



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III. ÚS 274/2026-12

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Roberta Šorla (sudca spravodajca) a sudcov Ivana Fiačana a Martina Vernarského v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľa **HCP - čerpacia technika s.r.o.**, Szakkayho 1, Košice, zastúpeného Advokátska kancelária VASIL & partners, s.r.o., Kupeckého 320/33, Košice, proti rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sfk/4/2025 z 29. januára 2026 takto

rozhodol:

Ústavnú sťažnosť **odmieta**.

Odôvodnenie:

I.

1. Sťažovateľ sa ústavnou sťažnosťou doručенou ústavnému súdu 20. apríla 2026 domáha vyslovenia porušenia základného práva vlastníť majetok podľa čl. 20 ods. 1 a 4 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a základného práva „*domáhať sa zákonom ustanoveným postupom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde*“ podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „NSS“), ktorým bola zamietnutá jeho kasačná sťažnosť v správnom súdnom konaní týkajúceho sa neuznania práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“).

II.

2. Daňový úrad rozhodnutím z mája 2020 vyrubil sťažovateľovi za zdaňovacie obdobie máj 2018 rozdiel dane 3 177,60 eur na DPH, keďže mu neuznal právo na odpočítanie DPH v rovnakej čiastke z faktúr vystavených dodávateľom za dodanie tovarov a služieb. Samotná faktúra podľa správcu dane nie je bez ďalšieho dôkazom o uskutočnení zdaniteľných obchodov a jej predložením je splnená len formálna stránka na uplatnenie odpočítania dane. Faktúra musí byť odrazom reálneho plnenia, čo v prípade pochybností preukazuje daňový subjekt. Ak si daňový subjekt uplatní nárok na odpočítanie dane z odberateľskej faktúry, musí preukázať nielen to, že k zdaniteľnému obchodu

došlo, ale aj to, že dodanie tovaru alebo služby zrealizovala osoba uvedená na faktúre ako dodávateľ. To sťažovateľ nepreukázal.

3. Finančné riaditeľstvo odvolanie sťažovateľa rozhodnutím zo septembra 2020 zamietlo z dôvodu, že sťažovateľ okrem faktúr a príjemiek k tovaru nepredložil ďalšie doklady, konateľ sťažovateľa neuviedol detaily o deklarovných zdaniteľných obchodoch, nepamätal si, s kým za dodávateľa jednal, v jeho sídle nebol a dodávateľa si nepreveroval. Prepravu tovaru mal zabezpečovať dodávateľ. Tovar bol skladovaný v prenajatých priestoroch od inej spoločnosti, bol uhrádzaný bankovým prevodom a ďalej sťažovateľom dodávaný tretej spoločnosti. Daňový úrad ďalšie informácie o týchto obchodoch nezistil. Účtovné doklady dodávateľa neboli k dispozícii, splnomocnený zástupca spoločnosti tvrdil, že doklady odovzdal novému konateľovi, ktorý si zásielku od daňového úradu neprevzal. Dodávateľ za rok 2018 nepodal daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby, a teda nedeclaroval vykonávanie ekonomickej činnosti. Bolo preto povinnosťou sťažovateľa preukázať odôvodnený nárok na odpočítanie DPH.

4. Správnu žalobu sťažovateľa proti rozhodnutiu finančného riaditeľstva správny súd ako nedôvodnú zamietol. Odkázal pritom na predchádzajúce rozhodnutia NSS, ktoré mali základ v rovnakom daňovom konaní (4Sfk/141/2022, 8Sfk/3/2023 a 4Sfk/63/2023). Zdôraznil, že nekontaktnosť dodávateľov sama osebe nemá znamenať odopretie práva na odpočítanie DPH, preto daňový úrad preniesol dôkazné bremeno na sťažovateľa, aby pochybnosti vyvrátil. Konateľ sťažovateľa mal možnosť preniesť dôkazné bremeno späť na správcu dane uvedením skutočností súvisiacich s realizáciou zdaniteľných obchodov. Keďže konateľ tak neurobil, neunesol ani dôkazné bremeno, ktoré následne nemohlo prejsť na správcu dane. Výpoveď konateľa bola vyhodnotená v neprospech sťažovateľa aj preto, že nedokázal uviesť podrobnosti o zdaniteľných obchodoch, ktoré by v prípade ich skutočnej realizácie bolo od konateľa spoločnosti rozumné očakávať. K preukázaniu reálneho uskutočnenia zdaniteľných obchodov uviedol, že sťažovateľ v priebehu daňového konania a ani počas súdneho konania neuviedol konkrétnu skutočnosť súvisiacu s realizáciou zdaniteľných obchodov.

5. Argumentáciu sťažovateľa týkajúcu sa predloženia fotodokumentácie, ktorá nebola doložená, považoval správny súd za zmätočnú a nedôveryhodnú. Podľa správneho súdu sa finančné riaditeľstvo náležite vysporiadalo s tvrdením o dodaní tovaru tretej spoločnosti a existencia tovaru a jeho ďalšie použitie na podnikanie ešte nezakladá právo na odpočet DPH. Preto túto argumentáciu nepovažoval za relevantnú. V neprospech sťažovateľa nebolo správanie jeho dodávateľov a subdodávateľov, ale primárne jeho neschopnosť preukázať realizáciu zdaniteľných obchodov, ktorých sa mal priamo zúčastniť.

6. Sťažovateľ proti rozsudku správneho súdu podal kasačnú sťažnosť, v ktorej namietal, že už v rámci daňovej kontroly predložil správcovi dane faktúry a dokumenty preukazujúce skutočnú realizáciu zdaniteľných obchodov. Poukázal na výpoveď konateľa sťažovateľa, podľa ktorej nakupovaný tovar bol skutočne ďalej dodávaný tretej spoločnosti. Zdôrazňoval rozsudok najvyššieho súdu (3Sžf/1/2011), v zmysle ktorého ak je nepochybná existencia nakúpeného materiálneho plnenia, ktoré je riadne preukázané faktúrami a podrobnými prílohami od konkrétneho dodávateľa, daňový subjekt uniesol svoje dôkazné bremeno. Zároveň zdôraznil, že na ťarchu kontrolovaného subjektu nemôže byť prípadná nekontaktnosť jeho obchodných partnerov. Poukázal aj na obdobné prípady, v ktorých správny súd konštatoval, že správca dane nesie dôkazné bremeno

na tom, aby kvalifikovane spochybnil existenciu tovaru. Sťažovateľ namietal, že pre nesplnenie hmotnoprávnej podmienky na odpočítanie dane nepostačuje spochybnenie dodávateľa alebo subdodávateľa. Odpočítanie dane by bolo možné nepriznať, len ak by bolo v konaní preukázané, že sa podieľal na daňovom podvode, alebo vedel, či mal vedieť, že sa zúčastňuje na obchodnom reťazci poznačeným prípadným daňovým podvodom.

7. NSS kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol. Poznamenal, že sťažnostné body sú všeobecné a v zásade zhodné so správnu žalobou. NSS pripomenul, že sa obdobnými vecami sťažovateľa z iných zdaňovacích období a čiastočne odlišných dodávateľov už zaoberal (4Sfk/141/2022, 8Sfk/3/2023, 4Sfk/63/2023 a 4Sfk/6/2025). Obdobné boli následne aj žalobné námietky, rozsudky správneho súdu a kasačná argumentácia sťažovateľa. NSS preto v zmysle § 464 ods. 1 Správneho súdneho poriadku poukázal na rozsudok (4Sfk/141/2022), s ktorým sa stotožnil. V tomto rozsudku NSS k dôkaznému bremenu v daňovom konaní pripomenul judikatúru (1Sžf/10/2015, 6Sžfk/7/2016, 5Sžfk/15/2018), podľa ktorej je z dôvodu ľahkej zneužívateľnosti práva na odpočet DPH dôkazným bremenom na preukázanie splnenia hmotnoprávnych podmienok priorityne zaťažený daňový subjekt, ktorý si toto právo uplatňuje. Obchodné transakcie pritom nepostačuje deklarovať len po formálnej stránke (vystavenou faktúrou a zmluvou), predložené doklady musia byť odrazom reálneho plnenia, ktoré v prípade vzniku pochybností preukazuje daňový subjekt.

8. Nedôvodnosť kasačnej sťažnosti NSS odôvodnil tým, že daňové orgány argumentovali primárne spochybnením identity dodávateľov tovarov a služieb sťažovateľovi. Argumentácia zistením podvodného alebo zneužívajúceho konania a účasti sťažovateľa na ňom alebo vedomosti sťažovateľa o ňom z rozhodnutia nevyplývala. Na prešetrenie skutočností uvedených na faktúrach správca dane preveril najprv priameho deklarovaného dodávateľa sťažovateľa, od ktorého však počas daňovej kontroly nezískal využiteľné informácie. Preto získaval potrebné informácie z dostupných evidencií a zistení iných správcov dane a súčasne aj priamo od konateľa sťažovateľa. Z jeho výsluchu správca dane získal len všeobecné informácie alebo informácie o ďalšom použití dodávaných tovarov. Neposkytol však informácie o službách, ktoré boli v priebehu zdaňovacieho obdobia fakturované. Pochybnosti správcu dane boli založené predovšetkým na nemožnosti nadviazať kontakt so žiadnym z dodávateľov. Jedine splnomocnený zástupca dodávateľa zareagoval oznamom, že účtovnú dokumentáciu spoločnosti odovzdal novému majiteľovi spoločnosti. Konateľ sťažovateľa neuviedol konkrétne mená osôb zastupujúcich dodávateľov, tieto subjekty si nepreveroval, nebol v ich sídle, neposkytol informácie k preprave tovarov. Jeho argumentácia sa zredukovala iba na to, že tovary dodal ďalej svojmu odberateľovi a že tovar bol skladovaný v prenajatom sklade inej spoločnosti.

9. NSS pochybnosti o identite dodávateľov a služieb a ich následné neodstránenie sťažovateľom považoval za procesne korektné a logicky vyplývajúce z výsledkov dokazovania, ktoré zodpovedá aj judikatúre ústavného súdu (IV. ÚS 86/2022). Zistenia správcu dane, ktoré postupne nadobúdala v priebehu daňovej kontroly, spochybnili hodnovernosť listín predkladaných sťažovateľom a procesne korektným spôsobom viedli k prenosu dôkazného bremena na účely obnovenia hodnovernosti dôkazov opätovne na sťažovateľa. Ten dôvodné pochybnosti správcu dane nevyvrátil ani neoznačil ďalšie dôkazy na ich vyvrátenie. Preto bol podľa NSS dôvodný záver, že sťažovateľ neunesol v daňovom konaní dôkazné bremeno. Dôkazné bremeno, ktorým bol sťažovateľ zaťažený, považoval NSS za primerané, keďže dôvodné pochybnosti sa týkali len okolností a skutočností priamo v dispozičnej sfére sťažovateľa, teda vzťahov a okolností medzi

sťažovateľom a jeho dodávateľmi. Od sťažovateľa možno podľa NSS spravodlivo požadovať vysvetlenie a preukázanie podstaty realizovaného obchodného vzťahu a mechanizmu dodania tovaru či služieb.

10. NSS súhlasil so sťažovateľom, že mu nekontaktnosť dodávateľov, absencia ich účtovníctva alebo daňovej evidencie nemôže byť na ťarchu. Zistenia správcu dane však neboli postavené výlučne na týchto skutočnostiach, keďže ich správca dane hodnotil spoločne s ďalšími dôkazmi. NSS takisto odmietol použiť sťažovateľom tvrdenú judikatúru, keďže sa týkala odlišných situácií. V iných prípadoch správca dane spochybnil dodanie reklamných služieb daňovému subjektu deklarovaným dodávateľom, zatiaľ čo v prípade dodania tovaru a služby od dodávateľa sťažovateľ nepreukázal reálnosť plnení a reálnosť spolupráce s týmto subjektom. Napokon NSS poukázal aj na zjavnú neopodstatnenosť predchádzajúcej ústavnej sťažnosti sťažovateľa (I. ÚS 57/2025).

III.

11. Sťažovateľ porušenie ústavných práv odôvodňuje zrejmom nesprávnosťou právneho posúdenia NSS. Argumentáciu NSS považuje za zavádzajúcu. Tvrdí, že na účely odpočtu DPH poskytol všetky relevantné doklady a že tieto predstavujú ucelenú sieť dôkazov preukazujúcich uskutočnenie zdaniteľných obchodov. Odmieta, že by mu mala byť na ťarchu nekontaktnosť jeho obchodných partnerov alebo že by jeho povinnosťou bolo kontrolovať účtovníctvo a interné procesy dodávateľov, o ktorých nemôže mať vedomosť. Vo vzťahu k dôkaznému bremenu uvádza, že z jeho strany došlo k poskytnutiu všetkých dokladov na účely uplatnenia odpočtu DPH. Pritom odkazuje na nekonkrétnu judikatúru, ktorou odôvodňuje, že na preukázanie pochybností, ktoré nastali v dôsledku skutočností na strane dodávateľa alebo subdodávateľa na strane kontrolovaného subjektu, znáša dôkazné bremeno správca dane.

12. Sťažovateľ ďalej poukazuje na to, že v obdobných veciach súdy rozhodli, že správcu dane zaťažuje dôkazné bremeno kvalifikovane spochybniť existenciu tovaru. Daňový subjekt si pritom splní svoju dôkaznú povinnosť tým, že svoje tvrdenie podloží účtovníctvom. Správca dane môže namietat jeho vierohodnosť, úplnosť alebo správnosť, avšak musí svoje tvrdenia preukázať. Sťažovateľ považuje za neudržateľné, pokiaľ je dôvodom nepriznania práva na odpočítanie dane len argumentácia správcu dane deklarovaným dodávateľom. Sťažovateľ namieta aj nedostatočné odôvodnenie namietaného rozsudku.

IV.

13. Ústavná sťažnosť je zjavne neopodstatnená a ako taká bola podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona č. 314/2018 Z. z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) odmietnutá.

14. Rozhodovacia prax ústavného súdu vychádza z predpokladu, že odôvodnenia rozhodnutí všeobecných (správnych) súdov vydané v inštančnom postupe súdneho konania nemožno posudzovať izolovane (III. ÚS 543/2022), pretože tieto konania z hľadiska predmetu konania tvoria jeden celok. Tento právny názor zahŕňa aj požiadavku komplexného posudzovania rozhodnutí všeobecných (správnych) súdov, ktoré boli vydané v priebehu príslušného súdneho konania

(III. ÚS 489/2021). Vzhľadom na uvedené argumentačné línie a obsahovú spojitosť rozsudku správneho súdu a napadnutého rozsudku pristúpil ústavný súd k ich zhodnoteniu v celistvosti.

15. Úlohou správneho súdnictva nie je nahradzovať činnosť orgánov verejnej (finančnej) správy, ale len preskúmať zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej (finančnej) správy, teda preskúmať to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených v návrhu rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy. Správny súd nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky namietaných rozhodnutí a postupov orgánov verejnej (finančnej) správy, teda orgánov inej ako súdnej sústavy (napr. III. ÚS 699/2021, III. ÚS 41/2022, III. ÚS 557/2022, IV. ÚS 127/2012). Závery správnych súdov objektivizované v napadnutom rozsudku a rozsudku správneho súdu preto nemožno hodnotiť izolovane, ale iba v kontexte so závermi finančnej správy, ktoré im predchádzali.

16. Ústavná sťažnosť obsahuje takmer totožnú argumentáciu, akú sťažovateľ predstrel v kasačnej sťažnosti pred NSS, o ktorej už NSS uviedol, že je opakovaním správnej žaloby. Rovnako je ústavná sťažnosť takmer bez akejkoľvek vlastnej argumentácie a konkrétneho poukazu na to, akým spôsobom došlo k porušeniu jeho ústavných práv napadnutým rozsudkom. Ústavná sťažnosť okrem neaktuálneho odkazu na zákon o ústavnom súde obsahuje predovšetkým všeobecné tvrdenia týkajúce sa toho, čo má daňový subjekt preukázať, a tvrdenia o dôkaznom bremene s odkazmi na judikatúru najvyššieho súdu alebo Súdneho dvora Európskej únie. Rovnako nekonkrétne namieta nedostatočnosť odôvodnenia napadnutého rozsudku a odôvodňuje ho len odkazmi na judikatúru.

17. Odôvodnenie a závery namietaného rozsudku NSS sú pritom prosté zjavného právneho omylu. NSS s odkazom na jeho predchádzajúce rozhodnutie v obdobnej veci a na jeho doterajšiu judikatúru poukázal na to, že len splnenie formálnych podmienok na odpočet DPH nepostačuje na presunutie dôkazného bremena na správcu dane, pokiaľ správca dane dospel k dôvodným pochybnostiam o zrealizovaní zdaniteľných obchodov, ktoré sťažovateľ preukazoval faktúrami. Z rozhodnutia správnych orgánov, ako aj správnych súdov je zrejмый logický a ústavne udržateľný záver, že dôkazné bremeno sa opätovne nepresunulo na správcu dane, ale bolo na sťažovateľovi, aby pochybnosti správcu dane vyvrátil. NSS vychádzal z rozumného a ústavne udržateľného predpokladu, že predložené doklady musia byť odrazom reálneho plnenia, ktoré v prípade vzniku pochybností preukazuje daňový subjekt. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane uznaný. Správca dane postupne v priebehu daňovej kontroly nadobúdal pochybnosti o hodnovernosti listinných dôkazov predložených sťažovateľom, ktoré sťažovateľ nedokázal vyvrátiť konkrétnym dôkazom. NSS pritom riadne odôvodnil aj primeranosť zaťaženia dôkazným bremenom, ktoré bolo od sťažovateľa požadované.

18. Bez akejkoľvek relevancie sú námietky sťažovateľa ohľadne skutočností týkajúcich sa jeho dodávateľov, keďže správca dane, finančné riaditeľstvo a následne aj správne súdy potvrdili, že dôvodom nepriznania nároku na odpočítanie DPH neboli skutočnosti na strane dodávateľa, ale neschopnosť sťažovateľa preukázať, že dodanie tovarov a služieb boli uskutočnené tak, ako to bolo deklarované na preverovaných faktúrach. Rovnako treba odmietnuť argumentáciu, ktorá sa týka

prípade daňového podvodu. Správne orgány a následne aj súdy jasne a opakovane sťažovateľovi uviedli, že na tom nebol založený dôvod pre nepriznanie práva na odpočítanie DPH.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozhodnutiu ústavného súdu nemožno podať opravný prostriedok.

V Košiciach 5. mája 2026

Robert Šorl
predseda senátu