

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/15/2014
Identifikačné číslo spisu:	7011200353
Dátum vydania rozhodnutia:	29.04.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Jarmila Urbancová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:7011200353.4

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Príbělskej, PhD., v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti MERCURIUS, s.r.o., so sídlom Jazerná 3, Košice, zastúpenej advokátom JUDr. Dušanom Antolom, so sídlom Zbrojničná 12, Košice, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná ulica 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/4509-23174/2011/993403-r z 25. februára 2011, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/40/2011-125 z 11. decembra 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/40/2011-125 z 11. decembra 2013 p o t v r d z u j e .

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

Krajský súd v Košiciach rozsudkom z 11. decembra 2013 č.k. 7S/40/2011-125 postupom podľa § 250j ods.1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobkyňa domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/4509-23174/2011/993403-r z 25. februára 2011, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice IV. č. 698/230/100675/10/Poto z 14. decembra 2010 o uložení pokuty žalobkyni podľa ust. § 35 ods. 1 písm. d/ zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných a finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) v sume 37 722,20 € z kladného rozdielu medzi vlastnou daňovou povinnosťou zistenou správcom dane a vlastnou daňovou povinnosťou uvedenou v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrt'rok 2006.

Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku citujúc ustanovenie § 35 ods. 1 písm. d/ a § 110h zákona o správe daní skonštatoval, že rozhodnutie žalovaného je v súlade so zákonom, a preto žalobu zamietol.

Krajský súd uviedol, že k naplneniu skutkovej podstaty správneho deliktu v zmysle § 35 ods. 1 písm. d/ zákona o správe daní dôjde vtedy, ak je správcom dane zistená vyššia vlastná daňová povinnosť než vlastní daňová povinnosť uvedená daňovým subjektom v daňovom priznaní. Poukázal na to že dodatočným platobným výmerom č. 695/231/69796/2008/Top z 21.08.2008 vydaným podľa § 44 ods. 6 písm. b/ zákona o správe daní bol na základe protokolu o daňovej kontrole za zdaňovacie obdobie II. polrok 2006 určený rozdiel DPH v sume 295 869,71 € (8 913 100,- Sk). Tento dodatočný platobný výmer nadobudol právoplatnosť po jeho potvrdení rozhodnutím žalovaného zo 4. decembra 2008. K zrušeniu uvedeného platobného výmeru nedošlo ani súdnym preskúmvacím konaním podľa druhej hlavy piatej časti OSP, pretože žalobkyňa podanú žalobu vzala späť. Za situácie, keď právoplatným a vykonateľným rozhodnutím bol žalobkyni vyrubený rozdiel DPH, bolo povinnosťou správcu dane uložiť žalobkyni pokutu zmysle § 25 ods. 1 písm. d/ zákona o správe daní. Platobný výmer správcu dane o zrušení rozdielu DPH nebol zrušený ani procesným postupom v zmysle zákona o správe daní, t.j. na základe mimoriadnych opravných prostriedkov.

Krajský súd súčasne poukázal na rozhodnutie Súdneho dvora EU č. C-165/11 z 8. novembra 2012 ktorého nesporne a jednoznačne vyplýva záver, že predaj tovaru nachádzajúceho sa v colnom sklade podlieha DPH, pričom tento predaj zákon o dani z pridanej hodnoty neoslobodzuje od DPH. Preto Daňový úrad Košice I ako miestne príslušný správca dane bol oprávnený dodatočným platobným výmerom z 21. augusta 2008 vyrubiť žalobkyni rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie II. štvrtrok 2006. Preto bol krajský súd toho názoru, že uloženie pokuty podľa § 35 ods. 1 písm. d/ zákona o správe daní bolo v súlade so zákonom.

Proti uvedenému rozhodnutiu krajského súdu podala žalobkyňa v zákonnej lehote odvolanie. Žalobkyňa opätovne vo svojom odvolaní poukázala na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. III. ÚS 283/2010 z 27. októbra 2010 s tým, že obchodné operácie s tým istým hutníckym materiálom vykonal v colných režimoch so spoločnosťami Profitube s.r.o. a SSIM, a.s., ktoré Ústavný súd Slovenskej republiky v článku II. ods. 3 citovaného nálezu podrobne konkretizoval. Žalovaný z uvedeného vyvodil záver o tom, že Ústavný súd Slovenskej republiky citovaným nálezom považoval postupy a rozhodnutia daňových orgánov za neopodstatnené, ktoré treba v ďalšom zrušiť. Zdôraznil, že nález Ústavného súdu Slovenskej republiky je takou novou skutočnosťou, ktorá má podľa jeho názoru generálny vplyv na celé daňové konanie, postupy a rozhodnutia daňových orgánov.

Poukázala na to, že rozsudok súdneho dvora v Luxemburgu z 8. novembra 2012 vo veci C-165/11 nie je vo svojej podstate rozsudkom, pretože nebol vyvrcholením sporového konania medzi subjektami. Tento rozsudok je vysvetlením, resp. odpoveďou na subjektívne otázky sudcu Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v inej veci, ktorá sa netýka žalobkyne, ale vykladá smernicu Rady 77/388/EHS z 17. mája 1977 aj článok 16, kde colné orgány a daňové orgány v súlade so zákonom majú jasné kompetencie. Uviedla, že ide o výklad právnych predpisov a zákona ako aj šiestej smernice Rady EHS.

Žalobkyňa ďalej poukazovala na skutočnosť, že to bol práve colný orgán, ktorý povolil prevádzkovať colný sklad a to Colný úrad Košice rozhodnutiami č. A56630800013 a č. S5663080000 4 s režimom aktívneho zušľachtovacieho styku. Uviedla, že to bol colný orgán, ktorý na jednotlivé obchodné transakcie (prevody tovaru) vydal rozhodnutia v Jednotnej colnej deklarácii (JCD), tieto podpísal, opečiatkoval a v podstate vydal povolenie a súhlas na nakladanie s tovarom - hutníckym materiálom a ani v jednom prípade neurčil žalobkyni uhradiť daň z pridanej hodnoty. Uviedla, že colný úrad prijal všetky faktúry, tieto opečiatkoval, vydal o tom rozhodnutie JCD a keď by bolo potrebné platiť DPH, bol by o tom rozhodol.

Žalobkyňa preto zastáva názor, že nemohla byť vykonávaná kontrola colným orgánom súbežne s daňovým orgánom. Žalobkyňa ako podnikateľský subjekt pri vykonávaní obchodných operácií podliehala kontrole a dozoru buď colnému úradu alebo daňovému úradu.

Žalobkyňa tiež poukazovala tiež na to, že daňový úrad začal vykonávať intenzívne kontroly v rokoch 2004 až 2006, ktoré žalobkyňa neodmietala a bola im nápomocná. Bola však prekvapená, keď sa

kontroly daňového orgánu sústredili do obchodných aktivít v colnom sklade, ktorý povolil colný orgán.

Žalobkyňa v odvolaní ďalej namietala, že rozhodnutia žalovaného, ako aj Daňového úradu Košice IV, boli vydané v rozpore so všeobecne záväzným právnym predpisom a dospela k presvedčeniu, že daňové orgány neboli kompetentné v tejto súvislosti ani ukladať pokuty, ktoré žalobkyňa napáda. Zdôraznila, že daňový orgán nie je pri dovoze tovaru oprávnený rozhodovať o dani z pridanej hodnoty, aj keď je zahraničný tovar predaný v colnom sklade, pretože takýto tovar je stále pod colným dohľadom colných orgánov a colný dlh vznikne až v okamihu, keď deklarant predloží colné vyhlásenie na prepustenie tovaru do colného režimu voľný obeh.

K odvolaniu žalobkyne sa písomne dňa 29. januára 2013 vyjadril žalovaný správny orgán, ktorý navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Poukazoval na to, že odvolacie námietky sú obsahovo zhodné s tými, ktoré žalobkyňa uviedla v žalobe a ku ktorým sa už vyjadril. Poukazoval na to, že námietky žalobkyne sa netýkajú merita veci a ich uplatnenie v žalobe nemá vplyv na posúdenie zákonnosti napadnutého rozhodnutia. Predmetom žaloby nebolo rozhodnutie žalovaného č. I/223/16156-91988/2008/992517-r z 4. decembra 2008, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane o nepriznaní nadmerného odpočtu DPH uvedeného v daňovom priznaní k DPH za zdaňovacie obdobie II. štvrt'rok 2006 o ktorého preskúmanie žalobkyňa Krajský súd v Košiciach žiadala, avšak svoju žalobu vzala späť. Predmetom tejto žaloby je rozhodnutie v zmysle § 35 zákona o správe daní, ktorým sú upravené správne delikty a teda správnym deliktom je konanie daňového subjektu, spočívajúce v porušení povinností uložených právnymi predpismi dotýkajúcimi sa oblasti daní. Nesplnenie povinnosti je dôvodom pre uloženie pokuty správcom dane. Správca dane má povinnosť uložiť daňovému subjektu pokutu, ak po daňovej kontrole zistí, že daň uvedená v daňovom priznaní alebo hlásení alebo v dodatočnom daňovom priznaní alebo dodatočnom hlásení je odlišná ako daň zistená správcom dane. Správca dane uložil žalobkyni pokutu po nadobudnutí právoplatnosti rozhodnutia, ktorým jej nebol priznaný nadmerný odpočet DPH. V tomto prípade podkladom pre uloženie pokuty bolo právoplatné rozhodnutie Daňového úradu Košice I č. 695/231/69796/2008/Top z 21. augusta 2008.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP s použitím § 246c ods. 1 veta prvá OSP) bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 vetou prvou OSP a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobkyne nemožno priznať úspech.

Podľa § 219 ods.1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb.

Úlohou krajského súdu v predmetnej veci bolo postupom podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku - upravujúcej rozhodovanie o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov - preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, ktorým žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa ust. § 48 ods. 5 zák.č. 511/1992 Zb. potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice IV č. 698/230/100675/10/Poto z 14. decembra 2010, ktorým podľa ust. § 35 ods. 1 písm. d/ zák.č. 511/1992 Zb. bola žalobkyni vyrubená pokuta v sume 37 722,20 € z kladného rozdielu medzi vlastnou daňovou povinnosťou zistenou správcom dane a vlastnou daňovou povinnosťou uvedenou v priznaní k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrt'rok 2006.

Krajský súd vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu.

Podľa ust. § 35 ods. 1 písm. d/ zák. č. 511/1992 Zb., správca dane uloží daňovému subjektu pokutu v sume rovnajúcej sa súčinu trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky a súčtu vlastnej daňovej povinnosti zistenej správcom dane a nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní alebo v dodatočnom daňovom priznaní.

Podľa ust. § 35 ods. 2 veta prvá zák.č. 511/1992 Zb., pri ukladaní pokuty podľa odseku 1 sa uplatňuje základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky platná v deň doručenia rozhodnutia.

Z obsahu administratívneho spisu mal najvyšší súd za preukázané, že správca dane Daňový úrad Košice I vykonal u žalobkyni daňovú kontrolu za zdaňovacie obdobie I. až IV. štvrťrok 2006. Na základe výsledkov daňovej kontroly správca dane rozhodnutím č. 695/231/69796/2008/Top z 21. augusta 2008, podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák.č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, vyrubil žalobkyni rozdiel DPH v sume 295 860,71 €. Toto rozhodnutie potvrdil žalovaný rozhodnutím č. I/223/16157-91987/2008/992517-r zo 4. decembra 2008. Z obsahu pripojeného administratívneho spisu ďalej vyplýva, že žalobkyňa sa žalobou, podanou na Krajský súd v Košiciach, domáhala zrušenia vyššie označeného rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, následne však svoju žalobu vzala späť. Uvedené konanie bolo uznesením Krajského súdu v Košiciach z 8. septembra 2010, č.k. 7S/2/2009-194 zastavené. Toto uznesenie krajského súdu nadobudlo právoplatnosť dňa 2. októbra 2010.

Následne Daňový úrad Košice IV. rozhodnutím č. 698/230/100675/697/10/Poto z 14. decembra 2010 uložil žalobkyni podľa ust. § 35 ods. 1 písm. d/ zákona o správe daní pokutu vo výške 37 722,20 € z kladného rozdielu medzi vlastnou daňovou povinnosťou zistenou správcom dane a vlastnou daňovou povinnosťou uvedenou v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2006. Rozhodnutie bolo na základe odvolania žalobkyne rozhodnutím žalovaného z 25. februára 2011, č. I/223/4509-23174/2011/993403-r potvrdené.

Najvyšší súd v prvom rade považuje za potrebné upriamiť pozornosť na skutočnosť, že v posudzovanej veci podkladom pre postup správnych orgánov podľa ust. § 35 ods. 1 písm. d/ zákona o správe daní boli vyššie opísané právoplatné rozhodnutia daňových orgánov, a to Daňového úradu Košice I č. 695/231/69796/2008/Top z 21. augusta 2008, (dodatočný platobný výmer) a žalovaného č. I/223/16157-91987/2008/992517-r zo 4. decembra 2008, ktorým bolo prvostupňové rozhodnutie správneho orgánu potvrdené. Za stavu, že tieto podkladové rozhodnutia neboli na základe žaloby o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia podľa druhej hlavy piatej časti OSP, ani na základe mimoriadnych opravných prostriedkov podľa príslušných ustanovení zákona o správe daní zrušené, správne orgány v preskúmvanej veci postupovali v súlade so zákonom, keď z nich vychádzali.

V správnom súdnictve je predmet konania striktne daný výrokom napadnutého rozhodnutia.

Najvyšší súd zdôrazňuje, že v posudzovanej veci bolo predmetom konania preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, vrátane rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa, ktorým bola žalobkyni uložená pokuta za správny delikt. Vzhľadom na túto skutočnosť, nebolo možné v rámci tohto konania na námietku žalobkyne o tvrdenej nezákonnosti rozhodnutí, ktorými bol žalobkyni vyrubený rozdiel DPH prihliadnuť. Správny súd nie je v rámci tohto konania oprávnený riešiť otázku zákonnosti rozhodnutí o dodatočnom vyrubení dane z pridanej hodnoty dodatočným platobným výmerom, pokiaľ sú právoplatné a neboli pre svoju nezákonnosť zrušené. Za tohto stavu vo veci, podľa názoru najvyššieho súdu, pre posúdenie zákonnosti napadnutých rozhodnutí, ktorými bola žalobkyni podľa § 35 ods. 1 písm. f/ zák.č. 511/1992 Zb. uložená pokuta, je uvedená námietka žalobkyne právne irelevantná.

Pokiaľ žalobkyňa argumentovala v posudzovanej veci závermi Ústavného súdu Slovenskej republiky vyslovenými v náleze č. III. 283/2010 zo dňa 27. októbra 2010, najvyšší súd považuje za potrebné uviesť nasledovné :

Nálezom Ústavného súdu Slovenskej republiky č. III. ÚS 283/2010 z 27. októbra 2010 bolo vyslovené

porušenie základného práva spoločnosti P. spol. s r.o. na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5SŽf 91/2008 z 20. októbra 2009. Samotnou podstatou problému v predmetnej veci bolo rozdielne chápanie a výklad ustanovení zákona o DPH, keď na jednej strane stál názor daňových orgánov totožný s názorom najvyššieho súdu a na strane druhej stál názor sťažovateľa a prvostupňového krajského súdu, pričom ústavný súd sa v danom prípade venoval presvedčivosti odôvodnenia napadnutého rozsudku najvyššieho súdu vo vzťahu k danej problematike a argumentom sťažovateľa obsiahnutým v žalobe o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov a v tejto súvislosti skúmal najmä zlučiteľnosť napadnutého rozsudku s ústavou a medzinárodnými záväzkami Slovenskej republiky. Ústavný súd rozsudok najvyššieho súdu považoval za nedostatočne odôvodnený, keď sa nevenoval aplikácii ustanovenia § 12 zákona o DPH, podľa ktorého majú colné predpisy pri dovoze prednosť pred zákonom o DPH, pričom túto skutočnosť považoval za rozhodujúcu pre posúdenie veci. Ďalej ústavný súd v citovanom náleze uviedol „Je pravdou, že zodpovedanie otázky, ktorý kompetentný orgán mal v sťažovateľovej veci právomoc konať, sa odvíja od právneho názoru, či v danej veci mal byť vzťah medzi sťažovateľom a štátom kvalifikovaný ako vznik daňovej povinnosti z titulu dodania tovaru za protihodnotu v tuzemsku, alebo malo ísť o dovoz tovaru z územia tretieho štátu do tuzemska. Ústavný súd však polarizáciu týchto názorov nemohol riešiť, a preto bude povinnosťou najvyššieho súdu hľadať dostatok argumentov pre prijatý záver, od ktorého sa potom bude odvíjať aj vyriešenie právomoci orgánu, ktorý mal vo veci DPH konať.“ Vzhľadom na obsah odôvodnenia ústavný súd vyslovil porušenie práv sťažovateľa rozsudkom najvyššieho súdu a tento zrušil a vec vrátil najvyššiemu súdu na ďalšie konanie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v ďalšom konaní, ktoré sa už viedlo pod spisovou značkou 1SŽf/1/2010, rozhodol o prerušení konania a položil Súdnemu dvoru Európskej únie (ďalej na účely rozsudku len „Súdny dvor“) prejudiciálne otázky, ktoré Súdny dvor prostredníctvom rozsudku sp.zn. C-165/11 zo dňa 8. novembra 2012 zodpovedal a rozhodol (viď citované rozhodnutie, ktoré je zverejnené na stránke v slovenskom jazyku).

V ďalšom konaní vo veci najvyšší súd po obdržaní hore uvedeného rozsudku Súdneho dvora Európskej únie opätovne preskúmal napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave zo dňa 23. júla 2008, č.k. 2S 303/2007-269, v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 v spojení s § 246c ods. 1 OSP a s prihliadnutím na závery uvedené v rozsudku sp.zn. C-165/11 zo dňa 8. novembra 2012 opakovane dospel k záveru, že odvolanie je dôvodné, pretože krajský súd nesprávne právne posúdil vec pri správne ustálenom skutkovom stave, a preto odvolací súd postupom podľa § 220 v spojení s § 250ja ods. 3 veta posledná OSP žalobu zamietol. V odôvodnení rozsudku uviedol, že

„33. V zmysle ustálenej judikatúry Súdneho dvora ako aj obsahu článku 7 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a článku 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii (zásada lojality) je nepochybné, že i slovenské súdy musia pri poskytovaní súdnej ochrany postupom podľa článku 46 a nasl. ústavy v zmysle zásady „iura novit curia“ prihliadať nielen na vnútroštátne právne normy ale aj na komunitárne predpisy a akty orgánov Európskej únie, ktorých znalosť sa u súdnej moci formálne predpokladá.

Podľa článku 7 ods. 2, veta druhá ústavy právne záväzné akty Európskych spoločenstiev a Európskej únie majú prednosť pred zákonmi Slovenskej republiky.

Podľa článku 4 ods. 3, veta druhá ZEÚ členské štáty prijímajú všetky opatrenia všeobecnej alebo osobitnej povahy, aby zabezpečili plnenie záväzkov vyplývajúcich zo zmlúv alebo z aktov inštitúcií Únie.

Podľa § 121 O.s.p. netreba dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe súdu z jeho činnosti, ako aj právne predpisy uverejnené alebo oznámené v Zbierke zákonov Slovenskej republiky a právne záväzné akty, ktoré boli uverejnené v Úradnom vestníku Európskych spoločenstiev a v Úradnom vestníku Európskej únie.

34. Je nepochybné, že základnou úvahou, ktorú Najvyšší súd bol nútený opakovane po vyslovení

zrušovacieho nálezu Ústavným súdom Slovenskej republiky preveriť z hľadiska správnosti napadnutého rozsudku krajského súdu, je to, či na situáciu tovaru uloženého v colnom sklade sa výlučne vzťahujú iba colné predpisy alebo aj daňové predpisy, a ak áno, potom z akého dôvodu, odkedy a v akom rozsahu. Od vyriešenia uvedenej otázky následne závisí aj riešenie otázky, či vo veci konal vecne a miestne príslušný orgán verejnej správy.

35. Ďalej je pre konajúci súd nepochybné, že bol riadne zistený skutkový stav, ktorý nie je predmetom sporu medzi účastníkmi. Zásadným právnym problémom v prejednávanej veci bolo posúdenie, či tovar, ktorý bol v dotknutých zdaňovacích obdobiach dopravený z Ukrajiny do verejného colného skladu na území Slovenskej republiky slovenským daňovým subjektom (konkrétne išlo o oceľové zvitky valcované za tepla) a tento tovar bol uskladnený do verejného colného skladu žalobcu v režime colného uskladňovania, či bol predmetom dovozu v zmysle príslušných právnych ustanovení. Nakoľko táto právna otázka bola dôsledne analyzovaná Súdny dvorom v bodoch 42 až 48 odôvodnení jeho rozsudku C-165/2011, Najvyšší súd odkazuje na toto odôvodnenie dostupné na hore uvedenej internetovej stránke (viď bod č. 30).

36. Na základe uvedených záverov Najvyšší súd vyslovuje súladne so Súdny dvorom názor, že keďže predmetný tovar v čase sporného predaja sa postupne nachádzal v režimoch colného uskladňovania v členskom štáte, potom do režimu aktívneho zošľachťovacieho styku v podmienenom systéme a napokon sa navrátil do režimu colného uskladňovania v tom istom členskom štáte, nemôže platiť domnienka, že došlo k jeho dovozu v zmysle článku 2 bodu 2 Šiestej smernice (obdobne § 12 zák.č. 222/2004 Z. z.).

37. Ďalším právnym problémom v prejednávanej veci bolo posúdenie, či predaj uvedeného tovaru za opísaných podmienok predstavuje dodanie tovaru za protihodnotu v rámci územia štátu (tzn. Slovenskej republiky) zdaniteľnou osobou v zmysle príslušných právnych predpisov. Opätovne Najvyšší súd odkazuje (viď bod č. 30) na analýzu vykonanú Súdny dvorom v bodoch 50 až 67 odôvodnení cit. rozsudku sp.zn. C-165/2011. hore uvedenej internetovej stránke.

38. V uvedenej analýze sa Súdny dvorom stotožnil s názorom generálneho advokáta (body 29 a 30 návrhov generálneho advokáta Paola Mengozziho z 22. mája 2012), že čl. 16 ods. 1 Šiestej smernice jednoznačne potvrdzuje výklad, podľa ktorého dodanie tovaru nachádzajúceho sa v režime s podmieneným oslobodením od cla za protihodnotu zdaniteľnou osobou v colnom sklade nachádzajúcom sa na území členského štátu v zásade podlieha režimu dane z pridanej hodnoty na základe čl. 2 bodu 1 uvedenej smernice. Preto následne Súdny dvor konštatoval, že sporný predaj podlieha režimu dane z pridanej hodnoty so záverom vysloveným už v bode 30.

39. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky na základe výzvy Najvyššieho súdu (viď bod č. 31) zaslalo informáciu, že Slovenská republika možnosť oslobodiť predaj od dane na základe článku 16 ods. 1 Šiestej smernice nevyužila.

40. Potom je Najvyšší súd nútený opätovne potvrdiť už skôr vyslovený záver (pôv. rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 5Sžf/91/2008 z 20. októbra 2009) formulovaný pre slovenské právne podmienky tak, že žalovaný správne podľa § 2 ods. 1 písm. a/ zák.č. 222/2004 Z.z. v hore platnom znení zaťažil žalobcu daňovou povinnosťou pri jeho predaji tovaru tuzemskej osobe, hoci tento predaj sa uskutočnil v priestoroch colného skladu, a argumentáciu (v konečnom dôsledku podporovanú aj krajským súdom) o nutnosti použiť na predmetný prípad ust. § 2 ods. 1 písm. d/, § 12, § 18, § 21 ods. 3 písm. a/ zák.č. 222/2004 Z.z. logicky odmietol, lebo, ako žalovaný správne argumentoval, v danom prípade (predaj tovaru) už o dovoz z pohľadu daňových predpisov u žalobcu nešlo.

Podľa § 12 zák.č. 222/2004 Z.z. dovozom tovaru je vstup tovaru z územia tretích štátov na územie Európskych spoločenstiev. Pri dovoze tovaru do tuzemska sa na daň vzťahujú ustanovenia colných predpisov, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 18 ods. 2 zák.č. 222/2004 Z.z. platí, že ak má dovážaný tovar pri jeho vstupe na územie Európskych spoločenstiev postavenie dočasne uskladneného tovaru alebo ak je umiestnený do slobodného colného pásma alebo do slobodného colného skladu, alebo ak je prepustený do colného režimu uskladňovanie v colnom sklade, do colného režimu aktívny zušľachtovací styk, do colného režimu dočasné použitie s úplným oslobodením od dovozného cla alebo do colného režimu vonkajší tranzit, alebo ak je vpustený do teritoriálnych vôd, miestom dovozu je členský štát, v ktorom sa skončia tieto colné opatrenia.

Podľa § 21 ods. 1 písm. a/ zák.č. 222/2004 Z.z. pri dovoze tovaru vzniká daňová povinnosť prepustením tovaru do colného režimu voľný obeh.

41. Na základe uvedených právnych záverov Najvyšší súd nemohol súhlasiť s právnym výkladom § 2 a násl. zák.č. 222/2004 Z.z., ktorý v napadnutom rozsudku k základnej právnej otázke aplikovateľnosti daňového práva prezentoval krajský súd, a argumenty odvolávajúceho sa žalovaného uznal za správne. Pre danú situáciu je pritom irelevantné, či sa nový vlastník tovaru v budúcnosti rozhodne pre vývoz tovaru z územia Slovenskej republiky alebo pre jeho zotrvanie na tomto území.

42. Následne sa Najvyšší súd musel zaoberať aj inými námietkami žalobcu tak, ako proti ich dôvodnosti brojil žalovaný. Pri ďalšej námietke žalobcu týkajúcej sa vecnej nepríslušnosti správcu dane krajský súd s poukazom na svoju myšlienku o neoddelení colného a daňového konania pri dovoze tovaru na samostatné procesy vyslovil, že v tomto prípade štátnym orgánom oprávneným konať vo veci dane z pridanej hodnoty je príslušný colný orgán.

Najvyšší súd si túto argumentáciu vzhľadom na hore uvedené nemôže osvojiť, lebo colné orgány nie sú oprávnené konať vo veci vzniku daňovej povinnosti pri nakladaní s tovarom (vo forme predaja) na území Slovenskej republiky. Naopak uvedené orgány boli výnimočne v zmysle odkazu na poznámku 1b) pod čiarou oprávnené najmä konať vo veciach spotrebných daní, tzn. podľa zákona č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z.z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z.z., zákona č. 104/2004 Z.z. o spotrebnej dani z vína, zákona č. 107/2004 Z.z. o spotrebnej dani z piva, zákona č. 106/2004 Z.z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov či zákon č. 98/2004 Z.z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja.

Podľa § 1a písm. b/ zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov na účely tohto zákona sa rozumie správcom dane

1. daňový úrad a obec,
2. colný úrad podľa osobitného zákona.

Podľa § 1 zákona č. 150/2001 Z.z. o daňových orgánoch a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 440/2000 Z.z. o správach finančnej kontroly tento zákon upravuje postavenie, organizáciu a pôsobnosť daňových orgánov [tzn. Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky a daňové úrady] vo veciach

- a) daní vrátane penále, úrokov, zvýšenia dane a pokút podľa osobitných predpisov,
- b) poplatkov podľa osobitných predpisov, ktoré sú príjmom štátneho rozpočtu,
- c) správy súdných poplatkov súvisiacej s ich evidovaním a vysporiadaním podľa osobitného predpisu, ktoré sú príjmom štátneho rozpočtu,
- d) štátneho dozoru nad prevádzkovaním lotérií a iných podobných hier podľa osobitného predpisu.“

Vzhľadom na uvedené skutočnosti, najvyšší súd v preskúmvanej veci konštatuje, že argumentácia žalobkyne odvolávajúca sa na závery Ústavného súdu Slovenskej republiky vyslovené v náleze č. III.ÚS 283/2010 z 27. októbra 2010 je právne irelevantná.

Najvyšší súd v ďalšom poukazuje na odôvodnenie rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 1Sžf/1/2010 zo dňa 11. decembra 2012, pričom pre potreby tohto odvolacieho konania považuje za potrebné uviesť, že najvyšší súd v odôvodnení predmetného rozhodnutia dospel k záveru o tom, že „colné orgány nie sú oprávnené konať vo veci vzniku daňovej povinnosti pri nakladaní s tovarom (vo

forme predaja) na území Slovenskej republiky“.

Z tohto pohľadu sa javí námietka žalobkyne ako právne irelevantná, nakoľko skutkové okolnosti v prejednávanej veci ako aj vo veci vedenej pod sp.zn. 1SŽf/1/2010 (pôvodne 5SŽf 91/2008) boli obdobné (v oboch prípadoch sa jednalo o: I. dovoz tovaru do verejného colného skladu v režime colného uskladnenia - kúpa na území Slovenskej republiky - zmena režimu na aktívny zušľachtovací styk - predaj na území Slovenskej republiky - zmena režimu na colné uskladnenie a II. kúpa tovaru v colnom sklade na území Slovenskej republiky - predaj bez DPH na území Slovenskej republiky - následný prevoz tovaru z colného skladu na území Slovenskej republiky do colného skladu v režime vonkajší tranzit T1 mimo územia Slovenskej republiky). Okrem iného aj argumentácia žalobkyne je postavená na poukazovaní na obsah obchodných transakcií s tým istým hutníckym materiálom v colných režimoch.

Z ust. § 250i ods. 2 OSP vyplýva, že ak správny orgán podľa osobitného zákona rozhodol o spore alebo o inej právnej veci vyplývajúcej z občianskoprávnych, pracovných, rodinných a obchodných vzťahov (§ 7 ods. 1) alebo rozhodol o uložení sankcie, súd pri preskúmaní tohto rozhodnutia nie je viazaný skutkovým stavom zisteným správnym orgánom. Súd môže vychádzať zo skutkových zistení správneho orgánu, opätovne vykonať dôkazy už vykonané správnym orgánom alebo vykonať dokazovanie podľa tretej časti druhej hlavy.

V predmetnej veci, kedy správny orgán postupoval v súlade s ust. § 35 ods. 1 písm. d/ zákona o správe daní a kedy krajský súd pri prieskume rozhodnutí o uložení pokuty vychádzal zo skutkových zistení správneho orgánu, keďže nezistil žiadne skutkové, či právne deficity, považuje najvyšší súd tento postup za zákonný a námietku žalobkyne za nedôvodnú.

Najvyšší súd zistil, že dôvody uvádzané žalobkyňou nie sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku a preto Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil (§ 219 ods. 1 OSP).

O trovách konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods.1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP, tak že účastníkom ich náhradu nepriznal, nakoľko žalobkyňa v konaní nebola úspešná a žalovaný zo zákona nemá na ich náhradu nárok.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednohlasne (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.