

Súd: Správny súd v Bratislave
Spisová značka: NR-7S/7/2021
Identifikačné číslo súdneho spisu: 4021200718
Dátum vydania rozhodnutia: 11. 09. 2025
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Dana Jelinková Dudzíková, LL.M.
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2025:4021200718.4

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Dany Jelinkovej Dudzíkovej, LL.M. (sudca spravodajca), člena senátu JUDr. Róberta Jakubáča, PhD. a členky senátu JUDr. Lucie Kúdelčíkovej, v právnej veci žalobcu: A. A., nar. XX.XX.XXXX, bytom B. XXX/XX, C., podnikajúci pôvodne pod obchodným menom A. A., miesto podnikania Bazovského 416/14, Nitra, IČO: 43 371 949, právne zastúpeného Mgr. Henrichom Schindlerom, advokátom, so sídlom Skuteckého 33, Banská Bystrica, IČO: 40 887 481, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101814731/2021 zo dňa 27.09.2021, takto

rozhodol:

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

odôvodnenie:

I.
Priebeh administratívneho konania

1. Na základe oznámenia o daňovej kontrole č. 102122305/2019 zo dňa 09.09.2019 začal Daňový úrad Nitra (ďalej len „správca dane“) v súlade s § 46 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“) dňa 09.10.2019 u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január až december 2016, január až december 2017 a január až december 2018. V priebehu daňovej kontroly správca dane zistil v každom kontrolovanom zdaňovacom období rozdiel v sume, ktorú mal žalobca podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) zaplatiť alebo vykázať.

2. V zdaňovacom období október 2017 si žalobca uplatnil právo na odpočítanie dane na základe faktúr od dodávateľov Comonet APE, s.r.o., v likvidácii (pôvodné obchodné meno AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o.), so sídlom Sedmokrásková 6, 821 01 Bratislava – mestská časť Ružinov, IČO: 45 417 997 vo výške 3440,00 EUR a Salanci – LMS s.r.o., so sídlom Golianovo 504, 951 08 Golianovo, IČO: 47 043 326 vo výške 3860,00 EUR, ktoré boli vystavené za dodanie služieb úpravy priestorov špecifikovaných na jednotlivých faktúrach. Výzvou zo dňa 02.07.2020 správca dane vyzval žalobcu, aby sa vyjadril k pochybnostiam správca dane o správnosti, pravdivosti a o úplnosti dokladov predložených ku kontrole. Výzva bola doručená žalobcovi dňa 10.08.2020. Dňa 31.08.2020 vydal správca dane protokol z daňovej kontroly č. 101372725/2020, ktorého súčasťou bola aj výzva na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole. Protokol spolu s výzvou bol žalobcovi doručený dňa 04.09.2020, kedy bola daňová kontrola ukončená. K zdaňovaciemu obdobiu október 2017 správca dane uviedol, že si žalobca neoprávnene

uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty z faktúr od dodávateľov – spoločnosti AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o. a spoločnosti Salanci – LMS s.r.o. v celkovej sume 7 300,00 EUR. Na základe toho správca dane rozhodnutím č. 100435331/2021 zo dňa 15.03.2021 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 7 300,00 EUR na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2017 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“). V prvostupňovom rozhodnutí správca dane konštatoval, že na základe zistených skutočností a hodnotení dôkazov zistil, že si žalobca neoprávnene uplatnil odpočítanie dane v celkovej výške 7 300,00 EUR, čím porušil § 51 ods. 1 písm. a) v nadväznosti na § 49 ods. 1 a 2 písm. a) zákona o DPH. Správca dane uviedol, že skúmal reálnosť uskutočnenia zdaniteľných obchodov, čo viedlo k reálnemu a správne určeniu daňovej povinnosti za kontrolované zdaňovacie obdobie a na podklade uvedeného vydal prvostupňové rozhodnutie.

3. Žalobca podal proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 101814731/2021 zo dňa 27.09.2021 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“) tak, že prvostupňové rozhodnutie potvrdil. Žalovaný uviedol, že podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71 zákona o DPH, avšak nestojí len na formálnom preukazovaní splnenia zákonných podmienok, ale musí byť preukázané, že k formálne deklarovanému zdaniteľnému plneniu skutočne došlo vo všetkých znakoch – v objekte, v čase, ale i v subjekte. Žalovaný konštatoval, že dodávatelia dodanie služby v zmysle faktúr pre žalobcu popreli. Žalobca nepreukázal, že služby mu boli označenými dodávateľmi skutočne dodané. Ak nedošlo k dodaniu služby, nevznikla daňová povinnosť. Ak nevznikla daňová povinnosť, nemôže dôjsť ani ku vzniku práva na odpočítanie dane a žalobca si tak právo na odpočítanie dane z uvedených faktúr ani nemohol uplatniť. Skutočnosti uvedené na faktúrach nezodpovedajú reálnemu dodaniu zo strany subjektov na nich označených ako dodávatelia – samotní dodávatelia faktúry označili ako fiktívne. Žalovaný súhlasil s názorom správcu dane, že ak neboli splnené podmienky na vznik a uplatnenie práva na odpočítanie dane a žalobca si toto právo aj napriek tomu uplatnil, konal v rozpore so zákonom o DPH a správca dane bol plne oprávnený zistiť rozdiel dane vyrubiť prvostupňovým rozhodnutím. Žalovaný konštatoval, že ani úhrady faktúr neboli preukázané, a to ako dodávateľmi, tak ani žalobcom. Súčasne uviedol, že žalobca počas daňovej kontroly nepreukázal relevantné skutočnosti na uplatnenie práva na odpočet dane. Žalobca pochybnosti správcu dane neodstránil a opodstatnenosť uplatneného práva na odpočet dane nepreukázal a k realizácii deklarovaných zdaniteľných plnení nepodal v priebehu dokazovania nijaké vysvetlenie. Žalobca v priebehu celého dokazovania neuviedol, akým spôsobom nadviazal obchodný vzťah s dodávateľmi, kto bola osoba oprávnená konať za dodávateľa, akým spôsobom boli služby objednávané, v čom konkrétne dodanie služieb spočívalo, aký bol ich časový harmonogram, kto ich vykonal, aké materiálne zabezpečenie si to vyžadovalo, akým spôsobom boli práce odovzdané, ako konkrétne došlo k úhrade faktúr, kto hotovosť za dodávateľa prevzal a mnohé iné skutočnosti, ktoré správca dane požadoval doplniť. Žalobca sa následne nezúčastnil výsluchu svedkov a nekládol im otázky v snahe preukázať pravdivosť svojich tvrdení, opodstatnenosť uplatnenia svojich práv a čo najviac ozrejmiť skutkové okolnosti veci samotnej. Žalovaný tak konštatoval, že žalobca svoje dôkazné bremeno v danom smere neuniesol a svoje dôkazné možnosti nevyčerpal.

4. K námietke ohľadom rozloženia dôkazného bremena žalovaný uviedol, že povinnosťou žalobcu bolo správcovi dane predložiť také dôkazy, ktoré by potvrdili reálnosť prijatých zdaniteľných plnení. Žalovaný podotkol, že nie je možné opomenúť, že žalobca rezignoval na svoju povinnosť ozrejmiť nejasnosti vyplývajúce z deklarovaných zdaniteľných plnení. Svoje procesné právo pred správcom dane neuplatnil v dokazovaní ani počas daňovej kontroly, ani následne vo vyrubovacom konaní. Spoločnosť Salanci – LMS s.r.o. a AUTOSERVIS QUATRO s.r.o. vo svojich kontrolných výkazoch nevidujú ani jednu faktúru, na základe ktorej si žalobca uplatnil právo na odpočítanie dane, o čom bol žalobca oboznámený dňa 03.03.2021 pri ústnom pojednávaní. Uvedení dodávatelia dokonca priamo popreli dodanie služieb pre žalobcu. Skutočnosť, že faktúry, na ktorých sú uvedení označení dodávateľia sú zaúčtované u žalobcu a sú uvedené v kontrolných výkazoch dodávateľov, nie je dôkaz o tom, že k realizácii deklarovaných plnení skutočne došlo. V priebehu dokazovania nebolo preukázané, že tieto doklady boli vystavované na základe reálne uskutočnených služieb.

Na podklade zistených skutočností dospel žalovaný k tomu, že prvostupňové rozhodnutie a konanie, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, je v súlade s požiadavkami príslušných zákonných ustanovení. Záver správcu dane vychádza zo zisteného skutkového stavu, na základe ktorého bolo možné presvedčivo konštatovať, že žalobca si uplatnil právo na odpočítanie dane bez toho, aby bolo preukázané, že toto právo si uplatnil oprávnené, po splnení hmotnoprávných podmienok, ktoré stanovil zákon o DPH.

V odvolaní žalobca nepodal námietky a dôkazy, ktoré by zakladali dôvod na zrušenie prvostupňového rozhodnutia v celom rozsahu tak, ako to navrhol žalobca.

II.

Žaloba

5. Správnou žalobou zo dňa 07.12.2021, doručenou Krajskému súdu v Nitre dňa 10.12.2021, kde bolo konanie následne vedené pod sp. zn. 7S/7/2021, sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia žalovaného ako aj prvostupňového rozhodnutia z dôvodov, že rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, zistenie skutkového stavu správnym orgánom bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci, ako aj, že došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy.

6. Žalobca poukázal na to, že žalovaný neprihliadol na námietku žalobcu ohľadom nesprávneho vyhodnoteného skutkového stavu veci, kedy správca dane neprihliadal na všetko, čo vykonaným dokazovaním vyšlo najavo. Tvrdenie žalovaného o tom, že žalobca neunesol dôkazné bremeno je v rozpore s obsahom administratívneho spisu z daňovej kontroly. Žalobca poukázal na to, že konateľ spoločnosti Salanci – LMS s.r.o. a konateľ spoločnosti AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o. o predkladaných daňových priznaniach a kontrolných výkazoch vedeli, vedieť mohli alebo vedieť mali. Ak mali dodávatelia žalobcu vedomosť o nezrovnalostiach, mali podať dodatočné daňové priznanie, čo sa však nestalo a vzhľadom k uvedenému je čiastkové spochybnenie vlastných vybraných faktúr a v konečnom dôsledku aj spochybnovanie naplnenia zákonných podmienok pre priznanie nároku na odpočet dane zo strany žalovaného irelevantné. S danou námietkou sa žalovaný podľa žalobcu odmietol zaoberať.

7. Žalobca mal za to, že aj napriek tomu, že žalobca riadne preukázal dodanie predmetných služieb ako po formálnej, tak aj vecnej stránke, žalovaný na uvedené skutočnosti, svedčiace v prospech žalobcu neprihliadal, pričom v rozpore so základnými zásadami správy daní nevykonal všetky potrebné kroky na to, aby zistil skutkový stav čo najúplnejšie, v dôsledku čoho vec nesprávne právne posúdil. Žalobca tiež namietol, že konštatovanie žalovaného, že čísla účtov, uvedených na faktúrach, nie sú čísla bankových účtov spoločnosti Salanci – LMS s.r.o. a spoločnosti AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o., je irelevantné, pretože nie je povinnosťou žalobcu skúmať skutočnosť, či účty uvedené na dodávateľskej faktúre sú účtami dodávateľa. Je bežnou praxou, že na faktúre sú pri rôznych úverových produktoch uvedené iné účty ako dodávateľa. Žalovaný neozrejmil, prečo predmetnú námietku považuje za irelevantnú. Žalobca súčasne uviedol, že napadnuté rozhodnutie neobsahuje dostatočné odôvodnenie, a to aj vo vzťahu k tomu, že licenciu k programu, v ktorom boli vystavené faktúry spoločnosti Salanci – LMS s.r.o. zakúpila fyzická osoba – D. E. F..

8. Následne žalobca v žalobe odcitoval príslušné ustanovenia zákona o DPH a daňového poriadku a poukázal na rozhodnutia Najvyššieho súdu SR a Súdneho dvora Európskej únie, ktoré je možné aplikovať aj na predmetný prípad, pretože správca dane, ako aj žalovaný, spochybnili jednak vierohodnosť dokladov a jednak svoje rozhodnutie postavili na nezrovnalostiach, ktoré žalobca odstránil a vysvetlil. Žalovaný podľa žalobcu postupoval v rozpore s ustálenou súdnou praxou.

III.

Vyjadrenie žalovaného

9. K žalobe sa písomne vyjadril žalovaný dňa 25.04.2022, ktorý uviedol, že po preštudovaní žaloby má za to, že žalobca prezentuje najmä svoj nesúhlas so závermi správcu dane a žalovaného, avšak v danom smere neuvádza nijaký relevantný dôkaz, ktorý by mal vplyv na výrok napadnutého rozhodnutia alebo prvostupňového rozhodnutia. Žalobca tak prezentuje svoj vlastný subjektívny názor na to ako mali byť zistené skutočnosti v priebehu dokazovania a úplne ignoruje zjavné fakty. Správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie. Žalovaný v napadnutom rozhodnutí zhrnul zistený skutkový stav, vyhodnotil ho a vysvetlil aplikáciu zvolených právnych ustanovení a vysporiadal sa s odvolacími námietkami. Žalovaný zdôraznil, že uplatneniu práva na odpočítanie dane predchádza bezpodmienečné splnenie zákonných podmienok formálnej a hmotnoprávnej povahy, ktorých nesplnenie nie je možné odpustiť ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby a ani pri dobromyseľnosti platiteľa. Žalovaný zopakoval, že dodávatelia dodanie služieb v zmysle faktúr pre žalobcu priamo popreli. Popreli dokonca aj vystavenie faktúr v ich

mene pre žalobcu. Žalobca nepreukázal, že mu boli služby označenými dodávateľmi skutočne dodané. Ak nedošlo k dodaniu služby, nevznikla daňová povinnosť. Ak nevznikla daňová povinnosť, nemôže dôjsť ani ku vzniku práva na odpočítanie dane a žalobca si tak právo na odpočítanie dane z predmetných faktúr ani nemohol uplatniť.

10. Žalovaný ďalej uviedol, že v predmetnom prípade išlo o priamy obchodný vzťah medzi žalobcom a jeho priamymi dodávateľmi a nie o „nezrovnalosti v reťazci plnenia“, na ktoré žalobca nemohol mať dosah, resp. na ktorých sa sám nepodieľal tak, ako to žalobca nepravdivo uviedol. Správca dane a ani žalovaný svoje rozhodnutia nezaložili na identifikovanom podvodnom konaní u dodávateľov žalobcu alebo subdodávateľov. Zároveň bolo od žalobcu oprávnené očakávať, že žalobca bude vedieť špecifikovať vierohodnosť faktúr a bude vedieť špecifikovať dodané služby a dodávateľov a nemôže očakávať, že správca dane, žalovaný alebo správny súd budú tieto informácie za neho vyhľadávať. Žalobca je ten, kto musí uviesť a predložiť také dôkazy, ktoré by reálnosť obchodov preukazovali. Následne žalovaný poukázal na mylné skutočnosti, ktoré žalobca uviedol – žalobca neposkytol pre účely daňovej kontroly doklady, ale tieto poskytol Kriminálny úrad finančnej správy, ktorý ich zaistil v rámci výkonu svojej činnosti. Žalobca nespolupracoval so správcom dane v priebehu daňovej kontroly, neposkytol bližšie informácie k realizácii deklarovaných zdaniteľných plnení a nemal záujem preukázať opodstatnenosť uplatneného práva na odpočítanie dane. Až na základe predvolania sa žalobca dostavil na ústne pojednávanie, no odmietol vypovedať. Výsluchu svedkov sa nezúčastnil a nekládol svedkom otázky. Žalovaný uviedol, že spoločným menovateľom je osoba D. E. F., ktorý označeným dodávateľom viedol účtovníctvo, podával daňové priznania a kontrolné výkazy a pred správcom dane odmietol vypovedať. Skutočnosť, že faktúry, na ktorých sú uvedení označení dodávateľa, boli zaúčtované u žalobcu a boli prípadne uvedené v kontrolných výkazoch dodávateľov, nie je dôkaz o tom, že k realizácii deklarovaných zdaniteľných plnení skutočne došlo. V priebehu dokazovania nikdy nebolo preukázané, že tieto doklady boli vystavované na základe reálne uskutočnených zdaniteľných plnení. Žalovaný trval na správnosti rozhodnutí a navrhol žalobu zamietnuť.

IV.

Replika žalobcu

11. Žalobca v replike zo dňa 22.11.2022, doručenej súdu dňa 23.11.2022, zotrval na svojej žalobnej argumentácii.

12. Žalovaný právo podať dupliku nevyužil.

V.

Relevantné právne predpisy

13. 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.

14. 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 prietahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

15. 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.

16. 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.

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

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

19. 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.

20. 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 uplatnené iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

21. 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.

22. Podľa § 493e zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „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.

23. 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.

VI.

Právne posúdenie správnym súdom

24. Podľa § 3 ods. 1, ods. 3 písm. b) zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov začal Správny súd v Bratislave dňa 01.06.2023 svoju činnosť a súčasne výkon súdnictva prešiel z Krajského súdu v Bratislave, Krajského súdu v Nitre a Krajského súdu v Trnave na Správny súd v Bratislave (ďalej len „správny súd“) vo všetkých veciach, v ktorých je od 01.06.2023 daná právomoc správnych súdov. V súlade s platným a účinným rozvrhom práce správneho súdu bola vec, pôvodne vedená pred Krajským súdom v Nitre pod sp. zn. 7S/7/2021, v zmysle § 51 ods. 1 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov náhodným výberom pomocou technických prostriedkov a programových prostriedkov schválených Ministerstvom spravodlivosti Slovenskej republiky pridelená do senátu 5S správneho súdu, kde je vedená pod sp. zn. NR-7S/7/2021.

25. Správny súd ako súd vecne a miestne príslušný na konanie vo veci podľa § 10, § 13 ods. 1 SSP a § 3 ods. 3 písm. b) zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov, preskúmal v rámci žalobných bodov napadnuté rozhodnutie žalovaného vrátane konania, ktoré predchádzalo jeho vydaniu, a dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

26. Správny súd rozhodol o žalobe bez nariadenia pojednávania dňa 11.09.2025, nakoľko boli splnené podmienky podľa § 107 ods. 2 v spojení s § 137 ods. 4 SSP. Účastníci konania o nariadenie pojednávania vo veci nežiadali. Miesto a čas verejného vyhlásenia rozsudku boli dňa 24.04.2025 vyvesené na úradnej tabuli súdu a zverejnené na webovej stránke. Keďže pri vyhlasovaní rozsudku boli prítomní iba sudcovia a zapisovateľ, správny súd postupom podľa § 137 ods. 3 druhá veta SSP vyhlásil rozsudok dňa 11.09.2025 vyvesením skráteného písomného vyhotovenia bez odôvodnenia na úradnej tabuli súdu po dobu 14 dní. Dňom vyhlásenia je 11.09.2025.

27. Právny základ odpočtu DPH je ustanovený v smernici Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej aj len „smernica 2006/112“). V zmysle uvedenej smernice 2006/112 musí zdaniteľná osoba spĺňať nasledovné formálne a materiálne podmienky, aby si mohla uplatniť právo na odpočítanie DPH splatnej alebo zaplatenej v tomto členskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté, inou zdaniteľnou osobou:

- musí disponovať faktúrou vyhotovenou v súlade s článkami 220 až 236 a článkami 238, 239 a 240 smernice 2006/112 (formálna podmienka) a

- materiálne, resp. hmotnoprávne podmienky:

a) poskytovateľom plnenia je iná osoba registrovaná pre DPH (t. j. status osoby dodávateľa),

b) predmetné plnenie fakticky existuje a nejde o fiktívne plnenie (t. j. materiálna existencia plnenia),

c) prijaté plnenie je príjmom použité v rámci jeho ekonomickej činnosti.

Uvedené podmienky stanovené smernicou 2006/112 prevzala aj slovenská vnútroštátna právna úprava. Platiteľ dane si môže v zmysle zákona o DPH odpočítať daň:

a) dňom vzniku daňovej povinnosti (§ 49 ods. 1 zákona o DPH),

b) daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru, pričom za deň dodania tovaru sa považuje deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník, alebo dňom dodania služby (§ 19 ods. 1 a 2 zákona o DPH),

c) daň, ktorej odpočet si platiteľ dane uplatňuje musí byť voči nemu uplatnená iným platiteľom dane z tovarov alebo služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané (§ 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH),

d) zároveň musí disponovať faktúrou od platiteľa dane, od ktorého mu bol tovar dodaný (§ 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH).

28. Ako vyplýva z judikatúry Súdneho dvora EU vzťah medzi existenciou a správnosťou faktúry na jednej strane a právom na odpočítanie DPH na druhej strane nie je automatický v tom zmysle, že po prvé toto právo je v zásade spojené so skutočným dodaním predmetného tovaru alebo poskytnutím predmetných služieb a po druhé výkon práva na odpočítanie sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná výlučne z dôvodu, že je uvedená na faktúre (rozsudok z 29. septembra 2022, Raiffeisen Leasing, C-253/21, G.:G.:H.:XXXX:XXX, bod 40 a odkaz na uznesenie zo 4. júla 2013, Menidžerski biznes rešenja, C-572/11, neuvěřené, EU:C:2013:456, body 19 a 20).

29. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok preto v tej súvislosti zakotvuje oprávnenia daňových orgánov zamerané na zisťovanie splnenia zákonných povinností daňovými subjektmi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Dokazovanie vykonáva správca dane, pričom daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

30. Z dikcie § 49 ods. 2 zákona o DPH jednoznačne vyplývajú podmienky, za akých si žalobca môže odpočítať DPH, pričom základnou podmienkou je, aby išlo o tovary alebo služby, ktoré mu naozaj boli dodané konkrétnym platiteľom DPH. Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie DPH je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených platiteľom, ale aj zo zistení, či pri predložených dokladoch neabsentuje materiálny podklad. Uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane. V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukázanie zaplatenia týchto súm, nie sú sami o sebe preukázaním splnenia predpokladov pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH.

31. K problematike presúvania (tzv. prelievania) dôkazného bremena sa už v minulosti viackrát vyjadril aj Ústavný súd Slovenskej republiky v uznesení č.k. I. ÚS 377/2018-53 zo dňa 14.11.2018, v zmysle ktorého daňový subjekt má v daňovom konaní dve základné povinnosti: povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenia dokázať. Formálne sa obe tieto povinnosti realizujú tak, že daňový subjekt podá riadne vyplnené daňové priznanie (povinnosť tvrdiť), pričom spolu s ním predloží správcovi dane písomné doklady, ktoré je podľa právnych predpisov povinný viesť (dôkazná povinnosť). Takto si daňový subjekt

splní svoje povinnosti v daňovom konaní, teda aj povinnosť dôkaznú. Ak však správca dane pri preverovaní uvedených písomných podkladov preukázateľne spochybni vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, potom možno konštatovať, že správca dane splnil svoju dôkaznú povinnosť a v takom prípade je opäť len na daňovom subjekte, či predložením alebo navrhnutím ďalších dôkazov vyvráti spochybnenie jeho pôvodných dôkazov správcom dane. Týmto spôsobom dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžfk/3/2021 zo dňa 03. 08. 2022).

32. Z novej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky je vhodné poukázať na uznesenie č.k. II. ÚS 218/2024-18 zo dňa 24.04.2024, bod 27: „Ústavný súd poukazuje na uznesenie sp. zn. III. ÚS 432/2023 zo 7. septembra 2023, v ktorom uviedol, že judikatúra 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 reálnosti zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov (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 (podobne napr. IV. ÚS 380/2021, IV. ÚS 579/2021, IV. ÚS 335/2023).“

33. Úlohou správneho súdu bolo preskúmať, v rámci žalobných dôvodov, rozhodnutie žalovaného a prvostupňové rozhodnutie správcu dane, z ktorých obsahu vyplýva, že dôvodom vyrubenia rozdielu dane na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2017 je nespĺnenie hmotnoprávných podmienok, konkrétne nepreukázanie skutočnej realizácie dodania služieb žalobcovi dodávateľmi Salanci – LMS s.r.o. a AUTOSERVIS QUATRO s.r.o.

34. Správny súd z úradnej činnosti zistil, že pri totožných účastníkoch konania, totožnej daňovej kontroly, obdobnej žalobnej argumentácii, rovnakých dodávateľoch (Salanci – LMS s.r.o. a AUTOSERVIS QUATRO s.r.o.), v iných zdaňovacích obdobiach, už boli vydané viaceré rozsudky správneho súdu a následne aj Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, ktorý:

- rozsudkom sp. zn. 3Sfk/51/2024 zo dňa 05.06.2025 zamietol kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Správneho súdu v Bratislave č.k. NR-7S/8/2021-88 zo dňa 10.04.2024, ktorým bola žaloba zamietnutá a ktorý sa týkal zdaňovacieho obdobia jún 2017,
- rozsudkom sp. zn. 2Sfk/49/2024 zo dňa 22.05.2025 zamietol kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Správneho súdu v Bratislave č.k. NR-12S/12/2021-79 zo dňa 08.08.2024, ktorým bola žaloba zamietnutá a ktorý sa týkal zdaňovacieho obdobia marec 2017,
- rozsudkom sp. zn. 3Sfk/50/2024 zo dňa 17.07.2025 zamietol kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Správneho súdu v Bratislave č.k. NR-5S/11/2021-78 zo dňa 30.05.2024, ktorým bola žaloba zamietnutá a ktorý sa týkal zdaňovacieho obdobia november 2017,
- rozsudkom sp. zn. 1Sfk/45/2024 zo dňa 31.07.2025 zamietol kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Správneho súdu v Bratislave č.k. NR-25S/8/2021-97 zo dňa 04.07.2024, ktorým bola žaloba zamietnutá a ktorý sa týkal zdaňovacieho obdobia september 2017,
- rozsudkom sp. zn. 4Sfk/31/2024 zo dňa 22.01.2025 zamietol kasačnú sťažnosť žalobcu proti rozsudku Správneho súdu v Bratislave č. k. NR- 9S/8/2021- 87 zo dňa 10.04.2024, ktorým bola žaloba zamietnutá a ktorý sa týkal zdaňovacieho obdobia február 2018.

35. Správny súd postupom podľa § 140 SSP poukazuje na rozsudky Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky uvedené v bode 34, s ktorými sa s totožňuje a v stručnosti poukazuje na rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sfk/31/2024 zo dňa 22.01.2025 a jeho právny názor, ktorý aplikuje aj na túto vec:

„49. Podľa názoru kasačného súdu je nutné si uvedomiť postavenie správcu dane v daňovom konaní, ktorý nie je protistranou daňového subjektu, ale je príslušným správnym orgánom, ktorý vedie dokazovanie, dôkazy vykonáva a procesom voľného hodnotenia dôkazov ustáluje zistený skutkový stav.

Pri tomto postupe musí zachovávať práva daňového subjektu, rešpektovať zásadu spolupráce a ostatné zásady správy daní. Naopak, daňový subjekt je v pozícii účastníka daňového konania, ktorý je povinný preukazovať v zmysle § 24 ods. 1 daňového poriadku 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. Touto skutočnosťou je aj reálnosť dodania tovaru alebo služby platiteľom, ktorý faktúru ako dodávateľ vystavil. Pokiaľ sťažovateľ tvrdí, že dodanie tovaru bolo realizované konkrétnymi dodávateľmi, zaťažuje ho dôkazné bremeno vo vzťahu k tomuto tvrdeniu; pri jeho neunesení zostáva iba nepreukázaným tvrdením.

50. Kasačný súd ďalej uvádza, že odpočítanie dane nenastáva „ex lege“, ale je právom platiteľa dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou preukázania zákonných podmienok na jeho uplatnenie. Zákon č. 222/2004 Z. z. vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej, ako aj formálnej podmienky, teda daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že v nej uvedené údaje odrážajú reálne plnenie. To, že určitý doklad má všetky náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nemusí byť dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu (m.m. rozhodnutie Najvyššieho súdu sp. zn. 8Sžf/26/2014).

51. Daňový doklad je z hľadiska nároku na odpočítanie DPH nepochybné dôkazným prostriedkom, ktorý podporuje tvrdenie daňového subjektu, že tento dodávateľ mu naozaj tovar, resp. službu, dodal. Je však použiteľný len vtedy, ak je nepochybné, že v ňom uvedené údaje odrážajú skutočnosť.

52. Správca dane svojimi zisteniami dôvodne spochybnil, že zdaniteľné plnenia boli realizované tak, ako to je uvedené na predložených faktúrach. Správca dane má právo preveriť podrobne skutkový stav deklarovaneho plnenia ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. V prípade, že považuje tieto tvrdenia za nepreukázané, vyzýva daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov, avšak nemá povinnosť platiteľa zaviazat', akým konkrétnym spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení. Týmto spôsobom dochádza k preneseniu dôkazného bremena na daňový subjekt. Bolo preto na sťažovateľovi, aby predložil také doklady, ktoré by hodnoverne potvrdili, že predmetné obchody sa uskutočnili tak, ako boli deklarované, čo sa v prejednávanom prípade nestalo.

53. Judikatúra kasačného súdu zaoberajúca sa dôkazným bremenom v daňovom konaní, osobitne, pokiaľ ide o preukazovanie uskutočnenia zdaniteľného plnenia, je rozsiahla a prešla istým vývojom, ale v posledných rokoch sa jasne ustálila vo vyššie uvedených intenciách, teda že nepostačuje predložiť faktúru či dodacie listy, ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú pochybnosť o reálnosti takéhoto zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov.

55. Kasačný súd konštatuje, že na základe vykonaného rozsiahleho dokazovania správca dane zistil skutkový stav správne a v súlade s daňovým poriadkom. Kasačný súd po vyhodnotení súdneho spisu, ktorého súčasťou je aj administratívny spis žalovaného, dospel k rovnakému záveru ako správny súd, a to, že správne orgány vo svojich rozhodnutiach dôkladne a rozsiahlo popísali zistený skutkový stav, ktorý aj samotný správny súd uviedol vo svojom rozhodnutí, dôkazy, ktoré nadobudol správca dane v rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania aj riadne vyhodnotil a vysporiadal sa dôkladne aj so všetkými námietkami sťažovateľa.

56. Pre účely § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH je nevyhnutné kumulatívne spojenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, vrátane preukázania vecného súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaniteľného plnenia. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov (faktúr) s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, t. j. skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že by tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené,

nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane len samotná existencia samotného dokladu, hoci by obsahoval všetky formálne náležitosti.

57. Kasačný súd poukazuje aj na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I.ÚS 241/07-44, podľa ktorého, zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené, t. j. vzájomná výmena reálnych plnení, a teda vykonanie dohodnutých prác (resp. dodanie tovaru) a úhrada za toto poskytnuté plnenie. Ide o ekonomickú podstatu daňovej transakcie, ktorú zákon uprednostňuje pred formou a právnym titulom, na základe ktorého bola uskutočnená. Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu.

63. Kasačný súd sa tak nestotožňuje s tvrdením sťažovateľa, ktorý argumentuje tým, že si svoju dôkaznú povinnosť v daňovom konaní splnil predložením faktúr vzťahujúcich sa k sporným zdaniteľným plneniam, čím mal zároveň preukázať splnenie materiálnych podmienok nároku na uplatnenie odpočtu dane. Uvedené platí obzvlášť v prípade, keď sťažovateľ okrem faktúr nepredložil žiadny dôkaz o tom, že deklarované obchody boli skutočne realizované tak ako tvrdil sťažovateľ.

64. V danej veci bolo sporným už splnenie druhej podmienky na odpočítanie dane, t. j. že predmetné plnenie fakticky existuje a nejde o fiktívne plnenie (materiálna existencia plnenia). Správcom dane bolo po rozsiahlom vykonanom dokazovaní spochybnené, že predmet plnenia (služby) od deklarovaných dodávateľov boli sťažovateľovi reálne dodané. Toto spochybnenie pritom bolo konštatované už v Oboznámení so skutočnosťami zistenými v rámci výkonu daňovej kontroly zo dňa 22.07.2020, v ktorom bol sťažovateľ s poukazom na § 46 ods. 5 Daňového poriadku informovaný o skutočnostiach zistených pri výkone daňovej kontroly. V uvedenom oboznámení boli daňovými orgánmi uvedené konkrétne pochybnosti, ktoré mali nasvedčovať tomu, že žiadne služby neboli sťažovateľovi ako daňovému subjektu dodané. Obdobne aj v protokole z daňovej kontroly správca dane okrem iného konštatoval, že po rozsiahlom dokazovaní, ktorým preveroval sťažovateľom deklarované dodanie služieb nebolo preukázané dodanie služieb, z čoho vyvodzoval nespĺnenie hmotnoprávných podmienok na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a 2 až § 51 zákona o DPH. Kasačný súd zároveň pripomína, že dôkazné bremeno na preukázaní splnenia hmotnoprávných podmienok na odpočítanie dane leží primárne na daňovom subjekte.

65. Kasačný súd zároveň poukazuje aj na povahu fakturovaného plnenia, kedy išlo o údržbu prevádzky čerpacích staníc a úprava okolia (BA a NR), kde bežne subjekty disponujú dokumentami preukazujúcimi uskutočnenie služieb, napríklad dodacími listami alebo súpsmi vykonaných prác či zápsmi z kontrolných dní. Na základe vykonaného dokazovania sa dodanie sporných služieb sťažovateľovi od dodávateľov nebolo preukázané. Podstatná je pritom tá skutočnosť, že sám sťažovateľ nevedel správcovi dane predložiť žiadne relevantné dôkazy, ktoré by hodnoverne preukázali realizáciu deklarovaného obchodu.

66. Najvyšší správny súd sa plne stotožnil so závermi správneho súdu o nepreukázaní existencie zdaniteľného plnenia, teda, že dodanie predmetných služieb dodávateľmi nebolo uskutočnené tak, ako to sťažovateľ deklaroval predloženými faktúrami. Práve naopak, sťažovateľ, ako už bolo uvedené, v priebehu daňovej kontroly správcovi dane nepredložil žiadne dôkazy o uskutočnení prác deklarovaným dodávateľom alebo iným platiteľom dane, pričom aj samotné účtovné doklady k výkonu daňovej kontroly správca dane prevzal od Kriminálneho úradu finančnej správy (zápisnica o vykonaní úkonu č. 102353631/2019 zo dňa 14.10.2019). Správca dane v priebehu daňovej kontroly (ako už bolo uvedené vyššie) sťažovateľa opakovane oboznamoval so zistenými skutočnosťami, vyzýval ho na doplnenie a objasnenie skutočností či predloženie dôkazov, pričom mu dal dostatočný časový priestor na preukázanie svojich tvrdení. Sťažovateľ však v priebehu kontroly nespôlpracoval, odmietol vypovedať pri ústnom pojednávaní, na výzvy správcu dane nereagoval a na výsluchy svedkov, o ktorých bol riadne oboznámený sa nedostavil, pričom ako kontrolovaný daňový subjekt má právo počas výkonu daňovej kontroly neustále až do jej skončenia predkladať listinné dôkazy a iné dôkazy, ktoré považuje za relevantné a potrebné na svoju obhajobu. Ako už bolo uvedené, dôkazné bremeno bolo na sťažovateľovi, aby preukázal splnenie hmotnoprávných podmienok na odpočítanie dane. Kasačný súd preto považuje tieto námietky sťažovateľa (s ktorými sa vysporiadal žalovaný a aj správny súd) prinajmenšom za účelové a zavádzajúce. Sťažovateľ sa vyjadril iba ku protokolu z daňovej kontroly, no v ňom navrhol vyhodnotiť ako dôkaz kontrolné výkazy dodávateľov, ktoré však ako aj správca dane správne podotkol, nepredstavujú dôkaz o skutočnom poskytnutí služieb. Kasačný súd preto opakovane konštatuje, že

sťažovateľovi sa tak v priebehu konania nepodarilo žiadny relevantným spôsobom preukázať existenciu samotného tovaru, t. j. materiálnu podmienku na priznanie práva na odpočet DPH.

67. Z dokazovania vykonaného správcom dane vyplynulo, že samotní dodávatelia predmetné faktúry nevystavili, pečiatka a podpis na faktúrach im nepatrieli a taktiež popreli akúkoľvek spoluprácu so sťažovateľom. Konateľ za spoločnosť AUTOSERVIS QUATRO, s.r.o. sa dokonca vyjadril, že sa fakturovanou činnosťou nezaobera, sťažovateľa nepozná a číslo účtu na faktúrach (ktoré boli okrem iného vystavované v inom programe ako daná spoločnosť používala) spoločnosti taktiež nepatrí. V kontrolných výkazoch síce boli zaevidované faktúry pre sťažovateľa, no nezhodovali sa na nich ani len sumy základu dane a DPH so sumami uvedenými na faktúrach predložených sťažovateľom. Uvedené platí aj pri dodávateľovi Salanci - LMS, s.r.o., ktorý rovnako poprel akúkoľvek spoluprácu so sťažovateľom, pričom podotkol, že čísla faktúr (ktoré boli rovnako vyhotovené v inom programe ako spoločnosť používa) predložené sťažovateľom sa nezhodovali ani s číselným radom faktúr, ktoré spoločnosť používa. Obaja konatelia uvedených spoločností uviedli, že účtovníctvo v ich spoločnostiach viedol L. E., ktorý však odmietol vo veci vypovedať. So všetkými uvedenými skutočnosťami sa správca dane ako aj žalovaný riadne vysporiadali a dôkazy riadne vyhodnotili. Z vyššie uvedených dôvodov je nedôvodná aj námietka sťažovateľa ohľadne nevyhodnotenia kontrolných výkazov dodávateľov, pričom nie je možné v prejednávanej veci ani aplikovať rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 3Sžfk/24/2020 zo dňa 22.07.2022, na ktoré sťažovateľ v kasačnej sťažnosti poukazoval.

68. So všetkými vyššie uvedenými skutočnosťami bol sťažovateľ riadne oboznámený, no nijakým spôsobom sa nepokúsil tieto pochybnosti a zistenia správcu dane objasniť, doplniť, prípadne predložiť riadne dokumenty so všetkými stanovenými náležitosťami, ktoré by bez pochybností jasne preukazovali plnenia sťažovateľom deklarované. Správca dane mal právo preveriť podrobne skutkový stav deklarovaneho plnenia ako aj doplneným dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti. V prípade, že považuje tieto tvrdenia za nepreukázané, vyzýva daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov, avšak nemá povinnosť sťažovateľa zaviazat', akým konkrétnym spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení. Týmto spôsobom dochádza k preneseniu dôkazného bremena na daňový subjekt. Bolo preto na sťažovateľovi, aby predložil také doklady, ktoré by hodnoverne potvrdili, že predmetné obchody sa uskutočnili tak, ako boli deklarované, čo sa v prejednanom prípade nestalo.

69. Kasačný súd nesúhlasil ani so sťažovateľovou námietkou, ktorá sa týkala preukázania fiktívnosti plnenia a vedomosti sťažovateľa o jeho účasti na daňovom podvode. Kasačný súd prízvukuje, že nie je možné pri právnom posúdení kumulovať nesplnenie hmotnoprávných podmienok s vedomostnou zložkou sťažovateľa o daňovom podvode. Pokiaľ si daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry od dodávateľa, ktorého nákup tovaru alebo dodanie služieb bolo správcom dane spochybnené, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli uskutočnené v deklarovanom rozsahu a osobou uvedenou na faktúre, príp. inou zdaniteľnou osobou (iným platiteľom dane). Pokiaľ teda nie sú splnené ani hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane, daňový podvod sa nepreukazuje. Sťažnostné body vo vzťahu k dôkaznému bremenu sťažovateľa, k splneniu hmotnoprávných podmienok na odpočítanie dane sťažovateľom a k posúdeniu veci ako daňového podvodu sú preto nedôvodné.

71. Kasačný súd záverom dodáva, že sťažovateľ nepreukázal splnenie hmotnoprávnej podmienky práva na odpočítanie dane- konkrétne materiálnu existenciu plnenia, t. j. dodanie služby. Kasačný súd pritom opakovane zdôrazňuje, že podmienky uvedené v § 49 a nasl. (odpočítanie dane) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže zákon to neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje pre ľahkú zneužiteľnosť, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Odpočet DPH si sťažovateľ uplatnil sám, preto je povinný uchovávať a následne preukázať všetky doklady, ktoré preukazujú reálne uskutočnenie skutočností, uvedených na faktúrach.

72. Sťažovateľ bol sám zodpovedný za dokumentovanie svojej obchodnej činnosti, z ktorej mu vyplývajú povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Ak je ako daňový subjekt v tomto smere nedôsledný, musí potom znášať následky v podobe dôkaznej núdze v prípadnom daňovom konaní. Vzhľadom k vyššie uvedeným skutočnostiam, obzvlášť, že sťažovateľ nepredložil na preukázanie a podporu svojich tvrdení vierohodné a relevantné dôkazy, kasačný súd konštatuje, že sťažovateľ neunesol v administratívnom a ani v

súdnom konaní dôkazné bremeno o skutočnostiach rozhodných z hľadiska aplikácie citovaného ust. § 51 ods. 1 písm. a) v nadväznosti na citované ust. § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a) zákona o DPH. V danom prípade na preukázanie splnenia hmotnoprávnych podmienok na odpočítanie dane nie je postačujúce len ústne potvrdenie realizácie zdaniteľných obchodov sťažovateľom. Nebolo tak možné súhlasiť ani s opakovanými odvolaciami a sťažnostnými námietkami sťažovateľa, keď neuviedol žiadne také skutočnosti, s ktorými by sa daňové orgány alebo správny súd v tomto smere už nevysporiadali.“

36. Správny súd neprisvedčil žiadnej zo žalobných námietok a žalobu ako nedôvodnú podľa § 190 SSP zamietol.

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

38. Toto rozhodnutie senát Správneho súdu v Bratislave prijal 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. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť (§ 443 ods. 5 SSP).

V kasačnej sťažnosti sa musí 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 kasačnej sťažnosti nemožno uplatňovať nové skutočnosti a dôkazy okrem skutočností a dôkazov na preukázanie prípustnosti a včasnosti podanej kasačnej sťažnosti (§ 441 SSP).

Kasačná sťažnosť nie je prípustná, ak sa opiera o iné dôvody, ako sú uvedené v § 440 SSP, ak sa opiera o dôvody, ktoré sťažovateľ neuplatnil v konaní pred správnym súdom, v ktorom bolo vydané napadnuté rozhodnutie, hoci tak urobiť mohol, alebo ak smeruje len proti dôvodom rozhodnutia správneho súdu (§ 439 ods. 3 SSP).

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.