňových dokladov vystavených spoločnosťami Hydina Sk a Pro United v celkovej sume 313 485,61 eur (Pro United v sume 300 240 eur a Hydina Sk v sume 13 245,61 eur).

12. Kontrolou predložených účtovných dokladov tiež zistil, že žalobca si v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil právo na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry č. 20180113101 zo dňa 31. januára

2018 v celkovej sume 360 000 eur za dodanie služby (služby podľa zmluvy), od dodávateľa EUSOS HOLDING s.r.o. (ďalej len „Eusos Holding“). Bola mu predložená zmluvná objednávka zo dňa 18. decembra 2017 podpísaná objednávateľom, t. j. žalobcom a za dodávateľa Eusos Holding bola podpísaná konateľom spoločnosti p. A. K. L.. Žalobca tiež predložil opis salda za spoločnosť Eusos Holding, v ktorom bolo uvedené, že ku dňu 27. augusta 2018 má žalobca záväzok voči spoločnosti Eusos Holding v sume 2 465 754,50 eur.

13. Na základe uvedeného zaslal predvolanie zo dňa 08. januára 2019 bývalému konateľovi (od 05. decembra 2017 do 07. mája 2019) spoločnosti Eusos Holding, p. A. K. L., ktorý sa ústneho pojednávania nezúčastnil pre zlý zdravotný stav (predložil lekársku správu, v ktorej mu psychiatrička MUDr. Júlia Chválová účasť na svedeckej výpovedi neodporúča). V následnom procese preverovania zistil, že od 26. septembra 2018 je spoločnosť Eusos Holding bez konateľa a od uvedeného dátumu je spoločníkom p. F. M. (Srbská republika), spoločnosť podala za zdaňovacie obdobie január až apríl 2018 daňové priznania na DPH s vysokým obratom a nízkymi daňovými povinnosťami a od mája 2018 spoločnosť Eusos Holding nepodáva daňové priznania na DPH. Z ďalších zistených skutočností považoval za zrejmé, že zdaniteľné plnenia so žalobcom prebiehali prostredníctvom tuzemského reťazca spoločností, v rámci ktorého bola spoločnosť Eusos Holding v postavení nárazníka a spoločnosti Komplementum s.r.o., DOPD s.r.o. a OKS SLOVAKIA predstavujú stratených obchodníkov v danom reťazci spoločností.

14. Konštatoval, že v prípade, ak si žalobca uplatnil právo na odpočítanie dane z faktúry za dodanie služby, ktorej reálny obsah preukázaný nebol, t. j. nebola preukázaná reálnosť samotného dodania služby osobou uvedenou na faktúre ako dodávateľ (Eusos Holding), porušil ustanovenie § 49 ods. 1 a § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH. Na základe takto zistených skutočností správca dane nepriznal daňovému subjektu odpočítanie dane z faktúry vyhotovenej daňovým subjektom Eusos Holding v sume 60 000 eur.

15. Napokon kontrolou dokladov predložených žalobcom zistil, že tento si v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil aj právo na odpočítanie dane v celkovej sume 2 323,61 eur za dodanie služieb od dodávateľov SOLAX Power s.r.o. (kuriérske služby), BVB plus, s.r.o. (prenájom autobusu) a Podtatranská hydina (náklady na dopravu). Za účelom preverenia zdaniteľných plnení vyzval žalobcu na preukázanie skutočností deklarovaných danými spoločnosťami, pričom žalobca podal len všeobecné vyjadrenie a na jednotlivé body uvedené vo výzvach nereagoval (nepreukázal skutočnosti na ktoré bol správcom dane vyzvaný, t. j. či k poskytnutiu služieb reálne došlo tak, ako to deklaruje predloženými faktúrami). Na základe uvedených zistení dospel k záveru, že žalobca svojim konaním porušil § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH, keď si uplatnil odpočítanie dane zo služieb. Z dôvodu nepreukázania požadovaných skutočností nepriznal žalobcovi odpočítanie dane z predmetných faktúr.

16. Proti prvostupňovému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom žalovaný rozhodnutím č. 100900413/2020 zo dňa 15. mája 2020 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“) rozhodol tak, že prvostupňové rozhodnutie správca dane potvrdil.

17. Preskúmaním spisového materiálu dospel k záveru, že správca dane postupoval pri výkone daňovej kontroly, ako aj vo vyrubovacom konaní v súlade s ustanoveniami daňového poriadku a zákona o DPH. Zistil, že správca dane v priebehu daňovej kontroly vykonal všetky úkony, ktoré mu vyplývajú z platných právnych predpisov, aby si dodávateľské spoločnosti preveril. Po preskúmaní spisového materiálu zastával názor, že žalobca porušil § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a), § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, keď si uplatnil právo na odpočítanie dane z predmetných dodávateľských faktúr. Konštatoval, že žalobca nepredložil správcovi dane žiadne dôkazy preukazujúce uskutočnenie zdaniteľných plnení podľa predložených faktúr. Vyjadril sa, že správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie s cieľom preveriť reálne uskutočnenie zdaniteľných plnení, pričom postupoval v súlade s § 24 ods. 2 a 4 daňového poriadku, vychádzal z predložených dokladov ku kontrole, dôkazov získaných ústnymi pojednávaniami, dožiadaním u miestne príslušného správca dane, zaslaním výziev, vlastnou činnosťou a pod., pričom získané dôkazy hodnotil podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pričom prihliadal na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo (§ 3 ods. 3 daňového poriadku).

18. Konštatoval, že nakoľko žalobca nepredložil žiadne relevantné dôkazy, ktoré by vyvrátili závery správca dane a dodávateľmi nebolo preukázané uskutočnenie zdaniteľných plnení, žalobcovi nevzniklo zákonné právo odpočítať daň z predmetných faktúr podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH. Uviedol,

že v súvislosti s predmetnými faktúrami správca dane požadoval predloženie relevantných dôkazov o uskutočnení zdaniteľných obchodov, avšak žalobca nepreukázal uskutočnenie obchodov žiadnou formou. Mal za to, že za súčasného stavu existujúcich dôkazov absentujú práve tie dôkazy, ktoré by preukázali, že faktúry, ktoré boli predmetom uplatneného nároku na odpočítanie dane, sú vystavené na základe reálne uskutočneného dodania tovaru resp. služby jednotlivých dodávateľmi. Stotožnil sa so záverom správcu dane, že žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane, nakoľko podmienky boli splnené len formálne. Na základe predloženého spisového materiálu a výsledkov vykonaného dokazovania bol toho názoru, že záver, ktorý správca dane vyvodil zo zisteného skutkového stavu, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH.

II.

Správna žaloba a návrh na prerušenie konania

19. Včas podanou správnu žalobou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 100900413/2020 zo dňa 15. mája 2020, ako aj prvostupňového rozhodnutia správcu dane č. 102742978/2019 zo dňa 27. novembra 2019, vrátenia veci správcovi dane na ďalšie konanie a priznania náhrady trov konania vo výške 100 %. Správnu žalobu odôvodnil tým, že napadnuté rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, zistenie skutkového stavu bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci, skutkový stav, ktorý bol vzatý za základ napadnutých rozhodnutí je v rozpore s administratívnymi spismi a nemá v nich oporu, a došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní, ktoré malo za následok vydanie nezákonných rozhodnutí.

20. V prvom rade namietal nedodržanie lehoty na výkon daňovej kontroly a vadu protokolu ako podkladu napadnutých rozhodnutí v súvislosti s tým, že dňa 12. októbra 2018 bola správcovi dane zaslaná žiadosť o MVI do Poľska, pričom až dňa 15. júla 2019 bola poľskou finančnou správou zaslaná konečná odpoveď s prílohami, čím boli presiahnuté lehoty uvedené v Nariadení Rady (EÚ) č. 904/2010 zo dňa 07. októbra 2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti dane z pridanej hodnoty (ďalej len „nariadenie č. 904/2010“). Mal za to, že na podklade takto realizovanej MVI prerušená daňová kontrola je nezákonná. Preto považoval protokol za nezákonný listinný dôkaz a rovnako aj prvostupňové rozhodnutie vydané na jeho podklade. Správcovi dane tiež vytkol porušenie jeho procesných práv a nedostatočne zistený skutkový stav. Bol toho názoru, že správca dane porušil prejednávaciu zásadu v zmysle § 24 ods. 2 daňového poriadku, keď informácie získané z MVI mu iba oznámil a neumožnil mu do procesu ich získavania zasiahnuť, pričom ich nesprávne považoval za dôkazy, a to v rozpore s ustálenou judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie („SDEÚ“), podľa ktorej informácie získané v rámci MVI majú charakter informatívny, ktorý má byť následne potvrdený dokazovaním, ktoré však správca dane nevykonával.

21. Ďalej namietal, že správca dane vo svojom rozhodnutí označil spoločnosť Mima Market, Eusos Holding, Pro United alebo CREATIVE MR pojмами „náravník“, „účelová spoločnosť“ či „umelo včlenená spoločnosť“, ktorými naznačil jeho účasť v podvodnom reťazci, avšak zistený skutkový stav nevyhodnotil z hľadiska judikatúry Súdneho dvora. Podotkol, že správca dane nezohľadnil možnosť, že bol v danom reťazci nevinne zúčastneným subjektom a súčasne si nezabezpečil dostatočný okruh dôkazných prostriedkov na to, aby zadefinoval jeho obchodných partnerov ako podvodníkov a nemajetné, resp. priamo ako náravníkové a podvodné spoločnosti. Súčasne tvrdil, že v priebehu celého správneho konania na neho konajúce správne orgány nazerali ako na právoplatne odsúdeného páchatel'a trestného činu podvodu v oblasti daní a preto vyslovil pochybnosť o nestrannosti a nezáujatosti správnych orgánov, pričom orgánom s pôsobnosťou v oblasti odhaľovania trestnej činnosti je Policajný zbor Slovenskej republiky. Závery správcu dane a žalovaného podľa jeho názoru ani nevypovedajú o tom, že sa jedná o daňový podvod, ani že u neho existuje akákoľvek spojitosť so spoločnosťami REVITAL Trade, ARGUS Plus, FeMa Trade a B-spol a zapojenia do obchodného reťazca zaťaženom podvodom na DPH.

22. S poukazom na nález Ústavného súdu Českej republiky I. ÚS 1835/07 zo dňa 18. novembra 2008 správca dane vytkol neuvedenie dôvodu pre začatie výkonu daňovej kontroly špecifikovaním konkrétnych skutkových okolností daného prípadu, čo predstavuje vadu konania, ktorá má za následok nezákonnosť daňovej kontroly.

23. Správca dane podľa jeho mienky nepreskúmateľne aplikoval pojem personálne prepojené osoby s poukazom na skutočnosť, že žalobca a spoločnosti Hydina Sk, BEST MEAT s.r.o. a Podtatranská hydina sú prepojené osoby cez osobu G. J. E.. Uviedol, že v predmetných spoločnostiach, s výnimkou spoločnosti Podtatranská hydina a.s., v minulosti, cca do roku 2014 pôsobil v rozličných obdobiach G. J. E. v postavení spoločníka alebo konateľa, avšak predmetných funkcií sa vzdal, čím stratil akýkoľvek vplyv na riadenie daných spoločností a v predmetnom zdaňovacom období nebol (ani jeho rodinný príslušník) spoločníkom ani konateľom žiadnej z uvedených spoločností.

24. Správcovi dane zároveň vytkol nedostatočne zistený skutkový stav pri spoločnosti Eusos Holding. Zdôraznil, že základnou podmienkou pre uplatnenie práva na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH je, že pri tejto službe vznikla daňová povinnosť, pričom daňová povinnosť môže vzniknúť jednak dňom dodania služby podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH a v zmysle § 19 ods. 4 zákona o DPH aj dňom prijatia platby, ak je prijatá pred dodaním služby, čo správca dane nepreveroval. Dodal, že pokiaľ správca dane považoval faktúru za nesprávnu, resp. neobsahujúcu údaje, predmetné mu nie je možné dať na vrub, nakoľko za správnosť a úplnosť faktúry zodpovedá v zmysle § 72 ods. 7 zákona o DPH dodávateľ služby.

25. Namietal tiež porušenie jeho práv tým, že v záveroch zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 14. novembra 2019 správca dane predložil jeho splnomocnenému zástupcovi písomné vyhotovenie zápisnice v rozsahu niekoľko desiatok strán s výsledkami ďalšieho konania nadväzujúceho na daňovú kontrolu, pričom túto zápisnicu označil ako poslednú zápisnicu z vyrubovacieho konania. Uviedol, že daná zápisnica obsahovala nové skutočnosti, na základe čoho požiadal jeho splnomocnený zástupca správcu dane o poskytnutie lehoty na vyjadrenie sa k obsahu zápisnice, avšak správca dane túto požiadavku označil za neopodstatnenú.

26. Poukázal na nesúlad v skutkových zisteniach správcu dane, keďže realnosť tovaru, ktorú správca dane nespochybňuje, nemôže vzniknúť bez realizácie dodania. Upozornil, že jeho dodávateľ aj subdodávateľ sú kontaktní, súčinní so správcom dane a potvrdzujú dodanie plnenia. Podľa jeho mienky tiež nie je možné spoločnosti Pro United zazlievať, že jej obchodníci boli šikovní a dokázali predať technologické zariadenia spoločnosti Hydina Sk so ziskom. Vo vzťahu k výpovedi svedka A. B. B. sa vyjadril, že tento realizoval výpovede so zámerom poškodiť svojim bývalým obchodným partnerom z dôvodu ukončenia spolupráce. Uviedol, že podľa jeho poznatkov je proti A. B. B. vedené trestné konanie pre krivú výpoveď a súčasne má byť voči nemu vedené konanie o obmedzení spôsobilosti na právne úkony pre duševnú chorobu. Podotkol, že daný svedok svoju svedeckú výpoveď nijakým spôsobom nepreukázal a zostáva tak len v rovine tvrdenia bez unesenia dôkazného bremena.

27. Správcovi dane, resp. žalovanému následne vytkol neobstaranie dostatočného množstva podkladov a neúplné zistenie skutkového stavu. Mal za to, že v napadnutých rozhodnutiach absentuje zodpovedanie zásadných otázok, ktoré relevantné informácie sa stali podkladom pre rozhodnutie a prečo ním navrhované dôkazy, preukázané skutočnosti a námietky žalovaný a správca dane nezohľadnili a ako sa s nimi vyrovnali. Upozornil, že pokiaľ chceli správca dane či žalovaný spochybníť akýkoľvek ním predložený alebo prezentovaný dôkaz, mali relevantným spôsobom preukázať, v čom je tento spochybnený a na základe čoho, k čomu však nedošlo. Namietal tiež neodôvodnené prenesenie dôkazného bremena na neho v neprimeranom rozsahu, keďže nepredloženie účtovníctva odlišným daňovým subjektom nemôže mať na neho dopad, keďže on za seba ako účtovnú jednotku predložil všetku potrebnú dokumentáciu.

28. Správca dane a žalovaný zároveň podľa jeho názoru účelovo spochybnili ním predložené doklady, neprihľadli na svedecké výpovede svedčiace v jeho prospech a podporujúce jeho tvrdenia, čo možno označiť za šikanózný postup. Poukázal na skutočnosť, že obchodná spolupráca so v súčasnej dobe už nekontaktnými spoločnosťami bola uskutočňovaná v rámci riadnych obchodnoprávných vzťahov a legálnymi postupmi. Správcovi dane a žalovanému tiež vytkol prekročenie medze zákonom dovolenej správnej úvahy, keďže títo v odôvodnení napadnutých rozhodnutí vyhodnotili vykonané dôkazy bez ich vzájomnej súvislosti, pričom prijali nejednoznačné právne závery a nevyhodnotili dôkazy svedčiace v jeho prospech, čo má za následok prinajmenšom nepreskúmateľnosť napadnutých rozhodnutí. Napokon správcovi dane a žalovanému vytkol nevydanie rozhodnutí obsahujúcich zákonom predpísané náležitosti, keď žalovaný iba poukazuje na správcu dane vykonané dokazovanie a z neho vyvedené

závery. Mal za to, že napadnutým rozhodnutiam možno vytykať tak nedostatočné zistenie a nesprávne vyhodnotenie skutočného skutkového stavu veci, ako aj nepreskúmateľnosť a svojvoľnosť.

29. V návrhu na prerušenie konania zo dňa 09. marca 2022 sa žalobca domáhal predloženia prejudiciálnych otázok SDEÚ v nasledovnom znení:

„1. Lehoty uvedené v čl. 10 Nariadenia 904/2010 majú pre žiadaný orgán záväzný charakter alebo odporúčací charakter?

2. V prípade, ak žiadaný a žiadúci orgán neaplikujú postup v zmysle čl. 11 a čl. 12 Nariadenia 904/2010, je povinný žiadaný orgán poskytnúť informácie výhradne v lehote uvedenej v čl. 10 Nariadenia 904/2010?

3. V prípade, ak žiadaný orgán a žiadúci orgán uzavru osobitnú dohodu v zmysle čl. 11 Nariadenia 904/2010, môžu lehotu na poskytnutie informácií predĺžiť o ľubovoľnú lehotu alebo len o lehotu definovanú v čl. 10 Nariadenia 904/2010?

4. Je možné charakterizovať nedodržanie lehôt uvedených v čl. 10 Nariadenia 904/2010 a súčasné neuzavretie osobitnej dohody medzi žiadaným a žiadúcim orgánom o predĺžení lehoty na poskytnutie informácií v zmysle čl. 11 Nariadenia 904/2010 za porušenie Nariadenia 904/2010 ?

5. Je možné charakterizovať nedodržanie lehôt uvedených v čl. 10 Nariadenia 904/2010 a súčasné neinformovanie žiadajúceho orgánu o nemožnosti odpovedať na žiadosť v stanovenej lehote v zmysle čl. 12 Nariadenia 904/2010 za porušenie Nariadenia 904/2010 ?

6. V prípade, ak žiadaný orgán prekročí odlišnú lehotu dohodnutú na základe dohody v zmysle čl. 11 Nariadenia 904/2010, takéto prekročenie je možné považovať za porušenie Nariadenia 904/2010?“

30. Uviedol, že v konaní vedenom vo veci žalobcu pred Najvyšším súdom Slovenskej republiky („NSSR“) pod sp. zn. 5Sžfk/34/2018 bolo uznesením NSSR zo dňa 05. marca 2020 prerušené konanie o kasačnej sťažnosti a súčasne boli predložené prejudiciálne otázky SDEÚ (z tohto dôvodu bolo následne prerušené aj konanie v predmetnej veci uznesením Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 5S/147/2020 - 157 zo dňa 11. novembra 2020 a následne jeho uznesením sp. zn. 5S/147/2020 zo dňa 07. marca 2022 bolo rozhodnuté o pokračovaní v konaní). Konštatoval, že SDEÚ dňa 30. septembra 2021 v konaní vedenom pod spis. zn. C -186/20 vyhlásil rozsudok, ktorým odpovedal na dané prejudiciálne otázky tak, že čl. 10 nariadenia č. 904/2010 v spojení s jeho odôvodnením 25 sa má vykladať v tom zmysle, že nestanovuje lehoty, ktorých prekročenie môže ovplyvniť zákonnosť prerušenia daňovej kontroly stanoveného právom žiadajúceho členského štátu dovedy, kým žiadaný členský štát neposkytne informácie požadované v rámci mechanizmu administratívnej spolupráce stanoveného týmto nariadením. Mal za to, že odpoveď na prejudiciálnu otázku nezodpovedá položenej otázke, a teda nie je možné dané rozhodnutie aplikovať na prejednávajúcu vec, keďže SDEÚ vo svojej kumulatívnej odpovedi neodpovedal na otázku, či ide o lehoty maximálne a či ide o lehoty, ktoré sa nemôžu prekračovať.

III.

Vyjadrenie žalovaného

31. Žalovaný sa k správnej žalobe písomne vyjadril v podaní zo dňa 19. apríla 2022, v ktorom žiadal žalobu ako bezdôvodne podanú zamietnuť. Konštatoval, že žalobca v podanej žalobe uviedol námietky identické s jeho odvolacími námietkami. Preto sa pridržiaval a trval na dôvodoch uvedených v napadnutom rozhodnutí, v ktorom je popísaný skutkový a právny stav a vyvedené závery.

32. Mal za to, že správca dane získal dostatok dôkazov na vyslovenie záveru, že konaním žalobcu došlo k porušeniu § 19 ods. 1 v nadväznosti na § 9 ods. 1 písm. a) a § 15, § 19 ods. 2 zákona o DPH, keď si neoprávnene odpočítal daň z faktúr od spoločností Hydina Sk, Eusos Holding, Solax power, BVB, Pro United, Podtatranská hydina. Bol toho názoru, že v danom prípade bol skutkový stav dostatočne zistený a z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia je zrejmé, že sa vysporiadal s každou odvolacou námietkou žalobcu. Správca dane podľa jeho mienky nie je povinný v oznámení uviesť dôvod začatia daňovej kontroly. Vyjadril sa, že daňová kontrola za zdaňovacie obdobie január 2018 bola ukončená v zákonom stanovenej lehote. Uviedol, že pojem daňový podvod (konanie poznačené podvodom) stabilne používa judikatúra Súdneho dvora, pričom v takých prípadoch nejde o podvod v zmysle vnútroštátneho trestného práva. V súvislosti so žalobcom uvádzanou zápisnicou o ústnom pojednávaní konštatoval, že správca dane v nej neuviedol žiadne nové skutočnosti, o ktorých by žalobca nebol v priebehu daňovej kontroly informovaný, správca dane v tejto zápisnici prerokoval so žalobcom pripomienky k protokolu a práva žalobcu v zmysle § 45 ods. 1 daňového poriadku mu zo strany správcu dane upreté neboli.

33. K námietke žalobcu týkajúcej sa dôkazného bremena upozornil, že pokiaľ si žalobca uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty pri dodávkach služieb, resp. tovaru od jednotlivých dodávateľov, bol povinný preukázať skutočnú realizáciu dodávok danými spoločnosťami. Dospel k záveru, že žalobcom predložené doklady a správcom dane vykonané dôkazy nepreukazujú reálnosť dodania služieb spoločnosťami Hydina Sk, Eusos Holding, Solax, BVB, Podtatranská hydina, Pro United pre žalobcu. S poukazom na výsledky dokazovania vykonaného správcom dane bol toho názoru, že dodávateľom žalobcu v zmysle predložených faktúr nemohla vzniknúť daňová povinnosť na dani z pridanej hodnoty z titulu deklarovaného, ale nepreukázaného dodania tovaru, resp. služby žalobcovi, a preto nemohlo žalobcovi vzniknúť právo na odpočítanie dane. Doplnil, že dodanie služieb spochybnené nebolo, ale rozhodujúcou skutočnosťou bolo, či fakturované služby reálne dodali práve dodávatelia uvedení na faktúrach, ktorá skutočnosť bola v priebehu vykonaného dokazovania spochybnená a táto pochybnosť nebola žalobcom vyvrátená.

34. Námietku nedostatočne zisteného skutkového stavu, ako aj hodnotenia dôkazov považoval za irelevantnú, pretože správca dane v priebehu výkonu daňovej kontroly, ako aj vyrubovacieho konania vykonal rozsiahle dokazovanie s cieľom preveriť reálne uskutočnenie zdaniteľných plnení, pričom postupoval v súlade s § 24 ods. 2 a 4 daňového poriadku, vychádzal z predložených dokladov ku kontrole, dôkazov získaných ústnymi pojednávaniami, dožiadaním u miestne príslušného správcu dane, zaslaním výziev, vlastnou činnosťou a pod. s tým, že získané dôkazy hodnotil podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pričom prihliadal na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo (§ 3 ods. 3 daňového poriadku).

35. Žalobca nevyužil právo podať repliku v súdom určenej lehote.

IV.

Konanie na správnom súde

36. Podľa § 3 ods. 1 a ods. 3 zákona č. 151/2022 Z.z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov začal s účinnosťou od 01. júna 2023 vykonávať svoju činnosť Správny súd v Bratislave, na ktorý prešiel od 01. júna 2023 výkon súdnictva v správnej agende z Krajského súdu v Bratislave, Krajského súdu v Trnave a Krajského súdu v Nitre. Pred Správnym súdom v Bratislave je prejednávaná vec vedená pod sp. zn. BA-5S/147/2020. V súlade s platným a účinným rozvrhom práce správneho súdu bola predmetná vec dňa 7. júna 2023 v zmysle § 51 ods. 1 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov náhodným výberom pomocou technických prostriedkov a programových prostriedkov schválených Ministerstvom spravodlivosti Slovenskej republiky pridelená senátu 5S Správneho súdu v Bratislave a následne bola dňa 22. mája 2024 rovnakým spôsobom pridelená novovzniknutému senátu 8S Správneho súdu v Bratislave.

V.

Pojednávanie

37. Správny súd v Bratislave (ďalej len „správny súd“) ako súd vecne a miestne príslušný na konanie vo veci podľa § 10, § 13 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) rozhodol na pojednávaní dňa 21. augusta 2025 rozsudkom, ktorý verejne vyhlásil v prítomnosti právneho zástupcu žalobcu a v neprítomnosti žalovaného, ktorý svoju neúčasť ospravedlnil a súhlasil s pojednávaním bez jeho prítomnosti. Správny súd preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného a prvostupňové rozhodnutie správcu dane, vrátane konania, ktoré predchádzalo ich vydaniu, z dôvodov uplatnených v správnej žalobe a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

38. Právny zástupca žalobcu na pojednávaní uviedol, že na majetok žalobcu bolo začaté konkurzné konanie, čo nemá priamy procesný účinok na predmetné konanie. Napriek tomu žiadal, aby súd konanie odročil na neurčito, keďže je vysoký predpoklad, že dôjde k vyhláseniu konkurzu. Pre prípad, že sa správny súd rozhodne pokračovať v konaní a vo veci rozhodne, sa pridrižoval podanej žaloby.

VI.

Relevantné právne predpisy

39. Podľa § 493e 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.

40. Podľa § 2 ods. 1 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.

41. Podľa § 6 ods. 1 SSP správne súdy v správnom súdnictve preskúmavajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

42. V prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že ako účastník administratívneho konania bola rozhodnutím orgánu verejnej správy ukrátená na svojich právach alebo právom chránených záujmoch a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu správneho orgánu, sa postupuje podľa ustanovení tretej časti SSP o správnych žalobách.

43. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku 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.

44. Podľa § 3 ods. 2 daňového poriadku správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. 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 určeniu a vyrubeniu dane.

45. 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.

46. 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 v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

47. 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.

48. Podľa § 19 ods. 1 prvej a druhej vety zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

49. Podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

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

51. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov alebo služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

52. 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.

VII.

Posúdenie vecí správnym súdom

53. Predmetom správneho súdneho prieskumu v tomto konaní bolo napadnuté rozhodnutie žalovaného č. 100900413/2020 zo dňa 15. mája 2020 v spojení s prvostupňovým rozhodnutím správcu dane č. 102742978/2019 zo dňa 27. novembra 2019, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2018 v sume 375 809,22 eur na dani z pridanej hodnoty tak, že daň vyrubenú podaným daňovým priznaním v sume 4 850,57 eur zvýšil na sumu 380 659,79 eur.

54. Žalobca v podanej správnej žalobe namietal, že napadnuté rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia vecí, je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, zistenie skutkového stavu bolo nedostačujúce na riadne posúdenie vecí, skutkový stav, ktorý bol vzatý za základ napadnutých rozhodnutí je v rozpore s administratívnymi spismi a nemá v nich oporu, a došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní, ktoré malo za následok vydanie nezákonných rozhodnutí. Žalovanému, resp. správcovi dane predovšetkým vytkol nedodržanie lehoty na výkon daňovej kontroly a vadu protokolu v súvislosti s nezákonným prerušením daňovej kontroly, nazeranie na neho ako na právoplatne odsúdeného páchatel'a trestného činu podvodu v oblasti daní, neuvedenie dôvodu pre začatie výkonu daňovej kontroly, nepreskúmateľné aplikovanie pojmu personálne prepojené osoby, porušenie jeho práv neposkytnutím lehoty na vyjadrenie sa k skutočnostiam uvedeným v zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 14. novembra 2019, nesúlad v skutkových zisleniach, prihladenie na výpoveď svedka A. B. B., neúplné zistenie skutkového stavu, prenesenie dôkazného bremena na neho v neprímeranom rozsahu, účelové spochybnenie ním predložených dokladov, prekročenie medze zákonom dovolenej správnej úvahy, nepreskúmateľnosť napadnutých rozhodnutí, nevydanie rozhodnutí obsahujúcich zákonom predpísané náležitosti a nesprávne vyhodnotenie skutkového stavu vecí.

55. Správny súd po preskúmaní napadnutého rozhodnutia žalovaného a prvostupňového rozhodnutia správcu dane, ako aj postupu predchádzajúceho ich vydaniu v medziach podanej správnej žaloby dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutia nevykazujú také vady, ktoré by zakladali dôvod na ich zrušenie.

56. Správny súd dáva do pozornosti, že odpočítanie dane z pridanej hodnoty môže byť v zmysle judikatórnych záverov Súdného dvora Európskej únie, ako aj Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky obmedzené v prípadoch, ak (i) zdaniteľná osoba nepreukáže splnenie hmotnoprávných podmienok na odpočítanie dane, (ii) došlo k daňovému podvodu alebo (iii) došlo k zneužitiu práva (napríklad rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR zo dňa 30. júna 2022, sp. zn.: 3Sžfk/15/2020 alebo rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR zo dňa 26. októbra 2022, sp. zn.: 2Sžfk/49/2020).

57. Hmotnoprávnymi podmienkami pre priznanie práva na odpočet dane sú požiadavky, (i) aby daňový subjekt nárokuje si odpočet bol zdaniteľnou osobou, (ii) tovar alebo služby, na ktorých zakladá právo na odpočítanie dane, musia byť dodané alebo poskytnuté inou zdaniteľnou osobou a požiadavka, (iii) aby zdaniteľná osoba dotknuté tovary alebo služby následne použila na účely svojich vlastných zdaniteľných plnení (čl. 168 písm. a) Smernice, ale aj rozhodnutia Súdného dvora Európskej únie vo veci Senatex GmbH, C-518/14 zo dňa 15. septembra 2016, bod 28; vo veci N. O. E., C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020, bod 43; vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 24). Formálne podmienky priznania práva na odpočet zodpovedajú najmä náležitostiam faktúry (čl. 178 písm. a) Smernice, rozhodnutia Súdného dvora Európskej únie vo veci Senatex GmbH, C-518/14 zo dňa 15. septembra 2016, bod 29; vo veci N. O. E., C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020, bod 43; vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 24). Zatiaľ čo medzi materiálne podmienky patrí postavenie (status) dodávateľa tovaru ako zdaniteľnej osoby, identita dodávateľa, resp. jeho správne uvedenie na faktúre patrí medzi podmienky formálne (rozhodnutia Súdného dvora EÚ vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 25; vo veci Ferimet SL, C-281/20 zo dňa 11. novembra 2021, body 26, 27).

58. Slovenská republika je jednou z krajín, ktoré si uplatňujú výnimku podľa čl. 287 Smernice, v kontexte ktorej niektoré zo zdaniteľných osôb podľa čl. 9 ods. 1 Smernice oslobodzuje od dane z pridanej hodnoty (§ 4 ods. 1 zákona o DPH). Preto sa hmotnoprávna podmienka preukázania statusu dodávateľa ako zdaniteľnej osoby podľa čl. 168 písm. a) Smernice mení na požiadavku preukázania statusu dodávateľa ako platiteľa dane (§ 4 ods. 1 a 2 zákona o DPH). Platiteľom dane je pritom osoba registrovaná pre daň

z pridanej hodnoty (§ 4 ods. 3 zákona o DPH). Podmienka dodania tovaru/služby platiteľom dane ako podmienka priznania práva na odpočet dane je pritom zrejmá aj z § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH.

59. Ľahká zneužitelnosť práva na odpočet DPH viedla aj vnútroštátneho zákonodarcu k tomu, že prioritne zaťažil dôkazným bremenom na preukázanie splnenia hmotnoprávnych podmienok práva na odpočet dane práve daňový subjekt, ktorý si toto právo uplatňuje (§ 24 ods. 1 daňového poriadku; rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžf/10/2015 zo dňa 3. februára 2016, sp. zn. 6Sžfk/7/2016 zo dňa 27. septembra 2018, sp. zn. 5Sžfk/15/2018 zo dňa 30. apríla 2019 a iné). Obchodné transakcie pritom nepostačujú deklarovať len po formálnej stránke (vystavenou faktúrou, zmluvou), predložené doklady musia byť odrazom reálneho plnenia, ktoré v prípade vzniku pochybností preukazuje daňový subjekt. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane uznaný (rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 9Sžfk/1/2019 zo dňa 21. apríla 2020, bod 40, publikované v Zbierke stanovísk Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a rozhodnutí súdov pod R 26/2021; sp. zn. 6Sžfk/20/2018 zo dňa 11. júna 2019, body 49 a 50, publikované v Zbierke stanovísk Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a rozhodnutí súdov pod R 6/2020).

60. Správny súd v prvom rade poukazuje na skutočnosť, že správca dane v predmetnej veci neuznal žalobcovi právo na odpočítanie dane z príslušných dodávateľských faktúr od jednotlivých dodávateľov žalobcu (Pro United, Hydina Sk, Eusos Holding, SOLAX Power s.r.o., BVB plus, s.r.o. a Podtatranská hydina) v kontrolovanom zdaňovacom období január 2018 z dôvodu nepreukázania, že k zdaniteľným obchodom došlo tak, ako je to deklarované na predmetných faktúrach. Vzhľadom na skutočnosť, že v prejednávanej veci správca dane žalobcovi nepriznal právo na odpočítanie dane z dôvodu nesplnenia hmotnoprávnych podmienok, námietky žalobcu vzťahujúce sa na daňový podvod správny súd nepovažoval v danom prípade za relevantné a nebude sa nimi bližšie zaoberať. Správny súd však v tejto súvislosti považuje za potrebné podotknúť, že daňový podvod v zmysle judikatúry SDEÚ nie je totožný s daňovým podvodom v zmysle vnútroštátneho trestného práva, pričom daňové orgány aplikujú relevantnú judikatúru SDEÚ spolu s prevzatím ním používaných odborných termínov. (obdobne rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sfk/2/2023 zo dňa 31. januára 2024 v obdobnej veci žalobcu týkajúcej sa zdaňovacieho obdobia február 2018, ktoré bolo preverované pri totožnej daňovej kontrole ako v prejednávanej veci)

61. Pokiaľ ide o žalobné body týkajúce sa údajného nedodržania lehoty na výkon daňovej kontroly v súvislosti s prerušením konania z dôvodu podania žiadosti o MVI, správny súd ani tieto nevyhodnotil ako dôvodné, keďže v prejednávanej veci vôbec nedošlo k prerušeniu daňovej kontroly, ktorá začala 10. augusta 2018 a bola ukončená 02. augusta 2019, a teda bola ukončená v zákonnej jednoročnej lehote. Rovnako sa správny súd nestotožnil s námietkou týkajúcou sa neuvedenia dôvodu výkonu daňovej kontroly, keďže z ustanovení daňového poriadku nevyplýva, že by mal správca dane povinnosť oznamovať daňovému subjektu dôvod, pre ktorý bola voči nemu začatá daňová kontrola. (obdobne rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sfk/2/2023 zo dňa 31. januára 2024)

11. V súvislosti s namietanou nepreskúmateľnosťou napadnutých rozhodnutí je správny súd toho názoru, že daňové orgány sa predmetnou vecou dôkladne zaoberali, správca dane vykonal vo veci riadne a dostatočné dokazovanie a žalobca mal možnosť sa vyjadriť k obsahu výpovedí svedkov, k vykonanému dokazovaniu a navrhovať dôkazy, objasniť sporné skutočnosti, na čo bol správcom dane viackrát písomne vyzvaný. V tomto smere nemožno považovať za dôvodnú ani námietku žalobcu týkajúcu sa zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 14. novembra 2019, keď navyše žalobca ani nešpecifikoval, aké nové skutočnosti, s ktorými nebol dovtedy oboznámený, boli v predmetnej zápisnici uvedené. Žalovaný súčasne podrobne opísal postup správcu dane počas daňovej kontroly, ako aj vyrubovacieho konania a vysporiadal sa s odvolacími námietkami žalobcu.

62. Pokiaľ žalobca v súvislosti s dodávateľom Eusos Holding poukazoval na skutočnosť, že daňová povinnosť môže v zmysle § 19 ods. 4 zákona o DPH vzniknúť aj dňom prijatia platby, ak je prijatá pred dodaním služby, správny súd poukazuje na skutočnosť, že aj v takomto prípade musí následne skutočne dôjsť k dodaniu služby, čo v danom prípade preukázané nebolo. K výpovedi svedka A. B. B. správny súd uvádza, že z danej výpovede síce správca dane zistil určité skutočnosti, avšak tieto ďalej preveroval a až na základe ďalších získaných dôkazov potvrdzujúcich tvrdenia daného svedka dospel k záveru

o nepreukázaní skutočného dodania predmetného tovaru (technológia na spracovanie hydiny) žalobcovi deklarovaným dodávateľom Pro United.

63. Vo vzťahu k ďalším žalobným námietkam, ktoré sa týkali neúplného zistenia skutkového stavu, účelového spochybnenia ním predložených dokladov, nedôvodného prenesenia dôkazného bremena na žalobcu či prekročenia medzí zákonom povolenej správnej úvahy správny súd konštatuje, že sa jedná o veľmi všeobecne formulované námietky a citáciu judikatúry bez konkretizácie spojitosti s prejednávanou vecou, preto sa správny súd týmito námietkami podrobnejšie nezaoberal.

64. Vzhľadom na uvedené správny súd nemal pochybnosti o správnosti postupu daňových orgánov a dospel k záveru o nedôvodnosti podanej žaloby, a preto ju podľa § 190 SSP zamietol.

65. Pokiaľ ide o návrh žalobcu na prerušenie konania a polozenie prejudiciálnych otázok SDEÚ, tento správny súd nevyhodnotil ako dôvodný, keďže prípadné zodpovedanie žalobcom formulovaných otázok by nemalo objektívny dosah na prejednávanú vec. K uvedenému záveru dospel správny súd predovšetkým z dôvodu, že v predmetnej veci ani nedošlo k prerušeniu daňovej kontroly a táto bola ukončená v zákonnej jednoročnej lehote.

66. O náhrade trov konania správny súd rozhodol podľa § 168 SSP a úspešnému žalovanému nepriznal právo na náhradu trov konania, pretože nezistil dôvod, na základe ktorého možno od žalobcu spravodlivo požadovať, aby žalovanému nahradil trovy konania.

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

Poučenie:

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

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

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