

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 6Sžf/23/2016  
Identifikačné číslo spisu: 1014200918  
Dátum vydania rozhodnutia: 31.01.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Milučký  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1014200918.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a z členov senátu JUDr. Soni Langovej a JUDr. Moniky Válašikovej, PhD., v právnej veci žalobcu: Weindel Logistik Service SR spol. s.r.o., so sídlom Nám. SNP 15, 811 01 Bratislava, zastúpenej JUDr. Eugenom Kostovčíkom, advokátom so sídlom Gelnická 33, 040 11 Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného zo 7. apríla 2014: č. 1100302/1/161710/2014/885; č. 100302/1/172397/2014/885; č. 1100302/1/172475/2014/885; č. 1100302/1/172494/2014/885; č. 1100302/1/172470/2014/885; č. 1100302/1/172428/2014/885; č. 1100302/1/172467/2014/885; č. 1100302/1/172456/2014/885; č. 1100302/1/172499/2014/885; č. 1100302/1/172414/2014/885; č. 1100302/1/172482/2014/885; o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/113/2014, 5S/131-140/2014-167 z 1. decembra 2015, takto

### rozhodol:

I. Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/113/2014, 5S/131-140/2014-167 z 1. decembra 2015 m e n í tak, že žalobu z a m i e t a .

II. Žalobcovi náhradu trov konania n e p r i z n á v a .

III. Návrh žalobcu a žalovaného na predloženie prejudiciálnych otázok Súdnemu dvoru EÚ z a m i e t a .

### Odôvodnenie

I.  
Konanie na prvostupňovom súde

Krajský súd v Bratislave (ďalej len „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) napadnutým rozsudkom č. k. 5S/113/2014, 5S/131-140/2014-167 z 1. decembra 2015 podľa ust. § 250j ods. 2 písm. a) Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zrušil napadnuté rozhodnutia žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Zároveň zaviazal žalovaného zaplatiť žalobcovi náhradu súdneho poplatku vo výške 770,- Eur a náhradu trov právneho zastúpenia vo výške 42.889,02 Eur v zmysle ust. § 250k ods. 2 O.s.p.

Podanou žalobou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti vyššie uvedených rozhodnutí žalovaného zo 7. apríla 2014, ktorým žalovaný potvrdil dodatočné platobné výmery správcu dane o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty žalobcovi za zdaňovacie obdobie február až december 2008.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia v prvom rade poukázal na svoj skorší rozsudok v prejednávanej veci z 20. júna 2012 sp. zn. 2S 202/11, 2S/156-165/11, ktorým zamietol žalobu žalobcu a nepriznal žalobcovi náhradu trov konania. Proti uvedenému rozsudku podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 3 Sžf/78-88/2012 z 15. januára 2013 tak, že zmenil rozsudok Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 2S 202/11, 2S 156-165/12 a zrušil napadnuté rozhodnutia žalovaného z 13. októbra 2011, ako aj rozhodnutia správcu dane z 18. júla 2011. V novom konaní vydal žalovaný rovnaké rozhodnutia, pričom k zmene skutkového stavu nedošlo.

Krajský súd ďalej z pripojeného rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zistil, že v ňom bolo poukázané na znenie § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Z. z. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon o správe daní a poplatkov“) a ust. § 49 ods. 2 písm. d), § 2 ods. 1 písm. d), § 21 ods. 1 a 2, § 8 ods. 1 písm. a), § 69 ods. 8, § 51 ods. 1 písm. d), § 3 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „zákon o DPH“) a čl. 9 ods. 1 Smernice Rady 2006/11/ES a rozsudky SD EÚ vo veci C-465/03 Kretztechnik a C-408/98 Abbey National a dospel k záveru, cit.:

„Ako vyplýva z uvedeného rozsudku, ako aj ustanovenia § 49 ods. 2 písm. d) zákona č. 222/2004 Z. z. a Smernice rady 2006/112/ES, žalobca splnil podmienky na to, aby si mohol odpočítať daň z pridanej hodnoty, ktorú zaplatil pri dovoze tovaru na územie Slovenskej republiky. Podľa názoru senátu žalobca postupoval správne, keď od sumy dane z pridanej hodnoty, ktorú bol povinný zaplatiť ako platiteľ za dovoz tovaru do tuzemska, si uplatnil právo na odpočet dane za dodávky tovaru a služieb a to aj preto, že tu existuje ekonomická súvislosť, ktorá tkvie v skutočnosti, že bez reálneho dovozu tovaru do pracoviska žalobcu by nebolo možné vykonať objednané služby vzťahujúce sa i k predmetnému tovaru, t.j. žalobca by nemohol realizovať svoju ekonomickú činnosť - službu prebalenia tovaru.“

Krajský súd zdôraznil, že vzhľadom na obsah spisu žalovaného k zmene skutkového a právneho stavu nedošlo. Žalobcovi vznikla v prejednávaných prípadoch daňová povinnosť zaplatiť daň titulom dovozu tovaru a nie na základe dodania tovaru alebo služby. Žalobca si uplatnil nárok na odpočítanie dane vypočítanej a zaplatenej z hodnoty takto obstaraného (dovezeného) tovaru, ktorú žalobca zaplatil pri dovoze tovaru na územie Slovenskej republiky, na výstupe daň vypočítanú z hodnoty prebaleného tovaru nikdy nefakturoval, keďže k žiadnemu prevodu tovaru samotného neprišlo. Konštatoval, že žalobca fakturoval svojmu odberateľovi do tretej krajiny cenu za poskytnuté služby a odviedol len daň, ktorá sa vzťahovala na poskytnuté služby prebalenia tovaru.

Ďalej dôvodil, že žalovaný a správca dane, napriek vyslovenému právnenému názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 3 Sžf/78-88/2012 z 15. januára 2013, vydali napadnuté rozhodnutia, ktorých dôvody sú totožné s predchádzajúcimi rozhodnutiami (ktoré už boli predmetom preskúmania) a rozsah dôvodov rozšírili o pracovný dokument Výboru pre DPH č. 716 Final z 28. februára 2012 - usmernenie z 94. stretnutia Výboru pre DPH z 19. novembra 2011, dokument C taxud.c.1(2012)243615-716 (ďalej len „usmernenie Výboru pre DPH“), kde boli riešené otázky súvisiace s uplatňovaním ustanovení čl. 168, 178, 201 Smernice Rady. Zároveň poukázal na obsah dokumentu, cit.:

„Výbor pre DPH takmer jednomyselne potvrdzuje, že zdaniteľná osoba ako zodpovedná za platbu DPH pri dovoze podľa čl. 201 smernice o DPH nie je oprávnená odpočítať daň, ak dôjde k (súčasnemu) naplneniu oboch nasledujúcich podmienok:

1/ osoba nenadobudla právo disponovať s tovarom ako vlastník

2/ náklady tovaru nemajú priamu a bezprostrednú (okamžitú) súvislosť s jeho ekonomickou činnosťou.“

Krajský súd uviedol, že žalovaný nesprávne interpretoval tento dokument, pretože uvedené dve

podmienky sa musia splniť súčasne, čo sa v tomto prípade nestalo. Podľa názoru krajského súdu prvá podmienka bola splnená, čo je medzi žalobcom a žalovaným nesporné, pretože žalobca nebol vlastníkom tovaru. Druhá podmienka podľa krajského súdu nebola splnená, pretože tu existuje ekonomická súvislosť, ktorá tkvie v skutočnosti, že bez reálneho dovozu tovaru, by nebolo možné vykonať zdaniiteľné plnenia na výstupe, teda objednané služby vzťahujúce sa k predmetnému tovaru a žalobca postupoval správne, keď od sumy dane z pridanej hodnoty, ktorú bol povinný zaplatiť za dovoz tovaru, si uplatnil právo na odpočet dane. Krajský súd poukázal na to, že v závere pracovného dokumentu je uvedené, že ide len o názory a odporúčania členov Výboru, ktoré nezakladajú oficiálnu interpretáciu zákonov EÚ, nie sú schválené Európskou komisiou a nezaväzujú EÚ ani členské štáty. Taktiež napadnuté rozhodnutia zdôvodnili s poukazom na rozsudky Súdneho dvora EÚ vo veci C-98/98 Midland Bank, C-465/03 Kretztechnik.

K judikatúre Súdneho dvora EÚ krajský súd uviedol, že pokiaľ sa žalovaný v daňovom konaní alebo v súdnom prieskumnom konaní odvoláva na niektoré rozsudky súdneho dvora, je jeho dôkazným bremenom preukázať, že skutkový stav jeho daňovej transakcie má prvky niektorého z rozsudkov súdneho dvora, a nielen uvádzať niektoré právne závery v týchto rozsudkoch uvedené. Pokiaľ sú jeho tvrdenia len všeobecné, nemôže na ne súd v správnom súdnictve prihladať. V prípadoch riešených SD EÚ uvádzaných žalovaným v rozhodnutiach sa podľa krajského súdu nejedná o skutkovo zhodné a ani podobné prípady s prípadmi žalobcu. V prípade C-465/03 Kretztechnik v bode 35 sa uvádza, aby bolo možné odpočítať DPH, musia plnenia uskutočnené na vstupe priamo a bezprostredne súvisieť s plneniami na výstupe, pri ktorých je DPH odpočítaná. Ako vyplýva z uvedeného rozsudku, ako aj ustanovenia § 49 ods. 2 písm. d) zákona o DPH a Smernice Rady 2006/112/ES, žalobca splnil podmienky na to, aby si mohol odpočítať daň z pridanej hodnoty, ktorú zaplatil pri dovoze tovaru na územie Slovenskej republiky (rozsudok NS SR sp. zn. 3Sžf 78-88/2012 z 15. januára 2013). V prípade C-98/98 Midland v súvislosti s prijatými plneniami vznikli výdavky, ktoré neboli súčasťou ceny zdaniiteľných plnení na výstupe. Výdavky, ktoré nie sú súčasťou ceny zdaniiteľných plnení na výstupe, priamo a bezprostredne nesúvisia s plneniami na výstupe a nie je možné daň odpočítať. Aplikácia uvedeného kritéria je podmienená tým, že výdavky spojené s prijatými plneniami vznikli. Ak výdavky nevznikli, potom nemôžu byť súčasťou ceny zdaniiteľných plnení ale ani ceny plnení, ktoré nie sú zdaniiteľnými plneniami a uvedené kritérium nie je možné aplikovať.

Krajský súd v ďalšom konštatoval, že žalovaný po zrušení rozhodnutí rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/78-88/2012 z 15. januára 2013 vydal napadnuté rozhodnutia, ktoré sa odchyľili od právneho názoru vysloveného v uvedenom rozsudku bez toho, aby došlo k zmene skutkového alebo právneho stavu napriek tomu, že rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky bol viazaný (§ 250ja ods. 4 O.s.p.).

Záverom krajský súd uviedol, že viazanosť správneho orgánu právnym názorom súdu je právna i skutková a vzťahuje sa na postup správneho orgánu v novom konaní, na výrok aj na odôvodnenie nového rozhodnutia. V súvislosti s citovaným zákonným ustanovením § 250ja ods. 4 O.s.p. a viazanosťou správneho orgánu právnym názorom najvyššieho súdu krajský súd dal do pozornosti žalovaného, že nie je úlohou správneho orgánu polemizovať s právnym názorom súdu ani ho spochybňovať, ale je jeho povinnosťou ho rešpektovať, najmä ak bol jasne a zrozumiteľne vyslovený, preto krajský súd zrušil napadnuté rozhodnutia žalovaného.

Podľa názoru krajského súdu bude v ďalšom konaní žalovaný postupovať v naznačenom smere a bude sa pridŕžavať a riadiť vysloveným právnym názorom v rozhodnutí Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 Sžf 78-88/2012 z 15. januára 2013, ktorým je viazaný.

O trovách konania krajský súd rozhodol podľa § 250k ods. 2 O.s.p., pretože žalobca bol v konaní úspešný a žalovaný je povinný nahradiť trovy právneho zastúpenia podľa vyhlášky č. 655/2004 Z. z. k rukám právneho zástupcu žalobcu v celkovej výške 42.889,02 Eur.

II.

## Odvolaie žalovaného

Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný v zákonnej lehote odvolanie z dôvodu, že súd prvého stupňa neúplne zistil skutkový stav veci, na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam a rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, resp., aby zmenil napadnutý rozsudok, žalobu zamietol a žalobcovi nepriznal trovy konania.

V odvolaní nesúhlasil s odôvodnením krajského súdu. Podľa jeho názoru Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 3Sžf/78-88/2012 na str. 11 uviedol, že zrušuje rozhodnutia žalovaného a správcu dane podľa § 250j ods. 2 písm. a), d) O.s.p. z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci, ako i pre zistenú nepreskúmateľnosť rozhodnutí - pre nedostatok dôvodov a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie.

Podľa jeho názoru, žalovaný aj správca dane postupovali v intenciách uvedeného rozsudku najvyššieho súdu. Po zrušení rozhodnutí prvostupňového orgánu súdom a vrátení veci na ďalšie konanie bola vec opätovne riešená. Daňové orgány z dôvodu vytknutia najvyšším súdom, že rozhodnutia sú nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov a v záujme čo najsprávnejšieho a objektívneho posúdenia veci, uplatnenia práva na odpočítanie dane žalobcom z tovarov uvedených na jednotných colných dokladoch (ďalej aj „JCD“), na ktorých je žalobca uvedený ako príjemca a deklarant/zástupca, keď daň uhradil správcovi dane, teda colnému orgánu ako dlžník, aplikovali podľa krajského súdu na danú vec okrem tuzemského právneho predpisu aj články smernice Rady 2006/112/ES a usmernenie Výboru pre DPH, ktorý nemali k dispozícii v čase riešenia danej veci.

K usmerneniu Výboru pre DPH uviedol, že usmernenie platí bez toho, aby bola dotknutá situácia, kedy je dovoz spojený s dodaním tovaru v zmysle čl. 14 bod 2. písm. c) smernice Rady. Podľa názoru žalovaného, obsah usmernenia má vplyv na právny stav v danej veci žalobcu. Aj keď nejde o priamu legislatívu EÚ, jedná sa o odporúčanie Výboru pre DPH, ktorý sa skladá zo zástupcov členských štátov a Komisie a konštatoval, že jeho úlohou je zjednocovať názory zástupcov jednotlivých členských štátov pri riešení predložených otázok a vnášať jednotnosť pri postupovaní v obdobných veciach v členských štátoch.

Dôvodil, že pokiaľ zdaniteľná osoba splní dve podmienky súčasne, nemá právo na odpočítanie dane, čo v danom prípade žalobcu nastalo. Bola splnená podmienka č. 1, žalobca nebol vlastníkom tovaru, s čím súhlasil aj krajský súd. Žalobca ale splnil aj podmienku č. 2, náklady žalobcu za tovar nemajú priamu a bezprostrednú súvislosť s jeho ekonomickou činnosťou, s čím krajský súd nesúhlasil a tvrdil, že existuje ekonomická súvislosť, pretože bez reálneho dovozu tovaru by žalobca nemohol vykonať zdaniteľné plnenia na výstupe, teda objednané služby vzťahujúce sa k predmetnému tovaru.

Poukázal na článok 168 písm. e) smernice Rady, ktorý uvádza, že 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: splatnú alebo zaplatenú za tovar dovezený do tohto členského štátu. Predmetný článok bol prenesený do § 49 ods. 2 písm. d) zákona o DPH, ktoré požadujú možnosť odpočítať daň z tovarov a služieb, ak je splnená podmienka, že platiteľ dane tovar a služby, z ktorých si uplatní DPH, použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ dane.

Uviedol, že priama a bezprostredná, teda okamžitá súvislosť nákladov za tovar v súvislosti s ekonomickou činnosťou s tovarom by bola vtedy, keď by tento tovar žalobca napr. predal, alebo vyrobil z tovaru výrobok, ktorý by predal svojmu odberateľovi, alebo by žalobca prostredníctvom tohto tovaru vykonal službu odberateľovi, teda použil by tovar, z ktorého si uplatnil právo na odpočítanie dane, na priame dodávky tovarov alebo služieb ako platiteľ dane.

Konštatoval, že žalobca ako colný deklarant vystavil JCD a zodpovedá za údaje v nich uvedené.

Podkladom na vystavenie JCD je vždy ako doklad faktúra, na ktorej je uvedený dodávateľ a ako odberateľ zahraničná osoba z tretieho štátu, žalobca nebol dovozcom tovaru, žalobca bol colný deklarant (dlžník podľa colných predpisov). Nepriznaním práva na odpočítanie dane z JCD žalobcovi nebol podľa názoru žalovaného porušený princíp neutrality. Právo uplatniť si daň, ktorú uhradil žalobca ako colný deklarant mal vlastník po splnení podmienok uvedených v zákone o DPH. Žalobca podľa žalovaného má zapísanú činnosť colného deklaranta v obchodnom registri, ale nebol v tuzemsku jediným colným deklarantom v danom čase. Túto činnosť vykonávalo množstvo iných subjektov, ktorí si neuplatňovali právo na odpočítanie dane, pretože toto právo vždy patrilo vlastníkovi tovaru.

Ďalej žalovaný uviedol, že dovoz tovaru do tuzemska uskutočnila zahraničná osoba, nie žalobca, ten bol príjemcom a colným deklarantom na základe vôle vlastníka tovaru. Žalobca vykonal služby prebalenia, ale tovar ktorý mal prebaľiť, zabezpečil jeho vlastník, nie žalobca. Pokiaľ by vlastník tovaru nezabezpečil dovoz tovaru k žalobcovi, žalobca by nevykonal prebalenie tohto tovaru. Keďže žalobca poskytuje služby prebalenia tovaru, vždy túto službu vykonáva s tovarom, ktorý v tuzemsku vlastní, alebo do tuzemska dovezie vlastník tovaru. Ale z dôvodu prebalenia tovaru žalobca nemá zákonné právo uplatniť si odpočítanie dane z tovaru, na ktorom vykonal služby prebalenia. Žalobca bol oprávnený pri dodržaní zákonných ustanovení si uplatniť odpočítanie dane len z nákladov na obalový materiál, ktoré následne aj zahrnul do ceny za prebalenie tovaru.

Žalovaný trval na tom, že rozsudok Súdneho dvora C-98/98 Midland Bank súvisí s daným prípadom, aj keď v danom rozsudku sa jedná o služby a ich použitie na plnenia na výstupe. Z judikatúry Súdneho dvora ES vyplýva záver, že existencia priameho a bezprostredného spojenia medzi konkrétnym plnením na vstupe a konkrétnym plnením na výstupe, pri ktorých vzniká oprávnenie na odpočet, nevyhnutná ešte pred tým, ako je zdaniteľná osoba oprávnená na odpočet dane z pridanej hodnoty na vstupe, aj z dôvodu stanovenia takéhoto oprávnenia. Platiteľ zaplatil daň z dovozu tovaru, uplatnil si právo na odpočítanie tejto dane, ale tento tovar nepoužil na svoje zdaniteľné obchody. Podľa žalovaného platiteľ vedel ešte pred uplatnením práva na odpočítanie dane, že konkrétne plnenie na vstupe nebude mať existenciu priameho a bezprostredného spojenia s konkrétnym plnením na výstupe, pretože s tovarom nemohol disponovať, podnikat', obchodovať.

Žalovaný uviedol, že bola zistená príčinná súvislosť medzi nákladmi na obalový materiál a zdaniteľným obchodom žalobcu na výstupe za fakturovanie prebalenia, čo je jeho ekonomickou činnosťou. Tovar, ktorý prebaľuje žalobca v rámci svojej podnikateľskej činnosti, môže byť vo vlastníctve akejkoľvek osoby, pretože to nemá vplyv na ekonomickú činnosť platiteľa, ten uskutočňuje jeho prebalenie, teda uplatní si náklady z obalového materiálu, ktoré následne prefakturuje na výstupe.

Žalovaný uviedol, že v prípade, keď bol tovar dovezený z tretích štátov zahraničnou osobou do tuzemska a po prebalení dodaný zahraničnou osobou do iného členského štátu, prišlo ku kráteniu dane na území EÚ. Konaním žalobcu a vlastníka tovaru - zahraničnej osoby bol podľa žalovaného porušený a neužitý mechanizmus DPH.

Ďalej žalovaný konštatoval, že pokiaľ sa odvolací súd nestotožňuje s názorom žalovaného, tento žiada, aby bola položená prejudiciálna otázka Súdnemu dvoru v súvislosti s danou vecou, či majú štátne orgány členského štátu povinnosť prihliadnuť a vziať do úvahy usmernenie Výboru pre DPH a aplikovať výsledky uvedené v tomto usmernení v danej veci žalobcu v rovnakej skutkovej veci v ňom riešenej, aj keď tento dokument nemá priamu uplatniteľnosť v členskom štáte.

Následne považoval za potrebné položiť otázku Súdnemu dvoru EÚ, ako sa má aplikovať článok 168 písm. e) Smernice Rady, pokiaľ si zdaniteľná osoba uplatní odpočítanie dane z pridanej hodnoty tovaru uvedeného na JCD, ktorý je vlastníctvom zahraničnej osoby z tretieho štátu a do tuzemska bol dovezený za účelom poskytnutia služieb jeho prebalenia zdaniteľnou osobou a po prebalení je tovar jeho vlastníkom, zahraničnou osobou na základe jej pokynov dodaný do iných členských štátov alebo tretích štátov. Zdaniteľná osoba náklady za prebalenie tovaru vyfakturovala zahraničnej osobe, ktorá je nepretržite vlastníkom tohto tovaru, pokiaľ je v tuzemsku. Ďalej, či majú náklady za tovar, ktorý je

vlastníctvom zahraničnej osoby z tretieho štátu priamu a bezprostrednú súvislosť s ekonomickou činnosťou zdaniteľnej osoby v tuzemsku, keď zdaniteľná osoba vykonáva na tomto tovare služby prebalenia podľa pokynov vlastníka tohto tovaru, jej priame náklady súvisiace s výdavkami za materiál, ktorý použila na prebalenie tovaru a tieto aj vlastníkovi vyfakturovala.

Žalovaný sa odvolal aj voči výške trov konania, ktoré boli vyčíslené v rozsudku krajského súdu v celkovej sume 42.889,02 Eur a žiadal odvolací súd o preskúmanie ich výšky čo sa týka prevzatia, prípravy a zastupovania žalobcu podľa § 11 ods. 4 v spojení s § 1 ods. 3 a § 14 ods. 1 vyhlášky, taktiež namietal aj bezdôvodné priznanie uplatnenej zmluvnej odmeny žalobcovi podľa čl. V bod 2 zmluvy o poskytovaní právnych služieb z 8. novembra 2011 vo výške 34.500,00 Eur bez DPH, ktorú žalobca uhradil advokátovi. V tejto súvislosti poukázal na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 56/05 z 22. júna 2005.

Podaním doručeným Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky dňa 23. júna 2016 bolo doručené doplnenie odvolania. V podaní žalovaný poukázal na porušenie princípu daňovej neutrality, nakoľko konštrukcia vlastníctva tovaru zahraničnou spoločnosťou, ktorá tovar doviezla do tuzemsku, ale príjemcom/deklarantom tovaru bol žalobca, ktorý pri prepustení tovaru do voľného obehu bol povinný zaplatiť DPH a následne tovar skladoval pre zahraničnú osobu ako vlastníka tento prebalil a fakturoval len vykonané služby, avšak už nie cenu tovaru, smeruje k daňovému úniku. V prípade vrátenia DPH žalobcovi, ktorú tento nesporne zaplatil v zmysle zákona, avšak ďalej nefakturoval, by vznikla situácia, že zahraničná osoba ako vlastníka tovaru by týmto ďalej disponovala bez zaťaženia touto daňou. Tovar mohol doviezť do tuzemsku priamo jeho vlastníka-zahranická osoba, ktorá by po splnení zákonných podmienok zaplatila daň a v prípade, ak dovoz zabezpečoval žalobca, ktorému vznikla daňová povinnosť z titulu dovozu tovaru, mal si úhradu tejto dane žiadať od vlastníka tovaru.

Opätovne sa žalovaný vyjadril k dokumentu Výboru pre DPH s tým, že odborné zloženie výboru dáva jeho usmerneniam vysokú relevanciu, ktorú nemožno bez adekvátnych dôvodov ignorovať. Výbor pre DPH je poradný orgán Európskej komisie a usmernenie sa odvoláva na články smernice Rady, ktorá je určená členským štátom a z jej článkov vychádza zákon o DPH. Podľa názoru žalovaného, daňové orgány správne poukázali na usmernenie Výboru pre DPH, ktoré sa týka skutkovo rovnakej veci. Ďalej uviedol, že nie je pravda, že právny stav sa nezmenil, pretože usmernením Výboru pre DPH prišlo k zjednoteniu názoru poradného výboru európskeho orgánu na uplatnenie práva na odpočítanie dane pri tovare, ktorý dovezie na územie EÚ vlastníka tovaru- subjekt z tretej krajiny, pričom colný deklarant /žalobca/, zaplatí colnému orgánu DPH, ktorú si uplatní na vrátenie v podanom daňovom priznaní DPH a pritom vlastníkom tovaru je po celý jeho čas v tuzemsku zahraničná osoba z tretieho štátu.

Ďalej uviedol, že zahraničná osoba, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo sa v tuzemsku obvykle nezdržiava, je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava pred začatím vykonávania činnosti, ktorá je predmetom dane. Ďalej ustanovenie uvádza, kedy zahraničná osoba nie je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň. Dôvodil, že bolo zistené aj v inom konaní, že zahraničná osoba mala povinnosť v tuzemsku podať žiadosť o registráciu pre daň, ktorú si nespĺnila, aj keď jej vyplývala zo zákona o DPH. Po zaregistrovaní by bola v tuzemsku platiteľom dane so všetkými právami a povinnosťami. Pokiaľ by táto zahraničná osoba bola zaregistrovaná za platiteľa dane v tuzemsku, žalobca ako colný deklarant by daň z JCD, ktorú uhradil colnému orgánu, žiadal zaplatiť od zahraničnej osoby vlastníka tovaru/ a zahraničná osoba by si po splnení zákonných náležitostí uplatnila daň z JCD v podanom daňovom priznaní DPH.

Žalovaný mal za to, že usmernenie Výboru pre DPH je právne relevantným a dostatočným dôvodom na zmenu a odklonenie od právneho názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vyplývajúceho z rozsudku sp. zn. 3 Sžf/78-88/2012 a zároveň poukázal aj na stanovisko Daňového riaditeľstva SR číslo 1/571/18155-114881/10 zo 16. novembra 2010. Zo stanoviska vyplýva, že daň zaplatená pri prepustení tovaru do voľného obehu nie je priamo a bezprostredne spojená so službami zabalenia, ale vzťahuje sa na hodnotu tovaru, ktorého vlastníkom je zdaniteľná osoba so sídlom v treťom štáte, ktorá s ním môže nakladať na území tuzemsku. Náklady s dovozom tovaru majú priame a bezprostredné spojenie so

zdaniteľnými obchodmi vlastníka tovaru.

Ďalej žalovaný poukázal na zavádzajúce tvrdenia žalobcu, keď poukázal na to, že daňová povinnosť zaplatiť DPH z tovarov uvedených na JCD vznikla žalobcovi podľa colných predpisov, pretože bol colný deklarant. Právo na odpočítanie dane z tovaru si uplatňuje žalobca ako platiteľ dane na základe splnenia podmienok, ktoré požaduje zákon o DPH. Ide teda o dve skutočnosti, ktoré upravujú dva právne predpisy a nie je možné ich spájať do jednej veci, aj keď sa stále jedná o ten istý tovar.

Ďalšou zavádzajúcou skutočnosťou zo strany žalobcu je podľa žalovaného spájanie tovaru, ktorý je vlastníctvom zahraničnej osoby, za ktorý žalobca ako colný deklarant uhradil DPH poskytovaním služby prebalenia na tomto tovare. Ide o dve samostatné činnosti. Na jednej strane je tovar a ustanovenia zákona o DPH, ktoré pojednávajú o práve na odpočítanie dane z tovaru. Služba je samostatným zdaniteľným plnením, ktorá má svoje podmienky zakotvené v ustanoveniach zákona o DPH. Neexistuje konkrétne ustanovenie zákona o DPH, ani colného zákona o tom, že ak žalobca poskytuje službu, ktorá sa vzťahuje k dovezenému tovaru, jednou z podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane zaplatenej pri jeho dovoze je získať právo nakladať s tovarom ako vlastník.

Žalobca argumentoval tým, že nebol kupujúcim, preto nie je možné podmieňovať odpočítanie dane tým, že nenadobudol právo nakladať s tovarom ako vlastník. Týmto vyjadrením žalobca sám priznal, že nesplnil podmienky na odpočítanie dane uvedené v § 49 ods. 2 prvá veta zákona o DPH, ktorá uvádza, že platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. Žalobcovi nevznikli žiadne výdavky na obstaranie tovaru, preto neexistujúce výdavky nemôžu byť súčasťou všeobecných výdavkov súvisiacich s hospodárskou činnosťou žalobcu s týmto tovarom. Žalobca nevyužíval cudzí majetok na účely získania príjmu, nepoužil ho na podnikanie ako tvrdí. K tomu nepredložil žiadne doklady a dôkazy, preto jeho tvrdenie je podľa žalovaného znova nepravdivé.

Žalobcovi nevznikli a ani neuhradil žiadne náklady na obstaranie tovaru, pretože tieto náklady vznikli vlastníkovi tovaru. Žalobca ako colný deklarant uhradil DPH colnému orgánu, pretože bol dlžníkom podľa colných predpisov, vyrubená DPH z tovaru dovezeného vlastníkom do tuzemska nie je nákladom na obstaranie tovaru. Náklady na obstaranie tovaru vo vlastníctve zahraničnej osoby nikdy nevstúpili do ceny zdaniteľných plnení žalobcu. Žalobcovi vznikli náklady súvisiace s poskytnutou službou prebalenia tovaru zahraničnej osoby, ktoré vstúpili do ceny ním fakturovanej služby za zdaniteľné plnenie a tieto náklady súviseli priamo a bezprostredne s jeho ekonomickou činnosťou.

Záverom k zneužitiu mechanizmu DPH uviedol, že žalobca si odpočítal daň z dovozu tohto tovaru, s ktorým nemal právo disponovať. Pri následnom dodaní tohto tovaru na územie EÚ žalobca, ani vlastník tovaru/zahraničná spoločnosť z tretieho štátu/ nepriznali daň. Pokiaľ by bol žalobca vlastníkom tovaru a dodal by ho platiteľovi do iného členského štátu, dodával by ho s oslobodením od dane podľa § 43 zákona o DPH a uviedol by dodanie v daňovom priznaní za jednotlivé zdaňovacie obdobia a v súhrnnom výkaze. Odberateľ v inom členskom štáte by priznal v daňovom priznaní DPH z nadobudnutia tovaru z iného členského štátu /žalobcu/.

Pokiaľ sa odvolací súd nestotožní s názorom žalovaného, tento žiada, aby bola položená prejudiciálna otázka Súdnemu dvoru EÚ v súvislosti s danou vecou tak, ako je uvedené v odvolaní. Žalovaný zotrval na svojom vyjadrení uvedenom v odvolaní v plnom rozsahu, aj čo sa týka výšky trov konania.

### III.

#### Vyjadrenie žalobcu

K podanému odvolaniu sa vyjadril žalobca vo svojom písomnom vyjadrení z 23. marca 2016, v ktorom navrhol, aby najvyšší súd napadnutý rozsudok potvrdil a žalovaného zaviazal na úhradu trov konania vo výške 2.000,86 Eur.

Vo svojom vyjadrení poukázal na usmernenie Výboru pre DPH a uviedol, že z uvedeného usmernenia nevyplýva nič iné, len to, čo tvrdili daňové orgány a na čom založili aj svoje predchádzajúce rozhodnutia, ktoré boli predmetom súdneho konania ukončeného rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/78-88/2012. Uviedol, že skutkový alebo právny stav z ktorého vychádzal Najvyšší súd Slovenskej republiky v uvedenom rozsudku sa ani po usmernení Výboru pre DPH nijako nezmenil.

V ďalšom žalobca zotrval na tvrdeniach uvedených v žalobe. Konštatoval, že správca dane a žalovaný nepostupovali v zmysle ustanovenia § 250ja ods. 4 O.s.p., pretože bez toho, aby sa zmenil skutkový alebo právny stav odchýlili sa od právneho názoru vysloveného v uvedenom rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

Ďalej dôvodil, že ak žalovaný uvádza, že právo uplatniť si daň, ktorú uhradil žalobca ako colný deklarant mal vlastník tovaru po splnení podmienok uvedených v zákone o DPH, potom mal povinnosť uviesť, z ktorého ustanovenia zákona o DPH alebo colného zákona, resp. Smernice 112/2006/ES alebo Colného kódexu Spoločenstva vyplýva, že žalobca, ktorý v zmysle daňových a colných predpisov uhradil daň nemal právo na jej odpočítanie, ale toto právo mal vlastník tovaru, resp. mal uviesť, že kde sa uvádza, že jednou z podmienok na uplatnenie DPH zaplatenej pri dovoze tohto tovaru je získať právo nakladať s tovarom ako vlastník. Podľa žalobcu, žalovaný uviedol, že Výbor pre DPH sa odvoláva na články smernice Rady, no zo žiadneho z uvedených článkov smernice uvedená podmienka nevyplýva. Skutočnosť, že množstvo iných colných deklarantov si právo na odpočítanie dane neuplatňovali, nie je podľa názoru žalobcu dôkazom, že žalobca postupoval nesprávne, pričom svoje tvrdenie nezdôvodnil žiadnym zákonným predpisom, z ktorého by uvedený záver vyplýval, čo čini jeho argumenty nepreskúmateľnými.

Podľa žalobcu bolo by v rozpore s princípom neutrality DPH a zavedeným režimom odpočtov, ktorých cieľom je úplne zbaviť podnikateľa bremena DPH splatnej alebo zaplatenej v rámci všetkých jeho hospodárskych činností nepriznať zaplatenú daň z tovarov dovezených na zabezpečovanie hlavnej ekonomickej (hospodárskej) činnosti žalobcu.

Ďalej sa vyjadril k prípadu riešenom Súdny dvorom EÚ vo veci C- 98/98 Midland Bank plc., pričom podľa názoru žalobcu sa nejedná ani o skutkovo zhodný a ani o podobný prípad s prípadom žalobcu. V prípade Midland Bank plc. prijaté tovary alebo služby neboli v plnej miere využité pre účely uskutočňovania ekonomickej činnosti. V prípade žalobcu prijaté tovary boli v plnej miere využité pre účely uskutočňovania ekonomickej činnosti. Podľa Súdneho dvora daň je možné odpočítať len z tých výdavkov, ktoré sú súčasťou ceny zdaniteľných plnení na výstupe, pri ktorých vzniká právo na odpočítanie. Tieto plnenia (výdavky) tak priamo a bezprostredne súvisia s plneniami na výstupe a je možný odpočet dane. Výdavky, ktoré nie sú súčasťou ceny zdaniteľných plnení na výstupe, priamo a bezprostredne nesúvisia s plneniami na výstupe a nie je možné daň odpočítať.

Z vyššie uvedeného podľa žalobcu vyplýva, že aplikácia uvedeného kritéria je podmienená tým, že výdavky spojené s prijatými plneniami vznikli. Ak výdavky nevznikli, nemôžu byť súčasťou ceny zdaniteľných plnení na výstupe a uvedené kritérium nie je možné aplikovať. Právo na odpočítanie dane podľa čl. 167 a čl. 168 písm. e) Smernice je nutné interpretovať tak, že je podmienené rozsahom, v akom je dané plnenie použité pre účely uskutočňovania ekonomickej činnosti platiteľa dane, pričom na nemožnú podmienku nie je možné prihliadať. Žalobcovi nevznikli náklady na nákup tovaru, pretože nebol kupujúcim a takéto náklady mu ani vzniknúť nemohli, no je nepochybné, že mu vznikli náklady na obstaranie tovaru, ktoré vstupovali do cien zdaniteľných plnení na výstupe a bezprostredne súviseli s jeho ekonomickou činnosťou.

Ďalej sa žalobca zaoberal výkladom pojmu ekonomická činnosť s poukazom na čl. 9 ods. 1 Smernice a § 3 ods. 3 prvá veta zákona o DPH. Podľa Smernice ekonomickou činnosťou, resp. podnikaním je predovšetkým využívanie majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe. Podľa zákona o DPH ekonomickou činnosťou, resp. podnikaním sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem.



Hlavnou ekonomickou činnosťou žalobcu je skladovacia a baliaca činnosť. Žalobca obstaral (doviezol) tovar, ktorý nebol ani nemohol byť z dôvodu absencie vlastníctva k tovaru predmetom predaja, no bol použitý výhradne na uskutočňovanie hlavnej ekonomickej činnosti žalobcu, na zdaniteľné transakcie, v danom prípade na služby prebalenia tovaru. Uviedol, že náklady spojené s dovozom tovaru spolu s dovezeným tovarom boli súčasťou služby prebalenia tohto tovaru, znamená, že medzi uplatnením dane z dovezeného tovaru a službou prebalenia tohto tovaru existuje ekonomická súvislosť, ktorá tkvie v skutočnosti, že bez reálneho dovozu tovaru by žalobca nemohol vykonať služby prebalenia tovaru, t.j. žalobca by nemohol realizovať svoju hlavnú ekonomickú činnosť

Ku kráteniu dane uviedol, že z odvolania žalovaného nevyplýva, z akých dôvodov v danom prípade prišlo ku kráteniu dane na území EÚ. Podľa žalobcu nedošlo k žiadnemu kráteniu dane na území EÚ, pretože rovnako by sa postupovalo, ak by žalobca bol vlastníkom tovaru resp. ak by ho doviezol do tuzemska vlastníkom tovaru a po jeho prebalení by ho dodal do iného členského štátu.

Žalobca uvádza, že ak sa predložia súdnemu dvoru prejudiciálne otázky, potom musí sa jednať o otázky, ktoré sú smerodajné pre konkrétny prípad. To v danom prípade predpokladá primárne zodpovedať otázky z ktorého ustanovenia Smernice 112/2006/ES alebo Colného kódexu Spoločenstva vyplýva, že ak platiteľ poskytuje službu, ktorá sa vzťahuje k dovezenému tovaru, jednou z podmienok na uplatnenie DPH zaplatenej pri dovoze tohto tovaru je získať právo nakladať s tovarom ako vlastníkom.

V argumentácii správnych orgánov usmernením Výboru pre DPH išlo len o všeobecné oznámenie finálneho záveru bez toho, aby bolo zrejmé, na základe čoho výbor k uvedenému záveru (takmer jednomyselne) došiel, na ktoré súd v správnom súdnictve nemohol prihliadať.

Vo vzťahu k výške trov konania uviedol, že podľa uznesenia Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. II. ÚS 437/2013-8 z 12. septembra 2013 pri spojení dvoch alebo viacerých vecí na spoločné prerokovanie, sadzba tarifnej odmeny advokáta sa určuje z hodnoty veci s najvyššou hodnotou len v tých prípadoch, kde je možné výšku tarifnej odmeny určiť z tarifnej hodnoty veci s najvyššou hodnotou. V danom prípade nie je možné toto určenie, preto krajský súd o trovách konania rozhodol v zmysle právneho názoru vyplývajúceho z predmetného uznesenia Ústavného súdu Slovenskej republiky.

K neoprávnene priznanej zmluvnej odmene podotkol, že boli splnené podmienky pre aplikáciu ustanovenia § 250k ods. 2 O.s.p., nakoľko správne orgány nerešpektovali právny názor uvedený v zrušujúcom rozhodnutí najvyššieho súdu.

Návrhom doručeným tunajšiemu súdu dňa 8. septembra 2016 žalobca navrhol, aby boli Súdnemu dvoru EÚ predložené nasledujúce prejudiciálne otázky:

1.) Má sa čl. 167 a čl. 168 písm. e) Smernice vykladať v tom zmysle, že právo odpočítať DPH, ktorú je povinná zaplatiť zdaniteľná osoba z dovezeného tovaru, je podmienené vlastníckym právom k dovezenému tovaru alebo právom nakladať s týmto tovarom ako vlastníkom? Ak odpoveď na túto otázku bude záporná, potom je potrebné zodpovedať ďalšie otázky.

Žalobca dodal, že podľa Colného kódexu Spoločenstva vlastníctvo tovaru nie je kritériom pre vyrubenie cla a vyberanie colného dlhu. Z ustanovenia čl. 167 a čl. 168 písm. e) Smernice a ani z jej iných ustanovení nevyplýva, že použitie (nadobudnutého) tovaru je podmienené jeho nadobudnutím do vlastníckeho práva.

2.) Má sa čl. 168 písm. e) Smernice vykladať v tom zmysle, že právo odpočítať DPH, ktorú je povinná zaplatiť zdaniteľná osoba z dovezeného tovaru, vzniká len vtedy, ak dovezený tovar bude použitý na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby vo forme predaja tohto tovaru v tuzemsku, dodania do iného členského štátu alebo na vývoz do tretieho štátu?

3.) Je za daných okolností splnená podmienka priameho a bezprostredného spojenia nadobudnutého tovaru s výstupnými plneniami, resp. je za daných okolností možné aplikovať štandardný výklad práva

na odpočítanie dane založený na priamom a bezprostrednom spojení nadobudnutého tovaru s výstupnými plneniami v spojení s nákladovými prvkami, ktoré k tovaru nevznikli a teda nemohli byť premietnuté do ceny plnenia na výstupe?

4.) Je uvedený postup v súlade so zámermi a s účelom DPH a nepopiera samotný spoločný systém DPH, zaručuje plnú neutralitu tejto dane za účelom ktorej bol zavedený nárok na uplatnenie odpočítania dane?

5.) Bol postup colných orgánov správny, ak dočasný dovoz tovaru za účelom spracovania zaradili do colného režimu voľný obeh? Ak odpoveď na túto otázku bude kladná, potom je potrebné zodpovedať otázku, či má sa čl. 167 a čl. 168 písm. e) Smernice o DPH z hľadiska zásady ochrany legitímnej dôvery vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave odoprieť právo odpočítať DPH na základe nesprávneho rozhodnutia colného orgánu a umožňuje zavádzať systém zodpovednosti bez zavinenia?

Záverom poukázal na rozsudok Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 2S 202/11-184, 2S 156-165/12 z 20. júna 2012, ktorým riešil identický prípad žalobcu za zdaňovacie obdobie roku 2008. Súd žalobu zamietol no dospel k záveru (str. 10), že colný režim voľný obeh z ktorého vyplynula žalobcovi daňová povinnosť, bol pri dovoze tovaru určený nesprávne. Podľa súdu iba colný režim aktívneho zušľachtovacieho styku v podmienčnom systéme umožňoval žalobcovi, aby vykonal v tuzemsku baliace a skladovacie služby na tovare dovezenom na tento účel tak, aby bez uplatnenia dovozných platieb mohol byť vyvezený späť z tuzemska do colnej cudziny vo forme zušľachtených výrobkov. Pre žalobcu daňová povinnosť vyplynula z rozhodnutia colných orgánov a z nimi určeného colného režimu voľný obeh. Právnym dôsledkom nesprávneho rozhodnutia colného orgánu v konečnom dôsledku bolo to, že podľa daňových orgánov a súdu došlo k porušeniu predpisov o DPH a žalobcovi nárok na odpočítanie dane nevznikol. Bolo by v rozpore s princípom neutrality DPH ako aj v rozpore s účelmi a zámermi predpisov o DPH, ak na strane jednej na základe nesprávneho rozhodnutia štátneho orgánu vznikla žalobcovi daňová povinnosť a na strane druhej na základe toho istého nesprávneho rozhodnutia štátneho orgánu by žalobcovi nárok na odpočítanie takto zaplatenej dane nevznikol.

#### IV.

Právna úprava, právne názory odvolacieho súdu

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „odvolací súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá a § 212 ods. 1 O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p., keď deň 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) (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.), a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného je dôvodné.

Najvyšší súd z administratívneho spisu zistil, že napadnutými rozhodnutiami zo 7. apríla 2014 žalovaný potvrdil dodatočné platobné výmery správcu dane o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty žalobcovi za zdaňovacie obdobie február až december 2008.

Podľa čl. 142 ods. 1 veta za bodkočiarkou, Ústavy Slovenskej republiky, súdy preskúmajú aj zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy a zákonnosť rozhodnutí, opatrení alebo iných zásahov orgánov verejnej moci, ak tak ustanoví zákon.

Podľa čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, môže sa obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak. Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd.

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

Podľa § 244 ods. 2 O.s.p., v správnom súdnictve preskúmavajú sudy zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov štátnej správy, orgánov územnej samosprávy, ako aj orgánov záujmovej samosprávy a ďalších právnických osôb, ako aj fyzických osôb, pokiaľ im zákon zveruje rozhodovanie o právach a povinnostiach fyzických a právnických osôb v oblasti verejnej správy (ďalej len "rozhodnutie správneho orgánu").

Podľa § 244 ods. 3 O.s.p., rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť.

Podľa § 250i ods. 3 O.s.p., pri preskúvaní zákonnosti a postupu správneho orgánu súd prihliadne len na tie vady konania pred správnym orgánom, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona o správe daní a poplatku, ak sa u daňového subjektu vykoná daňová kontrola alebo opakovaná daňová kontrola, správca dane vydá do 15 dní od jej skončenia (§ 15 ods. 13) dodatočný platobný výmer, ak sa daň zistená po daňovej kontrole odlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní alebo hlásení alebo dodatočnom hlásení alebo ak sa daň zistená po opakovanej daňovej kontrole odlišuje od dane vyrubenej správcom dane po daňovej kontrole, alebo ak sa odlišuje od rozdielu dane v dodatočnom platobnom výmere.

Podľa § 49 ods. 2 písm. d) zákona o DPH (prevzatý z čl. 168 písm. e) smernice), 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 zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

Podľa § 2 ods. 1 písm. d) zákona o DPH, predmetom dane je

- a) dodanie tovaru za protihodnotu,
- b) poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou,
- c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskych spoločenstiev ( „ďalej len členský štát“),
- d) dovoz tovaru do tuzemska.

Podľa § 3 ods. 2 zákona o DPH, ekonomickou činnosťou (ďalej len "podnikanie") sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov, duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. Za podnikanie sa považuje aj využívanie hmotného majetku a nehmotného majetku na účel dosahovania príjmu z tohto majetku; ak je majetok v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, považuje sa jeho využívanie na účel dosahovania príjmu za podnikanie v rovnakom pomere u každého z manželov, ak sa manželia nedohodnú inak.

Podľa čl. 9 ods. 1 Smernice Rady 2006/112/ES „zdaniteľná osoba“ je každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhliadnuc od účelu alebo výsledkov tejto činnosti. „Ekonomická činnosť“ je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolání. Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.

Podľa § 21 ods. 1 zákona o DPH, daňová povinnosť pri dovoze tovaru vzniká

- a) prepustením tovaru do colného režimu voľný obeh,
- b) prepustením tovaru do colného režimu aktívny zušľachtovací styk v systéme vrátenia,
- c) ukončením colného režimu dočasné použitie,
- d) pri späť dovážanom tovare prepustením do colného režimu voľný obeh z colného režimu pasívny zušľachtovací styk,
- e) nezákonným dovozom tovaru,
- f) odňatím tovaru colnému dohľadu,
- g) v ostatných prípadoch, keď vznikne colný dlh pri dovoze tovaru.

Podľa § 21 ods. 2 zákona o DPH, daňová povinnosť pri tovare podľa odseku 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. Daň je splatná v lehote pre splatnosť cla podľa colných predpisov.

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.

Podľa § 51 ods. 1 písm. d) zákona o DPH (prevzatý z čl. 178 písm. e) smernice), právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d) citovaného zákona, má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

Odvolací súd z pripojeného administratívneho a súdneho spisu zistil, že obchodný partner žalobcu-švajčiarska spoločnosť (vlastník tovaru) si objednala u žalobcu skladovanie a prebalenie dovezeného tovaru, čo je hlavnou ekonomickou činnosťou žalobcu. Žalobca prevzal na územie Slovenskej republiky tovar zo Švajčiarska, Hong Kongu a Číny, čo vyplýva z predložených dovozných dokladov potvrdených colným úradom, kde je uvedený ako príjemca. Žalobcovi vznikla daňová povinnosť prepustením tovaru do colného režimu voľný obeh v zmysle § 21 ods. 1, písm. a) zákona o DPH, t.j. dňom prijatia colného vyhlásenia na prepustenie tovaru do príslušného colného režimu. Po skladovaní a prebalení tovaru predmetný tovar doručil do tretích krajín ako aj iných členských štátov podľa zadania švajčiarskej spoločnosti.

Následne si žalobca vyfakturoval náklady spojené so skladovaním, prebalením tovaru a následným vývozom. Predmetná zahraničná osoba nebola zaregistrovaná ako platiteľ DPH v tuzemsku, preto jej nevznikla daňová povinnosť.

Žalobca požiadal o odpočítanie dane z pridanej hodnoty na základe vystavenej faktúry podľa § 51 ods. 1, písm. d) zákona o DPH. Daňové orgány neuznali žalobcovi právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty a dodatočnými platobnými výmermi dovyrubili žalobcovi daň. V zmysle prijatých právnych záverov daňových orgánov žalobca nespĺnil podmienku na priznanie práva na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 zákona, podľa ktorého platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný zaplatiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. Podľa správcu dane žalobca dovezený tovar nepoužil na dodávky svojich tovarov alebo služieb, ktoré sám poskytoval.

Správca dane vychádzal z toho, že žalobca si nemohol uplatniť odpočítanie dane, ktorú bol povinný platiť pri dovoze tovaru, aj keď má doklad (JCD), na ktorom síce je uvedený ako príjemca tovaru a deklarant, ale nedisponoval s tovarom ako vlastník a nevznikli mu žiadne náklady na obstaranie tovaru, ktoré by vstupovali do cien jeho zdaniteľných plnení na výstupe. Žalobca si na vstupe uplatnil nárok na odpočítanie dane, na výstupe daň vypočítanú z hodnoty prebaleného tovaru nikdy nefakturoval a neodviedol, fakturoval i odviedol len daň vzťahujúcu sa na poskytnuté služby prebalenia (copackingu).

Náklady spojené s dovozom tovaru majú priame a bezprostredné spojenie so zdaniteľnými obchodmi vlastníka tovaru. Podľa daňových orgánov, žalobca uvedené ustanovenie zákona porušil, dovezený tovar nepredal v tuzemsku, nedodal do iného členského štátu ani nevyviezol do tretieho štátu, t.j. nepoužil na účely svojho podnikania ako platiteľ a nemohol si tak odpočítať daň v sume, ktorú zaplatil správcovi dane (colnému úradu) pri dovoze tovaru.

Najvyšší súd Slovenskej republiky vo svojom rozhodnutí sp. zn. 3Sžf/78-88/2012 z 15. januára 2013 dospel k opačnému právnomu záveru ako daňové orgány, že žalobca splnil podmienky na uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Uviedol, cit.: „...Žalobcovi vznikla v posudzovaných prípadoch daňová povinnosť zaplatiť daň titulom dovozu tovaru a nie na základe dodania tovaru alebo služby. Žalobca postupoval správne, keď od sumy dane z pridanej hodnoty, ktorú bol povinný zaplatiť ako platiteľ za dovoz tovaru do tuzemska, si uplatnil právo na odpočet dane za dodávky tovaru a služieb a to aj preto, že tu existuje ekonomická súvislosť, ktorá tkvie v skutočnosti, že bez reálneho dovozu tovaru do pracoviska žalobcu, by nebolo možné vykonať objednané služby vzťahujúce sa k predmetnému tovaru, t.j. žalobca by nemohol realizovať svoju ekonomickú činnosť - službu prebalenia tovaru. Osvojením názoru správcu dane i žalovaného by prišlo k porušeniu jedného zo základných princípov únieového práva uplatňovaných na daň z pridanej hodnoty a to princípu neutrality. Nie je možné na jednej strane od dovozcu tovaru vyžadovať zaplatenie dane z pridanej hodnoty a to z hodnoty dovezeného tovaru a na druhej strane tvrdiť, že nie je možné daň odpočítať, z dôvodov neexistujúcich v zákone...“. Najvyšší súd všetky napadnuté rozhodnutia žalovaného vrátane prvostupňových rozhodnutí zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie.

Žalovaný v ďalších rozhodnutiach po vrátení veci rozhodol rovnako a opätovne sa stotožnil so svojimi pôvodnými právnymi závermi, aj napriek právnomu názoru vo vyššie uvedenom rozhodnutí najvyššieho súdu. Argumentoval tým, že v čase vydania rozhodnutí mu ešte nebolo zrejmé usmernenie z 94. stretnutia Výboru pre DPH z 19. novembra 2011. Tento výbor potvrdil, že zdaniteľná osoba označená za osobu povinnú platiť daň pri dovoze tovaru podľa čl. 201 smernice Rady 2006/112/ES (169 ods. 8 zákona o DPH) nemá právo ju odpočítať podľa čl. 168 smernice (§ 49 ods. 2 písm. d) zákona o DPH), ak nezískala právo využívať tovar ako jeho vlastníka a náklady tovaru nemajú priamu a bezprostrednú (okamžitú) súvislosť s jeho ekonomickou činnosťou. Uvedené platí aj v prípade, ak platiteľ dane má dokumenty spĺňajúce podmienky pre uplatnenie práva na odpočítanie dane.

Krajský súd následne vo vyššie citovanom rozhodnutí napadnuté rozhodnutia žalovaného zrušil a vrátil mu vec na ďalšie konanie.

Senát odvolacieho súdu po preštudovaní administratívneho a súdneho spisu dospel aj napriek svojmu skoršiemu rozhodnutiu k záveru odlišnému od právneho záveru krajského súdu a v plnom rozsahu sa stotožňuje s právnymi závermi správcu dane a žalovaného.

V rozhodnutí sp. zn. 3Sžf/78-88/2012 najvyšší súd vychádzal z toho, že zákon o DPH stanovil osobitnú právnu úpravu vzniku daňovej povinnosti pri dovoze tovaru do tuzemska v § 21 citovaného zákona tak, že daňová povinnosť vzniká pri dovoze tovaru do tuzemska a v § 2 ods. 1 písm. a) zákona o DPH vzniká prepustením tovaru do colného režimu voľný obeh. Daňová povinnosť vzniká v tomto prípade dňom prijatia colného vyhlásenia na prepustenie tovaru do príslušného režimu a je splatná v lehote pre splatnosť cla podľa colných predpisov (§ 21 ods. 2 zákona o DPH). Z uvedeného podľa jeho názoru vyplývalo, že zákon o DPH obsahuje osobitnú právnu úpravu vzniku daňovej povinnosti pri dovoze tovaru (§ 21), osobitnú právnu úpravu vzniku daňovej povinnosti pri dodaní tovaru a služby (§ 19) a osobitnú právnu úpravu vzniku daňovej povinnosti pri nadobudnutí tovaru z iného členského štátu.

V danom prípade je nesporná skutočnosť, že žalobcovi vznikla daňová povinnosť dňom prijatia colného vyhlásenia na prepustenie tovaru do príslušného colného režimu voľný obeh. Sporným ostalo splnenie, resp. nesplnenie podmienok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty.

Odvolací súd dáva do pozornosti, že odpočítanie dane má dve stránky - vecnú a formálnu, aby mohlo

byť právo na odpočítanie dane uplatnené, t. j. musia byť splnené vecné podmienky (§ 49) aj formálne podmienky (§ 51). Čo sa týka vecných podmienok, možnosť odpočítania dane je viazaná na účel použitia prijatých tovarov a služieb, z ktorých si platiteľ (odberateľ) uplatňuje odpočítanie dane. Podmienkou pre odpočítanie dane v plnom rozsahu je, že tovar alebo služba bude použitý na účely podnikania platiteľa.

Odpočítanie sa týka buď dane, ktorá bola platiteľovi uplatnená iným platiteľom v tuzemsku v súvislosti s dodaním tovarov a služieb, alebo uplatnená platiteľom pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu (§ 11 a § 11a), či v prejednávacom prípade zaplatená colnému orgánu v tuzemsku pri dovoze tovaru. Pri uplatňovaní nároku na odpočítanie dane musí principiálne existovať priama väzba medzi jednotlivým prijatým zdaniteľným plnením (kúpeným tovarom alebo prijatou službou) a poskytnutým plnením. Znamená to, že náklady prijatého plnenia musia byť priamo obsiahnuté v poskytnutom zdaniteľnom plnení. Nákladové zložky teda musia vo všeobecnosti vzniknúť predtým, ako platiteľ uskutočnil zdaniteľné plnenia, ku ktorým sa vzťahujú. V prípade, ak platiteľ uplatňuje plný nárok na odpočítanie dane, mal by byť schopný preukázať priamu a bezprostrednú väzbu s poskytnutým zdaniteľným plnením, pri ktorom mu zákon umožňuje odpočítanie dane. Formálnu podmienku v danom prípade predstavuje dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako príjemca alebo dovozca.

Podľa názoru senátu najvyššieho súdu z vyššie uvedeného vyplýva, že odpočítanie dane sa môže týkať dane v súvislosti s dodaním tovarov a služieb v tuzemsku, v súvislosti s nadobudnutím tovaru v tuzemsku z iného členského štátu alebo práve v súvislosti s jej zaplatením colnému orgánu v tuzemsku pri dovoze tovaru, čo uviedol aj najvyšší súd v skoršom rozhodnutí. Splnenie vecných podmienok sa rovnako týka tak dodania tovarov a služieb ako aj dovozu tovaru, t.j. ustanovenie § 49 ods. 2 zákona o DPH platí aj pre dovoz tovaru ako aj podmienky, ktoré z neho vyplývajú.

Podľa odvolacieho súdu práve tu nie je splnená podmienka, že tovar alebo služba bude použitá na účely podnikania platiteľa a rovnako tak priama a bezprostredná súvislosť medzi plnením na vstupe a plnením na výstupe, keďže žalobca ďalej tovar nepredal, nakoľko nebol ani jeho vlastníkom, teda nemohol uskutočniť zdaniteľné plnenie, len prebalil tovar a zabezpečil jeho vývoz do krajín určených švajčiarskou spoločnosťou, ktorá bola vlastníkom tovaru.

V prípade vrátenia zaplatenej dane žalobcovi, daň by v tuzemsku nebola uhradená, nakoľko zahraničná osoba nebola registrovaná ako platiteľ dane v tuzemsku. Daň, ktorú si žalobca uplatnil, sa týkala tovaru a nebola súčasťou služby prebalenia tohto tovaru. Žalobca fakturoval zahraničnej osobe iba vykonané služby prebalenia tovaru, pričom v cene nebol zahrnutý aj tovar.

Za správny právny záver považuje odvolací súd argumentáciu žalovaného, ktorý uviedol, že v prípade splnenia povinnosti zahraničnej osoby podať žiadosť o registráciu do zoznamu platiteľov DPH, žalobca zaplatenú daň mohol žiadať od zahraničnej osoby, ktorá by si ju mohla uplatniť v podanom daňovom priznaní, avšak opäť za splnenia hmotnoprávných podmienok vyplývajúcich zo zákona o DPH.

Žalobca vo svojom vyjadrení k odvolaniu uviedol, že nedošlo k žiadnemu kráteniu dane na území EÚ, pretože rovnako by sa postupovalo, ak by žalobca bol vlastníkom tovaru, resp. ak by ho doviezol do tuzemska vlastníkom tovaru a po jeho prebalení by ho dodal do iného členského štátu. Odvolací súd dáva do pozornosti žalobcovi, že pokiaľ by žalobca bol vlastníkom tovaru a dodal by ho do iného členského štátu, dodával by ho s oslobodením od dane podľa § 43 zákona o DPH a uviedol by dodanie v daňovom priznaní za jednotlivé zdaňovacie obdobie a v súhrnnom výkaze. Následne by odberateľ v inom členskom štáte priznal v daňovom priznaní DPH z nadobudnutia tovaru z iného členského štátu (žalobcu). Týmto postupom by nedošlo ku kráteniu dane v EÚ.

K rozhodnutiu Súdneho dvora EÚ C-465/03 Kretztechnik, ktoré súvisí s prejednávaným prípadom, aj keď ide o služby a ich použitie na plnenia na výstupe, odvolací súd uvádza, že súd v danom prípade v bode 35 dospel k záveru, že, cit.: „Právo na odpočet DPH, ktorej podlieha nadobudnutie tovaru alebo

služieb na vstupe, tak predpokladá, že výdavky vynaložené na ich nadobudnutie patria k podstatným prvkom tvoriacim cenu zdaniteľných plnení na výstupe, pri ktorých vzniká právo na odpočet.“ Z uvedeného vyplýva, že v prípade nadobudnutia tovaru alebo služieb na vstupe sa predpokladá, že výdavky na ich nadobudnutie sú súčasťou ceny zdaniteľného plnenia na výstupe a v takom prípade má podnikateľ právo na odpočet. Žalobca v prejednávanom prípade však nikdy nenadobudol tovar, resp. neprijal službu, pretože tovar ostal vo vlastníctve švajčiarskej spoločnosti. Je zrejmé, že výdavky tak nemohli byť zahrnuté v cene zdaniteľného plnenia na výstupe. Ako už vyššie súd uviedol, náklady, ktoré žalobcovi vznikli súviseli len s prebalením a následným vývozom tovaru, nie s jeho obstaraním, z dôvodu, že tie vznikli švajčiarskej spoločnosti, ktorá tovar doviezla. Zároveň v tomto bode Súdny dvor odkazuje na bod 30 rozsudku vo veci C- 98/98 Midland bank, kde dospel k záveru, cit.: „Existencia priameho a bezprostredného spojenia medzi konkrétnym plnením na vstupe a konkrétnym plnením na výstupe, pri ktorých vzniká oprávnenie na odpočet, je nevyhnutná ešte pred tým, ako je zdaniteľná osoba oprávnená na odpočet dane z pridanej hodnoty na vstupe, aj z dôvodu stanovenia takéhoto oprávnenia.“

Odvolací súd sa stotožňuje so záverom žalovaného, že platiteľ zaplatil daň z dovozu tovaru, uplatnil si právo na odpočítanie tejto dane, ale tento tovar nepoužil na svoje zdaniteľné obchody. Podľa žalovaného platiteľ vedel ešte pred uplatnením práva na odpočítanie dane, že konkrétne plnenie na vstupe nebude mať existenciu priameho a bezprostredného spojenia s konkrétnym plnením na výstupe, pretože s tovarom nemohol disponovať, podnikáť, obchodovať. Existovala len príčinná súvislosť medzi nákladmi na obalový materiál a zdaniteľným obchodom žalobcu na výstupe za fakturovanie prebalenia, čo je jeho ekonomickou činnosťou.

Odvolací súd pre úplnosť dodáva, že prípadne nesprávne určený colný režim pri prepustení tovaru do tuzemska colným orgánom nie je predmetom preskúmania, preto sa k uvedenej problematike nevyjadruje.

Na základe uvedenej rozhodovacej činnosti Súdneho dvora EÚ stotožniac sa aj so závermi daňových orgánov dospel odvolací súd k záveru, že nie je potrebné podávať návrh Súdnemu dvoru EÚ na rozhodnutie o prejudiciálnych otázkach, nakoľko všeobecné právne závery Súdneho dvora EÚ vyplývajúce z rozsudkov C-465/03 Kretztechnik a C- 98/98 Midland bank je možné použiť aj v prejednávanom prípade vo vzťahu k právu na odpočítanie dane. Tak ako už odvolací súd uviedol v tomto rozhodnutí, žalobca nepreukázal splnenie hmotnoprávných podmienok v zmysle zákona o DPH, ktoré boli transponované do zákona v súlade so smernicou Rady 2006/112/ES, na odpočítanie dane z pridanej hodnoty z dôvodu, že nebol oprávnený disponovať s tovarom (čo nebolo sporným, žalobca nebol jeho vlastníkom) a vzniknuté náklady žalobcu nesúviseli s obstaraním tovaru a nepremietli sa 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, odvolací súd návrhy žalobcu a žalovaného na predloženie návrhov Súdnemu dvoru EÚ na rozhodnutie v prejudiciálnom konaní, zamietol.

Senát najvyššieho súdu na základe vyššie uvedených právnych úvah, citovaných zákonných ustanovení a rozhodnutí Súdneho dvora EÚ, preto v zmysle §220 O.s.p. rozsudok krajského súdu zmenil a žalobu žalobcu zamietol.

O náhrade trov konania (prvostupňového aj odvolacieho) rozhodol súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 224 ods. 2 O.s.p., tak že neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal. Žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprináleží.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, ktorý v § 491 ods. 1 ustanovil, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho

súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v pomere 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 1. mája 2011).

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.