

Súd: Správny súd v Bratislave  
Spisová značka: BA-1S/50/2019  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1019200353  
Dátum vydania rozhodnutia: 20. 08. 2025  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Michal Davala, Ph.D., LL.M.  
ECLI: ECLI:SK:SpSBA:2025:1019200353.3

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Michala Davalu, Ph.D., LL.M. (sudca spravodajca) a členov senátu JUDr. Mgr. Juraja Štorcela, PhD. a Mgr. Miroslavy Fodor, v právnej veci žalobcu: SD-spoločnosť, s.r.o., so sídlom Bardošova 20, 831 01 Bratislava, IČO: 31 390 927, zastúpený usadeným euroadvokátom Mgr. Radkom Zapletalom, so sídlom Železničná 1511, 905 01 Senica, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102615503/2018 zo dňa 17.12.2018, takto

### rozhodol:

- I. Súd rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 102615503/2018 zo dňa 17.12.2018 a rozhodnutie Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 9900403/1/57875/2012 zo dňa 22.03.2012 z r u š u j e a v e c v r a c i a orgánu verejnej správy prvého stupňa na ďalšie konanie.
- II. Žalobcovi p r i z n á v a voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov konania.

### o d ô v o d n e n i e :

I.  
Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (ďalej aj ako „správca dane“ alebo „prvostupňový orgán“) vykonal u žalobcu ako platiteľa dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) kontrolu od 01.11.2009 na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za kontrolované zdaňovacie obdobie august 2009. Daňová kontrola bola prerušovaná z dôvodu potreby medzinárodnej výmeny informácií (ďalej aj „MVI“).

2. O výsledku kontroly vyhotovil správca dane protokol č. 9900403/1/149646/2012 zo dňa 17.02.2012 (ďalej len „protokol“), ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie k zisteniam uvedeným v protokole doručený žalobcovi dňa 20.02.2012. Dňa 01.03.2012 doručil žalobca správcovi dane vyjadrenie k protokolu, na základe ktorého správca dane vypracoval k protokolu dodatok. Prerokovanie protokolu spolu s dodatkom sa so zástupcom žalobcu uskutočnilo dňa 03.03.2012, pričom zástupca žalobcu protokol a dodatok k nemu odmietol podpísať.

3. Vo vyrubovacom konaní bol vydaný dodatočný platobný výmer č. 9900403/1/578575/2012 zo dňa 22.03.2012 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) v nadväznosti na § 165 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet

za zdaňovacie obdobie august 2009 v sume 526.411,18 eur a určil mu vlastnú daňovú povinnosť za uvedené zdaňovacie obdobie v sume 272.925,98 eur.

4. Správca dane v priebehu daňovej kontroly zistil, že nadmerný odpočet v kontrolovanom zdaňovacom období august 2009 vznikol z dôvodu nákupu tovaru (farebných kovov - hliníkových ingotov, medených katód, medeného drôtu, zinku atď.) hlavne od tuzemských dodávateľov (platiteľov), pričom žalobca si z nákupu tovaru uplatnil právo na odpočítanie dane. Žalobca deklaroval, že nakúpený tovar následne dodal oslobodený od dane z tuzemska do iného členského štátu pre nadobúdateľa identifikovaného pre daň v inom členskom štáte, resp. dodal tovar oslobodený od dane pri vývoze tovaru do tretieho štátu, alebo dodal tovar svojim odberateľom v tuzemsku.

5. Konkrétne nebol uznaný nárok na odpočet DPH z dodávateľských faktúr špecifikovaných v prvostupňovom rozhodnutí, ktoré žalobcovi ako odberateľovi vystavila:

- a) spoločnosť Midikov, s.r.o., so sídlom v Košiciach, IČO: 36 770 868 (ďalej len „Midikov“), spolu 26 faktúr so základom dane vo výške 1.615.928,60 eur, DPH vo výške 307.026,45 eur;
- b) spoločnosť Zberné suroviny a.s., so sídlom v Žiline, IČO: 35 701 986 (ďalej len „Zberné suroviny“), spolu 13 faktúr so základom dane vo výške 1.180.054,29 eur, DPH vo výške 224.255,33 eur;
- c) spoločnosť SENEKAB spol. s r.o., so sídlom v Bratislave, IČO: 31 432 743 (ďalej len „SENEKAB“), spolu 9 faktúr so základom dane vo výške 533.962,47 eur, DPH vo výške 10.452,86 eur;
- d) spoločnosť SKA Metal, s.r.o., so sídlom v Bratislave, IČO: 44 794 690 (ďalej len „SKA Metal“), spolu 3 faktúry so základom dane vo výške 216.145,18 eur, DPH vo výške 41.067,59 eur;
- e) spoločnosť INCITY s.r.o., so sídlom v Košiciach, IČO: 36 579 149 (ďalej len „INCITY“), faktúra č. 5-09-08-001 so základom dane vo výške 90.786,78 eur, DPH vo výške 17.249,49 eur;
- f) spoločnosť ISKRA DOS, s.r.o., so sídlom v Považskej Bystrici, IČO: 31 635 610 (ďalej len „ISKRA DOS“), faktúra č. 20090010, základ dane vo výške 216.140,16 eur, DPH vo výške 41.066,63 eur.

6. Z preverovania slovenskou daňovou správou a zahraničnou daňovou správou (odpovede na dožiadania, informácie získané prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií) vyplynulo, že predmetné obchody žalobca uskutočňoval v rámci reťazca. To znamená, že ten istý tovar bol dodávaný medzi viacerými podnikateľmi a bol prepravovaný od nákupu u prvého dodávateľa k poslednému odberateľovi v reťazci. Vo všetkých vyššie uvedených prípadoch dodali tovar dodávateľa žalobcovi bez prepravy ako nepohyblivé dodávky. Dodávateľa žalobcu nakúpili predmetný tovar od iných dodávateľov uvedených v bode 5 vyššie, ktorí boli stále súčasťou rovnakého reťazca, vrátane dvoch ďalších tuzemských dodávateľov: spoločnosti R-Kov s.r.o. so sídlom v Bratislave, IČO: 44 904 665 a spoločnosti V.ISA a.s. so sídlom v Košiciach, IČO: 44 635 460. Prostredníctvom týchto dvoch platiteľov dane mal tovar vstúpiť z územia iného členského štátu, konkrétne Českej republiky (ďalej len „ČR“) na územie Slovenskej republiky (ďalej len „SR“). Miestne príslušný daňový úrad prijal v protokole záver, že týmto dvom tuzemským dodávateľom nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku pri dodaní tovaru. Keďže následne dodávateľom žalobcu pri predaji tovaru nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku, nevzniklo ani žalobcovi právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v čase vydania prvostupňového rozhodnutia, t. j. k 22.03.2012 (ďalej len „zákon o DPH“). Právo na odpočítanie dane žalobcu sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu, že ju platiteľ (dodávateľ žalobcu) uviedol na faktúre.

7. Na základe výsledkov získaných MVI bolo taktiež potvrdené, že predmetný tovar bol fyzicky naložený na vozidlá mimo územia SR (t. j. Belgicko, Poľsko, Holandsko) a fyzicky prepravený a vyložený z predmetných vozidiel mimo územia SR (t. j. Maďarsko a ČR). Každý dopravca (ktorý tovar fyzicky prepravoval) za uskutočnenú prepravu tovaru z miesta skutočného naloženia tovaru na vozidlo v inom členskom štáte do miesta fyzického vyloženia tovaru z vozidla na území členského štátu nadobúdateľa identifikovaného v tomto členskom štáte vyhotovil pre objednávateľa prepravy tovaru (špeditéra) faktúru za celú prepravnú trasu (t. j. Belgicko – Maďarsko, Holandsko - Maďarsko alebo Poľsko - ČR), pričom k faktúre za jednu prepravnú trasu (t. j. Belgicko - Maďarsko, Holandsko - Maďarsko alebo Poľsko - ČR) každý dopravca priložil tri čiastkové CMR doklady, ktoré boli vyhotovené a odovzdané vodičovi vozidla počas celej prepravnej trasy na základe príkazov špeditéra: (i) prvý prepravný doklad CMR: Belgicko – ČR, Holandsko - ČR alebo Poľsko - ČR, (ii) druhý prepravný doklad CMR: ČR – SR a (iii) tretí prepravný doklad CMR: SR – Maďarsko alebo SR - ČR.

8. Pri výkone kontroly predložil žalobca správcovi dane k odberateľským faktúram len tretiu CMR, t. j. za časť prepravnej trasy (miesto nakladania tovaru Bratislava - SR alebo Malacky - SR a miesto vykladania tovaru Maďarsko alebo ČR), pričom na základe výsledkov získaných preverovaním bolo potvrdené, že tovar sa v miestach Bratislava, resp. Malacky nikdy nenakladal ani nevykladal. Svedkovia (vodiči vozidiel) vo svojich svedeckých výpovediach uvádzali, že na týchto miestach (parkoviskách, resp. čerpacích staniach) dochádzalo k tzv. neutralizácii dokladov, resp. výmene dokladov, t. j. vodič vozidla dostal na parkovisku, resp. čerpacej stanici nový doklad (CMR), na ktorom už bol uvedený ďalší dodávateľ tovaru a ďalší príjemca tovaru. Uvedené znamená, že k predmetným prepravám boli vyhotovované tri rôzne CMR (tzv. čiastkové CMR), ktoré rozdeľovali jednu prepravnú trasu na tri úseky, pričom s tovarom nebolo v skutočnosti počas prepravy z miesta fyzickej nakládky na miesto fyzickej vykládky na iných miestach fyzicky manipulované.

9. Na základe toho správca dane uzavrel, že v danom prípade sa preprava tovaru začala v jednom členskom štáte a skončila v druhom členskom štáte (t. j. Belgicko - Maďarsko, Holandsko - Maďarsko alebo Poľsko - ČR). Znamená to, že sa jedná o jedinú prepravu toho istého tovaru v rámci Európskej únie (t. j. pohyblivú dodávku) a táto preprava môže byť pripočítaná iba jednej z dvoch po sebe nasledujúcich dodávok. To platí bez ohľadu na to, ktorá z osôb podliehajúcich dani má právo disponovať s tovarom počas predmetnej dopravy. Pri reťazovom obchode sa miesto dodávky, ktorá zakladá dopravu v rámci EU, považuje za nachádzajúce sa v členskom štáte začatia dopravy, t. j. za intrakomunitárne dodanie oslobodené od dane. Miesto ostatných dodávok sa nachádza tam, kde sa tovar nachádza v čase uskutočnenia dodávky.

10. Slovenskí dodávatelia žalobcu mali tzv. nepohyblivú dodávku z dôvodu, že miesto dodania pri dodávke tovaru žalobcovi nie je možné posúdiť podľa § 13 ods. 1 písm. a) zákona o DPH ale v zmysle 13 ods. 1 písm. c) zákona o DPH. V rámci predmetného reťazového obchodu vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti aj žalobca mal nepohyblivú dodávku z dôvodu, že miesto dodania pri dodávke tovaru (odberateľské faktúry) nie je možné posúdiť podľa § 13 ods. 1 písm. a) zákona o DPH ale v zmysle § 13 ods. 1 písm. c) zákona o DPH, t. j. podľa miesta dodania, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje. V danom prípade predmetné dodávky tovaru od tuzemských dodávateľov neboli predmetom dane v tuzemsku v zmysle § 2 ods. 1 písm. a) zákona o DPH a tak tuzemským dodávateľom nemohla vzniknúť daňová povinnosť v tuzemsku podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH a tým žalobca nemohol uplatniť právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH. V zmysle § 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.

11. Za kontrolované zdaňovacie obdobie uplatnil žalobca aj odpočet DPH z nákupu tovarov na základe faktúr vyhotovených tuzemským dodávateľom COLMET Slovakia a.s. v konkurze, so sídlom v Považskej Bystrici, IČO: 36 297 267 (ďalej len „COLMET Slovakia“), spolu 4 faktúry s predmetom dodania označenom ako kovové rúry, tyče, drôty a plechy, spolu základ dane vo výške 134.449,11 eur, DPH v sume 25.545,33 eur. Tento tovar mal byť následne ako kovový šrot dodaný spoločnosti KOVOHUTY, a.s. so sídlom v Bratislave, IČO: 36 200 867 (ďalej len „KOVHUTY“) ako dodanie v tuzemsku oslobodené od DPH s odkazom na § 69 ods. 12 zákona o DPH. Vzhľadom na to, že preverovaním sa zistilo, že žalobca nakúpil tovar pohýbaný, zoxidovaný a ďalej nepoužiteľný na účel, na ktorý bol vyrobený (uvedené potvrdila aj spoločnosť KOVOHUTY), mal uskutočnený obchod prehodnotiť na tovar kategórie šrot už v momente nákupu tovaru od COLMET Slovakia a nie až pri jeho predaji spoločnosti KOVOHUTY. Tým, že žalobca nakúpil od COLMET Slovakia šrot, bol tento dodávateľ povinný postupovať pri vyhotovení faktúr podľa § 69 ods. 12 zákona o DPH, t. j. nebol pri takto uskutočnenom obchode povinný platiť daň. Žalobca porušil § 49 ods. 1 zákona o DPH tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane z dodávok tovaru vo výške 25.545,33 eur od tuzemského platiteľa COLMET Slovakia, pri ktorých nevznikla tomuto platiteľovi daňová povinnosť v tuzemsku, pretože predmetom dodania bol kovový šrot. Povinnosť platiť daň vznikla v zmysle § 69 ods. 12 zákona o DPH žalobcovi, ktorému bol tento kovový odpad v tuzemsku dodaný.

12. Za kontrolované zdaňovacie obdobie uplatnil žalobca aj odpočet DPH z nákupu tovarov na základe faktúr vyhotovených tuzemským dodávateľom AJCOR RECYCLING, spol. s r.o., so sídlom v Komárne, IČO: 36 614 262 (ďalej len „AJCOR“), spolu 2 faktúry s predmetom dodania označenom ako „Cu katódy Grade A“ v množstve 47 900 kg, spolu DPH v sume 41.673,48 eur. Tento tovar mal byť následne dodaný ako oslobodené dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu (Maďarsko) podľa § 43

zákona o DPH pre nadobúdateľa identifikovaného pre daň v Maďarsku - spoločnosť CREDIT GROUP HUNGÁRIA Kft. so sídlom v Budapešti, IČ DPH: A. (ďalej len „CREDIT GROUP“) - v hodnote 224.986,- eur. Pri preverovaní reálnosti tovaru nebolo možné potvrdiť existenciu preverovaného druhu tovaru v deklarovanej kvalite u tuzemského dodávateľa, ktorý dodával tovar spoločnosti AJCOR, z dôvodu jeho nekontaktnosti. Rovnako bola nedostupná aj spoločnosť CREDIT GROUP ako odberateľ žalobcu, čo neumožnilo preveriť dodanie tovaru do Maďarska. V období predchádzajúcom sledovanému obdobiu august 2009 žalobca nakupoval do AJCOR kovový šrot (Cu – šrot). Aj samotný žalobca účtoval nákup tovaru od AJCOR za obdobie august 2009 na účte 13151 ako Cu šrot. Zároveň nebol predložený žiaden certifikát, resp. iný dokument, ktorý by potvrdil, že sa nejedná o odpad ani šrot. Správca dane mal na základe uvedeného za preukázané, že predmetom obchodov uvedených na dvoch predmetných faktúrach bol kovový odpad, resp. kovový šrot. Žalobca preto porušil § 49 ods. 1 zákona o DPH tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane z dodávok tovaru vo výške 41.673,48 eur od AJCOR, pri ktorých nevznikla tomuto subjektu daňová povinnosť v tuzemsku, pretože predmetom dodania bol kovový šrot. Povinnosť platiť daň vznikla v zmysle § 69 ods. 12 zákona o DPH žalobcovi, ktorému bol tento kovový odpad v tuzemsku dodaný.

13. Proti prvostupňovému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie zo dňa 10.04.2012, ktoré doplnil dňa 25.04.2012 (ďalej len „odvolanie“).

14. Odvolanie bolo zamietnuté rozhodnutím žalovaného č. 1020501/1/1075186/2012 zo dňa 11.07.2012, ktoré bolo zrušené rozsudkom Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 5S/313/2012 zo dňa 26.11.2013 z dôvodu neúplnosti administratívneho spisu. Následne vydal odvolací orgán rozhodnutie č. 1100301/1/144731/2014/5098 zo dňa 19.03.2014, ktoré Krajský súd v Bratislave opätovne zrušil rozsudkom sp. zn. 6S/122/2014 zo dňa 29.03.2018 z dôvodu predčasného vydania rozhodnutia bez administratívneho spisu.

## II.

### Stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia

15. Rozhodnutím žalovaného č. 102615503/2018 zo dňa 17.12.2018 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“), žalobcovi oznámeným dňa 12.01.2019, žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil prvostupňové rozhodnutie; v plnom rozsahu sa stotožnil so zisteniami a závermi uvedenými v prvostupňovom rozhodnutí.

16. Vo vzťahu k prvej skupine obchodov, týkajúcich sa uplatneného odpočtu DPH z faktúr od spoločnosti Midikov, Zberné suroviny, SENEKAB, SKA Metal, INCITY a ISKRA DOS, žalovaný potvrdil záver, že sa jednalo o dodávky tovaru v rámci reťazového obchodu, t. j. ten istý tovar bol dodávaný medzi viacerými podnikateľmi a bol prepravovaný od prvého dodávateľa k poslednému (konečnému) odberateľovi v reťazci. Voči návrhu žalobcu uvedenom v odvolaní, aby správca dane vykonal miestne zisťovania u dotknutých subjektov za účelom zistenia skutočnosti, na koho účet sa preprava z Belgicka, Holandska a Poľska do ČR a z ČR na Slovensko uskutočnila, žalovaný uviedol, že z dožiadaní na miestne príslušných správcom dane vyplynula podstatná skutočnosť, že každý u uvedených priamych dodávateľov dodával tovar pre žalobcu v rámci nepohyblivej dodávky. Prepravu tovaru títo dodávatelia nezabezpečovali.

17. Vyhotovenie viacerých prepravných dokladov (CMR) na jeden pohyb tovaru a vyhotovovanie faktúr za časť prepravnej trasy, ktorými žalobca preukazoval správcovi dane splnenie podmienok oslobodenia od DPH pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu je účelové a neodráža skutkový stav, ktorý fyzicky nastal v rámci dodávok tovaru fakturovaných medzi viacerými podnikateľmi. Žalobca sa síce finančne podieľal na faktúrach za prepravu tovaru (SR – Maďarsko alebo SR – ČR), no len z dôvodu, aby preukázal správcovi dane splnenie podmienok oslobodenia od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 zákona o DPH.

18. Dopravca a taktiež konkrétny vodič vozidla, ktorý prepravu fyzicky vykonal už v Belgicku, Holandsku alebo v Poľsku, t. j. na začiatku prepravy, mal vedomosť o tom, kde tovar fyzicky vyloží, t. j. v Maďarsku alebo v ČR, pričom vodič na základe objednávky sa mal zastaviť v ČR, kde mal mať vodič prvú zastávku vozidla, kde malo dôjsť k výmene CMR dokladov (k tzv. neutralizácii dokladov), na Slovensku mal mať vodič druhú zastávku, kde dochádzalo k ďalšej výmene CMR dokladov. Ten istý tovar na tom istom vozidle, bez toho, aby bol vyložený predávali počas prepravnej cesty dodávatelia svojim odberateľom

v rámci konkrétneho reťazového obchodu na parkoviskách alebo čerpacích staniciach, kde nemali sídlo ani prevádzku. Žalobca v priebehu výkonu predmetnej kontroly nepreukázal správcovi dane, že v rámci zmluvného vzťahu medzi dodávateľom (žalobcom) a odberateľom (v Maďarsku alebo v ČR) existuje pohyblivá dodávka tovaru.

19. Vo vzťahu k dodaniu tovaru od spoločnosti COLMET Slovakia sa žalovaný v plnom rozsahu stotožnil so závermi správcu dane. Žalobca sám uviedol, že tovar, z ktorého pri nákupe uplatnil právo na odpočítanie dane prepravoval na vlastné náklady prepravnou spoločnosťou, pričom tovar pri jeho nákupe a nakládke na vozidlo dopravcu, osobne neprevzal a neskontroloval jeho použiteľnosť. Žalobca však uviedol, že tovar bol poškodený, poohýbaný, poškrabaný a javil známky oxidácie. U dodávateľa COLMET Slovakia však žalobca kvalitu materiálu nereklamoval. Poukázal tiež na Rámcovú kúpnu zmluvu č. 01-0900149 zo dňa 21.07.2009, uzavretú medzi žalobcom ako dodávateľom a KOVOHUTY ako odberateľom, v zmysle ktorej predmetom dodania pre spoločnosti KOVOHUTY bol len šrot. Číslo tejto zmluvy je uvedené aj na faktúre č. 20092351 zo dňa 31.08.2009 vystavenej spoločnosťou KOVOHUTY.

20. Vo vzťahu k dodaniu tovaru od spoločnosti AJCOR prevzal žalovaný všetky závery zistené správcom dane. Poukázal tiež na skutočnosť, že práve od apríla 2009 nadobudla účinnosť novela zákona o DPH, v zmysle ktorej bolo v § 69 ods. 12 zákona o DPH upravené tzv. samozdanenie kovového odpadu a kovového šrotu v tuzemsku. Počas preverovania zdaňovacieho obdobia august 2009 nebolo možné potvrdiť existenciu preverovaného typu tovaru.

III.

Rozsah a dôvody žaloby  
(argumenty žalobcu)

21. Žalobca podal pôvodne na Krajský súd v Bratislave správnu žalobou dňa 11.03.2019, pričom žiada zrušiť rozhodnutia správcu dane i žalovaného a vec vrátiť na ďalšie konanie. Rozhodnutia považuje žalobca za nezákonné, keďže vychádzajú z nedostatočne a nesprávne zisteného skutkového stavu veci, z nesprávneho právneho posúdenia veci a považuje ich tiež za čiastočne nezrozumiteľné.

22. Uviedol, že po skončení predmetnej daňovej kontroly, ani v nadväzujúcom vyrubovacom konaní správcu dane nevykonal žiadny z dôkazov navrhnutých žalobcom vo vyjadrení k protokolu. Podobne postupoval aj žalovaný v odvolacom konaní, kedy nevykonal žiadny z dôkazov navrhnutých v podanom odvolaní. Mal za to, že napadnuté rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci a za nepostačujúce považoval aj zistenie skutkového stavu. Zároveň považoval rozhodnutia správnych orgánov za čiastočne nezrozumiteľné a v tejto súvislosti poukázal na sústavné používanie pojmov „pohyblivá dodávka“, „nepohyblivá dodávka“, „preprava za prepravnú trasu“ a pod.

23. Správca dane síce vykonal dôkazy smerujúce k dokladovaniu priebehu prepravy tovaru, no ani jeden z nich nemal potrebnú vypovedaciu hodnotu vo vzťahu k zisteniu osôb objednávateľa a platiteľa prepravy tovaru. Faktický pohyb tovaru počas prepravy bol a je pre účely daňového konania zistiteľný a preveriteľný z obsahu spisu Prezídia Policajného zboru SR, Úradu boja proti korupcii, Odboru boja proti korupcii Východ, ČVS: B./C., v ktorom sú založené všetky dôkazy o uskutočnených prepravách tovaru, vrátane faktúr, CMR dokladov, dodacích listov, dokladov o vykonaných platbách a pod. Je teda možné dohľadať, ktorý zo subjektov zapojených do obchodu s tovarom objednal a zaplatil prepravu tovaru až do miesta jeho konečného určenia. Daňové orgány žiadne z týchto dôkazov nevykonali, hoci žalobca vykonanie aj týchto dôkazov z trestného spisu už do počiatku navrhoval. Správca dane mal k trestnému spisu prístup. Tieto zistenia sú zásadné pre správne právne posúdenie povahy prepravy tovaru (pohyblivá alebo nepohyblivá) a tým aj vo vzťahu k posúdeniu samotnej existencie práva žalobcu na odpočet dane. V odôvodnení napadnutého rozhodnutia žalovaný neuviedol, preto navrhované dôkazy nevykonal.

24. Dôvodil, že v zdaňovacom období august 2009 bol účastníkom obchodov, ktoré podľa zistení správnych orgánov zahŕňali odoslanie tovaru medzi tromi i štyrmi členskými štátmi Európskej únie, pričom s tovarom obchodovalo postupne za sebou niekoľko subjektov pochádzajúcich z rôznych štátov únie i mimo nej. Napriek tomu, že tieto obchody obsahovali množstvo medzinárodných prvkov a obchodné transakcie mali výrazný intrakomunitárny charakter, žalovaný podľa žalobcu celkom ignoroval

usmernenia, ktoré pre interpretáciu smernice Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme DPH v platnom znení, a teda interpretáciu zákona o DPH, ktorý túto smernicu implementuje, vo veciach miesta dodania s ohľadom na intrakomunitárny obchod vytýčil vo svojich rozsudkoch Súdny dvor Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“). Žalovaný podľa žalobcu nezohľadňoval tie skutočnosti, aké mal zohľadňovať aj napr. podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) sp. zn. 5Sžf/12/2010. V tejto súvislosti žalobca poukázal na rozsudky Súdneho dvora vo veci C-245/04 EMAG Handel Eder OHG a C-430/09 Euro Tyre Holding BV.

25. Žalobca uviedol, že nevykonával dopravu predmetného tovaru z územia členského štátu, ani neobstarával jeho prepravu a ani nijako neznášal náklady s tým spojené. Tovar bol na územie SR prepravený v mene a na účet inej osoby, ktorej totožnosť žalobcovi nie je známa. Podľa zistení správnych orgánov dodávateľ žalobcu neobstarával prepravu tovaru a ani neuskutočňoval jeho dopravu na územie SR. Taktiež správne orgány nezistili, že by dopravu tovaru uskutočnil alebo prepravu tovaru na územie SR obstaral odberateľ žalobcu. Tovar na počiatku odoslaný z územia Holandska a Poľska na územie ČR a následne bol odoslaný z územia ČR na územie SR, o čom svedčia CMR doklady. Tovar sa skutočne nachádzal v SR, kde bol aj vyložený. Z okolností je podľa žalobcu zrejmé, že odoslanie tovaru do tuzemska obstaral niektorý z ďalších účastníkov na seba nadväzujúcich transakciách (kúp tovaru), ktorý však v časovej postupnosti nadobúdala ešte pred bezprostredným dodávateľom žalobcu. Odoslanie tovaru sa tak musí pripísať dodaniu, ktoré predchádza dodaniu tovaru od bezprostredného dodávateľa žalobcu, v dôsledku čoho sa dodanie tovaru platiteľovi uskutočňuje v štáte určenia zásielky, t.j. v SR a je teda s prihliadnutím na ostatné okolnosti predmetom dane podľa § 2 ods. 1 písm. a) zákona o DPH.

26. Žalobca taktiež namietal nesprávnu interpretáciu ustanovení zákona v súvislosti s rozložením a prenosom dôkazného bremena. S poukazom na obsah administratívneho spisu žalobca vyjadril názor, že uniesol dôkazné bremeno. Dal do pozornosti, že správca dane v konaní jednoznačne nepredložil ani nezabezpečil dôkazy, ktoré by vyvracali dôkazy predložené žalobcom. Právo na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr správca dane ako i žalovaný odmietajú priznať len na základe pochybností, a nie na základe relevantných zistení alebo nespochybniteľných dôkazov.

27. Vo vzťahu k dodávkam od COLMET Slovakia a AJCOR žalobca namietal, že žalovaný k zisteniam o skutočnej povahe tovaru ako kovového šrotu alebo kovového odpadu dospel bez vykonania navrhovaných dôkazov. Podľa žalobcu sú žalovaný i správca dane povinní pre nedostatok odborných znalostí na ustálenie skutkového stavu ustanoviť znalca. Daňové orgány nie sú spôsobilé posúdiť fyzikálne, mechanické, ani chemické vlastnosti kovových výrobkov, aby mohli rozhodnúť, či sú alebo nie sú vhodné na dané použitie a či teda sú alebo nie sú v danej situácii odpadom. Zároveň správne orgány nijako nevysvetlili, na základe akých konkrétnych vecných kritérií a dôkazov dospeli k záveru, že predmetný tovar bol kovovým šrotom (odpadom) už v čase, keď ho žalobcov dodávateľ predal žalobcovi. Znalecké dokazovanie žalovaný odmietol s odôvodnením, že tovar už bol roztavený v taviacich peciach. Z uvedených dôvodov napadnuté rozhodnutie, ako aj rozhodnutie správca dane, podľa žalobcu ako nezákonné neobstoja. Samotné podozrenie daňového orgánu vzťahujúce sa k povahe obchodovaného tovaru bez akéhokoľvek dôkazného podkladu nepostačuje k nemožnosti uplatnenia nároku na odpočítanie DPH žalobcom.

#### IV.

##### Vyjadrenie žalovaného

##### Ďalšie podania účastníkov konania

28. Žalovaný sa vyjadril k žalobe písomným podaním doručeným súdu dňa 05.06.2019, pričom žalobu považoval za nedôvodnú a žiadal ju zamietnuť. Vo vyjadrení v zásade zopakoval argumentáciu uvedenú v napadnutom rozhodnutí.

29. Podľa žalovaného žalobca konkrétne neuvádza aké dôkazy mal v konaní žalovaný, resp. správca dane vykonať (preto nie je možné sa k nim konkrétne vyjadriť). Žalovaný i správca dane sa s námietkami uplatnenými žalobcom vysporiadali (uviedli dôkazy, vysvetlili, prečo trvajú na záveroch a prečo nebolo potrebné vykonať niektoré dôkazy uplatnené žalobcom). Dôkazné bremeno v zmysle daňového poriadku je na strane daňového subjektu a daňový subjekt musí byť schopný preukázať, že dodanie tovaru bolo skutočne vykonané osobou uvádzanou na predložených faktúrach. Daňový subjekt má v daňovom konaní dve základné povinnosti: povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenia dokázať. Ak daňový subjekt,

na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet DPH uznaný ako oprávnený. Žalovaný odkazuje na rozsudok Najvyššieho súdu sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011.

30. Samotná existencia faktúry, na ktorej je uvedená daň, a teda to, že platiteľ má faktúru vyhotovenú iným platiteľom dane, ak nie je podložená reálnym dodaním tovaru, nezakladá právo na odpočítanie dane uvedenej na faktúre. Uskutočnenie dodania tovaru, vznik daňovej povinnosti a následne právo odpočítať daň nie je možné deklarovať len po formálnej stránke (vystavenou dodávateľskou faktúrou), ale aj po obsahovej (reálnym preukázaním dodania tovaru). K predmetnému obchodu tak, ako to tvrdí žalobca, nedošlo (žalobca nemal právo nakladať s majetkom ako vlastník) a v tomto prípade správanie žalobcu mohlo viesť k získaniu listinných podkladov (faktúr a dokladov) pre uplatnenie si vstupu na DPH a z týchto podkladov následné uplatnenie odpočítania dane. Takéto konanie žalobcu vykazuje znaky získania daňovej výhody a zmysle rozhodnutia Súdneho dvora vo veci C-255/02 Halifax, zneužitie práva.

31. Správca dane zisťoval prepravu v rámci daňovej kontroly a preto nebolo potrebné využívať informácie z trestného konania. Trestné konanie je samostatným konaním, ktoré nemá súvislosť s daňovým konaním a nie je možné preberať skutočnosti zistené orgánmi činnými v trestnom konaní priamo do daňového konania. Trestné konanie sa vykonáva za iným účelom ako daňové konanie. Daňové konanie a daňová kontrola sa vykonávajú s cieľom správneho určenia dane a preverenia všetkých skutočností uvádzaných daňovým subjektom pri správe daní, pričom sa postupuje podľa daňového poriadku a daňových hmotnoprávných predpisov.

32. Pri preverovaní kvality materiálu nebolo potrebné ustanoviť znalca a ani správca dane resp. žalovaný sa nestavali do polohy znalca, len pri prijatí záveru vychádzali s vykonaného dokazovania a z vyjadrení žalobcu.

33. Odvolací orgán poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu sp. zn. 6Sžfk/33/2017 zo dňa 21.03.2018, ktorý v obdobnom obchodnom reťazci poukázal na § 13 ods. 1 písm. a) zákona o DPH. Odvolací orgán k rozsudku uvádza, že u dodávateľa Zberné suroviny bola vykonaná kontrola DPH za október 2009, pričom spôsob obchodovania a obchodný reťazec je obdobný so spôsobom obchodovania a obchodným reťazcom u žalobcu za zdaňovacie obdobie február 2010. Najvyšší súd citovaným rozsudkom potvrdil rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/36/2016-141 zo dňa 21.03.2017, ktorým bola zamietnutá žaloba spoločnosti Zberné suroviny – neuznané odpočítanie dane pri nákupe tovaru. Žalovaný poukazuje na skutočnosť, že v obdobnej veci rozhodoval Krajský súd v Bratislave rozsudkom sp. zn. 5S/284/2015 z 20.6.2017 a sp. zn. 5S/282/2015 zo dňa 20.06.2017 a žalobu žalobcu zamietol.

34. Na vyjadrenie žalovaného žalobca v stanovenej lehote nereagoval replikou.

35. Po vytyčení pojednávania bolo správne mu súdu doručené vyjadrenie žalobcu zo dňa 06.08.2025 k vyjadreniu žalovaného k správnej žalobe, v ktorom sumarizoval svoju doterajšiu argumentáciu.

V.

Konanie na správnom súde a relevantná právna úprava

36. Na základe § 3 ods. 1 a ods. 3 zákona č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov začal od 01.06.2023 činnosť Správny súd v Bratislave a súčasne výkon správneho súdnictva prešiel z Krajského súdu v Bratislave, Krajského súdu v Nitre a Krajského súdu v Trnave na Správny súd v Bratislave vo všetkých veciach, v ktorých je od 01.06.2023 daná právomoc správnych súdov. Predmetná vec preto zo zákonných dôvodov podľa predchádzajúcej vety prešla v júni 2023 na Správny súd v Bratislave. V súlade s Rozvrhom práce Správneho súdu v Bratislave na rok 2024 v znení Dodatku č. 4, účinného od 21.05.2024, bola vec náhodným výberom prerozdelená a pridelená senátu 7S a je vedená pod sp. zn. BA-1S/50/2019.

37. Správny súd v Bratislave ako súd vecne a miestne príslušný na konanie vo veci podľa § 10, § 13 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) prejednal vec na pojednávaní, keďže žalobca žiadal o jeho nariadenie (§ 107 ods. 1 písm. a/ SSP).

38. Podľa § 177 ods. 1 SSP, správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

39. Podľa § 493e SSP v znení účinnom od 01.07.2023, konania začaté a neskončené do 30. júna 2023 sa dokončia podľa tohto zákona v znení účinnom do 30. júna 2023; ustanovenie § 493f tým nie je dotknuté.

40. Podľa § 29 ods. 1, 2 zákona č. 511/1992 Zb., dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie. Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pri tom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

41. Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinné uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

42. Podľa § 165 ods. 5 daňového poriadku, vyrubovacie konanie po daňovej kontrole začatej a neukončenej pred účinnosťou tohto zákona sa vykoná podľa doterajších predpisov.

43. Podľa § 13 ods. 1 písm. a) zákona o DPH (v znení účinnom k 22.03.2012), miestom dodania tovaru, ak je dodanie tovaru spojené s odoslaním alebo prepravou tovaru, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa odoslanie alebo preprava tovaru osobe, ktorej má byť tovar dodaný, začína uskutočňovať, s výnimkou podľa písmena b), odseku 2 a § 14.

44. Podľa § 13 ods. 1 písm. c) zákona o DPH (v znení účinnom k 22.03.2012), miestom dodania tovaru, ak je dodanie tovaru bez odoslania alebo prepravy, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje.

45. Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH (v znení účinnom k 22.03.2012), daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

46. Podľa § 43 ods. 1 zákona o DPH (v znení účinnom k 22.03.2012), oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

47. Podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH (v znení účinnom k 22.03.2012), platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4. Platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry, a

- a) ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ inou osobou, prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní, v ktorom je uvedené miesto určenia,
- b) ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, písomným potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou,
- c) ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, písomným vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu,
- d) inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar.

48. 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.

49. 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.

50. 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.

51. Podľa § 69 ods. 12 zákona o DPH (v znení účinnom k 22.03.2012), pri dodaní kovového odpadu a kovového šrotu v tuzemsku a pri prevode emisných kvót skleníkových plynov podľa osobitného predpisu v tuzemsku je povinný platiť daň platiteľ, ktorému je tento tovar alebo služba dodaná. Na účely tohto zákona sa kovovým odpadom a kovovým šrotom rozumie kovový odpad a šrot z výroby alebo z mechanického opracovania kovov a kovové predmety ďalej už nepoužiteľné vzhľadom na ich zlomenie, rozrezanie, opotrebenie alebo z podobných dôvodov.

VI.

Posúdenie vecí správnym súdom

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

53. Úlohou správneho súdu bolo preveriť zákonnosť aplikácie hmotnoprávných ustanovení zákona o DPH v nadväznosti na vyhodnotenie zisteného skutkového stavu pri posudzovaní splnenia zákonných podmienok uplatnenia nadmerného odpočtu DPH. V neposlednom rade bolo úlohou správneho súdu preveriť, či je napadnuté rozhodnutie dostatočne a presvedčivo odôvodnené. Predmetom súdneho prieskumu zákonnosti v tomto konaní boli rozhodnutia daňových orgánov o vyrubení rozdielu DPH žalobcovi za zdaňovacie obdobie august 2009. Daňové orgány na základe vykonaného dokazovania dospeli k záveru, že žalobca nepreukázal splnenie podmienok vzniku nároku na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 a ods. 2 v spojení s § 51 ods. 1 zákona o DPH.

54. Za kľúčovú námietku, ktorej je potrebné venovať pozornosť, správny súd považuje žalobnú námietku týkajúcu sa prenosu dôkazného bremena a v tejto súvislosti je potrebné venovať osobitnú pozornosť záverom daňových orgánov vo vzťahu k podmienkam vzniku nároku na odpočítanie dane, vyplývajúcich z odôvodnení ich rozhodnutí, kedy tieto konštatovali nesplnenie hmotnoprávných podmienok pre uplatnenie odpočtu DPH, resp. neuskutočnenie zdaniateľných obchodov tak, ako ich daňový subjekt deklaroval dokladmi. V tomto smere správny súd uvádza, že v protokole z daňovej kontroly správca dane konštatuje, že dňa 23.02.2010 boli kontrolovanému daňovému subjektu zadržané doklady Prezídium policajného zboru, Úradom boja proti korupcii, Odborom boja proti korupcii Východ, Rastislavova 69, Košice (ďalej aj „Prezídium PZ“) aj za kontrolované zdaňovacie obdobie august 2009. Nadväzne na túto skutočnosť boli správcovi dane v rámci súčinnosti s Prezídium PZ poskytnuté fotokópie všetkých dokladov, ktoré boli Prezídium PZ zadržané daňovému subjektu za kontrolované obdobie.

K faktúram dodávateľov Midikov, Zberné suroviny, SENEKAB, SKA Metal, INCITY a ISKRA DOS

55. Vo vzťahu k prvej skupine obchodov týkajúcich sa dodávateľov Midikov, Zberné suroviny, SENEKAB, SKA Metal, INCITY a ISKRA DOS išlo podľa záverov daňových orgánov v každom prípade o nepohyblivú zásielku; jednalo sa o dodávky tovaru v rámci reťazového obchodu, keď ten istý tovar bol dodávaný medzi viacerými podnikateľmi a bol prepravovaný od prvého dodávateľa ku konečnému odberateľovi v reťazci. Podstatným teda bolo vyriešenie otázky vzniku daňovej povinnosti pri reťazových transakciách, kedy je tovar odosielaný výrobcom, resp. prvým dodávateľom, priamo ku konečnému odberateľovi (zákazníkovi) v inom členskom štáte, avšak ten istý tovar je pred jeho nadobudnutím konečným odberateľom predmetom predaja medzi viacerými subjektmi.

56. Z administratívneho spisu vyplýva, že v prejednávanej veci bolo na základe dožiadaní na miestne príslušných správcov dane v súvislosti s prvou skupinou preverovaných dodávok zistené, že vo všetkých obchodných prípadoch bol tovar dodaný žalobcovi. Reálnosť tovaru a jeho dodanie žalobcovi ako nepohyblivej zásielky bola potvrdená zisteniami miestne príslušných správcov dane (napr. vo vzťahu k dodávateľovi Midikov je na str. 10 napadnutého rozhodnutia a na str. 5 prvostupňového rozhodnutia explicitne uvedené, že miestne príslušný Daňový úrad Košice I zistil, že Midikov dodal tovar pre žalobcu ako nepohyblivú dodávku; vo vzťahu k dodávateľovi SENEKAB je na str. 11 napadnutého rozhodnutia a na str. 6 prvostupňového rozhodnutia explicitne uvedené, že miestne príslušný Daňový

úrad Bratislava III zistil, že SENEKAB dodal tovar pre žalobcu bez prepravy; rovnaké zistenia sú formulované vo vzťahu dodávateľovi Zberné suroviny na str. 12 napadnutého rozhodnutia, SKA Metal na str. 14 napadnutého rozhodnutia, INCITY na str. 15 napadnutého rozhodnutia a ISKA DOS na str. 16 napadnutého rozhodnutia). Daňové orgány oboch stupňov však následne konštatovali, že dvom tuzemským dodávateľom spoločnosti Midikov (spoločnosti R-Kov s.r.o. so sídlom v Bratislave a spoločnosti V.ISA a.s. so sídlom v Košiciach), prostredníctvom ktorých mal tovar vstúpiť z územia iného členského štátu na územie SR, nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku pri dodaní tovaru pre Midikov (viď bod 6 tohto rozsudku). Keďže jednotlivé dodávky v reťazci sa mali následne odvíjať od dodania tovaru od Midikov pre SENEKAB, od Midikov pre Zberné suroviny, od Kov s.r.o. so sídlom v Bratislave a V.ISA a.s. so sídlom v Košiciach pre SKA Metal, od SKA Metal pre Zberné suroviny, od SENEKAB pre ISKA DOS a zároveň a od Kov s.r.o. so sídlom v Bratislave pre INCITY, daňové orgány uzavreli, že následne ani žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane od predmetných dodávok podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH.

57. Kľúčová otázka, ktorá zostala v odôvodnení preskúmaných rozhodnutí nezodpovedaná spočívala v tom, prečo dodávateľom R-Kov s.r.o. so sídlom v Bratislave a V.ISA a.s. so sídlom v Košiciach nevznikla daňová povinnosť, resp. prečo dodávky tovaru od týchto dvoch tuzemských dodávateľov spoločnosti Midikov neboli predmetom dane v tuzemsku. Pre tento záver žalovaný ani správca dane nezhrmali dostatočné skutkové podklady a ani ich zrozumiteľným spôsobom neodôvodnili. Prvostupňové a napadnuté rozhodnutie odôvodňuje nesplnenie podmienok na vznik daňovej povinnosti v tuzemsku pri dodaní tovaru pre Midikov tým, že z odpovede na MVI česká daňová správa poskytla zistenia týkajúce sa platiteľa D. E., Praha, ktorý mal dodať tovar z územia ČR na územie SR pre spoločnosť R-Kov s.r.o. so sídlom v Bratislave a V.ISA a.s. so sídlom v Košiciach. Tento český subjekt nemal možnosť využívať a ani nevyužíval žiadne skladové priestory v ČR, neexistujú záznamy o príchode vozidiel a o ich odchode z areálu v Brne a v areály v Brne mal prenajatú len kanceláriu. Tieto zistenia sú nedostatočné na konštatovanie o tom, že dodávateľovi Midikov nevznikla daňová povinnosť. Skutočnosť, že určitý český subjekt (nie je vôbec zjavné, či mal byť dodávateľom slovenských spoločností, alebo len prepravcom) nemal možnosť využívať skladové priestory v ČR nijako nespochybňuje samotné dodanie tovaru. V tomto smere je správny súd toho názoru, že na základe všetkých žalobcom predložených zväčša účtovných dokladov, prešlo dôkazné bremeno tejto skutkovej otázky (preukázanie pochybností vo vzťahu k vzniku daňovej povinnosti na strane spoločnosti Kov s.r.o. so sídlom v Bratislave a V.ISA a.s. so sídlom v Košiciach) na správcu dane.

58. Žalobca relevantne poukazuje na to, že v rámci daňovej kontroly predložil, alebo navrhoval zabezpečiť z trestného spisu vedeného Prezidiom PZ, na preukázanie reálneho nadobudnutia tovaru od dodávateľov uvedených na faktúrach, najmä dodávateľské faktúry, faktúry vo vzťahu k doprave, dodacie listy, CMR doklady o medzinárodnej preprave tovaru, čestné prehlásenia o nadobudnutí tovaru, doklady o vykonaných platbách. Správa dane k tomu len všeobecne konštatuje, že predložené doklady nepreukazujú, že deklarované zdaniteľné plnenia od dodávateľov sa uskutočnilo tak, ako je uvedené na preverovaných dodávateľských faktúrach. Súd súhlasí so žalobcom, že tieto doklady týkajúce sa jednotlivých dodávok v rámci spochybnených faktúr neboli v odôvodnení vyhodnotenú ani samostatne a ani vo vzájomnej súvislosti s inými zisteniami získanými správcou dane cez MVI vo vzťahu k dodávateľom Midikov. Daňové orgány sa v tejto časti odôvodnenia obmedzili len na popis zistenia z MVI k prvotnému českému dodávateľovi spoločnosti Kov s.r.o. so sídlom v Bratislave a spoločnosti V.ISA a.s. so sídlom v Košiciach.

59. Správny súd tiež dáva žalovanému do pozornosti, že v zmysle aktuálnej judikatúry Súdneho dvora nie je možné odmietnuť odpočítanie dane len z dôvodu, že daňový subjekt nevie preukázať, že tovar dodal ním deklarovaný dodávateľ, k čomu však vedú závery správcu dane a žalovaného týkajúce sa prvotného českého dodávateľa (D. E., Praha). Súdny dvor v rozhodnutí vo veci C-610/19 Vikingo uvádza, že hmotno-právne podmienky, ktorým podlieha právo na odpočítanie sú splnené len vtedy, ak sa reálne uskutočnilo dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb, na ktoré sa vzťahuje faktúra. Z uvedeného rovnako vyplýva, že vznik daňovej povinnosti sa viaže k dodaniu tovaru alebo služby, ale bez toho, aby dodávateľ bol bližšie konkretizovaný. Podľa Súdneho dvora skutočnosť, že dotknutý tovar vo veci samej nedodala osoba, ktorá vyhotovila faktúru, ani jej subdodávateľ nepostačuje na vyvodenie záveru, že k predmetnému dodaniu tovaru nedošlo, ani na to, aby mohlo byť odopreté právo na odpočítanie dane. Z rozhodnutia teda nevyplýva, že hmotno-právnu podmienkou na uplatnenie práva na odpočet dane je to, že tovar alebo služby musia byť dodané dodávateľom uvedeným na

faktúrach a uvedenému dodávateľovi vznikla aj daňová povinnosť. Z rozhodnutia vyplýva, že hmotno-právnu podmienkou pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane je to, že daňový subjekt disponuje materiálnou existenciou plnenia, na ktoré sa vzťahuje faktúra a predloží doklady a dôkazy, že v danom prípade tovar, na základe ktorého vzniklo právo na odpočítanie dane použil pre potreby svojich vlastných zdaniteľných transakcií. Právo na odpočítanie dane možno zamietnuť len vtedy, ak by porušenie formálnych požiadaviek viedlo k nemožnosti predložiť jasný dôkaz o tom, že hmotno-právne podmienky boli splnené alebo sa preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom (obdobne aj rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 4Sfk/52/2021 zo dňa 15.11.2022). Dôkazná situácia tak, ako vyplýva z administratívneho spisu, kedy bola preukázaná materiálna existencia plnenia, čo nespochybnili ani daňové orgány, pričom odpovede od miestnych správcov dane vo vzťahu k jednotlivým dodávateľom potvrdili uskutočnenie zdaniteľného plnenia (nepohyblivej dodávky), nenaznačujú nesplnenie hmotno-právnych podmienok pre odpočítanie DPH.

60. Doterajšie skutkové zistenia správcu dane, ktoré sa nachádzajú v administratívnom spise, a ich vyhodnotenie uvedené v odôvodnení preskúmaných rozhodnutí nepreukazujú, že by žalobca nemohol dodať svojim odberateľom predmetný tovar. Aj keď orgány finančnej správy spochybnili dodanie tovaru od tuzemských dodávateľov F., preskúmané rozhodnutia nevysvetľujú, ako sa daňové orgány vysporiadali s dôkazmi, ktorými sa žalobca snažil preukázať dodanie žalobcovi a následne dodanie odberateľom žalobcu. Súd je v tomto smere názoru, že správca dane mal v odôvodnení bližšie špecifikovať dôvody ním prijatého záveru o neexistencii tovaru na vstupe, a nie len odkázať na závery miestne príslušných správcov dane.

61. V prejednávanom prípade, hoci vo svetle zistení z MVI môžu vzniknúť pochybnosti o jednoznačnej vierohodnosti žalobcom predkladaných dôkazov a tvrdení, daňové orgány skutkový záver o nedodaní fakturovaného tovaru dodávateľovi žalobcu (F. a následne aj ďalším) prijali predčasne a bez vysporiadania sa s podstatnými námietkami žalobcu vo svetle žalobcom predložených, resp. navrhovaných dôkazov. Zistenia o nemožnosti prvotného českého dodávateľa (D. E., Praha) disponovať so skladovými priestormi, ktorými chcel správca dane spochybniť možnosť tohto českého dodávateľa realizovať predmetnú dodávku pre spoločnosti Kov s.r.o. so sídlom v Bratislave a V.ISA a.s. so sídlom v Košiciach, prostredníctvom ktorých mal predmetný tovar vstúpiť na územie SR, nie sú dostatočným podkladom pre závery vyslovené vo vzťahu k žalobcovi a napriek niektorým podozrivým aspektom predmetných transakcií (najmä v súvislosti s prepravou tovaru) nie je možné konštatovať, že skutkové zistenia dostatočne odôvodňujú záver, že dodávateľovi žalobcu (F. a následne aj ďalším) nevznikla daňová povinnosť a následne aj žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie DPH.

62. Žalobca tiež namietal nedostatočné zistenie skutkového stavu týkajúceho sa prepravy tovaru. Správca dane konštatoval, že preprava tovaru (pohyblivá dodávka) bola realizovaná z miesta fyzickej nakládky v Belgicku, Holandsku, resp. Poľsku na miesto fyzickej vykládky v ČR, resp. v Maďarsku, pričom v ČR i na Slovensku bola rozdelená podľa zabezpečených prepravných dokladov CMR na tri úseky (Belgicko, Holandsko, resp. Poľsko – ČR, ČR – SR a SR – Maďarsko alebo ČR). Vyhotovenie viacerých prepravných dokladov na jeden pohyb tovaru vyhodnotil správca dane ako účelové. Z rozhodnutí však nevyplýva, akým spôsobom sa tieto zistenia premietli do vyslovených záverov, že žalobcovmu dodávateľovi Midikov (a následne aj ďalším dodávateľom) nevznikla v tuzemsku daňová povinnosť pri dodávkach tovaru, ktorého dodanie správca dane preveril a potvrdil (viď bod 56 tohto rozsudku). Daňové orgány podľa odôvodnení rozhodnutí skúmali, ktorá dodávka v reťazci transakcií je pohyblivá a ktorá nepohyblivá a parafrázovali aj časť záverov rozhodnutia Súdneho dvora vo veci EMAG A. G., avšak bez toho, aby na základe zhromaždených skutkových zistení určili, v čom sa vôbec prejavil intrakomunitárny rozmer preverovaných obchodov vo vzťahu k dodávateľom Midikov (spoločnosti Kov s.r.o. so sídlom v Bratislave a V.ISA a.s. so sídlom v Košiciach), či mal žalobca právo nakladať s tovarom ako vlastník, resp. ktorí zo subjektov identifikovaných správcou dane ako účastníkov jedinej pohyblivej dodávky, mali právo nakladať s tovarom ako vlastník a v akom momente, a tiež ako sa tieto skutočnosti premietli do záverov o nepriznaní odpočítania DPH z predmetných obchodov žalobcovi.

63. Správny súd poukazuje aj na istú nejednoznačnosť odôvodnenia preskúmaných rozhodnutí, kedy je po závere, že dodávateľom žalobcu nebolo priznané právo na odpočítanie dane z dôvodu, že ich dvom tuzemským dodávateľom nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku z dôvodu spochybnenia prvotného českého dodávateľa (D. E., Praha), daňové orgány argumentujú aj jednou nepohyblivou dodávkou so začiatkom dodania v inom členskom štáte (Belgicko, Holandsko, Poľsko) a s ukončením prepravy v inom

členskom štáte (ČR alebo Maďarsko) bez dodania tovaru žalobcovi, čo je v rozpore so záverom správcu dane o dodaní tovaru žalobcovi bez prepravy (bod 56 tohto rozsudku). Podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru, ktorým je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník, pričom predmetom dane podľa § 2 ods. 1 písm. a) zákona o DPH je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby. Na základe uvedeného a z vykonaného dokazovania má žalovaný za to, že pri nepohyblivej dodávke nevzniklo žalobcovi právo na odpočet DPH. Správny súd však poukazuje na to, že správca dane ani žalovaný v žiadnej časti odôvodnenia preskúmaných rozhodnutí neposudzovali a neprijali žiadne závery vo vzťahu k právu nakladať s tovarom ako vlastník. Len samotné zistenia z MVI ohľadom realizácie jednej prepravy tovaru nie sú dostatočné na záver o tom, že žalobca ako kupujúci nenadobudol právo nakladať s tovarom ako vlastník v tuzemsku, resp. že dodávateľom žalobcu nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH. V prípade, že si žalobca uplatnil nárok na odpočítanie dane z predmetných faktúr od dodávateľov, bolo jeho povinnosťou preukázať, že miesto dodania tovaru bolo v tuzemsku. Žalobca uvedené preukazuje viacerými dokladmi, ktoré spochybňuje správca dane i žalovaný. Správny súd na jednej strane uznáva, že CMR doklad nie je dôkazom o nadobudnutí práva nakladať s tovarom ako vlastník, no na druhej strane je potrebné konštatovať, že daňové orgány sa nezaoberali v žiadnom rozsahu posúdením okamihu, kedy vzniká (prípadne nevzniká) subjektu právo nakladať s tovarom ako vlastník, čo je vo vzťahu k určaniu miesta dodania významným determinantom. Nijako nevyhodnotili tento prvok vzniku daňovej povinnosti (či už jeho existenciu alebo neexistenciu v prípade žalobcu). Dôkazné bremeno aj v tomto prípade prešlo na správcu dane, pričom preskúmané rozhodnutia neposudzujú otázku prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník v žiadnom rozsahu, čo je ďalším zásadným nedostatkom preskúmaných rozhodnutí.

64. Odkaz žalovaného na rozsudok Najvyššieho súdu sp. zn. 6Sžfk/33/2017 zo dňa 21.03.2018 nie je podľa správneho súdu relevantný a jeho závery nie je možné aplikovať na prejednávany prípad automaticky a bez ďalšieho, nakoľko Najvyšší súd posudzoval situáciu žalobcu Zberné suroviny, kedy bola prax nákupu tovaru v reťazci označená ako podvodné konanie, ktorého sa mal žalobca dopustiť. V prípade žalobcu SD-spoločnosť, s.r.o. daňové orgány síce konštatovali nákup tovaru v reťazci spoločností, a konštatovali len jednu pohyblivú zásielku, no úplne opomenuli vyhodnotiť skutkový stav vo vzťahu k nadobudnutiu práva nakladať s tovarom ako vlastník (existenciu či neexistenciu tohto práva). Skutkové zistenia a odôvodnenie rozhodnutia vo veci žalobcu Zberný dvor bolo teda odlišné, ako je to v tomto prípade žalobcu SD-spoločnosť, s.r.o. (viď v tejto súvislosti aj rozsudok Krajského súdu v Nitre sp. zn. 20S/36/2016 zo dňa 20.03.2017, ktoré bolo predmetom prieskumu Najvyšším súdom vo veci sp. zn. 6Sžfk/33/2017).

#### K faktúram od COLMET Slovakia

65. Žalobná námietka týkajúca sa nedostatočného zistenia skutočnej povahy tovaru ako kovového šrotu alebo kovového odpadu dodaného dodávateľom COLMET Slovakia je podľa správneho súdu nedôvodná. Daňové orgány podložili svoj záver o tom, že predmetný tovar bol kovovým šrotom alebo odpadom už pri nákupe od COLMET Slovakia dostatočným súborom skutkových zistení vyplývajúcich z podkladov zabezpečených v administratívnom spise, ktoré nedávajú priestor na pochybnosti v tomto smere.

66. Dodávateľské faktúry od COMET Slovakia a odberateľská faktúra č. 20092351 vystavená žalobcom pre odberateľa KOVOHUTY boli vystavené v rovnaký deň 31.08.2009 a týkali sa dodávky tovaru realizovanej dňa 12.08.2009. Miestnym zisťovaný bolo potvrdené, že tovar bol fyzicky prepravený priamo z Považskej Bystrice (zo spoločnosti COLMET Slovakia) do Krompách (do priestorov spoločnosti KOVOHUTY). S tovarom nakúpeným u dodávateľa, naloženým na vozidlo, prepraveným a následne z tohto istého vozidla zloženým odberateľovi ako šrot, nebolo v čase od jeho nakládky až po jeho odovzdanie odberateľovi manipulované, tovar nepodliehal žiadnemu výrobnému procesu a mechanickému opracovaniu.

67. Sám žalobca potvrdil, že predmetný tovar nakúpil s DPH od COLMET Slovakia a následne ho dodal ako oslobodené dodanie tovaru v tuzemsku spoločnosti KOVOHUTY. KOVOHUTY pri preberaní tovaru rozhodli, že tovar neprevezmú ako tovar za účelom ďalšieho predaja, ale tovar prevezmú len po jeho preklasifikovaní do kategórie šrot z dôvodu stavu tovaru, v akom ho žalobca dodal; tovar bol

poprehadzovaný, poškodený, pohýbaný, poškrabaný a javil známky oxidácie. KOVOHUTY potvrdili, že od žalobcu nakúpili šrot a v zmysle § 69 ods. 12 zákona o DPH uplatnili z nákupu šrotu daň.

68. Žalobca spochybňuje nedostatok dôkazov na prijatie skutkového záveru o nákupe kovového šrotu alebo odpadu od COMET Slovakia a navrhuje vykonanie znaleckého dokazovania na fyzikálne a chemické vlastnosti kovového tovaru. Tento návrh bol podľa správneho súdu relevantne odmietnutý ako nedôvodný, vzhľadom na skutočnosť, že tovar bol v rámci jednej prepravy prepravený od dodávateľa odberateľovi KOVOHUTY, že žalobca uznal dodanie kovového šrotu odberateľovi KOVOHUTY, že nereklamoval ani nesprávne dodanie tovaru u COLMET Slovakia ani nedostatky prepravy u prepravcu, že predmetom dodania pre KOVOHUTY v zmysle Rámcovej kúpnej zmluvy č. 01-0900149 zo dňa 21.07.2009 je kovový šrot. Tieto skutočnosti sú zároveň dostatočnými podkladmi na konštatovanie, že žalobca uznal, že ním dodaný tovar bol kovovým šrotom, pričom od odobratia tohto tovaru nenastali žiadne okolnosti (čo žalobca ani netvrdil a už vôbec nepreukázal), ktoré by odôvodňovali degradáciu iného kovového tovaru na kovový šrot/odpad.

#### K faktúram od AJCOR

69. Pri skupine fakturovaných dodávok týkajúcich sa medených katód (Cu katódy Grade A) od dodávateľa AJCOR postavili daňové orgány svoj právny záver o nepriznaní odpočtu dane z predložených faktúr v podstate na domnienke, že pokiaľ podľa zistení správcu dane z predchádzajúcich kontrol a miestnych zisťovaní u žalobcu nakupoval žalobca od uvedeného dodávateľa až do apríla 2009 kovový šrot/odpad, resp. Cu materiál, musel byť predmetom obchodov s touto spoločnosťou v kontrolovanom zdaňovacom období február 2010 takisto kovový šrot/odpad a nie medené katódy uvedené na predložených faktúrach. Súd sa musel stotožniť so žalobcom, že tento záver stojí predovšetkým na podozrení, nie je však dostatočne dôkazne podložený a preto nemohol pred súdom obstáť.

70. Správca dane vykonal rozsiahle šetrenia na preverenie reálnosti predmetných dodávok prostredníctvom dožiadaných daňových úradov v SR i prostredníctvom MVI adresovaných maďarskej daňovej správe, ktorých výsledkom bolo, že povahu tovaru (či išlo o medený šrot/odpad, alebo o medené katódy) nebolo možné preveriť, nakoľko dodávateľ spoločnosti AJCOR (spoločnosť AICu METAL, spol. s r.o.) i žalobcov odberateľ v Maďarsku (CREDIT GROUP) boli nekontaktní. Skutočnosť, že k zmene predmetu obchodovania medzi žalobcom a AJCOR (z kovového šrotu resp. odpadového materiálu na medené katódy) došlo od apríla 2009, kedy nadobudla účinnosť novela zákona o DPH zavádzajúca tzv. samozdanenie kovového odpadu a kovového šrotu (§ 69 ods. 12), robí aj podľa názoru súdu zmenu predmetu fakturácie pochybnou. Z administratívneho spisu však vyplýva, že správca dane bol oboznámený z výsledkami MVI, na základe ktorých bývalý konateľ CREDIT GROUP potvrdil dodanie tovaru i jeho následný predaj maďarským spoločnostiam, no nakoľko nebol schopný uviesť odberateľov tohto špecifického tovaru (Cu katódy Grade A), nebolo toto vyjadrenie dostatočné na potvrdenie predmetného dodania. Daňové orgány taktiež neidentifikovali žiadne certifikáty týkajúce sa dodávok tovaru od AJCOR pre žalobcu, nakoľko sa v dokladoch zadržaných Prezídium PZ nenachádzali. Tvrdenia žalobcu ohľadom reálnosti predmetných dodávok tak správca dane vyhodnotil ako nepreukázané a svoje závery oprel o dovtedajšími zisteniami podložený predpoklad, že predmetom posudzovaných obchodov bol aj v kontrolovanom zdaňovacom období august 2009 kovový odpad/šrot, ktorého dodávky nemal zaťažiť daňou dodávateľ (AJCOR), ale daň mal zaplatiť v zmysle § 69 ods. 12 zákona o DPH žalobca, ktorému preto nevzniklo právo na odpočet DPH z dodávateľských faktúr od AJCOR.

71. Správny súd je toho názoru, že v prípade pochybností o reálnosti deklarovaných obchodov je primárne na daňovom subjekte, aby preukázal hodnovernosť predložených účtovných dokladov. Žalobca navrhoval vykonanie dôkazov formou objednávky, zmluvy, faktúry, dodacieho listu, CMR dokladov, no daňové orgány sa v odôvodnení nijako nevysporiadali so skutočnosťami vyplývajúcimi z týchto dôkazov. Na pojednávaní právny zástupca žalobcu objasnil, že návrh predložený už v rámci vyjadrenia k zisteniam z daňovej kontroly na preukázanie povahy tovaru formou certifikátu daného tovaru, nie je návrhom na predloženie verejnej listiny vystavenej štátnym orgánom (čo pravdepodobne správny orgán v rámci očakával), ale ide o výstup chemickej kontroly pri výrobe tovaru. Takýto doklad sa nachádza medzi dokladmi zadržanými Prezídium PZ, pričom ak správca dane a žalovaný uviedli, že súčasťou dokumentácie nie je žiadny certifikát, pravdepodobne išlo o situáciu, kedy tieto orgány v dokumentácii

nešli verejnú listinu opatrenú „okrúhlu pečaťou“ štátneho orgánu. Na nepravdivosť záveru o tom, že potvrdenie chemickej analýzy tovaru sa nenachádza v dokumentácii zadržanej Prezidiom PZ upozorňoval žalobca už vo vyjadrení k výsledkom kontroly. Preskúmané rozhodnutia sa obmedzili len na konštatovanie o nepredložení certifikátu/certifikátov. Žalobca tiež v rámci daňovej kontroly navrhol vykonanie dôkazu vyžiadanim si potvrdenia o povahe tovaru od jeho výrobcu (MONTANWERKE BRIXLEGG AG) a spracovateľa (KOVHUTZ, resp. MONTANWERKE BRIXLEGG AG), pričom takéto dôkazy daňové orgány už realizovali v rámci konania o daňovej kontrole daňového subjektu AJCOR za zdaňovacie obdobie január až december 2009 a január až december 2010 (viď napr. rozsudok Krajského súdu v Nitre sp. zn. 11S/40/2017 zo dňa 23.05.2018). Daňové orgány na tieto návrhy v odôvodnení nijako relevantne nerefletovali a nevysvetlili ani ich prípadnú nepreukaznosť vo vzťahu k povahe tovaru. Neuniesli tak dôkazné bremeno, ktoré na nich prešlo zo žalobcu vo vzťahu k spochybneniu povahy tovaru, keďže žalobca vyčerpal svoje možnosti dôkazu predložením účtovných dokladov a predložením návrhov na ďalšie dokazovanie, ktoré správca dane zamietol. Z uvedených dôvodov dospel správny súd k záveru, že vyššie opísaná argumentácia daňových orgánov, že skutočným predmetom obchodov medzi spoločnosťou AJCOR a žalobcom bol kovový odpad/šrot, pri ktorom žalobcovmu dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť, je nedostatočne podložená skutkovými zisteniami, čo zakladá ďalší dôvod na zrušenie preskúmaných rozhodnutí.

## Záver

72. Vyššie uvedené nedostatky napadnutého rozhodnutia žalovaného odôvodňujú jeho zrušenie podľa § 191 ods. 1 písm. e) SSP a vrátenie veci orgánu štátnej správy prvého stupňa na ďalšie konanie, keďže zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci. Keďže sa identifikované nedostatky týkali nedostatočného zistenia skutkového stavu, súd považoval za potrebné v záujme dosiahnutia účelu tohto súdneho konania zrušiť aj prvostupňové rozhodnutie a vec vrátiť na ďalšie konanie správcovi dane s cieľom náležitého zistenia skutkového stavu.

73. Podľa § 191 ods. 6 SSP právnym názorom, ktorý vyslovil správny súd v zrušujúcom rozsudku, je orgán verejnej správy v ďalšom konaní viazaný. V ďalšom konaní bude úlohou správcu dane znovu posúdiť vec z hľadiska úplnosti a presvedčivosti zabezpečených dôkazov, doplniť nevyhnutné dokazovanie navrhované žalobcom vo vzťahu k rozhodným skutkovým tvrdeniam, ktoré boli podkladom rozhodnutia. S námietkami žalobcu je potrebné vysporiadať sa po skutkovej stránke, vecne a konkrétne. Až na základe spoľahlivo zisteného skutkového stavu veci bude možné ustáliť, či žalobca splnil podmienky vzniku nároku na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 a ods. 2 v spojení s § 51 ods. 1 zákona o DPH.

74. O náhrade trov konania úspešného žalobcu rozhodol správny súd podľa § 167 ods. 1 SSP tak, že mu priznal nárok na náhradu trov konania v celom rozsahu. O výške tejto náhrady bude rozhodnuté podľa § 175 ods. 2 SSP samostatným uznesením po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí.

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

## Poučenie:

Proti tomuto rozsudku možno podať kasačnú sťažnosť na Správny súd v Bratislave v lehote 30 dní od jeho doručenia (§ 443 ods. 1 SSP v spojení s § 493e SSP). Zmeškanie lehoty na podanie kasačnej sťažnosti nemožno odpustiť (§ 443 ods. 5 SSP).

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť a) označenie napadnutého rozhodnutia, b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len „sťažnostné body“), d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh) (§ 445 ods. 1 SSP).

Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti (§ 445 ods. 2 SSP).

Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve, b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu, c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred správnym súdom v plnom rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník, d) v tej istej veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej istej veci sa už skôr začalo konanie, e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený správny súd, f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, h) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu, i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti alebo j) podanie bolo nezákonne odmietnuté (§ 440 ods. 1 SSP).

Dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v odseku 1 písm. g) až i) sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred správnym súdom (§ 440 ods. 2 SSP).

Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Tieto povinnosti neplatia, ak má sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa; ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d); je žalovaným Centrum právnej pomoci (§ 449 ods. 1 a 2 SSP).