

Súd: Správny súd v Banskej Bystrici
Spisová značka: 6Sf/25/2024
Identifikačné číslo súdneho spisu: 0824100390
Dátum vydania rozhodnutia: 24. 09. 2025
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Katarína Kochan Morová
ECLI: ECLI:SK:SpSBB:2025:0824100390.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Banskej Bystrici v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Kochan Morovej a členov senátu Mgr. Andreja Maukša a JUDr. Aleny Majerovej (sudkyňa spravodajkyňa), v právnej veci žalobcu: Power Grid, s.r.o., Hviezdoslavova 145/21, 017 01, Považská Bystrica, IČO: 36 351 334, právne zastúpený advokátom: JUDr. Ján Súkeník, Stred 60/55, 017 01 Považská Bystrica, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 101042070/2024 zo dňa 04. 04. 2024, č. 101042865/2024 zo dňa 04. 04. 2024, č. 101043384/2024 zo dňa 04. 04. 2024, č. 101043822/2024 zo dňa 04. 04. 2024 a č. 101044562/2024 zo dňa 04. 04. 2024, takto

rozhodol:

I. Žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101042070/2024 zo dňa 04. 04. 2024 zamietť.

II. Žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101042865/2024 zo dňa 04. 04. 2024 zamietť.

III. Žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101043384/2024 zo dňa 04. 04. 2024 zamietť.

IV. Žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101043822/2024 zo dňa 04. 04. 2024 zamietť.

V. Žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101044562/2024 zo dňa 04. 04. 2024 zamietť.

VI. Žalobcovi ani žalovanému právo na náhradu trov konania neprizáva.

odôvodnenie:

Administratívne konania a napadnuté rozhodnutia

1. Daňový úrad Trenčín, pobočka Považská Bystrica (ďalej len „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobia august až december 2016. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil protokol z daňovej kontroly č. 102904894/2022 zo dňa 26. 10. 2022 (ďalej len „protokol“), súčasťou ktorého bola aj výzva na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole.

2. Následne správca dane vo vyrubovacom konaní dňa 05. 10. 2023 vydal rozhodnutie č. 102513043/2023, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 5.000,00 Eur na DPH za zdaňovacie

obdobie august 2016; č. 102513190/2023, ktorým vyrubil rozdiel dane v sume 5.000,00 Eur na DPH za zdaňovacie obdobie september 2016; č.102513350/2023, ktorým vyrubil rozdiel dane v sume 5.000,00 Eur na DPH za zdaňovacie obdobie október 2016; č. 102513597/2023, ktorým vyrubil rozdiel dane v sume 5.000,00 Eur na DPH za zdaňovacie obdobie november 2016 a č. 102513821/2023, ktorým vyrubil rozdiel dane v sume 5.000,00 Eur na DPH za zdaňovacie obdobie december 2016 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutia“).

3. Správca dane neuznal nárok žalobcu na odpočet DPH z piatich faktúr vystavených dodávateľom EDOP, s.r.o., Farská 212/3, 010 01 Žilina, IČO 31594981, DIČ XXXXXXXXXX (ďalej len „EDOP, s.r.o.“), za prenájom reklamnej plochy na základe Zmluvy o reklame zo dňa 25. 07. 2016 (ďalej len „zmluva o reklame“), a to faktúry č. 2016009 zo dňa 15. 08. 2016 na sumu 30.000,00 Eur (zdaňovacie obdobie august 2016); č. 2016011 zo dňa 06. 09. 2016 na sumu 30.000,00 Eur (zdaňovacie obdobie september 2016); č. 2016014 zo dňa 05. 10. 2016 na sumu 30.000,00 Eur (zdaňovacie obdobie október 2016); č. 2016016 zo dňa 03. 11. 2016 na sumu 30.000,00 Eur (zdaňovacie obdobie november 2016) a č. 2016019 zo dňa 05. 12. 2016 na sumu 30.000,00 Eur (zdaňovacie obdobie december 2016) v celkovej výške 25.000,00 EUR z dôvodu, že plnenie, ktoré žalobca prijal, bolo spojené s podvodným konaním na predchádzajúcom stupni obchodu, o čom žalobca mohol mať vedomosť. Predmetom zmluvy o reklame bol prenájom reklamnej plochy a zabezpečenie zverejnenia obchodnej značky žalobcu na závodnom automobile Mitsubishi Lancer EVO IX teamu „IMAXX-ADV rally team“ na podujatiach Majstrovstiev Slovenskej republiky v rally a Majstrovstiev Českej republiky v rally v sezóne 2016 v celkovej hodnote 125.000,00 Eur za celý dohodnutý rozsah plnenia. Zmluva o reklame bola uzavretá na dobu určitú, t.j. na obdobie prípravy, realizácie a vyhodnotenia plnenia predmetu zmluvy a platila od 01. 08. 2016 do 31. 12. 2016. Dodávateľ bol oprávnený poskytnúť plnenie aj cestou subdodávateľov.

4. V odôvodnení prvostupňových rozhodnutí správca dane uviedol, že na základe vykonaného dokazovania a údajov z analytického systému kontrolných výkazov DPH (ďalej len „KV DPH“) bola v zdaňovacích obdobiach august až december 2016 zistená štruktúra spoločností, ktoré deklarovali vzájomný obchod s preverovanými reklamnými službami. Podľa KV DPH si žalobca uplatnil nárok na odpočítanie dane od dodávateľa EDOP, s.r.o., dodávateľ EDOP, s.r.o. si uplatnil nárok na odpočítanie dane od dodávateľa Greentech Mobility s.r.o., subdodávateľ Greentech Mobility s.r.o. si uplatnil nárok na odpočítanie dane od nekontaktných dodávateľov OPEN media, spol. s r. o. a RUR Company s. r. o. V KV DPH za zdaňovacie obdobia august 2016 až december 2016 daňové subjekty OPEN media, spol. s r. o. a RUR Company s. r. o. (v časti B2) nevykazovali žiadne odpočítanie DPH, čím vznikol daňový únik a zároveň bola porušená neutralita DPH na tomto stupni deklarovaneho reťazca daňových subjektov.

5. Daňový subjekt ADV consulting, s.r.o. (od 24. 10. 2020 Ideal control s.r.o) v preverovaných zdaňovacích obdobiach deklaroval dodanie tovaru alebo služieb pre spoločnosť Greentech Mobility s.r.o., pričom spoločnosť Greentech Mobility s.r.o. si nárok na odpočítanie dane od spoločnosti ADV consulting, s.r.o. neuplatnila. Správca dane zistil, že obchodné spoločnosti OPEN media, spol. s r. o. a RUR Company s.r.o. v daňových priznaniach DPH vykazujú vysoké obraty s nízkymi vlastnými daňovými povinnosťami. Správca dane vykonal dokazovanie výsluchom svedka A. B. (bývalý konateľ EDOP, s.r.o.), ktorý uviedol, že dodávateľ EDOP, s.r.o. len sprostredkoval propagáciu obchodnej značky žalobcu na závodnom automobile MITSUBISHI LANCER EVO IX teamu „IMAXX-ADV rally team“ prostredníctvom bývalého konateľa subdodávateľskej spoločnosti Greentech Mobility s.r.o., A. A.. Dňa 02. 02. 2022 bol vypočutý svedok A. A., z ktorého výpovede vyplynulo, že spoločnosť Greentech Mobility s.r.o. reálne nerealizovala fakturované služby, nebola vlastníkom produkčného vozidla, nezabezpečovala vyhotovenie polepov a ich umiestnenie na závodné vozidlo, ani ich následné odstránenie, pretože všetko mal zabezpečovať subdodávateľ ADV consulting, s.r.o. a TCC Media Slovakia s.r.o. Správca dane využil informácie z iných konaní daňových subjektov v reťazci dodávateľov a subdodávateľov, pričom zistil, že sa jedná o nekontaktné spoločnosti, na adrese sídla sa nezdržiavajú, postupne došlo k zmene konateľov a spoločníkov spoločností, ktorými sa stali maďarskí a bulharskí občania. Účtovné a daňové doklady nebolo možné získať už od spoločnosti EDOP, s.r.o. až po jeho ďalších deklarovaneých subdodávateľov. Správca dane zaslal Žiadosť o informáciu č. 100361391/2018 zo dňa 13. 02. 2018, finančnej správe ČR, týkajúcej sa spoločnosti KORNØ motorsport s.r.o., u C. D. XXXX/XX, XXX XX E. X, D., ktorá bola vlastníkom závodného vozidla MITSUBISHI LANCER EVOLUTION IX. Podľa vyjadrenia konateľa spoločnosti KORNØ motorsport s.r.o. F. G., bolo predmetné vozidlo prenajaté spoločnosti ADV consulting, s.r.o. v základnej bielej farbe bez reklám. Design vozidla si mal zabezpečiť sám nájomca ADV consulting, s.r.o.

6. Žalobca vo vyjadrení k obchodnej spolupráci s dodávateľom EDOP, s.r.o. zo dňa 09. 08. 2022 uviedol, že si EDOP, s. r. o. vybral ako dodávateľa reklamných služieb z dôvodu, že mu konateľ dodávateľa predložil propagačné materiály, ktoré ho oslovili a keďže sa žalobca zaoberá aj výrobou komponentov a poskytovaním služieb pre automobilový priemysel, považoval reklamu na rally pretekoch za vhodný spôsob zviditeľnenia. Taktiež mal ponuky aj od iných spoločností, ale tieto boli menej výhodné. Cenu považovali obe zmluvné strany za primeranú, keďže na základe reklamy žalobcu na závodnom automobile bol žalobca zviditeľnený na internete, v televízii ako aj v rámci širokej verejnosti, ktorá sa zúčastnila na jednotlivých pretekoch. Reklamné polepy s logom žalobcu na závodnom vozidle MITSUBISHI LANCER EVO IX mu odovzdal konateľ spoločnosti EDOP, s.r.o. Žalobca uviedol, že IMAXX-ADV rally team sa zúčastňoval rally pretekov na základe licencie, ktorej vlastníkom bola obchodná spoločnosť ADV consulting, s.r.o. Počas motoristickej sezóny 2016 za IMAXX-ADV rally team jazdili jazdec E. B. a spolujazdec H. I. a konateľ žalobcu J. E. B. sa v rámci sezóny osobne zúčastnil niekoľkých rally pretekov.

7. Správca dane v rámci správy daní získal dôkaz o obchodnom vzťahu spoločnosti ADV consulting, s.r.o. a spoločnosti Power Grid Slovensko, s.r.o., ktorá v kontrolovanom zdaňovacom období bola personálne prepojenou spoločnosťou so žalobcom (osobou konateľa J. E. B.). Podľa údajov z KV DPH prebiehala fakturácia počas roka 2016 od Power Grid Slovensko s.r.o. pre odberateľa ADV consulting, s.r.o. Správca dane konštatoval, že žalobca mal vedomosť o existencii spoločnosti ADV consulting, s.r.o., mohol vedieť, akou ekonomickou činnosťou sa zaoberá a priamo osloviť skutočného dodávateľa fakturovaných služieb, ktorým bola spoločnosť ADV consulting, s.r.o. Správca dane poukázal na skutočnosť, že spoločnosť ADV consulting, s.r.o. v zdaňovacom období august až december 2016 prenajala celú reklamnú plochu nekontaktnej spoločnosti Greentech Mobility s.r.o. za cenu 20.000,00 Eur bez DPH, DPH 4 000,00 Eur, aby následne spoločnosť Greentech Mobility s.r.o. reklamnú plochu prenajala spoločnosti EDOP, s.r.o. už za cenu 859.450,00 Eur bez DPH, DPH 171.890,00 Eur. Dodávateľ EDOP s.r.o. a ďalší subdodávatelia boli do obchodného reťazca vložení účelovo a bez riadneho podnikateľského dôvodu s cieľom podvodným spôsobom navýšiť cenu fakturovaných služieb.

8. Správca dane ďalej zistil, že u daňového subjektu EDOP, s.r.o. boli za zdaňovacie obdobia máj 2017 (dorubená daň 60.660,00 Eur) a jún 2017 (dorubená daň 49.920,00 Eur) vykonané daňové kontroly DPH (v tom čase bol konateľom A. B.) a preverovaním bolo zistené, že aj v tomto prípade sa spoločnosť EDOP, s.r.o. zapojila do podvodného reťazca s cieľom neúmerne navýšovať cenu a uplatňovať neoprávnené odpočty dane, v ktorom mal byť predmetom spolupráce prenájom reklamnej plochy na závodnom automobile a zabezpečenie reklamy. Na začiatku reťazca sa opäť nachádzala spoločnosť ADV consulting, s.r.o., ktorá prenajímala reklamnú plochu spoločnosti Greentech Mobility SK s.r.o. (konateľ opäť A. A.) a tá prenajímala reklamnú plochu a zabezpečovala reklamu spoločnosti EDOP, s.r.o., ktorá fakturovala za rovnaké služby konečným odberateľom, pričom do reťazca boli zapojené aj spoločnosti JaPeG s.r.o. a žalobca.

9. Správca dane zistil neštandardné okolnosti týkajúce sa reťazca obchodných spoločností (uvedené na str. 16-17 prvostupňových rozhodnutí) a skúmal aj objektívne okolnosti obchodného vzťahu medzi žalobcom a jeho dodávateľom EDOP, s.r.o., ktoré podľa správca dane museli byť žalobcovi známe v čase uskutočnenia zdaniteľného obchodu a ktoré vyvolávali podozrenie, že daný obchod môže byť poznačený podvodom na DPH, a to: neštandardnosť pri nadviazaní obchodnej spolupráce so spoločnosťou EDOP, s.r.o.; EDOP, s.r.o. nebol reklamnou agentúrou, nemal web stránku ponúkajúcu reklamné služby a prenájom reklamných plôch; nedostatočné overenie si EDOP, s.r.o., resp. jeho práva prenajímať predmetnú reklamnú plochu v momente uzatvorenia zmluvného vzťahu; neštandardná hodnota plnení, nadhodnotená cena fakturovaných služieb; neoverenie si adekvátnosti ceny za deklarované reklamné služby prijaté od spoločnosti EDOP, s.r.o.; účelové ukončenie činnosti A. B. v spoločnosti LIAM s.r.o.; pokračovanie spolupráce osôb E. K. (P.S.R. consulting s.r.o., predtým ADV consulting, s.r.o.), A. B. (J&G Star s.r.o., predtým EDOP, s.r.o. a LIAM s.r.o.) prostredníctvom nových spoločností s rovnakým predmetom obchodnej spolupráce (prenájom reklamnej plochy na závodnom automobile a reklama) ako dôkaz o tom, že boli dohodnutí a konali spoločne za účelom získania neoprávnenej daňovej výhody a že jednotlivé spoločnosti v rámci obchodného reťazca sa navzájom poznali.

10. Správca dane vo vyrubovacom konaní doplnil dokazovanie, keď vyhovel požiadavke žalobcu vypočuť svedkov J. F. C. (zamestnanec spoločnosti Kia Slovakia, s.r.o.), E. K. (bývalý konateľ ADV consulting, s.r.o.) a konateľa žalobcu J. E. B..

11. Na základe zisteného skutkového stavu správca dane nepriznal žalobcovi právo na odpočítanie dane z dodávok od dodávateľa EDOP, s.r.o., keď ustálil, že všetky hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane boli splnené, ale plnenia boli súčasťou podvodu na DPH a žalobca o tom mal a mohol vedieť už v čase realizácie preverovaných transakcií. Mal za to, že žalobca neprijal všetky rozumné opatrenia, ktoré od neho možno dôvodne požadovať na zabezpečenie toho, aby jeho prijaté plnenia neboli súčasťou podvodu. Konštatoval, že žalobca sa nachádzal v postavení konečného odberateľa a teda o skutočnosti, že reálnym dodávateľom komplexných reklamných služieb nie je deklarovaný dodávateľ EDOP, s.r.o., ale spoločnosť ADV consulting, s.r.o., mohol vedieť už v čase uskutočnenia sporného plnenia, ak by dodržal zásady opatrnosti a obozretnosti v obchodnom styku.

12. Proti prvostupňovým rozhodnutiam správcu dane podal žalobca odvolania, ktoré žalovaný piatimi rozhodnutiami zo dňa 04. 04. 2024, a to rozhodnutím č. 101042070/2024 (august 2016); č. 101042865/2024 (september 2016); č. 101043384/2024 (október 2016); č. 101043822/2024 (november 2016) a č. 101044562/2024 (december 2016) (ďalej len „napadnuté rozhodnutia“) potvrdil. Žalovaný mal za to, že v predmetnej veci správca dane uniesol svoje dôkazné bremeno a splnenie podmienok tzv. Axel Kittel testu preukázal, vyhodnoteniu tzv. Axel Kittel testu sa žalovaný venoval na str. 18-24 napadnutých rozhodnutí.

13. Žalovaný v odôvodneniach napadnutých rozhodnutí uviedol, že v danej veci boli prítomné viaceré okolnosti, ktoré naznačovali podozrivosť obchodnej transakcie ako aj nepostačujúcu opatrnosť žalobcu v tom smere, aby svojej účasti na daňovom podvode predišiel. Uviedol, že spoločnosť EDOP, s.r.o. bola bez praktických skúseností, bez etablovania na trhu v danom odvetví, a preto realizovanie obchodu s takouto spoločnosťou bolo pre žalobcu značne rizikové. Žalobca nepredložil žiadny dôkaz o tom, že by si zisťoval informácie o jej obchodných priestoroch, zamestnancoch, internetovej stránke, o tom, či vkladá účtovné závierky do registra účtovných závierok, a to všetko za účelom, aby sa uistil, že sa prijatím zdaniteľných plnení od svojho priameho dodávateľa nebude zúčastňovať na daňovom podvode. Žalobca sa nezaujímal o to, či EDOP, s.r.o. je vlastníkom súťažného vozidla, vlastníkom reklamných plôch, licencie, nezisťoval, kto je skutočným vlastníkom reklamných práv, a to najmä s poukazaním na skutočnosť, že vlastníkom reklamných práv a licencie bola spoločnosť ADV consulting, s.r.o. (skutočný poskytovateľ komplexných reklamných služieb), ktorá zabezpečovala závodné vozidlo a aj „polepy“ na vozidlo a ktorá bola spriaznená so športovým tímom „IMAXX – ADV rally team“, na ktorého vozidlách bola reklama žalobcu umiestnená. Žalovaný uviedol, že žalobca mohol vedieť kto je skutočným dodávateľom služieb už pri podpise zmluvy o reklame, keď sa zaväzoval poskytnúť plnenie vo výške 125.000,00 Eur za účelom propagácie a prezentácie svojho obchodného mena spoločnosti EDOP, s.r.o., ktorá nebola súťažiacim teamom a ktorá bežne ani neposkytuje reklamnú a propagačnú činnosť (polep nerealizovala). Vzhľadom na to, že spoločnosť EDOP s.r.o. nebola účastníkom pretekov a žalobca tvrdil, že si na podujatiach kontroloval plnenie, mohol vedieť, že súťažiacim teamom bol „IMAXX – ADV rally team“, čo je zrejme aj z cenovej ponuky, ktorá je priložená k zmluve o reklame a aj zo zmluvy, v ktorej je uvedené, že jej predmetom je prenájom reklamnej plochy a zabezpečenie obchodnej značky žalobcu na závodnom vozidle teamu „IMAX-ADV rally team“. Rovnako z verejne dostupných zdrojov zverejnených na stránke Slovenskej asociácie motoristického športu sa dá zistiť názov súťažiaceho teamu, pričom k týmto informáciám mal prístup aj žalobca. Žalobca mal k dispozícii aj informácie z verejne dostupných zdrojov, z ktorých vyplýva, že deklarovaný dodávateľ EDOP, s.r.o. dosahoval v rokoch 2011, 2012, 2013, 2014 tržby v sume 0,00 eura a následne v roku 2015 dosiahol skokové tržby v sume 1,6 mil. Eur, v roku 2016 tržby v sume 1,9 mil. Eur, pričom nezamestnával žiadnych zamestnancov, v účtovných výkazoch za roky 2015, 2016 a 2017 nevykázal žiadne mzdové náklady ani dlhodobý majetok. Z verejne prístupných zdrojov vyplynulo, že dodávateľ EDOP, s.r.o. sa zameriava na predaj a montáž lamelových termo-záverov a termoizolácie, nebol reklamnou agentúrou a nemal žiadnu web stránku ponúkajúcu reklamné služby a prenájom reklamných plôch. Žalovaný taktiež poukázal na skutočnosť, že žalobca, ak bol v pracovnom kontakte s konateľom dodávateľa EDOP, s.r.o., nepochybne mohol mať vedomosť aj o tom, že pán B. bol konateľom a spoločníkom viacerých spoločností, v ktorých činnosť ukončil a následne začal rovnakú činnosť vykonávať v iných spoločnostiach, čo nie je bežným štandardom spoľahlivého obchodného partnera. Podľa žalovaného z konania nevyplývalo ani to, že by žalobca v prípade tak špecifických služieb, akými sú reklamné služby, nejakým spôsobom vykonal prieskum trhu, oslovil špecializované a skúsené agentúry z tohto odvetvia a orientačne si zistil bežné ceny na trhu pri takomto plnení. Žalobca tvrdil, že mal aj ponuky od iných spoločností, avšak tieto svoje tvrdenia žiadnym spôsobom nepreukázal. Žalovaný a správca dane považovali konanie

žalobcu pri zabezpečovaní nákupu predmetného tovaru za neobvyklé a neštandardné s ohľadom na dohodnutú cenu plnenia, ktorá bola neodôvodnene navýšená oproti bežnej cene. Konateľ EDOP, s.r.o. A. B. tvrdil, že cena bola stanovená na základe prieskumu trhu z dvoch renomovaných médií, čo však žiadnym spôsobom nepreukázal. Správca dane dospel k záveru, že cena sa neurčovala na základe reálnej ceny za poskytnuté plnenie, ale bola dobrovoľne ponúknutá a dohodnutá, pričom dané stanovenie ceny za fakturované plnenie sa vymykalo rozumne očakávanému správaniu obozretného podnikateľa postupujúceho s odbornou starostlivosťou, pretože žalobca si mohol a mal preveriť bežné ceny predmetných služieb aj u iných spoločností, prípadne z iných zdrojov (síce to tvrdil, avšak toto svoje tvrdenie nepreukázal). Ak tak neurobil a uplatnil si odpočet z neodôvodnene navýšenej ceny uvedenej na faktúrach od dodávateľa EDOP, s.r.o., potom konal nezodpovedne a nelogicky. Rovnako žalovaný mal za to, že žalobca neprijal dostatočné, rozumne očakávateľné opatrenia na predchádzanie účasti na daňovom podvode. Uviedol, že podozrenie podnikateľa, že sa môže stať súčasťou podvodného konania v oblasti DPH totiž nemusia vyvolať len záznamy vo verejných registroch, ale aj mimoriadne neobvyklé obchodné podmienky či okolnosti uskutočňovaného obchodu. Žalobca nepožadoval ubezpečenia, či písomné prehlásenia o riadnom plnení povinností zo strany jeho obchodného partnera, nesnažil sa získať si o dodávateľskej spoločnosti referencie od iných účastníkov na trhu. Bežne obozretný podnikateľ by pri obchode o hodnote niekoľko desiatok tisíc eur mal byť obzvlášť opatrný, vykonať ďalšie šetrenia nad rámec overenia verejne dostupných dát a pri nevyvrátení vzniknutých pochybností, že ide o podozrivého obchodníka, by s takouto osobou obchod nemal uzavrieť. Žalovaný dodal, že nebolo jeho úlohou a ani úlohou správcu dane vymedzovať, aké opatrenia mal žalobca prijať, avšak z toho, čo bolo v daňovom konaní preukázané, nemožno konštatovať, že by konal v dobrej viere. Na záver žalovaný dospel k záveru, že rozhodnutie správcu dane a konanie, ktoré predchádzalo jeho vydaniu je v súlade s požiadavkami príslušných zákonných ustanovení a judikatúrou Súdneho dvora EÚ. Mal za to, že správca dane uniesol dôkazné bremeno, keď na základe vykonaného dokazovania objektívne skúmal, identifikoval a preukázal existenciu daňového úniku, ktorý bol dôsledkom účelového a podvodného konania a v rámci skúmania subjektívnej stránky, tzv. vedomostného testu zistil a vyhodnotil všetky objektívne okolnosti, o ktorých daňový subjekt mohol a mal vedieť už v čase realizácie preverovanej transakcie, ak by dodržal primeranú opatrnosť a obozretnosť v obchodnom styku.

Zhrnutie argumentov žalobcu – žalobné body

14. Proti napadnutým rozhodnutiam žalovaného podal žalobca včas samostatné správne žaloby na Správny súd v Banskej Bystrici (ďalej len „správny súd“). Žalobca sa domáhal preskúmania napadnutých rozhodnutí žalovaného, ich zrušenia, ako aj zrušenia rozhodnutí správcu dane a vrátenia vecí správcovi dane na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil právo na náhradu trov konania. Správna žaloba o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 101042070/2024 zo dňa 04. 04. 2024 bola vedená na správnom súde pod sp. zn. 6Sf/25/2024. Správna žaloba o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 101042865/2024 zo dňa 04. 04. 2024 bola vedená na správnom súde pod sp. zn. 6Sf/26/2024. Správna žaloba o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 101043384/2024 zo dňa 04. 04. 2024 bola vedená na správnom súde pod sp. zn. 6Sf/27/2024. Správna žaloba o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 101043822/2024 zo dňa 04. 04. 2024 bola vedená na správnom súde pod sp. zn. 6Sf/28/2024. Správna žaloba o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 101044562/2024 zo dňa 04. 04. 2024 bola vedená na správnom súde pod sp. zn. 6Sf/29/2024. Uznesením č. k. 6Sf/25/2024-119 zo dňa 29. júla 2025 správny súd spojil na spoločné konanie veci vedené správnym súdom pod sp. zn. 6Sf/25/2024, sp. zn. 6Sf/26/2024, sp. zn. 6Sf/27/2024, sp. zn. 6Sf/28/2024 a sp. zn. 6Sf/29/2024 s tým, že sa budú viesť pod sp. zn. 6Sf/25/2024.

15. Žalobca v podaných správnych žalobách namietal, že rozhodnutia žalovaného ako aj rozhodnutia správcu dane s poukazom na § 191 ods. 1 písm. c), d), e), f) a g) Správneho súdneho poriadku vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci, sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov, zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci, skutkový stav, ktorý vzal orgán verejnej správy za základ napadnutých rozhodnutí alebo opatrení, je v rozpore s administratívnymi spismi alebo v nich nemá oporu a došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonných rozhodnutí alebo opatrení vo veci samej.

16. Žalobca v úvode správnych žalôb namietal, že správca dane v priebehu celej daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania nevymedzil jasným a zrozumiteľným spôsobom dôvod nepriznania nároku na odpočítanie dane a tento v priebehu celého daňového konania menil a rozporne odôvodňoval. Poukázal na str. 5-9, 31 a 32 protokolu, na ktorých správca dane neakceptoval žalobcom preukázané splnenie formálnych podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 zákona o DPH. Z protokolu podľa žalobcu vyplýva, že správca dane odôvodňuje odopretie nároku na odpočítanie dane jednak zapojením sa žalobcu do podvodného reťazca dodávok reklamných služieb a jednak neunesením dôkazného bremena zo strany žalobcu vo vzťahu k splneniu podmienok na odpočítanie dane stanovených zákonom o DPH. Žalobca namietal, že v prvostupňových rozhodnutiach správca dane prekvapivo zmenil svoje závery a na viacerých miestach uvádza, že akceptuje žalobcom preukázanú existenciu splnenia hmotnoprávných podmienok, pričom na str. 27 uvádza, že zotrváva na záveroch prijatých v protokole z daňovej kontroly. Správca dane tým vniesol pochybnosti o tom, na akom právnom základe bolo odopretie nároku na odpočítanie dane založené. Žalobca mal za to, že obsah protokolu je výsledkom nielen komplexného zisťovania skutkového stavu, ale aj s tým súvisiacej interpretácie daňových a iných právnych predpisov. Poukázal na to, že odopretie nároku na odpočítanie dane z dôvodu nesplnenia hmotnoprávných a formálnych podmienok na odpočítanie dane alebo daňového podvodu či zneužitia práva sú zásadne odlišné prípady, pri ktorých je rozličný obsah a rozsah dôkazného bremena daňového subjektu a správcu dane. Uviedol, že správca dane tým spôsobil nezrozumiteľnosť prvostupňových rozhodnutí, čo je v rozpore s ustálenou judikatúrou (rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 3Sfk/39/2022 zo dňa 27. 10. 2023).

17. Žalobca vytykal správcovi dane a žalovanému, že svoju argumentáciu založili na „teoretických pochybeniach“ (žalobca mal/mohol vedieť, mal mať pochybnosti, mohol niečo vykonať,...). K otázke vedomosti daňového subjektu o podvodnom konaní poukázal na rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 11S/141/2017 zo dňa 13. 11. 2018. Uviedol, že v čase podpisu zmluvy o reklame so spoločnosťou EDOP s.r.o. nemal a nemohol mať vedomosť o akomkoľvek jej údajnom podvodnom konaní. Pokiaľ žalovaný žalobcovi vytykal nedostatočnú obozretnosť, žalobca v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania poukazoval na skutočnosti, ktorými uniesol vlastné dôkazné bremeno a preukázal, že konal v súlade s požiadavkou dodržania povinnej miery opatrnosti a obozretnosti a prijal všetky opatrenia, ktoré bolo od neho možné spravodlivo požadovať. V tejto súvislosti poukázal na nález Ústavného súdu SR I. ÚS 259/2022-37 z 12. októbra 2022.

18. Žalobca namietal, že správca dane a žalovaný hodnotia okolnosti spätne, pričom majú k dispozícii výsledky daňovej kontroly v podobe rozsiahleho administratívneho spisu, ktorý žalobca v čase uzatvárania zmluvy o reklame k dispozícii nemal. Nemohol mať preto vedomosť o akýchkoľvek obchodných vzťahoch na strane dodávateľov spoločnosti EDOP s.r.o. alebo ich budúcej nekontaktnosti, preto za tieto vzťahy nemôže niesť akúkoľvek zodpovednosť. Žalobca spolupracoval a komunikoval len so spoločnosťou EDOP, s.r.o. a to výlučne s konateľom A. B. a taktiež všetky predmety zmluvného plnenia preberal výlučne od A. B.. Poukázal na výpoveď A. B. zo dňa 02. 02. 2022, ktorý sa vyjadril, že spoločnosť EDOP, s.r.o. sa prevažne zaoberala reklamnou činnosťou a organizovaním kultúrnych a športových podujatí a predmet podnikania „reklamná činnosť“ mala v obchodnom registri zapísaný od 17. 11. 1993 a „reklamné a marketingové služby“ od 12. 08. 2011, čo vyvracia záver žalovaného, že spoločnosť EDOP, s.r.o. nebola reklamnou agentúrou. Žalobca nevedel a ani nemal ako vedieť, že spoločnosť EDOP s.r.o. bola akýmkoľvek spôsobom zapojená do potenciálne protiprávneho konania. V tejto súvislosti poukázal na rozhodnutia Súdneho dvora EÚ Optigen Ltd (C-354/03), Fulcrum Electronics Ltd (C-355/03) a Bond House Systems Ltd (C-484/03).

19. Žalobca tiež namietal, že jeho dodávateľ EDOP, s.r.o. bol dôveryhodný a riadne si ho preveril ohľadom všetkých skutočností, ktoré sa dajú zistiť z verejných zdrojov (stránky Finančnej správy, Obchodného registra, Finstat.sk). Dodávateľ nebol v čase dojednávania obchodov v zozname platiteľov DPH, u ktorých nastali dôvody na zrušenie registrácie (nešlo o rizikový subjekt), nebol evidovaný v zozname dlžníkov voči štátnym inštitúciám, podľa všeobecne dostupných údajov bol aktívnou spoločnosťou (v roku 2015 a 2016 mal tržby presahujúce 1,5 mil. Eur), nebolo voči nemu vedené konkurzné konanie ani reštrukturalizácia, nešlo o spoločnosť s častými zmenami konateľov a spoločníkov. V priebehu spolupráce dodávateľ doručoval žalobcovi DVD záznamy, fotografie, pohľadnice a propagačné materiály. Okrem toho sa žalobca osobne v roku 2016 zúčastnil viacerých pretekov, kde sa mohol presvedčiť o poskytnutej reklamnej službe, a na ktorých okrem propagácie podnikateľskej činnosti žalobcu aj osobne vysvetľoval a prezentoval výrobky a služby žalobcu a rozdával reklamné predmety.

Plnenia od tejto spoločnosti boli poskytnuté riadne, včas a v zmysle zmluvy o reklame. Zo strany žalobcu nebola nikdy reklamovaná žiadna súčasť dodávky, a to ani ústnou ani písomnou formou. Spoločnosť EDOP, s.r.o. mala v súlade so zmluvou o reklame právo využiť na poskytovanie činností subdodávateľov. Jediným zodpovedným za realizáciu zmluvy o reklame bola spoločnosť EDOP, s.r.o. a žalobca si jej plnenia priebežne overoval. Ako spoločnosť EDOP, s.r.o. tieto plnenia zabezpečila, žalobca nezisťoval a ani na to nemal dôvod, keďže z jej strany bolo splnené všetko, čo bolo dohodnuté. Z uvedeného pohľadu žalobcovi nebolo zrejmé, prečo by mal niesť zodpovednosť za pochybenia subdodávateľov a nebolo logické aby žalovaný a správca dane vyžadovali od žalobcu preverenie, či jeho konkrétny dodávateľ disponuje materiálnym, technickým alebo personálnym vybavením na dodanie fakturovaného plnenia. Zlúčenia firiem, zmeny konateľov, ich následná nekontaktosť, nepodávanie daňových priznaní ani výmazy obchodných spoločností nemali nič spoločné s činnosťou žalobcu a tento o ich existencii nevedel a ani o ich zapojení do nejakého „podvodného reťazca“. V tomto smere poukázal na rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 11S/109/2015 zo dňa 17. 05. 2016 a rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3 Sžf/1/2010 zo dňa 19. 09. 2010.

20. Žalobca namietal, že svedok J. F. C. (zamestnanec spoločnosti Kia Slovakia, s.r.o.), vo svojej výpovedi potvrdil propagáciu obchodného mena, podnikateľskej činnosti ako aj produktov žalobcu. Správca dane a žalovaný však túto výpoveď nevzali do úvahy, a tým jednostranne, účelovo a nezákonným spôsobom vyhodnocovali dôkazy v neprospech žalobcu, aby mu nemuseli priznať právo na odpočet DPH. Žalobca mal za to, že hodnotenie dôkazov v zmysle zásady voľného hodnotenia dôkazov nemôže byť zo strany správcu dane a žalovaného ľubovoľné (poukázal na rozhodovaciu činnosť Najvyššieho súdu SR sp. zn. 10 Sžfk/44/2019 z 24. 11. 2020, 1 Sžfk 22/2019 z 26. 05. 2020, 6 Sžfk/40/2018 z 03. 09. 2019, 1 Sžfk/16/2018 z 13. 09. 2019).

21. Žalobca argumentoval tým, že je stabilnou spoločnosťou, kumulujúcou nie zanedbateľný ročný obrat. Možnosť spolupráce v oblasti reklamy vyhľadával dlhšie kvôli firemnému zameraniu na elektrotechnický a automobilový priemysel, pričom medzi jeho obchodných partnerov patria takí výrobcovia ako KIA, Volkswagen či Jaguar Land Rover. Z tohto dôvodu bola pre žalobcu efektívna reklama počas rally pretekov, čo potvrdzuje aj skutočnosť, že žalobcovi narástol obrat v časovom horizonte dvoch rokov o takmer 60 % potom, čo nadviazal obchodnú spoluprácu s dodávateľom EDOP, s.r.o.

22. Žalobca namietal, že správca dane vo svojich rozhodnutiach bližšie nešpecifikoval, čo ďalšie mal vykonať okrem tých opatrení, ktoré vykonal, a až následne žalovaný v napadnutých rozhodnutiach vymenoval demonštratívny spôsob opatrenia, ktoré mal žalobca vykonať, aby sa problémom tohto typu vyhol. Žalovaný a správca dane však neuviedli, aký právny predpis vykonanie týchto ďalších opatrení mal ukladať. Poukázal na čl. 2 ods. 3 Ústavy SR.

23. Žalobca poukázal na uznesenie Súdneho dvora EÚ vo veci Vikingo C-610/19, bod 56. a uviedol, že daňové orgány postupovali v rozpore so zákonom, keď mu odmietli uznať odpočet DPH napriek jednoznačnému splneniu zákonných predpokladov. Ich rozhodnutia napíňajú znaky svojvoľie, keď z dokazovania jednoznačne vyplynulo, že sa obchod na základe zmluvy o reklame reálne uskutočnil.

24. Ďalej žalobca namietal, že finančné plnenie bolo v zmysle čl. 6 bodu 6.1. zmluvy o reklame dohodnuté za celý dohodnutý rozsah plnenia a nie za konkrétny termín konania motoristického podujatia. Ohľadom argumentácie žalovaného a správcu dane k výške odplaty, že táto mala byť neodôvodnene navýšená oproti bežnej cene, uviedol, že nemal vedomosť o tom, že cena bola navyšovaná u subdodávateľov, keďže bol v kontakte len s dodávateľom EDOP, s.r.o. a nevedel o iných zmluvách a iných subdodávateľoch. Uviedol, že v zmluve o reklame obe zmluvné strany dohodli cenu, ktorú v danom čase a rozsahu považovali za primeranú. Ak daňové orgány poukazovali na neprimeranosť ceny, v rozhodnutiach absentuje uvedenie toho, čo žalovaný a správca dane považujú za cenu primeranú a bežnú. Preto je podľa žalobcu konštatovanie „nereálnosti“ a „neprimeranosti“ dohodnutej ceny iba svojvoľným úsudkom daňových orgánov, ktorý nie je zdôvodnený a podporený dôkazmi. Žalobca uviedol, že služby dodané dodávateľom EDOP, s.r.o. neboli v rozsahu, ktorý sa štandardne očakáva počas rally pretekov, ale rozsah bol špeciálne navrhnutý podľa požiadaviek žalobcu a jeho marketingového plánu.

25. Žalobca poukázal na rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 10Sžfk/47/2021 zo dňa 31. 05. 2023 a argumentoval tým, že kasačný súd v ňom prejednávanej

veci rozhodoval na základe podobných okolností prípadu, jednalo sa o rovnakého dodávateľa EDOP, s.r.o. Kasačný súd uviedol, že orgány verejnej správy žiadnym spôsobom nepreukázali vedomosť sťažovateľa (v tomto prípade JaPeG s.r.o.) o umelo navýšenej cene reklamných služieb, prípadne o pochybnostiach na predchádzajúcich stupňoch obchodného reťazca. Žalobca namietal, že situácia je v prípade napadnutých rozhodnutí žalovaného v zásade identická a odvolal sa na závery citovaného rozsudku v celom rozsahu. Z pohľadu žalobcu orgány verejnej správy neuniesli svoje dôkazné bremeno, týkajúce sa preukázania vedomosti žalobcu o podvodnom konaní. V napadnutých rozhodnutiach tak absentuje akýkoľvek dôkaz, z ktorého by bolo možné vyvodiť vedomosť žalobcu o nekalom konaní dodávateľov spoločnosti EDOP, s.r.o. alebo samotného dodávateľa EDOP, s.r.o.

26. Žalobca poukázal na argument žalovaného v tom smere, že žalobca mohol mať informácie o spoločnosti ADV consulting, s.r.o., o jej obchodných aktivitách, teda mohol túto spoločnosť priamo osloviť ako dodávateľa reklamných služieb. Podľa žalobcu sa jedná o „hypotetické“ tvrdenie, keďže bolo v rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania preukázané, že J. B. sa s p. K., konateľom ADV consulting, s.r.o. spoznal až na rally pretekoch, teda po podpise zmluvy o reklame, a tak žalobcovi nebolo zrejmé, na základe čoho mal mať vedomosť o predmete podnikania spoločnosti ADV consulting, s.r.o., s ktorou nebol v žiadnom obchodnom vzťahu.

27. K hodnoteniu výpovedí svedkov správcom dane žalobca poukázal na nález Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 276/2014-29 a početnú judikatúru Najvyššieho súdu SR (sp. zn. 10Sžfk/44/2019 z 24. 11. 2020, sp. zn. 1Sžfk/22/2019 z 26. 05. 2020, sp. zn. 4 Sžf/30/2014 zo 17. 02. 2015). Uviedol, že žalovaný a správca dane zameriavali svoju pozornosť najmä na skutočnosti mimo sféry vplyvu žalobcu, nezohľadňovali predložené dôkazy, nezákonne vyhodnocovali dôkazy v neprospech žalobcu, neprihliadali na predkladané dôkazy, na výpovede svedkov, výpoveď štatutárneho zástupcu žalobcu, nevysporiadali sa s návrhmi žalobcu ohľadom vykonania ďalšieho dokazovania. Taktiež neuviedli žiadne relevantné a objektívne skutočnosti, ktoré by preukazovali, že žalobca nebol opatrný, resp. že si nesplnil zákonnú povinnosť pri uzatváraní zmluvy o reklame ako aj pri preverovaní svojho obchodného partnera. Keďže podľa žalobcu pochybnosti žalovaného a správcu dane vznikli výhradne na strane dodávateľa žalobcu, právne vzťahy týkajúce sa jeho dodávateľa nemôžu tvoriť dôkazné bremeno žalobcu (rozsudok NS SR sp. zn. 8 Sžf/9/2013). Žalobca sa domnieval, že vlastné dôkazné bremeno uniesol v plnom rozsahu.

28. Žalobca namietal, že v priebehu daňovej kontroly správca dane odmietol vykonať výsluch navrhovaných svedkov F. C. a E. K. s odôvodnením, že pre neho nevyplýva absolútna povinnosť vypočuť navrhovaných svedkov. Týchto svedkov a konateľa žalobcu dopyčul až v priebehu vyrubovacieho konania. Žalobca tiež namietal, že v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania navrhoval vypočuť konateľa žalobcu E. B., nakoľko sa tento v priebehu celej daňovej kontroly nemohol na ústnom pojednávaní vyjadriť ku skutočnostiam uvádzaným správcom dane. Uviedol, že správca dane nemôže v priebehu daňovej kontroly vyhodnocovať výpovede v kontexte s ďalšími výpoveďami, keď nevypočuje svedkov a štatutárneho zástupcu žalobcu v priebehu daňovej kontroly, čo je v rozpore s ust. § 3 ods. 1, 2, 3, 7, § 24 ods. 2, 4, § 25, § 45 ods. 1 písm. e), f) ods. 2 písm. e) daňového poriadku a s čl. 2 ods. 2 Ústavy SR.

29. Žalobca namietal použiteľnosť informácií z iného daňového konania, mal za to, že tieto informácie nemožno využiť v daňovom konaní v tejto veci ako dôkaz.

30. Žalobca namietal, že o celom kontrolovanom zdaňovacom období august 2016 - december 2016 malo byť vydané jedno rozhodnutie, keďže daňová kontrola a vyrubovacie konanie boli vedené za celé zdaňovacie obdobie august 2016 - december 2016. Správca dane však vydal samostatné rozhodnutia za jednotlivé kalendárne mesiace kontrolovaného zdaňovacieho obdobia, pričom daňový poriadok takýto postup neupravuje. Žalobca musel voči piatim rôznym rozhodnutiam osobitne podávať odvolania a následne správne žaloby, čo bolo pre žalobcu administratívne a finančne zaťažujúce.

Vyjadrenia žalovaného

31. Žalovaný vo vyjadreniach k správnym žalobám v plnom rozsahu zotrval na skutočnostiach a záveroch vyslovených v napadnutých rozhodnutiach, na ktoré v plnom rozsahu odkázal. Uviedol, že žalobca v správných žalobách uvádza skutočnosti, s ktorými sa správca dane v rámci výkonu

daňovej kontroly, ako aj vyrubovacieho konania vysporiadal, rovnako ako aj žalovaný v napadnutých rozhodnutiach. Podľa žalovaného žalobca nepredložil nové skutočnosti, ktoré by preukázali zistený a posúdený skutkový stav inak, ako bolo zistené v daňovej kontrole a vyrubovacím konaní. Správne žaloby navrhol zamietnuť a žalobcu zaviazat' k znášaniu trov konania. Repliky žalobca nepodal.

Posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov

32. Správny súd v Banskej Bystrici vecne príslušný podľa § 10 zákona č. 162/20015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) a pre toto konanie miestne príslušný podľa § 13 ods. 1 SSP spojené veci vedené pod sp. zn. 6Sf/25/2024 prejednal dňa 24. septembra 2025 na nariadenom pojednávaní, nakoľko o jeho nariadenie požiadal žalobca. Na pojednávaní predstúpil právny zástupca žalobcu, ktorý uviedol, že trvá na podaných správnych žalobách, ako aj na dôvodoch, ktoré uviedol v jednotlivých žalobách a navrhuje zrušiť všetky rozhodnutia žalovaného ako aj rozhodnutia prvostupňového orgánu, ktoré im predchádzali v zmysle žalobných návrhov a veci vrátiť Daňovému úradu Trenčín na ďalšie konanie. Ďalej navrhol, aby súd priznal žalobcovi voči žalovanému nárok na náhradu trov konania v rozsahu 100 %. Na pojednávaní predstúpil konateľ žalobcu, ktorý okrem iného uviedol, že z celého reťazca pozná len firmu EDOP, s.r.o., s ktorou spolupracovali, aj keď v okolí Považskej Bystrice bolo niekoľko potenciálnych dodávateľov. Firma EDOP, s.r.o. mala subdodávateľov, ktorí ak niečo vymysleli, on o tom netušil a nemal to ako zistiť. Z ekonomického hľadiska sledoval nárast obratu a zisku, z údajov Finstatu vyplýva, že keď skončili s reklamou, tak ich obrat klesol o niekoľko miliónov. Pridaná hodnota reklamy sa stratila a trvalo 3 až 4 roky, kým sa dostali naspäť.

33. Po preskúmaní správnych žalôb, vyjadrení žalovaného a administratívneho spisu dospel senát správneho súdu k záveru, že napadnuté rozhodnutia žalovaného sú v súlade so zákonom. Správca dane vykonal vo veci dokazovanie, z ktorého vyvodil správne skutkové závery, svoje úvahy racionálne odôvodnil a takto zistený skutkový stav správne právne posúdil. Žalovaný preskúmal skutkový stav a postup správcu dane a v napadnutých rozhodnutiach sa vysporiadal s podstatnými námietkami žalobcu uvedenými v odvolaniach a zároveň napadnuté rozhodnutia náležite odôvodnil. Keďže bol obsah všetkých žalôb v spojených piatich veciach rovnaký, ako aj obsah odôvodnení napadnutých rozhodnutí, aj odôvodnenie tohto rozsudku sa týka všetkých podaných správnych žalôb.

34. Pokiaľ žalobca v úvode správnych žalôb namietal, že mu správca dane v priebehu celej daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania jasným a zrozumiteľným spôsobom nevymedzil dôvod nepriznania nároku na odpočítanie dane a tento v priebehu celého daňového konania menil a rozporne odôvodňoval, správny súd po preštudovaní administratívneho spisu konštatuje, že žalobcom tvrdená skutočnosť z predloženého spisu nevyplýva. V priebehu celej daňovej kontroly, správca dane zdokumentoval priebeh dokazovania, ozrejmil schémy reťazcov obchodných spoločností podľa jednotlivých zdaňovacích období a konštatoval, že na základe vykonaného dokazovania identifikoval a preukázal existenciu daňového úniku, ktorý bol dôsledkom účelového a podvodného konania. Správca dane žalobcu v oznámení podľa § 45 a § 46 daňového poriadku vyzval, aby sa vyjadril k týmto skutočnostiam, prípadne predložil ďalšie dôkazy, to znamená, že žalobca bol informovaný o podozrení správcu dane, že v preverovanom prípade došlo k podvodnému konaniu (str. 13 Oznámenia správcu dane zo dňa 08. 09. 2022 č. 102489531/2022) ešte pred vydaním samotného protokolu. Pokiaľ žalobca namietal, že správca dane neakceptoval žalobcom preukázané splnenie formálnych podmienok na str. 5-9, 31 a 32 protokolu, správny súd uvádza, že sa s obsahom protokolu oboznámil a konštatuje, že protokol na týchto konkrétnych stranách síce uvádza formuláciu správcu dane o nesplnení formálnych podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, uvedená konštatácia však nemá podklad v samotnom obsahu protokolu. Správca dane v protokole zrekapituloval vykonané dokazovanie a na viacerých miestach, najmä v súhrnných hodnotiacich záveroch argumentoval aj s popisom mechanizmu podvodného konania za použitia kritérií v zmysle vykonaného Axel Kittel testu tým, že žalobca sa zúčastnil na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH, pričom nekonal s obozretnosťou a náležitou starostlivosťou tak, aby sa vyhol účasti na tomto podvode. Na rovnakom právnom závere správca dane zotrval aj po vykonanom vyrubovacím konaní a vydal prvostupňové rozhodnutia. Správny súd sa preto nestotožňuje s námietkou žalobcu o vnútornej rozpornosti preskúmaných rozhodnutí pre kumulovanie dôvodov nepriznania odpočítania DPH, pretože k takémuto kumulovaniu nedošlo. Správca dane v prvostupňových rozhodnutiach skonštatoval splnenie formálnych a materiálnych podmienok na odpočítanie DPH a vec právne posúdil ako daňový podvod, tak ako je to zhrnuté v bode

11. tohto rozsudku a rovnako aj žalovaný v napadnutých rozhodnutiach uvádza, že z prvostupňových rozhodnutí jednoznačne vyplýva, že dôvodom pre zamietnutie práva na odpočítanie dane bolo zistené podvodné konanie na DPH, o ktorom žalobca mohol vedieť (bod 13. tohto rozsudku). Preto správny súd má za to, že dôvod nepriznania nároku bol jednoznačne vymedzený a výsledok rozhodovacej činnosti správcu dane bol zrozumiteľný a dostatočne odôvodnený.

35. Pokiaľ v tejto súvislosti žalobca poukázal na rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 3Sfk/39/2022 zo dňa 27. 10. 2023, v ktorom najvyšší správny súd zrušil rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 13S/37/2021 - 83 zo dňa 24. 11. 2021 a vec vrátil Správneému súdu v Banskej Bystrici na ďalšie konanie, správny súd uvádza nasledovné. V prejednáwanej veci sp. zn. 13S/37/2021 správca dane a žalovaný neuznali žalobcovi právo na odpočítanie dane, keďže sa sporným plnením podieľal na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom z dôvodu zanedbania primeranej obozretnosti podnikateľa pri uzatváraní obchodov. Krajský súd v Trenčíne prekvapivo zmenil dôvod nepriznania uplatneného práva na odpočítanie dane z vedomej účasti žalobcu na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom na nepreukázanie hmotnoprávných podmienok uplatneného práva na odpočítanie dane, čím sa napadnutý rozsudok správneho súdu stal nepreskúmateľným. Po vrátení veci na ďalšie konanie Správny súd v Banskej Bystrici vec opätovne posúdil a žalobu zamietol rozsudkom sp. zn. 5Sfk/29/2023 zo dňa 14. 03. 2024 a Najvyšší správny súd zamietol kasačnú sťažnosť žalobcu proti tomuto rozsudku rozsudkom sp. zn. 8Sfk/49/2024 zo dňa 26. 03. 2025. Podľa názoru správneho súdu išlo zjavne o iné skutkové a právne okolnosti ako v prejednáwanej veci.

36. Pokiaľ žalobca k otázke vedomosti daňového subjektu o podvodnom konaní poukázal na rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 11S/141/2017 zo dňa 13. 11. 2018, správny súd dáva do pozornosti, že proti tomuto rozsudku podal kasačnú sťažnosť žalovaný a Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 6 Sžfk/26/2019 zo dňa 10. 03. 2021 rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 11S/141/2017 zo dňa 13. 11. 2018 zrušil a vec vrátil správneému súdu na ďalšie konanie.

37. Žalobca v správnych žalobách namietal, že v čase podpisovania zmluvy o reklame so spoločnosťou EDOP s.r.o. nemal a nemohol mať vedomosť o akomkoľvek jej údajnom podvodnom konaní, uniesol vlastné dôkazné bremeno, preukázal, že konal v súlade s požiadavkou dodržania povinnej miery opatrnosti a obozretnosti a prijal všetky opatrenia, ktoré bolo od neho možné spravodlivo požadovať, pričom poukázal na nález Ústavného súdu SR, č.k. I. ÚS 259/2022 z 12. októbra 2022.

38. Správny súd konštatuje, že v zmysle judikatórnych záverov Súdneho dvora EÚ môže byť odpočítanie dane obmedzené v prípadoch, ak zdaniteľná osoba nespĺni hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane, alebo ak došlo k daňovému podvodu alebo ak došlo k zneužitiu práva (napr. rozsudky Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 3Sžfk/15/2020 zo dňa 30.06.2022, 2Sžfk/49/2020 zo dňa 26.10.2022 a iné). Následne aj pri dôkaznom bremene je v daňovom konaní potrebné rozlišovať medzi dvoma zásadnými situáciami, a to preukazovaním materiálnych podmienok odpočtu DPH a preukazovaním daňového podvodu alebo zneužitia práva ako dôvodu na neuznanie uplatneného odpočtu. Kým pri preukazovaní materiálnych podmienok odpočtu DPH primárne leží dôkazné bremeno na daňovom subjekte, pri preukazovaní daňového podvodu leží na správcovi dane. Správca dane v rámci daňovej kontroly najskôr preveroval splnenie hmotnoprávných podmienok pre odpočítanie dane a po tom, ako žalobca vyčerpал svoje dôkazné bremeno sa dôkazné bremeno prenieslo na správcu dane, ktorý pokračoval dokazovaním v zmysle ustálenej judikatúry Súdneho dvora EÚ a z nej vychádzajúcich rozsudkov. Žalobca tak nebol zaťažovaný dôkazným bremenom, či vedel o neplnení si daňových povinností svojho dodávateľa alebo ďalších článkov v obchodnom reťazci.

39. V uvedenom prípade bol žalobcovi odopretý odpočet dane práve z dôvodu, že došlo k daňovému podvodu, o ktorom žalobca mohol a mal vedieť. Pre posúdenie skutočnosti, či žalobca bol účastný na podvode na DPH na účely rozhodnutia o pripustení uplatnenia práva na odpočítanie dane sa aplikuje tzv. Axel Kittel test, ktorý je vyabstrahovaním kritérií z rozsudku Súdneho dvora EÚ (ďalej aj „SD EÚ“) vo veci Axel Kittel (C439/04). Odborná literatúra (napr. K., P. Daňový podvod a zneužitie práva v oblasti daní. Právne následky. Bratislava: C. H. Beck, 2021, s. 102) tieto kritériá konštruje do štyroch otázok, ktoré si vo svojej rozhodovacej činnosti osvojil aj Najvyšší správny súd SR (viď napr. rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 6Sžfk/52/2020 zo dňa 26.05.2022): a/ Vznikol z posudzovaných zdaniteľných obchodov daňový únik? b/ Ak áno, je tento daňový únik dôsledkom podvodného konania? c/ Pokiaľ je únik na dani dôsledkom podvodného konania, boli posudzované zdaniteľné obchody daňového

subjektu s týmto konaním spojené? d/ Ak boli posudzované zdaniteľné obchody spojené s podvodným konaním, vedel o tom alebo mohol a mal vedieť o tom daňový subjekt? Uvedené otázky musia byť kumulatívne zodpovedané kladne. Ako bolo uvedené vyššie, dôkazné bremeno pri preukazovaní účasti daňového subjektu na daňovom podvode (vykonanie vyššie opísaného Axel Kittel testu) zaťažuje správcu dane. Úlohou správcu dane je pri odmietnutí odpočtu DPH z dôvodu účasti daňového subjektu na daňovom podvode kladne zodpovedať vyššie uvedené otázky a aj ich preukázať.

40. Správny súd uvádza, že účasť daňového subjektu na podvode DPH môže byť spôsobená aj nedbanlivosťou, kedy sa daňový subjekt na príprave podvodu nijako nepodieľal, ale prehliadal zjavné neštandardnosti, napríklad preto, aby uzatvoril pre neho výhodný obchod. Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že odpočítanie DPH nemožno odmietnuť zdaniteľnej osobe, ktorá konala v dobrej viere a prijala všetky opatrenia, ktoré bolo od nej možno rozumne požadovať, aby sa uistila, že transakcia, ktorú uskutočňuje, nevedie k jej účasti na daňovom podvode (C-285/11 Bonik). V zmysle judikatúry Súdneho dvora tiež prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom, aby zamietli priznanie práva na odpočet, ak sa vzhľadom na objektívne skutočnosti preukázalo, že toto právo sa uplatňuje podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom (body 35 a 37 rozsudku C-285/11 Bonik). Obozretný daňový subjekt môže v závislosti od okolností prípadu považovať za svoju povinnosť zistiť si informácie o druhom subjekte, od ktorého zamýšľa nadobudnúť tovar, tak, aby sa uistil o jeho spoľahlivosti (C-80/11, C-142/11 bod 60). Neuznať odpočítanie DPH možno teda aj v prípade, ak zdaniteľná osoba vedela alebo mohla vedieť, že sa zúčastňuje na plnení, ktoré je súčasťou podvodu vo vzťahu k DPH.

41. Pokiaľ ide o zodpovedanie prvých troch otázok Axel Kittel testu, t. j., že došlo k daňovému úniku, ktorý bol dôsledkom podvodného konania a že obchody žalobcu s týmto konaním boli spojené prostredníctvom zisteného reťazca, tieto považoval správny súd tak, ako ich zistili orgány finančnej správy (body 4., 5. a 7 tohto rozsudku), za nesporné a dané a samotnú existenciu podvodu nerozporoval ani žalobca.

42. Za kľúčové a zároveň za najnáročnejšie z hľadiska dôkaznej preukaznosti považoval správny súd posúdenie otázky subjektívnej – vedomostnej stránky účasti žalobcu na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom ako dôvodu pre nepriznanie uplatneného práva na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH.

43. Podľa štvrtej otázky Axel Kittel testu sa vyžaduje zavinenie daňového subjektu. Splnenie subjektívnej stránky preukazuje správca dane, a to prostredníctvom objektívnych okolností. V zmysle ustálenej judikatúry SD EÚ sa môže daňový subjekt z daňového podvodu „vyviniť“ a nestratiť tak nárok na odpočítanie dane, ak preukáže (tu znáša dôkazné bremeno daňový subjekt) dostatočnú obozretnosť a dobromyseľnosť. Súdny dvor EÚ už viackrát rozhodol, že správny orgán nemôže zdaniteľnej osobe uložiť povinnosť uskutočniť komplexné a hĺbkové preskúmanie týkajúce sa jej dodávateľa a tým fakticky preniesť na ňu kontrolné činnosti, ktoré prináležia tomuto orgánu (viď rozsudky z 21. 06. 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, bod 65, a z 31. 01. 2013, Stroj trans, C-642/11, bod 50). Naopak, nie je v rozpore s právom Únie požadovať, aby subjekt prijal všetky opatrenia, ktoré od neho možno rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode (viď rozsudky z 27. 09. 2007, Teleos a i., C-409/04, body 65 a 68, ako aj z 21. 06. 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, bod 54). Judikatúra Súdneho dvora EÚ predpokladá, aby aj samotný daňový subjekt bol vo vlastnom záujme obozretný, aby sa uistil, že sa nebude podieľať na daňovom podvode, vzhľadom na ľahkú zneužívateľnosť DPH.

44. V nadväznosti na skúmanie a dokazovanie primeranej obozretnosti priemerného zodpovedného podnikateľa, teda toho, či daňový subjekt mohol alebo mal vedieť, že sa zúčastňuje na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom (nedbanlivostná účasť na daňovom podvode z hľadiska daňového práva), sú relevantné najmä dva aspekty. Prvým aspektom je skúmanie vykonania úkonov, ktoré možno od priemerného zodpovedného podnikateľa očakávať pred uskutočnením zdaniteľného obchodu a zohľadňovanie informácií, ktoré z týchto úkonov v relevantnom čase vyplývali. Druhým aspektom je vedomosť daňového subjektu o konkrétnych okolnostiach a podmienkach obchodu či obchodnej spolupráce, ktoré u neho mohli vyvolať podozrenie, že obchodné plnenie, ktorého sa zúčastňuje, môže byť poznačené daňovým podvodom. Pri vyhodnocovaní nedbanlivostnej účasti na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom je pritom potrebné brať do úvahy aj prípadné preukázané, osobitné opatrenia/protiopatrenia/garancie, ktoré daňový subjekt prijal, aby

predchádzal jeho zapojeniu do podvodného obchodného reťazca (rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sfk/5/2023 zo dňa 28. apríla 2024, bod 55, rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sfk/49/2024 zo dňa 26. marca 2025, body 50 a 51).

45. Pokiaľ žalobca namietal, že si v rámci zákonných možností preveril ohľadom dodávateľa všetky skutočnosti, ktoré sa dali zistiť z verejných zdrojov, správny súd dal žalobcovi za pravdu v tom, že z verejne dostupných registrov nevyplývali také informácie, ktoré by indikovali nedôveryhodnosť deklarovaného obchodného partnera – spoločnosti EDOP, s.r.o. (išlo o dlhodobu fungujúcu spoločnosť, s riadne zapísaným predmetom podnikania v oblasti reklamných služieb, ktorá nemala preukázaný záznam vo verejne dostupných registroch o daňových nedoplatkoch). S ohľadom na povahu reklamných služieb, dlhodobé podnikanie spoločnosti EDOP, s.r.o. v sektore podľa obchodného registra a zmluvné dojednanie dodávky viacerých služieb prostredníctvom subdodávateľov, samotná skutočnosť, že dodávateľská spoločnosť nemala rozsiahlu personálnu či materiálnu základňu pre vykonanie fakturovaných plnení, nemusela byť pre žalobcu zásadnou indikáciou, že by v obchodnom reťazci dodávky reklamných služieb mohlo dôjsť k podvodnému daňovému úniku. S ohľadom na výsledky vykonaného dokazovania je tiež zrejmé, že žalobca o dodávke reklamných služieb rokoval priamo s konateľom spoločnosti EDOP, s.r.o., teda s osobou oprávnenou konať v mene deklarovaného dodávateľa. Pokiaľ orgány finančnej správy žalobcovi vyčítali, že spoločnosť EDOP, s.r.o. vykazovala vysoké tržby len v ostatných 3 rokoch pri obchodnej spolupráci, a to pri nízkej daňovej povinnosti, bez toho, aby mala zamestnancov a mzdové náklady, správny súd zastáva v tejto veci názor, že išlo o hĺbkové a komplexné skúmanie dodávateľa, ktoré presahuje rámec úkonov, ktoré možno od priemerného podnikateľa pri uzatváraní obchodných vzťahov požadovať (mutatis mutandis rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci SC Paper Consult SRL, C-101/16 zo dňa 19. októbra 2017, bod 51; vo veci Vikingo Fövállalkozó Kft., C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020, bod 56; vo veci Mahagében Kft, C-80/11 a C-142/11 zo dňa 21. júna 2012, bod 57, rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sfk/49/2024 zo dňa 26. marca 2025, body 53 a 54).

46. Na druhej strane sa správny súd stotožnil s orgánmi finančnej správy v tom, že žalobca zlyhal z hľadiska druhého relevantného aspektu primeranej obozretnosti zodpovedného podnikateľa – zohľadňovania konkrétnych okolností a podmienok obchodnej spolupráce, ktoré u neho mohli a mali vyvolať podozrenie, že obchodné plnenie, ktorého sa zúčastňuje, môže byť poznačené daňovým podvodom.

47. Správny súd v tomto smere dáva do pozornosti, že orgány finančnej správy preukázali, že cena reklamnej plochy narástla z pôvodnej ceny 20.000,00 Eur bez DPH na sumu 859.450,00 Eur bez DPH v prípade spoločnosti EDOP, s.r.o., a to bez akéhokoľvek racionálneho zdôvodnenia (bod 7. tohto rozsudku). Reklamné služby – prenájom reklamnej plochy započal u spoločnosti ADV consulting, s.r.o., ktorá zároveň mala predstavovať aj subdodávateľa spoločnosti EDOP, s.r.o., a ktorá reálne vykonala polepy (materiálne zabezpečenie reklamných služieb). Bol to práve konateľ spoločnosti ADV consulting, s.r.o., ktorý mal (ako jediný) konkrétne informácie o uskutočnení reklamných služieb (bod 5. tohto rozsudku).

48. Pokiaľ žalobca namietal, že ide o skutočnosti, o ktorých nemohol mať vedomosť, správny súd sa s týmito tvrdeniami nestotožňuje. Správny súd poukazuje na skutočnosť, že predmetom fakturovaných plnení bola reklama na závodnom automobile pretekárskeho teamu „IMAXX-ADV rally team“, ktorý pôsobil pod spoločnosťou ADV consulting, s.r.o., čo indikuje už aj samotný názov predmetného teamu. Uvedené vyplýva aj zo samotnej zmluvy o reklame, v ktorej je uvedené, že jej predmetom je prenájom reklamnej plochy a zabezpečenie obchodnej značky objednávateľa – žalobcu na závodnom vozidle teamu „IMAXX-ADV rally team“. Prílohou zmluvy o reklame je obchodná a cenová ponuka spolupráce na prenájom reklamnej plochy, v ktorej je na strane 5 uvedené: „Licenciu novovzniknutého súťažného rally tímu na slovenskej automobilovej scéne IMAXX-ADV rally team vlastní naša spoločnosť ADV consulting s.r.o. Vlastníme všetky práva na reklamu týkajúce sa súťažného tímu.“ Žalobca zároveň potvrdil, že si na rally podujatiach v sezóne 2016 kontroloval plnenie, teda mohol vedieť, že súťažiacim teamom bol „IMAXX – ADV rally team“, a zároveň musel mať vedomosť, že rally team pôsobí pod spoločnosťou ADV consulting, s.r.o., ktorá má v tomto smere aj relevantné reklamné práva, preto deklarovaná nevedomosť žalobcu o tom, že práve spoločnosť ADV consulting, s.r.o. fakticky vykonala celú fakturovanú službu (a za násobne nižšie ceny pre dodávateľa žalobcu a jeho subdodávateľov) sa nejaví ako hodnoverná.

49. Podľa názoru správneho súdu konateľ žalobcu primerane nezareagoval, keď z prílohy k zmluve o reklame zistil informáciu ohľadom ďalšej spoločnosti ADV consulting, s.r.o. a jej obchodnej aktivity. Pokiaľ konateľ žalobcu a konateľ spoločnosti ADV consulting, s.r.o. tvrdili, že sa osobne spoznali až na rally pretekoch, ktoré sa konali neskôr, ako bola uzavretá zmluva o reklame, v tomto kontexte správny súd uvádza, že osobná znalosť konateľa subdodávateľa nie je striktné vyžadovaná podľa princípu obozretnosti - dôležité je, aby podnikateľ mal dostatočné informácie na vyhodnotenie rizika podvodnej transakcie. Žalobcovou úlohou bolo preto v prípade, že zo zmluvných dokumentov zistil existenciu ďalšej spoločnosti, primerane zareagovať a v prípade nejasností alebo podozrení vykonať u svojho dodávateľa EDOP, s.r.o. dopyt po dodatočných dokumentoch, resp. vykonať dopyt ohľadom vysvetlenia alebo referenciách ohľadom tejto spoločnosti, avšak žalobca dostupné informácie o spoločnosti ADV consulting, s.r.o. ignoroval.

50. Ďalej správny súd poukazuje na zistenie správcu dane, ktorý v prvostupňových rozhodnutiach uviedol, že spoločnosť ADV consulting, s.r.o. bola v priamom obchodnom vzťahu so spoločnosťou Power Grid Slovensko, s.r.o., ktorá v kontrolovanom zdaňovacom období bola personálne prepojenou spoločnosťou s kontrolovaným daňovým subjektom Power Grid, s.r.o. (osobou J. E. B. – konateľ). Podľa zistení správcu dane na základe Zmluvy o nájme nebytových priestorov z januára 2016 prebiehala fakturácia počas roka 2016 od Power Grid Slovensko s.r.o. pre odberateľa ADV consulting, s.r.o. a sám žalobca využíval na podnikanie prevádzkové priestory, ktoré sú vo vlastníctve spoločnosti Power Grid Slovensko, s.r.o. Z uvedeného vyplýva, že žalobca mal vedomosť o existencii spoločnosti ADV consulting, s.r.o., mohol vedieť, akou ekonomickou činnosťou sa spoločnosť zaoberá a v prípade potreby priamo osloviť skutočného dodávateľa fakturovaných služieb, spoločnosť ADV consulting, s.r.o., zastúpenou E. K., ktorý bol vlastníkom reklamných práv na závodnom vozidle. Tieto skutočnosti podľa názoru správneho súdu predstavujú konkrétne informácie o obchodnom vzťahu, ktoré môžu u priemerného zodpovedného podnikateľa indikovať daňový podvodný charakter zisteného obchodného reťazca.

51. Na základe uvedených skutočností, preukázaných orgánmi finančnej správy, nespochybných žalobcom, a síce, že žalobca na základe zmluvy o reklame poznal „IMAXX-ADV rally team“, ktorý pôsobil pod spoločnosťou ADV consulting, s.r.o. (reálny vykonávateľ reklamných služieb), správny súd konštatuje, že žalobca mohol mať vedomosť o správcom dane a žalovaným preukázaných skutočnostiach, ktoré mali u priemerne zodpovedného podnikateľa vyvolať podozrenie, že sa svojím plnením môže zúčastniť obchodného reťazca poznačeného daňovým podvodom. Správny súd tiež konštatuje, že žalobca v daňovom konaní nepreukázal vykonanie žiadnych osobitných opatrení/protiopatrení a garancií (nad rámec vykonania prvotných úkonov), ktorými by reagoval na konkrétne, podozrivé, zistené a preukázané okolnosti obchodného vzťahu - body 48. a 49. tohto rozsudku) a predišiel tak svojmu zapojeniu do obchodného reťazca poznačeného daňovým podvodom. Žalobca mal povinnosť prijať všetky opatrenia (due diligence), ktoré možno od neho rozumne požadovať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode (rozsudky vo veciach napr. Teleos plc. a spol., C-409/04, Vlaamse Oliemaatschappij NV, C-499/10), pričom určenie opatrení, ktoré možno v konkrétnom prípade požadovať od žalobcu uplatňujúceho si nárok na odpočet DPH na zabezpečenie, aby jeho plnenia neboli poznačené podvodom zo strany predchádzajúceho subjektu, závisí predovšetkým od okolností konkrétneho prípadu vo veci samej (rozsudok ESD v spojených veciach Mahagében kft. a I. L. č. C-80/11 a C-142/11). K námietke žalobcu, že správca dane ani žalovaný neuviedli žiadne konkrétne opatrenie, ktoré mal žalobca vykonať, aby sa uistil, že plnenie, ktoré uskutoční, nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode, správny súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR v sp.zn. 5 Sfk/93/2022 zo dňa 25. 09. 2024, ktorý v bode 41 a 42. konštatoval, že : „...Pokiaľ sťažovateľ namieta, že od orgánov finančnej správy a ani od správneho súdu nedostal odpoveď na otázku, aké iné opatrenia mal vykonať, kasačný súd môže iba uviesť, že úlohou finančných orgánov je opatrenia sťažovateľa vyhodnotiť a úlohou správneho súdu je toto vyhodnotenie v rozsahu žalobných bodov posúdiť. Aby otázka sťažovateľa neostala nezodpovedaná, kasačný súd uvádza, že rozsah prijatých opatrení spravidla závisí od rozsahu sporných okolností (indikátorov rizikovosti). Medzi takéto opatrenia môžu slúžiť napríklad aj referencie od tretích osôb, bankové referencie, audit dodávateľa a jeho dodávateľského reťazca a pod...“. Podľa názoru správneho súdu preto uvedená námietka žalobcu nebola dôvodná a rovnako z vyššie uvedených dôvodov nebolo dôvodné ani poukázanie žalobcu na čl. 2 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky.

52. K námietke žalobcu, že nemal dôvod skúmať ako EDOP, s.r.o. zabezpečiť splnenie zo zmluvy a nevedel o existencii subdodávateľov svojho dodávateľa, keď výlučne spolupracoval len s dodávateľom EDOP, s.r.o. a poukázal na rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 11S/109/2015 zo dňa 17. 05. 2016 a rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2010 zo dňa 19. 09. 2010, správny súd uvádza, že správca dane zistené skutočnosti týkajúce sa dodávateľa a subdodávateľov použil v rámci posúdenia objektívnej zložky účasti žalobcu na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom, avšak od žalobcu nebolo požadované aby preukazoval skutočnosti týkajúce sa sféry dodávateľa a jeho subdodávateľov. V tejto súvislosti je vhodné poukázať na rozsudok Najvyššieho súdu SR zo dňa 23. 06. 2010, sp. zn. 2Sžf/4/2009 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR zo dňa 23.02.2011, sp. zn. III. ÚS/78/2011-17, z ktorých plynie, že: Je súčasťou elementárnej podnikateľskej obozretnosti poznať obchodného partnera do takej miery, aby mal istotu, že dohodnuté obchody - zdaniiteľné plnenia budú v súčinnosti s ním dostatočne preukázané v rozsahu potrebnom pre priznanie nadmerného odpočtu DPH. Žalobca zo zmienovaných dôvodov ľahkej zneužitelnosti bol spôsobilý zaistiť si v rámci dvojstranných vzťahov so svojim dodávateľom, ktorých bol bezprostredným účastníkom, všetky informácie, ktoré osvedčovali realizáciu zdaniiteľných plnení tak, aby mu bolo bez pochybností zrejmé, že sa nezapojil ani nemohol zapojiť do podvodnej schémy. Na to nebolo potrebné ovplyvňovať obchodné vzťahy svojho dodávateľa s jeho subdodávateľmi, ani mať nadštandardné oprávnenia na kontrolné mechanizmy mimo bežného rámca. Najvyšší správny súd v rozsudku sp. zn. 5Sfk/88/2022 zo dňa 27. 11. 2024 v bode 66. až 68. konštatoval: „...Pokiaľ daň v určitom obchodnom reťazci, prepojitelnom so sťažovateľkou, nie je odvedená (t. j. dôjde k úniku na dani), pričom sťažovateľka si uplatní odpočítanie dane, dochádza k narušeniu princípu neutrality DPH. Deklarovaná - formálna neutralita na ďalších parciálnych úsekoch obchodného reťazca je v tomto celkovom kontexte a s ohľadom na povahu DPH irelevantná (obdobne rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu sp. zn.3Sfk/5/2023 zo dňa 28. marca 2024, bod 66). Nie je pritom povinnosťou daňových orgánov preukazovať, že je to práve sťažovateľka, ktorá získala neoprávnený benefit z daňového podvodu (rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 3Sfk/5/2023 zo dňa 28. marca 2024, bod 65).67. Sťažovateľka opakovane v kasačnej sťažnosti namieta, že žalovaný svoj záver o podvodnom konaní opiera o nezrovnalosti zistené v prostredí dodávateľa Minix Group, s.r.o. Kasačný súd k tomu uvádza, že toto je prirodzený dôsledok toho, že daňový únik bol identifikovaný práve na strane tohto subdodávateľa sťažovateľky. Ako bolo už vyššie uvedené, nie je dôležité, na akom mieste v obchodnom reťazci došlo k podvodnému konaniu, ale že k nemu došlo a či daňový subjekt o tomto podvodnom konaní vedel alebo vedieť mohol. 68. Z vyššie uvedeného je tiež zrejmé, že právo na odpočítanie dane z obchodu so spoločnosťou Minix Group, s.r.o. nebolo sťažovateľke nepriznané z dôvodu spáchania daňového podvodu, ale z dôvodu jej účasti na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom. Podstatné tak boli námietky sťažovateľky, ktoré smerovali proti záveru správcu dane, žalovaného a správneho súdu, že sťažovateľka vedela alebo mala/mohla vedieť o tom, že sa svojim plnením zúčastní na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom...“ Námietka žalobcu preto s ohľadom na vyššie uvedené skutočnosti nebola dôvodná.

53. Pokiaľ žalobca namietal, že nemal a nemohol mať vedomosť o tom, že cena bola nejakým spôsobom navyšovaná u subdodávateľov a orgány finančnej správy neuviedli, čo podľa nich malo byť primeranou cenou za služby tohto druhu, ani svoje tvrdenia nijakým spôsobom nepreukázali, správny súd má za to, že neprimeranosť ceny bola preukázaná jej neúmerným a neodôvodneným navyšovaním cez jednotlivé články obchodného reťazca. Spoločnosť ADV consulting, s.r.o. prenajala v zdaňovacom období august 2016 až december 2016 celú reklamnú plochu na súťažnom závodnom automobile MITSUBISHI LANCER EVO IX spoločnosti Greentech Mobility s.r.o. za cenu 20.000,00 Eur bez DPH, DPH 4 000,00 Eur, aby následne spoločnosť Greentech Mobility s.r.o. celú reklamnú plochu prenajala spoločnosti EDOP, s.r.o. za cenu 859.450,00 Eur bez DPH, DPH 171.890,00 Eur. Následne spoločnosť EDOP, s.r.o. prenajala časť reklamnej plochy a zverejnenie obchodnej značky žalobcovi za cenu 125.000,00 Eur bez DPH, DPH 25.000 Eur. Žalobca mal byť pritom jedným z konečných odberateľov, ktorých logá vo forme polepov boli umiestnené na súťažnom závodnom automobile MITSUBISHI LANCER EVO IX teamu „IMAXX-ADV rally team“ (fotografie súťažného vozidla s polepmi obchodných značiek spoločností sú súčasťou obchodnej ponuky, ktorá je prílohou k zmluve o reklame). Možná vedomosť žalobcu o tomto navýšení ceny vyplýva z toho, že prvotný dodávateľ ADV consulting s.r.o., ktorý jediný bol nositeľom reklamných práv, bol uvedený v zmluvnej dokumentácii (obchodnej a cenovej ponuke spolupráce na prenájom reklamnej plochy), ktorú mal žalobca k dispozícii pri podpise zmluvy. Jediné tento prvotný dodávateľ mohol reálne poskytnúť uvedené služby v rámci celého obchodného reťazca, a preto sa primeranosť ceny plnenia musí odvíjať od ceny, za ktorú reklamné práva nadobudol tento subjekt.

54. Správny súd ďalej poukazuje na skutočnosť, že konateľ dodávateľa žalobcu tvrdil, že cena bola stanovená na základe prieskumu trhu z dvoch renomovaných médií, čo však žiadnym spôsobom nepreukázal. Žalobca tvrdil, že mal ponuky aj od iných reklamných spoločností, avšak nepovažoval ich za výhodné a preto uzatvoril zmluvu o reklame s dodávateľom EDOP, s.r.o., ktorý mu poskytol výhodnejšie podmienky, avšak taktiež nepredložil k tomuto tvrdeniu žiadne konkrétne a overiteľné dôkazy. Na základe vyššie uvedených skutočností, preto námietky žalobcu neboli dôvodné.

55. Pokiaľ žalobca poukázal na rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 10Sžfk/47/2021 zo dňa 31. mája 2023, správny súd uvádza, že rozhodnutie sa týka iného daňového subjektu (JaPeG, s.r.o.), ktorý si tiež prostredníctvom spoločnosti EDOP, s.r.o. zabezpečoval reklamné služby v rámci pretekárskeho vozidla „IMAXX-ADV rally teamu“, pričom kasačný súd v predmetnej veci zmenil rozsudok správneho súdu tak, že rozhodnutia orgánov finančnej správy zrušil a vec im vrátil na ďalšie konanie. Je potrebné zdôrazniť, že kasačný súd v tam prejednávannej veci uviedol, že z dôkazov, ktoré sa nachádzali v administratívnom spise orgány verejnej správy žiadnym spôsobom nepreukázali to, či sťažovateľ s prihliadnutím na všetky objektívne okolnosti mohol vedieť, že jeho konanie smeruje, resp. napomáha k neoprávnenému získaniu nároku na odpočet DPH. Kasačný súd uviedol, že samotné tvrdenia žalovaného, ktorý v napadnutom rozhodnutí uvádzal, že dodávateľ reklamných služieb – obchodná spoločnosť EDOP, s.r.o. bola pre sťažovateľa neznámym a neovereným dodávateľom, čo dôvodil tým, že konateľ tejto spoločnosti oslovil sťažovateľa na podujatí, kde pôsobil ako DJ a tvrdenie, že sťažovateľ musel vedieť, kto je skutočným dodávateľom, bez ďalších objektívnych dôkazov nepostačuje na vyvodenie záveru o vedomosti sťažovateľa o daňovom podvode. Kasačný súd poukázal na vyjadrenie sťažovateľa, v ktorom uviedol spôsoby, ako si overil svojho dodávateľa, ako aj na dlhodobú spoluprácu s týmto dodávateľom. Uviedol, že orgány verejnej správy taktiež žiadnym spôsobom nepreukázali vedomosť sťažovateľa o umelo navýšenej cene reklamných služieb, prípadne o pochybnostiach na predchádzajúcich stupňoch obchodného reťazca (deklarovaných subdodávateľoch).

56. V prejednávannej veci však správny súd poukázal na pochybnosti orgánov finančnej správy ohľadom vedomosti žalobcu o jednom z deklarovaných subdodávateľov, a to spoločnosti ADV consulting, s.r.o. (body 48 až 51 tohto rozsudku). Daňová kontrola preukázala, že existencia obchodnej spoločnosti ADV consulting, s.r.o. bola zrejماً zo zmluvných dokumentov a správny súd konštatuje, že žalobca nebol dostatočne obozretný, keď si nevyžiadal u dodávateľa EDOP s.r.o., s ktorým uzavrel zmluvu o reklame, vysvetlenie vzťahu dodávateľa k tejto ďalšej spoločnosti ADV consulting, s.r.o., a to najmä v tej súvislosti, že priamo z obchodnej a cenovej ponuky priloženej k zmluve o reklame, s ktorou bol žalobca oboznámený a ktorú podpísal, vyplývalo, že ADV consulting, s.r.o. je 100 % vlastníkom reklamných práv a majiteľom licencie teamu „IMAXX-ADV rally teamu“. Správny súd dodáva, že v prípade, ak by si žalobca preveril svojho dodávateľa tým spôsobom, ktorý deklaroval a zároveň nemal reálnu možnosť vedieť o spoločnosti ADV consulting, s.r.o., správny súd by jeho konanie za takej situácie považoval za primerané a obozretné. V zmysle zákona o DPH a judikatúry SD EÚ a praxe žalovaného sa očakáva, že podnikateľ nebude ignorovať dostupné informácie, s ktorými sa oboznámil. Žalobca v správnej žalobe nepopieral, t.j. nerozporoval samotnú zmluvu o reklame, resp. jej prílohu v tom zmysle, že by bola neprehľadná alebo že by k nej nemal prístup. Žalobca preto nemôže legitímne tvrdiť, že o aktivitách obchodnej spoločnosti ADV consulting, s.r.o. nevedel, naopak bol povinný konať s náležitou starostlivosťou a preveriť všetky subjekty, ktoré zo zmluvy o reklame vyplynuli, aj keď s nimi priamo túto zmluvu neuzatváral. Práve uvedené predstavuje jednu zo zásadných skutočností, na ktorej možno, podľa názoru správneho súdu, založiť vedomosť žalobcu o konkrétnych okolnostiach obchodného vzťahu, ktoré mali žalobcovi indikovať, že môže byť zúčastnený na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom. Ide o podstatnú skutkovú odlišnosť, pre ktorú nemožno závery obsiahnuté v rozhodnutí Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 10Sžfk/47/2021 zo dňa 31. mája 2023 aplikovať na predmetnú vec. Je potrebné taktiež uviesť, že po vrátení veci sp. zn. 10Sžfk/47/2021 kasačným súdom na ďalšie konanie, bolo orgánom finančnej správy vydané nové administratívne rozhodnutie, ktoré je aktuálne predmetom ďalšieho (nového) súdneho prieskumu na Správnom súde v Banskej Bystrici pod sp. zn. 5Sf/2/2024. Uvedené indikuje, že skutkové a právne okolnosti, v rámci ktorých rozhodoval kasačný súd sa medzitým podstatne zmenili.

57. Ohľadom námietky žalobcu o okolnostiach zániku spoločností EDOP, s.r.o, Greentech Mobility s.r.o. a ADV consulting, s.r.o. s právnymi nástupcami v neskoršom období pre účely splnenia vedomostného testu, správny súd uvádza, že tieto ani neboli považované správcom dane a žalovaným za relevantné, keďže nebolo preukázané, že by žalobca o týchto okolnostiach v čase realizácie zdaniteľných obchodov

v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach roku 2016 mal alebo mohol mať vedomosť. Námietka žalobcu preto nebola dôvodná.

58. Pokiaľ žalobca namietal, že svedok J. F. C. (zamestnanec spoločnosti Kia Slovakia, s.r.o.), vo svojej výpovedi potvrdil propagáciu obchodného mena, podnikateľskej činnosti ako aj produktov žalobcu ale orgány finančnej správy túto výpoveď nevzali do úvahy, správny súd poukazuje na str. 27 prvostupňových rozhodnutí a na str. 14-15 napadnutých rozhodnutí, v ktorých orgány finančnej správy uviedli, aké skutočnosti z výpovede J. F. C. vyplynuli, t.j. že svedok potvrdil reklamu žalobcu na automobilových pretekoch. Samotné dodanie reklamy (materiálna existencia plnenia) nebolo v konaní sporné, a preto je táto námietka irelevantná.

59. Pokiaľ žalobca namietal, že žalovaný a správca dane nezohľadňovali predložené dôkazy a nezákonne vyhodnocovali dôkazy v neprospech žalobcu, neprihliadali na predkladané dôkazy, na výpovede svedkov, výpoveď štatutárneho zástupcu žalobcu, a nevysporiadali sa s návrhmi žalobcu ohľadom vykonania ďalšieho dokazovania, správny súd uvádza, že uvedenú námietku posúdil ako všeobecnú bez bližšej konkretizácie, ktoré kroky správca dane nevykonal, ktoré dôkazy nezohľadňoval, a na ktoré konkrétne dôkazy neprihliadal. Takto všeobecne koncipovaná námietka neumožňuje správne súdu vykonať súdny prieskum napadnutého rozhodnutia, pretože správny súd je v zmysle § 182 ods. 1 písm. e) SSP viazaný dôvodmi žaloby, z ktorých musí byť zrejmé, z akých konkrétnych skutkových a právnych dôvodov žalobca považuje napadnuté rozhodnutie za nezákonné a nie je oprávnený namiesto žalobcu vyhľadávať dôvody nezákonnosti, ktoré žalobca v správnej žalobe neuviedol.

60. Pokiaľ žalobca namietal, že v priebehu daňovej kontroly správca dane odmietol vykonať výsluch navrhovaných svedkov F. C. a E. K. a týchto svedkov a konateľa žalobcu E. B. dopočul až v priebehu vyrubovacieho konania, čím konal v rozpore s § 3 ods. 2 a ods. 3 a § 24 ods. 2 a 4 daňového poriadku a čl. 2 ods. 2 Ústavy SR, správny súd uvádza, že v prejednávanej veci správca dane v priebehu daňovej kontroly vykonal rozsiahle dokazovanie, t.j. nebol pasívny a nemožno konštatovať, že by svoju pasivitu sanoval nadmerným dokazovaním vo vyrubovacom konaní. Podľa § 68 ods. 3 daňového poriadku, ak daňový subjekt podá písomné pripomienky k výsledkom zisteným daňovou kontrolou a predloží dôkazy, správca dane doplní vo vyrubovacom konaní dokazovanie. Ďalšie dokazovanie vo vyrubovacom konaní správca dane vykonal na základe pripomienok žalobcu k protokolu z daňovej kontroly, v ktorých žalobca navrhol doplniť dokazovanie a vypočúť označené osoby ako svedkov. Ustálená rozhodovacia prax najvyššieho správneho súdu pripúšťa vykonávanie dokazovania aj v priebehu vyrubovacieho konania, aj nad rámec návrhov daňového subjektu, a to či už v snahe odstrániť niektoré procesné nedostatky, či doplniť niektoré skutkové zistenia, v nadväznosti na argumentáciu daňového subjektu, resp. v nadväznosti na pokyn odvolacieho orgánu či správneho súdu (napr. rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu SR sp.zn. 4Sfk/11/2022 zo dňa 25. 04. 2024, sp. zn. 3Sfk/129/2022 z 21. 11. 2023 a iné). Miera dokazovania vo vyrubovacom konaní podľa § 68 ods. 3 daňového poriadku musí byť primeraná rozsahu dokazovania vykonaného v štádiu daňovej kontroly, ktorá predstavuje jadro zisteného skutkového stavu. Pokiaľ žalobca namietal v tejto súvislosti porušenie práv žalobcu, správny súd uvádza, že daňová kontrola a vyrubovacie konanie neprebíhali bez vedomosti žalobcu, ktorý mal po celý čas možnosť sa aktívne zúčastniť úkonov správcu dane, už od prvotných štádií daňovej kontroly mal možnosť pripraviť sa na účinné a efektívne využívanie svojich práv prináležiacich mu daňovým poriadkom. Realizáciou práva nahliadať do spisu mal možnosť sa kedykoľvek oboznámiť s obsahom skutočností zistených počas daňovej kontroly. Vzhľadom na vyššie uvedené, správny súd nepovažoval námietku žalobcu za dôvodnú.

61. Pokiaľ žalobca namietal, že o celom kontrolovanom zdaňovacom období august 2016 - december 2016 malo byť vydané jedno rozhodnutie, keďže daňová kontrola a vyrubovacie konanie boli vedené za celé zdaňovacie obdobie august 2016 - december 2016, avšak správca dane porušil daňový poriadok tým, že vydal samostatné rozhodnutia za jednotlivé kalendárne mesiace kontrolovaného zdaňovacieho obdobia, správny súd konštatuje, že správca dane postupoval v súlade s § 68 ods. 4 až 6 daňového poriadku a vydal rozhodnutia samostatne za jednotlivé kontrolované zdaňovacie obdobia august 2016, september 2016, október 2016, november 2016, december 2016 s tým, že v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania viedol dokazovanie týkajúce sa vyššie uvedených zdaňovacích období. Základným zdaňovacím obdobím daňového subjektu je kalendárny mesiac a za vyrubenie dane sa považuje podanie daňového priznania. Daňové priznanie žalobca v uvedenom prípade podal za každé

zdaňovacie obdobie (kalendárny mesiac). Na základe výsledkov daňovej kontroly a vyrubovacieho konania správca dane v jednotlivých rozhodnutiach vydaných vo vyrubovacom konaní vyrubil rozdiel dane oproti vyrubenej dani za konkrétne zdaňovacie obdobie. Námietku žalobcu preto správny súd vyhodnotil ako nedôvodnú.

62. K žalobcovej námietke ohľadne nepoužiteľnosti informácií z iného daňového konania je potrebné poukázať na ust. § 3 ods. 3 v nadväznosti na § 24 ods. 4 daňového poriadku. 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. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, protokoly o určení dane podľa pomôcok, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim. Úkony správcu dane v iných daňových kontrolách sú úkonmi pri správe daní, ktoré sú v súlade so zásadou hospodárnosti v zásade vždy použiteľné aj pri iných, súvisiacich daňových kontrolách. Jediným obmedzením je získanie takejto informácie (ako dôkazu) v rozpore so zákonom. Žalobca však neidentifikoval žiadne porušenie zákona, preto vyhodnotil súd jeho námietku ako nedôvodnú.

63. Správny súd konštatuje, že žalobca v daňovom konaní nepreukázal vykonanie žiadnych osobitných opatrení/protiopatrení a garancií (nad rámec vykonania prvotných úkonov), ktorými by reagoval na konkrétne, podozrivé, zistené a preukázané okolnosti obchodného vzťahu a predišiel tak svojmu zapojeniu do obchodného reťazca poznačeného daňovým podvodom (rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sfk/5/2023 zo dňa 28. apríla 2024, bod 55). Právne závery správcu dane a žalovaného sú dôvodné a žalobcovi sa ich nepodarilo vyvrátiť. Správcovi dane a žalovanému sa v predmetnej veci podarilo preukázať, že sa žalobca svojím plnením zúčastnil na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom, o svojej účasti na tomto reťazci pri dodržaní primeranej obozretnosti priemerného zodpovedného podnikateľa (s ohľadom na zistené okolnosti obchodného vzťahu) mal a mohol vedieť, pričom rezignoval na akékoľvek protiopatrenia (nad rámec prvotných úkonov), ktorými by svojej účasti na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom predchádzal.

64. Vzhľadom na uvedené dospel správny súd k záveru o nedôvodnosti žalobných námietok žalobcu, a preto správne žaloby zamietol podľa § 190 SSP.

65. O náhrade trov konania rozhodol správny súd podľa § 167 ods. 1 SSP (a contrario), podľa ktorého správny súd prizná žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú alebo čiastočnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania, ak mal žalobca vo veci celkom alebo sčasti úspech. Nakoľko žalobca v konaní úspešný nebol, správny súd mu náhradu trov konania nepriznal. Rovnako správny súd nepriznal náhradu trov konania ani žalovanému, keďže mal za to, že neboli splnené podmienky pre jej priznanie podľa § 168 SSP.

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

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

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú môže podať účastník konania, ak bolo rozhodnuté v jeho neprospech, pričom ju musí podať v lehote v lehote jeden mesiac od doručenia rozhodnutia.

Kasačná sťažnosť sa podáva na tunajšom súde. Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že

a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve,

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

Dôvod kasačnej sťažnosti uvedený vyššie pod písm. g) až i) sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred správnym súdom.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť:

- a) označenie napadnutého rozhodnutia,
- b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené,
- c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"),
- d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti. Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom.

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