Súd:	Najvyšší správny súd SR
Spisová značka:	4Sfk/23/2026
Identifikačné číslo súdneho spisu:	0824100067
Dátum vydania rozhodnutia:	17. 06. 2026
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ:	Prof. JUDr. Peter Potásch
ECLI:	ECLI:SK:NSSSR:2026:0824100067.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedu senátu prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha, PhD. a členov senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD., LL.M. a JUDr. Vlastimila Pavlikovského, v právnej veci žalobcu (sťažovateľ): eGRADE s.r.o., so sídlom SNP 77, 916 01 Stará Turá, IČO: 46 582 568, právne zastúpený: JUDr. Ivana Zmeková, PhD., advokátka so sídlom Zámocká 18, 811 01 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo: 103008512/2023 zo dňa 30. novembra 2023, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti právoplatnému rozsudku Správneho súdu v Banskej Bystrici č. k. 6Sf/4/2024 - 337 zo dňa 26. novembra 2025, takto

r o z h o d o l :

I. Kasačná sťažnosť sa zamieta.
II. Účastníkom konania sa právo na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

o d ô v o d n e n i e :

I. Priebeh administratívneho konania
1. Daňový úrad Trenčín (ďalej len „správca dane") rozhodnutím číslo: 101481433/2023 zo dňa 09. júna 2023 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie") podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok") určil žalobcovi rozdiel v sume nadmerného odpočtu 25 933,76 eura na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH") za zdaňovacie obdobie september 2017.

2. Správca dane v kontrolovanom zdaňovacom období žalobcovi nepriznal nárok na odpočítanie DPH z dodávateľských faktúr uvedených na strane 4 prvostupňového rozhodnutia za nákup herných konzol, ktoré mala dodať spoločnosť MAKADAR s.r.o., Konečná 12, 071 01 Michalovce, IČO: 47 515 953 (ďalej aj len „MAKADAR") z dôvodu, že žalobca sa svojimi nákupmi od dodávateľa MAKADAR zúčastnil na plneniach, ktoré sú súčasťou podvodu na DPH, pretože neprijal dostatočné opatrenia, ktoré od neho bolo možné v reálnej miere očakávať, aby sa uistil, že nebude účastný na dodávkach poznačených podvodom vo vzťahu k DPH, t. j. bolo preukázané, že žalobca minimálne mohol vedieť a mal vedieť, ak by dodržal potrebnú náležitú starostlivosť, že dodávky môžu byť poznačené podvodným konaním. Podľa správcu dane v čase realizácie fakturovaných plnení žalobca nekonal obozretne, pretože disponoval viacerými informáciami, na základe ktorých sa spoločnosť MAKADAR nejavila ako spoľahlivá, pričom sa spoľahol len na svojho známeho p. S. R., ktorý za žalobcu v obchode s elektronikou vystupoval. Správca dane uzavrel, že z posudzovaných zdaniteľných obchodov (nákup herných konzol od dodávateľa MAKADAR) vznikol daňový únik, ktorý bol dôsledkom podvodu na DPH, že posudzované zdaniteľné obchody boli spojené s týmto podvodom na DPH a zároveň, že žalobca mohol a mal vedieť, že nákupom herných konzol sa môže stať účastníkom podvodu DPH a na základe všetkých zistených skutočností sa aj stal.
3. Žalovaný rozhodnutím číslo: 103008512/2023 zo dňa 30. novembra 2023 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie") prvostupňové rozhodnutie podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku potvrdil.

4. Žalovaný uviedol, že správca dane vykonaným dokazovaním zistil obchodný reťazec (ROJANA s.r.o. › NOMS Slovensko, s.r.o. › MAKADAR s.r.o. › eGRADE s.r.o. › 1. Bird Studio Sp. Z o.o., Warszawa, Poľsko › Turbado EU LLC., USA/› 2. A.N.D.-Y.O.U. s.r.o., Ostrava, ČR › KULM LLC., USA/ › 3. HB ELEKTRO s.r.o., Praha, ČR › Turbado EU LLC., USA a ELEKTRODOME Kft. ,,v likvidácii", Maďarsko), v ktorom identifikoval daňový únik na strane dodávateľa žalobcu - spoločnosti MAKADAR. V súvislosti s možnou vedomosťou žalobcu o jeho účasti na správcom dane zistenom podvodnom konaní žalovaný uviedol, že žalobca nebol dostatočne obozretný a dobrovoľne pristúpil na neštandardné podmienky obchodovania s hernými konzolami.

II. Konanie na správnom súde

5. Správny súd v Banskej Bystrici (ďalej len „správny súd") rozsudkom č. k. 6Sf/4/2024 - 337 zo dňa 26. novembra 2025 (ďalej len „napadnutý rozsudok") podľa ustanovenia § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP") zamietol správnu žalobu voči napadnutému rozhodnutiu.

6. Správny súd skonštatoval, že sa stotožňuje so záverom daňových orgánov, že zistené okolnosti nasvedčovali podozrivosti transakcií, pre ktoré mohol mať žalobca vedomosť o daňovom podvode vo vzťahu k dodávateľovi MAKADAR, ako aj o nedostatočnej obozretnosti žalobcu, aby svojej účasti na daňovom podvode zabránil. Za kľúčové považoval správny súd to, že si žalobca riadne nepreveril dodávateľa MAKADAR pred začatím obchodnej spolupráce ktorá krátko pred začatím obchodnej spolupráce zmenila svoje obchodné meno, adresu sídla a taktiež aj konateľov; táto spoločnosť nedosahovala žiadne tržby a od svojho vzniku do roku 2016 bola v strate. Ďalej poukázal na to, že žiadny z účastníkov obchodných vzťahov nepožadoval pred uskutočnením obchodných transakcií vyhotoviť písomnú zmluvu - i keď išlo o nezanedbateľné množstvá tovaru a tiež na to, že konatelia spoločností sa pred obchodnou spoluprácou osobne nikdy nestretli. Žalobca tiež pristúpil na to, aby za neho voči obchodným partnerom vystupoval „známy" konateľa žalobcu - p. S. R., pričom doposiaľ žiadnu pomoc pri obchodných transakciách s obdobným tovarom nepotreboval. Žalobca umožnil „známemu" - p. R. - vyhotovovať v jeho mene účtovné a daňové doklady týkajúce sa herných konzol v účtovnom programe žalobcu. Konateľ žalobcu si nepamätal, kedy začala obchodná spolupráca so spoločnosťou MAKADAR, ani nevedel uviesť relevantný dôvod, prečo začal obchodovať s hernými konzolami. Správny súd argumentoval aj personálnou prepojenosťou p. S. R. s obchodnými zástupcami dodávateľskej spoločnosti, ako aj odberateľskými spoločnosťami.

7. Správny súd uzavrel, že žiadna z okolností popísaných daňovými orgánmi by sama osebe nebola spôsobilá dôvodne vzbudiť pozornosť žalobcu, avšak popísané skutočnosti v súhrne takúto pochybnosť u žalobcu vyvolať mali, ak by postupoval obozretne. Podľa názoru správneho súdu, obozretný podnikateľ sa neuspokojí len s formálnym preverením obchodného partnera z verejne dostupných zdrojov (Finstat, príp. aplikácia Gnosus), ale starostlivo zvažuje zistené informácie vo vzájomných súvislostiach. To, že spoločnosť je ekonomicky neaktívna a tesne pred začatím spolupráce zmení obchodný názov a konateľa, pričom nejde o spoločnosť známu v oblasti obchodovania s predmetným tovarom (herné konzoly) a zároveň táto spoločnosť telefonicky osloví na spoluprácu kontrolovaný daňový subjekt (ktorý taktiež s predmetným tovarom predtým bežne neobchodoval a nie je v tejto oblasti známym obchodníkom), nemožno považovať za bežné okolnosti nadviazania obchodnej spolupráce. O to viac mal žalobca byť ostražitý a nepristúpiť na obchodnú spoluprácu bez iniciovania osobného stretnutia s konateľom dodávateľa MAKADAR a bez uzavretia písomnej zmluvy, v ktorej by boli dohodnuté konkrétne podmienky obchodnej spolupráce. Žalobca netvrdil, že sa snažil o spoločnosti MAKADAR získať si referencie od iných účastníkov na trhu, viac informácií o predmete jej činnosti, konateľovi, obchodných priestoroch a zamestnancoch, ani že sa pokúšal nájsť a prehliadnuť si internetovú stránku spoločnosti, že by akokoľvek skúmal, či bola ponúkaná cena za tovar primeraná a zodpovedajúca trhovým podmienkam, a to všetko za účelom, aby sa uistil, že sa nebude zúčastňovať na daňovom podvode. Za štandardné podľa správneho súdu nemožno považovať ani to, že žalobca realizáciu v podstate celých preverovaných obchodných transakcií zveril svojmu známemu p. S. R..

8. Pokiaľ sa žalobca uspokojil s tým, že namiesto odberateľov mu platia iné spoločnosti - bez akejkoľvek vedomosti o dôvode takejto platby - nemožno jeho postup považovať za obozretný. Podľa správneho súdu však táto skutočnosť v prejednávanej veci bola daňovými orgánmi predostretá len na dokreslenie neštandardnosti obchodnej spolupráce aj na strane odberateľov, ktorí boli personálne prepojení s dodávateľom.

9. Podľa správneho súdu, daňové orgány na základe súhrnu objektívne zistených a preukázaných skutočností dospeli k záveru, že osoba priameho dodávateľa žalobcu (MAKADAR) bola pochybná a že zdaniteľný obchod sa javil ako podozrivý. Daňové orgány pričítali žalobcovi, že zveril celú realizáciu preverovaných obchodných transakcií svojmu známemu p. S. R., ktorý bol personálne prepojený s

osobami konajúcimi v mene odberateľov (i dodávateľa), pričom prenechanie realizácie obchodov osobe „známeho", ktorý nie je zamestnancom kontrolovaného daňového subjektu, ani nie je poverený v jeho mene konať, nie je v obchodnom styku obvyklé a nesvedčí primeranej obozretnosti žalobcu.
10. Správny súd vyhodnotil ako nedôvodnú aj námietku, že žalovaný nerešpektoval závery vyslovené v rozsudku Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 13S/19/2022 a že postup žalovaného, ktorý v tej istej veci (ako aj veciach súvisiacich - týkajúcich sa iných zdaňovacích období u žalobcu) dospel k rozličným záverom (na podklade rovnakých skutkových okolností). Krajský súd v Trenčíne žalovanému vytkol, že žalovaný (aj správca dane) rozhodol predčasne, keď pre záver o vedomosti, resp. možnej vedomosti žalobcu o preukázanom podvodnom konaní nemal dostatok dôvodov, teda že odôvodnenie preskúmavaného rozhodnutia žalovaného bolo nedostatočné. Žalovaný podľa správneho súdu v napadnutom rozhodnutí už jasne a v dostatočnom rozsahu identifikoval skutočnosti, ktoré ho viedli k udržateľnému záveru, že žalobca o daňovom podvode mohol vedieť a zároveň že neprijal dostatočné rozumne očakávateľné opatrenia na predchádzanie svojej účasti na daňovom podvode. V predmetnej veci nebolo podľa správneho súdu nevyhnutné vykonať ďalšie dokazovanie. Pokiaľ ide o predchádzajúce rozhodnutia žalovaného v tejto veci, žalovaný v nich nevyjadril záver, že nedošlo k podvodnému konaniu. Žalovaný zrušil predchádzajúce rozhodnutia správcu dane primárne z dôvodov, ktoré správca dane v ďalšom konaní odstránil (a tieto dôvody nie sú predmetom prieskumu správneho súdu v prejednávanej veci - správny súd nepreskúmava zrušené rozhodnutia).
11. Pokiaľ žalobca navrhol, aby žalovaný predložil rozhodnutia, ktorými bola vyrubená neodvedená daň v spoločnostiach MAKADAR a NOMS Slovensko, s.r.o., u ktorých žalovaný tvrdí, že došlo k spáchaniu daňového podvodu a aby žalovaný preukázal, akým spôsobom vymáha neodvedenú daň od týchto subjektov, resp. od p. Karičku, správny súd uviedol, že v súlade s § 119 SSP vychádza zo skutkového stavu zisteného orgánom verejnej správy a nie je súdom skutkovým, ktorý zisťuje skutkový stav veci. V opačnom prípade by neprimerane zasiahol do právomoci orgánov verejnej správy. Z uvedených dôvodov správny súd nevykonal dokazovanie navrhované žalobcom. Navyše, predmetom tejto veci nie je posudzovanie postupu správcu dane pri vyrubení, resp. vymáhaní dane voči spoločnostiam MAKADAR a NOMS Slovensko, s.r.o., ale preskúmanie zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie o znížení sumy nadmerného odpočtu DPH za kontrolované zdaňovacie obdobie vo vzťahu k žalobcovi. V tejto súvislosti správny súd doplnil, že nie je úlohou daňových orgánov obnovovať daňovú neutralitu v reťazci poznačenom daňovým podvodom. Ich úlohou (v súlade s judikatúrou Súdneho dvora Európskej Únie - ďalej aj ako „SD EÚ") je odoprieť daňovému subjektu odpočet DPH, pokiaľ sa preukáže, že sa zúčastnil na daňovom podvode, hoci aj z nedbanlivosti. K námietke žalobcu, že pokiaľ správca dane neodvedenú daň medzičasom vymohol, odpadá dôvod nepriznania odpočtu dane žalobcovi (vznesenej až v replike podanej po uplynutí lehoty na doplňanie a rozširovanie žalobných bodov) správny súd podotkol, že v tejto veci je pre správny súd rozhodujúci skutkový stav v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 135 ods. 1 SSP).

III. Kasačná sťažnosť, vyjadrenie
12. Proti napadnutému rozsudku podal žalobca (ďalej aj ako „sťažovateľ") v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. f), g) a h) SSP, v ktorej navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutie a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie alebo aby napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil správnemu súdu na ďalšie konanie.
13. Sťažovateľ tvrdil, že musel sám iniciovať kroky, ktoré mal vykonať správca dane - konkrétne vyzval správcu dane na preverenie finančných tokov v dodávateľsko-odberateľskom reťazci, aby sa zistilo, kde skončili finančné prostriedky, ktoré neboli odvedené štátu. Namietal, že správca dane začal v tomto smere konať až na podnet žalobcu v roku 2019, pričom dovtedy nejavil žiaden záujem zistiť, kde skončila daň určená štátu a ako a kto s týmito finančnými prostriedkami nakladal. Podľa sťažovateľa sa správca dane túto svoju nečinnosť snažil „sanovať" tým, že odmietol priznať žalobcovi nárok na odpočítanie DPH na vstupe, hoci žalobca túto daň riadne uhradil svojim dodávateľom. Tým podľa sťažovateľa došlo k popretiu princípu daňovej neutrality.
14. Sťažovateľ tiež namietal, že skutočnosti uvádzané správnym súdom neobstoja ako dôkazy o tom, že vedel alebo mohol vedieť o daňovom podvode. Argumentoval, že má aj druhú obchodnú spoločnosť so zamestnancami a množstvo dodávateľov a odberateľov, preto si na nadviazanie spolupráce nevedel spomenúť. Tiež poukázal na to, že nie je povinný viesť evidenciu výrobných čísiel jednotlivých konzol a je toho názoru, že ak by si ich aj zapisoval, nezabránil by tým daňovému úniku.
15. Správny súd a žalovaný - podľa názoru sťažovateľa - obrátili dôkazné bremeno - zatiaľ čo judikatúra tvrdí, že správca dane musí preukázať, že daňový subjekt vedel alebo mohol vedieť o daňovom podvode, t. j predpokladá dobromyseľnosť daňového subjektu, kým správca dane nepreukáže opak, v rozpore s

tým žalovaný a rovnako aj správny súd tento princíp obrátili, keď vychádzajú z toho, že daňový subjekt o podvodnom konaní vedel a následne od neho požadujú preukazovanie obozretnosti a dobromyseľnosti.
16. Sťažovateľ sa ohradil voči názoru správneho súdu, že úlohou správcu dane nie je obnovovať daňovú neutralitu, pretože tým by akceptoval, že štát nemusí postihovať skutočných pôvodcov daňového úniku a môže celú záťaž preniesť na iné subjekty, a to napriek tomu, že tieto si svoje povinnosti splnili.
17. Namietal ďalej, že buď správca dane nevymáhal neodvedenú DPH - čo by bolo zlyhanie povinnosti správcu dane - alebo správca dane už vymohol neodvedenú DPH, avšak aj napriek tomu odmieta sťažovateľovi uznať príslušný odpočet DPH. Druhá možnosť by podľa sťažovateľa znamenala, že štát fakticky DPH získal a zároveň nevracia žalobcovi jeho právny nárok na základe nepravdivého tvrdenia, že daň nebola odvedená.
18. Sťažovateľ poukázal na rozhodnutie C-610/19 Vikingo Fővállalkozó, v ktorom SD EÚ mal uviesť, že ak bolo preukázané dodanie tovaru, potom skutočnosti ako (i) ekonomicky neodôvodnený reťazec transakcií alebo (ii) nesplnenie daňových povinností niektorým článkom reťazca, samé osebe nepostačuje na záver, že ide o daňový podvod, ak nebolo preukázané, že daňový subjekt vedel či mal vedieť, že daná transakcia bola súčasťou podvodu.
19. Sťažovateľ ďalej tvrdil, že sa správny súd nevysporiadal s jeho námietkami uvedenými v žalobe. Konkrétne označil to, že na neho bolo (nezákonne) prenesené dôkazné bremeno. Ďalej tvrdil, že správny súd odignoroval, že si svojho dodávateľa preveril. Tiež namietal, že konateľ sťažovateľa je konateľom v dvoch spoločnostiach a jeho druhá spoločnosť Rotex Elektro s.r.o. podniká už viac ako 20 rokov, dosahuje stabilný obrat a zisk a nikdy nemala daňové problémy. Argumentoval, že vzhľadom na svoju pracovnú vyťaženosť požiadal známeho (p. S. R.) o pomoc a pritom nemal absolútne žiadnu vedomosť o personálnych prepojeniach. Podľa sťažovateľa označeniami ako „purchase managera" sa správny súd snažil zveličiť uvedené konanie - v skutočnosti však šlo o veci ako objednanie tovaru, alebo komunikácia pri objednávke, pričom týchto objednávok bolo v priebehu mesiaca len niekoľko. Vzhľadom na skutočnosť, že sa nevyskytli žiadne problémy - tovar prichádzal včas, v objednanom množstve a kvalite, žalobca nemal žiadny dôvod k podozreniu, že môže ísť o daňový podvod. Sťažovateľ je toho názoru, že mu správny súd fakticky vytýka, že rozšíril sortiment obchodovaného tovaru. Tiež tvrdil, že objednávané množstvá tovaru neboli mimoriadne vysoké - vzhľadom na skúsenosti konateľa žalobcu a jeho dlhoročné podnikanie. Tiež mal za to, že nebolo potrebné uzatvárať písomnú zmluvu - zmluvný vzťah vznikol priamo na základe objednávky a jej akceptácie dodávateľom. Namietal, že vedenie skladovej evidencie by nemohlo zabrániť daňovému úniku. To, že niekto kúpi staršiu spoločnosť a začne s ňou podnikať, pričom zmení jej meno, nie je podľa sťažovateľa znakom daňového podvodu. Pri takto nastavených podmienkach by takmer nikto nemohol začať podnikať, pretože by bol automaticky podozrivý z daňového podvodu. Sťažovateľ zdôraznil, že správny súd namiesto riadneho zistenia jeho vedomosti alebo nevedomosti prezentuje len bežné okolnosti, ktoré pri podnikaní nevybočujú z normálu.
20. Správny súd sa podľa sťažovateľa nevysporiadal s jeho námietkami uvedenými v žalobe, „je preto nútený tieto namietať (a uviesť) znova". Následne na str. 20 - 30 kasačnej sťažnosti (takmer doslovne) zreprodukoval str. 41 - 55 správnej žaloby.
21. Nesprávne právne posúdenie veci zo strany správneho súdu videl sťažovateľ aj v tom, že po tvrdení, že dodávateľsko-odberateľský reťazec bol poznačený podvodom, začali daňové orgány a správny súd od neho požadovať, aby sa „vyvinil", t. j. preukazoval, že prijal opatrenia nad rámec zákonom uložených povinností namiesto toho, aby správca dane preukázal, že žalobca vedel alebo mohol vedieť o existencii daňového podvodu. Poukázal pritom aj na rozsudok sp. zn. 3Sžf/1/2011 a argumentoval, že nebola sporná materiálna existencia plnenia.
22. Sťažovateľ tiež namietal právne posúdenie jeho námietky ohľadom nerešpektovania záverov vyslovených v rozsudku Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 13S/19/2022 vydanom v tejto veci. Tvrdil, že rozsiahlo argumentoval, prečo má za to, že žalovaný vychádzal z rovnakého skutkového stavu a rovnakého odôvodnenia. Správny súd síce uviedol, že žalovaný v napadnutom rozhodnutí už jasne a v dostatočnom rozsahu identifikoval skutočnosti, ktoré ho viedli k udržateľnému záveru, že žalobca o daňovom podvode mohol vedieť a zároveň že neprijal dostatočné opatrenia na predchádzanie svojej účasti na daňovom podvode, avšak podľa sťažovateľa žiadnym spôsobom neodôvodnil, na základe čoho k takýmto záverom dospel - nakoľko skutočnosti, ktoré popisuje vyššie v rozsudku sú identické ako závery správcu dane, ktoré Krajský súd v Trenčíne nepovažoval za dostatočné.
23. K dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. h) SSP (t. j. že sa správny súd odklonil do ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu) sťažovateľ argumentoval rozhodnutím sp. zn. 1Sfk/121/2022.
24. Sťažovateľ trval na tom, že rozhodnutím žalovaného došlo k porušeniu viacerých zákonných ustanovení. Poukázal na § 49 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „zákon o DPH") a trval na tom, že splnil všetky podmienky pre priznanie práva na odpočítanie dane; o účasti

na daňovom podvode nevedel a ani vedieť nemohol. Taktiež namietal porušenie § 3 ods. 1-3, § 24 ods. 2 a 63 ods. 5 Daňového poriadku. Ohradil sa voči tvrdeniu správcu dane, že ak by nebol dodržaný vopred dohodnutý reťazec, tovar by bol predaný v tuzemsku a nie v EÚ, čo by viedlo k tomu, že na strane sťažovateľa by vznikla daňová povinnosť, nie nadmerný odpočet. Namietol, že prvostupňový správny orgán ho týmto označuje za posledný článok podvodného reťazca a uvádza, že vyplatením nadmerného odpočtu by sťažovateľ spôsobil ujmu štátu. Tvrdil, že z vykonaného dokazovania je zrejmé, ktorá spoločnosť poškodila štátny rozpočet - a to spoločnosť MAKADAR s.r.o. (nie on). Skonštatoval, že všetky tieto skutočnosti uvádzal v odvolaní, pričom žalovaný im nevenoval žiadnu pozornosť. Tiež namietal, že sa daňové orgány venovali len niektorým - im vyhovujúcim dôkazom - neskúmali dôkazy vo vzájomnej súvislosti a nebrali do úvahy skutočnosti, ktoré v konaní vyšli najavo. Namietal aj porušenie čl. 2 ods.2 čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky.
25. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zotrval na svojich predchádzajúcich stanoviskách a kasačnú sťažnosť navrhol zamietnuť.

IV. Konanie pred Najvyšším správnym súdom Slovenskej republiky
26. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v postavení kasačného súdu (ďalej len „kasačný súd" alebo „Najvyšší správny súd") preskúmal rozsudok správneho súdu v rozsahu podanej kasačnej sťažnosti. Jeho právomoc a príslušnosť pre toto konanie a rozhodnutie je daná v § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a zmene a doplnení niektorých zákonov v účinnom znení a § 11 písm. h) SSP.
27. Kasačný súd s ohľadom na § 455 SSP nepovažoval za potrebné nariadiť vo veci pojednávanie a rozhodol o kasačnej sťažnosti bez jeho nariadenia. Rozsudok bol vyhlásený verejne po oznámení dňa vyhlásenia v súlade s § 137 ods. 4 SSP.
28. So zreteľom na § 439 ods. 1, § 442 ods. 1, § 443 SSP kasačný súd skonštatoval, že podaná kasačná sťažnosť smeruje proti rozsudku, voči ktorému je prípustná, bola podaná oprávnenou osobou a včas.
29. Po preskúmaní napadnutého rozsudku správneho súdu a kasačnej sťažnosti, ako aj podkladového materiálu, kasačný súd dospel k záverom, ktoré odôvodňuje v nasledovnom texte.

V. Vybraná súvisiaca právna úprava
30. Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.
31. Podľa § 134 ods. 1 SSP, správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak nie je ďalej ustanovené inak.
32. Podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.
33. 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.
34. 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. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.
35. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

VI. Právne posúdenie veci kasačným súdom
36. Kasačný súd v prvom rade poukazuje na to, že kvalita, resp. obsah a štruktúra kasačnej sťažnosti do značnej miery predurčujú obsah rozhodnutia kasačného súdu. Na jednej strane strohá a všeobecná kasačná argumentácia vedie k vybaveniu kasačnej sťažnosti iba v zodpovedajúcej, nízkej miere detailov. Na strane druhej, rozsahovo - hoci aj excesívna - kasačná sťažnosť, ktorá je však obsahovo nesúrodá, nedostatočne argumentačne konkrétna alebo v ktorej prezentovaná argumentácia ide nad rozsah právnych otázok relevantných pre súdenú vec, má za následok, že sa kasačný súd pri rozhodovaní o takejto kasačnej sťažnosti, obmedzí na podstatu veci, resp. s jednotlivými námietkami sa vysporiada napr. aj prostým odkázaním na príslušnú pasáž odôvodnenia preskúmavaného rozhodnutia a pod. (k tomu pozri analogicky rozsudky Najvyššieho správneho súdu Českej republiky č. k. 1AS/132/2021-30 z 15.07.2021, č. k. 1Afs/163/2021-52 z 12.10.2021 a č. k. 3Afs/284/2022-99 zo 14.04.2023).

37. V predmetnej veci bola kasačná sťažnosť rozsahom obsiahlejšia (41 strán, pričom vlastné kasačné námietky boli uvedené od str. 5), avšak argumentácia v nej je nesúrodá a často opakujúca. V tomto kontexte kasačný súd poukazuje aj na podstatu kasačného konania, ktorého účelom nie je reagovať na každé jednotlivé tvrdenie. Nie je totiž úlohou Najvyššieho správneho súdu, aby tento v dokumentoch majúcich často aj rozsah (menšej) knižnej publikácie, „dešifroval", dohľadával alebo „prispôsoboval" abstraktnú a nie adresnú argumentáciu sťažovateľa okolnostiam súdenej veci. Bolo by v rozpore so zásadou procesnej ekonómie, ak by mal súd reagovať na každé jednotlivé tvrdenie sťažovateľa, obzvlášť pokiaľ už podstatu sťažovateľových námietok vysporiadala predchádzajúca súdna a správna prieskumná inštancia a pokiaľ sťažovateľ nepredkladá argumentáciu tomuto názoru konkurujúcu.
38. Skôr, ako Najvyšší správny súd pristúpil k odôvodneniu jednotlivých kasačných námietok, z dôvodu, že podstatná časť sťažovateľom vytýkaných vád sa týkala práve nedostatočného odôvodnenia napadnutého rozsudku, bolo potrebné preskúmať kvalitu odôvodnenia napadnutého rozsudku.
39. Sťažovateľ napadnutému rozsudku vytýkal, že na jeho námietky dostatočne nereaguje. Osobitne poukázal na to, že v napadnutom rozsudku sa správny súd nevysporiadal s jeho námietkami uvedenými na str. 41 - 55 správnej žaloby. Kasačný súd uvedené námietky preskúmal a dospel k záveru, že vlastné znenie napadnutého rozsudku nezodpovedá tvrdeniam sťažovateľa, že by sa s nimi správny súd nevysporiadal.
40. V prvom rade, viaceré z uvedených námietok boli veľmi všeobecné, priam generické. Sťažovateľ napríklad namietal, že napadnuté rozhodnutie neobsahuje odôvodnenie, na základe akých skutočností žalovaný nezohľadnil predložené dôkazy (bez špecifikácie dôkazov, na ktoré podľa sťažovateľa žalovaný neprihliadol) a že napadnutým rozhodnutím bol žalobca dotknutý na svojich právach (bez konkretizácie porušenia jeho práv), resp. že napadnuté rozhodnutie je vnútorne rozporné (bez konkretizácie rozpornosti). Kasačný súd (obdobne ako správny súd v bode 40. napadnutého rozsudku) konštatuje, že viaceré tieto námietky vznesené v správnej žalobe boli formulované vo veľmi všeobecnej rovine a tieto neumožňovali správnemu súdu uskutočniť prieskum zákonnosti napadnutého rozhodnutia, a to s ohľadom na § 134 ods. 1 SSP. Zároveň nie je pravda, že sa správny súd s konkrétne vznesenými námietkami na str. 41 - 55 správnej žaloby (uvedenými v bode II. A - skutkové a právne dôvody žaloby) nevysporiadal. Tieto sa totiž obsahovo prekrývali s ďalšími námietkami - napr. uvedenými v bode II. B správnej žaloby - označenej ako konkrétne žalobné body. Sťažovateľ tieto námietky opakovane uviedol a zároveň v kasačnej sťažnosti neoznačil, s ktorou konkrétne sa nemal správny súd vysporiadať.
41. Za situácie, keď je zrejmé, že s podstatnými námietkami sťažovateľa sa správny súd v napadnutom rozsudku vysporiadal, nie je úlohou kasačného súdu dopĺňať argumentáciu vo vzťahu k námietkam, ktoré neboli pre právne posúdenie veci podstatné - najmä v prípade, ak im chýba relevantná miera adresnosti, resp. konkrétnosti. V tomto kontexte kasačný súd poukazuje na akúsi odbornú notorietu (k tomu pozri napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky - sp. zn. 3Sžo/56/2014 zo dňa 01. júla 2015). Súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé konanie podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR je nepochybne aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu. Všeobecný súd však nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Rozhodnutie súdu musí obsahovať odôvodnenie, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu (k tomu pozri bližšie napr. rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky vo veciach sp. zn. IV. ÚS 115/03, sp. zn. III. ÚS 60/04 a i.). Túto požiadavku zdôrazňuje vo svojej judikatúre aj Európsky súd pre ľudské práva, ktorý v tejto súvislosti najmä uvádza: „Právo na spravodlivý proces zahŕňa aj právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia. Odôvodnenie rozhodnutia však neznamená, že na každý argument sťažovateľa je súd povinný dať podrobnú odpoveď. Splnenie povinnosti odôvodniť rozhodnutie je preto vždy posudzované so zreteľom na konkrétny prípad." (napr. Georgidias v. Grécko z 29. mája 1997, Recueil III/1997).
42. V súvislosti s touto námietkou je potrebné dať do pozornosti, že do práva na spravodlivý proces zároveň nepatrí právo účastníka konania, aby sa súd stotožnil s jeho právnymi názormi a ani právo na to, aby bol účastník konania pred súdom úspešný, teda aby bolo rozhodnuté v súlade s jeho požiadavkami a právnymi názormi.
43. V súhrne napadnutý rozsudok - podľa kasačného súdu - spĺňa zákonný štandard podľa § 139 ods. 2 SSP. Správny súd sa s podstatou žalobnej argumentácie sťažovateľa riadne vysporiadal. Napadnutý rozsudok reaguje na - v lehote na podanie správnej žaloby - vznesené podstatné žalobné

námietky, a to aj s ohľadom na mieru všeobecnosti ich tvrdenia. Z uvedených dôvodov kasačný súd námietku sťažovateľa týkajúcu sa nedostatočného odôvodnenia napadnutého rozsudku vyhodnotil ako nedôvodnú.
44. Pokiaľ sťažovateľ namietal, že si splnil svoju daňovú povinnosť zaplatením ceny tovaru, v ktorej bola zahrnutá DPH a táto skutočnosť by mala byť podstatná pre to, aby mu bolo priznané právo na odpočítanie DPH, kasačný súd sa s takouto námietkou sťažovateľa nemôže - bez ďalšieho - stotožniť. V prípade účasti na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom dochádza k narušeniu princípu neutrality dane v širšom kontexte. K neodvedeniu dane môže dôjsť v rámci rôznych častí podvodného obchodného reťazca (v tomto prípade na strane dodávateľa sťažovateľa). Pokiaľ daň v určitom obchodnom reťazci, prepojiteľnom so sťažovateľom, nie je odvedená (dôjde k úniku na dani), pričom sťažovateľ 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 rozsudok Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 3Sfk/5/2023 zo dňa 28. marca 2024, bod 66). Pokiaľ sťažovateľ poukazuje na to, že správca dane a žalovaný mu nepreukázali, aký neoprávnený benefit získal z daňového podvodu, kasačný súd konštatuje, že táto skutočnosť (aj v súlade s judikatúrou SD EÚ) nezohráva pri dokazovaní účasti daňového subjektu na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom - ako dôvodu pre neuznanie uplatneného práva na odpočítanie DPH - žiadnu rolu (rozsudok Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 8Sfk/61/2025 zo dňa 18.12.2025, bod 55.).
45. Sťažovateľ namietal, že správca dane bol zrejme nečinný pri vymáhaní daňového úniku od jeho dodávateľa (po lehote na podanie správnej žaloby namietal, že teoreticky mohla byť aj daň takto uhradená). Tieto jeho námietky však boli len v teoretickej rovine (rovnako tak mohlo hypoteticky dôjsť k vyrubeniu a nezaplateniu dane dodávateľom sťažovateľa) a navyše neboli spôsobilé vyvrátiť to, že daňový únik v rozhodnom čase vznikol a že tento bol správcom dane riadne popísaný a identifikovaný. Bola tiež popísaná príčinná súvislosť medzi neodvedením dane a nárokovaním odpočtu a preukázaním vedomosti o skutočnostiach svedčiacich o možnom podvodnom konaní. Preto sú tieto námietky sťažovateľa nedôvodné.
46. Sťažovateľ sa ďalej ohradil voči záverom správneho súdu, že bolo preukázané, že žalobca o podvodnom reťazci mohol a mal vedieť. Spochybňoval význam jednotlivých parciálnych indícii, ktorými správne orgány odôvodňovali splnenie subjektívneho testu a dôvodil, že sa jednalo o bežné obchodné podmienky. Tvrdil, že jednotlivé indície samé osebe sú v obchodnom styku bežné a tieto neodôvodňujú záver o jeho nedbanlivostnej účasti na daňovom podvode.
47. Kasačný súd súhlasí, že dôkazné bremeno pri preukazovaní účasti na daňovom podvode (vrátane preukázania vedomosti daňového subjektu) zaťažuje správcu dane. V rámci tohto tzv. vedomostného testu (či daňový subjekt vedel alebo mohol vedieť, že jeho transakcie boli spojené s daňovým podvodom) správca dane dokladá objektívne okolnosti spočívajúce v neštandardnosti posudzovanej obchodnej transakcie, z ktorých je zrejmé, že daňový subjekt vedel alebo aspoň vedieť mal a mohol o svojej účasti na daňovom podvode, ako aj absenciu či nedostatok rozumných opatrení prijatých daňovým subjektom na zamedzenie jeho možného zapojenia do podvodu na DPH. V predmetnej veci správca dane svoje dôkazné bremeno uniesol, keď poukázal na sled viacerých prepojených indícií, ktoré vo vzájomnej súvislosti vedú k záveru, že sťažovateľ mal a mohol vedieť o svojej účasti na daňovom podvode.

48. „Otázka participácie daňového subjektu na plnení, ktoré je súčasťou daňového podvodu, úzko a nevyhnutne súvisí s jednotlivými okolnosťami prípadu, pretože práve a len z nich môže vyplynúť spôsob jeho konania pri výbere obchodného partnera indikujúci buď rozumné správanie obozretného podnikateľa s adekvátnym ekonomickým opodstatnením alebo, naopak, účelový postup smerujúci k nepovolenej optimalizácii vlastných daňových povinností. Rámcove judikatúrne vymedzenie hraníc predchádzajúceho správania daňového subjektu odôvodňujúce konštatovanie ne/účasti daňového subjektu na daňovom podvode predstavujú práve štyri otázky obsiahnuté v tzv. Axel Kittel teste, pričom sa hodnotí táto problematika vždy v súvislosti s konkrétnym prípadom a jeho individuálnymi okolnosťami" (k tomu pozri uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 561/2025).
49. Rozsudok Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 5Sfk/93/2022 zo dňa 25.09.2024, publikovaný v Zbierke stanovísk a rozhodnutí Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pod č. 101/2025 ZNSS, identifikoval nasledovné rizikové indikátory odôvodňujúce vo vzájomnej súvislosti splnenie vedomostného testu u daňového subjektu (že mal a mohol vedieť o svojej účasti na daňovom podvode):
- obchodovanie s dodávateľom bez uzavretia príslušnej písomnej zmluvy, ku ktorej uzavretiu došlo až v neskoršom období. „Kasačný súd taktiež nespochybňuje možnosť podnikateľov obchodovať i bez uzavretia písomnej zmluvnej dokumentácie prostredníctvom ústnych dohôd alebo prostredníctvom objednávok a ich akceptácie, avšak v konkrétnom prípade spolupráce medzi sťažovateľom a

spoločnosťou EAST WEST TRADE s. r. o., kde predmetom obchodovania bola elektronika v objeme presahujúcom v zdaňovacom období jún 2017 2,8 mil. €, je možné sa stotožniť so záverom správneho súdu, že takýto postup nezodpovedá bežným obchodným podmienkam, čo by u sťažovateľa malo vzbudiť pochybnosti."
- otázka dôveryhodnosti dodávateľa, ktorý začiatkom spolupráce so sťažovateľom zmenil svojho konateľa, obchodné meno a sídlo. Spoločnosť pod novým obchodným menom tak nemala žiadnu históriu, pričom jej konateľ a spoločník v čase začatia spolupráce so sťažovateľom bol konateľom a spoločníkom spoločností, ktoré zanikli zlúčením, resp. došlo v nich k prevodu obchodného podielu. Kasačný súd uviedol, že podstatné zmeny v dodávateľskej spoločnosti realizované pred začiatkom obchodnej spolupráce zároveň so spochybnením dôveryhodnosti osoby, ktorá je spoločníkom alebo štatutárom dodávateľskej spoločnosti, by prihliadnuc na odbornú starostlivosť a ostatné okolnosti realizovaných obchodov mali u sťažovateľa vzbudiť pochybnosti.
- nejasnosti v pôvode tovaru a nezáujem sťažovateľa o zistenie jeho pôvodu.
50. Kasačný súd poukazuje na to, že v tu prejednávanej veci boli viaceré daňovými orgánmi identifikované okolnosti splnenia vedomostného testu u sťažovateľa obdobné.
51. Za relevantnú okolnosť bola - rovnako ako vo veci sp. zn. 5Sfk/93/2022 - označená absencia (písomnej) zmluvy. Kasačný súd si je vedomý toho, že vo veci sp. zn. 5Sfk/93/2022 bol predmetom obchodu tovar vo väčšom množstve a uplatňovaný odpočet DPH bol podstatne vyšší ako v tu prejednávanej veci, nič to však nemení na relevancii predmetnej indície aj v kontexte súdenej veci. Ani v posudzovanom prípade totiž nebol objem obstarávaného tovaru, ktorý bol navyše pre sťažovateľa novým sortimentom - zanedbateľný, a preto aj kasačný súd v okolnostiach súdenej veci (zhodne so správnym súdom) akceptoval absenciu písomnej zmluvy, ktorá by jednoznačne definovala právny režim obchodnej transakcie nie nepatrného objemu - ako jednu z indícií, ktorá v spojení s ďalšími tu uvedenými indíciami (osobitne delegovanie obchodu na „známeho") je okolnosťou, ktorá u sťažovateľa mala a mohla vyvolať podozrenie o nedbanlivostnej účasti na daňovom podvode. Obdobne aj ďalšia judikatúra kasačného súdu (rozsudok Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 3Sfk/130/2022) uvádza: „Česká judikatúra za znaky svedčiace existencii daňového podvodu vymenúva napr. existenciu sídla na virtuálnej adrese, nezverejňovanie účtovných závierok, absenciu písomnej zmluvy pri rozsiahlom obchode, podozrivo nízke marže, neobvyklé ceny a ďalšie (PROCHÁZKA, Vojtěch a KUPČÍK, Petr a BRYCHTA, Karel. Definiční znaky podvodu na DPH v judikatúre Nejvyššího správního soudu, Časopis pro právní vedu a praxi, 1/2022, roč. 30, str. 160 a 161). S týmto právnym názorom sa stotožnil aj tunajší súd napríklad v rozsudku 10Sžfk/10/2021. Možno prisvedčiť správnemu súdu, že neuzatvorenie zmluvy v písomnej forme samo o sebe nemusí znamenať neopatrnosť alebo neobozretnosť daňového subjektu, avšak uvedené môže predstavovať neopatrnosť alebo neobozretnosť v prípade, ak sa pridružia aj iné okolnosti [...] Správny súd správne uvádza, že v prípade neuzatvorenia písomnej zmluvy sa dodávateľ vystavuje riziku, že zo strany odberateľa nedôjde k uhradeniu pohľadávky. Rovnako aj táto skutočnosť mohlo u žalobcu zvýšiť obozretnosť. Žalobca si mal položiť otázku, prečo sa dodávateľ vystavuje takémuto riziku pri odberateľovi, s ktorým doteraz neobchodoval. Všetky tieto skutočnosti pritom mali v sťažovateľovi vzbudiť pochybnosti a podozrenia."
52. Ďalšou obdobnou okolnosťou sú podstatné zmeny v dodávateľskej spoločnosti realizované pred začiatkom obchodnej spolupráce. Napriek tomu, že v prejednávanej veci toto nebolo zároveň spojené so spochybnením dôveryhodnosti osoby, ktorá je spoločníkom alebo štatutárom dodávateľskej spoločnosti, prihliadnuc na odbornú starostlivosť a ostatné okolnosti realizovaného obchodu, toto malo u sťažovateľa vzbudiť pochybnosti o možnom zapojení jeho osoby do reťazca poznačeného daňovým podvodom.
53. V prejednávanej veci zároveň sťažovateľ začal obchodovať s pre neho novým sortimentom (herné konzoly), čo - samozrejme - samo osebe nie je znakom daňového podvodu, ale v spojení s ďalšími indíciami by od racionálneho obchodníka bolo namieste pri obchodoch nezanedbateľného objemu dbať aj na tento ukazovateľ potenciálnej rizikovosti.
54. Za štandardné v prejednávanej veci nemožno považovať ani to, že sťažovateľ realizáciu v podstate celých preverovaných obchodných transakcií zveril svojmu známemu p. R., ktorý v mene sťažovateľa vyhotovoval účtovné a daňové doklady týkajúce sa herných konzol, a to dokonca priamo v účtovnom programe sťažovateľa. Správca dane popísal aj personálnu prepojenosť p. R. s obchodnými zástupcami dodávateľskej spoločnosti, ako aj odberateľskými spoločnosťami. Sťažovateľ toto odôvodňoval potrebou pomoci, no v ďalších okolnostiach predmetnej veci nie je racionálne, že s takou dôverou zveril inej osobe („svojmu známemu") celé obchodovanie s novým sortimentom nemalej hodnoty a s dodávateľom ako spoločnosťou bez histórie neuzavrel ani písomnú zmluvu. Sťažovateľ na jednej strane tvrdil, že o personálnych prepojeniach p. R. s týmito spoločnosťami nevedel, na druhej strane však možno badať neodôvodnenú „dôverčivosť" sťažovateľa vo vzťahu k jeho známemu, ktorému zveril vykonávanie

preverovaných obchodov vrátane vystavovania faktúr, pričom delegovanie týchto činností sťažovateľ odôvodňoval výlučne tým, že potreboval pomoc. Neuviedol však, čo mu bolo dostatočnou zárukou dôveryhodnosti takéhoto postupu.

55. Kasačný súd teda - obdobne ako správny súd - konštatuje, že v prejednávanej veci boli dané skutkové okolnosti, ktoré vo vzájomnej súvislosti nasvedčujú tomu, že sťažovateľ o daňovom podvode na predchádzajúcom článku reťazca mohol a mal vedieť. Daňové orgány dostatočne vymedzili, prečo tieto zistené skutkové okolnosti s ohľadom na povahu zdaniteľných obchodov nezodpovedajú bežným obchodným podmienkam.
56. „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." (rozsudok Najvyššieho správneho súdu sp. zn. 5Sfk/93/2022 zo dňa 25.09.2024, č. 101/2025 ZNSS).
57. Test spočívajúci v posúdení, či daňový subjekt prijal opatrenia, ktoré je po ňom možné rozumne vyžadovať, aby zistil, či prijaté plnenie nebude viesť k jeho účasti na daňovom podvode, umožňuje - i za predpokladu splnenia ostatných zložiek Axel Kittel testu - sťažovateľovi preukázať, že prijal dostatočné opatrenia, aby zistil, či prijaté plnenie nebude viesť k jej účasti na daňovom podvode. Tieto prijaté opatrenia následne vyhodnocuje správca dane. Kasačný súd v tejto súvislosti opäť poukazuje na zistené okolnosti. Žalovaný a ani správny súd nepovažovali za dostatočné opatrenia, na ktoré poukazoval sťažovateľ, ktorý tvrdil, že formálne preveril obchodného partnera z verejne dostupných zdrojov (Finstat, príp. aplikácia Gnosus), ale starostlivo nezhodnotil zistené informácie vo vzájomných súvislostiach (k tomu pozri bod 7. tohto rozsudku). S uvedeným sa kasačný súd - s prihliadnutím na sporné indície (indikátory rizikovosti - osobitne - že sa s obchodným partnerom nestretol, neuzavrel s ním písomnú zmluvu, obchody delegoval na tretiu osobu - „známeho", nevyhodnotil ako rizikovú zmenu sídla a konateľa dodávateľskej spoločnosti a pod.) - stotožnil.
58. Pokiaľ ide o argument sťažovateľa o potrebe na vec aplikovať rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, resp. Najvyššieho správneho súdu - sp. zn. 3Sžf/1/2011 a sp. zn. 1Sfk/121/2022, tieto sa týkali splnenia hmotnoprávnych podmienok, preto tieto neboli aplikovateľné na predmetnú vec. Jedná sa pritom o iný dôvod pre nepriznanie práva na odpočítanie DPH (ako tomu bolo v prípade sťažovateľa) s iným právnym režimom.
59. V súvislosti s rozhodnutím C-610/19 Vikingo Fővállalkozó kasačný súd konštatuje, že daňové orgány v tu prejednávanej veci dostatočne odôvodnili, že sťažovateľ mal vedieť, že daná transakcia bola súčasťou podvodu (k tomu pozri toto odôvodnenie vyššie).
60. Sťažovateľ tiež brojil proti právnemu posúdeniu námietky ohľadom nerešpektovania záverov vyslovených v rozsudku Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 13S/19/2022, avšak ani táto námietka nebola spôsobilá zvrátiť závery napadnutého rozsudku. Kasačný súd v tomto kontexte poukazuje na to, že právne závery obsiahnuté v napadnutom rozsudku považuje za súladné s citovanou - aktuálnou rozhodovacou činnosťou kasačného súdu a rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 13S/19/2022 nebol predmetom konania na kasačnom súde. Rovnako obstojí aj argument správneho súdu, že v napadnutom rozhodnutí boli dostatočne objasnené indície svedčiace o tom, že sťažovateľ o daňovom podvode na predchádzajúcom článku reťazca mohol a mal vedieť. Hoci boli skutkové okolnosti predmetných vecí obdobné, právne posúdenie týchto okolností bolo odlišné z dôvodu judikatórneho posunu a tiež z dôvodu precizovania odôvodnenia jednotlivých indícií zo strany daňových orgánov (v rozhodnutiach tvoriacich predmet súdneho prieskumu v tejto veci).
61. Vychádzajúc z vyššie uvedeného, neboli námietky sťažovateľa spôsobilé zvrátiť závery správneho súdu, ktorý preskúmaval zákonnosť napadnutého rozhodnutia v zmysle dôvodov v ňom uvedených. Vzhľadom na uvedené považoval kasačný súd kasačnú sťažnosť sťažovateľa za nedôvodnú, a preto túto postupom podľa § 461 SSP zamietol.
62. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd tak, že sťažovateľovi, ktorý nemal v konaní o kasačnej sťažnosti úspech, nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal (§ 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 a contrario SSP). Žalovanému orgánu verejnej správy kasačný súd nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal, keďže to nemožno spravodlivo požadovať (neboli zistené žiadne okolnosti hodné osobitného zreteľa) a v súvislosti s kasačným konaním žalovanému

orgánu verejnej správy ani trovy nevznikli (§ 467 ods. 1 v spojení s § 168 SSP), resp. toto zo súdneho spisu nevyplýva.
63. Toto rozhodnutie bolo prijaté senátom kasačného súdu pomerom hlasov 3 : 0 (§ 463 SSP a § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.