

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/38/2018
Identifikačné číslo spisu: 7016201155
Dátum vydania rozhodnutia: 14.11.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Monika Valašiková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:7016201155.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Eriky Čanádyovej v právnej veci žalobcu: Schur Flexibles Moneta s.r.o., Cukrovarská 8/32, 075 01 Trebišov, IČO: 47 253 207, právne zastúpený: Barger Prekop s.r.o., Mostová 2, 811 02 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 103718300/2016 zo dňa 12.08.2016, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Košiciach sp.zn. 6S/103/2016-63 zo dňa 26.04.2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky návrh na prerušenie konania z a m i e t a .

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach sp.zn. 6S/103/2016 zo dňa 26.04.2018 z a m i e t a .

Účastníkom nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

I.

Konanie pred správnym súdom

1. Krajský súd v Košiciach (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 103718300/2016 zo dňa 12.08.2016, ako nedôvodnú. Návrh žalobcu na prerušenie konania podaný podľa § 100 ods. 1 písm. c/ SSP za použitia § 162 ods. 3 zákona č. 160/2015 Z.z. Civilného sporového poriadku a § 25 SSP zamietol a konanie o návrhu žalobcu na prerušenie konania podľa § 100 ods. 1 písm. e/ SSP v dôsledku späťvzatia návrhu žalobcom v uvedenej časti (§ 63 SSP) podľa § 99 písm. a/ SSP v uvedenej časti zastavil. Účastníkom právo na náhradu trov konania nepriznal.

2. V odôvodnení svojho rozsudku konštatoval, že žalobca v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie jún

2014 vykázal nadmerný odpočet v sume 560 158,95 Eur. Správca dane Daňový úrad Košice (ďalej len „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za predmetné zdaňovacie obdobie a zistil, že žalobca v rozpore s ustanoveniami § 51 ods. 1 písm. d/ v nadväznosti na § 49 ods. 2 písm. d/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) uplatnil právo na odpočítanie dane v sume 488 675,69 Eur, ktorú zaplatil colnému orgánu na základe rozhodnutia Colného úradu Michalovce č. 1095361/1/273237/2014 zo dňa 12.06.2014 vo veci vymerania colného dlhu vo výške 642 070,33 Eur (ktorý pozostáva z cla vo výške 153 394,64 Eur a z dane z pridanej hodnoty vo výške 488 675,69 Eur). Colný dlh vznikol nezákonným odňatím tovaru podliehajúceho colnému dohľadu spod colného dohľadu, teda porušením podmienok režimu aktívny zušľacht'ovací styk stanovený v povolení č. A53001400001, ktoré vydal Colný úrad Michalovce spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. Dňa 12.02.2016 správca dane vydal rozhodnutie č. 102547574/2016, ktorým žalobcovi určil rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2014 v sume 488 675,69 Eur. Správca dane znížil uplatnený nadmerný odpočet zo sumy 560 158,95 Eur na sumu 71 483,26 Eur. Žalobca sa proti uvedenému rozhodnutiu správcu dane v zákonom stanovenej lehote odvolal. Žalovaný rozhodnutím č. 103718300/2016 zo dňa 12.08.2016 potvrdil rozhodnutie správcu dane.

3. Krajský súd k námietkam žalobcu uvedeným v žalobe, ktoré sú zhodné s odvolacími námietkami žalobcu uviedol, že nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty nevzniká len jeho uplatnením, ale až po splnení podmienok, ktorých splnenie je platiteľ povinný preukazovať a za správnosť ktorých zodpovedá. Zistenia žalovaného a správcu dane považoval za dôvodné, pretože žalobca si uplatnil právo na odpočítanie dane na základe predložených dovozných dokladov potvrdených colným orgánom, v ktorých je ako platiteľ a deklarant uvedená spoločnosť MONETA PACKAGING SK s.r.o. a na prepravných listoch a faktúrach je uvedená spoločnosť Moneta S, s.r.o., preto v preskúvanom prípade nemohlo dôjsť k prevodu dovezeného tovaru z Číny, ako aj k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastník na žalobcu, pretože sa jedná o tovar, ktorý bol dovezený ešte v apríli - decembri 2012 a januári - júli 2013 spoločnosťou Moneta S, s.r.o. Jedná sa o chýbajúci tovar, ktorý ako chýbajúci bol zistený fyzickou kontrolou materiálových zásob. Podľa vyjadrenia žalobcu Schur Flexibles Moneta s.r.o. tento dovezený tovar použila spoločnosť Moneta S, s.r.o. pri výrobe obalov, ktoré následne predala zákazníkom (podľa súpisu faktúr v rokoch 2012, 2013 a január - apríl 2014). Daň vymeraná colným orgánom sa viaže na tovar spoločnosti Moneta S, s.r.o., s ktorým žalobca nemohol disponovať ako vlastník a dovezený tovar nepoužil na ďalšie dodávky ako platiteľ dane, pretože tento tovar použila ešte spoločnosť Moneta S, s.r.o.

4. Podľa názoru súdu, ak žalobca namietal nepreskúmateľnosť a nezrozumiteľnosť rozhodnutia žalovaného, tak z odôvodnenia žalovaného rozhodnutia je zrejmé, že zo žalobcom predložených faktúr vyplýva, že spoločnosť Moneta S, s.r.o. počas obdobia apríl - december 2012, január - júl 2013 doviezla tovar - fólie z Číny a z Indie (faktúry a prepravné listy boli vystavené na spoločnosť Moneta S, s.r.o.) a dovezený tovar použila pri výrobe obalov (potlač), ktoré následne predala svojim zákazníkom na Slovensku a v Európskej únii (podľa súpisu faktúr v rokoch 2012, 2013 a v I. - IV. mesiaci roku 2014), ktoré skutočnosti oznámil správcovi dane žalobca.

5. Z obsahu spisovej dokumentácie žalovaného vyplývalo, že dňa 11.12.2013 spoločnosť Moneta S, s.r.o. (ako vkladateľ) podpísala Zmluvu o prevode a vklade podniku so spoločnosťou MONETA PACKAGING SK s.r.o. (ako nadobúdateľom). Predmetom tejto zmluvy bol prevod vkladateľa na nadobúdateľa týkajúci sa vecí, práv a iných majetkových hodnôt, ktoré slúžia na prevádzkovanie podniku a to najmä, ale nie výlučne: vybavenie, nehnuteľnosti, zásoby, práva z duševného vlastníctva, pohľadávky, peniaze v hotovosti slúžiace vkladateľovi na prevádzkovanie podniku, všetky záznamy a iné dokumenty týkajúce sa podniku a iné. V zmluve o prevode časti podniku teda nebolo jednoznačne definované, čo vkladateľ Moneta S, s.r.o. previedol na nadobúdateľa MONETA PACKAGING SK s.r.o. Z predložených dôkazov vyplynulo, že časť podniku predstavovala najmä skupinu aktív podniku určených na výrobu a balenie tovaru, vrátane zásob materiálu prepusteného do režimu aktívneho zušľacht'ovacieho styku. Išlo o formu nepeňažného vkladu od platiteľa Moneta S, s.r.o. Dňa 14.04.2014 došlo k zlúčeniu spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. so žalobcom a dňom 01.05.2014 sa žalobca stal právnym nástupcom spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o.

6. Ďalej, podľa názoru krajského súdu, z uvedenej dokumentácie vyplynulo, že na samom začiatku obchodu bol tovar, ktorý bol dovezený z Číny a z Indie, prepustený do režimu aktívneho zušľachtovacieho styku, ktorý umožňuje, aby dovezený tovar prešiel na území ES spracovateľskými operáciami a následne bol spätne vyvezený vo forme zušľachtených výrobkov. Povolenie na použitie aktívneho zušľachtovacieho styku vydal spoločnosti Moneta S, s.r.o. (č. A5361080009 a č. A5361080003) a následne aj spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. (č. A5300140001). Colný úrad na základe oznámenia žalobcu vykonal fyzickú kontrolu tovaru a zistil chýbajúci tovar - rôzne druhy fólií, čo bolo dôvodom pre vydanie rozhodnutia č. 1095361/1/273237/2014 zo dňa 12.06.2014 o vymeraní colného dlhu žalobcovi, dlžníkovi podľa colných predpisov.

7. Žalobca v zdaňovacom období jún 2014 odpočítal daň zaplatenú colnému orgánu na základe vymeraného colného dlhu, ktorý vznikol nezákonným odňatím tovaru podliehajúceho colnému dohľadu spod colného dohľadu, teda porušením podmienok režimu aktívneho zušľachtovacieho styku, ale nespĺnil podmienku vyplývajúcu z ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o DPH, podľa ktorého platiteľ dane môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. S uvedenou podmienkou súvisí priama a bezprostredná súvislosť prijatých plnení s ekonomickou činnosťou platiteľa. Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane, čomu nasvedčuje aj pojem „môže“, ktoré právo je ale spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Podľa názoru súdu, ak žalobca nebol vlastníkom tovaru, lebo nepreukázal vlastníctvo k tovaru, keďže tento tovar nepoužil a ani nemohol použiť na ďalšie dodávky ako platiteľ, pretože tovar už bol predaný, a ak colné orgány fyzickou kontrolou zistili, že v sklade chýbajú rôzne druhy fólií, potom si žalobca nemohol dôvodne uplatniť odpočet DPH.

8. Podľa názoru súdu, aj keď žalobca zaplatil daň z dovozu tovaru, náklady na obstaranie tovaru - fólií nie sú jeho nákladmi, ale boli nákladmi spoločnosti Moneta S, s.r.o. a tieto náklady sa nepremietli do ceny ním uskutočnených zdaniteľných obchodov, pretože obalový materiál vyrobený z dovezených fólií už predala spoločnosť Moneta S, s.r.o. V danom preskúvanom prípade teda neexistovalo priame a bezprostredné spojenie medzi konkrétnym plnením na vstupe a konkrétnym plnením na výstupe u žalobcu. Ak žalobca zaplatil daň na základe rozhodnutia Colného úradu Michalovce č. 1095361/1/273237/2014 zo dňa 12.06.2014, potom si nemôže odpočítať daň, ktorú zaplatil colnému orgánu z titulu nezákonného odňatia tovaru podliehajúceho colnému dohľadu spod colného dohľadu, teda porušením podmienok režimu aktívneho zušľachtovacieho styku stanovených v povolení č. A5300140001, ktoré bolo vydané spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. Keďže žalobca nebol vlastníkom tovaru, tento tovar nepoužil na dodávky tovarov alebo služieb, ktoré sám poskytoval, preto výdavok, ktorý vynaložil, nemá priamu a bezprostrednú súvislosť s jeho ekonomickou činnosťou a nemôže si uplatniť odpočítanie dane zaplatenej colnému orgánu, pretože na uplatnenie práva odpočítať daň nepostačuje len zaplatenie dane colnému orgánu. Preto súd námietku žalobcu týkajúcu sa nepreskúmateľnosti rozhodnutia žalovaného považoval za nedôvodnú.

9. K námietkam žalobcu, ktoré sa týkajú právneho nástupníctva, súd súhlasne so žalovaným aj žalobcom uviedol, že podľa výpisu z obchodného registra spoločnosť Moneta S, s.r.o. bola v čase od 27.11.2013 do 05.03.2014 jediným spoločníkom spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. V čase od 06.03.2014 do 30.04.2014 bola jediným spoločníkom spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. spoločnosť žalobcu, s ktorou sa neskôr zlúčila, pričom ale, ako to vyplýva aj zo spisovej dokumentácie žalovaného, spoločnosť Moneta S, s.r.o. má aj v súčasnosti status zdaniteľnej osoby, vykonáva ekonomickú činnosť, je platiteľom dane z pridanej hodnoty a podáva v zákonom stanovenej lehote daňové priznania. Je nesporné, že spoločnosť MONETA PACKAGING SK s.r.o. bola dňa 01.05.2014 dobrovoľne vymazaná z obchodného registra, pričom právnym dôvodom zrušenia bolo rozhodnutie jediného spoločníka spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. zo dňa 11.04.2014 o zlúčení spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. so spoločnosťou žalobcu tak, že spoločnosť MONETA PACKAGING SK s.r.o. ako zanikajúca spoločnosť sa zrušila bez likvidácie a zároveň sa zlúčila so spoločnosťou žalobcu, pričom imanie spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. ako zanikajúcej spoločnosti prešlo na spoločnosť žalobcu, ktorá sa tým stala právnym nástupcom spoločnosti

MONETA PACKAGING SK s.r.o. a nie spoločnosti Moneta S, s.r.o.

10. Krajský súd konštatoval, že v preskúvanom prípade nie je možné vychádzať ani z princípu kontinuity nástupníckej spoločnosti, ako to požadoval žalobca, pretože právo odpočítať daň neprešlo vkladom časti podniku Moneta S, s.r.o. na spoločnosť MONETA PACKAGING SK s.r.o. a následne na žalobcu ako na právneho nástupcu spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. Tovar bol obstaraný a použitý pri výrobe obalov spoločnosťou Moneta S, s.r.o. ešte pred podpísaním Zmluvy o prevode a vklade podniku zo dňa 11.12.2013 a obaly boli predané spoločnosťou Moneta S, s.r.o. zákazníkom na Slovensku a v rámci Európskej únie v rokoch 2012, 2013 a v období január - apríl 2014. Z uvedeného dôvodu bolo možné aplikovať na daný prípad aj judikatúru Súdneho dvora EÚ vo veci C-98/98 Midland Bank plc. a vo veci C-4/94 BLP Group, ako na to správne poukázal žalovaný. Súd zhodne so žalovaným uviedol, že pre účely colného konania sa neskúma, kto je vlastník tovaru, ale pre účely daňového konania, pre uplatňovanie dane z pridanej hodnoty je však táto skutočnosť, kto je vlastník tovaru, podstatná.

11. K námietke žalobcu týkajúcej sa daňovej neutrality súd uviedol, že v prípade žalobcu ju nebolo možné uplatniť. Súd k námietkam žalobcu, ktoré sa týkajú aplikácie záverov Výboru pre DPH uviedol, že Výbor potvrdil, že zdaniteľná osoba (platiteľ dane) označená za osobu povinnú platiť daň pri dovoze tovaru podľa čl. 201 Smernice rady 2006/112/ES (§ 69 ods. 8 zákona o DPH) nemá právo ju odpočítať podľa čl. 168 Smernice (§ 49 ods. 2 písm. d/ zákona o DPH), ak sú splnené obe nasledovné kritéria, a to jednak, že zdaniteľná osoba nezískala právo využívať tovar ako jeho vlastník a jednak, že náklady tovaru nemajú priamu a bezprostrednú súvislosť s jeho ekonomickou činnosťou. To platí aj v prípade, ak platiteľ dane má dokumenty spĺňajúce podmienky pre uplatnenie práva na odpočítanie dane ustanovené v čl. 178 písm. e/ Smernice, teda aj keď má dovozné doklady potrebné pre odpočítanie dane podľa čl. 168 písm. d/ Smernice, v ktorých je uvedený ako príjemca alebo dovozca tovaru a ktoré uvádzajú výšku splatnej dane z pridanej hodnoty alebo umožňujú jej výpočet (§ 49 ods. 2 písm. d/ a § 51 ods. 1 písm. d/ zákona o DPH), aj keď by mal dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je uvedený ako príjemca alebo dovozca tovaru. Preto ani túto námietku žalobcu súd nepovažoval za dôvodnú.

12. Správny súd pre úplnosť záverom poznamenal, že ani Ministerstvo financií Slovenskej republiky nevyhovelo podnetu žalobcu na preskúmanie rozhodnutia žalovaného mimo odvolacieho konania a rovnako dospelo k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného nie je vydané v rozpore so všeobecne záväzným právnym predpisom, preto nie sú podľa § 77 ods. 3 daňového poriadku dôvody na jeho zmenu alebo zrušenie.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

13. Proti právoplatnému rozsudku krajského súdu podal žalobca v postavení sťažovateľa (ďalej aj ako „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť. Žiadal, aby najvyšší súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného sa v celom rozsahu zrušuje a vec sa vracia žalovanému na ďalšie konanie. Súčasne požadoval náhradu trov konania pred správnym aj kasačným súdom v plnom rozsahu. Navrhol, aby súlade s § 100 ods. 1 písm. c/ v spojení s § 452 ods. 1 SSP a čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie súd prerušil konanie a predložil v zmysle článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie Súdnemu dvoru Európskej únie nasledovnú otázku: 1) Má sa čl. 90 Nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva, v znení neskorších predpisov, v spojení s čl. 168 písm. e/), čl. 178 písm. e/ a čl. 201 Smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov vykladať v tom zmysle, že umožňuje, ak dôjde k prevodu odvetvia činnosti materskej spoločnosti vkladom do dcérskej spoločnosti a k prevodu colného režimu aktívny zušľachtovací styk z materskej spoločnosti na dcérsku spoločnosť, aby bola dcérska spoločnosť v dôsledku porušenia colného režimu materskou spoločnosťou považovaná za právneho nástupcu materskej spoločnosti len na účely povinnosti zaplatiť dovoznú DPH, avšak už nie na účely uplatnenia

práva na odpočet DPH? 2) Bráni zásada neutrality vnútroštátnej úprave, ktorá, ak dôjde k prevodu odvetvia činnosti materskej spoločnosti vkladom do dcérskej spoločnosti, považuje dcérsku spoločnosť za právneho nástupcu materskej spoločnosti len na účely povinnosti zaplatiť dovoznú DPH, avšak už nie na účely uplatnenia práva na odpočet DPH?

14. Mal za to, že splnil podmienky na uplatnenie nároku na nadmerný odpočet DPH vo vzťahu k zaplatenej DPH. Správny súd vec nesprávne právne posúdil a zaťažil rozsudok vadou podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP, keď neakceptoval, že na nadobudnutie a použitie tovaru zo strany Moneta S, s.r.o. sa na účely odpočtu DPH musí hľadiť akoby bol priamo a bezprostredne použitý sťažovateľom, pretože sťažovateľ je na základe colného povolenia univerzálnym právnym nástupcom Monety S, s.r.o. (vrátane MONETA PACKAGING SK s.r.o.) ohľadom daňových práv a povinností týkajúcich sa zásob. Podľa názoru sťažovateľa sa správny súd nevysporiadal so zásadnou argumentáciou sťažovateľa, čo zakladá porušenie práva na spravodlivý proces podľa § 440 ods. 1 písm. f/ SSP.

15. Argumentoval, že ak colný úrad považoval sťažovateľa za právneho nástupcu Monety S, s.r.o. na účely zaplataenia dovoznej DPH, potom musí žalovaný ako aj správca dane považovať sťažovateľa za právneho nástupcu Monety S, s.r.o. aj na účely nároku na nadmerný odpočet zaplatenej DPH.

16. Sťažovateľ zdôraznil, že v správnej žalobe a na pojednávaní výslovne uviedol, že k prevodu práv a povinností z colného režimu aktívny zušľacht'ovací styk došlo z Monety S, s.r.o. na MONETU PACKAGING SK s.r.o. nie na základe súkromnoprávnej zmluvy ale na základe colného povolenia ako individuálneho správneho aktu. Sťažovateľ sa takto stal univerzálnym právnym nástupcom Monety S, s.r.o. ohľadom daňových práv a povinností týkajúcich sa zásob, vrátane odňatého tovaru. Preto sa na účely nároku na odpočet DPH na nadobudnutie a použitie odňatého tovaru zo strany Monety S, s.r.o. hoci aj pred uzatvorením zmluvy a vydaním colného povolenia musí hľadiť akoby bol priamo a bezprostredne použitý sťažovateľom, a teda jemu prináleží nárok na príslušný odpočet DPH. Je absolútne neprijateľné, aby sťažovateľ bol považovaný za právneho nástupcu Monety S, s.r.o. len na účely zaplataenia dovoznej DPH, avšak už by nebol považovaný za jej právneho nástupcu aj na účely nároku na odpočet zaplatenej DPH. Krajský súd sa s touto zásadnou argumentáciou vôbec nevysporiadal ale tvrdí, že právo odpočítať DPH neprešlo pri vklade podniku z Monety S, s.r.o. na MONETU PACKAGING SK s.r.o. Správny súd však neuvádza, na základe akých úvah dospel k uvedenému záveru. Už z tohto hľadiska je rozsudok nepreskúmateľný, resp. nezrozumiteľný.

17. Sťažovateľ uviedol, že dohody o tom, že daňovú povinnosť znáša namiesto daňového subjektu úplne alebo čiastočne iná osoba, nie sú pre správu daní právne účinné, ak osobitný predpis neustanovuje inak. Správny súd sa mal zaoberať otázkou, a to či neexistuje osobitný predpis, ktorý by za daných okolností ustanovoval inak. Takýmto predpisom je čl. 90 Colného kódexu. Ďalej argumentoval, že ak je MONETA PACKAGING SK s.r.o. braná na zodpovednosť ako subjekt, ktorý porušil podmienky colného režimu aktívny zušľacht'ovací styk, tak tomu môže byť iba z dôvodu, že na MONETU PACKAGING SK s.r.o. prešli práva a povinnosti Monety S, s.r.o. ako držiteľa colného režimu aktívny zušľacht'ovací styk.

18. Keďže zákon o DPH neobsahuje odlišnú úpravu ohľadne prevodu práv a povinností držiteľa colného režimu, aplikuje sa na prevod práv a povinností vo vzťahu k DPH pri dovoze tovaru Colný kódex. Zmenou držiteľa colného režimu takto podľa Colného kódexu v spojení so zákonom o DPH došlo nielen k prevodu colných, ale aj daňových práv a povinností týkajúcich sa odňatého tovaru. Uzavrel, že vydaním Colného povolenia prešli súvisiace colné a daňové práva a povinnosti z Monety S, s.r.o. na MONETU PACKAGING SK s.r.o. resp. v dôsledku následného zlúčenia na sťažovateľa. Na nadobudnutie a použitie tovaru zo strany Monety S, s.r.o. sa preto, podľa jeho názoru, na účely nároku na odpočet DPH hľadí, akoby bol priamo a bezprostredne nadobudnutý a použitý sťažovateľom, pretože sťažovateľ je univerzálnym právnym nástupcom Monety S, s.r.o. ohľadom daňových práv a povinností týkajúcich sa zásob. Tvrdenie, že medzi odňatým tovarom a zdaniteľnými plneniami sťažovateľa neexistuje priame a bezprostredné spojenie, a to na základe argumentácie, v zmysle ktorej náklady na obstaranie tovaru neboli v skutočnosti nákladmi sťažovateľa, ale Monety S, s.r.o., preto neobstoí. Z tohto dôvodu je irelevantná aj judikatúra SD EÚ, na ktorú poukazuje rozsudok. Správny súd postupoval

v rozpore s výkladom zákona o DPH ak na jednej strane akceptoval povinnosť sťažovateľa stanovenú správcom dane, ktorým bol colný úrad uhradiť zaplatenú DPH, avšak na druhej strane už neakceptoval jeho právo zaplatenú DPH odpočítať. Správny súd mal správne právne vec posúdiť tak, že sťažovateľ splnil podmienky na odpočet DPH, pretože disponoval dovozným dokladom potvrdeným colným orgánom, v ktorom je ako príjemca a deklarant uvedená MONETA PACKAGING SK s.r.o. a na sťažovateľa je v zmysle vyššie uvedených záverov potrebné hľadiť tak, akoby odňatým tovarom disponoval ako vlastník a použil ho na ďalšie dodávky a platby ako platiteľ DPH.

19. Sťažovateľ mal za to, že rozsudok odporuje euro-konformnému a ústavne-konformnému výkladu zákona o DPH. Poukázal na princíp daňovej neutrality, ktorý stanovuje, že právo na odpočítanie dane tvorí neoddeliteľnú súčasť mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Účelom tohto systému je úplne zbaviť podnikateľa bremena DPH splatnej alebo zaplatenej v rámci všetkých jeho hospodárskych činností. Colný úrad vydal colné rozhodnutie, v ktorom sťažovateľovi oznámil vymeranú sumu dovozných platieb, vrátane zaplatenej DPH. Sťažovateľ sa preto spoliehal na to, že bude môcť zaplatenú DPH odpočítať, čo bolo taktiež dôvodom, pre ktorý vzal odvolanie proti colnému rozhodnutiu späť.

20. Sťažovateľ uviedol, že správny súd v rozsudku poukázal na závery výboru, v zmysle ktorých sťažovateľ údajne nemôže odpočítať zaplatenú DPH, pričom podľa názoru sťažovateľa závery výboru nemožno aplikovať na prípad sťažovateľa, pretože Moneta S, s.r.o., MONETA PACKAGING SK s.r.o. ani sťažovateľ nevystupovali ako zástupcovia.

21. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že zotrúva na stanovisku k žalobe zo dňa 21.03.2017. Konštatoval, že v danom prípade bola rozhodujúca skutočnosť zistená správcom dane, že sťažovateľ nemá nárok na odpočítanie dane, ktorý uplatnil v zdaňovacom období jún 2014 v sume 488 675,69 Eur, ktorú zaplatil colnému úradu, pretože nepreukázal splnenie náležitostí v zmysle ustanovenia § 51 ods. 1 písm. d/ v nadväznosti na § 49 ods. 2 zákona o DPH. Správca dane v súlade s uvedenými ustanoveniami neuznal sťažovateľovi právo na odpočítanie dane, pretože sťažovateľ uplatnil právo na odpočítanie dane na základe predložených dovozných dokladov potvrdených colným orgánom, v ktorých je ako platiteľ a deklarant uvedená spoločnosť MONETA PACKAGING SK s.r.o. a na prepravných listoch a faktúrach je uvedená spoločnosť Moneta S, s.r.o. V danom prípade nemohlo dôjsť k prevodu dovezeného tovaru z Číny, ako aj nakladať s tovarom ako vlastník, pretože sa jedná o tovar, ktorý bol dovezený už v apríli - decembri 2012 a januári - júli 2013 a tento dovezený tovar použila ešte spoločnosť Moneta S, s.r.o. pri výrobe obalov, ktoré následne predala zákazníkom (podľa súpisu faktúr v rokoch 2012, 2013 a január - apríl 2014).

22. Daň vymeraná colným orgánom sa viaže na tovar spoločnosti Moneta S, s.r.o., s ktorým sťažovateľ nemohol disponovať ako vlastník a dovezený tovar nepoužil a ani nikdy nepoužije na ďalšie dodávky ako platiteľ dane, pretože tento tovar použila ešte spoločnosť Moneta S, s.r.o. Sťažovateľ teda nebol vlastníkom tovaru, tento tovar nepoužil na dodávky tovarov alebo služieb, ktoré sám poskytoval, preto výdavok, ktorý vynaložil, nemá priamu a bezprostrednú súvislosť s jeho ekonomickou činnosťou a nemôže si uplatniť odpočítanie dane zaplatenej colnému orgánu. Sťažovateľ zaplatil len daň z dovozu tovaru, ale náklady na obstaranie tohto tovaru nie sú jeho nákladmi, boli nákladmi spoločnosti Moneta S, s.r.o. a nepremietnu sa do ceny uskutočnených zdaniteľných obchodov sťažovateľa.

23. V danom prípade absentuje priame a bezprostredné spojenie medzi konkrétnym plnením na vstupe a konkrétnym plnením na výstupe, pretože tovar bol obstaraný a použitý pri výrobe obalov spoločnosťou Moneta S, s.r.o., ešte pred podpísaním zmluvy o prevode a vklade podniku zo dňa 11.12.2013 (obaly boli predané spoločnosťou Moneta S, s.r.o. zákazníkom na Slovensku a v rámci Európskej únie v rokoch 2012, 2013 a v období január - apríl 2014). Vkladom časti podniku Moneta S, s.r.o. na spoločnosť MONETA PACKAGING SK s.r.o. a následne na sťažovateľa ako na právneho nástupcu spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o., právo odpočítať daň neprešlo. Spoločnosť Moneta S, s.r.o. má aj v súčasnosti status zdaniteľnej osoby a je platiteľom dane z pridanej hodnoty. Pre účely colného konania sa neskúma, kto je vlastník tovaru, ale pre účely daňového konania - uplatňovania dane z pridanej hodnoty, je táto skutočnosť podstatná. Na uplatnenie práva odpočítať daň nepostačuje

zaplatenie dane colnému orgánu. Žalovaný preto navrhol, aby kasačnú sťažnosť najvyšší súd zamietol ako nedôvodnú.

24. K vyjadreniu žalovaného sa sťažovateľ vyjadril v podaní zo dňa 20.08.2018, v ktorom v plnom rozsahu zotrval na svojich tvrdeniach a argumentoch uvedených v kasačnej sťažnosti. Mal za to, že závery žalovaného neobstoja, pretože k prevodu práv a povinností z colného režimu aktívny zušľachtovací styk došlo z Moneta S, s.r.o. na spoločnosť MONETA PACKAGING SK s.r.o. nie na základe súkromnoprávnej zmluvy ale na základe Colného povolenia ako individuálneho správneho aktu. Sťažovateľ sa takto v zmysle Colného kódexu stal univerzálnym právnym nástupcom Monety S, s.r.o. ohľadom daňových práv a povinností týkajúcich sa zásob, vrátane odňatého tovaru. Ak aj Moneta S, s.r.o. naďalej existuje, zmenou držiteľa colného režimu zjavne prestala byť nositeľom colných a daňových práv a povinností ohľadom zásob, vrátane odňatého tovaru. V opačnom prípade by colné rozhodnutie nevyrubovalo povinnosť zaplatiť dovoznú DPH sťažovateľovi ale Monete S, s.r.o. Záverom poukázal na skutočnosť, že žalovaný aj správny súd dezinterpretuje a judikatúru týkajúcu sa priameho a bezprostredného disponovania a použitia tovaru.

III.

Konanie na kasačnom súde

25. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktorému predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk podľa ust. § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

26. Predmetom skúmania kasačného súdu bol rozsudok krajského súdu z hľadiska posúdenia, či vec bola správne právne posúdená z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti.

27. Z obsahu administratívneho spisu mal súd preukázané, že sťažovateľ v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie jún 2014 vykázal nadmerný odpočet v sume 560 158,95 Eur. Správca dane vykonal u sťažovateľa daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za predmetné zdaňovacie obdobie, pričom preveroval uplatnené právo na odpočítanie dane podľa ustanovení § 49 a § 51 zákona o DPH. Zistil, že sťažovateľ v rozpore s ustanoveniami § 51 ods. 1 písm. d/ v nadväznosti na § 49 ods. 2 písm. d/ zákona o DPH uplatnil právo na odpočítanie dane v sume 488 675,69 Eur, ktorú zaplatil colnému orgánu na základe rozhodnutia Colného úradu Michalovce č. 1095361/1/273237/2014 zo dňa 12.06.2014 vo veci vymerania colného dlhu vo výške 642 070,33 Eur (pozostávajúci z cla vo výške 153 394,64 Eur a z dane z pridanej hodnoty vo výške 488 675,69 Eur), ktorý vznikol nezákonným odňatím tovaru podliehajúceho colnému dohľadu pod colného dohľadu, teda porušením podmienok režimu aktívny zušľachtovací styk stanovený v povolení č. A53001400001 vydaným Colným úradom Michalovce spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. Správca dane o výsledku daňovej kontroly vyhotovil protokol č. 20742793/2015 zo dňa 27.08.2015, ktorý bol sťažovateľovi spolu s výzvou na vyjadrenie k zisteniam uvedeným v protokole doručený dňa 31.08.2015. Sťažovateľ dňa 22.09.2015 doručil správcovi dane vyjadrenie k výzve a dňa 08.02.2016 správca dane so sťažovateľom prerokoval predložené pripomienky a dôkazy (Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 102506634/2016). Dňa 12.02.2016 správca dane vydal rozhodnutie č. 102547574/2016, ktorým sťažovateľovi určil rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2014 v sume 488 675,69 Eur a znížil uplatnený nadmerný odpočet zo sumy 560 158,95 Eur na sumu 71 483,26 Eur. Sťažovateľ sa proti uvedenému rozhodnutiu správcu dane v zákonom stanovenej lehote odvolal. Žalovaný rozhodnutím č. 103718300/2016 zo dňa 12.08.2016 potvrdil rozhodnutie správcu dane.

IV.

Právne predpisy a právne názory kasačného súdu

28. Podľa ustanovenia § 3 ods. 1 daňového poriadku pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

29. Podľa ustanovenia § 3 ods. 2 daňového poriadku správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prietáhov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správnenému určeniu a vyrubeniu dane.

30. Podľa ustanovenia § 3 ods. 3 daňového poriadku správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

31. Podľa čl. 168 písm. e/ Smernice rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty: Pokiaľ ide o tovar a služby, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby, táto má právo v členskom štáte, v ktorom uskutočňuje tieto transakcie, odpočítať z výšky DPH, ktorú je povinná zaplatiť, tieto sumy (okrem iných DPH) DPH splatnú alebo zaplatenú za tovar dovezený do tohto členského štátu.

32. Podľa čl. 178 písm. e/ Smernice rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty upravujúceho pravidlá upravujúce uplatnenie práva na odpočítanie dane: Zdaniteľná osoba musí spĺňať tieto podmienky, aby si mohla uplatniť právo na odpočítanie dane (okrem iných podmienok pre odpočítanie dane) uvedené v čl. 168 písm. e/, týkajúce sa dovozu tovaru, musí mať dovozný doklad, v ktorom je uvedená ako príjemca alebo dovozca a ktorý uvádza výšku splatnej DPH alebo umožňuje jej výpočet.

33. Podľa čl. 201 Smernice rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty: Pri dovoze platí DPH osoba alebo osoby, ktoré určí alebo uzná za osoby povinné platiť daň členský štát dovozu.

34. Podľa § 2 ods. 1 písm. d/ zákona o DPH predmetom dane je dovoz tovaru do tuzemska.

35. Podľa § 10 ods. 1 zákona o DPH za dodanie tovaru a dodanie služby sa nepovažuje predaj podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku a vloženie podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku ako nepeňažný vklad do obchodnej spoločnosti alebo družstva v prípade, ak nadobúdateľ je platiteľom alebo sa stáva platiteľom podľa § 4 ods. 4, s výnimkou prípadov, ak nadobúdateľ výlučne alebo prevažne dodáva tovary a služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 41; táto výnimka sa nevzťahuje na predaj alebo vloženie podniku alebo jeho časti platiteľom, ktorý výlučne alebo prevažne dodáva tovary a služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 41.

36. Podľa § 21 ods. 1 zákona o DPH daňová povinnosť pri dovoze tovaru vzniká a) prepustením tovaru do voľného obehu vrátane konečného použitia, b) prepustením tovaru do colného režimu dočasné použitie s čiastočným oslobodením od dovozného cla, c) v ostatných prípadoch, keď vznikne colný dlh pri dovoze tovaru.

37. Podľa § 21 ods. 2 zákona o DPH daňová povinnosť pri tovare podľa ods. 1 vzniká dňom prijatia colného vyhlásenia na prepustenie tovaru do príslušného colného režimu alebo dňom, v ktorom colný dlh vznikol iným spôsobom ako prijatím colného vyhlásenia.

38. Podľa § 49 ods. 2 písm. d/ 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 ním uplatnená pri dovoze tovaru alebo zaplatená colnému orgánu v tuzemsku pri dovoze tovaru.

39. Podľa § 51 ods. 1 písm. d/ zákona o DPH právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d/ má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

40. Podľa § 69 ods. 8 zákona o DPH pri dovoze tovaru je povinná platiť daň osoba, ktorá je dlžníkom podľa colných predpisov, alebo príjemca tovaru, ak pri dovoze tovaru je dlžníkom podľa colných predpisov zahraničná osoba, ktorá je držiteľom jednotného povolenia podľa osobitného predpisu vydaného colným orgánom iného členského štátu, a tento dlžník nepoužije dovezený tovar na účely svojho podnikania.

41. V správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby, v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde (§ 2 ods. 1, 2 SSP).

42. Správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom (§ 6 ods. 1 SSP).

43. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi, či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesnoprávnymi predpismi.

44. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku správneho súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s príhľadnutím na ustanovenie § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku správneho súdu, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa kasačný súd stotožňuje v celom rozsahu.

45. Podľa názoru kasačného súdu sa správne orgány vecou dôkladne zaoberali, pričom najmä správca dane vykonal vo veci rozsiahle dokazovanie a nie je možné tvrdiť, že by vedenie daňového konania a spôsob vykonávania dokazovania boli v rozpore so zásadou spravodlivého procesu. Správne rozhodnutia obsahujú dostatok relevantných dôvodov, a preto ich nemožno považovať za nepreskúmateľné. Správca dane hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

46. Správca dane dôsledne postupoval podľa zákona o správe daní, ktorý je takou procesnou právnou normou, prostredníctvom ktorej správca dane a daňové subjekty vykonávajú úkony na dosiahnutie relatívne spoločného cieľa - správne určiť a vybrať daň v súlade s hmotnoprávnymi predpismi (daňovými zákonmi), určuje pravidlá postupu správcu dane v daňovom konaní na jednej strane a na strane druhej určuje povinnosti a priznáva práva daňovému subjektu. Je teda v tomto zmysle zárukou zákonného postupu správcu dane a ochrany práv a právom chránených záujmov daňových subjektov.

47. K námietkam sťažovateľa ohľadom právneho nástupníctva kasačný súd uvádza, že spoločnosť Moneta S, s.r.o. bola od 27.11.2013 do 05.03.2014 jediným spoločníkom spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. Od 06.03.2014 do 30.04.2014 bola jediným spoločníkom spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. spoločnosť Schur Flexibles Moneta s.r.o. Dňa 01.05.2014 bola spoločnosť

MONETA PACKAGING SK s.r.o. dobrovoľne vymazaná z dôvodu zlúčenia so spoločnosťou Schur Flexibles Moneta s.r.o. tak, že spoločnosť MONETA PACKAGING SK s.r.o. ako zanikajúca spoločnosť sa zrušila bez likvidácie, pričom imanie spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. ako zanikajúcej spoločnosti prešlo na spoločnosť Schur Flexibles Moneta s.r.o., ktorá sa stala právnym nástupcom spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. na základe rozhodnutí príslušných orgánov spoločnosti. Spoločnosť Moneta S, s.r.o. je doposiaľ ekonomicky činná, má status zdaniteľnej osoby, je platiteľom dane z pridanej hodnoty.

48. Kasačný súd rovnako ako žalovaný a správny súd je toho názoru, že nemožno považovať sťažovateľa za právneho nástupcu Monety S, s.r.o. na účely nároku na nadmerný odpočet zaplatenej DPH. Právo odpočítať daň neprešlo vkladom časti podniku Moneta S, s.r.o. na spoločnosť MONETA PACKAGING SK s.r.o. a následne na sťažovateľa ako na právneho nástupcu spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. Dovezený tovar z Číny a Indie bol použitý pri výrobe obalov spoločnosťou Moneta S, s.r.o. ešte pred podpísaním zmluvy o prevode a vklade podniku zo dňa 11.12.2013, pričom obaly boli predané spoločnosťou Moneta S, s.r.o. zákazníkom na Slovensku a v rámci EÚ v rokoch 2012, 2013, január - apríl 2014.

49. Daň z pridanej hodnoty, ktorú vymeral colný orgán, sa podľa zistení správcu dane viaže na tovar spoločnosti Moneta S, s.r.o., s ktorým daňový subjekt Schur Flexibles Moneta s.r.o. nemohol disponovať ako vlastník a dovezený tovar nepoužil na ďalšie dodávky ako platiteľ dane, nakoľko tento tovar použila ešte spoločnosť Moneta S, s.r.o. pri výrobe obalového materiálu, ktorý následne predala svojim zákazníkom. Sťažovateľ zaplatil len daň z dovozu tovaru, pričom náklady na obstaranie tovaru boli nákladmi spoločnosti Moneta S, s.r.o.

50. V danom prípade neexistuje priame a bezprostredné spojenie medzi konkrétnym plnením na vstupe a konkrétnym plnením na výstupe, pretože tovar nebol obstaraný daňovým subjektom, ale bol obstaraný spoločnosťou Moneta S, s.r.o. Vkladom časti podniku Moneta S, s.r.o. do spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. a následne na sťažovateľa, právo odpočítať daň, neprešlo. Kasačný súd súhlasí s názorom žalovaného, že pre účely colného konania sa neskúma, kto je vlastníkom tovaru, ale pre účely daňového konania (pri uplatnení DPH) je táto skutočnosť podstatná.

51. Kasačný súd nesúhlasí so sťažnostnou námietkou, že k prevodu práv a povinností z colného režimu aktívny zušľachtovací styk došlo z Monety S, s.r.o. na MONETA PACKAGING SK s.r.o. nie na základe súkromnoprávnej zmluvy, ale na základe colného povolenia. Z obsahu administratívneho spisu je dostatočne zrejmé, že dňa 11.12.2013 spoločnosť Moneta S, s.r.o. podpísala zmluvu o prevode a vklade podniku so spoločnosťou MONETA PACKAGING SK s.r.o. Predmetom tejto zmluvy bol prevod vkladateľa na nadobúdateľa vecí, práv a iných majetkových hodnôt, ktoré slúžia na prevádzkovanie podniku, a to najmä vybavenie nehnuteľnosti, zásoby, práva z duševného vlastníctva, pohľadávky, peniaze v hotovosti slúžiace vkladateľovi na prevádzkovanie podniku, všetky záznamy a iné dokumenty týkajúce sa podniku atď. V zmluve o prevode časti podniku teda nebolo jednoznačne definované, čo vkladateľ Moneta S, s.r.o. previedol na nadobúdateľa MONETA PACKAGING SK s.r.o.

52. Z predložených dôkazov je zrejmé, že časť podniku predstavovala najmä skupinu aktív podniku, určených na výrobu a balenie tovaru, vrátane zásob a materiálu, prepusteného do režimu aktívneho zušľachtovacieho styku. Išlo o formu nepeňažného vkladu od platiteľa Moneta S, s.r.o. Kasačný súd mal ďalej za preukázané, že dňa 14.04.2014 došlo k zlúčeniu spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. a sťažovateľa. Následne, od 01.05.2014, sa sťažovateľ stal právnym nástupcom spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o.

53. Colný úrad Michalovce vydal povolenie na použitie aktívneho zušľachtovacieho styku spoločnosti Moneta S, s.r.o. a následne aj spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. Colný úrad na základe oznámenia sťažovateľa vykonal fyzickú kontrolu tovaru a zistil chýbajúci tovar (rôzne druhy fólií, čo bolo dôvodom pre vydanie rozhodnutia č. 1095361/1/27323/7 zo dňa 12.06.2014 o vymeraní colného dlhu sťažovateľovi podľa colných predpisov.

54. Aj napriek tomu, že sťažovateľ zaplatil daň na základe rozhodnutia Colného úradu Michalovce č. 1095361/1/273237/2014 zo dňa 12.06.2014, nemôže odpočítať daň, ktorú zaplatil colnému orgánu z titulu nezákonného odňatia tovaru podliehajúceho colnému dohľadu spod colného dohľadu, teda porušením podmienok režimu aktívny zušľacht'ovací styk stanovených v povolení č. A5300140001, ktoré bo o vydané spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o. Na uplatnenie práva odpočítať DPH nepostačuje zaplatenie dane colnému orgánu, nakoľko nesplnil podmienku vyplývajúcu z ust. § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z.

55. Aj keď sťažovateľ zaplatil daň z dovozu tovaru, náklady na obstaranie tovaru, fólií, neboli jeho nákladmi, ale boli nákladmi spoločnosti Moneta S, s.r.o. a tieto náklady nie je možné premietnuť do ceny ním uskutočnených zdaniteľných obchodov, pretože obalový materiál, vyrobený z dovezených fólií predala ešte spoločnosť Moneta S, s.r.o. V danom prípade teda nebolo priame a bezprostredné spojenie medzi plnením na vstupe a plnením na výstupe na strane sťažovateľa.

56. Treba ešte podotknúť, že rovnako vlastníctvo tovaru, ako aj priama a bezprostredná súvislosť z prijatých plnení s uskutočnenými plneniami platiteľa dane, sú podmienkami vzniku práva na odpočet dane. Kasačný súd preto uzatvára, že sťažovateľ nemá právo odpočítať daň podľa ust. § 49 ods. 2 písm. d/ zákona č. 222/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov, nakoľko nezískal právo využiť tovar ako jeho vlastníka a náklady na zabezpečenie tovaru nemajú priamu a bezprostrednú súvislosť s jeho ekonomickou činnosťou. V danom prípade nemožno vychádzať z princípu kontinuity nástupníckej spoločnosti tak ako to uviedol sťažovateľ v jednej zo svojich sťažnostných námietok, pretože právo odpočítať daň neprešlo vkladom časti podniku Moneta S, s.r.o. na spoločnosť MONETA PACKAGING SK s.r.o. a následne na sťažovateľa (ako na právneho nástupcu spoločnosti MONETA PACKAGING SK s.r.o.).

57. Námietky sťažovateľa uvedené v kasačnej sťažnosti vyhodnotil Najvyšší súd Slovenskej republiky ako neopodstatnené, a preto kasačnú sťažnosť podľa ust. § 461 SSP zamietol.

58. Kasačný súd uvádza, že návrh sťažovateľa na prerušenie konania z titulu rozporu s právom EÚ, nie je opodstatnený a má za to, že táto otázka nie je predmetom konania. Z uvedeného dôvodu tento návrh podľa § 162 ods. 3 zákona č. 160/2015 Z.z Civilný sporový poriadok zamietol.

59. Je nutné zdôrazniť, že predmetom súdneho prieskumu, v danom prípade, je rozhodnutie Daňového úradu v Košiciach, následne Finančného riaditeľstva SR, podľa ust. § 68 ods. 6 zákona č. 536/2009 Z.z., podľa ktorého bol sťažovateľovi určený rozdiel na dani z pridanej hodnoty, pri ktorom kasačný súd nevidel rozpor s právom EÚ.

60. Kasačný súd dospel k záveru, že nie je potrebné podávať návrh Súdному dvoru EÚ na rozhodnutie o prejudiciálnych otázkach, nakoľko všeobecné právne závery Súdneho dvora EÚ, vyplývajúce, napr. z rozsudkov C 465/03 Kretztechnik a C 98/98 Midlandbank, je možné použiť aj v prejednávacom prípade, vo vzťahu k právu na odpočítanie dane. Tak ako už kasačný súd uviedol v tomto rozhodnutí, sťažovateľ nepreukázal splnenie hmotnoprávných podmienok v zmysle zákona o DPH, ktoré boli transponované do zákona v súlade so Smernicou Rady 2006/112/ES na odpočítanie DPH z dôvodu, že v rozhodnom období nebol vlastníkom tovaru a vzniknuté náklady sťažovateľa nesúviseli s obstaraním tovaru a tým sa nepremietli do ceny zdaniteľných plnení na výstupe. Uvedené podporuje okrem rozhodovacej činnosti Súdneho dvora EÚ aj viackrát spomínané usmernenie výboru pre DPH, ktoré zjednotilo právne názory pri uplatňovaní odpočtu DPH pri dovoze tovaru. Z týchto dôvodov kasačný súd návrh sťažovateľa na predloženie návrhov Súdnému dvoru EÚ, na rozhodnutie v prejudiciálnom konaní, zamietol.

61. Pre úplnosť kasačný súd ešte uvádza, že z výrokovej časti rozsudku Krajského súdu v Košiciach, bod 1, vyplýva zrejma nesprávnosť pri písaní rozsudku, keď krajský súd zastavil konanie o návrhu sťažovateľa na prerušenie konania podľa ust. § 100 ods. 1 písm. e/ SSP, pričom z odôvodnenia rozsudku je zřejmé, že k zastaveniu konania došlo podľa ust. § 99 písm. a/ SSP v dôsledku späťvzatia návrhu, v uvedenej časti, sťažovateľom. Táto skutočnosť, podľa názoru kasačného súdu, nemá vplyv na

vecnú správnosť rozsudku.

62. O trovách súdneho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky s prihliadnutím na ust. § 467 ods. 1 SSP v spojení s ust. § 167 ods. 1 SSP a 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu jeho neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

63. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov, v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.