

Súd: Správny súd v Bratislave  
Spisová značka: BA-5S/2/2020  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1020200014  
Dátum vydania rozhodnutia: 26. 11. 2025  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Jeannette Hajdinová  
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2025:1020200014.7

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

13 BA-5S/2/2020

Správny súd v Bratislave, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jeannette Hajdinovej a členov senátu JUDr. Jozefa Timeka a JUDr. Zuzany Širokej, v právnej veci žalobcu: AKYS, s. r. o., so sídlom Zámocka 30, 811 01 Bratislava, IČO: 45 709 351, právne zastúpený: XTEND Law & Tax s. r. o., so sídlom Panónska cesta 9, 851 04 Bratislava - mestská časť Petržalka, IČO: 51 662 710, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 5952/63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 102448309/2019 zo dňa 28. októbra 2019, č. 102447014/2019 zo dňa 28. októbra 2019, č. 102447213/2019 zo dňa 28. októbra 2019, č. 102447394/2019 zo dňa 28. októbra 2019, č. 102447548/2019 zo dňa 28. októbra 2019, č. 102447814/2019 zo dňa 28. októbra 2019, č. 102448027/2019 zo dňa 28. októbra 2019, č. 102448193/2019 zo dňa 28. októbra 2019, č. 102448447/2019 zo dňa 28. októbra 2019, č. 102449033/2019 zo dňa 28. októbra 2019, č. 102449083/2019 zo dňa 28. októbra 2019, č. 102449185/2019 zo dňa 28. októbra 2019, takto

### rozhodol:

12 BA-5S/2/2020

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

### odôvodnenie:

I. Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Bratislava (ďalej len „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za január až december 2017 na žiadosť Kriminálneho úradu finančnej správy. V oznámení o daňovej kontrole č. 100985510/2018 bolo uvedené, že daňová kontrola začne dňa 13. júna 2018. Oznámenie bolo prevzaté dňa 1. júna 2018, pričom splnomocnený zástupca žalobcu doručil správcovi dane žiadosť, v ktorej požiadal o začatie daňovej kontroly na 40. deň od doručenia oznámenia o daňovej kontrole podľa § 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“). Správca dane v oznámení č. 101159676/2018 uviedol, že daňová kontrola začne dňa 3. júla 2018.

2. Po vykonaných šetreniach správca dane vydal protokol č. 101350109/2019 zo dňa 4. júna 2019 (ďalej len „protokol“), ktorý aj s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole doručil splnomocnenému zástupcovi dňa 7. júna 2019, pričom týmto dňom bola daňová kontrola ukončená podľa § 46 ods. 9 písm. a) daňového poriadku.

3. Následne vo vyrubovacom konaní správca dane podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku:

- a) rozhodnutím č. 101594827/2019 zo dňa 2. júla 2019 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 34452 eur na DPH za zdaňovacie obdobie január 2017, pričom daň vyrubenú v daňovom priznaní za január 2017 vo výške 916,83 eur zvýšil na sumu 35368,83 eur;
- b) rozhodnutím č. 101597630/2019 zo dňa 2. júla 2019 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 80388 eur na DPH za zdaňovacie obdobie február 2017, pričom daň vyrubenú v daňovom priznaní za február 2017 vo výške 5244,45 eur zvýšil na sumu 85632,45 eur;
- c) rozhodnutím č. 101598563/2019 zo dňa 2. júla 2019 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 153493,56 eur na DPH za zdaňovacie obdobie marec 2017, pričom daň vyrubenú v daňovom priznaní za marec 2017 vo výške 5119,55 eur zvýšil na sumu 158613,11 eur;
- d) rozhodnutím č. 101600557/2019 zo dňa 2. júla 2019 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 215889,30 eur na DPH za zdaňovacie obdobie apríl 2017, pričom daň vyrubenú v daňovom priznaní za apríl 2017 vo výške 5887,74 eur zvýšil na sumu 221777,04 eur;
- e) rozhodnutím č. 101607204/2019 zo dňa 2. júla 2019 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 233651,90 eur na DPH za zdaňovacie obdobie máj 2017, pričom daň vyrubenú v daňovom priznaní za máj 2017 vo výške 7543,38 eur zvýšil na sumu 241195,28 eur;
- f) rozhodnutím č. 101606625/2019 zo dňa 2. júla 2019 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 219220,80 eur na DPH za zdaňovacie obdobie jún 2017, pričom daň vyrubenú v daňovom priznaní za jún 2017 vo výške 7692,51 eur zvýšil na sumu 226913,31 eur;
- g) rozhodnutím č. 101607828/2019 zo dňa 2. júla 2019 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 180793,80 eur na DPH za zdaňovacie obdobie júl 2017, pričom daň vyrubenú v daňovom priznaní za júl 2017 vo výške 8306,40 eur zvýšil na sumu 189100,20 eur;
- h) rozhodnutím č. 101608483/2019 zo dňa 2. júla 2019 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 146262,60 eur na DPH za zdaňovacie obdobie august 2017, pričom daň vyrubenú v daňovom priznaní za august 2017 vo výške 48183,29 eur zvýšil na sumu 194445,89 eur;
- i) rozhodnutím č. 101609237/2019 zo dňa 2. júla 2019 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 158004 eur na DPH za zdaňovacie obdobie september 2017, pričom daň vyrubenú v daňovom priznaní za september 2017 vo výške 31708,02 eur zvýšil na sumu 189712,02 eur;
- j) rozhodnutím č. 101609729/2019 zo dňa 2. júla 2019 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 165429 eur na DPH za zdaňovacie obdobie október 2017, pričom daň vyrubenú v daňovom priznaní za október 2017 vo výške 21674,24 eur zvýšil na sumu 187103,24 eur;
- k) rozhodnutím č. 101610121/2019 zo dňa 2. júla 2019 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 97911 eur na DPH za zdaňovacie obdobie november 2017, pričom daň vyrubenú v daňovom priznaní za november 2017 vo výške 15931,51 eur zvýšil na sumu 113842,51 eur;
- l) rozhodnutím č. 101610464/2019 zo dňa 2. júla 2019 vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 36531 eur na DPH za zdaňovacie obdobie december 2017, pričom daň vyrubenú v daňovom priznaní za december 2017 vo výške 38358,35 eur zvýšil na sumu 74889,35 eur (ďalej spolu ako „prvostupňové rozhodnutia“).

4. Správca dane žalobcovi nepriznal uplatnenú daň z dôvodu nesplnenia podmienok uvedených v § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), keďže nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH, predmet dane a jeho dodanie dodávateľom uvedeným na faktúrach.

5. Voči prvostupňovým rozhodnutiam podal žalobca odvolanie, o ktorých rozhodol žalovaný tak, že:

- a) rozhodnutím č. 102449033/2019 zo dňa 28. októbra 2019 potvrdil rozhodnutie správca dane č. 101594827/2019 zo dňa 2. júla 2019;
- b) rozhodnutím č. 102448309/2019 zo dňa 28. októbra 2019 potvrdil rozhodnutie správca dane č. 101597630/2019 zo dňa 2. júla 2019;
- c) rozhodnutím č. 102448447/2019 zo dňa 28. októbra 2019 potvrdil rozhodnutie správca dane č. 101598563/2019 zo dňa 2. júla 2019;
- d) rozhodnutím č. 102447213/2019 zo dňa 28. októbra 2019 potvrdil rozhodnutie správca dane č. 101600557/2019 zo dňa 2. júla 2019;
- e) rozhodnutím č. 102447014/2019 zo dňa 28. októbra 2019 potvrdil rozhodnutie správca dane č. 101607204/2019 zo dňa 2. júla 2019;
- f) rozhodnutím č. 102447394/2019 zo dňa 28. októbra 2019 potvrdil rozhodnutie správca dane č. 101606625/2019 zo dňa 2. júla 2019;

- g) rozhodnutím č. 102447814/2019 zo dňa 28. októbra 2019 potvrdil rozhodnutie správcu dane č. 101607828/2019 zo dňa 2. júla 2019;
- h) rozhodnutím č. 102448027/2019 zo dňa 28. októbra 2019 potvrdil rozhodnutie správcu dane č. 101608483/2019 zo dňa 2. júla 2019;
- i) rozhodnutím č. 102447548/2019 zo dňa 28. októbra 2019 potvrdil rozhodnutie správcu dane č. 101609237/2019 zo dňa 2. júla 2019;
- j) rozhodnutím č. 102449185/2019 zo dňa 28. októbra 2019 potvrdil rozhodnutie správcu dane č. 101609729/2019 zo dňa 2. júla 2019;
- k) rozhodnutím č. 102449083/2019 zo dňa 28. októbra 2019 potvrdil rozhodnutie správcu dane č. 101610121/2019 zo dňa 2. júla 2019;
- l) rozhodnutím č. 102448193/2019 zo dňa 28. októbra 2019 potvrdil rozhodnutie správcu dane č. 101610464/2019 zo dňa 2. júla 2019 (ďalej spolu ako „napadnuté rozhodnutia“).

6. V odôvodnení napadnutých rozhodnutí k námietkam žalobcu žalovaný uviedol, že protokol z daňovej kontroly je možné v zmysle § 46 daňového poriadku vyhotoviť aj za viac zdaňovacích období. Po ukončení daňovej kontroly, doručením protokolu, začína vyrubovacie konanie, ktorého výsledkom je vydanie rozhodnutia. Žalobca bol zaregistrovaný na DPH s mesačným zdaňovacím obdobím podľa § 77 ods. 1 zákona o DPH. Správca dane postupoval správne, keď vo vyrubovacom konaní vydal samostatné rozhodnutie za každé kontrolované mesačné zdaňovacie obdobie.

7. Žalovaný ďalej poukázal na skutočnosť, že priamy dodávateľ žalobcu – spoločnosť PETAS, spol. s r. o., so sídlom Miletičova 1, 821 08 Bratislava - mestská časť Ružinov, IČO: 35 912 341 (ďalej len „PETAS, spol. s r. o.“) nemal zamestnancov, sídlo spoločnosti bolo virtuálnym sídlom a jeho hlavnou činnosťou bolo sprostredkovanie reklamných a marketingových služieb. Konateľ spoločnosti PETAS, spol. s r. o. uviedol, že nevedel, kto reklamné služby realizoval. Na otázku, ako prebiehala obchodná činnosť so žalobcom všeobecne uvádzal, že mali osobné stretnutia a komunikovali aj telefonicky, podľa potreby. Následne sa vypracovali zmluvy k podujatiam. Konateľ spoločnosti PETAS, spol. s r. o. neuviedol od čoho sa odvíjala cena, akým spôsobom bola stanovená, nevedel, kto bol realizátorom služieb. Podľa údajov Obchodného registra Slovenskej republiky (ďalej len „OR SR“) spoločnosť PETAS, spol. s r. o. bola dňa 22. februára 2018 dobrovoľne vymazaná, keď zanikla zlúčením s jej právnym nástupcom – spoločnosťou SLOVAKIA TRANSPORT SERVICE, s.r.o., so sídlom Dr. I. Markoviča 2083/1, 915 01 Nové Mesto nad Váhom, IČO: 45 981 540, ktorá bola dňa 16. decembra 2021 ex offio vymazaná.

7. Taktiež z vyjadrení zástupcov spoločnosti JK Media s. r. o., so sídlom Smrečianska 29, 811 05 Bratislava - mestská časť Staré Mesto, IČO: 35 857 111 (ďalej len „JK Media s. r. o.“) a B&D AGENCY, so sídlom Štefánikova 894/41, 811 04 Bratislava - mestská časť Staré Mesto, IČO: 50 697 773 (ďalej len „B&D AGENCY“) vyplýva, že všetky reklamné materiály a spoty na podujatiach zabezpečovali reklamné agentúry.

8. Žalovaný v napadnutých rozhodnutiach zdôraznil, že nikto od žalobcu nežiadal, aby sledoval a kontroloval obstarávacie procesy u svojho deklarovaného dodávateľa, resp. subdodávateľov. Spoločnosť PETAS, spol. s r. o., nepreukázala vznik daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH, čím neboli splnené zákonné podmienky pre odpočítanie dane uvedené v § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH. V danom prípade nedisponovala materiálными, personálnymi, ani finančnými zdrojmi ani jedna z obchodných spoločností, ktoré mali reklamné služby vykonať, a taktiež žiadne konkrétne dôkazy a vedomosť o konaní a zabezpečení akcií v súvislosti s reklamnými službami neuviedol a nepreukázal ani konateľ žalobcu.

9. Žalobca tak nepreukázal splnenie vecných podmienok, nepreukázal predmet dane, nadobudnutie reklamných práv od dodávateľa uvedeného na faktúrach a ani predaj reklamných práv deklarovaným odberateľom. Tvrdenie konateľa žalobcu, že zabezpečil predaj reklamného priestoru a ostatných reklamných aktivít koncovým odberateľom, nebolo v priebehu daňovej kontroly žiadnym vecným dôkazom preukázané. Žalobca si nesplnil svoju dôkaznú povinnosť a nepreukázal nadobudnutie predmetu dane od dodávateľa uvedeného na faktúrach, z ktorých si uplatnil daň, nepreukázal ani dodanie tohto predmetu dane deklarovaným odberateľom. To, že deklarovaní odberatelia žalobcu boli uvedení ako reklamní partneri na materiáloch z realizovaných podujatí, nie je výsledkom ekonomickej činnosti žalobcu, pretože ten žiadne vecné dôkazy nepredložil, plnenie pre odberateľov deklaroval iba

na vystavených faktúrach. Spoločnosť PETAS, spol. s r. o. a následne ani žalobca nemali ekonomické opodstatnenie vo vytvorenom fakturačnom reťazci.

10. Spoločnosť PETAS, spol. s r. o. a ani jej dodávateľa – GASS, s.r.o., so sídlom Panská 18, 811 01 Bratislava - mestská časť Staré Mesto, IČO: 46 292 322 (ďalej len „GASS, s.r.o.“) a Bright Industry s. r. o., so sídlom Tomášikova 13, 821 01 Bratislava - mestská časť Ružinov, IČO: 47 469 927 (ďalej len „Bright Industry s. r. o.“) nielenže v daňových priznaniach DPH, prípadne v kontrolných výkazoch, nepriznali deklarované zdaniteľné obchody a ich konatelia nemali žiadne konkrétne vedomosti o fakturovanom predmete dane, vrátane konateľa žalobcu, ale zanikli, pričom nástupnícke spoločnosti boli nekontaktné, zlučovali množstvo obchodných spoločností, konatelia boli bezdomovci. Žalobca sa už pri uplatnení práva na odpočítanie dane musí vedieť preukázať dôkazmi, že si toto právo uplatňuje oprávnene.

## II. Správna žaloba

11. Včas podanou žalobou sa žalobca domáhal zrušenia napadnutých rozhodnutí žalovaného z dôvodov podľa § 191 ods. 1 písm. c), d), e), f) a g) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“), vrátenia veci na ďalšie konanie a náhrady trov konania.

12. V odôvodnení žalobca uviedol, že daňová kontrola prebiehala pre druh kontrolovanej dane - DPH a pre viaceré kontrolované zdaňovacie obdobia – január až december 2017, t. j. išlo o jednu daňovú kontrolu pre DPH, ktorej výsledkom bol jeden vydaný protokol a podľa žalobcu malo byť taktiež vydané len jedno rozhodnutie vo veci pre kontrolovanú daň v rámci kontrolovaného zdaňovacieho obdobia. Ak boli vydané samostatné rozhodnutia ako výsledok jednej daňovej kontroly za viaceré zdaňovacie obdobia, ktoré v rámci svojho odôvodnenia vôbec nezohľadňujú skutočnosti v rámci jednotlivých mesiacov (zdaňovacích období), tieto rozhodnutia trpia vadou nezákonnosti.

13. Žalobca ďalej poukázal na fakt, že žalovaný vo svojich rozhodnutiach popisuje z väčšej časti úkony rôznych spoločností a právnych subjektov ako napríklad PETAS, spol. s r. o., GASS, s.r.o., Bright Industry s. r. o., atď. Žalobca však s týmito spoločnosťami nikdy nebol v obchodnom ani akomkoľvek inom vzťahu.

14. Ďalej žalobca uviedol, že správca dane ako ani žalovaný v odôvodnení svojich rozhodnutí a ani žiadnym dôkazom nepreukázali, že žalobca vedel alebo mal vedieť, že plnenie spoločnosti PETAS, spol. s r. o. je súčasťou daňového podvodu, resp. obchodov predstavujúcich zneužitie práva. Orgánmi finančnej správy nebolo preukázané, že žalobca vedel alebo mohol vedieť o konaní na predchádzajúcich stupňoch obchodného reťazca. Žalobca reklamné plnenia nadobudol od spoločnosti PETAS, spol. s r. o., ktorá službu dodala v plnom rozsahu v zmysle predloženej zmluvnej dokumentácie uzatvorenej medzi žalobcom a spoločnosťou PETAS, spol. s r. o. Žalobca nepoznal dodávateľov spoločnosti PETAS, spol. s r. o., tak ako spoločnosť PETAS, spol. s r. o. nepoznala odberateľov žalobcu.

15. Žalobca má za to, že splnil všetky zákonom stanovené náležitosti na odpočítanie dane uvedené v § 49 až § 51 zákona o DPH. Žalobca v tejto súvislosti poukázal na závery judikované Súdnym dvorom Európskej únie (ďalej len „SD EÚ“), a to Optigen Ltd (C-354/03), Fulcrum Electronics Ltd (C-355/03) a Bond House Systems Ltd (C-484/03) proti Commissioners of Customs & Excise zo dňa 12. januára 2006; Mahagében Kft proti Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (C-80/11) a Péter Dávid proti Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (C-142/11) zo dňa 21. júna 2012.

16. Poukazom na judikatúru SD EÚ v súvislosti s podvodom na DPH žalobca tvrdí, že podvodom sú situácie, v ktorých niektorý z účastníkov neodvedie do štátnej pokladnice daň a ďalší si ju odpočíta, a to za účelom získania zvýhodnenia, ktoré je v rozpore s účelom Smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty zo dňa 28. novembra 2006 (ďalej len „smernica Rady 2006/112/ES“), pretože niektoré uskutočnené operácie nezodpovedajú bežným obchodným podmienkam. Nárok na odpočet DPH nemôže byť dotknutý tým, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo nasledujúca transakcia zaťažená skutočnosťami, o ktorých platca nevie alebo nemôže vedieť. Zavedenie systému zodpovednosti bez zavinenia by totiž prekračovalo rámec toho, čo je nevyhnutné pre ochranu platieb do štátneho rozpočtu. Podľa žalobcu je teda zrejme, že rozhodnutia žalovaného sú v rozpore s judikatúrou, najmä jej výkladom, významom a použitím v praxi, a teda aj s právnym poriadkom, ktorý je dotváraný výkladom právnych predpisov.

17. V priebehu daňovej kontroly žalobca na výzvu správcu dane predložil všetky doklady, ktoré boli od neho vyžiadané, a ktorými jednoznačne preukázal nadobudnutie a dodanie jednotlivých služieb. Tvrdenia žalovaného, podľa ktorých k predmetným zdaniteľným obchodom vôbec nedošlo a predmetné faktúry majú predstavovať len formálne vystavené faktúry sú nepravdivé. V posudzovanom prípade totiž predložené faktúry odrážali skutočnosť a nešlo len o ich formálno-právnu deklaráciu. Žalobca dostatočne preukázal, že k zdaniteľným obchodom skutočne došlo, keďže predložil všetky doklady, ktorými mal a mohol disponovať.

18. Žalobca má za to, že nezodpovedá a nemôže znášať bremeno týkajúce sa spôsobu akým sa predmetná služba dostala do dispozície spoločnosti PETAS, spol. s r. o. Vzhľadom na uvedené žalobca zastáva názor, že v tejto právnej veci mal žalovaný vrátane správcu dane posudzovať len transakciu medzi žalobcom a jeho priamym dodávateľom, pretože iba tieto transakcie sú takými transakciami, ktoré mohol žalobca ovplyvniť. Skutočnosť, s kým spoločnosť PETAS, spol. s r. o. obchodovala, od koho nadobudla reklamné plnenia, ako zabezpečila ich plnenie vo vzťahu ku koncovým odberateľom, či vôbec nadobudla reklamné práva riadne a ako ich evidovala a vykazovala nemôže žalobca ovplyvniť.

19. Zo žalobcom predložených dôkazov, ktoré sú súčasťou administratívneho spisu možno konštatovať, že žalobca predložil dôkazné prostriedky, ktoré spĺňajú kritériá vierohodnosti, správnosti a úplnosti, čím okrem iného dodržal všetky podmienky vedenia záznamov v súlade so zákonom č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“) a daňovým poriadkom. Podľa žalobcu žalovaný nedostatočne zistil skutkový stav, a stav, ktorý vzal žalovaný za základ pre osvedčenie určitých skutočností, na základe ktorých boli vydané napadnuté rozhodnutia, je v rozpore s administratívnym spisom.

### III. Vyjadrenie žalovaného

20. Žalovaný v písomnom vyjadrení k podanej žalobe navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť a právo na náhradu trov konania žalobcovi nepriznať.

21. K námietkam žalobcu ďalej uviedol, že pokiaľ žalobca tvrdí, že ak bol vydaný jeden protokol z kontroly DPH za január až december 2017, malo byť vydané aj jedno rozhodnutie, toto tvrdenie je neopodstatnené a nevyplýva z ustanovení daňového poriadku. Ustanovenie § 46 daňového poriadku umožňuje vyhotoviť za viac zdaňovacích období jeden protokol. Podľa § 68 ods. 4 daňového poriadku, daň je vyrubená rozhodnutím správcu dane, podaním daňového priznania vrátane dodatočného daňového priznania alebo zaplatením dane, pri ktorej nie je povinnosť podať daňové priznanie. Žalobca bol zaregistrovaný ako platiteľ DPH s mesačným zdaňovacím obdobím podľa § 77 ods. 1 zákona o DPH, preto mal povinnosť podať do 25 dní po skončení každého zdaňovacieho obdobia daňové priznanie DPH podľa § 78 ods. 2 zákona o DPH, čím bola naplnená skutočnosť uvedená v § 68 ods. 4 písm. b) daňového poriadku. Vo vyrubovacom konaní boli preto vydané rozhodnutia za každé kontrolované mesačné zdaňovacie obdobie. Rozhodnutia vydané daňovými orgánmi nemohli trpieť vadou nezákonnosti z dôvodu, že boli vydané za jednotlivé zdaňovacie obdobia. Každé rozhodnutie zohľadňovalo skutočnosti týkajúce sa konkrétneho zdaňovacieho obdobia. Podkladom rozhodnutí boli zistenia uvedené v protokole z daňovej kontroly, pričom rozhodnutia boli vydané v zmysle § 63 daňového poriadku.

22. Rozhodnutia o vyrubení DPH obsahovali riadne odôvodnenia, v ktorých boli uvedené všetky zistené skutočnosti o deklarovanom dodávateľovi žalobcu PETAS, spol. s r. o. a jeho subdodávateľoch. Boli vykonané aj rozsiahle šetrenia reklamných agentúr, bolo spísaných množstvo zápisníc so zástupcami daňových subjektov, aj s konateľom žalobcu, ktorý uvádzal všeobecné vyjadrenia, žiadne konkrétne skutočnosti a vecné dôkazy na preukázanie prijatia a dodania služieb uvedených na dokladoch neuviedol a nepredložil. Vykonané šetrenia a zistenia nepotvrdili údaje na dokladoch a konateľ žalobcu nemal žiadnu vedomosť ako mali byť deklarované služby jeho dodávateľom realizované, nikdy ich nekontroloval, nepreberal a ani neodovzdával.

23. Žalovaný v rozhodnutiach reagoval na námietky uvedené v odvolaní, s ktorými sa vysporiadal a ustálil, že nepriznanie DPH žalobcovi z dokladov bolo z dôvodu, že žalobca si nesplnil svoju dôkaznú

povinnosť vyplývajúcu z § 45 a § 24 daňového poriadku a nepreukázal údaje uvedené na dokladoch, z ktorých si uplatnil právo na odpočítanie dane.

24. Od žalobcu nikto nežiadal, aby preukazoval skutočnosti, ktoré sa nestali. Žalobcovou povinnosťou bolo preukázať vecnými dôkazmi to, čo tvrdil na dokladoch. Žalovaný v rozhodnutiach nevychádzal z domniek ani z pochybností, ale vzal do úvahy všetky doklady, dôkazy a skutočnosti, vrátane vyjadrení a výpovedí žalobcu a jeho konateľa, ktorý nepredložil žiadne konkrétne dôkazy a fakty na svoje tvrdenia, jeho tvrdenia boli v protiklade, keď na jednej strane tvrdil, že si overoval deklarovaneho dodávateľa PETAS, spol. s r. o. a na druhej strane uviedol, že nemá vedomosť aké činnosti vykonáva. Konateľ žalobcu pritom uviedol, že konateľa PETAS, spol. s r. o. dlhodobo pozná, takže mu bolo a muselo byť známe, že tento nemá žiadne skúsenosti, ani vedomosť o reklamných službách a reklamných právach, čo jednoznačne vyplynulo z jeho výpovedí pred správcom dane. Žalobca si tak nesplnil a neuniesol dôkazné bremeno. Tvrdenie právneho zástupcu o tom, že žalobcom predložené faktúry odrážali uskutočnenie zdaniteľných obchodov, nebolo preukázané, ide iba o nepodložené konštatovanie. Žalobca deklarované plnenie nenadobudol, nedodal a taktiež nepredložil o týchto skutočnostiach žiadne dôkazy.

25. Žalobca nepreukázal predmet dane, s ktorým deklaroval zdaniteľné obchody, a tým si nesplnil svoju dôkaznú povinnosť, pričom ju nemôže prenášať na daňové orgány. Každý daňový subjekt musí vedieť preukázať skutočnosti, ktoré sám tvrdí a deklaruje na dokladoch, teda vykonanie ekonomickej činnosti (§ 3 ods. 2 zákona o DPH), prevod vlastníckeho práva k tovaru/dodanie služieb (§ 2 ods. 1 zákona o DPH) v rozsahu, kvalite a spôsobom vyplývajúcim z predložených účtovných dokladov a dodanie od dodávateľa uvedeného na faktúre (§ 51 ods. 1 zákona o DPH). Žalobca skutočnosti na predložených dokladoch nechcel, resp. nevedel preukázať, zo spisu nevyplýva žiadna iniciatíva žalobcu vo veci dôkaznej povinnosti, preto správca dane bol povinný vykonať šetrenia a zisťovať všetky skutočnosti z vlastnej iniciatívy. Všetky zistenia a výsledky šetrení boli žalobcovi oznámené, mal možnosť svoje tvrdenia riadne preukázať.

#### IV. Replika žalobcu

26. Žalobca v replike zo dňa 14. apríla 2020 zotrval na rozsahu a dôvodoch žaloby. Dodal, že podľa neho napadnuté rozhodnutia majú zovšeobecňujúcu povahu. Žalobca netvrdí, že jednotlivé rozhodnutia sú nezákonné pretože sú vydané za každý mesiac samostatne, ale z dôvodu, že vôbec nezohľadňujú skutočnosti v rámci jednotlivých mesiacov – zdaňovacích období.

27. Ďalej uviedol, že reklamné plnenia boli nepochybne vykonané a poskytnuté, čo je zrejmé aj z hodnotiacich správ. Tento mediálny priestor, ktorý žalobca nadobudol a predal odberateľovi, si objednal u svojho dodávateľa. Žalobca poskytoval maximálnu súčinnosť počas celej daňovej kontroly či vyrubovacieho konania, zúčastnil sa na niekoľkých ústnych pojednávaniach, vo väčšej miere bez právneho zástupcu, na rôznych daňových úradoch. Odpovedal na položené otázky a upresňoval skutkový stav, ktorý plne reflektuje aj s formálnymi dôkaznými prostriedkami. Žalobca poskytol všetky dôkazné prostriedky, ktorými disponoval a tieto odovzdal.

28. Žalovaný sa k replike žalobcu nevyjadril.

#### V. Relevantná právna úprava

29. Podľa § 2 ods. 1 písm. b) zákona o DPH predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

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

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

31. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3

a 7. Platiťel môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiťelom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiťelovi dodané.

32. Podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku daňový subjekt preukazuje a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane pri správe daní, c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

## VI. Pojednávanie

33. Správny súd v Bratislave dáva do pozornosti, že v zmysle § 3 ods. 3 písm. b) zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 398/2022 Z. z. prešiel výkon súdnictva od 1. júna 2023 z krajských súdov na správne sudy vo všetkých veciach, v ktorých je daná právomoc správnych súdov, a to z Krajského súdu v Bratislave, Krajského súdu v Nitre a Krajského súdu v Trnave na Správny súd v Bratislave. Z uvedeného dôvodu je spis Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 5S/2/2020 vedený na Správnom súde v Bratislave pod sp. zn. BA-5S/2/2020.

34. Správny súd v Bratislave, ako vecne a miestne príslušný súd na konanie v predmetnej veci, viazaný rozsahom a dôvodmi podanej žaloby a vychádzajúc zo zisteného skutkového stavu, preskúmal na pojednávaní konanom dňa 26. novembra 2025 žalobou napadnuté rozhodnutia žalovaného a dospel k záveru, že žaloba nebola podaná dôvodne. Súd rozhodol na pojednávaní rozsudkom, ktorý vyhlásil postupom podľa ust. § 137 ods. 3 prvá veta zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) v prítomnosti verejnosti.

## VII. Posúdenie podstatných skutkových zistení a právne argumenty

35. Správny súd po oboznámení sa s obsahom spisového materiálu a administratívneho spisu, preskúmal v medziach žalobného návrhu a podstatných žalobných bodov (§ 134 ods. 1 SSP, § 183 SSP) rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov, ako aj postup predchádzajúci ich vydaniu, vychádzajúc zo stavu existujúceho v čase právoplatnosti rozhodnutia (§ 135 ods. 1 v spojení s § 493e SSP) dospel k záveru o nedôvodnosti žaloby.

36. Predmetom konania pred správnym súdom bolo preveriť zákonnosť aplikácie hmotnoprávných ustanovení zákona o DPH v nadväznosti na vyhodnotenie zisteného skutkového stavu pri posudzovaní splnenia zákonných podmienok vzniku nároku žalobcu na odpočet dane za prijaté zdaniteľné plnenia (služby) v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach január až december 2017 od dodávateľa PETAS, spol. s r. o., a v neposlednom rade preveriť, či sú napadnuté rozhodnutia dostatočne a presvedčivo odôvodnené.

37. Na úvod správny súd považuje za dôležité zdôrazniť, že v rámci daňového konania je nevyhnutné rozlišovať medzi (I) požiadavkou na preukázanie hmotnoprávných podmienok priznania práva na odpočítanie DPH, (II) požiadavkou na preukázanie formálnych podmienok priznania práva na odpočítanie, (III) odopretím nároku na odpočítanie DPH z dôvodu daňového podvodu a (IV) odopretím nároku na odpočítanie DPH z dôvodu zneužitia práva.

38. Hmotnoprávnymi podmienkami pre priznanie práva na odpočet dane sú požiadavky, (I) aby daňový subjekt nárokujúci si odpočet bol zdaniteľnou osobou, (II) tovar alebo služby, na ktorých zakladá právo na odpočítanie dane, musia byť dodané alebo poskytnuté inou zdaniteľnou osobou a požiadavka, (III) aby zdaniteľná osoba dotknuté tovary alebo služby následne použila na účely svojich vlastných zdaniteľných plnení (čl. 168 písm. a) smernice Rady č. 2006/112/ES, ale aj rozhodnutia SD EÚ vo veci Senatex GmbH, C-518/14 zo dňa 15. septembra 2016, bod 28; vo veci A. B. C., C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020, bod 43; vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 24). Formálne podmienky priznania práva na odpočet zodpovedajú najmä náležitostiam faktúry (čl. 178 písm. a) smernice Rady č. 2006/112/ES, rozhodnutia SD EÚ vo veci Senatex GmbH, C-518/14 zo dňa 15. septembra 2016, bod 29; vo veci Vikingo Fővállalkozó Kft., C-610/19 zo dňa 3. septembra 2020, bod 43; vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 24). Zatiaľ čo medzi materiálne podmienky patrí postavenie (status) dodávateľa tovaru ako zdaniteľnej osoby, identita

dodávateľa, resp. jeho správne uvedenie na faktúre patrí medzi podmienky formálne (rozhodnutia SD EÚ vo veci Kemwater ProChemie s. r. o., C-154/20 zo dňa 9. decembra 2021, bod 25; vo veci Ferimet SL, C-281/20 zo dňa 11. novembra 2021, body 26, 27).

39. Správny súd na základe rozhodnutí daňových orgánov konštatuje, že dôvodom pre nepriznanie práva na odpočítanie dane zo sporných obchodov žalobcu so spoločnosťou PETAS, spol. s r. o., bolo neunesenie dôkazného bremena žalobcu vo vzťahu k preukázaniu, že zdaniteľné obchody sa uskutočnili práve touto spoločnosťou, teda osobou uvedenou na sporných faktúrach, a deklarovaným spôsobom. Bolo teda spochybnené splnenie materiálnej, resp. hmotnoprávnej podmienky práva na odpočítanie dane, a to dodanie tovaru/služby osobou so statusom zdaniteľnej osoby, t. j. so statusom platiteľa dane podľa zákona o DPH (z materiálneho hľadiska).

40. K namietanému neprimeranému prenosu dôkazného bremena na žalobcu správny súd poukazuje na skutočnosť, že ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane uznaný. Dôvodom na prenos dôkazného bremena na daňový subjekt však nie je akákoľvek pochybnosť správcu dane o pravdivosti a hodnovernosti predložených listinných dokladov, ale len pochybnosť dôvodná. Takou je pochybnosť správcu dane, ktorá má oporu v správcom dane zistených skutočnostiach obsiahnutých v administratívnom spise a je naozaj spôsobilá objektívne vyvolať pochybnosti o splnení podmienok pre priznanie práva na odpočet dane. Keďže splnenie hmotnoprávnych podmienok na odpočítanie dane preukazuje osoba, ktorá si odpočítanie dane uplatňuje (žalobca), bol žalobca následne povinný pochybnosti správcu dane vyvrátiť a preukázať, že hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane splnil.

41. Správny súd k námietke žalobcu, podľa ktorej malo byť vydané len jedno samostatné rozhodnutie, keďže došlo k vydaniu jedného protokolu o daňovej kontrole, uvádza, že § 46 daňového poriadku umožňuje vyhotoviť jediný protokol pre viac zdaňovacích období. Keďže žalobca bol registrovaný ako platiteľ DPH s mesačným zdaňovacím obdobím podľa § 77 ods. 1 zákona o DPH, mal povinnosť podať daňové priznanie do 25 dní po skončení každého obdobia podľa § 78 ods. 2 zákona o DPH. Tým bola splnená podmienka podľa § 68 ods. 4 písm. b) daňového poriadku. Z tohto dôvodu správca dane vo vyrubovacom konaní vydal samostatné rozhodnutie za každé kontrolované mesačné obdobie. Skutočnosť, že rozhodnutia boli vydané oddelene za jednotlivé zdaňovacie obdobia, sama osebe nespôsobuje ich nezákonnosť. Každé rozhodnutie vychádzalo z okolností vzťahujúcich sa k danému zdaňovaciemu obdobiu, pričom podkladom boli zistenia uvedené v protokole o daňovej kontrole.

42. K žalobcom uvedenej judikatúre správny súd uvádza, že závery judikované SD EÚ sa týkajú odopretia nároku na odpočítanie DPH z dôvodu daňového podvodu, resp. odopretia nároku na odpočítanie DPH z dôvodu zneužitia práva. Žalobca v celej správnej žalobe poukazuje na skutočnosť, že nevedel a nemohol vedieť, že by bol súčasťou podvodného obchodného reťazca. Správny súd však z obsahu napadnutých rozhodnutí má za zrejmé, že žalobcovi bol odopretý nárok na odpočítanie DPH z dôvodu nesplnenia požiadavky na preukázanie hmotnoprávnych podmienok priznania práva na odpočítanie DPH, nie z dôvodu daňového podvodu.

43. Správny súd zdôrazňuje, že na 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 DPH. Pokiaľ nie je preukázané, že by tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje pre vznik nároku na odpočet dane len samotná existencia dokladu, hoci by obsahoval všetky formálne náležitosti.

44. Správca dane mal právo preveriť existenciu obchodu, príp. odstrániť vzniknuté pochybnosti, avšak nemal povinnosť žalobcovi napovedať, akým spôsobom má okrem predložených daňových dokladov preukázať pravdivosť svojich tvrdení o skutočnom vykonaní deklarovaného zdaniteľného plnenia. Bolo na žalobcovi, aby predložil dôkazy potvrdzujúce, že plnenia skutočne prijal tak, ako to deklaroval. Správca dane nemá povinnosť inštruovať daňový subjekt, akými rôznymi dôkazmi by mohol preukázať ním deklarované (preverované) zdaniteľné plnenie. Dôkazné bremeno o dodaní služieb deklarovaným dodávateľom nezaťažuje správcu dane ale daňový subjekt. Pokiaľ správca dane preukázateľne spochybnil vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených žalobcom, možno konštatovať, že 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 správcovi dane. Napokon je potrebné dodať, že konkrétne skutkové okolnosti preverovaných zdaniteľných plnení predsa nemôžu byť známe správcovi dane, ale musia byť známe práve žalobcovi, a preto on jediný je spôsobilý rozpoznať okruh dôkazov, ktorými by mohol preukázať v konaní relevantné konkrétne skutkové okolnosti osvetľujúce dodanie preverovaných služieb dodávateľom uvedeným na faktúre.

45. Správny súd teda konštatuje, že má za nepochybne preukázané, že k uskutočneniu zdaniteľného plnenia nedošlo, resp. žalobca vo vzťahu k deklarovanému zdaniteľnému plneniu neunesol dôkazné bremeno. Ak si teda žalobca nárokoval odpočítanie DPH na základe takto neexistujúceho plnenia, právo na odpočítanie DPH mu vôbec nevzniklo, keďže fakticky nebolo žiadne zdaniteľné plnenie ani uskutočnené.

46. S poukazom na vyššie uvedené dôvody dospel správny súd k záveru, že napadnuté rozhodnutia žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutia správcu dane, sú vecne správne, a preto žalobu ako nedôvodnú v súlade s § 190 SSP zamietol.

XX. O náhrade trov konania súd rozhodol podľa § 168 SSP a úspešnému žalovanému nepriznal právo na náhradu trov konania pred správnym súdom, pretože nezistil dôvody, na základe ktorých by bolo možné od žalobcu spravodlivo požadovať ich náhradu.

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

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu je prípustná kasačná sťažnosť (§ 438 ods. 1 SSP, § 439 ods. 1 SSP a § 439 ods. 3 SSP a contr.), ktorá má odkladný účinok (§ 446 ods. 2 písm. a) SSP).

O kasačnej sťažnosti rozhoduje kasačný súd – Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (§ 438 ods. 2 SSP). Kasačnú sťažnosť je potrebné podať na Správnom súde v Bratislave (§ 444 ods. 1 SSP) v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia oprávnenému subjektu (§ 443 ods. 2 písm. a) a § 145 ods. 2 písm. a) SSP v znení účinnom do 30. júna 2023 v spojení s § 493e SSP).

Podľa § 445 ods. 1, 2 SSP, (1) 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).

(2) Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

Podľa § 449 ods. 1, 2 SSP, (1) sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom.

(2) Povinnosti podľa odseku 1 neplatia, ak

- a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa,
- b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d),
- c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.