

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/93/2014
Identifikačné číslo spisu: 7013200987
Dátum vydania rozhodnutia: 23.11.2016
Meno a priezvisko: JUDr. Elena Kováčová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2016:7013200987.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Kataríny Benczovej a JUDr. Jozefa Hargaša v právnej veci žalobcu: KOVOZBER, s.r.o., Radlinského č. 28, Spišská Nová Ves, právne zastúpený advokátom JUDr. Eugenom Kostovčíkom, Advokátska kancelária so sídlom Gelnická 33, Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/37127-250432/2013/4897 zo dňa 24.5.2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/186/2013 - 70 zo dňa 15.5.2014 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/186/2013-70 zo dňa 15. mája 2014 potvrdzuje.

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

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach zamietol žalobu zo dňa 4.7.2013, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutie žalovaného č. 1100303/1/37127-250432/2013/4897 zo dňa 24.5.2013, ktorým podľa § 74 ods. 4 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Košice č. 9812401/5/599271/2013/Kor zo dňa 13.2.2013, ktorým bol daňovému subjektu KOVOZBER, s.r.o., Radlinského 28, Spišská Nová Ves. podľa § 68 ods. 6 zák. č. 563/2009 Z.z. určený rozdiel nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2010 v sume 611.228,96 eur.

Krajský súd sa stotožnil s právnym vyhodnotením skutočností zistených v daňovom konaní, ktorým bolo preukázané, že daňový subjekt v zdaňovacom období november 2010 neoprávnene odpočítal daň z faktúry č. 1431010007 z 2.11.2010 (základ dane 3.216.994,00 eur, DHP 611.228,86 eur) za predaj

medených častí cievok a železných častí cievok od dodávateľa VSŽ KGOKOR, a.s. Digital Park II, Einsteinova 25, Bratislava z dôvodu, že na dodanie kovového odpadu a kovového šrotu platiteľom dane z hľadiska uplatňovania zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH v znení neskorších predpisov sa od 1.4.2009 vzťahuje § 69 ods. 2 citovaného zákona. V danom prípade teda došlo k preneseniu povinnosti platiť daň na žalobcu, ako príjemcu tovaru (tuzemské sektorové samozdanenie).

Proti rozsudku podal v stanovenej lehote odvolanie žalobca a namietal jeho nedostatočné odôvodnenie, nakoľko sa obmedzilo iba na opis celých statí z vyjadrenia žalovaného a reprodukciu a obhajovanie záverov správnych orgánov bez toho, aby súd zákonne konformným spôsobom vyhodnotil konfrontáciu záverov žalobcu a žalovaného. V súvislosti s ustálením základnej právnej otázky v konaní, ktorou je podľa krajského súdu správnosť aplikácie ust. § 69 ods. 12 zák. č. 222/2004 Z.z. o DPH a čl. 199 ods. 1 písm. d) Smernice 2006/112/ES a jej prílohy VI, teda to, či predmet dodávky bol alebo nebol kovovým odpadom a šrotom, vytkol daňovým orgánom, že skutkovým okolnostiam, ktoré medzi účastníkmi neboli sporné prisúdil iný právny význam, ako im prisúdil žalobca. Ďalej namietal nesprávne vyhodnotenie procesného pochybenia daňových orgánov, ktoré na základe nesprávneho rozloženia dôkazného bremena vyžadovali od žalobcu preukázanie, že predmet dodávky nie je možné považovať za dodanie v zmysle čl. 199 bod 1 písm. d) smernice 2006/112/ES a jej prílohy VI, pričom to boli práve daňové orgány ktoré boli povinné dokazovať, že medené a železné časti cievok resp. bloky cievok boli výsledkom spracovateľských operácií uvedených v prílohe VI Smernice. Zotrval na stanovisku, že dodané bloky cievok resp. medené a železné časti cievok nie je možné ani pri extenzívnom výklade považovať za dodanie tovaru v zmysle prílohy VI Smernice a ani žalovaný nepreukázal splnenie podmienok pre takúto kvalifikáciu tovaru. Nesúhlasil so záverom súdu, že na otázku posudzovania, či predmetný tovar spadá pod vymedzenie zmysle čl. 199 Smernice nie je potrebné použiť čo najužší výklad, lebo by to v konečnom dôsledku viedlo k znemožneniu aplikácie oslobodenia od daní. Namietal pochybenie súdu v tom, že akceptoval nevykonanie navrhovaného dôkazu, konfrontácie autora predloženého znaleckého posudku a svedka T.. B. k otázke ďalšej použiteľnosti predmetných cievok, pričom súd nesprávne odôvodnil túto skutočnosť tvrdením o irelevantnosti vyjadrenia svedka, ktorý cievky po ich dovezení nevidel, čo je v rozpore s vyjadrením svedka pred správcom dane dňa 22.11.2012. Zároveň namietal nevysporiadanie sa s námietkou nezákonnosti postupu daňových orgánov, ktoré akceptovali ako dôkaz znalecký posudok nevykonaný pri daňovej kontrole, čo je v rozpore s ust. § 29 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb..

Žalovaný vo svojom vyjadrení k odvolaniu žiadal napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť, nakoľko odvolacie námietky sú obsahovo zhodné so žalobnými dôvodmi.

Podaním došlým odvolaciemu súdu dňa 7.11.2014 právny zástupca žalobcu podal Návrh žalobcu na podanie žiadosti Súdnemu dvoru Európskej únie o rozhodnutie o prejudiciálnej otázke podľa medzinárodnej zmluvy (v prípade ak NS SR mieni potvrdiť napadnutý rozsudok). Vo finálnej časti podania, v ktorom zopakoval a zhrnul svoje doterajšie prednesy a právne závery uviedol, že daňová povinnosť a nárok na odpočítanie dane vzniká výlučne na základe podmienok stanovených zákonom a v danom prípade aj čl. 199 ods. 1 písm. d) Smernice 2006/112/ES, nie je preto rozhodujúce, čo a ako si zmluvné strany dohodli v zmluve, ako znel znalecký posudok, ako predmet plnenia označili, aké boli zámery žalobcu, atď. Rozhodujúce je to, či v predmete plnenia išlo o dodanie kovového odpadu alebo šrotu, v zmysle prílohy VI Smernice 2006/112/ES, čo v danom prípade považuje za vylúčené. Podľa jeho názoru skutkový a právny stav transakcie je natoľko jednoznačný, že nepripúšťa nijaké rozumné pochybnosti (uplatnenie teórie „act éclairé“) preto nepovažuje za potrebné polozenie prejudiciálnej otázky. Ak však NS SR dospeje k záveru, že skutkový a právny stav daňovej transakcie žalobcu nie je (pre) správne uplatňovanie práva Spoločenstva natoľko jednoznačný, alebo z iných dôvodov mieni potvrdiť rozsudok Krajského súdu, žiada Najvyšší súd SR o polozenie prejudiciálnych otázok súdnemu dvoru EÚ.

Podaním doručeným odvolaciemu súdu dňa 30.3.2015 žalovaný oznámil, že spoločnosť VSŽ KGOKOR a.s., dodávateľ žalobcu v prípade predmetnej zmluvy zo dňa 2.11.2010 k faktúre 1421010007 zo dňa 2.11.2010 vystavil žalobcovi opravnú faktúru 1431410006 zo dňa 30.10.2014 , ktorá už neobsahovala

DPH 611.228,86 eur, s odkazom na prenesenie daňovej povinnosti DPH 0% podľa § 69 ods. 12 písm. a) zákona o DPH, v súvislosti s tým podal VSŽ KGOKOR a.s., dňa 31.10.2014 opravené daňové priznanie a požiadal o vrátenie z tohto titulu vzniknutého daňového preplatku.

Dňom 1.7.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len SSP) upravujúci v zmysle § 1 a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 SSP, 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 (ust. § 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 246c ods. 1 veta prvá v spojení s ust. § 212 ods. 1 O.s.p.) postupom podľa ust. § 250ja ods. 2 veta prvá 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 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2), a dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné.

Rozsudok krajského súdu bol vydaný po oboznámení sa s obsahom výsledkov daňovej kontroly u platiteľa dane KOVOZBER, s.r.o. za zdaňovacie obdobie november 2010, o výsledku ktorej bol vyhotovený protokol č. 732/320/50443/2011/Blaž zo dňa 22.9.2011 a dodatok č. 11 zo dňa 18.10.2011. V rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania nasledujúceho po zrušení dodatočného platobného výmeru č. 732/230/57968/11Bôžk zo dňa 4.11.2011 bol ustálený záver, že daňový subjekt v zdaňovacom období november 2010 neoprávnene odpočítal daň v sume 611 228,86 eur z faktúry č. 1431010007 z 2.11.2010 (základ dane 3.216.994,00 eur), od dodávateľa VSŽ KGOKOR, a.s. Digital Park II, Einsteinova 25, Bratislava za predaj medených častí cievok a železných častí cievok z dôvodu, že na dodanie kovového odpadu a kovového šrotu platiteľom dane z hľadiska uplatňovania zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH v znení neskorších predpisov sa od 1.4.2009 vzťahuje § 69 ods. 2 citovaného zákona. Na základe týchto záverov správca dane vydal dňa 13.2.2013 rozhodnutie č. 9812401/5/599271/2013/Kor, ktorým určil platiteľovi dane z pridanej hodnoty KOVOZBER, s.r.o. rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2010 v sume 611.228,86 eur.

Rozhodujúcou skutočnosťou pre neuznanie nároku na vrátenie nadmerného odpočtu a vyrubenie rozdielu dane bol záver správcu dane, že daňový subjekt v zdaňovacom období november 2010 nebol oprávnený odpočítať predmetnú daň, nakoľko bola uplatnená v rozpore so zák. č. 222/2004 Z. z. Predaj bol uskutočnený na základe kúpnej zmluvy z 2.11.2010 medzi predávajúcim VSŽ KGOKOR, a.s. a kupujúcim KOVOZBER, s.r.o., pričom predávajúci VSŽ KGOKOR, a.s. bol majiteľom 114 ks blokov cievok, ktoré boli pôvodne súčasťou elektromagnetických separátorov 6ERM-35/315. Každý blok cievok pozostával zo železného plášt'a, v ktorom bolo uložených šesť medených cievok (spolu so 114 x 6 cievok, rovná sa 684 cievok). Technický stav blokov cievok bol podrobne popísaný v znaleckom posudku č. 95/2010 zo dňa 14.4.2010, ktorý vypracovala Žilinská univerzita v Žiline Ústav súdneho inžinierstva Žilina a s ktorým bol kupujúci KOVOZBER, s.r.o. v zmysle bodu 1.2 kúpnej zmluvy oboznámený pred uzatvorením zmluvy. Podľa znaleckého posudku ani jeden posudzovaný blok cievok nespĺňal v plnej miere celkové nominálne technické parametre uvedené v jeho konštrukčnej dokumentácii. Posudzované bloky cievok neboli vhodné pre ďalšie priemyselné využitie v prevádzke.

Z identifikácie blokov cievok podľa znaleckého posudku vyplýva, že pôvodným majiteľom blokov cievok elektromagnetických separátorov typ 6ERM-35/315, nachádzajúcich sa na území Ukrajiny bola spoločnosť Gratio Holdings Ltd., sídliaca na Cypre. V novembri až v decembri 2009 boli bloky cievok v počte 114 ks dovezené z Ukrajiny na Slovensko v 57 kamiónových súpravách. Bloky cievok nakúpila z Ukrajiny spoločnosť POINT a.s. Košice. Z Ukrajiny boli bloky cievok dovezené kamiónovou dopravou priamo do areálu spoločnosti KOVOZBER s.r.o. na základe zmluvy o skladovaní č. 1/sklad/09 uzavretej 24.11.2009 medzi skladovateľom KOVOZBER, s.r.o. a ukladateľom POINT, a.s. Košice. Dňa

2.11.2010 ukladateľ POINT, a.s. Košice predala spoločnosti VSŽ KGOKOR, a.s. 114 ks blokov cievok v hodnote 1.626.828,00 eur a DPH 309.097,32 eur (nepohyblivá dodávka, faktúra č. 2210168). V ten istý deň, t.j. 2.11.2010 došlo k uzatvoreniu kúpnej zmluvy a predaju 114 ks blokov cievok spoločnosti KOVOZBER, s.r.o. za cenu 3 216 994 eur + DPH 611 228,86 eur.

Z hľadiska cien a následnej daňovej povinnosti je teda zrejmé, že dňa 2.11.2010 spoločnosť POINT a.s. fakturovala spoločnosti VSŽ KGOKOR, a.s. 114 ks blokov cievok zo separátorov 6ERM-35/315 v cene 1.626.828,00 eur + DPH 309.097,32 eur a v ten istý deň spoločnosť VSŽ KGOKOR, a.s. fakturovala spoločnosti KOVOZBER s.r.o. na základe kúpnej zmluvy z 2.11.2010 predaj tovaru medené časti cievok a železné časti cievok v celkovej hodnote 3.216.994,00 eur + DPH 611.228,86 eur, pričom sa jednalo reálne o ten istý predmet kúpy v nezmenenom stave.

Predmetom obchodného vzťahu medzi spoločnosťou VSŽ KGOKOR, a.s. a KOVOZBER, s.r.o. boli podľa faktúry č. 1431010007 medené časti cievok a železné časti cievok a podľa kúpnej zmluvy čl. I. bolo 114 ks blokov cievok, ktoré boli súčasťou elektromagnetického rotorového separátora 6ERM/135 pričom podľa bodu 1.6 neboli spôsobilé na ich pôvodné technologické využitie a ich hodnota spočívala v hodnote druhotných surovín v nich sa nachádzajúcich. Cena medených častí blokov cievok a cena železných častí blokov cievok bola pevne dohodnutá v kúpnej zmluve.

Vzhľadom na záver znaleckého posudku, že posudzované bloky cievok neboli vhodné pre ďalšie priemyselné využitie prevádzky bolo daňovými orgánmi ustálené, že predmetom obchodného vzťahu nebol technologický celok, ale medené a železné časti cievok, ktoré pôvodne boli súčasťou technologického celku - elektromagnetického rotorového separátora, čiže ide o druhotnú surovinu, ďalej už nepoužiteľnú pre účely, pre ktoré boli vyhotovené, čo nebolo colnému úradu oznámené pri dovoze na colné územie.

Prehlásenie Ing. Y. B., doručené s prípisom z 18.10.2012, označené ako Odborný posudok použiteľnosti dielca stroja GERM „Blok cievok“ ako plnohodnotného náhradného dielca prípadne náhradného dielca k novobudovaným strojom, vypracovaný 7.10.2012 na základe obhliadok dovezených zariadení v areáli žalobcu vykonaných v období december 2009 - jar 2010 tri alebo štyrikrát so záverom, že na základe osobného poznania a praktických skúseností boli cievky v stave, v akom boli privezené a v akom ich videl použiteľné ako náhradný diel pre pracujúce stroje typu 6ERM, prípadne na stavbu nových strojov, vyhodnotil krajský súd ako názor svedka k ďalšiemu možnému využitiu blokov cievok.

V prípade, že by spoločnosť POINT, a.s. deklarovala, že na územie Európskeho spoločenstva dovážaný tovar - medené elektromagnetické cievky, ktoré sú druhotnou surovinou, nepoužiteľné na ďalšie využitie tak, ako je to vyhodnotené v znaleckom posudku, bola by takémuto tovaru v zmysle colného sadzovníka priradená zmluvná colná sadzba vo výške 0 %, colný dlh by činil 0 eur a daňová povinnosť, ktorá by vznikla v zmysle § 21 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH by sa určila v zmysle § 24 uvedeného zákona, podľa ktorého základom dane pri dovoze tovaru je hodnota určená na colné účely podľa colných predpisov. Nakoľko predmetom dodávky bol kovový odpad, daňová povinnosť mala byť v tomto prípade prenesená z dodávateľa VSŽ KGOKOR, a.s. na odberateľa KOVOZBER, s.r.o., nakoľko predmetné dodanie bolo predmetom samozdanenia v zmysle § 69 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH.

V priebehu správneho konania bol medzi žalobcom a daňovými orgánmi rozpor o tom, či je možné, aby daňový orgán tovar, ktorý bol pri dovoze riadne preclený a dovozcom (POINT a.s.) v písomnom vyhlásení deklarovaný ako elektromagnetické bloky cievok, pravdepodobne funkčné s možnosťou ďalšieho využitia, prekvalifikoval (s následným prenosom daňovej povinnosti) na kovový odpad alebo šrot v zmysle čl. 199 Smernice Rady č. 2006/112/ES v spojení s prílohou VI, stanovujúcou okruh tovarov, u ktorých môže členský štát (§ 69 ods. 12 zák. č. 222/2004 Z.z.) presunúť daňovú povinnosť z dodávateľa na nadobúdateľa. Neskôr bolo sporné, či tovar tak, ako bol v zmysle kúpnej zmluvy žalobcom nadobudnutý je vôbec možné vzhľadom na potrebu striktnej aplikácie úpravy čl. 199 ods. 1 Smernice považovať za tovar, pri ktorom dochádza k presunu daňovej povinnosti. Obe strany argumentovali odkazmi na verejne dostupnú publikáciu Smernice ES o dani z pridanej hodnoty, Praktický

komentár, autorov Dr. Wolfgang Berger, Dr. Caroline Kindl, DDr. Marian Wakouning, vydané v českom jazyku vydavateľstvom I. VOX a.s. Nakladatelství, 2010, s odlišnými závermi v otázke, či pri výklade ust. § 69 ods. 12 zák. č. 222/2004 Z. z., k presunu povinností odvieť daň z pridanej hodnoty na výstupe má dochádzať len u tovaru uvedeného v prílohe č. VI Smernice Rady 2006/112/ES (ako preberaného záväzného právneho aktu Európskej únie) aplikovaného čo najstriktnejším spôsobom. Podľa žalobcu dodané bloky cievok, resp. medené časti a železné časti cievok nie je možné považovať za dodanie tovaru uvedeného v prílohe VI smernice Rady 2006/112/ES. Naopak daňové orgány vzhľadom na právnu úpravu zákona č. 222/2004 Z.z., vyslovený názor Dr. Bergera, ako aj novšie rozhodnutia Európskeho súdneho dvora dospeli k záveru, že nie je potrebné uplatňovať ich úzky výklad.

Na účely kvalifikácie dodaného tovaru ako železný odpad a šrot daňové orgány nepovažovali za relevantné poukazy na úmysel použitia tovaru (preukazovaný pôvodný zámer predat' cievky ako zariadenia) nakoľko konateľka KOVOZBER, s.r.o. Ing. I. podpisom kúpnej zmluvy z 2.11.2010 potvrdila, že si je vedomá, že predmet kúpy - bloky cievok nie sú spôsobilé na ich pôvodné technologické využitie, majú iba hodnotu spočívajúcu v hodnote druhotných surovín v nich sa nachádzajúcich a že ich kupuje ako druhotnú surovinu, preto ich mieni demontovať, rozoberať a vytriedovať. Uvedená skutočnosť vyplýva aj zo zápisnice o ústnom pojednávaní z 3.5.2011. S námietkou, že postup správcu dane v tomto prípade bol v rozpore s cieľmi Smernice a jej eurokonformným výkladom, nakoľko účelom zavedenia tuzemského sektorového samozdanenia bola eliminácia daňových podvodov, sa správca dane vysporiadal konštatovaním že predmetom dodávky bol kovový odpad a daňová povinnosť mala byť v tomto prípade prenesená z dodávateľa VSŽ KGOKOR, a.s. na odberateľa KOVOZBER, s.r.o., nakoľko sa jednalo o dodanie kovového odpadu medzi platiteľmi dane. Dodávateľ kovového odpadu VSŽ KGOKOR, a.s. bol povinný uplatniť § 69 ods. 12 zák. č. 222/2004 Z.z. a vo faktúre uviesť odkaz na toto ustanovenie a na článok 199 ods. 1 písm. d) Smernice Rady 206/112/ES 28.11.2006, že osobou povinnou platiť daň je osoba, ktorej je tovar dodaný, teda odberateľ KOVOZBER, s.r.o.

V zmysle týchto záverov bol prvostupňové rozhodnutie zo dňa 13.2.2013 v odvolacom konaní po podaní odvolania z dôvodov obdobných so žalobnými dôvodmi potvrdené rozhodnutím žalovaného č. 1100303/1/37127-250432/2013/4897 zo dňa 24.5.2013.

Vo včas podanej žalobe žalobca poukázal na dostupnú odbornú literatúru, v zmysle ktorej je potrebné čo najužšie vykladať rozsah výnimiek zo všeobecného pravidla, že daňová povinnosť zaťažuje dodávateľa tovaru a správne orgány sú pri ukladaní a vymáhaní daní (čo je zásah do základných majetkových práv) šetriť podstatu a zmysel práv a slobôd a v prípade pochybností postupovať miernejšie. V procese daňového konania došlo nedôvodnému preneseniu dôkazného bremena na žalobcu o tom, že predmetný tovar nie je možné považovať za dodanie v zmysle čl. 199 Smernice. Žalobca túto skutočnosť netvrdil, ak daňové orgány dospeli k záveru, že sa jedná o výsledok spracovateľských operácií v zmysle prílohy VI Smernice, mali povinnosť to dokázať. Žalovaným použitý výklad pojmu „železný odpad a šrot“ nie je v súlade s ust. čl. 199 a prílohy VI. Smernice, nakoľko pri ňom nie je rešpektovaný nepriamy účinok Smernice a nebol použitý eurokonformný výklad. Použitie úpravy samozdanenia v danom prípade považuje za nesúladne so všeobecnými zásadami práva Spoločenstva medzi ktoré patrí zásady primeranosti, právnej istoty a neutrality pričom zdôraznil, že opatrenia ktoré majú členské štáty možnosť prijať podľa článku 273 Smernice s cieľom zabezpečiť správny výber dane a predchádzať daňovým podvodom, nesmú ísť nad rámec toho, čo je potrebné na dosiahnutie týchto cieľov. Namietal aj nesprávne ignorovanie skutočností, že aj keď spoločnosť VSŽ KGOKOR predala žalobcovi medené a železné časti cievok, jej dodávateľ, spoločnosť POINT a.s., doviezla z Ukrajiny bloky cievok elektromagnetického rotorového separátora, ktoré prešli riadne colným konaním a bola v súvislosti s ich dovozom splnená daňová povinnosť. Tento tovar bol v nezmenenom stave predaný žalobcovi pričom daňová povinnosť pri tomto tovare, ako pri každom inom, vzniká na základe kogentných ustanovení zákona, nie zámerov platiteľa, preto nie je možné meniť charakter predmetu kúpy s dopadom na zmenu režimu platenia dane.

Podľa § 69 ods. 12 zák. č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len o DPH) platiteľ, ktorý je

príjemcom plnenia od iného platiteľa je povinný platiť daň vzťahujúcu sa na dodanie kovového odpadu a kovového šrotu v tuzemsku; kovovým odpadom a kovovým šrotom sa rozumie kovový odpad a kovový šrot z výroby alebo z mechanického opracovania kovov a kovové predmety ďalej už nepoužiteľné, vzhľadom na ich zlomenie, rozrezanie, opotrebenie, alebo z podobných dôvodov.

Podľa § 86 zák. č. 222/2004 Z.z. o DPH týmto zákonom sa preberajú právne záväzné akty Európskej únie uvedenej v prílohe č. VI.

Príloha č. VI k zák. č. 222/2004 Z.z. o DPH obsahuje zoznam preberaných právne záväzných aktov Európskej únie, medzi ktoré patrí aj Smernica Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

Podľa článku 199 ods. 1 písm. b) Smernice Rady 2006/112/ES členské štáty môžu stanoviť, že osobou povinnou platiť DPH je zdaniteľná osoba, ktorej bola vykonaná ktorákoľvek z týchto dodávok; dodanie použitého materiálu, použitého materiálu nevhodného na opätovné použitie v rovnakom stave, šrotu, priemyselného a nepriemyselného odpadu, recyklovateľného odpadu, čiastočne spracovaného odpadu a určitých tovarov a služieb, ako je uvedené v prílohe VI;

Príloha VI Smernice Rady 2006/112/ES obsahuje zoznam dodaní tovaru a poskytnutí služieb uvedených v článku 199 ods. 1 písm. d), ktorými sú

- 1) dodanie železného a neželezného odpadu, šrotu a použitých materiálov vrátane polotovarov pochádzajúcich zo spracovania, výroby alebo tavenia železných a neželezných kovov a ich zliatin;
- 2) dodanie železných a neželezných čiastočne spracovaných výrobkov a určitých súvisiacich spracovateľských služieb;
- 3) dodanie zvyškov a iných recyklovateľných materiálov pozostávajúcich zo železných a neželezných kovov, ich zliatin, trosiek, popola, okovín a priemyselných zvyškov obsahujúcich kovy alebo ich zliatiny a poskytovanie triediacich, rezacích, fragmentačných a lisovacích služieb pre tieto výrobky;
- 4) dodanie železného a neželezného odpadu a určitých spracovateľských služieb s ním súvisiacich, ako aj zlomkového železa, šrotu, odpadu a použitého a recyklovateľného materiálu pozostávajúceho z črepov skla, papiera, kartónu a dosiek, handier, kostí, kože, koženky, pergamenu, surových koží a kožíek, šliach, motúzov, šnúr, povrazov, lán, gumy a plastu;
- 5) dodanie materiálov uvedených v tejto prílohe po spracovaní formou čistenia, leštenia, triedenia, rezania, fragmentácie, lisovania alebo odlievania do ingotov;
- 6) dodanie šrotu a odpadu zo spracovania základných materiálov.

Krajský súd vo svojom zamietajúcom rozsudku k tvrdeniam o procesných pochybeniach žalovaného, hlavne nedôvodného prenosu dôkazného bremena na žalobcu poukázal na základné zásady ovládajúce daňové konania. Daňovník má v rámci daňovej kontroly nielen povinnosť tvrdiť, ale svoje tvrdenia (z ktorých vyvodzuje svoj nárok) aj dokázať. Ak správca dane pri preverovaní predložených písomných podkladov spochybní vierohodnosť, pravdivosť, alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, nespája sa to so vznikom jeho dôkaznej povinnosti. Aj v takom prípade je opäť len na daňovom subjekte, či predloží alebo navrhne ďalšie dôkazy, ktoré vyvrátia spochybnenie jeho pôvodných dôkazov správcou dane. Správca dane pri svojom postupe neuprednostnil formálno-právny stav pred skutkovým stavom a nevychádzal iba z predložených faktúr, ktoré boli daňovým subjektom predložené, ale vychádzal z predložených a zabezpečených dôkazov, a to z faktúr, z kúpnej zmluvy zo dňa 2.11.2010, zo znaleckého posudku č. 95/2010, z predloženej fotodokumentácie, z vyjadrenia zainteresovaných osôb, z výpovede svedkov a vykonaným dokazovaním dostatočne zistil skutkový stav veci v tom zmysle, že spoločnosť VSŽ KGOKOR, a.s. v skutočnosti dodala spoločnosti KOVOZBER, s.r.o. (tak ako je to uvedené aj na faktúre č. 1431010007) medené časti cievok a železné časti cievok, nakoľko už samotné bloky cievok, ktoré boli pôvodne súčasťou elektromagnetických separátorov, neboli spôsobilé na ich pôvodné technologické využitie a ich hodnota spočívala v hodnote druhotných surovín v nich sa nachádzajúcich. Táto skutočnosť jednoznačne vyplýva aj zo znaleckého posudku č. 95/2010, ktorý vypracovala Žilinská univerzita v Žiline, Ústav súdneho inžinierstva Žilina na základe objednávky spoločnosti POINT, a.s. Košice, ktorá 114 ks blokov cievok v roku 2009 doviezla z

Ukrajiny a požiadala o vypracovanie znaleckého posudku z dôvodu posúdenia technického stavu blokov cievok za účelom ďalšieho využitia. Z obsahu spisu a predovšetkým zo znaleckého posudku jednoznačne vyplýva, že Ústav súdneho inžinierstva Žilina mal k dispozícii bloky cievok, tieto zdokumentoval, mohol ich obhliadnuť a bezprostredne objektívne posúdiť ich stav. Vyjadrenie Ing. B., označené ako odborný posudok z 22.11.2012 podľa názoru krajského súdu nemôže zmeniť nič na podanom znaleckom posudku, keďže už v čase písania vyjadrenia (odborný posudok) v roku 2012 tieto neexistovali a napokon ani neuviedol žiadne konkrétne zistenia o konkrétnych blokoch cievok, ktoré by sa dali v súčasnosti preveriť. Z uvedeného dôvodu krajský súd nepovažoval za potrebné, aby správca dane tohto svedka vo veci vypočul.

Krajský súd vyhodnotil ako nedôvodnú aj námietku žalobcu, že daňový úrad nemôže vlastným úsudkom zmeniť kvalifikáciu tovaru uvedenú v záväznom a právoplatnom rozhodnutí príslušného colného orgánu. Spoločnosť POINT a.s. Košice doviezla z Ukrajiny v novembri a decembri 2009 tovar, ktorý sama deklarovala v písomnom colnom vyhlásení a za jeho správne vyplnenie, ako aj správne zaradenie tovaru do podpoložky kombinovanej nomenklatúry zodpovedá, pričom sama uviedla, že dovezeným tovarom sú elektromagnetické bloky cievok, pravdepodobne funkčné s možnosťou ďalšieho využitia. To, aký tovar sa dováža neurčuje colný úrad, ale dovozca v písomnom colnom vyhlásení. Colnému úradu ani neboli známe podstatné náležitosti o dovážanom tovare a to, že dovezené bloky cievok neboli ďalej použiteľné na účely, pre ktoré boli vyhotovené, lebo toto bolo zistené až zo znaleckého posudku č. 95/2010.

Rovnako vyhodnotil ako nedôvodnú aj námietku nesprávnosti aplikácie ustanovenia § 69 ods. 12 zák. č. 222/2004 Z.z. v nadväznosti na článku 199 ods. 1 písm. d) Smernice Rady 2006/112/ES a prílohy č. VI uvedenej smernice. Rozhodujúce bolo to, že žalobcovi bol dodaný kovový odpad a kovový šrot, teda na určenie platiteľa dane z hľadiska zák. č. 222/2004 Z.z. do ktorého bola transformovaná aj Smernica Rady 2006/112/ES sa od 1.4.2009 vzťahuje ust. § 69 ods. 12 zák. č. 222/2004 Z.z.. K naplneniu podmienok pre kvalifikáciu dodaného tovaru ako kovový odpad a kovový šrot poukázal na znenie § 69 ods. 12 zák. č. 222/2004 Z.z. v zmysle ktorého sa kovovým odpadom a kovovým šrotom rozumie kovový odpad a šrot z výroby alebo z mechanického opracovania kovov a kovové predmety ďalej už nepoužiteľné, vzhľadom na ich zlomenie, rozrezanie, opotrebovanie alebo z podobných dôvodov. S týmto korešponduje znenie čl. 199 ods. 1 písm. d) Smernice v zmysle ktorého sa o kovový odpad a kovový šrot jedná aj v prípade dodávok použitého materiálu nevhodného na opätovné použitie v rovnakom stave. Správca dane mal dostatočné podklady pre záver, že medzi spoločnosťou VSŽ KGOKOR, a s. a spoločnosťou KOVOZBER, s.r.o. došlo k zdaniateľnému obchodu, ktorého predmetom bol kovový odpad a kovový šrot. Žalovaný pri svojom postupe aplikoval a vykladal ustanovenie § 69 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z. aj v zmysle prílohy č. VI Smernice Rady 2006/112/ES a v zmysle judikatúry Európskeho súdneho dvora z ktorej vyplýva, že jej cieľom nie je zaviesť taký výklad, ktorý by prakticky znemožnil aplikáciu oslobodení od dane z pridanej hodnoty. Ako nedôvodnú krajský súd vyhodnotil námietku žalobcu o absencii povinných náležitostí rozhodnutia správcu dane.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej, spolu so správnym poukazom na právnu úpravu vzťahujúcu sa k predmetu konania, uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za vecne správne a v celom rozsahu sa s ním stotožňuje.

Len na doplnenie uvádza k odvolacím dôvodom nasledovné: Nepovažuje za dôvodnú odvolaciu námietku tvrdiacu nedostatočné odôvodnenie rozhodnutia súdu prvého stupňa, nakoľko krajský súd uviedol, že považuje za správne právne vyhodnotenie zistených skutočností vykonané žalovaným, s poukazom na účel právnej úpravy smernice Rady 2006/112/ES a relevantne nespochybnené objektívne výsledky posudzovania vykonaného kompetentným znaleckým ústavom. Nie je dôvodné ani vytýkanie, že v súvislosti s ustálením základnej právnej otázky (či predmet dodávky bol alebo nebol kovovým odpadom

a šrotom), t.j. správnosťou aplikácie ust. § 69 ods. 12 zák. č. 222/2004 Z.z. o DPH a čl. 199 ods. 1 písm. d) Smernice 2006/112/ES a jej prílohy VI, bol skutkovým okolnostiam, ktoré medzi účastníkmi neboli sporné, prisúdený iný právny význam, ako im prisúdil žalobca. V priebehu konania žalobca najskôr zotrval na povinnosti daňových orgánov rešpektovať na účely rozhodovania o povinnosti platiť DPH zatriedenie tovaru vykonané dovozom tovaru na územie SR v colnom prehlásení, bez ohľadu na to, že znalecký posudok vyžiadaný a predložený samotným žalobcom takúto kategorizáciu poprel (záver o nepoužiteľnosti na pôvodne určený účel). Zároveň spochybňoval správnosť postupu daňových orgánov, keď vzhľadom na objektívne zistený (a pôvodne samotným žalobcom akceptovaný záver o nepoužiteľnosti tovaru zanesený do kúpnej zmluvy) dospeli daňové orgány k záveru, že tovar spĺňal kritériá pre uznanie za kovový odpad a kovový šrot nielen v zmysle čl. 69 ods. 12 zák.č. 222/2004 Z.z. DPH ale aj čl. 199 ods. 1 písm. b) Smernice Rady 2006/112/ES. Súd sa stotožnil s logickou argumentáciou daňových orgánov odôvodňujúcou správnosť posúdenia tovaru ako kovový odpad a kovový šrot s dôsledkami na prenos daňovej povinnosti. Treba zdôrazniť, že daňové orgány postupovali v konaní v súlade s ich zákonnou úlohou a povinnosťou, ktorou je zabezpečenie správneho určenia a vyrubenia dane, pri súčasnom použití najvhodnejších prostriedkov.

Zo strany žalobcu nie je na mieste ani domáhanie sa ochrany práv dobromyseľného daňovníka s poukazom na potrebu dodržiavania zásady primeranosti a nespochybniteľné právo na odpočítanie DPH, v zmysle odkazu na bod 57 rozsudku Súdneho dvora EÚ v spojených veciach C - 80/11 a C 142/11 Mahagében Kft. A Péter Dávid vzhľadom na skutočnosť, že žalobca ako podnikateľ o. i. aj v oblasti nakladania s kovovým odpadom mal a musel mať vedomosť o platnej právnej úprave daňovej povinnosti pri kúpe kovového odpadu, pričom charakter tovaru ako kovový odpad jednoznačne vyplynul tak z kúpnej zmluvy, ako aj zo znaleckého posudku s obsahom ktorého bol v čase nadobudnutia tovaru oboznámený.

Nie je daný relevantný dôvod na spochybňovanie v konaní vyvedeného záveru o tom, že dodané bloky cievok resp. medené a železné časti cievok je dôvodné považovať za dodanie tovaru v zmysle prílohy VI Smernice. Krajský súd správne považoval dodaný tovar za charakterizovateľný (str. 22 písomného vyhotovenia rozsudku) v zmysle dikcie § 69 ods. 12 zák. č. 222/2004 Z.z. o DPH za "... kovové predmety ďalej už nepoužiteľné vzhľadom na ich zlomenie, rozrezanie, opotrebovanie , alebo z podobných dôvodov" a v zmysle čl. 199 ods. 1 písm. d) Smernice za "...dodávky použitého materiálu nevhodného na opätovné použitie v rovnakom stave" Nie je dôvodná námietka žalobcu, že na preukázanie správnosti takéhoto posúdenia by sa malo jednať o odpad, ktorý vznikol v dôsledku niektorej zo spracovateľských operácií v zmysle Prílohy VI Smernice, takáto požiadavka z obsahu Smernice nevyplýva. Výklad, v dôsledku ktorého by na základe takejto argumentácie došlo k tomu, že napr. aj všetky pre opotrebovanie a zastaranosť nepoužiteľné časti strojov a zariadení by neboli zahrnuté do výkladu pojmu „kovový odpad“, by nepochybne bola v rozpore s obsahom aj účelom uvedenej právnej úpravy.

Nedôvodne bol spochybňovaný postup krajského súdu aj v súvislosti s nevykonaním navrhovanej konfrontácie autora predloženého znaleckého posudku a svedka Ing. B. k otázke ďalšej použiteľnosti blokov cievok. Súd zhodne so žalovaným správne vyhodnotil význam znaleckého posudku, opierajúceho sa o konkrétne údaje a ich vyhodnotenie, oproti odbornému vyjadreniu ktorého obsah bol všeobecný, neopieral sa o žiadne kvantifikované údaje, navyiac za situácie keď už neexistuje predmet, ktorého sa týkajú odlišné závery. K možnosti použitia znaleckého posudku neobstaraného správcom dane odvolací súd uvádza, že tento postup bol plne v súlade s ust. § 29 ods. 2 a 4 zák.č. 511/1992 Z.z.

Za týchto okolností aj odvolací súd považuje v danej veci aplikáciu ust. § 69 ods. 12 zák. č. 222/2004 Z.z. o DPH za súladnú s čl. 199 ods. 1 písm. d) Smernice ako aj nesporným účelom úpravy č. 199 ods. 1 Smernice. Vychádzajúc z uvedeného považoval návrh, aby Najvyšší súd SR predmetné odvolacie konanie prerušil a obrátil sa na Súdny dvor EÚ s požiadavkou o vydanie rozhodnutia o predbežnej otázke v zmysle čl. 267 ZFEÚ za nedôvodný, nakoľko aplikovaná právna úprava pojmu železný odpad a neželezný odpad, zakladajúca sa na transpozícii čl. 199 Smernice do ust. § 69 zák.č.222/2004 Z.z. o DPH je jednoznačná a položenie predbežnej otázky nepovažuje odvolací súd za potrebné na posúdenie toho, že príslušné ustanovenie vnútroštátneho práva odporuje právu Únie.

Senát najvyššieho súdu v posudzovanej veci preto dospel k záveru, že odvolanie žalovaného neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu a preto napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 246 ods. 1 veta prvá O.s.p. a s § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil, stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 O.s.p v spojení s § 246 ods. 1 veta prvá O.s.p.).

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol odvolací súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. za použitia ustanovenia § 246c ods. 1 O.s.p. z dôvodu, že procesne neúspešnému žalobcovi náhrada trov neprináleží a žalovanému nevznikol zákonný nárok na ich náhradu.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.