

Toto PDF obsahuje kapitolu z knihy:

MÁLEK O., TULÁČEK M. (eds.). *Správa daní. Soubor statí z odborné konference konané na Právnické fakultě Univerzity Karlovy dne 6. října 2023*. Online. Praha: Univerzita Karlova, Právnická fakulta, 2023. ISBN 978-80-7630-036-1. DOI <https://doi.org/10.14712/9788076300361>.

**Dôkazné bremeno a fakticita dodávateľa při odpočítaní DPH**  
(Ladislav Hrabčák)

© Univerzita Karlova, Právnická fakulta, 2023

© Ladislav Hrabčák, 2023

Toto dílo podléhá licenci Creative Commons Uveďte původ-Neužívejte dílo komerčně-Zachovejte licenci 4.0 Mezinárodní

<https://doi.org/10.14712/9788076300361.6>

**Ladislav Hrabčák<sup>1</sup>**

Právnická fakulta Univerzity Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach

ORCID: 0000-0002-4670-3399

ladislav.hrabcak@upjs.sk

## **DŔKAZNÉ BREMENO A FAKTICITA DODÁVATEĽA PRI ODPOČÍTANÍ DPH**

### **ABSTRAKT**

Odpočítanie DPH je základným mechanizmom, na ktorom funguje táto všeobecná nepriama daň spotrebného charakteru. S predmetným inštitútom sa spájajú aj viaceré problémy, a to nie len ak naň hľadíme optikou štátov. Jedným z nich je aj dôkazné bremeno pri preukazovaní faktického dodávateľa zdaniteľného plnenia. Táto otázka bola riešená aj v rámci judikatúry Súdneho dvora Európskej únie a národných súdov. Cieľom tohto príspevku je vymedzenie podmienok, pri naplnení ktorých (ne) musí byť preukázaný faktický poskytovateľ zdaniteľného plnenia vo svetle vybraných rozhodnutí Súdneho dvora Európskej únie. Pri spracúvaní tohto príspevku boli použité viaceré metódy písania prác tohto druhu ako analýza, syntéza, historická metóda a komparácia.

**Kľúčová slova:** DPH; odpočítanie DPH; fakticita dodávateľa

**DOI:** <https://doi.org/10.14712/9788076300361.6>

## **BURDEN OF PROOF AND FACTICITY OF THE SUPPLIER BY VAT DEDUCTING**

### **ABSTRACT**

VAT deduction is the basic mechanism on which this general indirect tax of a consumption nature works. Several problems are associated with the institute in question, and not only if we look at it through the optic of the states. One of them is the burden of proof by proving the facticity of the supplier of the taxable performance. This issue was also addressed within the jurisprudence of the Court of Justice of the European Union and national courts. The aim of this paper is to define the conditions, in the fulfilment of which the factual provider of a taxable transaction must be proven in the light of selected decisions of the Court of Justice of the European Union. Several

---

<sup>1</sup> JUDr. Ladislav Hrabčák, Ph.D., Ph.D., pôsobí ako výskumný pracovník na Katedre finančného práva, daňového práva a ekonómie Právnickej fakulty Univerzity Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach. Odborne sa zmeriava predovšetkým na oblasť zdaňovania vybraných javov priemyselnej (digitálnej) revolúcie 4.0 a taktiež na problematiku boja proti daňovým únikom.

methods of writing papers of this kind, such as analysis, synthesis, historical method, and comparison, were used in the phase of preparation of this contribution.

**Keywords:** VAT; VAT deduction; facticity of the supplier

## ÚVOD

DPH je významným rozpočtovým príjmom štátov, ktorý radíme do „rodiny“ nepriamych daní. V prípade DPH ide o všeobecnú nepriamu daň spotrebného charakteru vo vzťahu ku spotrebným daniam označovaným aj ako akcízy. Ponímanie DPH výlučne ako rozpočtového príjmu štátov nie je správne, pretože časť príjmu plynúceho z DPH je vlastným zdrojom rozpočtu Európskej únie (ďalej aj ako „EÚ“). Dokonca, na túto skutočnosť poukazoval už viackrát aj Súdny dvor EÚ vo svojej rozhodovacej činnosti.<sup>2</sup> Aj napriek tomu, že DPH bez akýchkoľvek pochyb tvorí významný rozpočtový príjem, tak jej fungovanie nie je úplne bezproblémové. Jedným z pretrvávajúcich problémov sú úniky na tejto dani.

Daňové úniky predstavujú problém, ktorý je v spoločnosti od nepamäti, a možno súhlasiť s názorom, že daňové úniky sú tak staré ako dane samotné.<sup>3</sup> Jednotlivci sa odjakživa snažili vyvíjať aktivity smerujúce k minimalizácii ich daňovej povinnosti, a to konaním, ktoré mohlo byť v súlade s právom či, naopak, konaním, ktoré je v rozpore s ním. Daňové úniky, ktoré sú v rozpore s právom sú, samozrejme, v spoločnosti nežiaduce a sú na mieste iniciatívy štátov či nadnárodných organizácií (najmä EÚ či OECD), ktoré smerujú k ich zamedzeniu.<sup>4</sup> Legálne daňové úniky sú však úplne prirodzeným javom.<sup>5</sup> Dokonca, viaceré inštitúty zakotvené v právnej úprave umožňujú minimalizovať vlastnú daňovú povinnosť.

Autor Čollák označuje právo na minimalizáciu daňovej povinnosti za prirodzené právo jednotlivca.<sup>6</sup> Snaha o minimalizáciu daňovej povinnosti je podľa Gomułowicza

---

<sup>2</sup> Bližšie: napr. Rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C-617/10 Åklagaren proti Hansovi Åkerbergovi Franssonovi z 26. februára 2013, ECLI:EU:C:2013:105, bod 26

<sup>3</sup> BABČÁK, Vladimír. *Daňové právo na Slovensku*. Bratislava: EPOS, 2015. s. 50 a nasl.

<sup>4</sup> Tieto medzinárodné organizácie boli nútené pristúpiť k riešeniu daňových únikov aj pod tlakom zistení plynúcich z „optimalizačných“ káuz veľkých spoločností ako napr. Starbucks, McDonald's, Amazon a ďalšie (bližšie: napr. BABČÁK, Vladimír a kol. *Daňové úniky a daňové podvody a právne možnosti ich predchádzania (inštitútni daňového, obchodného a trestného práva)*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2018. s. 472.)

<sup>5</sup> Bližšie: napr. KARFÍKOVÁ, Marie, KARFÍK, Zdeněk. *Predchádzaní daňovým únikom v ČR*. In: Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky: nekonferenčný zborník vedeckých prác. I. diel. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2015. s. 255. alebo aj BOHÁČ, Radim. *Teoretické a praktické otázky českého daňového práva z hľadiska daňových únikov a podvodov*. In: Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky: nekonferenčný zborník vedeckých prác. I. diel. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2015. s. 37–46.

<sup>6</sup> ČOLLÁK, Jaroslav. *Zneužitie práva konaním obchodnej spoločnosti: na pomedzí medzi právom a protiprávnym konaním daňového subjektu*. In: Zneužitie a iné formy obchádzania práva: recenzovaný zborník vedeckých prác. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2016, s. 39-58.

a Maľeckeho prirodzeným inštinktom daňového subjektu.<sup>7</sup> Možno súhlasiť s tým, že konanie smerujúce k zníženiu daňovej povinnosti je len akýmsi vyjadrením ekonomickej teórie racionálneho správania sa subjektov.<sup>8</sup> Každý má predsa právo na zaplatenie dane v takej výške, ktorá mu vyplýva z príslušných právnych predpisov za súčasného rešpektovania procesnoprávných noriem, no aj napriek tomu možno v aplikačnej praxi identifikovať viaceré kolízne situácie práve v súvislosti s inštitútom odpočítania DPH.

Odpočítanie DPH súvisí s charakteristickými vlastnosťami DPH, no predovšetkým s jej transparentnosťou.<sup>9</sup> Táto vlastnosť DPH sa prejavuje nie len vo vzťahu ku podnikateľom (platiteľom DPH), ale taktiež aj vo vzťahu ku spotrebiteľom. „*Tento mechanizmus umožňuje, aby v každej fáze výroby / spracovania, odbytu alebo predaja bola zdanená iba tá časť hodnoty, ktorú platiteľ dane pridal k predchádzajúcej hodnote.*“<sup>10</sup> Týmto sa teda eliminuje negatívny efekt, ktorým by bolo nabalovanie dane.

Vzhľadom na množstvo problémov, ktoré sú späté s týmto inštitútom (tak z pohľadu štátu reprezentovaného príslušným správcom dane, ako aj z pohľadu daňového subjektu) sme v rámci predostretého príspevku obmedzili svoju pozornosť na problém preukazovania faktického dodávateľa pri odpočítaní DPH, ktorý sa v poslednej dobe teší pozornosti aj zo strany najvyšších súdnych autorít. Pre značnú šírku aj relevantnej judikatúry sme v rámci svojho výskumu vychádzali hlavne z vybraných rozhodnutí Súdneho dvora EÚ a poukázali sme aj na niektoré rozhodnutia vnútroštátnych súdov Slovenskej republiky, ktoré už reflektovali judikované východiská.

Na základe vyššie uvedeného sme si ako cieľ tohto príspevku stanovili vymedziť podmienky, pri naplnení ktorých (ne)musí byť preukázaný faktický poskytovateľ zdaniteľného plnenia vo svetle vybraných rozhodnutí Súdneho dvora Európskej únie.

Viaceré problémy súvisiace s inštitútom odpočítania DPH už boli podrobené relatívne hĺbkovému výskumu viacerých autorov doma,<sup>11</sup> ale aj v zahraničí.<sup>12</sup> Pri probléme preukazovania faktického dodávateľa je však úplne odlišná situácia a aj napriek tomu, že už možno badať zvyšujúci sa počet publikačných výstupov týkajúcich sa tejto problematiky, tak je potrebné na tento problém naďalej upozorňovať a hodnotiť recentnú

<sup>7</sup> GOMUŁOWICZ, Andrzej, MAŁECKI, Jerzy. *Podatki i prawo podatkowe*. Warszawa: LexisNexis, 2008. s. 273.

<sup>8</sup> ČOLLÁK, J.: *Zneužitie práva konaním obchodnej spoločnosti: na pomedzí medzi právom a protiprávnym konaním daňového subjektu*. In *Zneužitie a iné formy obchádzania práva: recenzovaný zborník vedeckých prác*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2016, s. 39–58.

<sup>9</sup> Medzi ďalšie vlastnosti príznačné pre DPH patrí jej neutralita a preventívne pôsobenie proti únikom na daniach, i keď túto vlastnosť treba ponímať relatívne (bližšie: BABČÁK, Vladimír. *Daňové právo na Slovensku a v EÚ*. Bratislava: EPOS, 2019. s. 142.).

<sup>10</sup> Tamtiež, s. 143.

<sup>11</sup> Bližšie: napr. KOPOREC, Lukáš. *Preukazovanie dodávateľa v zmysle judikatúry SD EÚ*. *Bulletin Slovenskej komory daňových poradcov*. 2022, 22(4), 15–17. ISSN 2644-688X.

<sup>12</sup> Bližšie: napr. MÁLEK, Ondřej. *Ozveny rozsudku SDEU ve věci Kemwater ProChemie*. *Daně a finance*, 2022, 22(1-4), s. 12–20. ISSN 1801-6006.

vnútroštátnu judikatúru, ktorá by mala reagovať na nastolené a judikované európske štandardy. Pre účely analýzy sme si vybrali len určité rozhodnutia Súdneho dvora EÚ, ktoré možno podľa nášho názoru označiť v judikatórnom vývoji za prelomové.

## METODOLOGIE

Pri spracovaní príspevku boli použité viaceré metódy písania prác tohto druhu, no predovšetkým analýza, syntéza, historická metóda a komparácia. Ako východisková metóda bola použitá analýza ako dekompozične rozkladová metóda.<sup>13</sup> Prostredníctvom predmetnej metódy sme mohli objasniť problémy, ktoré sú späté s vymedzeným predmetom výskumu – fakticitou dodávateľa pri odpočítaní DPH a pristúpiť k dôkladnému skúmaniu súvisiacich súdnych rozhodnutí. S použitím syntézy sme dospeli k formulácii záverov vo vzťahu ku nastolenej výskumnej otázke a vyvodili sme určité závery plynúce z judikatúry Súdneho dvora EÚ, ktoré sú záväzné pre vnútroštátne súdy, ako aj prax vnútroštátnych daňových autorít aplikujúcich príslušné daňovo-právne normy. Taktiež bola použitá aj metóda historická. Použitie tejto metódy sledovalo predovšetkým objasnenie historického kontextu vybraných súdnych rozhodnutí v záujme poukázania na vývoj súdnej judikatúry v oblasti preukazovania faktického dodávateľa pri odpočítaní DPH. Ako aj z ďalších častí tohto článku vyplýva, tak tá nebola vždy na prvý pohľad jednotná a má veľmi zaujímavý vývoj, ktorý zdá sa, ešte nie je na svojom konci. Okrem toho sme použili aj komparáciu vybraných súdnych rozhodnutí, ktoré sa venovali skutkovo podobným prípadom. Metódy sme použili vo vzájomnej kombinácii v záujme dosiahnutia synergického výsledku.

## VÝZKUM A VÝSLEDKY

### Problém fakticity dodávateľa pri odpočítaní DPH

Proces dokazovania je neodmysliteľnou súčasťou všetkých druhov právnych procesov v snahe o zistenie skutkového, či v niektorých prípadoch skutočného stavu vecí. Touto neoddeliteľnou fázou konania dochádza v podstate k vytvoreniu skutkového základu pre budúce rozhodnutie, ktorým bývajú právne procesy zavŕšené. Uvedené platí aj o správe daní, ktorá predstavuje pojem zahŕňajúci všetky postupy, resp. činnosti (vrátane daňového konania) smerujúce k správne mu zisteniu dane a zabezpečeniu jej úhrady.

Pre oblasť daní je charakteristická realizácia práva najmä vo forme tzv. autoaplikácie, čo v praxi znamená, že jednotlivci sa sami rozhodnú, akú právnu normu budú vo svojej daňovej situácii aplikovať, sami si vyrátajú vlastnú daňovú povinnosť, ktorú následne priznajú a zaplatia v lehotách splatnosti ustanovených v príslušných daňo-

<sup>13</sup> Bližšie: MOSNÝ, Peter, LACLAVÍKOVÁ, Miriam, SISKOVÍČ, Štefan. *Metodológia vedeckej práce (pre potreby právnického štúdia)*. Bratislava: Wolters Kluwer, 2018. s. 33.

vo-právnych predpisoch regulujúcich konkrétnu daň.<sup>14</sup> Vo väčšine prípadov tak k realizácii daňovo-právnych noriem do reálneho života dochádza bez mocenskej ingerencie zo strany štátu.<sup>15</sup> Uplatňovanie inštitútu odpočítania DPH nie je výnimkou a aj tu je to predovšetkým o autoaplikácii práva.

Ako sme už aj vyššie uviedli, tak odpočítanie DPH napĺňa atribúty tejto všeobecnej nepriamej dane. Podstata tohto mechanizmu tkvie v tom, že platiteľ DPH si môže odpočítať od dane na výstupe daň na vstupe. Daň na výstupe predstavuje celkovú výšku dane konkrétného platiteľa DPH za príslušné zdaňovacie obdobie a daň na vstupe je výška odpočítanej dane za príslušné zdaňovacie obdobie. Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej aj ako „**zákon o DPH**“) platí, že: „*Právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.*“<sup>16</sup> *Moment vzniku tohto práva je obdobne riešený aj v iných právnych poriadkoch.*<sup>17</sup> Zákon teda priznáva právo odpočítať daň vo vzťahu ku tovaru alebo službe.

Platiteľ DPH, ktorý si chce uplatniť nárok na odpočítanie DPH, musí preukázať formálne a materiálne predpoklady / podmienky, čo vyplýva aj z judikatúry. Konkrétne možno poukázať na príklade Rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci C-324/11 Gábor Tóth zo 6. decembra 2012, ECLI:EU:C:2012:549, v ktorom bola potvrdená existencia predmetných predpokladov odpočítania DPH. Formálny predpoklad je naplnený v prípade, ak platiteľ DPH disponuje faktúrou za uskutočnené zdaniteľné plnenie, dodacími listami, či inými dokumentami vzťahujúcimi sa na dotknuté zdaniteľné plnenie. Naopak, materiálny predpoklad je daný vtedy, ak plnenie bolo reálne uskutočnené a to bolo zároveň použité platiteľom DPH pri jeho ďalšej podnikateľskej činnosti.

V praxi sa čoraz viac vyskytujú prípady, kedy aj napriek preukázaniu predmetných predpokladov, správcovia dane nepriznajú nárok na odpočítanie DPH z dôvodu nepreukázania faktického dodávateľa zdaniteľného plnenia. Pôjde o situácie, kedy platiteľ DPH (z procesného hľadiska daňový subjekt) síce predloží správcovi dane pri daňovej kontrole a pri vykonávaní ďalších procesných úkonov pri správe daní všetky doklady vzťahujúce sa k zdaniteľnému plneniu, zároveň preukáže, že zdaniteľné plnenie (napr. dielo zrealizované na základe zmluvy o dielo) bolo fakticky uskutočnené, no nepreukáže, kto bol jeho skutočným dodávateľom (zvyčajne sa jedná o ďalšie články v reťazci a priamy dodávateľ býva subjekt bez príslušného materiálneho a personálneho zázemia / substrátu). Aktuálnosť tohto problému potvrdzuje počet súdnych rozhodnutí, ktoré sa touto otázkou zaoberali.

<sup>14</sup> Bližšie: ŠTRKOLEC, Miroslav, SÁBO, Jozef. *Autoaplikácia v daňovom práve (aj) ako hra o úbradu dane*. In: Právo, obchod, ekonomika VI.: zborník príspevkov z vedeckej konferencie. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2016. s. 541–550.

<sup>15</sup> Bližšie: SÁBO, Jozef. *Hodnotenie dôkazov v daňovom práve*. Košice: ŠafárikPress, 2020. s. 12–14.

<sup>16</sup> Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, § 49 ods. 1

<sup>17</sup> Porov.: § 72 ods. 3 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z pridanej hodnoty, ve znení pozdějších předpisů

Na mieste je teda položené otázky, kto znáša dôkazné bremeno v takejto situácii? Je to príslušný správca dane, ktorý reprezentuje štát? Je to daňový subjekt, ktorý si uplatnil nárok na odpočítanie dane, čím realizoval svoje právo na zníženie vlastnej daňovej povinnosti? Vyčerpal svoje dôkazné bremeno daňový subjekt tým, že preukázal splnenie zákonných predpokladov pre odpočítanie DPH? Hľadanie odpovede na tieto otázky nie je vôbec jednoduché, no má to esenciálny význam z hľadiska ochrany záujmov daňových subjektov, a to aj napriek rešpektovaniu princípu preferencie fiskálnych záujmov štátu.<sup>18</sup>

Týmito otázkami sa zaoberal už Súdny dvor EÚ vo viacerých rozhodnutiach, a preto v ďalšom texte poukážeme na vybrané rozhodnutia, ktoré majú relevanciu k našej výskumnej otázke za následného poukázania na reflexiu judikovaných skutočností v rámci judikatúry súdov v podmienkach Slovenskej republiky.

## PRÍSTUP SÚDNEHO DVORA EURÓPSKEJ ÚNIE K OTÁZKE FAKTICITY DODÁVATEĽA

Súdny dvor EÚ je veľmi činný aj oblasti zdaňovania a mnohé jeho rozhodnutia majú zásadný význam pre aplikačnú prax vnútroštátnych súdov, ale aj príslušných daňových autorít. Jedným z konceptov, ktorý bol relatívne obsiahre rozpracovaný v judikatúre Súdneho dvora EÚ, je aj zneužívanie práva v oblasti zdaňovania. Tejto otázke súd venoval náležitú pozornosť a vo svojich viacerých významných rozhodnutiach dospel k záverom, ktoré ovplyvnili vnútroštátne rozhodovacie procesy. Práve s touto problematikou súvisí aj nami nastolený problém pri odpočítaní DPH, ktorým je fakticita dodávateľa.

Nie každé konanie je možné automaticky kvalifikovať ako zneužitie práva, čo okamžite vedie k nepriznaniu nároku na odpočítanie DPH. Je to potrebné posudzovať veľmi individuálne a s prihliadnutím na judikované medze. Judikatúra Súdneho dvora EÚ preukazuje to, že opatrnosť daňových autorít, pokiaľ ide o odpočítanie DPH v snahe o zamedzenie daňovým únikom, býva problémom nielen v podmienkach Slovenskej republiky, ale aj v iných členských štátoch EÚ, čo vyústilo do viacerých rozhodnutí vytvárajúcich určité limity v otázke prerozdelenia dôkazného bremena pri uplatňovaní predmetného inštitútu.

Jedným z prelomových rozhodnutí v judikatórnom vývoji je zaiste **Rozsudok Súdneho dvora EÚ v spojených veciach C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel** zo 6. júla 2006, ECLI:EU:C:2006:446, v ktorom bol formulovaný tzv. *Axel Kittel test*. Tento rozsudok býva častokrát citovaný nielen vedeckou, ale aj odbornou komunitou v da-

---

<sup>18</sup> Princíp preferencie fiskálnych záujmov štátu pred osobno-majetkovými záujmami jednotlivcov je označený autorom Babčákom za jeden z princípov daňového práva (bližšie: BABČÁK, Vladimír. *Daňové právo na Slovensku a v EÚ*. Bratislava: EPOS, 2019. s. 65.). Priorita fiskálnych záujmov štátu však neznamená že správcovia dane (príp. iné orgány participujúce na správe daní) majú povinnosť vybrať čo najvyššie dane. Požiadavka zákonnosti musí byť za všetkých okolností dodržaná.

ňovej oblasti a vzhľadom na to, že sa naň poukazuje v ďalšej rozhodovacej činnosti (najmä Súdneho dvora EÚ), jeho závery prekročili rámec len jedného konania. I keď toto rozhodnutie sa netýka priamo fakticity dodávateľa pri odpočítaní DPH, tak je potrebné prihliadať na skutočnosti v ňom uvedené, pretože je tu nesporná súvzťažnosť s konceptom zneužívania práva v oblasti daní.

V rámci predmetného súdneho konania boli zo strany kasačného súdu (Cour de cassation) predložené viaceré prejudiciálne otázky. Súdny dvor EÚ ich mierne modifikoval, a to tak, že vnútroštátny súd sa v podstate pýta, „(...) či sa v prípade, že dodávka bola uskutočnená platiteľom dane, ktorý nevedel alebo nemohol vedieť, že dotknuté plnenie bolo súčasťou podvodu spáchaného predávajúcim, má článok 17 šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že bráni pravidlu vnútroštátneho práva, podľa ktorého zrušenie kúpnej zmluvy podľa vnútroštátneho občianskeho práva, postihujúceho túto zmluvu absolútnou neplatnosťou ako zmluvu, ktorá je v rozpore s verejným poriadkom pre nezákonný dôvod na strane predávajúceho, má za následok stratu práva na odpočet DPH zaplatenej týmto platiteľom dane.“<sup>19</sup>

V rámci prejudiciálneho konania bol sformulovaný test, ktorý obsahuje viaceré otázky. Tieto musia byť, resp. by mali byť zodpovedané pri posudzovaní každého podvodného reťazca. Konkrétne sa jedná o otázku, či existuje daňová strata? Pokiaľ áno, je táto dôsledkom daňového podvodu? Ak došlo k daňovému podvodu, boli obchodné transakcie daňového subjektu spojené s týmto podvodom? Pokiaľ boli obchodné transakcie daňového subjektu spojené s podvodom, vedel (alebo mal o tom vedieť) tento subjekt?

Ideálny stav by mal vyzerať teda tak, že správca dane, príp. iný príslušný orgán v rámci odôvodnenia svojho rozhodnutia, by mal zodpovedať každú z vyššie uvedených otázok a až po ich kladnom zodpovedaní môže takáto daňová autorita dospieť k záveru o tom, že dotknutý subjekt bol súčasťou nejakého podvodného reťazca, a preto mu nepriznať ním uplatnený nárok na odpočítanie DPH (príp. na vrátenie nadmerného odpočtu, ak mu vznikla záporná daňová povinnosť). Z analyzovaného rozhodnutia by bolo možné vyvodiť čiastkový záver, že samotná skutočnosť, že zdaniteľné plnenie uskutočnila iná osoba, sama o sebe nepostačuje na nepriznanie nároku na odpočítanie DPH. Uvedenú vec by bolo potrebné podrobiť Axel Kittel testu a až následne by správca dane mohol vyhodnotiť skúmanú transakciu ako podvodnú.

Priamo fakticite dodávateľa pri odpočítaní DPH sa už venovalo **Uznesenie Súdneho dvora EÚ vo veci C-610/19 Vikingo Fővállalkozó Kft.** z 3. septembra 2020, ECLI:EU:C:2020:673. V prejednávanej veci nastal problém v tom, že zdaniteľné plnenie (konkrétne stroje) boli v skutočnosti nadobudnuté od neznámej osoby a nedošlo k tomu zo strany osôb formálne uvedených na faktúrach, ani v nich uvedeným spôsobom. To viedlo k nepriznaniu nároku na odpočítanie DPH. V praxi často

<sup>19</sup> Rozsudok Súdneho dvora EÚ v spojených veciach C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel zo 6. júla 2006, ECLI:EU:C:2006:446, bod 27



krát býva dielo alebo plnenie realizované subdodávateľskou formou, a preto má toto rozhodnutie zásadný význam. Celá situácia vyústila do nepriznania nároku na odpočítanie DPH a v nadväznosti na to bolo iniciované súdne konanie, čo dospelo až do štádia, kedy sa vnútroštátny súd obrátil na Súdny dvor EÚ s prejudiciálnymi otázkami.

Pri posudzovaní prejudiciálnych otázok dospel Súdny dvor EÚ k zásadným záverom aplikovateľným v otázke posudzovania fakticity dodávateľa pri odpočítaní DPH. Podľa Súdneho dvora EÚ platí, že európske právo<sup>20</sup> v spojení so zásadami ako daňová neutralita, efektívnosť a proporcionálnosť, sa majú vykladať tak, že „(...) bráni vnútroštátnej praxi, na základe ktorej daňový orgán zamietne zdaniteľnej osobe právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zaplatenej za nadobudnutie tovaru, ktorý jej bol dodaný, z dôvodu, že faktúry týkajúce sa týchto nákupov nemožno považovať za hodnoverné, pretože po prvé osoba, ktorá vyhotovila faktúru, uvedený tovar nemohla z dôvodu nedostatku potrebných materiálnych a ľudských zdrojov vyrobiť ani dodať, čiže tento tovar bol v skutočnosti nadobudnutý od inej osoby, ktorej totožnosť nebola určená, po druhé neboli dodržané vnútroštátne právne predpisy v oblasti účtovníctva, po tretie dodávateľský reťazec, ktorý viedol k uvedeným nákupom, nebol ekonomicky opodstatnený a po štvrté v prípade niektorých predchádzajúcich transakcií, ktoré boli súčasťou tohto dodávateľského reťazca, sa vyskytli nezrovnalosti.“<sup>21</sup>

V tejto súvislosti Súdny dvor EÚ ešte dodáva, že: „*Takéto zamietnutie je možné len vtedy, ak je právne dostatočným spôsobom preukázané, že sa zdaniteľná osoba aktívne podieľala na daňovom podvode alebo vedela, alebo mala vedieť, že sú uvedené transakcie súčasťou daňového podvodu, ktorého sa dopustila osoba, ktorá vyhotovila faktúru alebo akýkoľvek iný subjekt vystupujúci na predchádzajúcom stupni uvedeného dodávateľského reťazca, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.*“<sup>22</sup> Z uvedeného vyplýva, že nepriznanie nároku na odpočítanie DPH prichádza do úvahy vtedy, ak sa platiteľ DPH aktívne podieľal na podvodnom konaní alebo ak bol pozitívny tzv. vedomostný test. To, že fakticky bolo uskutočnené zdaniteľné plnenie iným subjektom nemá bez ďalšieho žiadnu relevanciu (iba v kontexte iných dôkazov). Dôkazné bremeno sa v tomto momente presúva na správcu dane, ktorý ho musí uniesť, aby sme mohli konštatovať zachovanie zákonnosti pri nepriznaní nároku na odpočítaní DPH.

Vývoj rozhodovacej činnosti však týmto nebol (a pravdepodobne ani naďalej nie je) zavŕšený. V otázke preukazovania skutočného dodávateľa má zásadný význam aj **Rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C-154/20 Kemwater ProChemie s.r.o.** z 9. decembra 2021, ECLI:EU:C:2021:989. Obdobne ako aj vo veci Vikingo, tak aj

<sup>20</sup> Konkrétne sa jedná o smernicu Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

<sup>21</sup> Uznesenie Súdneho dvora EÚ vo veci C-610/19 Vikingo Fővállalkozó Kft. z 3. septembra 2020, ECLI:EU:C:2020:673, bod 77

<sup>22</sup> Tamtiež, bod 77

tu nebolo na vnútroštátnej úrovni spochybňované reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia (reklamné služby), no sporná ostala otázka jeho skutočného dodávateľa.

Predložené otázky Súdny dvor EÚ spojil, pretože považoval za nevyhnutné ich zodpovedať spoločne. Podľa Súdneho dvora EÚ sa vnútroštátny súd (Najvyšší správny súd Českej republiky) v podstate pýtal, či „(...) *sa má smernica 2006/112 vykladať v tom zmysle, že uplatnenie práva na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe sa má nepriznať bez toho, aby daňový úrad musel preukázať, že zdaniteľná osoba sa dopustila podvodu na DPH alebo že vedela, alebo mala vedieť, že uvádzané plnenie, na ktorom sa zakladá právo na odpočítanie dane, bolo súčasťou takéhoto daňového podvodu, ak v prípade, že tento **skutočný dodávateľ tovaru alebo poskytovateľ služieb nebol identifikovaný, táto zdaniteľná osoba nepredloží dôkaz o tom, že tento dodávateľ alebo poskytovateľ mal postavenie zdaniteľnej osoby.***“<sup>23</sup>

Záver, ktorý plynie z predmetného rozhodnutia vo vzťahu ku fakticite dodávateľa je, že „(...) *uplatnenie práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty (DPH) zaplatenej na vstupe sa má nepriznať bez toho, aby daňový úrad musel preukázať, že zdaniteľná osoba sa dopustila podvodu na DPH alebo že vedela, alebo mala vedieť, že uvádzané plnenie, na ktorom sa zakladá právo na odpočítanie dane, bolo súčasťou takéhoto daňového podvodu, ak v prípade, že tento skutočný dodávateľ tovaru alebo poskytovateľ služieb nebol identifikovaný, táto **zdaniteľná osoba nepredloží dôkaz o tom, že tento dodávateľ alebo poskytovateľ mal postavenie zdaniteľnej osoby, pokiaľ vzhľadom na skutkové okolnosti a napriek dôkazom poskytnutým touto zdaniteľnou osobou chýbajú údaje potrebné na overenie, či skutočný dodávateľ alebo poskytovateľ mal toto postavenie.***“<sup>24</sup>

Z predmetného rozhodnutia teda vyplýva, že nárok na odpočítanie DPH treba priznať vždy vtedy, ak sú splnené hmotnoprávne podmienky, a to bez ohľadu na prípadné nesplnenie podmienok formálnych, čím sa majú na mysli predovšetkým náležitosti daňového dokladu. V prípade, ak na príslušnom daňovom doklade (faktúre) nie je uvedený skutočný dodávateľ zdaniteľného plnenia, tak v súlade s vysloveným názorom Súdneho dvora EÚ platí, že daňový subjekt musí preukázať, že plnenie bolo poskytnuté osobou identifikovanou pre daň (platiteľom DPH). Zaujímavým však je to, že v tomto prípade sa nekladie dôraz na vedomostný prvok, ktorý bol preferovaný vo vyššie uvádzaných rozhodnutiach, no práve na skutočnosť, či osoba uskutočňujúca zdaniteľné plnenie bola alebo nebola osobou identifikovanou pre daň. Ide tu o odklon od trendu nastoleného vo veci Vikingo?

<sup>23</sup> Rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C-154/20 Kemwater ProChemie s.r.o. z 9. decembra 2021, ECLI:EU:C:2021:989, bod 23

<sup>24</sup> Tamtiež, bod 43

## DISKUSE

Judikatúra Súdneho dvora EÚ v oblasti daní má nezanedbateľný význam, ako aj vyplýva z predošlého textu. Z rozhodnutí, ktoré sme si pre účely predmetného príspevku vybrali, plynú viaceré závery a limity v oblasti preukazovania skutočného dodávateľa pri odpočítaní DPH, ktoré by mali rešpektovať príslušné daňové autority naprieč členskými štátmi EÚ. Možno konštatovať, že iba tak môže byť garantovaná ochrana práv a právom chránených záujmov daňových subjektov. Judikatórny vývoj naďalej pokračuje a po oboznámení sa s vecou Vikingo a Kemwater Prochemie sa možno na prvý pohľad javí, že Súdny dvor EÚ nebol pri posudzovaní tej istej otázky konštantný. Ak sa na to pozrieme hlbšie, tak zistíme, že to nie je úplne pravda.

Vo veci Vikingo sa kládol dôraz zo strany Súdneho dvora EÚ na vedomostný prvok,<sup>25</sup> čo v praxi znamená, že zamietnutie nároku na odpočítanie DPH je možné len vtedy, ak je právne dostatočným spôsobom preukázané, že sa zdaniteľná osoba aktívne podieľala na daňovom podvode alebo ak vedela, alebo mala vedieť, že sú uvedené transakcie súčasťou daňového podvodu, ktorého sa dopustila osoba, ktorá vyhotovila faktúru alebo akýkoľvek iný subjekt vystupujúci na predchádzajúcom stupni uvedeného dodávateľského reťazca. Samotná skutočnosť, že zdaniteľné plnenie uskutočnila fakticky iná osoba, ako je tá uvedená na faktúre, ešte neoprávňuje príslušnú daňovú autoritu k nepriznaniu nároku na odpočítanie DPH.

Naopak, vo veci Kemwater ProChemie bola situácia odlišná, čo bolo dané aj odlišnými prejudiciálnymi otázkami predloženými Súdnemu dvoru EÚ na posúdenie. Ako z analyzovaného rozhodnutia vyplýva, tak centrom pozornosti bolo v prejednávanej veci posúdenie splnenia hmotnoprávných podmienok pre odpočítanie DPH. Konkrétne išlo o podmienku v zmysle čl. 168 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, a síce že plnenie bolo uskutočnené / poskytnuté inou zdaniteľnou osobou. Okrem toho musí ísť v zmysle spomínaného článku aj o plnenie, ktoré je použité pri ďalšej podnikateľskej činnosti takejto zdaniteľnej osoby.

Súhlasíme s autorom Koporcom,<sup>26</sup> ktorý v tejto súvislosti dodáva, že táto podmienka bola prítomná v judikatúre Súdneho dvora EÚ už od roku 2004 a súd je v tejto otázke úplne konštantný.<sup>27</sup> Jedným dychom musíme dodať, že táto otázka nebola pravdepodobne analyzovaná obdobným spôsobom v žiadnom inom z rozhodnutí, ktoré sa tomu venovali z hľadiska posúdenia (ne)naplnenia podmienok pre odpočítanie DPH. Je preto potrebné vnímať aj širší kontext analyzovaných rozhodnutí.

<sup>25</sup> Skúmanie vedomostného prvku je podstatné aj z hľadiska vyššie spomenutého Axel Kittel testu, ktorého tvorcom je taktiež Súdny dvor EÚ.

<sup>26</sup> KOPOREC, Lukáš. Preukazovanie dodávateľa v zmysle judikatúry SD EÚ. *Bulletin Slovenskej komory daňových poradcov*. 2022, 22(4), 15-17. ISSN 2644-688X.

<sup>27</sup> Poukazuje tu konkrétne na rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C-137/02 Faxworld z 29. apríla 2004, ECLI:EU:C:2004:267.

Závery obsiahnuté v rozhodnutiach vo veci Vikingo a vo veci Kemwater ProChemie už boli aplikované aj v rozhodovacej činnosti Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky<sup>28</sup> a Ústavného súdu Slovenskej republiky. To, že tieto závery boli reflektované najvyššími súdnymi autoritami na vnútroštátnej úrovni hodnotíme veľmi pozitívne, a to predovšetkým z hľadiska procesnej pozície a dôkazného bremena daňového subjektu.

Z rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 3 Sžfk 15/2020 z 30. júna 2022 vyplýva, že: „*Pre záver správcu dane, že daňový subjekt nesplnil hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane, nepostačuje spochybnenie subdodávateľských spoločností deklarovaného dodávateľa daňového subjektu, ktoré nemali žiadnych zamestnancov, nemali personálne vybavenie, nemali materiálne-technické vybavenie na realizáciu daných prác a teda nedisponovali nevyhnutnými prostriedkami na zabezpečenie fakturovaného plnenia. V prípade spochybnených subdodávateľov deklarovaného dodávateľa je možné nepriznať odpočítanie dane daňovému subjektu, ak by bolo v konaní **preukázané, že daňový subjekt sa podieľal na daňovom podvode, alebo vedel, či vedieť mal, že sa zúčastňuje na obchodnom reťazci poznačenom prípadným daňovým podvodom.***“ Bez pochyb tu vidieť „rukopis“ Súdného dvora EÚ a závery judikované vo veci Vikingo (dôraz na spomínaný vedomostný test či aktívnu účasť na podvode).<sup>29</sup>

Už aj Ústavný súd Slovenskej republiky sa zaoberal predmetnou otázkou v rámci sťažnostného konania v Uznesení IV. ÚS 86/2022 zo dňa 15.02.2022. I napriek skutočnosti, že ústavná sťažnosť bola v prejednávacom prípade odmietnutá, ako zjavne neopodstatnená, tak o dôležitosti tohto rozhodnutia svedčí aj to, že bolo obsiahnuté v Prehľade vybraných rozhodnutí Ústavného súdu Slovenskej republiky za obdobie III./2022.<sup>30</sup> Aj tu boli aplikované závery z rozhodnutí Vikingo a Kemwater ProChemie.<sup>31</sup>

Ústavný súd Slovenskej republiky v ňom uviedol, že samotná skutočnosť, že dodávateľia daňového subjektu (platiteľa DPH) sú nekontaktní, nemôže platiteľa DPH pripraviť o právo na odpočítanie DPH z takéhoto plnenia. Tieto skutočnosti sú mimo dispozičnú sféru daňového subjektu, a preto dôkazné bremeno nemôže byť prenášaného na neho. Ako Ústavný súd Slovenskej republiky ďalej uvádza, s čím sa plne

<sup>28</sup> Najvyšší správny súd Slovenskej republiky je v uvedenej oblasti proaktívny. Napriek jeho relatívne krátkej existencii v podmienkach Slovenskej republiky, už vydal viaceré významné rozhodnutia.

<sup>29</sup> Citovaná právna veta bola dokonca schválená plénom Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky dňa 13. októbra 2022 a je publikovaná v Zbierke stanovísk a rozhodnutí Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky.

<sup>30</sup> Predmetný dokument je verejne prístupný na webovej stránke Ústavného súdu Slovenskej republiky (bližšie pozri: [https://www.ustavnyusud.sk/documents/10182/169848274/Analyticky+prehlad+-+III\\_\\_2022+-+Senat+IV+-+1525432.pdf/4ce068a8-07c4-4c60-a8da-6773d62de816](https://www.ustavnyusud.sk/documents/10182/169848274/Analyticky+prehlad+-+III__2022+-+Senat+IV+-+1525432.pdf/4ce068a8-07c4-4c60-a8da-6773d62de816)).

<sup>31</sup> Pre úplnosť je potrebné dodať, že už aj v Českej republike boli judikované závery aplikované, a to v Rozsudku Najvyššieho správneho soudu České republiky, sp. zn. 4 Afs 115/2021 z 04. 02. 2022, teda v približne rovnakom čase ako k tomu pristúpil aj náš Ústavný súd Slovenskej republiky.

stotožňujeme, tak „*Finančná správa nemusí mať predstavu o úplne exaktnom priebehu jednotlivých transakcií ani nemusí v zásade nadobudnúť presvedčenie, že zvolený obchodný model daňového subjektu je optimálny alebo odôvodnený, pričom existenciu rôznych pochybností nemôže automaticky prenášať, ak nepreukáže účasť na daňovom podvode alebo vedomosť o ňom, na daňový subjekt.*“<sup>32</sup>

Nateraz možno len vysloviť pranie, aby tieto skutočnosti boli zohľadňované aj súdmi nižších úrovní, ako aj daňovými orgánmi, ktoré prichádzajú do priameho a bezprostredného kontaktu s daňovými subjektami.<sup>33</sup>

## ZÁVĚR

Dokazovanie pri správe daní je nevyhnutným elementom na ceste k poznaniu skutočného stavu vecí. Dôkazné bremeno znáša predovšetkým daňový subjekt, pričom v niektorých momentoch nastávajú hraničné situácie, kedy možno uvažovať o delimitácii dôkazného bremena. Takýto trend bol v posledných rokoch aj pokiaľ ide o preukazovanie skutočného dodávateľa uskutočneného zdaniteľného plnenia pri odpočítaní DPH.

Z uvedeného dôvodu sme si ako cieľ tohto príspevku stanovili vymedziť podmienky, pri naplnení ktorých (ne)musí byť preukázaný faktický poskytovateľ zdaniteľného plnenia vo svetle vybraných rozhodnutí Súdneho dvora EÚ.

V rámci výskumu sme podrobne zanalyzovali viaceré rozhodnutia Súdneho dvora EÚ, ktoré sa týkajú či už priamo alebo sprostredkovane otázky skutočného dodávateľa. Z jeho rozhodovacej činnosti možno vyvodit' určité zásadné skutočnosti (podmienky), ktoré by mali byť rešpektované v aplikačnej praxi, a to:

- každú transakciu v rámci podvodného reťazca je potrebné posudzovať osobitne s tým, že subjekty, ktoré sú jeho súčasťou nevedome, nezodpovedajú za transakciu s podvodným charakterom,
- správcovia dane, resp. orgány verejnej moci všeobecne, by mali vždy postupovať pri posudzovaní konkrétnej situácie v zmysle tzv. Axel Kittel testu a dôkladne zodpovedať všetky otázky v ňom obsiahnuté,

<sup>32</sup> Uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky, sp. zn. IV. ÚS 86/2022 zo dňa 15.02.2022, bod 28

<sup>33</sup> Je potrebné dodať, že východiská koncipované v rámci spomínaných rozhodnutiach Súdneho dvora EÚ sú ďalej precizované. Možno očakávať, že sa v blízkej dobe rozšíri katalóg významných rozhodnutí vo veci preukazovania skutočného dodávateľa zdaniteľného plnenia aj o ďalšie, keďže Najvyšší správny súd Českej republiky sa obrátil na Súdny dvor EÚ s prejudiciálnymi otázkami v konaní vedenom pod sp. zn. 4 AfS 291/2021 (jedná sa o prejudiciálne konanie vo veci C-676/22 B2 Energy). Pre obmedzený rozsah tohto príspevku sme sa však zamerali na vybrané ukončené konania. Dopadom rozhodnutia vo veci Kemwater Prochemie na ďalšiu judikatúru sa venoval vo svojej výskumnej činnosti napr. MÁLEK (bližšie: MÁLEK, Ondřej. Ozveny rozsudku SDEU ve věci Kemwater ProChemie. *Daně a finance*, 2022, 22(1-4), s. 12-20. ISSN 1801-6006.).

- prípadná nehodnovernosť faktúr z dôvodu spornosti ohľadom faktického dodávateľa zdaniteľného plnenia nemôže bez ďalšieho automaticky viesť k zamietnutiu nároku na odpočítanie DPH z uvedeného dôvodu,
- nárok na odpočítanie DPH treba priznať vždy vtedy, ak sú splnené hmotnoprávne podmienky, a to bez ohľadu na prípadné „formálne“ vady.

Na vybraných rozhodnutiach Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky a Ústavného súdu Slovenskej republiky sme poukázali na to, že tieto východiská / limity sú reflektované najvyššími súdmi autoritami, čo je želaný efekt v záujme ochrany práv a právom chránených záujmov daňových subjektov (platiteľov DPH), ktorí uplatňujú inštitút odpočítania DPH.

Aj napriek skutočnosti, že s DPH sú naďalej spájané daňové úniky dosahujúce enormné rozmery, tak prílišná opatrnosť správcov dane nemôže viesť k odopieraniu práv, ktoré plynú z príslušných daňovoprávných predpisov, vrátane práva na odpočítanie DPH. Úlohou vedeckej, ale aj odbornej komunity bude naďalej sledovať vývoj aplikačnej praxe daňových orgánov vo vzťahu ku prerozdeleniu dôkazného bremena pri odpočítaní DPH a poukazovať na prípadné nedostatky, resp. na nedôsledné uplatňovanie limitov stanovených Súdnym dvorom EÚ.

## **AFILIACE, DEDIKACE, PODĚKOVÁNÍ**

Táto práca bola podporená Agentúrou na podporu výskumu a vývoja na základe Zmluvy č. APVV-19-0124. Príspevok je zároveň výstupom z grantového projektu VEGA č. 1/0485/21: „Súčasnosť a východiská reformovania systému vlastných zdrojov rozpočtu EÚ (právne a ekonomické aspekty aj v kontexte dôsledkov pandémie ochorenia COVID-19)“.

## ZDROJE

### Literatura

BABČÁK, Vladimír. *Daňové právo na Slovensku*. Bratislava: EPOS, 2015. ISBN 978-80-562-0091-9.

BABČÁK, V. a kol. *Daňové úniky a daňové podvody a právne možnosti ich predchádzania (inštitútmi daňového, obchodného a trestného práva)*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2018. ISBN 978-80-8152-661-9.

BOHÁČ, Radim. *Teoretické a praktické otázky českého daňového práva z hľadiska daňových úniků a podvodů*. In: Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky: nekonferenčný zborník vedeckých prác. I. diel. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2015. ISBN 978-80-8152-303-8.

ČOLLÁK, Jaroslav. *Zneužitie práva konaním obchodnej spoločnosti: na pomedzí medzi právom a protiprávnym konaním daňového subjektu*. In: Zneužitie a iné formy obchádzania práva: recenzovaný zborník vedeckých prác. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2016. ISBN 978-80-8152-431-8.

GOMUŁOWICZ, Andrzej, MAŁECKI, Jerzy. *Podatki i prawo podatkowe*. Warszawa: LexisNexis, 2008.

KARFÍKOVÁ, Marie, KARFÍK, Zdeněk. *Předcházení daňovým únikům v ČR*. In: Daňové právo vs. daňové podvody a daňové úniky: nekonferenčný zborník vedeckých prác. I. diel. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2015. ISBN 978-80-8152-303-8.

KOPOREC, Lukáš. Preukazovanie dodávateľa v zmysle judikatúry SD EÚ. *Bulletin Slovenskej komory daňových poradcov*. 2022, 22(4), ISSN 2644-688X.

MÁLEK, Ondřej. Ozveny rozsudku SDEU ve věci Kemwater ProChemie. *Daně a finance*. 2022, 22(1-4), ISSN 1801-6006.

MOSNÝ, Peter, LACLAVÍKOVÁ, Miriam, SISKOVÍČ, Štefan. *Metodológia vedeckej práce (pre potreby právnického štúdia)*. Bratislava: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 9788080828530.

SÁBO, Jozef. *Hodnotenie dôkazov v daňovom práve*. Košice: ŠafárikPress, 2020. ISBN 978-80-8152-881-1.

ŠTRKOLEC, M., SÁBO, J.: *Autoaplikácia v daňovom práve (aj) ako hra o úbradu dane*. In: Právo, obchod, ekonomika VI.: zborník príspevkov z vedeckej konferencie. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2016. ISBN 978-80-8152-443-1.

## **Právní předpisy**

Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty

Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z pridanej hodnoty, ve znení pozdějších předpisů

## **Judikatura**

Rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C-137/02 Faxworld z 29. apríla 2004, ECLI:EU:C:2004:267

Rozsudok Súdneho dvora EÚ v spojených veciach C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel zo 6. júla 2006, ECLI:EU:C:2006:446

Rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C-617/10 Åklagaren proti Hansovi Åkerbergovi Franssonovi z 26. februára 2013, ECLI:EU:C:2013:105

Rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C-324/11 Gábor Tóth z 6. decembra 2012, ECLI:EU:C:2012:549

Uznesenie Súdneho dvora EÚ vo veci C-610/19 Vikingo Fövällalkozó Kft. z 3. septembra 2020, ECLI:EU:C:2020:673

Rozsudok Súdneho dvora EÚ vo veci C-154/20 Kemwater ProChemie s.r.o. z 9. decembra 2021, ECLI:EU:C:2021:989

Rozsudok Najvyššieho správneho soudu České republiky, sp. zn. 4 Afs 115/2021 z 4. februára 2022

Uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky, sp. zn. IV. ÚS 86/2022 z 15. februára 2022

Rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 3 Sžfk 15/2020 z 30. júna 2022