

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/9/2016
Identifikačné číslo spisu: 2014200549
Dátum vydania rozhodnutia: 28.03.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:2014200549.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členov senátu JUDr. Eleny Kováčovej a JUDr. Kataríny Benzovej, v právnej veci žalobcu INGWE ANWARUNYA, s.r.o., so sídlom Priemyselná 786, Michalovce (predtým CARAT Distillery, spol. s r.o., Šamorín), zast.: Advokátska kancelária Geško, Hulín, a partneri, s.r.o., so sídlom Velehradská 33, Bratislava, proti žalovanému Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu č. 1100902/160179/2014 zo dňa 21. mája 2014, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/125/2014-106 zo dňa 14. októbra 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/125/2014-106 zo dňa 14. októbra 2015 mení tak, že rozhodnutie Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1100902/160179/2014 zo dňa 21. mája 2014 zrušuje a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania spočívajúcich v trovách zaplatených súdnych poplatkov v sume 140 Eur do 30 dní od právoplatnosti rozsudku.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trnave (ďalej aj „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného, ktorým tento zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil prvostupňové rozhodnutie Colného úradu Trnava č. 1095838/1/48251/2014 zo dňa 24.01.2014, ktorým bol právnenému predchodcovi žalobcu určený základ spotrebnej dane z alkoholického nápoja (liehu), za zdaňovacie obdobie august 2012, v množstve 223,6976 hektolitrov 100% alkoholu pri teplote 20°C (hl.a.) a bol mu vyrubený rozdiel spotrebnej dane z alkoholického nápoja vo výške 168.453,38 Eur oproti vyrubenej výslednej spotrebnej dani vo výške 73.140,03 Eur.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku poukázal na žalobné dôvody, podľa ktorých mal žalovaný neodôvodnene prenášať na žalobcu daňovú povinnosť iného subjektu, pretože jediným dôvodom, pre ktorý žalovaný nepriznal žalobcovi uplatnený nárok na vrátenie spotrebnej dane, je nezaplatenie

spotrebnej dane do štátneho rozpočtu zo strany tretieho subjektu. Daňová povinnosť zaplatiť spotrebnú daň z liehu vznikla odlišne od žalobcu, a to spoločnosti DISSTON, s.r.o., ktorá túto daň síce priznala v daňovom priznaní, avšak ju neodviedla. Žalobca si na jednej strane uplatnil nárok na vrátenie spotrebnej dane, avšak na druhej strane pri vyskladňovaní liehu do daňového voľného obehu tento lieh zahrnul do výdaja liehu, a teda príslušnú spotrebnú daň za tento lieh v sume 1.080 Eur za hl.a. v daňových priznaniach priznal a následne odviedol do štátneho rozpočtu. Žalovaný mal nesplnenie daňovej povinnosti spoločnosťou DISSTON, s.r.o. neodôvodnene dávať na ujmu žalobcu, ktorému v dôsledku toho nepriznal nárok na vrátenie spotrebnej dane. Takýto postup považoval žalobca za nezákonný, keďže podstatná časť argumentácie žalovaného uvedená v napadnutom rozhodnutí sa týka práve nezaplatenia dane spoločnosťou DISSTON, s.r.o. t. j. subjektu odlišného od žalobcu, pričom však sám žalobca si svoju daňovú povinnosť pri uvedení alkoholického nápoja do daňovo voľného režimu riadne splnil a došlo teda k splneniu zákonom ustanovených podmienok pre vrátenie dane. Žalobca mal dotknutý alkoholický nápoj kúpiť od spoločnosti CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o., a to na základe kúpnej zmluvy zo dňa 16.2.2011, pričom kúpna cena bola stanovená znaleckým posudkom č. 2/2011 zo dňa 28.01.2011 vo výške 1.107.949,- Eur bez DPH a z článku III. kúpnej zmluvy vyplýva, že kúpna cena predstavuje cenu liehu vrátane spotrebnej dane z liehu. Zaplataenie kúpnej ceny bolo zrealizované vzájomným započítaním splatných pohľadávok medzi žalobcom a spoločnosťou CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o., a to na základe dohody o vzájomnom započítaní pohľadávok zo dňa 16.02.2011, čo znamená, že táto dohoda je dokladom potvrdzujúcim zaplataenie spotrebnej dane z liehu žalobcom.

Ďalej krajský súd poukázal na zistenia vyplývajúce z administratívneho spisu, podľa ktorých spoločnosť REAL & CAPITAL ASSETS LTD., ako veriteľ (postupca), oznámil spoločnosti DISSTON, s.r.o., že svoju pohľadávku na zaplataenie skladného postupuje na nového veriteľa (postupníka) CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o. Spolu s pohľadávkou prešlo na nového veriteľa aj príslušenstvo a ostatné práva a nároky s pohľadávkou spojené. Následne spoločnosť CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o. odstúpila od zmluvy o podnájme a skladovaní a upozornila spoločnosť DISSTON, s.r.o., že pokiaľ nedôjde k riadnemu vyzdvihnutiu veci v dohodnutej lehote, bude postupovať v súlade s ust. § 534 ods. 2 Obchodného zákonníka. Na základe vyššie uvedeného spoločnosť CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o. uzatvorila dňa 16.2.2011 kúpnu zmluvu so žalobcom, na základe ktorej uskladnený lieh odkúpil od tejto spoločnosti žalobca. Spoločnosť DISSTON, s.r.o. bola v období od 04.05.2004 do 11.01.2006 registrovaná ako prevádzkovateľ daňového skladu, pričom z oznámenia Colného úradu Michalovce vyplýva, že táto spoločnosť spotrebnú daň vo výške 852.200,96 Eur týkajúcu sa uskladneného množstva liehu do štátneho rozpočtu nezaplatila.

V súvislosti s jednotlivými námietkami žalobcu krajský súd uviedol nasledovné. Pokiaľ ide o výklad ust. § 13 ods. 1 zákona č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov (ďalej len „zákon č. 530/2011 Z. z.“) v znení účinnom v čase kedy došlo k vydaniu napadnutého rozhodnutia, krajský súd sa stotožnil s argumentáciou žalovaného, že jeho rozhodnutie je individuálnym právnym aktom, ktorý je výsledkom aplikačnej činnosti kompetentného orgánu verejnej moci, pričom pokiaľ tento výklad nie je v rozpore so všeobecnými princípmi daňového konania a je podporený riadnou argumentáciou z hľadiska logického výkladu právnych noriem, je takýto výklad v súlade so zákonom. Krajský súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že v danom prípade bolo jednoznačne preukázané, že žalobca nadobudol do svojho vlastníctva lieh, ktorý nebol preukázateľne zdanený, o čom mal žalobca aj vedomosť. O tejto skutočnosti svedčí list žalobcu označený ako podnet zo dňa 12.04.2011, v ktorom žalobca oznamuje Colnému úradu v Michalovciach, že z dôvodu neuhradenia spotrebnej dane liehu spoločnosťou DISSTON, s.r.o. žiada odpísanie daňového nedoplatku tohto subjektu ku dňu jeho zániku. V tejto súvislosti sa krajský súd stotožnil s vysloveným názorom žalovaného, že žalobca, ktorý je prevádzkovateľom daňového skladu, má niekoľkoročné skúsenosti s podnikaním v oblasti liehu, a teda sú mu známe daňové povinnosti, ako aj dôsledky nezaplatenia spotrebnej dane subjektom v prvom reťazci dodávateľsko-odberateľských vzťahov.

Čo sa týka námietky samotného odpísania daňového nedoplatku postupom podľa § 65 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“), krajský súd rovnako ako žalovaný uviedol, že samotný zánik spoločnosti

DISSTON, s.r.o. nemá vplyv na zánik povinnosti zaplatiť spotrebnú daň z alkoholických nápojov za lieh, ktorý sa medzičasom dostal do dispozície, resp. do vlastníctva iného daňového subjektu v rámci reťazca dodávateľsko - odberateľských vzťahov. Z uvedeného teda vyplýva, že nedošlo v danom prípade ani k prenosu daňovej povinnosti od spoločnosti DISSTON, s.r.o. na žalobcu, pretože ust. § 13 ods. 7 zákona č. 530/2011 Z. z. vychádza z predpokladu, že prvý daňový subjekt v reťazci dodávateľsko-odberateľských vzťahov pri uvedení spotrebného balenia liehu do tzv. daňového voľného obehu následne zaplatí spotrebnú daň, ktorú premietne do ceny, za ktorú tento lieh predáva ďalšiemu kupujúcemu. Následne ďalší kupujúci pri predaji tohto liehu zahrnie spotrebnú daň do svojej kúpnej ceny. Posledný subjekt v reťazci, v tomto prípade žalobca je oprávnený za podmienok ustanovených v zákone uplatniť si vrátenie dane, ktorú zaplatil v kúpnej cene a ktorá bola odvedená do štátneho rozpočtu prvým článkom v reťazci. V danom prípade podľa názoru krajského súdu k splneniu tejto podmienky nedošlo.

Okrem toho je podľa krajského súdu rovnako spochybniteľné aj uhradenie kúpnej ceny žalobcom predávajúcemu spoločnosti CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o., keď k úhrade tejto ceny došlo vzájomným započítaním pohľadávok v rámci spoločností, ktoré boli personálne prepojené, a teda je dôvodná obava, či k reálnemu vyplateniu kúpnej ceny spoločne so spotrebnou daňou došlo. V súvislosti s ďalšími námietkami, ktoré vznesol žalobca v žalobe, krajský súd poukázal na to, že nie je potrebné sa širšími argumentami týmito námietkami zaoberať, pretože tieto nemôžu mať vplyv na rozhodnutie vo veci. V tomto smere mal krajský súd na mysli námietku žalobcu, že colný úrad trval na tom, aby príjem liehu bol zrealizovaný len cez nádrž č. 30, pričom dňa 30.08.2012 bol na základe návrhu žalobcu doplnený samostatný sklad liehu (nádrž č. 30) o ďalšie nádrže, čo znamená, že príjem liehu bol zrealizovaný cez viaceré nádrže. Táto námietka je z hľadiska posúdenia zákonnosti napadnutého rozhodnutia podľa názoru krajského súdu irelevantná, pretože žalobca nenamietal výšku sumy nevrátenej spotrebnej dane, ale nevrátenie spotrebnej dane ako takej z hľadiska nesprávneho posúdenia správneho orgánu vo vzťahu k zaplateniu spotrebnej dane žalobcom.

K námietke nesprávnej aplikácie § 13 ods. 7 zákona č. 530/2011 Z. z. sa krajský súd stotožnil s dôvodmi uvedenými v napadnutom rozhodnutí, z ktorých vyplýva, že novelou zákona č. 362/2013 Z. z. nedošlo k spresneniu textu právnej úpravy ust. § 13 ods. 7, ale práve touto novelou bola do zákona č. 530/2011 Z. z. vznesená nová podmienka pre vznik nároku na vrátenie dane, t. j. preukázateľne zdanený lieh doloženým dokladom potvrdzujúcim nadobudnutie liehu s daňou a dokladom potvrdzujúcim zaplatenie dane s netaxatívnym uvedením dokladov, ktoré môže považovať colný úrad za doklad preukazujúci zaplatenie dane. Bolo preto na úvahe colného úradu, pokiaľ mal pochybnosti o relevantnosti predloženého dokladu, riadne tento doklad vyhodnotiť z hľadiska objektivity vo vzťahu k reálnemu zaplateniu spotrebnej dane, čo colný úrad a následne aj druhostupňový správny orgán vykonal, keď doklad o započítaní pohľadávok medzi spoločnosťou CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o. a žalobcom neuznal za doklad preukazujúci reálnosť zaplatenia kúpnej ceny za lieh aj so spotrebnou daňou, a to vzhľadom na okolnosti prípadu (nezaplatenia spotrebnej dane prvým subjektom v reťazci) a personálnu prepojenosť týchto subjektov.

O náhrade trov konania krajský súd rozhodol v zmysle § 250k ods. 1 OSP tak, že procesne neúspešnému žalobcovi nárok na náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a žiadal, aby najvyšší súd zmenil rozsudok krajského súdu tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie, alebo, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

S poukazom na žalobné dôvody trval na tom, že žalovaný neodôvodnene prenáša na žalobcu daňovú povinnosť iného subjektu, pretože jediným dôvodom, pre ktorý žalovaný, ako aj správca dane, nepriznali žalobcovi uplatnený nárok na vrátenie spotrebnej dane, je práve nezaplatenie spotrebnej dane do štátneho rozpočtu zo strany tretieho subjektu (spoločnosti DISSTON, s.r.o.). V súvislosti s argumentáciou použitou krajským súdom v napadnutom rozsudku žalobca poukázal na to, že ide len o všeobecné

konštatovanie súdu ohľadom výkladu právnych noriem, pričom z neho nie je možné vyvodit', akým spôsobom sa toto konštatovanie má týkať prejednávanej veci. Podľa žalobcu z predmetného konštatovania krajského súdu žiadnym spôsobom nevyplýva, v čom považuje výklad žalovaného za podporený riadnou argumentáciou z hľadiska logického výkladu právnych noriem a z akého dôvodu má byť výklad žalovaného v súlade so zákonom.

Tiež žalobca namietal záver krajského súdu, v ktorom sa stotožnil so žalovaným ohľadom nadobudnutia liehu žalobcom, ktorý nebol preukázateľne zdanený. V tejto súvislosti mal za to, že v odôvodnení napadnutého rozsudku absentujú úvahy krajského súdu o tom, ako dospel k uvedenému záveru. Zdôraznil, že krajský súd sa žiadnym spôsobom nevyrovnal s právnymi otázkami, ktoré sú pre rozhodnutie významné (t. j. čo sa považuje za preukázateľne zdanený alkoholický nápoj v zmysle platnej právnej úpravy), a teda napadnutý rozsudok považoval za nepreskúmateľný. Konštatoval, že v odôvodnení napadnutého rozsudku sa nikde nenachádza argumentácia krajského súdu o tom, z akých dôvodov sa stotožnil so záverom žalovaného a z akých dôvodov údajne lieh nebol preukázateľne zdanený. Zastával názor, že predložením kúpnej zmluvy zo dňa 16.02.2011 a dohody o započítaní pohľadávok zo dňa 16.02.2011 splnil všetky podmienky stanovené v § 13 ods. 7 zákona č. 530/2011 Z. z. V tejto súvislosti poukázal na znenie uvedeného zákonného ustanovenia do 31.12.2013.

Ďalej rozporoval názor krajského súdu o tom, že žalobca nadobudol do vlastníctva lieh, ktorý nebol preukázateľne zdanený, o čom mal vedomosť a svedčiť o tom má podnet žalobcu zo dňa 12.04.2011, v ktorom žiada Colný úrad v Michalovciach o odpísanie daňového nedoplatku spoločnosti DISSTON, s.r.o. ku dňu jej zániku z dôvodu neuhradenia spotrebnej dane z liehu. V tejto súvislosti uviedol, že uvedený list je z hľadiska prejednávanej veci bez akéhokoľvek významu a v žiadnom prípade nepreukazuje krajským súdom tvrdenú skutočnosť, že žalobca nadobudol do vlastníctva lieh, ktorý nebol preukázateľne zdanený. Opakovane zdôraznil, že nadobudol lieh za cenu s daňou na základe kúpnej zmluvy, a teda je preukázateľne zdanený.

Ku krajským súdom spochybnenej úhrade kúpnej ceny za lieh žalobca uviedol, že tento záver krajský súd žiadnym spôsobom neodôvodnil, keď vyjadril len svoju domnienku bez akéhokoľvek odôvodnenia, ktoré by sa opieralo o akékoľvek dôkazy, prípadne o preukázané skutočnosti. Podľa žalobcu nie je vôbec zrejmé, z čoho krajský súd pri vyslovení svojej domnienky vychádzal, a teda aj v tejto časti považoval napadnutý rozsudok za nepreskúmateľný. Odmietol, že by uhradenie kúpnej ceny malo byť spochybniteľné. Zdôraznil, že túto skutočnosť riadne preukázal listinnými dôkazmi, t. j. dotknutý lieh nakúpil od spoločnosti CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o. na základe platne uzatvorenej kúpnej zmluvy zo dňa 16.02.2011, kúpnu cenu určenú znaleckým posudkom č. 2/2011 zo dňa 28.01.2011 vypracovaným Výskumným ústavom riadenia hodnoty podniku a súdneho inžinierstva, a.s. vo výške 1.107.949 Eur, ktorá v zmysle čl. III kúpnej zmluvy obsahuje aj spotrebnú daň z liehu, uhradil formou vzájomného započítania splatných pohľadávok medzi žalobcom a spoločnosťou CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o. na základe dohody o vzájomnom započítaní pohľadávok zo dňa 16.02.2011, pričom z tejto dohody vyplýva, že došlo k zaplateniu spotrebnej dane z liehu v kúpnej cene liehu a tiež, že uvedená dohoda sa považuje za doklad potvrdzujúci zaplatenie dane v cene liehu. Dôvodil, že tento spôsob úhrady kúpnej ceny je v plnom súlade so zákonom (§ 324 a nasl. Obchodného zákonníka, § 559 a nasl. Občianskeho zákonníka).

Záverom žalobca zdôraznil, že odôvodnenie napadnutého rozsudku nie je presvedčivé, a teda je v rozpore s § 157 ods. 2 OSP. Okrem uvedeného mal žalobca za to, že krajský súd nezval do úvahy rozhodujúce skutočnosti, ktoré vyšli za konania najavo a zároveň nesprávne posúdil právny stav veci.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu súhlasil s napadnutým rozsudkom Krajského súdu v Trnave a s vysloveným právnym záverom sa stotožňoval.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok upravujúci v zmysle § 1 písm. a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, a v zmysle § 1 písm. b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb

v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods.1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk a došiel k záveru, že odvolanie žalobcu je dôvodné. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 28. marca 2018 podľa § 156 ods.1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

Podstatou správneho súdnictva je ochrana práv občanov a právnických osôb, o ktorých sa rozhodovalo v správnom konaní; ide o právny inštitút, ktorý umožňuje, aby sa každá osoba, ktorá sa cíti byť rozhodnutím či postupom orgánu verejnej správy poškodená, dovolala súdu, ako nezávislého orgánu a vyvolala tak konanie, v ktorom správny orgán už nebude mať autoritatívne postavenie, ale bude účastníkom konania s rovnakými právami, ako ten, o koho práva v konaní ide.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 OSP).

V prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti OSP (§ 247 ods. 1 OSP).

Z obsahu pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že po podaní daňového priznania za zdaňovacie obdobie august 2012 vykonal Colný úrad Trnava u právneho predchodcu žalobcu daňovú kontrolu na spotrebnej dani z alkoholického nápoja, ktorým je lieh, o výsledku ktorej vyhotovil Protokol zn. 9005838/1/428947/2013 zo dňa 06.09.2013. V uvedenom zdaňovacom období daňový subjekt uviedol do daňového voľného obehu alkoholický nápoj (lieh), z ktorého sa platí daň, v množstve 223,6976 hl.a. a daň v súvislosti s daným množstvom liehu daňový subjekt vypočítal daň vo výške 241.593,41 Eur. V predmetnom zdaňovacom období si daňový subjekt uplatnil nárok na vrátenie dane z množstva 179,3240 hl.a., pri uplatnení sadzby 939,38 Eur/hl.a. a vypočítal daň vo výške -168.453,38 Eur, t. j. uplatnil si vrátenie dane vo výške 168.453,38 Eur. Daňovým priznaním za uvedené zdaňovacie obdobie si daňový subjekt určil daň v celkovej výške 73.140,03 Eur. V rámci daňovej kontroly Colný úrad Trnava preskúmal splnenie podmienok na vrátenie dane podľa § 13 ods. 1 písm. a/ zákona č. 530/2011 Z. z. a zistil, že výsledná daň uvedená v daňovom priznaní sa odlišuje od skutočnej výšky dane.

Z predložených dokladov počas predmetnej daňovej kontroly colný úrad zistil nasledovný skutkový stav. Dňa 20.11.2005 bola medzi zmluvnými stranami REAL & CAPITAL ASSETS LTD, so sídlom na Britských Panenských ostrovoch, ako nájomcom a skladovateľom, a spoločnosťou DISSTON, s.r.o., ako podnájomcom a ukladateľom, uzatvorená zmluva o podnájme a skladovaní. Predmetom tejto zmluvy bol okrem iného záväzok spoločnosti REAL & CAPITAL ASSETS LTD. skladovať výrobky, ako aj všetky hnutelné veci spoločnosti DISSTON, s.r.o., podľa podmienok zmluvy v priestoroch na Perečínskej ulici 1 v Snine. Spoločnosť DISSTON, s.r.o. bola podľa uvedenej zmluvy povinná zaplatiť spoločnosti REAL & CAPITAL ASSETS LTD. odplatu - skladné, nárok na ktorú vznikol písomným uplatnením. Spoločnosť REAL & CAPITAL ASSETS LTD. si listom zo dňa 25.04.2010 uplatnila voči spoločnosti DISSTON, s.r.o. pohľadávku - nárok na zaplatenie skladného. Dňa 29.04.2010 bolo spoločnosti DISSTON, s.r.o. oznámené postúpenie pohľadávok spoločnosti REAL & CAPITAL

ASSETS LTD., ako veriteľa (postupcu), vyplývajúcich zo zmluvy o podnájme a skladovaní, na spoločnosť CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o., ktorá sa stala novým veriteľom (postupníkom) a vstúpila do práv a povinností nájomcu a skladovateľa z vyššie uvedenej zmluvy o podnájme a skladovaní. Následne postupník (spoločnosť CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o.) odstúpil od zmluvy o podnájme a skladovaní so spoločnosťou DISSTON, s.r.o. a túto spoločnosť upozornil, že pokiaľ nedôjde k riadnemu vyzdvihnutiu vecí v dohodnutej lehote, bude postupovať v súlade s § 534 ods. 2 Obchodného zákonníka. Spoločnosť CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o. tento postup využila a svoje pohľadávky uspokojila predajom skladovaných vecí na účet ukladateľa spoločnosti DISSTON, s.r.o. Dňa 16.02.2011 bola medzi spoločnosťou CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o. a právnym predchodcom žalobcu spoločnosťou CARAT Distillery, spol. s r.o. uzatvorená kúpna zmluva, predmetom ktorej bol skladovaný lieh kódu kombinovanej nomenklatúry 2207 a 2208 v celkovom množstve 891,7591 hl.a., čo bola celá zásoba liehu spoločnosti DISSTON, s.r.o. nachádzajúca sa vo vyššie uvedených skladových priestoroch. Túto kúpnu zmluvu predložil právny predchodca žalobcu ako doklad o nadobudnutí liehu v množstve 179,3240 hl.a., z ktorého si uplatnil v kontrolovanom zdaňovacom období vrátenie dane. Kúpna cena uvedeného množstva liehu bola určená znaleckým posudkom č. 2/2011 zo dňa 28.01.2011, vypracovaným Výskumným ústavom riadenia hodnoty podniku a súdneho inžinierstva, a.s., vo veci stanovenia všeobecnej hodnoty hnutelného majetku vo vlastníctve spoločnosti DISSTON, s.r.o., uskladneného v priestoroch daňového skladu na Perečinskej 1 v Snine, pre účel exekučného konania vedeného voči uvedenej spoločnosti ako povinnému, vo výške 1.107,949 Eur bez DPH, vrátane spotrebnej dane z liehu, pričom aj z čl. III ods. 1 poslednej vety kúpnej zmluvy vyplýva, že kúpna cena predstavuje cenu vrátane spotrebnej dane z liehu. Úhrada kúpnej ceny za lieh bola vykonaná formou dohody o vzájomnom započítaní pohľadávok zo dňa 16.02.2011 uzatvorenej medzi spoločnosťou CARAT DISTILLERY Trade, s.r.o. a právnym predchodcom žalobcu - spoločnosťou CARAT Distillery, spol. s r.o., v ktorej v čl. III. je uvedené, že táto dohoda je súčasne dokladom potvrdzujúcim zaplatenie spotrebnej dane z liehu v kúpnej cene liehu v zmysle kúpnej zmluvy zo dňa 16.02.2011.

Colný úrad Trnava vydal dňa 24.01.2014 rozhodnutie č. 1095838/1/48251/2014, ktorým právnemu predchodcovi žalobcu určil základ spotrebnej dane z alkoholického nápoja (liehu), za zdaňovacie obdobie august 2012, v množstve 223,6976 hl.a. a vyrubil mu rozdiel spotrebnej dane z alkoholického nápoja vo výške 168.453,38 Eur. Správny orgán prvého stupňa nepovažoval podmienky na vrátenie dane podľa § 13 zákona č. 530/2011 Z. z. za splnené, a to z dôvodu, že v priebehu správneho konania zistil, že spotrebná daň z dotknutého liehu nebola preukázateľne uhradená, nakoľko spoločnosť DISSTON, s.r.o. spotrebnú daň nezaplatila do štátneho rozpočtu. Na odvolanie žalobcu, ktorého argumentačným základom bol poukaz na preukázateľné zaplatenie spotrebnej dane z dotknutého liehu, vydal žalovaný napadnuté rozhodnutie, ktorým stotožňujúc sa s názorom správneho orgánu prvého stupňa odvolanie právneho predchodcu žalobcu zamietol a prvostupňové rozhodnutie potvrdil.

Podľa § 13 ods. 1 písm. a/ zákona č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov (v znení účinnom do 31.12.2013) daň z alkoholického nápoja preukázateľne zdaneného na daňovom území možno vrátiť prevádzkovateľovi daňového skladu, ak prevzal takýto alkoholický nápoj alebo má alkoholický nápoj zdanený podľa tohto zákona okrem alkoholického nápoja, ktorým je lieh v spotrebiteľskom balení liehu.

Podľa § 13 ods. 7 zákona č. 530/2011 Z. z. (v znení účinnom do 31.12.2013) preukázateľne zdaneným alkoholickým nápojom na účely tohto zákona je alkoholický nápoj, ktorého zdanenie je doložené dokladom potvrdzujúcim jeho nadobudnutie za cenu s daňou a dokladom potvrdzujúcim zaplatenie dane v cene alkoholického nápoja, napríklad výpisom z účtu v banke, zahraničnej banke so sídlom v inom členskom štáte alebo pobočke zahraničnej banky, výdavkovým pokladničným dokladom, dokladom z registračnej pokladnice alebo dokladom potvrdzujúcim zaplatenie dane colnému úradu.

Podľa § 13 ods. 7 zákona č. 530/2011 Z. z. (v znení účinnom po novele zákona č. 362/2013 Z. z., t. j. od 01.01.2014) preukázateľne zdaneným alkoholickým nápojom na účely tohto zákona je alkoholický nápoj, ak platba dane z tohto alkoholického nápoja bola vykonaná podľa osobitného predpisu (§ 55 zákona č. 563/2009 Z. z.) alebo započítaná s vrátením dane a jeho zdanenie je doložené dokladom potvrdzujúcim jeho nadobudnutie za cenu s daňou a dokladom potvrdzujúcim zaplatenie dane v cene

alkoholického nápoja, napríklad výpisom z účtu v banke, zahraničnej banke so sídlom v inom členskom štáte alebo pobočke zahraničnej banky, výdavkovým pokladničným dokladom, dokladom z registračnej pokladnice alebo dokladom potvrdzujúcim zaplatenie dane colnému úradu.

Žalobca si nárok na vrátenie dane uplatnil v zdaňovacom období august 2012, z dôvodu podľa ustanovenia § 13 ods. 1 písm. a/ zákona č. 530/2011 Z. z., pričom jednou z podmienok vrátenia dane podľa uvedeného ustanovenia je, že daň sa vracia z preukázateľne zdaneného alkoholického nápoja. Základnou právnou otázkou v prejednávanej veci bolo posúdenie, či žalobca za daného skutkového stavu splnil podmienky vrátenia dane podľa uvedeného zákonného ustanovenia a v tejto súvislosti bol pre správne posúdenie danej veci podstatný výklad ustanovenia § 13 ods. 7 uvedeného zákona. Odvolací súd v tejto súvislosti poukazuje na skôr prijatý názor vyjadrený v rozhodnutí sp. zn. 6Sžf/87/2015 zo dňa 14.06.2017.

Čo sa považuje za preukázateľne zdanený alkoholický nápoj, zákon č. 530/2011 Z. z. definuje v ustanovení § 13 ods. 7, pričom z vyššie citovaných právnych noriem vyplýva, že od 01.01.2014 došlo k zmene uvedeného ustanovenia. Zákon č. 362/2013 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 530/2011 Z. z., zmenil ustanovenie § 13 ods. 7 zákona č. 530/2011 Z. z. tak, že slová „ktorého zdanenie“ nahradil slovami „ak platba dane z tohto alkoholického nápoja bola vykonaná podľa osobitného predpisu 28a) alebo započítaná s vrátením dane a jeho zdanenie“, pričom poznámka pod čiarou k odkazu 28a) znie: „28a) § 55 zákona č. 563/2009 Z. z. Vyhláška Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 378/2011 Z. z. o spôsobe označovania platby dane“. Ustanovenie § 13 ods. 7 zákona č. 530/2011 Z. z. v novšom znení presne definuje, akým spôsobom musí byť doložené zdanenie alkoholického nápoja, z ktorého je uplatnený nárok na vrátenie dane.

Žalobca vyššie uvedenými dokladmi (kúpnu zmluvou a dohodou o vzájomnom započítaní pohľadávok) doložil zdanenie alkoholického nápoja, z ktorého si uplatnil nárok na vrátenie dane, a teda preukázal podmienky definované v § 13 ods. 7 zákona č. 530/2011 Z. z. v znení účinnom do 31.12.2013, ktoré sa vzťahuje na rozhodovanie o nároku uplatnenom žalobcom. Následne došlo k zmene predmetného ustanovenia a k spresneniu definície preukázateľne zdaneného alkoholického nápoja, pričom do textu právnej normy, a teda do podmienok preukázania zdanenia, bolo výslovne doplnené, že platba dane z tohto alkoholického nápoja bola vykonaná. Vzhľadom na spôsob vykonanej zmeny možno povedať, že z kvalitatívneho hľadiska sa jedná o určité rozšírenie, resp. prehĺbenie podmienok, ktoré majú byť podľa § 13 ods. 7 zákona č. 530/2011 Z. z. splnené. Z neskoršieho znenia predmetného ustanovenia je úplne zrejmá aj podmienka zaplatenia dane, na vrátenie ktorej je nárok uplatnený, avšak zo znenia tohto ustanovenia účinného do 31.12.2013, teda účinného v čase, kedy si nárok uplatnil žalobca, takáto podmienka nevyplývala.

Vzhľadom na to, že predmetné ustanovenie v čase uplatnenia nároku na vrátenie dane definovalo podmienky preukázania zdanenia pomerne konkrétne, a to vymenúvaním dokladov, ktoré je potrebné predložiť, nemožno od adresáta právnej normy (teda od žalobcu) v takom prípade žiadať, aby sa zamýšľal nad zmyslom a účelom zákona, ale je pochopiteľné, že sa spoľahne na text právneho predpisu, ktorý je formulovaný konkrétne, taxatívne vymenúva skutočnosti, ktoré je potrebné preukázať, a na prvý pohľad z neho nevyplývajú žiadne nejasnosti.

V právnom štáte neplatí len princíp interpretácie právnych predpisov z hľadiska ich účelu a zmyslu, ale platí aj princíp právnej istoty a ten bol postupom žalovaného voči žalobcovi porušený. Najvyšší súd poukazuje aj na to, že práve zmena textu ustanovenia § 13 ods. 7 zákona č. 530/2011 Z. z. svedčí o tom, že v konečnom dôsledku nebol text tohto ustanovenia dostatočne úplný či presný na to, aby jeho aplikáciou mohol byť naplnený zmysel a účel celého zákona, za túto vadu právneho predpisu však nenesie zodpovednosť žalobca.

Aj keď teda krajský súd a rovnako tak aj žalovaný dospeli k právnemu záveru, že žalobca nesplnil podmienky na vrátenie dane uplatnenej v zdaňovacom období august 2012 podľa § 13 ods. 1 písm. a/ v spojení s § 13 ods. 7 zákona č. 530/2011 Z. z., odvolací súd nepovažoval tento ich názor, z vyššie

uvedených dôvodov za správny. Preto odvolací súd napadnutý rozsudok zmenil podľa § 220 OSP tak, že rozhodnutie žalovaného č. 1100902/160179/2014 zo dňa 21.05.2014 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, v ktorom viazaný právnym názorom najvyššieho súdu bude postupovať v naznačenom smere. Ostatnými odvolacími námietkami sa odvolací súd nezaoberal, nakoľko ich posúdenie v akomkoľvek smere by v kontexte uvedeného už nemalo vplyv na rozhodnutie vo veci.

O trovách súdneho konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 a § 250k ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 a § 151 ods. 1 a 2 OSP tak, že úspešnému žalobcovi ich náhradu voči žalovanému priznal. Nakoľko žalobca v zákonom stanovenej lehote v zmysle §151 ods. 1 OSP trovy konania nevyčísľil, bola mu v zmysle § 151 ods. 2 OSP priznaná iba náhrada trov vo výške zaplatených súdnych poplatkov 2 x 70 Eur (za žalobu a odvolanie).

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu 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).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.