



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Aleny Adamcovej a JUDr. Zdenky Reisenauerovej, v právnej veci žalobcu : **MERCURIUS, spoločnosť s ručením obmedzeným Košice**, so sídlom Jazerná 3, Košice, IČO: 31 704 964, zastúpeného JUDr. Dušanom Antolom, advokátom, Advokátska kancelária so sídlom v Košiciach, Zbrojničná 12, proti žalovanému : **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky** (pôvodne Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky), so sídlom Lazovná ul. 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/4433-22714/2011/999608-r z 24. februára 2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach, č. k. 6S/46/2011-72 z 1. decembra 2011, jednomyseľne takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach, č. k. 6S/46/2011-72 z 1. decembra 2011 **p o t v r d z u j e**.

Žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a**.

O d ô v o d n e n i e :

Krajský súd v Košiciach rozsudkom z 1. decembra 2011, č. k. 6S/46/2011-72 postupom podľa § 250j ods.1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej v texte rozsudku len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti v záhľadí

označeného rozhodnutia žalovaného, ktorým potvrdil prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Košice IV. č.: 698/230/100959/10/Poto zo dňa 15. decembra 2010 o uložení pokuty žalobcovi podľa ust. § 35 ods. 1 písm. f/ 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 60.027,10 Eur zo súčtu vlastnej daňovej povinnosti zistenej správcom dane a nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2006. O trovách konania rozhodol poukazom na ust. § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že ich náhradu neúspešnému žalobcovi nepriznal.

Krajský súd po preskúmaní žalobou napadnutého rozhodnutia a po oboznámení sa s administratívnym spisom oboch správnych orgánov, dospel k záveru, že žaloba je nedôvodná. V odôvodnení svojho rozsudku poukázal na skutočnosť, že žalobca v odvolaní proti rozhodnutiu správneho orgánu prvého stupňa ani v samotnej žalobe nespochybňoval, že mu správcom dane bola určená vlastná daňová povinnosť a nebol mu priznaný nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní **za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2006**. Zdôraznil, že rozhodnutie o uložení daňovej povinnosti nebolo zrušené ani v preskúmvacom konaní na základe podanej žaloby žalobcom, nakoľko konanie o takto podanej žalobe bolo na základe jej späťvzatia zastavené. Základom pre uloženie pokuty podľa ust. § 35 ods. 1 písm. f/ zákona č.511/1992 Zb. bolo práve rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 4. decembra 2008, č. k. I/223/16155-91986/2008/992517-r, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer zo dňa 21. augusta 2008, č. 695/231/69713/2008/Top, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2006 v sume 470.800,96 € (14 183 350,- Sk). Nezákonnosť rozhodnutí správnych orgánov videl žalobca v tom, že správca dane ako aj žalovaný neboli oprávnení určiť mu vlastnú daňovú povinnosť na DPH za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2006, pretože toto oprávnenie mal podľa jeho názoru iba Colný úrad v Košiciach. Krajský súd v tomto smere uviedol, že pokiaľ nezákonnosť rozhodnutia, ktorým bola žalobcovi uložená vlastná daňová povinnosť na DPH za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2006, nebola postupom podľa 4. a 5. časti zákona č. 511/1992 Zb. vyslovená, je potrebné predmetné rozhodnutie o určení vlastnej daňovej povinnosti považovať za zákonné.

V súvislosti s námietkou žalobcu o neaplikovaní ust. § 35 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., krajský súd poukázal na znenie citovaného ustanovenia z ktorého je zrejmé, že právnu povinnosť prihliadať na závažnosť, trvanie a následky protiprávneho stavu zákonodarca

neviaže na konanie o uložení pokuty podľa § 35 ods. 1 citovaného zákona, z dôvodu ktorého vyhodnotil krajský súd túto námietku ako irelevantnú.

Záverom krajský súd konštatoval, že žalobca poukázal v žalobe na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS/283/2010 z 27. októbra 2010 bez bližšej konkretizácie, aké právne závery z nálezu svedčia v jeho prospech a sú spôsobilé spochybníť zákonnosť žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného o uložení pokuty. Poukázal tiež na skutočnosť, že ani z citovaného nálezu Ústavného súdu Slovenskej republiky nevyplýva záver, že by bola daná právomoc colného úradu posudzovať dodanie tovaru z hľadiska uplatnenia dane z pridanej hodnoty. Dôvodom zrušenia rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „NS SR“ alebo „najvyšší súd“) zo dňa 20. októbra 2009, č. k. 5Sžf/91/2008, boli procesné pochybenia spočívajúce v nedostatočnom odôvodnení rozsudku NS SR.

Proti uvedenému rozhodnutiu krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie z dôvodu, že rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, pričom súd dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam, ktoré viedli k nesprávnemu rozhodnutiu vo veci. Žalobca opätovne vo svojom odvolaní poukázal 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 nálehom 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.

Žalobca v odvolaní ďalej namietal, že rozhodnutia žalovaného, ako aj Daňového úradu Košice IV., boli vydané v rozpore so všeobecne záväzným právnym predpisom a to ust. § 2 ods. 1, § 12, § 18 ods. 2 a § 21 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 222/2004 Z. z.“ alebo „zákon o DPH“) ako aj čl. 4 ods. 7, čl. 37, čl. 48, čl. 79, čl. 84, čl. 98 a čl. 114 Nariadenia rady EHS č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorými sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva, kedy citáciou čl. 98 ods.

I písm. a/ a článku 114 colného kódexu, čl. 201 ods. 1 písm. a/, čl. 79 colného kódexu dospel k presvedčeniu, že daňové orgány neboli kompetentné v tejto súvislosti ani ukladať pokuty, ktoré žalobca napáda. Zdôraznil, že daňový orgán nie je pri dovoze tovaru oprávnený rozhodovať o dani z pridanej hodnoty, aj keď je zahraničný tovar predaný v colnom sklade inej osobe, 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. Až na základe takého právneho úkonu colný orgán vydá rozhodnutie, ktorým vymeria deklarantovi colný dlh, ktorý pozostáva z cla, DPH a iných platieb, ak tovar takýmto platbám podlieha. Daňový orgán v posudzovanej veci hrubo zasiahol do kompetencií colných orgánov, ktoré sú vecne príslušné o dovoze tovaru rozhodnúť. Pokiaľ zahraničný tovar nie je prepustený do režimu voľný obeh (na základe návrhu deklaranta) má stále štatút zahraničného tovaru a je stále pod colným dohľadom colných orgánov. Daňový úrad svojim rozhodnutím o nepriznaní nadmerného odpočtu, ako aj o určení vlastnej daňovej povinnosti navodil stav, že v prípade podania colného vyhlásenia na prepustenie tovaru do voľného obehu, by colný orgán vymeral žalobcovi opäť DPH a navyše v inej výške, pretože do colnej hodnoty sa započítavajú aj dopravné náklady a do základu na výpočet DPH sa zahŕňa aj clo. Podľa názoru žalobcu, že ak je nezákonný, resp. neplatný základ, na ktorý už poukázal Ústavný súd Slovenskej republiky, potom nie je možné úspešne a hlavne zákonne uplatňovať zo strany žalovaného prípadné pokuty. V kontexte vyššie uvedenom nadobudol žalobca presvedčenie, že rozhodnutie Daňového úradu Košice I. (zrejme mal na mysli Daňového úradu Košice IV.) č. 698/230/100959/10/Poto z 15. decembra 2010 v spojení s príslušným rozhodnutím Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky je prinajmenšom predčasné. Záverom svojho odvolania žalobca poukázal na vplyv rezignácie súdu na povinnosť využiť postavenie správneho súdu ako súdu s „plnou jurisdikciou“, kedy bez ďalšieho uviedol rozhodnutie ESLEP vo veci Le-compte z 10. februára 1983. Vzhľadom na uvedené žalobca žiadal žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného, vrátane prvostupňového rozhodnutia, zrušiť.

K podanému odvolaniu sa písomne vyjadril žalovaný správny orgán, ktorý navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Považujúc odvolacie námietky za obsahovo zhodné s tými, ktoré žalobca uviedol v žalobe a ku ktorým sa už vyjadril, žalovaný zdôraznil, že sa nestotožňuje s námietkami žalobcu ohľadne rozporu vydaných rozhodnutí správnych orgánov s ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z. z., ako aj jednotlivými článkami Nariadenia rady EHS č. 2913/92, ktorými sa ustanovuje Colný kódex

spoločenstva. Konštatoval, že tieto námietky sa týkajú skutočností, ktoré boli obsahom protokolu o výsledkoch daňovej kontroly č. 695/320/886/18838/2008/Jak zo dňa 17. júla 2008 vykonanej za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2006 a rozhodnutia správcu dane č. 695/231/69713/2008/Top zo dňa 21. augusta 2008, ktorým žalobcovi vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty, pričom toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 2. januára 2009, kedy bolo v zmysle ust. § 44 zák. č. 511/1992 Zb. ukončené vyrubovacie konanie. Uviedol, že podmienkou začatia daňového konania vo veci uloženia pokuty je síce právoplatné rozhodnutie, ktorým bola určená daňovému subjektu daňová povinnosť, ale ide o samostatné daňové konanie, preto správca dane v rámci tohto konania, za podmienok uvedených v ust. § 35 zák. č. 511/1992 Zb. uplatňuje jednotlivé formy sankčného postihu v závislosti od charakteru porušenia hmotnoprávneho predpisu. Zdôraznil, že správca dane nezisťuje a ani nepreveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti (daňová kontrola) a ani neurčuje daň, ktorá má byť daňovému subjektu vyrubená (vyrubovacie konanie). Žalobca v tejto veci síce podal dňa 12. januára 2009 žalobu na Krajský súd v Košiciach, ale vzápätí, podaním zo dňa 9. augusta 2010 vzal žalobu v celom rozsahu späť a Krajský súd v Košiciach uznesením č. k. 7 S/3/2009 – 144 zo dňa 25. augusta 2010, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 18. septembra 2010, konanie v právnej veci žalobcu zastavil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky 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 (§ 212 ods. 1 O.s.p. s použitím § 246c ods. 1 vety prvej O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 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 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 vetou prvou O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech.

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

Podľa § 219 ods.2 O.s.p., ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na

skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

V správnom súdnictve preskúmajajú 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. 698/230/100959/10/Poto zo dňa 15.12.2010, ktorým podľa ust. § 35 ods. 1 písm. f/ zák. č. 511/1992 Zb. bola žalobcovi vyrubená pokuta v sume 60.027,10 Eur zo súčtu vlastnej daňovej povinnosti zistenej správcom dane a nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. štvrtrok 2006.

Odvolací súd vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu, pričom nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku.

Podľa ust. § 35 ods. 1 písm. f/ 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.

Podľa ust. § 110h zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, ak do 31. decembra 2008 nastala skutočnosť pre uplatnenie základnej úrokovej sadzby pri výpočte pokuty (§ 35 ods. 1 a 3), sankčného úroku (§ 35b ods. 1 a 6), úroku z odloženej sumy (§ 59

ods. 7) a úroku (§ 63 ods. 6), po 31. decembri 2008 sa použije základná úroková sadzba podľa zákona účinného do 31. decembra 2008.

Z obsahu administratívneho spisu je zrejmé, že Daňový úrad Košice I. vydal dňa 21. augusta 2008 dodatočný platobný výmer, č. j. : 695/231/69713/2008/Top, ktorým v súlade s § 44 ods.6 písm. b/ bod 1 zákona o správe daní vyrubil žalobcovi (platiteľovi dane z pridanej hodnoty) rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2006 v sume 14.183.350,- Sk. Uvedené rozhodnutie bolo na základe odvolania daňového subjektu rozhodnutím Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 4. decembra 2008, č. I/223/16155-91986/2008/992517-r, potvrdené. Rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 2. januára 2009 a vykonateľnosť dňa 20. januára 2009. Z obsahu spisu ďalej vyplýva, že žalobca sa žalobou zo dňa 5. januára 2009, podanou na Krajský súd v Košiciach, domáhal zrušenia vyššie uvedeného rozhodnutia správneho orgánu, avšak uvedené konanie bolo z dôvodu späťvzatia žaloby uznesením Krajského súdu v Košiciach zo dňa 25. augusta 2010, č. k. 7S/3/2009-144, zastavené. Rozhodnutie krajského súdu nadobudlo právoplatnosť dňa 18. septembra 2010.

Následne Daňový úrad Košice IV. rozhodnutím zo dňa 15. decembra 2010, č. 698/230/100959/10/Poto uložil žalobcovi podľa ust. § 35 ods. 1 písm. f/ zák. č. 511/1992 Zb. pokutu vo výške 60.027,10 Eur zo súčtu vlastnej daňovej povinnosti zistenej správcom dane a nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. štvrťrok 2006. Rozhodnutie bolo na základe odvolania žalobcu rozhodnutím Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 24. februára 2011, č. I/223/4433-22714/2011/999608-r potvrdené.

Odvolací 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. f/ zák. č. 511/1992 Zb. boli vyššie opísané právoplatné rozhodnutia daňových orgánov, a to Daňového úradu Košice I zo dňa 21. augusta 2008, č. j. : 695/231/69713/2008/Top (dodatočný platobný výmer) a Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 4. decembra 2008, č.: I/223/16155-91986/2008/992517-r, 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 O.s.p., 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.

Odvolačí súd zdôrazňuje, že v posudzovanej veci bolo predmetom konania preskúvanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, vrátane rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa, ktorým bola žalobcovi uložená pokuta za správny delikt. Vzhľadom na túto skutočnosť, nebolo možné v rámci tohto konania na námietku žalobcu o tvrdenej nezákonnosti rozhodnutí, ktorými bol žalobcovi vyrubený rozdiel DPH, prihliadnúť. 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 odvolacieho súdu, pre posúdenie zákonnosti napadnutých rozhodnutí - ktorými bola žalobcovi podľa § 35 ods. 1 písm. f/ zák. č. 511/1992 Zb. uložená pokuta - je uvedená námietka žalobcu právne irelevantná.

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

Nálezom Ústavného súdu Slovenskej republiky č. III. ÚS 283/2010 zo dňa 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 preskúvanie 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 <http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=129469&pageIndex=0&doclang=SK&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=792887> 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 O.s.p. 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 spoj. s § 250ja ods. 3 veta posledná O.s.p. 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 prijímú 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 Súdnym 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 zošľachtovacieho styku v podmienčnom 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 podmienčným 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 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 súdnych 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 žalobcu odvolávajúca sa na závery Ústavného súdu Slovenskej republiky vyslovené v náleze č. III.ÚS 283/2010 z 27. októbra 2010 je právne irelevantná.

Odvolaací 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 žalobcova námietka 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 zušľacht'ovací 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 žalobcu je postavená na poukazovaní na obsah obchodných transakcií s tým istým hutníckym materiálom v colných režimoch.

V súvislosti s námietkou žalobcu týkajúcou sa rezignovanosti súdu využitia postavenia ako súdu s plnou jurisdikciou, kedy bez ďalšieho poukázal na rozhodnutie ESPLP vo veci Le-compte z 10. februára 1983 odvolací súd zdôrazňuje, že pri uplatnení plnej jurisdikcie podľa ust. § 250i ods. 2 O.s.p. súd celkom samostatne a nezávisle hodnotí správnosť a úplnosť skutkových zistení urobených správnym orgánom. Túto úpravu vyvolala predovšetkým judikatúra Európskeho súdu pre ľudské práva. Podľa viacerých rozsudkov tohto súdu vo veciach, v ktorých nesúhlas s rozhodnutím orgánu verejnej správy môže viesť k „sporu o občianske práva“, vo veciach týkajúcich sa disciplinárneho konania a uloženia sankcií musí mať súdny orgán plnú právomoc zaoberať sa vecou. Vychádzajúc z rozhodnutia Európskeho súdu pre ľudské práva vo veci Le-compte z 10. februára 1983, na ktoré poukazuje žalobca, v ktorom súd skonštatoval, že rozhodnutie správneho orgánu musí podliehať následnej kontrole buď zo strany iného orgánu spĺňajúceho požiadavky čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd alebo súdu, ktorý má tzv. plnú jurisdikciu, je zrejmé, že ust. § 250i ods. 2 O.s.p. je výsledkom vývoja požiadaviek na zmeny právnej úpravy dokazovania v správnom súdnictve.

Z ust. § 250i ods. 2 O.s.p. vyplýva, že *ak správny orgán podľa osobitného zákona rozhodol o spore alebo o inej právnej veci vyplývajúcej z občianskoprávných, pracovných, rodinných a obchodných vzťahov (§ 7 ods. 1) alebo rozhodol o uložení sankcie, súd pri preskúvaní 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. f/ zák. č. 511/1992 Zb., a kedy krajský súd pri prieskume rozhodnutí o uložení pokuty vychádzal zo skutkových zistení správneho orgánu, keďže nezistil žiadne skutkové, či právne deficity, považuje odvolací súd tento postup za zákonný a námietku žalobcu za nedôvodnú.

Odvolací súd zistil, že dôvody uvádzané žalobcom nie sú spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku. Krajský súd sa posudzovanou vecou dôsledne zaoberal a vyvodil správne skutkové aj právne závery, ktoré náležite aj odôvodnil a s ktorými sa odvolací súd v zmysle § 219 ods. 2 O.s.p. v celom rozsahu stotožnil.

Na základe uvedeného Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil (§ 219 ods. 1 O.s.p.).

Vzhľadom k tomu, že zákonom č. 479/2009 Z. z. bolo s účinnosťou od 01.01.2012 zrušené Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Banskej Bystrici, ktorého pôsobnosť a právomoci na úseku správy daní a poplatkov prešli na novozriadené Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky so sídlom v Bratislave, podľa informácií poskytnutých Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky v Bratislave, t. č. pre oblasť správy daní a poplatkov pôsobiace na adrese Lazovná ulica 63, 974 01 Banská Bystrica, odvolací súd podľa § 107 ods. 4 O.s.p. na strane žalovaného konal s vyššie uvedeným právnym nástupcom pôvodne uvádzaného žalovaného.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd s poukazom na ust. § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s ust. § 246c veta prvá O.s.p a s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. v súlade s ust. § 142 ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi ich náhradu nepriznal, pretože nebol v tomto konaní úspešný.

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).

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

V Bratislave 27. februára 2013

JUDr. Jozef Hargaš, v.r.

predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Ing. Dagmar Lojová