

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/74/2020
Identifikačné číslo spisu: 2019200278
Dátum vydania rozhodnutia: 24. februára 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:2019200278.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a členov senátu JUDr. Mariána Fečíka (sudca spravodajca) a JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD., LL.M v právnej veci žalobcu: HIRK spol. s r.o., so sídlom Niklová 3962, 926 01 Sereď, IČO: 31 355 404, právne zastúpený Advokátska kancelária Lebovič, s.r.o., so sídlom Tomášikova 10/B, 821 03, Bratislava - mestská časť Ružinov, IČO: 50 289 934, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101861370/2019 zo dňa 02.08.2019, v konaní o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trnave sp. zn. 14S/104/2019 zo dňa 07.05.2020, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave sp. zn. 14S/104/2019 zo dňa 07.05.2020 zrušuje a vec v r a c i a krajskému súdu na ďalšie konanie.

O d ô v o d n e n i e

I.

Konanie pred orgánmi finančnej správy

1. Na základe výsledkov kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“ alebo „daň“) alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie august 2017, vykonanej u žalobcu, vydal Daňový úrad Trnava (ďalej len „správca dane“) rozhodnutie č. 100902881/2019 zo dňa 17.04.2019, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov žalobcovi vyrubil rozdiel v sume 226.844,66 eur na DPH za zdaňovacie obdobie august 2017, nepriznal nadmerný odpočet v sume 7.716,41 eur a vyrubil DPH v sume 219.128,25 eur.

2. Správca dane rozhodnutie odôvodnil tým, že neuznal nárok na odpočítanie dane z predložených dodávateľských faktúr od dodávateľa - obchodnej spoločnosti K-2 trading, s.r.o. a od dodávateľa - obchodnej spoločnosti PETROLCO s.r.o., keď mal za to, že v zmysle § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004

Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) dodávateľom nevznikla daňová povinnosť a žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane.

3. Správca dane v rozhodnutí uviedol, že vo vzťahu k dodávateľovi K2-trading, s.r.o. preveroval reťazec, v ktorom ako dodávateľa, resp. subdodávateľa pôsobili spoločnosti OMV Slovensko, s.r.o., SORTIE s.r.o., K2-trading, s.r.o., HIRK spol. s r.o. a vo vzťahu k dodávateľovi PETROLCO s.r.o. preveroval reťazec spoločností ČEPRO, a.s. Česká republika, DAMAZ OIL ADRIA, d.o.o. - KH marketing s.r.o. - PETROLCO s.r.o. a HIRK spol. s.r.o.

4. Správca dane skonštatoval, že ak je ten istý tovar predmetom dvoch alebo viacerých za sebou idúcich dodávok tovaru, ale s jedným pohybom tovaru v rámci spoločenstva, a to od prvého dodávateľa tovaru priamo k poslednému odberateľovi v reťazci, ide o tzv. reťazový obchod. Dodávky, ktoré zakladajú jeden pohyb tovaru sú považované za časovo po sebe nasledujúce. Každý z podnikateľov, ktorý sa zúčastňuje na reťazovom obchode môže prevziať na druhého podnikateľa právo disponovať s tovarom ako vlastník, len ak toto právo predtým získal od svojho dodávateľa.

5. Správca dane dôvodil rozhodnutie tým, že dodanie tovaru (pohonných hmôt) medzi spoločnosťou K2-trading s.r.o. a žalobcom a medzi spoločnosťou PETROLCO s.r.o. a žalobcom je možné považovať za dodanie tovarov spojené s odoslaním alebo prepravou tovaru a dodávky medzi spoločnosťami OMV Slovensko s.r.o., SORTIE s.r.o., K2-trading s.r.o., a dodávky medzi spoločnosťami ČEPRO a.s., DAMAZ OIL ADRIA, d.o.o. a KH marketing s.r.o. a PETROLCO s.r.o. je možné považovať za dodávky bez prepravy. Správca dane konštatoval, že tieto dodávky boli uvedenými spoločnosťami nakúpené a dodané na území Rakúska, resp. Českej republiky a preto v týchto štátoch podliehali aj daňovej povinnosti. Správca dane vo svojom rozhodnutí uviedol, že žalobca mal vedomosť o tom, že pohonné látky pochádzajú zo skladu Lobau v Rakúsku, resp. zo skladu Českej republiky, sám vykonal prepravu pohonných hmôt a mal vedomosť o tom, že tovar nevykladal. Túto prepravu je potom možné prisúdiť len jednému vzťahu a tento vzťah sa potom považuje za pohyblivú dodávku, kde miestom dodania tovaru je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa preprava tovaru osobe, ktorej má byť tovar dodaný začína uskutočňovať, to znamená, že miestom dodania tovaru nebola Slovenská republika.

6. Proti rozhodnutiu správcu dane č. 100902881/2019 zo dňa 17.04.2019 podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný tak, že rozhodnutím č. 101861370/2019 zo dňa 02.08.2019 potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane.

7. Žalovaný označil námietky žalobcu uvedené v odvolaní za neopodstatnené a svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že správca dane preveroval primárne splnenie podmienok práva na odpočítanie dane daňovým subjektom, ktorý odpočítanie dane deklaroval, uplatnil si ho a inicioval. Z predloženého administratívneho spisu, ako aj z napadnutého rozhodnutia vyplýva, že u daňového subjektu správca dane skonštatoval porušenie § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH v nadväznosti na § 51 a podstatnou skutočnosťou bolo, že deklarované dodávky tovaru od dodávateľa K2-trading, s.r.o. a PETROLCO s.r.o. neboli predmetom dane v tuzemsku, na základe čoho nevznikla daňová povinnosť dodávateľovi a nárok na odpočet dane žalobcovi. Žalovaný uviedol, že žalobca získal právo nakladať s tovarom ako vlastník predtým, ako sa tovar začal fyzicky prepravovať, teda nie v tuzemsku a poukázal na to, že pri určení toho, či bolo uskutočnené dodanie tovaru, nie je dôležité nadobudnutie právneho vlastníctva k tovaru kupujúcim, tak ako to v odvolaní namietal žalobca. Rozhodujúcou skutočnosťou je, aby došlo k prevodu ekonomického vlastníctva k tovaru, to znamená, aby kupujúci získal právo disponovať s tovarom ako vlastník. Žalovaný sa odvolal na článok 14 smernice Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica o DPH“) a uviedol, že nejednotné posudzovanie dodania tovaru v nadväznosti na prevod vlastníckeho práva podľa národnej právnej úpravy by spôsobovalo nejednotné uplatňovanie pravidiel o DPH členskými štátmi. Žalovaný mal za to, že ani dodacie podmienky CPT dohodnuté medzi žalobcom a dodávateľom K2-trading, s.r.o., na ktoré sa odvolával žalobca, neurčujú otázku prevodu vlastníckych práv k tovaru, ale určujú, že predávajúci vyberá prepravcu a hradí náklady spojené s prepravou až do miesta určenia. Riziko však prechádza na kupujúceho v momente predania tovaru prvému dopravcovi. Žalovaný sa taktiež odvolal na § 8 zákona o DPH, z ktorého vyplýva, že odberateľ nadobúda právo nakladať s tovarom ako

vlastník dňom dodania tovaru, nie hodinou úhrady, ako uviedol žalobca v odvolaní. Žalovaný označil za zavádzajúce tvrdenie žalobcu, podľa ktorého dodávateľ K2-trading, s.r.o. mohol aj po poskytnutí ID kódu s príslušným tovarom nakladať a poukázal na vyjadrenie konateľky žalobcu na ústnom pojednávaní dňa 22.03.2018, kedy táto uviedla, že tovar prevážali vodiči - zamestnanci žalobcu a tovar sa viezol buď priamo do Serede alebo priamo na rozvoz odberateľom žalobcu (cestou môžu vodiči vykladať pohonné hmoty). Žalovaný poukázal na to, že fakturácia v súvislosti s dodávateľom K2-trading, s.r.o. prebiehala nasledovne: OMV Slovensko, s.r.o. - SORTIE s.r.o. - K2-trading, s.r.o. - HIRK spol. s r.o., tovar bol prepravený z miesta nakládky tovaru Lobau Rakúsko na Slovensko, t. j. od prvého dodávateľa v reťazci až k poslednému odberateľovi cisternami žalobcu a ako miesto určenia bolo v elektronickom sprievodnom dokumente uvedené sídlo žalobcu. Fakturácia v súvislosti s dodávateľom PETROLCO s.r.o. prebiehala nasledovne: DAMAZ OIL ADRIA d.o.o., Koper KH marketing s.r.o. - PETROLCO s.r.o. - HIRK spol. s r.o., tovar bol prepravovaný z daňového skladu ČEPRO, a.s. Česká republika na Slovensko, t. j. od prvého dodávateľa v reťazci až k poslednému odberateľovi cisternami kontrolovaného daňového subjektu a miesto určenia bolo opäť v elektronickom sprievodnom dokumente uvedené sídlo žalobcu. Z uvedeného mal žalovaný za to, že išlo o reťazové obchody, časovo po sebe nasledujúce, kedy ten istý tovar bol prepravený od prvého dodávateľa v reťazci až k poslednému, v tom istom objeme, v rovnaký deň, pričom kontrolovaný daňový subjekt si prepravu zabezpečil sám. Žalovaný poukázal na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor EÚ“), z ktorej vyplýva, že dodávky, ktoré zakladajú jeden pohyb tovaru, sú považované za časovo po sebe nasledujúce a každý z podnikateľov, ktorý sa zúčastňuje na reťazovom obchode môže prevziať na druhého podnikateľa právo disponovať s tovarom ako vlastník, len ak toto právo predtým získal od svojho dodávateľa (rozsudok č. C-245/04 zo dňa 06.04.2006 o veci EMAG Handel Eder OHG a rozsudok č. C-414/17 zo dňa 19.12.2018 vo veci AREX CZ a.s.). Z vykonaného dokazovania mal potom za to, že žalobca získal právo nakladať s tovarom ako vlastník ešte predtým, ako sa preprava tovaru začala uskutočňovať.

II.

Konanie pred krajským súdom

8. Rozhodnutie žalovaného č. 101861370/2019 zo dňa 02.08.2019 žalobca napadol správnu žalobou v zákonnej lehote na Krajskom súde v Trnave (ďalej len „krajský súd“) a navrhol, aby krajský súd rozhodnutie žalovaného č. 101861370/2019 zo dňa 02.08.2019 a rozhodnutie správcu dane č. 100902881/2019 zo dňa 17.04.2019 zrušil a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie. Žalobca zároveň žiadal, aby súd priznal správnej žalobe odkladný účinok v zmysle § 185 písm. a) Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“).

9. Nezákonnosť rozhodnutia finančných orgánov žalobca videl v tom, že rozhodnutia vychádzali s nesprávneho právneho posúdenia veci, sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov, zistenie skutkového stavu bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci a skutkový stav, ktorý vzali finančné orgány za základ svojich rozhodnutí je v rozpore s administratívnym spisom alebo v ňom nemá oporu.

10. Žalobca mal za to, že v odôvodnení rozhodnutí finančných orgánov nie je dostatočne jasne a zrozumiteľne vysvetlené, na základe akých konkrétnych skutočností a dôkazov dospel správca dane k záveru, kedy žalobca získal právo nakladať s tovarom ako vlastník (pričom ide o kľúčovú otázku rozhodujúcu pre právne posúdenie) a žalovaný sa dostatočným spôsobom nevysporiadal s konkrétnymi odvolacími námietkami žalobcu ohľadom jednotlivých dodávateľov vo vzťahu k posúdeniu otázky prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník.

11. Žalobca ďalej namietal nesprávne právne posúdenie finančných orgánov a uviedol, že správca dane a žalovaný aplikovali nimi citované ustanovenia zákona o DPH v rozpore s ustálenými princípmi vyplývajúcimi z judikatúry Súdneho dvora EÚ (rozsudok č. C 245/04 zo dňa 06.04.2006 vo veci EMAG Handel Eder, č. C-430/09 zo dňa 16.12.2010 vo veci Euro Tyre Holding, č. C 587/10 zo dňa 27.09.2012, VSTR, č. C-414/17 zo dňa 19.12.2018 vo veci AREX CZ a.s., rozsudok č. 386/16 zo dňa 26.07.2017 vo veci Toridas a rozsudok č. 273/18 zo dňa 10.07.2019 vo veci SIA „Kuršu zeme“), keď

tvrdili, že k prevodu práva nakladať ako vlastník na žalobcu (teda k dodaniu tovaru) došlo ešte pred fyzickou prepravou na Slovensko. Z citovanej judikatúry pritom vyplýva, že k viacerým dodaniam tovaru môže dôjsť v rámci jednej fyzickej prepravy bez jej prerušenia.

12. Žalobca v správnej žalobe namietal, že skutočnosť, že preprava tovaru sa nezačala uskutočňovať na území Slovenskej republiky, ale na území iného členského štátu nie je rozhodujúca pre právne posúdenie tohto prípadu a uviedol, že právo nakladať s tovarom ako vlastník prešlo na žalobcu vždy až po tom, ako sa tovar už nachádzal na území Slovenskej republiky, kedy žalobca dostal faktúru za tovar, uhradil kúpnu cenu tovaru a stal sa jeho vlastníkom. Žalobca namietal, že finančné orgány sa nezaoberali dôsledným posúdením toho časového aspektu, pričom práve podľa tohto posúdenia závisí priradenie prepravy jednému alebo druhému nadobudnutiu z reťazca po sebe idúcich nadobudnutí, čo je potom rozhodujúce pre posúdenie otázky, či bezprostrední dodávatelia žalobcu správne vystavili faktúry s DPH, a či si na základe toho žalobca oprávnené uplatnil nárok na odpočítanie dane. Žalobca uviedol, že k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na žalobcu došlo až v čase, keď sa už tovar nachádzal na Slovensku, a preto je prepravu potrebné pripísať skoršiemu dodaniu v prospech niektorého skoršieho nadobúdateľa. Taktiež uviedol, že správca dane nepreukázal, že by dodávateľ, ktorý vykonával prvú dodávku predmetného tovaru bol jeho nadobúdateľom informovaný o tom, že tovar bude opätovne predaný inej zdaniteľnej osobe predtým, než opustí členský štát dodania, teda ani na základe toho nie je možné priradiť prepravu až druhému, resp. ďalšiemu dodaniu. Žalobca videl nesprávnosť právneho posúdenia veci žalovaným v tom, že neprimerane extenzívne aplikoval právomoc daňových orgánov posudzovať skutočný obsah uvedených právnych úkonov (otázku prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník) a uviedol, že ak existovali pochybnosti o tom, ktorým momentom prešlo právo nakladať s tovarom ako vlastník na žalobcu, mal žalovaný postupovať miernejšie, t. j. v prospech žalobcu.

13. Žalobca ďalej namietal nesprávne zistenie skutkového stavu, keď uviedol, že žalovaný neprípustne zjednodušil skutkový stav, keď tvrdil, že žalobca si prepravu zabezpečil sám. Poukázal na to, že v prípade dodávateľa PETROLCO s.r.o. vypožičal dopravcovi návesy (cisterny neschopné samostatného pohybu). V prípade dodávateľa K2-trading, s.r.o. nesúhlasil s tým, že žalovaný posudzoval otázku prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na základe toho, že údajne ID kód pre odber pohonných hmôt v Rakúsku bol vygenerovaný na základe úhrady a domnieval sa, že týmto momentom prešlo na základe Rámcovej kúpnej zmluvy RZ 004/2016 zo dňa 27.09.2016 vlastnícke právo na žalobcu ako kupujúceho. Správca dane si tu zamieňa úhradu dodávateľa K2-trading s.r.o. jeho dodávateľovi a úhradu žalobcu spoločnosti K2-trading, s.r.o.. ID kód bol vygenerovaný na základe úhrady spoločnosti K2-trading, s.r.o. jej dodávateľom. Tento samotný nezakladal právo nakladať s tovarom ako vlastník, ide iba o technický prostriedok, ktorý slúži na čerpanie pohonných hmôt, s ktorým disponovali vodiči cisterny, to ale neznamená, že títo s tovarom nakladali ako vlastníci. Spoločnosť K2-trading, s.r.o. ID kód poskytla žalobcovi z dôvodu, že tento v zmysle Čl. VI. bodu 4. písm. b) Rámcovej kúpnej zmluvy RZ 004/2016 zo dňa 27.09.2016, mal zabezpečiť prepravu tovaru.

14. Žalobca ďalej namietol porušenie princípov právnej istoty a legitímnych očakávaní, keď poukázal na to, že správca dane preskúmal transakciu ako takú, ktorá nezakladá žalobcovi nárok na odpočítanie dane, a to napriek tomu, že v iných identických prípadoch žalobcu nárok na odpočítanie uznal. Žalobca mal za to, že posudzovaný prípad sa v žiadnych rozhodujúcich okolnostiach nelíši od iných obdobných prípadov, ani v medziobdobí nedošlo k zmene aplikovateľných právnych noriem.

15. Žalovaný vo vyjadrení k správnej žalobe uviedol, že nespochybnil samotné dodanie tovaru, avšak posúdil miesto dodania tovaru mimo územia Slovenskej republiky, a to na základe toho, že žalobca mal vedomosť odkiaľ tovar pochádza a na základe určitých skutočností týkajúcich sa prepravy tovaru.

16. Krajský súd uznesením sp. zn. 14S/104/2019 zo dňa 04.11.2019 priznal správnej žalobe odkladný účinok, a to až do právoplatného rozhodnutia súdu vo veci samej vedenej na Krajskom súde v Trnave pod sp. zn. 14S/104/2019.

17. Dňa 07.05.2020 krajský súd vyhlásil rozsudok sp. zn. 14S/104/2019 (ďalej len „rozsudok“), ktorým vo výroku I. napadnuté rozhodnutie žalovaného č. 101861370/2019 zo dňa 02.08.2019 a rozhodnutie správca dane č. 100902881/2019 zo dňa 17.04.2019 zrušil a vec vrátil prvostupňovému správneému orgánu na ďalšie konanie a vo výroku II. žalobcovi priznal právo na náhradu trov konania v celom rozsahu.

18. Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku konštatoval, že

- ustanovenie čl. 14 smernice o DPH je aplikovateľné v prípade, ak medzi zmluvnými stranami nie sú upravené všetky podstatné náležitosti kúpnej zmluvy, teda aj tá náležitosť, že predávajúci odovzdá predmet predaja kupujúcemu do jeho vlastníctva a nie je teda upravené, v ktorom konkrétnom momente prechádza vlastnícke právo na kupujúceho,

- z obsahu administratívneho spisu zistil, že medzi žalobcom a spoločnosťou K2-trading s.r.o. bola uzatvorená rámcová zmluva č. RZ 004/2016 zo dňa 27.09.2016, z obsahu ktorej je zrejmé, že zmluvné strany si v článku VIII. a čl. VI. upravili aj prevod vlastníckeho práva na kupujúceho (vlastnícke právo na kupujúceho prechádza momentom dodania tovaru a úplného uhradenia kúpnej zmluvy na účet predávajúceho). Znenie čl. VI. bod 5 rámcovej zmluvy upravuje, že tovar je považovaný za dodaný kupujúcemu okamihom dodania tovaru z Lobau na Slovensko. Krajský súd dospel k záveru, že v uvedenej rámcovej zmluve je upravená tzv. výhrada vlastníctva v zmysle § 601 Občianskeho zákonníka a k nadobudnutiu vlastníctva pri takomto spôsobe úpravy zmluvných vzťahov dochádza až zaplatením kúpnej ceny. Z obsahu administratívneho spisu vyplýva (čo napokon uviedli aj samotné finančné orgány), že žalobca uhradil kúpnu cenu až v momente, keď bol tovar prepravený na Slovensko, a preto k prevodu vlastníckeho práva došlo na základe úpravy zmluvných vzťahov až na území Slovenskej republiky,

- pri posudzovaní otázky, kedy došlo k nadobudnutiu vlastníctva tovaru žalobcom vo vzťahu k dodaniu tovaru od spoločnosti K2-trading, s.r.o., došlo zo strany finančných orgánov k nesprávneému právneému posúdeniu, nakoľko finančné orgány nerešpektovali tú skutočnosť, že zmluvné vzťahy medzi dodávateľom a žalobcom boli právne upravené rámcovou zmluvou,

- v prípade dodania tovaru žalobcovi zo strany spoločnosti PETROLCO s.r.o. rámcová zmluva č. 2017/001 zo dňa 10.01.2017, uzatvorená medzi žalobcom a spoločnosťou PETROLCO s.r.o. neobsahovala takúto klauzulu výhrady vlastníctva, preto krajský súd posudzoval otázku prevodu vlastníckeho práva na žalobcu s prihliadnutím na spôsob, akým došlo k odovzdaniu tovaru predávajúcim pre žalobcu a jeho prevzatiu zo strany žalobcu do faktickej držby, resp. vlastníctva. Krajský súd dospel k záveru, že vzhľadom na okolnosti prípadu, kedy došlo k preprave tovaru z Českej republiky na Slovensko treťou osobou, kedy žalobca na túto prepravu pohonných hmôt z Českej republiky na Slovensko treťou osobou zapožičal len cisterny, bolo potrebné, aby finančné orgány dôslednejšie a jednoznačnejšie určili moment, kedy došlo u žalobcu k nadobudnutiu vlastníckeho práva k pohonným hmotám, keďže žalobca sa bráni, že k nadobudnutiu vlastníckeho práva došlo až okamihom, kedy sa do dispozície žalobcu dostali aj doklady týkajúce sa tohto tovaru a kedy žalobca uhradil kúpnu cenu za dodaný tovar, a to bolo v čase, keď už bol tovar na území Slovenskej republiky,

- správca dane a ani žalovaný vo svojich rozhodnutiach jednoznačne nešpecifikovali dôvod, na základe ktorého považuje nárok žalobcu za neoprávnený v súvislosti so zneužitím práva Európskej únie, preto trpia rozhodnutia finančných orgánov nedostatočnou argumentáciou, ktorá je podložená nedostatočnou právnuou kvalifikáciou, ktorá spôsobuje nepreskúmateľnosť rozhodnutí žalovaného. Z napadnutých rozhodnutí nevyplýva, akým spôsobom žalobca zneužil právo a ako sa toto zneužitie mohlo premietnuť do získania neoprávneného daňového zvýhodnenia.

III.

Konanie na kasačnom súde

A)

19. Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný (ďalej len „sťažovateľ“) včas kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP a navrhol rozsudok zrušiť a vec vrátiť krajskému súdu na ďalšie konanie.

20. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti namietal, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, keď dospel k záveru, že pri určení momentu prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom vychádzal zo zmlúv uzatvorených podľa Obchodného zákonníka. Sťažovateľ trval na tom, že deklarované zdaniiteľné obchody neboli predmetom dane v tuzemsku v súlade s § 2 a § 13 ods. 1 písm. a) a c) zákona o DPH, a preto dodávateľom nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH a žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane.

21. Sťažovateľ označil za nepravdivé tvrdenie krajského súdu o tom, že ustanovenie čl. 14 Smernice o DPH je aplikovateľné v prípade, ak medzi zmluvnými stranami nie sú upravené všetky podstatné náležitosti kúpnej zmluvy a uviedol, že nie je možné obchádzať a meniť ustanovenia smernice súkromnoprávnymi dohodami podnikateľských subjektov. Sťažovateľ poukázal na to, že Smernica o DPH bola transponovaná do vnútroštátneho práva prostredníctvom zákona o DPH, definícia dodania tovaru v § 8 zákona o DPH vyplýva zo smernice, pričom ide o implementáciu čl. 14 smernice, keď dodanie tovaru je definované ako prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom. Sťažovateľ uviedol, že z výkladu Súdneho dvora EÚ vyplýva, že prevod vlastníckeho práva spôsobmi upravenými vnútroštátnym právom sa nevyhnutne nezhoduje s prevodom práva nakladať s tovarom ako vlastníkom. Nevyžaduje sa, aby strana, na ktorú bol majetok prevedený, ho fyzicky držala, ani aby uvedený majetok bol k nej fyzicky prepravený a/alebo, aby jej bol fyzicky doručený, a ani prepravu tovaru nemožno považovať za rozhodujúcu na určenie, či došlo k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom. Prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníkom znamená, že strana, na ktorú sa toto právo prevádza, má možnosť prijímať rozhodnutia, ktoré môžu ovplyvniť právnu situáciu daného tovaru, najmä rozhodnutie o jeho predaji (rozsudok č. C-401/18 zo dňa 23.04.2020 vo veci *Herst s.r.o.* a rozsudok č. C-414/17 zo dňa 19.12.2018 *AREX CZ*). Dodanie tovaru v zmysle smernice o DPH a zákona o DPH je teda viazané na umožnenie práva nakladať s tovarom ako vlastníkom, a nie, ako uviedol krajský súd, na prevod vlastníckeho práva k tomuto tovaru, resp. jeho fyzickej držbe. Sťažovateľ mal za to, že krajský súd posúdil prevod práva nakladať s tovarom ako vlastníkom v rozpore s právom Európskej únie a judikatúrou Súdneho dvora EÚ, keď túto skutočnosť vyhodnotil len na základe zmlúv uzatvorených podľa Obchodného zákonníka a podľa použitých ťahačov, ktorých vlastníkom nie je žalobca.

22. Sťažovateľ uviedol, že preprava tovaru začala v rámci spoločenstva (Rakúsko a Česká republika), pričom mal za to, že preprava bola uskutočnená žalobcom v rámci zmluvného vzťahu medzi žalobcom a dodávateľmi K2-trading, s.r.o. a PETROLCO s.r.o.. Mal za to, že miesto dodania tovaru nebolo na území Slovenskej republiky, keď sa uskutočnila len jedna preprava z Lobau Rakúsko, resp. zo skladu ČEPRO, a.s. Česká republika na miesto určenia do sídla žalobcu a túto prepravu je možné prisúdiť len jednému vzťahu. Tento vzťah sa potom považuje za pohyblivú dodávku, kde miestom dodania tovaru je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa preprava tovaru osobe, ktorej má byť tovar dodaný, začína uskutočňovať. Vzhľadom na uvedené mal sťažovateľ za to, že finančné orgány posudzovali moment prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom v zmysle ustanovení smernice, zákona o DPH a judikatúry Súdneho dvora EÚ v nadväznosti na správne určenie miesta dodania tovaru.

23. Sťažovateľ napokon označil argumenty krajského súdu, podľa ktorého finančné orgány vyhodnotili konanie žalobcu pri uplatnení nároku na odpočet DPH ako zneužitie práva Európskej únie, pretože vo svojich rozhodnutiach neoznačili konanie žalobcu za podvodné konanie, ako svojvoľné, nezákonné a rozporné so skutkových stavom, a uviedol, že rozhodujúcou skutočnosťou pre neuznanie žalobcom uplatneného odpočítania od dane v riešenom prípade bolo nenaplnenie základných požiadaviek na vznik práva na odpočítanie dane.

B)

24. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že judikatúra Súdneho dvora EÚ automaticky nevyklučuje, aby vnútroštátny súd ako jednu z okolností pri posúdení momentu prevodu práva nakladať s tovarom zohľadnil aj obsah zmluvných vzťahov medzi dotknutými subjektmi, preto námietky sťažovateľa v tomto smere nie sú dôvodné. Uviedol, že sťažovateľ v kasačnej sťažnosti ako aj v

napadnutom rozhodnutí iba uvádza, že žalobca nadobudol právo nakladať s tovarom ako vlastník dňom dodania tovaru, bez toho, aby konkrétne špecifikoval, kedy presne a na základe akej skutočnosti k tomuto nadobudnutiu došlo. Sťažovateľ podobne ako správca dane zjednodušil túto otázku iba na posúdenie toho, kedy žalobca fyzicky začal nakladať s tovarom, z hľadiska posudzovanej otázky je však rozhodujúce, kedy žalobca začal nakladať s tovarom ako vlastník.

25. Žalobca mal za to, že ani tvrdenie sťažovateľa, že čas úhrady kúpnej ceny tovaru alebo moment, kde sa nachádza vozidlo prepravujúce tovar v čase vykonania úhrady, nie sú významné pre posúdenie otázky prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník a poukázal na rozsudok Súdneho dvora EÚ č. C-401/18 zo dňa 23.04.2020 vo veci Herst, z ktorého vyplýva, že aj okolnosť, v akom momente bola zaplatená kúpna cena tovaru a akým spôsobom bola riešená úhrada ceny za prepravu, môžu byť pre vnútroštátny súd rozhodujúce pri posúdení všetkých osobitných okolností. Žalobca poukázal na to, že situácia vo veci Herst bola zásadne iná ako v prípade žalobcu, keď daná spoločnosť po prvé sama vykonala prepravu a nezískala za prepravu žiadnu odmenu a za druhé zaplatila zálohovú faktúru za tovar ešte pred jeho naložením, teda pred začatím prepravy. V prípade žalobcu bola pritom situácia presne opačná, keď žalobca prepravu nezabezpečoval v prípade dodávateľa PETROLCO s.r.o. vôbec a v prípade dodávateľa K2-trading, s.r.o. síce žalobca prepravu zabezpečoval, avšak na základe osobitnej zmluvy a fakturoval za to príslušnú cenu prepravy. Žalobca teda poukázal na to, že rozsudok vo veci Herst sa týka prípadu, ktorý je zásadne iný, a preto naďalej trvá stav, kedy nie je zrozumiteľné, na základe čoho správca dane presunul miesto dodania tovaru do miesta začiatku prepravy, v dôsledku čoho je rozhodnutie nepreskúmateľné.

26. Žalobca ďalej namietal, že v prípade dodania tovaru od spoločnosti PETROLCO s.r.o. nie je možné za žiadnych okolností dospieť k záveru, že prepravu zabezpečoval žalobca, ktorý iba prenajal prepravnej spoločnosti cisterny, ktoré nie sú schopné samostatného pohybu, avšak ťahače, vodiča a všetky ostatné náležitosti prepravy zabezpečila tretia osoba - prepravca, pričom prepravu objednával dodávateľ.

27. Žalobca poukázal na to, že sťažovateľ sa iba zameriava na to, že došlo k jednej preprave, bez toho, aby presvedčivo argumentoval, na základe čoho dospel k záveru, že k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník došlo pred začatím tejto prepravy. Uviedol, že ide o domnienky sťažovateľa, ktoré nemajú oporu v skutkovom stave vyplývajúcom z dôkazov nachádzajúcich sa v administratívnom spise. Uviedol, že sťažovateľ iba všeobecne poukázal na judikatúru Súdneho dvora EÚ (rozhodnutie č. C-414/17 zo dňa 19.12.2018 vo veci AREX CZ), pričom neuviedol, ako majú byť kritériá tam uvedené aplikované na posudzovaný prípad.

IV.

Právny názor kasačného súdu

28. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky začal vykonávať svoju činnosť odo dňa 01.08.2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Výkon súdnictva prešiel z Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „NSSR“) na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky odo dňa 01.08.2021 vo všetkých veciach, v ktorých je od 01.08.2021 daná právomoc Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Prejednávaná vec bola pôvodne predložená NSSR a bola jej pridelená sp. zn. 10Sžfk/74/2020. Od 01.08.2021 je na konanie v tejto veci príslušný Najvyšší správny súd Slovenskej republiky. Vec bola náhodným výberom pridelená kasačnému senátu 1S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou.

29. Senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov [§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c), ods. 2 SSP], pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 SSP) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§

439 ods. 1 SSP), vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná a preto podľa § 462 ods. 1 SSP pristúpil k zrušeniu napadnutého rozsudku krajského súdu a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

30. S ohľadom na vymedzenie sťažnostných bodov kasačnému súdu pripadlo posúdiť, či krajský súd posúdil vec správne po právnej stránke, keď zrušil napadnuté rozhodnutia a vec vrátil prvostupňovému orgánu na ďalšie konanie. Krajský súd označil právne posúdenie finančných orgánov ohľadom otázky momentu prevodu vlastníckeho práva k tovaru na žalobcu v nadväznosti na správne určenie miesta dodania tovaru (§ 8 ods. 1 zákona o DPH a článok 14 smernice o DPH) a s tým súvisiace posúdenie splnenia zákonných podmienok na žalobcom uplatnený nárok na odpočet dane (§ 49 ods. 1 a ods. 2 zákona o DPH a § 51 ods. 1 zákona o DPH) za chybné, pričom poukázal na zmluvnú úpravu prevodu vlastníckeho práva medzi žalobcom a spoločnosťou K2 - trading, s.r.o. a spôsob prepravy tovaru v rámci dodávky od dodávateľa PETROLCO, s.r.o. (preprava vykonaná 3. osobou). Krajský súd mal zároveň za to, že rozhodnutia finančných orgánov sú nepreskúmateľné, trpia nedostatočnou argumentáciou, ktorá je podložená nedostatočnou právnou kvalifikáciou a konštatoval, že finančné orgány síce namietali, že miesto dodania tovaru bolo mimo územia Slovenska, keď žalobca získal právo nakladať s tovarom ako vlastník ešte predtým, ako sa preprava tovaru začala uskutočňovať, avšak jednoznačne nezdôvodnili, kedy došlo k faktickému odovzdaniu tovaru žalobcovi a jednoznačne nevyjadrili, kedy prešlo vlastnícke právo k tovaru na žalobcu.

31. Podľa § 19 ods. 1 prvá a druhá veta zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

32. 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.

33. 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.

34. 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.

35. Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane - žalobcu, ktoré je spojené s jeho dôkaznou povinnosťou. Žalobca, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty a ktorý si aj tento nárok uplatnil, je povinný preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet DPH uznaný ako oprávnený (pozri rozsudok NSSR sp. zn. 4Sžf/6/2016 zo dňa 17.01.2017).

36. Podmienky uvedené v § 49 a nasl. zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet dane. Právo na odpočítanie dane z tovarov vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare vznikla daňová povinnosť, pričom daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. To znamená, že právo na odpočítanie dane si môže daňový subjekt uplatniť v tom prípade, ak preukáže, že došlo k dodaniu zdaniteľného obchodu a tento zdaniteľný obchod použije na účely svojho podnikania ako platiteľ. Zákon vyžaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet dane uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Ako sám sťažovateľ uviedol vo vyjadrení k správnej žalobe žalobcu, samotné dodanie tovaru finančné orgány nespochybnili, v tomto smere žalobca dodanie tovaru preukázal z formálnej aj materiálnej stránky.

Finančné orgány však sporné dodávky posúdili tak, že miesto dodania tovaru bolo mimo územia Slovenskej republiky.

37. Podľa čl. 14 ods. 1 smernice o DPH „dodanie tovaru“ je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ.

38. Podľa § 8 ods. 1 písm. a) pred čiarkou zákona o DPH dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník.

39. Smernica Rady 77/388/EHS o harmonizácii právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa dane z obratu - Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (Šiesta smernica) a Smernica Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty zaviedli spoločný systém DPH založený najmä na jednotnej definícii zdaniteľných plnení. Súčasťou je aj jednotná definícia pojmu „dodanie tovaru“, t. j. prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník (článok 14 smernice o DPH). Účelom tejto nadnárodnej právnej úpravy je zabezpečenie jednotného výkladu podmienok dodania tovaru. Ako správne uviedol sťažovateľ, prevod vlastníckeho práva spôsobmi upravenými vnútroštátnym právom sa nevyhnutne nezhoduje s prevodom práva nakladať s tovarom ako vlastník. Ak by sa podmienky dodania tovaru menili v jednotlivých členských štátoch v zmysle vnútroštátnej právnej úpravy prevodu vlastníckeho práva, mohol by byť priamo ohrozený účel smernice o DPH. Predmetná právna úprava bola pritom implementovaná do národnej právnej úpravy DPH zákonom č. 593/2007, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z. z. <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2004/222/>> o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. V zmysle dôvodovej správy sa ustanovenie § 8 ods. 1 zákona o DPH upresňuje v nadväznosti na čl. 14 ods. 1 smernice o DPH a súčasne sa týmto zosúladzuje s § 19 ods. 1 zákona o DPH.

40. Z ustálenej judikatúry Súdneho dvora EÚ (pozri napr. rozsudok č. C-320/88 zo dňa 08.02.1990 vo veci Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV, rozsudok č. C-237/09 zo dňa 03.06.2010 vo veci De Fruytier, rozsudok č. C-414/17 zo dňa 19.12.2018 vo veci AREX CZ a.s. a rozsudok č. 401/2018 zo dňa 23.04.2020 vo veci Herst s.r.o.) vyplýva, že pojem „dodanie tovaru“, t. j. prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník, sa neobmedzuje na prevod spôsobmi upravenými uplatniteľným vnútroštátnym právom, ale zahŕňa každý prevod hmotného majetku jednou stranou, ktorá oprávni druhú stranu fakticky s ním nakladať, akoby bola vlastníkom tohto majetku, a to aj keby k prevodu právneho vlastníctva nedošlo. Existencia prevodu práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník znamená, že strana, na ktorú sa toto právo prevádza, má možnosť prijímať rozhodnutia spôsobilé ovplyvniť právne postavenie dotknutého majetku, medzi ktoré patrí aj rozhodnutie predat' ho. To, či došlo k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník, je pritom na posúdení vnútroštátneho súdu, ktorý má pristúpiť k celkovému posúdeniu všetkých osobitných okolností veci samej.

41. S ohľadom na uvedené sa kasačný súd stotožnil s názorom sťažovateľa, že argumentácia krajského súdu, ktorá sa pri určení momentu prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník pri dodaní tovaru od spoločnosti K2-trading, s.r.o. opiera o zmluvy uzatvorené podľa Obchodného zákonníka, je v rozpore s právom Európskej únie, judikatúrou Súdneho dvora EÚ ako aj zákonom o DPH. Sťažovateľ správne namietal, že dodanie tovaru v zmysle smernice o DPH a zákona o DPH je viazané na umožnenie práva nakladať s tovarom ako vlastník, a nie, ako to nesprávne uviedol krajský súd na prevod vlastníckeho práva podľa vnútroštátnej právnej úpravy. Výhrada vlastníckeho práva upravená medzi žalobcom a spoločnosťou K2-trading, s.r.o. v rámcovej zmluve č. RZ 004/2016 zo dňa 27.09.2016 má účinky pri nadobudnutí vlastníckeho práva žalobcu k pohonným hmotám z pohľadu súkromného práva. Pri posudzovaní momentu dodania tovaru v zmysle § 8 ods. 1 zákona o DPH je ale len jednou z okolností, na ktoré je potrebné prihliadať.

42. V prípade dodávok tovaru od spoločnosti PETROLCO s.r.o., sa kasačný súd stotožnil s postupom krajského súdu v tej časti, kde posudzoval otázku dodania tovaru žalobcovi s prihliadnutím na spôsob, akým došlo k odovzdaniu tovaru predávajúcim a prevzatiu tovaru kupujúcim do jeho faktickej držby. V tomto ohľade kasačný súd súhlasí s názorom krajského súdu ohľadom nejednoznačného zdôvodnenia prvostupňového aj druhostupňového rozhodnutia finančných orgánov. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti uvádza, že „preprava bola zabezpečená žalobcom a uskutočnená v rámci

zmluvného vzťahu medzi žalobcom a dodávateľmi“. Z obsahu spisového materiálu pritom vyplýva, že prepravu tovaru zabezpečovala tretia osoba, ktorej boli zo strany žalobcu zapožičané cisterny, neschopné pohybu bez použitých ťahačov. Kasačný súd opätovne odkazuje na vyššie uvedenú judikatúru Súdneho dvora EÚ a konštatuje, že za účelom zistenia momentu a miesta dodania tovaru žalobcovi v zmysle § 8 ods. 1 zákona o DPH je nevyhnutné dostatočne zistiť a vyhodnotiť všetky súvisiace okolnosti danej veci. Kasačný súd tu ale opätovne pripomína, že v zmysle judikatúry Súdneho dvora EÚ (rozsudok C-401/18 zo dňa 23.04.2020 vo veci Herst s.r.o.), prevod práva nakladať s tovarom ako vlastníkom sa neobmedzuje na prevod spôsobmi, ktoré upravuje príslušná vnútroštátna úprava, ale zahŕňa každý úkon prevodu hmotného majetku jednou stranou, ktorá udelí druhej strane oprávnenie fakticky ním nakladať, akoby bola sama vlastníkom tohto majetku. Preto na posúdenie podmienok dodania tovaru nepostačuje určenie momentu, kedy došlo k nadobudnutiu vlastníckeho práva k tovaru žalobcom z pohľadu vnútroštátneho práva. Za určitých okolností môže dôjsť k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom skôr, či neskôr ako k nadobudnutiu samotného vlastníckeho práva.

43. Kasačný súd sa na základe vyššie uvedených dôvodov preto nestotožnil s právnym posúdením veci vykonaným zo strany krajského súdu, pretože krajský súd sa primárne zamerlal na moment nadobudnutia vlastníckeho práva a opomenul, že v danom prípade je rozhodnou právnou skutočnosťou to, kedy došlo k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom.

44. Kasačný súd sa napokon stotožnil s námietkou sťažovateľa, a taktiež vidí svojvoľnosť v argumentácii krajského súdu o tom, že finančné orgány vyhodnotili konanie žalobcu pri uplatnení nároku na odpočet DPH ako zneužitie práva EÚ, pretože vo svojich rozhodnutiach neoznačili konanie žalobcu za podvodné konanie. Z rozhodnutí finančných orgánov je zrejmé, že rozhodujúcou skutočnosťou pre neuznanie žalobcom uplatneného odpočítania dane bolo nesplnenie zákonných podmienok a nie zneužívajúce konanie žalobcu.

45. Nakoľko krajský súd napadnutým rozsudkom rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, keď moment dodania tovaru v zmysle čl. 14 Smernice o DPH a § 8 ods. 1 zákona o DPH vykladal striktné v zmysle vnútroštátneho práva, je s poukazom na vyššie uvedené závery potrebné napadnutý rozsudok zrušiť a vec vrátiť krajskému súdu na ďalšie konanie.

46. Krajský súd bude po vrátení veci povinný znovu rozhodnúť v zmysle vyššie uvedených právnych záverov kasačného súdu s ohľadom na citovanú judikatúru Súdneho dvora EÚ. Úlohou súdu bude vykonať celkové posúdenie všetkých osobitných okolností prejednávanej veci a určiť, či finančné orgány dostatočne zistili a odôvodnili, v ktorom okamihu došlo k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom na žalobcu. Určenie momentu prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom je rozhodujúce pre ďalšie posúdenie danej veci, nakoľko až na základe tohto určenia je možné stanoviť miesto dodania s ohľadom na § 13 ods. 1 písm. a) a písm. b) zákona o DPH a miesto, kde vznikla daňová povinnosť.

47. Právo na náhradu trov kasačného konania bude predmetom rozhodovania krajského súdu v zmysle § 467 ods. 3 SSP.

48. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 prvá veta SSP).

Poučenie :

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný riadny opravný prostriedok.

