



ROZSUDOK

VMENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a Mgr. Petra Melichera, v právnej veci žalobcu: **Kraft Foods Schweiz GmbH**, Lindbergh-Allee 1, Glattpark, Švajčiarska konfederácia, *zastúpeného advokátskou kanceláriou Deloitte Legal s. r. o., Digital Park II, Einsteinova 23, Bratislava, IČO: 36 868 019*, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. I/222/19321-114825/2011/993415-r zo dňa 8. novembra 2011, č. I/222/19322-115312/2011/993415-r zo dňa 8. novembra 2011, č. I/222/19319-115310/2011/993415-r zo dňa 8. novembra 2011, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S 26/2012 – 71, 5S 156-157/2012 zo dňa 5. marca 2013, jednohlasne, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S 26/2012 – 71, 5S 156-157/2012 zo dňa 5. marca 2013, **p o t v r d z u j e**.

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

O d ô v o d n e n i e :

Krajský súd napadnutým rozsudkom postupom podľa § 250j ods. 2 písm. d/ OSP krajský súd zrušil rozhodnutia žalovaného č. I/222/19321-114825/2011/993415-r

zo dňa 08.11.2011, č. I/222/19322-115312/2011/993415-r zo dňa 08.11.2011, č. I/222/19319-115310/2011/993415-r zo dňa 08.11.2011, keď dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutia sú nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov.

Krajský súd poukázal, že žalovaný ako ani správca dane neuviedli skutočnosti, ktoré boli rozhodujúce a boli podkladom pre rozhodnutie. Nebolo zrejmé, akými úvahami bol žalovaný vedený pri hodnotení dôkazov, ako použil správnu úvahu pri použití právnych predpisov a navyiac sa nevysporiadal s návrhmi účastníka konania. Právo na riadne odôvodnenie správneho rozhodnutia vyplýva priamo zo zákona, všeobecných zásad správneho práva a taktiež z práva na súdnu a inú právnu ochranu. Správne orgány nepostupovali v týchto intenciách a svojím postupom sa dopustili vady majúcej za následok nezákonnosť vydaných rozhodnutí. Správny orgán musí v odôvodnení svojho rozhodnutia reagovať na všetky návrhy, námietky a vyjadrenia účastníkov konania k podkladu rozhodnutia. Rovnako je potrebné uviesť hodnotenie dôkazov, ktoré vykonal; odôvodnenie musí byť dostatočne presvedčivé a musí obsahovať právne posúdenie veci. Úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu, ale len preskúmať zákonnosť ich rozhodnutí.

O trovách konania rozhodol krajský súd tak, že úspešnému žalobcovi priznal ich náhradu.

Proti predmetnému rozsudku podal žalovaný v zákonnej lehote odvolanie domáhajúc sa jeho zmeny tak, že odvolací súd žalobu zamietne.

Poukázal, že správne orgány nemohli postupovať podľa Správneho poriadku, ako to uvádzal v odôvodnení krajský súd, nakoľko boli povinné postupovať podľa zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „zák. o správe daní“). Ďalej uviedol, že predmetné rozhodnutia obsahujú odôvodnenia obsahujúce skutočnosti, úvahy a použité právne predpisy, na základe ktorých bolo rozhodnuté. Správca dane z predložených dokladov a z vyjadrení žalobcu zistil, že žiadateľ dovážal svoj tovar z územia tretích štátov na územie SR, ktorý bol po dovoze vo vlastníctve zahraničnej osoby, teda žalobcu. Dovezený tovar (peračníky) boli na územie SR dovezené za účelom vykonania prác, ktoré pozostávali z nabalenia peračnickov cukrovinkami, čokoládami, ktoré žalobca nakúpil v tuzemsku od slovenského dodávateľa. Deklaranta pri dovoze pre zahraničnú osobu zabezpečoval dodávateľ, platiteľ dane spoločnosť WEINDEL LOGISTIK SERVICE SR, spol. s r.o. (ďalej v texte rozsudku len WLS SR, spol. s r. o), ktorý aj napriek tomu,

že tovar nebol jeho vlastníctvom, bol uvedený na dovoznom doklade ako príjemca tovaru a na vývoznom doklade uvedený ako vývozca. Dovezený tovar bol po celú dobu umiestnenia v tuzemsku vlastníctvom žalobcu, pričom po nabalení tovaru spoločnosť WLS SR, spol. s r.o. fakturovala žalobcovi len objednané služby – copakingu, čiže táto spoločnosť vykonala len služby vo forme prebalenia a prepravy, ale nebola k predmetnému tovaru v postavení vlastníka, ktorý by mohol s deklarovaným tovarom nakladať ako s vlastným, pretože jeho vlastníkom bol žalobca. Ak mal žalobca zámer na území SR vykonávať podnikateľské aktivity vo forme dovozu tovaru, ktoré sú predmetom dane na území SR, bol povinný sa registrovať na daň v súlade s jednotlivými ustanoveniami zák. o správe daní. Tovar, ktorý bol prepustený do akéhokoľvek colného režimu alebo bol umiestnený do slobodného pásma alebo slobodného skladu v prípade, že sa nachádza na území SR a je dodaný inej osobe, posudzuje sa na účely zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „zák. o DPH“). Žalovaný poukázal na § 18 až § 21 zák. o DPH upravujúce postup z hľadiska uplatňovania dane pri vstupe tovaru z územia tretích štátov na územie Európskeho spoločenstva. Daň, ktorá je zaplatená pri prepustení tovaru do režimu voľného obehu sa priamo vzťahuje len na hodnotu dovezeného tovaru, ktorého bola vlastníkom zdaniteľná osoba (zahraničná osoba), so sídlom v treťom štáte, ktorá s dovezeným tovarom nakladala ako vlastník, čoho dôkazom bolo aj vyjadrenie žalobcu, že bol po celý čas vlastníkom tovaru. Na základe tejto skutočnosti a predložených podkladov je zrejmé, že žalobca vykonal dovoz tovaru, ktorá činnosť je podľa § 2 ods. 1 písm. d/ zák. o DPH v znení účinnom do 31.12.2009 predmetom dane, a preto mal povinnosť sa registrovať na daň podľa § 5 ods. 1 zák. o DPH a následne daň z predmetných faktúr uplatniť vo forme odpočítania DPH prostredníctvom daňového priznania za príslušné zdaňovacie obdobie.

Vo vzťahu k rozsudkom SDEÚ, na ktoré žalobca poukazoval v žalobe, žalovaný uviedol, že tieto nemožno zovšeobecniť a paušalizovať, pretože každý prípad má svoje špecifiká a dajú sa aplikovať len na presne totožný prípad.

Žalobca sa k podanému odvolaniu vyjadril tak, že navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť.

Uviedol, že podľa § 2 ods. 1 písm. d/ a § 5 ods. 1 zák. o DPH mu nevznikla povinnosť registrácie na území SR z titulu dovozu tovaru do tuzemska, nakoľko podľa predložených dôkazov a vyjadrení vyplýva, že žalobca sám nikdy dovoz nevykonal; v colnom konaní nevystupoval a ani nebol vedený v colných vyhláseniach ako deklarant, ani ako príjemca

tovaru. Samotné vlastníctvo tovaru nie je pre určenie výkonu dovozu tovaru podľa príslušných colných predpisov (Colný kódex), ako aj podľa samotného zák. o DPH rozhodujúcim kritériom, čo potvrdzuje aj súdna prax SDEÚ (C-119/92). Realizácia dovozu (teda umiestnenie do príslušného colného režimu), nie je podmienená osobou, ktorá je skutočným vlastníkom tohto tovaru. Podľa žalobcu bolo podstatnou skutočnosťou, kto plnil základné povinnosti v súvislosti s dovozom na územie SR, a to najmä podanie colného vyhlásenia a úhrada colného dlhu. Žalobca nikdy nevystupoval ani nebol uvedený na príslušných colných vyhláseniach ako deklarant ani príjemca tovaru, touto osobou bola spoločnosť WLS SR, spol. s r.o. Postup žalovaného spočívajúci v svojoľnej interpretácii Colného kódexu a zák. o DPH, ktorými odôvodnil vznik registračnej povinnosti žalobcu v zmysle § 5 ods. 1 zák. o DPH, je v rozpore so zásadami daňového konania v zmysle § 2 ods. 1 zák. o správe daní. Žalovaný si zároveň nesplnil povinnosť podľa § 48 ods. 6 zák. o správe daní a nevysporiadal sa v odôvodnení so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní žalobcu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 OSP) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2, § 214 ods. 2 OSP s tým, že termín verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 30.09.2015 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP).

Predmetom súdneho prieskumu je zákonnosť zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. I/222/19321-114825/2011/993415-r zo dňa 08.11.2011, č. I/222/19322-115312/2011/993415-r zo dňa 08.11.2011, č. I/222/19319-115310/2011/993415-r zo dňa 08.11.2011, ktorými žalovaný nevyhovel odvolaniam žalobcu a potvrdil rozhodnutia správcu dane, ktorými nevyhovel žiadosti žalobcu o vrátenie dane z pridanej hodnoty za obdobia január až december 2008, január až jún 2009, jún až august 2009. Správca dane žiadostiam o vrátenie dane nevyhovel, nakoľko dospel k záveru, že žalobca dovážal tovar vo svojom vlastníctve z územia tretích štátov na územie tuzemska a dovoz tovaru do tuzemska je v zmysle § 2 ods. 1 písm. c/ zák. o DPH predmetom dane, a preto mala zahraničná osoba ešte pred dovozom tovaru do tuzemska povinnosť sa registrovať pre DPH podľa § 5 zák. o DPH, pričom takto by mala nárok na odpočítanie dane podľa § 49

až § 51 zák. o DPH.

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

Podľa § 2 ods. 1 zák. o správe daní, v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Podľa § 48 ods. 6 zák. o správe daní, rozhodnutie o odvolaní musí obsahovať odôvodnenie, ak sa v ňom nevyhovuje odvolaniu v plnom rozsahu. V odôvodnení sa musí odvolací orgán vysporiadať so všetkými námietkami uvedenými v odvolaní.

Z obsahu pripojených spisov mal odvolací súd za zistené, že žalobca v podanom odvolaní poukazoval na tú skutočnosť, že colné predpisy nedefinujú osobu príjemcu tovaru v tuzemsku ako osobu, ktorá je skutočným vlastníkom takéhoto tovaru, pričom na jednotných colných dokladoch za dovoz tovarov do tuzemska bola ako príjemca a rovnako aj deklarant uvedená spoločnosť WLS SR, spol. s r.o. Z uvedeného podľa žalobcu vyplývalo, že dovoz bol realizovaný spoločnosťou WLS SR, spol. s r.o., ktorá pre účely colné ako aj DPH vystupovala ako dovozca tovaru do tuzemska, a teda bola daňovým dlžníkom podľa colných predpisov a zaplatila tiež DPH pri dovoze, ktorú si nárokovala vrátiť. V tejto súvislosti poukázal na § 51 ods. 1 písm. d/ zák. o DPH, podľa ktorého právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. d/ má dovozný doklad potvrdený colným orgánom, v ktorom je platiteľ uvedený ako **príjemca** alebo **dovozca**.

Z jednotných colných dokladov, ktoré sú súčasťou predložených spisov, vyplýva, že ako príjemca a deklarant je uvedená spoločnosť WLS SR, spol. s r.o..

V odôvodnení napadnutých rozhodnutí sa žalovaný prioritne zaoberal otázkou existencie registračnej povinnosti na DPH u žalobcu, nakoľko mal za to, že dovoz tovarov do tuzemska vykonal žalobca. Nie je však z týchto rozhodnutí vôbec zrejmé, z akých skutkových okolností a najmä, z ktorých ustanovení relevantných právnych

predpisov (Colný kódex prípadne zák. o DPH) žalovaný vychádzal, pokiaľ dospel k záveru, že dovozcom tovaru bol žalobca ako jeho vlastníak. Rovnako sa žalovaný nevysporiadal ani s tvrdením žalobcu, že DPH pri dovoze bola zaplatená spoločnosťou WLS SR, spol. s r.o., ktorá aj uplatňovala jej vrátenie. Na základe uvedeného sa odvolací súd stotožnil so záverom krajského súdu o nepreskúmateľnosti napadnutých rozhodnutí žalovaného pre nedostatok dôvodov, nakoľko vykonávanie činnosti, ktorá je predmetom DPH (dovoz tovaru do tuzemska) a jej pripísanie žalobcovi je nepochybne pre rozhodnutie podstatnou okolnosťou, ktorá podmieňuje aj následné posudzovanie žiadosti žalobcu o vrátenie DPH, najmä vo vzťahu k splneniu podmienky v zmysle § 56 ods. 2 písm. c/ zák. o DPH.

Vo vzťahu k námietke žalovaného, že krajský súd aplikoval ustanovenia správneho poriadku, pričom na daný prípad bolo potrebné použiť zák. o správe daní, Najvyšší súd Slovenskej republiky vyhodnotil túto za dôvodnú, avšak nemajúcu vplyv na správnosť záverov krajského súdu. Nakoľko napadnutý rozsudok bol vo výroku vecne správny, odvolací súd ho postupom podľa § 219 ods. 1 OSP potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 151 ods. 2 OSP, § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal, keď úspešný žalobca v zákonnej lehote nevyčíslil trovy právneho zastúpenia a iné trovy z obsahu spisu nevyplývali. Žalovanému nárok na náhradu v tomto konaní neprináleží.

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 v znení účinnom od 01.05.2011).

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

V Bratislave 30. septembra 2015

JUDr. Jaroslava F Ú R O V Á, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská