



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD., v právnej veci žalobcu: **Zlatokov, s.r.o.**, Rázusova 8, Trenčín, *zastúpeného JUDr. F. V., advokátom so sídlom v B., H.* proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná ulica 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. I/226/10230-96547/2009/994159-r a č. I/226/10231-96549/2009/994159-r obe zo dňa 17. augusta 2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/126/2009-58 zo dňa 12. októbra 2010, takto

#### r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/126/2009-58 zo dňa 12. októbra 2010 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

#### O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobný návrh žalobcu, ktorým sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného, ktorý svojimi rozhodnutiami č. I/226/10230-96547/2009/994159-r a č. I/226/10231-96549/2009/994159-r zo dňa 17. augusta 2009 v odvolacom konaní potvrdil rozhodnutia správcu dane Daňového

úradu Trenčín zo dňa 28. apríla 2009, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2008 vo výške 85.293,40 € a tiež vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2008 vo výške 27.038,30 €. Krajský súd takto rozhodol, keď sa stotožnil s právnym záverom žalovaného ako i správcu dane, že obchodnej spoločnosti ELFIS, s.r.o., Ilava, ktorá bola dodávateľom zlata vo vzťahu k žalobcovi, ktoré vykazovalo všetky znaky investičného zlata podľa § 67 ods. 1 zákona o DPH, nevznikla daňová povinnosť v zmysle § 67 ods. 3 zákona o DPH z dôvodu, že nadobudnutie investičného zlata v prípade tuzemských dodávok je oslobodené od dane. Nakoľko dodávateľovi ELFIS, s.r.o., Ilava, nemohla potom vzniknúť a nevznikla daňová povinnosť, tak potom následne žalobcovi ako odberateľovi nemohlo vzniknúť právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH. Krajský súd taktiež neakceptoval tvrdenie žalobcu, že by zlato stratilo charakter investičného zlata po tom, ako jeho dodávateľ mechanickým spôsobom skúšal rýdzosť zlata, a krajský súd zhodne so žalovaným poukázal na skutočnosť, že skúšanie rýdzosti zlata je upravené v zákone č. 10/2004 Z. z. a z tohto dôvodu tvrdenie žalobcu o mechanickom zásahu do zlata jeho prelomením, vŕtaním a pod., nemá relevantný vplyv na posúdenie zlata ako investičného a týmto spôsobom sa jeho rýdzosť ani nedala zistiť. Čo sa týka vyjadrenia a stanovísk zamestnancov žalobcu resp. konateľky žalobcu, krajský súd sa stotožnil so žalovaným, že tieto neboli relevantnými podkladmi pre rozhodnutia v danej veci a že tieto vysvetlili postup žalobcu po nákupe investičného zlata a pre rozhodnutie bolo naopak podstatné, že žalobca nakúpil investičné zlato od obchodníka so zlatom, ktorý nemal daňovú povinnosť. Krajský súd v dôvodoch svojho rozhodnutia taktiež uviedol, že žalobca nesplnil podmienku ustanovenú v § 67 zákona o DPH, pretože nadobudol investičné zlato od dodávateľa, ktorý investičné zlato ani nevyrába ani nepretvára zlato na investičné zlato, iba zlato nakupoval a predával, a nakoľko takémuto dodávateľovi nemohla vzniknúť daňová povinnosť, pretože investičné zlato je oslobodené od dane, tak potom žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane podľa § 49 zákona o DPH a nemohol si uplatňovať v januári a februári 2008 právo na odpočítanie 19% dane z pridanej hodnoty vo výške 2.569.548,20 Sk a vo výške 1.757.540,--Sk z príslušných dodávateľských faktúr za nákup rýdzeho zlata od dodávateľskej spoločnosti ELFIS, s.r.o., Ilava.

Proti rozhodnutiu krajského súdu podal v zákonom stanovenej lehote odvolanie žalobca a žiadal, aby Najvyšší súd SR napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že

obe rozhodnutia žalovaného č. I/226/10230-96547/2009/994159-r a č. I/226/10231-96549/2009/994159-r zo dňa 17. augusta 2009 ako nezákonné zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie, pokiaľ o odvolaní žalobcu nerozhodne v zmysle ust. § 221 ods. 1 písm. f/ a h/ O.s.p. Uviedol, že podstatná časť osôb, ktoré sa v konaní k veci vyjadrovali, neboli vypočuté v súlade so zákonom a to buď preto, že neboli vôbec poučení k postaveniu, v ktorom vystupovali, alebo ak boli poučení, boli poučené spôsobom, ktorý mal za následok takú hrubú nezákonnosť, že tieto dôkazy nemohli byť využiteľné, avšak krajský súd mal na tieto vady reagovať a vysporiadať sa s nimi. Poukázal v tejto súvislosti na postup pri výsluchu svedka v zmysle ust. § 131 a 132 Trestného poriadku ako najbližšie použiteľného právneho predpisu. Žalovaný sa týmito ustanoveniami neriadil, a preto podľa žalobcu všetky výsluchy osôb je potrebné považovať za nezákonné a nebolo možné na ne prihliadnúť pri posudzovaní veci, ktorými námietkami sa krajský súd nevysporiadal. Ďalšou zásadnou námietkou podľa žalobcu bola skutočnosť, že žalovaný zahrnul pri posudzovaní veci do svojej úvahy aj dokazovanie zápisnicami o ústnom pojednávaní, ktoré boli vykonávané v inej súvislosti v inom časovom období, než v období vykonávania daňovej kontroly u žalobcu. Ďalej boli vykonávané dožiadania bez toho, aby mal žalobca možnosť sa o týchto úkonoch dozvedieť a nemal možnosť sa ich zúčastniť a vyjadrovať sa k ich obsahu, čím došlo k porušeniu všeobecne záväzných právnych predpisov ako i článku 48 ods. 2 Ústavy SR. Všetky takéto dožiadania sú podľa žalobcu nezákonné a nemožno na ne prihliadnúť a krajský súd sa v odôvodnení svojho rozsudku s týmito skutočnosťami nevysporiadal. Podľa žalobcu došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, ktorá otázka zakladá právo na odôvodnený rozsudok. Podľa žalobcu otázka, či nakúpené zlato vykazovalo „všetky znaky investičného zlata“ je naopak sporná a táto skutočnosť je základným problémom medzi účastníkmi. Krajský súd bez toho, aby odôvodnil svoj úsudok o tom, prečo a z akých dôvodov nakúpené zlato je potrebné považovať za investičné zlato, tak podľa žalobcu prijal jednoznačný záver, keď sa stotožnil s názorom žalovaného správneho orgánu a nakoľko krajský súd nereagoval podľa žalobcu náležitým spôsobom na jeho námietky, je jeho napadnuté rozhodnutie v tejto časti nepreskúmateľným pre nezrozumiteľnosť a z časti pre nedostatok dôvodov. Taktiež pokiaľ krajský súd na strane 7 odseku 2 napadnutého rozsudku uviedol, že skúšanie rýdzosti zlata je upravené v zákone č. 10/2004 Z. z. a z tohto dôvodu tvrdenie žalobcu o mechanickom zásahu do zlata nemá žiadny relevantný vplyv na posúdenie zlata ako investičného a že tým spôsobom sa ani rýdzosť zlata zistiť nedá, tak podľa žalobcu odôvodnenie v tejto

časti vykazuje znaky nepreskúmateľnosti a nezrozumiteľnosti, pretože puncový zákon, ktorý v ust. § 5 ods. 1 uvádza zákonné rýdzosti, v ust. § 10 uvádza puncovú kontrolu, ktorá spočíva v zistení a overovaní rýdzosti a výsledkom kontroly je puncová značka, avšak nikde v puncovom zákone sa neuvádzajú spôsoby skúšania rýdzosti. Preto podľa žalobcu konštatáciu súdu, že zásah napr. prelomením, vrtaním nemá žiaden relevantný vplyv na posúdenie zlata ako investičného, nie je možné akceptovať a naopak má vplyv táto skutočnosť na posúdenie zlata, lebo investičné zlato vychádzajúc z ust. § 67 musí spĺňať ako právnu fikciu tri znaky, pričom ak sa napr. tehla rozreže, tak stratí charakter investičného zlata, lebo jej dve časti pôvodnej tehly, ktorá bola považovaná za investičné zlato, už nie sú investičným zlatom, ale sú len dva zliatky. Ďalej žalobca poukázal na spôsoby skúšania rýdzosti zlata. Podľa žalobcu práve naopak takýmto skúšaním, na ktoré poukázal, došlo k zásahu do tvaru a hmotnosti, čo malo za následok, že toto zlato už nemohlo byť považované za investičné zlato, ak by aj pôvodne investičným zlatom mohlo byť. Podľa žalobcu investičné zlato je zlatom, ktoré musí byť akceptované trhom s drahými kovmi a táto podmienka nikdy splnená nebola. Hmotnosť akceptovaných trhom drahých kovov definuje článok 19 Nariadenia Rady (ES) č. 177/2005 zo dňa 17. októbra 2005 o vykonávacích opatreniach Smernice 77/388/EHS o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pričom odkazuje na Prílohu č. 2 tohto nariadenia. S poukazom na uvedenú Prílohu č. 2 nariadenia je zrejmé, že hmotnosť 1500g až 2000g nie je obchodovateľnou hmotnosťou pre investičné zlato (350 až 400 uncí v celosti), ktoré akceptuje trh drahých kovov. Podľa žalobcu ani z faktúr od spoločnosti ELFIS, s.r.o., Ilava, ako to uvádza krajský súd, nevyplýva, že by predmetom obchodu bolo investičné zlato, lebo z faktúr je zrejmé len rýdzosť tohto zlata a označenie, že ide o zliatky, a preto žalovaný správny orgán poukázal i na skutočnosti, ktoré z faktúr nevyplývali. Žalobca taktiež uviedol, že krajský súd sa nevysporiadal s listinou zo dňa 2.10.2008 a ďalšou listinou – odpoveďou zo dňa 13.10.2008 od Puncového úradu SR, ktorými listinami chcel preukázať, že mal povolenie na vykonávanie zlievarenskej činnosti a bola mu aj povolená pri prvotnej registrácii a nebol preto povinný žiadať zvlášť o povolenie na výrobu investičného zlata, pričom takéto zlato nebol povinný predložiť na puncovú kontrolu.

Žalovaný správny orgán Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky sa k odvolaniu žalobcu proti rozsudku krajského súdu písomne vyjadril a žiadal, aby Najvyšší súd SR napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

Uviedol, že trvá na dôvodoch, ktoré uviedol v správnych rozhodnutiach, pretože v dôsledku preverovania správcu dane sa preukázalo u fyzickej osoby v Bratislave, že 13kg zlata v januári 2008 a 5kg vo februári 2008, o ktorom dodávateľ žalobcu aj žalobca tvrdili, že sa jednalo o zliatky s nerovným okrajom, ktoré ešte skúšali prestrihnutím, boli dodané odberateľovi ako certifikované zlato od spoločnosti ARGOR HERAEUS SA, ktoré zodpovedá definícii investičného zlata podľa zákona o DPH.

Skutočnosť, že žalobca nakúpil od ELFIS, s.r.o., Ilava investičné zlato, bolo preukázané u fyzickej osoby v Bratislave a záver, že dodávateľ žalobcu obchodoval len s investičným zlatom potvrdil aj rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3SŽf/76/2009 zo dňa 21. januára 2010, ktorým bol potvrdený rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 11S 4/2009, s tým investičným zlatom, ktoré bolo predávané v obchodnom reťazci MFK Nová Dubnica, s.r.o. – C&T, s.r.o. – ELFIS, s.r.o. – Zlatokov, spol. s r.o. v ten istý deň alebo najbližší nasledujúci deň s uvedením síce rozdielneho názvu tovaru ale rovnakej rýdzosti a hmotnosti. Čo sa týka námietky žalobcu, že hmotnosť 1500 – 2000 gramov nie je obchodovateľnou hmotnosťou pre investičné zlato v zmysle prílohy č. 2 čl. 19 Nariadenia Rady ES č. 1777/2005, tak žalovaný uviedol, že z tabuľkových prehľadov uvedených v rozhodnutiach žalovaného vidieť, že obchodníci v obchodnom reťazci menili vo faktúrach účelovo len názov tovaru, pričom hmotnosť a rýdzosť tovaru bola rovnaká. Technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad znejúci na určité plnenie bez ohľadu na to, či došlo skutočne k dodaniu takých tovarov príp. služieb, ako sú uvedené vo faktúrach. Obchodník ELFIS, s.r.o. vo faktúrach pre žalobcu uviedol názov: rýdze Au 999/1000, i keď nemal oprávnenie na pretváranie zlata, bol len obchodníkom so zlatom. Žalobca vo faktúre pre J. J. z Bratislavy uviedol názov: usančné tehly Au 999,9/1000, i keď preverovaním správcu dane sa zistilo, že zlato bolo dodané s certifikátom švajčiarskeho výrobcu Rafinera Argor Heraeus SA. Finančné riaditeľstvo SR ďalej uviedlo, že hmotnosť zlata na faktúrach od ELFIS, s.r.o. je uvedená ako celková hmotnosť od 2000 do 13000 gramov v zdaňovacom období január 2008 resp. od 2000 do 5000 gramov v zdaňovacom období február 2008, teda nie je vylúčené, že sa jednalo o investičné zlato, ktoré spĺňalo hmotnosť uvedenú v Nariadení Rady ES č. 1777/2005. Skutočnosť, že sa jedná o investičné zlato, potvrdil uvedený rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3SŽf 76/2009 zo dňa 21. januára 2010 a nakoľko sa jednalo o nadobudnutie investičného zlata v prípade tuzemských dodávok, tak potom nadobudnutie investičného zlata je v zmysle § 67 ods. 3 zákona o DPH oslobodené

od dane a nemohla vzniknúť dodávateľovi žalobcu ELFIS, s.r.o. daňová povinnosť a zároveň nemohlo ani vzniknúť odberateľovi žalobcovi právo na odpočítanie dane. Finančné riaditeľstvo SR taktiež o.i. poukázalo na to, že vo všetkých dožiadaniach, ktoré sa vykonali, sa jednalo o preverovanie zlata z faktúr od spoločnosti ELFIS, s.r.o., Ilava zo zdaňovacieho obdobia január a zo zdaňovacieho obdobia február 2008, z ktorých si žalobca uplatnil odpočítanie dane z rýdzeho zlata. Vykonaným preverovaním bolo jednoznačne zistené, že zlato, ktoré žalobca nakúpil od ELFIS, s.r.o., Ilava, bolo investičným a tento záver bol ustálený rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3SŽf 76/2009 z 21. januára 2010, ktorým bol potvrdený rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 11S 4/2009.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. bez nariadenia pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 v spojení s § 214 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné. Rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.).

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s ohľadom na obsah podaného odvolania posudzoval, či správne orgány pri rozhodovaní vychádzali z dostatočne zisteného skutkového stavu veci a s ohľadom na námietku žalobcu ohľadne hodnotenia dôkazov správnymi orgánmi ako i krajským súdom zisťoval, či preskúmovacie konanie na krajskom súde bolo vedené takým procesným postupom, ktorý zabezpečoval správny výsledok.

Odvolací súd dospel k záveru, že v preskúmovacom konaní podľa piatej časti hlavy druhej O.s.p. krajský súd zo zisteného skutkového stavu veci vyvodil správne

právne závery a jeho rozhodnutie je potrebné považovať za súladné so zákonom a to z nasledovných dôvodov:

Podľa § 67 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty na účely tohto ustanovenia, investičným zlatom je zlato vo forme prútu alebo tehly, ktorého hmotnosť akceptuje trh drahých kovov, ktoré má rýdzosť 0.995 a viac.

Medzi účastníkmi konania, ako to vyplýva z listinných dôkazov nachádzajúcich sa v správnom spise ako i v spisovom materiáli krajského súdu, vznikol spor o výklad pojmu „investičné zlato“ a v tej súvislosti, či na daný prípad aplikovať ust. § 67 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. v spojení s ust. § 67 ods. 3 zák. č. 222/2004 Z. z., resp. či na daný prípad je potrebné aplikovať iný odsek ust. § 67 zák. č. 222/2004 Z. z. v spojení s inými ustanoveniami zákona o dani z pridanej hodnoty.

I podľa názoru Najvyššieho súdu SR v prípade, aby bolo možné považovať zlato za zlato investičného charakteru, tak musí spĺňať kumulatívne tri zákonné náležitosti, a to formu, rýdzosť a hmotnosť. Je nesporné, že žalobca nadobudol predmetné zlato od obchodnej spoločnosti ELFIS, s.r.o., Ilava, pričom ELFIS, s.r.o. nakúpila predmetné zlato od svojho jediného dodávateľa C&T, s.r.o., ktorá spoločnosť zlato nakúpila od spoločnosti MFK Nová Dubnica, s.r.o.

Ako vyplýva z listinných dôkazov nachádzajúcich sa v administratívnom spise, žalobca si uplatnil v januári a februári 2008 právo na odpočítanie 19% dane z pridanej hodnoty vo výške 2.569.548,20 Sk z príslušných dodávateľských faktúr, a taktiež si uplatnil právo na odpočítanie 19% dane z pridanej hodnoty vo výške 1.757.540,--Sk z príslušných dodávateľských faktúr, ktoré sú i súčasťou správneho spisu. Z jednotlivých faktúr vyplýva, že žalobca nakúpil rýdze zlato (Au 999.9/1000) od dodávateľskej obchodnej spoločnosti ELFIS, s.r.o., Ilava v množstvách 3000 gramov, 2000 gramov, 2000 gramov, 2000 gramov, 13000 gramov, 5000 gramov, 2000 gramov, 3000 gramov a 5000 gramov.

V danom prípade je preukázané, že dodávateľ žalobcu a to obchodná spoločnosť ELFIS, s.r.o., Ilava nemala oprávnenie vyrábať investičné zlato alebo pretvárať zlato na investičné, a taktiež z listinných dôkazov nachádzajúcich sa v administratívnom spise

vyplýva, že ELFIS, s.r.o. nakúpila predmetné zlato od svojho jediného dodávateľa obchodnej spoločnosti C&T, s.r.o. a to ako investičné zlato. Hmotnosť zlata, ktoré žalobca nakúpil od ELFIS, s.r.o., Ilava je na faktúrach od tejto dodávateľskej spoločnosti uvedená od 2000 gramov až do 13000 gramov v zdaňovacom období január 2008 a od 2000 gramov do 5000 gramov v zdaňovacom období február 2008. Z uvedených dôvodov i odvolací súd považuje potom za správne závery správnych orgánov ako i krajského súdu, že v danom prípade sa jednalo o investičné zlato, ktoré spĺňalo hmotnosť, ktorá je uvedená v nariadení Rady (ES) č. 1777/2000.

Podľa § 67 ods. 3 zák. č. 222/2004 Z. z. od dane je oslobodené dodanie investičného zlata, nadobudnutie investičného zlata z iného členského štátu a dovoz investičného zlata vrátane investičného zlata vo forme certifikátu na alokované alebo nealokované zlato alebo obchodovaného na účet zlata vrátane pôžičiek v zlate a swapových obchodov, ktoré obsahujú vlastnícke práva alebo iné práva týkajúce sa investičného zlata ako aj obchody týkajúce sa investičného zlata zahŕňajúce futurity a forwardy, ktoré vedú k prevodu vlastníckych práv alebo iných práv týkajúcich sa investičného zlata. Sprostredkovanie dodania investičného zlata v mene a na účet inej osoby je oslobodené od dane.

Podľa ods. 4 tohto ustanovenia platiteľ, ktorý vyrába investičné zlato alebo pretvára zlato na investičné zlato, môže sa rozhodnúť, že dodanie investičného zlata inému platiteľovi bude zdaňovať. Sprostredkovanie dodania investičného zlata v mene a na účet inej osoby môže byť tiež zdaňované, ak sa toto sprostredkovanie týka dodania investičného zlata, ktorého dodanie sa platiteľ rozhodol zdaňovať.

Vzhľadom na vyššie uvedenú citáciu príslušných odsekov ust. § 67 zákona o DPH, keďže je nesporné, že dodávateľ žalobcu a to obchodná spoločnosť ELFIS, s.r.o. nevyrába investičné zlato a keďže je nesporné, že táto spoločnosť nemala oprávnenie vyrábať investičné zlato a ani pretvárať zlato na investičné zlato a od svojho dodávateľa a to spoločnosti C&T, s.r.o. nakúpila výlučne len investičné zlato, je potom podľa názoru odvolacieho súdu tiež len logické a prirodzené, že žalobcovi mohla predať iba zlato, a to zlato, ktoré má charakter investičného zlata.

Podľa názoru Najvyššieho súdu SR vzhľadom na uvedené skutočnosti námietka žalobcu, že správne orgány ako i krajský súd sa nezaoberali príslušným povolením, ktoré mal na vykonávanie zlievarenskej činnosti, je nedôvodná, rozhodujúce je totiž nesporné zistenie, že dodávateľ žalobcu obchodná spoločnosť ELFIS, s.r.o., Ilava dodala žalobcovi investičné zlato od Rafinera Argor Heraeus SA a teda je nesporné, že žalobca nadobudol od ELFIS, s.r.o., Ilava investičné zlato, ktoré je v zmysle ust. § 67 ods. 3 zákona o DPH oslobodené od dane. Vzhľadom na túto skutočnosť, je potom z právneho hľadiska skutočnosť, či mal žalobca alebo nemal príslušné povolenie na zlievarenskú činnosť, úplne právne irelevantná i podľa názoru odvolacieho súdu. Správne konštatuje krajský súd, keď uvádza, že rozsiahle dokazovanie, ktoré vo veci vykonal správca dane potvrdilo, že nákup a predaj zlata bol v krátkom časovom odstupe realizovaný v reťazci obchodov uzavretých medzi spoločnosťami MFK Nová Dubnica, s.r.o. – C&T, s.r.o., Nová Dubnica – ELFIS, s.r.o., Ilava – Zlatokov, s.r.o., Trenčín. V danom prípade je logické, keďže nemohla vzniknúť za daného skutkového a právneho stavu veci daňová povinnosť v zmysle § 67 ods. 3 zákona o DPH obchodnej spoločnosti ELFIS, s.r.o., pretože nadobudnutie investičného zlata v prípade tuzemských dodávok je oslobodené od dane, tak následne žalobcovi Zlatokov, s.r.o., Trenčín ako odberateľovi nemohlo vzniknúť právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH.

Pre úplnosť veci odvolací súd považuje za potrebné zdôrazniť, že žalobcovi ako odberateľovi v žiadnom prípade nemohlo vzniknúť právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH z vyššie uvedených dôvodov, pretože nielen dodávateľská spoločnosť žalobcu ELFIS, s.r.o., Ilava, ale ani žiadna ďalšia dodávateľská spoločnosť v rámci obchodného reťazca a to MFK Nová Dubnica, s.r.o. – C&T, s.r.o., Nová Dubnica – ELFIS, s.r.o., Ilava nemá oprávnenie na výrobu investičného zlata a ani zlato nepretvára na investičné zlato a preto nesporne aj v tomto reťazci nákup investičného zlata je v zmysle ust. § 67 ods. 3 zákona o DPH oslobodený od dane, a preto odvolací súd považuje tvrdenie žalobcu, že od spoločnosti ELFIS, s.r.o. nenakúpil investičné zlato, za tvrdenie účelového charakteru iba z dôvodu, aby si žalobca z tohto nákupu zlata uplatnil nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty.

Pokiaľ žalobca namietal, že v danom prípade bolo dôvodné, aby bol žalovaný prihliadol na jeho tvrdenie o kontrole rýdzosti zlatých tehál a že nakoľko došlo k mechanickému poškodeniu týchto zlatých tehál za účelom kontroly rýdzosti zlata, tak

i odvolací súd je toho názoru za daného skutkového a právneho stavu, tak ako ho zistili správne orgány, že v danom prípade nebol žiaden dôvod na takéto konanie a podľa názoru odvolacieho súdu ide o tvrdenie účelového charakteru zo strany žalobcu. V danom prípade je totiž nesporné, že príslušné investičné zlato vo forme zlatých tehál, bolo opatrené certifikátom švajčiarskeho výrobcu Argor Heraeus SA. Žiada z príslušných obchodných spoločností, ktorá v predmetnom reťazci obchodovala s týmto investičným zlatom, nemala oprávnenie vyrábať investičné zlato alebo zlato pretvárať na investičné zlato. Ako vyplýva zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 668/320/48973/2008/Kip zo dňa 10. decembra 2008 spísanej Daňovým úradom Dubnica nad Váhom, konateľ obchodnej spoločnosti C&T, s.r.o. Nová Dubnica Ing. C. uviedol, že spoločnosť C&T, s.r.o. Nová Dubnica nakupovala rýdze zlato (999,9/1000) od daňového subjektu MFK Nová Dubnica, s.r.o.. Ďalej uviedol, že rýdze zlato nakupovali vo forme zliatkov a že ďalšej obchodnej spoločnosti predali rýdze zlato tiež vo forme zliatkov. Z ďalšej zápisnice zo dňa 14. mája 2008 spísanej Daňovým úradom Dubnica nad Váhom vyplýva, že Ing. C. sa vyjadril, že investičné zlato bolo nakúpené v mesiaci január 2008 za účelom jeho predaja v nezmenenom stave a že nakúpené zlato predáva ďalej ako tovar, pričom investičné zlato nakupuje vo forme zlatej tehly. Zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 20. marca 2008 spísanej Daňovým úradom Dubnica nad Váhom nachádzajúcej sa v administratívnom spise (doklad s označením č. 19) vyplýva, že čo sa týka nákupu zlata, tak Ing. C. uviedol, že nákup zlata prebieha s certifikátom, kde je uvedené číslo certifikátu a toto číslo je uvedené aj na zlatej tehličke.

Zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 23.6.2008 pod č. 668/320/20618/2008/Spa spísanej správcom dane Daňovým úradom Dubnica nad Váhom vyplýva, že dodávateľská obchodná spoločnosť ELFIS, s.r.o., Ilava investičné zlato taktiež nevyrába a že spoločnosť obchoduje so zlatom ako s tovarom, pričom konateľ tejto spoločnosti Jozef Beňo uviedol, že investičné zlato nakupuje od spoločnosti C&T, s.r.o. vo forme zliatkov.

Ďalším preverovaním odberateľa žalobcu a to J. J. Daňovým úradom Bratislava V vyplýva, že žalobca odpredal J. J. 13 a 5 kilogramov investičného zlata s certifikátmi Argor Heraeus SA a 2 kusy zliatkov á 1000 gramov, ktoré J. J. odpredal ďalšiemu odberateľovi. Žalobca odpredal J. J. iba časť nakúpeného investičného zlata. Žalobca si

pri predaji investičného zlata neuplatnil daň z pridanej hodnoty a rýdze zlato určené na predaj ako zlato investičné žalobca prijal na sklad a to pod názvom usančné tehly Au 999,9/1000. Žalobca do odovzdávacieho protokolu odberateľa J. J. uviedol čísla certifikátov dodávaných zlatých tehál, ktoré zodpovedajú číslam certifikátov pôvodného výrobcu investičného zlata Argor Heraeus SA, Switzerland.

Ani odvolací súd nemohol prihliadnuť na námietky žalobcu týkajúce sa údajného porušenia jeho procesných práv v súvislosti s príslušnými dožiadaniami vykonanými inými správcami dane, nakoľko podľa žalobcu mal byť i žalobca na tieto výsluchy prizvaný. V tomto prípade podľa názoru Najvyššieho súdu SR ide zo strany žalobcu prakticky o námietky formálnej povahy, nakoľko napríklad k výsluchu svedka J. J. mal možnosť žalobca prísť a klásť tomuto svedkovi otázky, avšak ako vyplýva z dožiadania vykonaného Daňovým úradom Bratislava V, konateľka žalobcu Ing. K. S. sa ospravedlnila z neúčasti na tomto výsluchu, keď uviedla, že vzhľadom na korektné obchodné vzťahy s p. Jarošom na toto konanie nepríde. V danom prípade podľa názoru odvolacieho súdu nemožno konštatovať, že by išlo o také procesné vady, ktoré by mohli mať vplyv na zákonnosť rozhodnutí finančných orgánov a to i s prihliadnutím na nesporne zistený skutočný stav veci vzhľadom na ďalšie listinné dôkazy získané správcom dane nachádzajúce sa v administratívnom spise.

Skutočnosť, že sa v danom prípade nesporne jednalo o obchodovanie s investičným zlatom, vyplýva i z obsahu rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3SŽf 76/2009 zo dňa 21. januára 2010. V uvedenom konaní na najvyššom súde ako žalobca vystupovala obchodná spoločnosť MAGAR, s.r.o. Trenčín, ktorá predtým mala obchodný názov C&T, s.r.o. Nová Dubnica a od 24. januára 2009 používala obchodný názov MAGAR, s.r.o. Trenčín a ku dňu 1.10.2009 bola vymazaná ex offio z Obchodného registra.

V danom prípade odvolací súd poukazuje taktiež na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8SŽf 20/2010 zo dňa 24. marca 2011, ktorého právne závery možno aplikovať i na vec žalobcu Zlatokov, s.r.o. Trenčín, pričom predmetný právny názor Najvyššieho súdu SR z konania 8SŽf 20/2010 si osvojil i Ústavný súd Slovenskej republiky, ktorý svojím uznesením II. ÚS 391/2011-21 zo dňa 7. septembra

2011 sťažnosť príslušného žalobcu ako zjavne neopodstatnenú odmietol, pričom ústavný súd posudzoval obdobnú problematiku, ktorá je i predmetom tohto odvolacieho konania.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti Najvyšší súd SR dospel k záveru, že napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne je súladný so zákonom a preto ho ako zákonný v zmysle ust. § 219 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s ust. § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky v zmysle ust. § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p.. Žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému správne orgánu náhrada trov konania neprináleží a v danom prípade mu ani trovy v odvolacom konaní nevznikli.

**P o u ě n i e :** Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 25. januára 2012

**JUDr. Elena Kováčová, v. r.**  
**predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth