

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 5Sfk/6/2021
Identifikačné číslo spisu: 8021200007
Dátum vydania rozhodnutia: 31. januára 2023
Meno a priezvisko: JUDr. Anita Filová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:8021200007.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Anity Filovej (sudkyňa spravodajkyňa) a sudcov JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a JUDr. Juraja Vališa, LL.M. v právnej veci žalobcu: TRADESPEC, s.r.o., so sídlom Priemyselný areál, Šalgovík, Sekčovská 87, Prešov, IČO: 36 463 060, zastúpeného advokátom JUDr. Jurajom Kusom, so sídlom advokátskej kancelárie Nám. osloboditeľov 10, Michalovce, proti žalovanému (sťažovateľovi): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo: 1700401/29790/2017 z 02. mája 2017, konajúc o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 1S/2/2021-44 zo 4. marca 2021, takto

r o z h o d o l :

I. Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a .

II. Žalobcovi sa p r i z n á v a nárok na náhradu trov kasačného konania.

O d ô v o d n e n i e

I. Priebeh administratívneho konania

1. Žalobou napadnutým rozhodnutím číslo: 1700401/29790/2017 z 2. mája 2017 (ďalej ako „napadnuté rozhodnutie“) žalovaný ako odvolací orgán verejnej správy podľa § 59 ods. 2 zákona č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správny poriadok) v znení neskorších predpisov (ďalej len ako „Správny poriadok“) zamietol odvolanie žalobcu voči rozhodnutiam Colného úradu Prešov (ďalej ako „colný úrad“) zn. 1690348/2016 zo dňa 15. novembra 2016, zn. 1693266/2016 zo dňa 11. novembra 2016, zn. 1696594/2016 zo dňa 15. novembra 2016, zn. 1697319/2016 zo dňa 15. novembra 2016, zn. 1698322/2016 zo dňa 15. novembra 2016, zn. 1698838/2016 zo dňa 15. novembra 2016, zn. 1699002/2016 zo dňa 15. novembra 2016, zn. 1700178/2016 zo dňa 15. novembra 2016, zn. 1702165/2016 zo dňa 15. novembra 2016, zn. 1702837/2016 zo dňa 15. novembra 2016, zn. 1704242/2016 zo dňa 15. novembra 2016, zn. 1704385/2016 zo dňa 15. novembra 2016 a zn. 1704486/2016 zo dňa 15. novembra 2016 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutia“), ktoré ako vecne správne potvrdil.

2. Uvedenými prvostupňovými rozhodnutiami colný úrad určil colnú hodnotu žalobcom dovezeného tovaru (rôzny textilný tovar alebo obuv, presne špecifikované v prvostupňových rozhodnutiach colného úradu) náhradnou metódou postupom podľa čl. 31 ods. 1 nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva v znení neskorších zmien a doplnkov, účinného v čase vzniku colného dlhu (ďalej len „Colný kódex“) a zároveň po dodatočnom zápise dovozného cla do účtovnej evidencie podľa čl. 101 ods. 1 v spojení s čl. 104 ods. 1 a čl. 105 ods. 4 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie v platnom znení (ďalej len „Colný kódex Únie“) žalobcovi v zmysle čl. 102 ods. 1 Colného kódexu Únie uložil povinnosť uhradiť dodatočne vymeranú sumu dovozného cla. Colný dlh vznikol podľa čl. 201 ods. 1 písm. a/ v spojení s ods. 2 Colného kódexu, podľa ktorého colný dlh pri dovoze vzniká prepustením tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu do voľného obehu, a to okamihom prijatia colného vyhlásenia.

II. Priebeh správneho súdneho konania

3. Proti napadnutému rozhodnutiu žalovaného podal žalobca správnu žalobu domáhajúc sa jeho zrušenia, ako aj zrušenia prvostupňových rozhodnutí colného úradu a vrátenia vecí žalovanému na ďalšie konanie.

4. Po zrekapitulovaní priebehu administratívneho konania žalobca v prvom rade brojil voči podkladom, na základe ktorých colný úrad dospel k pochybnostiam o správnosti deklarovanej colnej hodnoty tovaru v colných vyhláseniach, ktoré predložil. Pochybnosti mali prameniť z údajov, ktoré žalovanému poskytol Európsky úrad pre boj proti podvodom (OLAF) a z údajov, ktoré žalovanému poskytol štatistický úrad Európskeho spoločenstva (Eurostat). Údaje, z ktorých žalovaný vychádzal však žalobcovi nespřístupnil a tieto mu ani nedoručil, čím došlo k porušeniu § 33 ods. 1 a 2 Správneho poriadku, pretože správny orgán je povinný dať účastníkovi konania možnosť, aby sa pred vydaním rozhodnutia mohol vyjadriť k jeho podkladu, ako i k spôsobu jeho zistenia, prípadne navrhnúť jeho doplnenie.

5. Vychádzajúc so záverov vyslovených v rozsudku Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-291/15 zo dňa 16. júna 2016 ďalej poukázal na nesprávny postup colného úradu pri určovaní colnej hodnoty tovaru, keď svojvoľne preskočil metódy určovania colnej hodnoty uvedené v čl. 30 Colného kódexu a colnú hodnotu určil na základe čl. 31 so strohým odôvodnením, že metódy colného hodnotenia uvedené v čl. 30 Colného kódexu nemožno využiť. Zo znenia čl. 29 až 31 Colného kódexu pritom vyplýva vzťah subsidiarity, podľa ktorého metódy colného hodnotenia možno uplatniť iba v stanovenom, t.j. postupnom poradí. Totiž, iba ak uplatnením daného ustanovenia nemožno určiť colnú hodnotu, colný úrad môže pristúpiť k určeniu colnej hodnoty podľa ustanovenia bezprostredne nasledujúceho po ňom.

6. Za neprípustný označil aj postup colného úradu, ktorý pre určenie colnej hodnoty nepoužil prevodnú hodnotu, t.j. cenu skutočne zaplatenú, ale cenu uvedenú vo vývozných colných vyhláseniach, s ktorými tovar vystupoval z Čínskej ľudovej republiky. Colná hodnota tovaru sa nezakladá na deklarovanej cene v krajine vývozu, ale zakladá sa na cene skutočne platenej tak, ako je legislatívne upravené v čl. VII Všeobecnej dohody o clách a obchode z roku 1994, a tiež čl. 29 Colného kódexu.

7. Krajský súd v Prešove (ďalej len ako „krajský súd“ alebo „správny súd“) napadnuté rozhodnutie žalovaného postupom podľa § 191 ods. 1 písm. d/ zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej ako „SSP“ alebo „Správny súdny poriadok“) z dôvodu nepreskúmateľnosti pre nedostatok dôvodov zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

8. Predmetný rozsudok vydal krajský súd následne po tom, ako Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) rozsudkom sp.zn. 8Sžfk/46/2019 z 18. júna 2020 zrušil jeho prvý rozsudok vydaný v predmetnej veci dňa 4. decembra 2018 pod sp.zn. 1S/7/2018 pre jeho nepreskúmateľnosť z dôvodu nevysporiadania sa so žalobnou námietkou nedodržania zásady subsidiarity metódy určovania

colnej hodnoty tovaru. Po vrátení veci na ďalšie konanie sa preto krajský súd, vychádzajúc z rozsahu uplatnených žalobných bodov a s prihliadnutím na záväzný právny názor vyslovený najvyšším súdom sústredil predovšetkým na riadne a presvedčivé odôvodnenie posúdenia vyššie uvedenej námietky.

9. Krajský súd úvodom vlastného odôvodnenia napadnutého rozsudku zrekapituloval skutkové zistenia orgánov verejnej správy, podľa ktorých colný úrad prijal colné vyhlásenia žalobcu, v ktorých navrhol prepustenie tovaru z Čínskej ľudovej republiky do colného režimu voľný obeh s oslobodením od dane z pridanej hodnoty. Pri vyhodnocovaní dokladov, ktoré tvorili prílohu colných vyhlásení nadobudol colný úrad pochybnosti o správnosti a úplnosti údajov týkajúcich sa deklarovanej colnej hodnoty. Následne, postupom podľa § 181a ods. 2 nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (ďalej len „Vykonávacie nariadenie“) a § 27 ods. 2 zákona č. 199/2004 Z.z. Colný zákon a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Colný zákon“) vyzval žalobcu na predloženie doplňujúcich dokladov a informácií, ktorými by zdôvodnil deklarovanú colnú hodnotu tovaru. Zároveň, v súlade s čl. 73 ods. 1 veta druhá Colného kódexu prepustil predmetný tovar do navrhovaného colného režimu voľný obeh. Žalobca na výzvu colného úradu predložil iba doklady ku kúpe tovaru a zaplatení jeho deklarovanej kúpnej ceny. Vychádzajúc z uvedeného dospel colný úrad k záveru, že pochybnosti o deklarovanej colnej hodnote tovaru odstránené neboli, v dôsledku čoho, deklarovanú colnú hodnotu tovaru stanovenú žalobcom na základe prevodnej hodnoty v zmysle čl. 29 Colného kódexu neprijal.

10. Ku určení colnej hodnoty dovážaného tovaru na základe prevodnej hodnoty tovaru postupom podľa čl. 29 Colného kódexu krajský súd s poukazom na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie (ďalej aj ako len „SD EÚ“) vo veci Mitsui & Co. Deutschland zo dňa 19. marca 2009, C-256/07 konštatoval, že skutočne zaplatená cena tovaru je spravidla základom pre výpočet colnej hodnoty, no táto cena je zároveň údajom, ktorý podlieha úprave, ak je tento krok potrebný na to, aby sa zabránilo určení svojoľnej alebo fiktívnej colnej hodnoty. Z čl. 181a Vykonávacieho nariadenia preto pre colné orgány vyplýva možnosť, ak nie sú na základe dôvodných pochybností dostatočne presvedčené, že deklarovaná hodnota predstavuje celkovú zaplatenú sumu, alebo sumu, ktorá sa má zaplatiť, že nemusia nevyhnutne určovať colnú hodnotu dovážaného tovaru pomocou metódy prevodnej hodnoty, pričom v prípade, že pochybnosti pretrvávajú aj po prípadnom požiadaní o predloženie všetkých doplňujúcich informácií a dokumentov a po tom, ako dotknutá osoba dostala primeranú príležitosť na vyjadrenie svojho stanoviska v súvislosti s dôvodmi uvedených pochybností, môžu cenu deklarovanú v colných vyhláseniach zamietnuť.

11. Zároveň SD EÚ konštatoval, že čl. 181a Vykonávacieho nariadenia sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni takej vnútroštátnej praxi colných orgánov, o akú ide v predmetnom konaní, ktorá spočíva v určení colnej hodnoty dovezeného tovaru na základe prevodnej hodnoty podobných tovarov metódou upravenou v čl. 30 Colného kódexu, ak je deklarovaná prevodná hodnota neprímerane nízka v porovnaní so štatistickým priemerom kúpnych cien uplatňovaných pri dovoze podobných tovarov a to napriek skutočnosti, že colné orgány nepopreli a ani inak nespochybnili pravosť faktúry a potvrdenia o prevode predložených na účely preukázania ceny skutočne zaplatenej za dovezený tovar, pričom dovozca v odpovedi na žiadosť colného orgánu nepredložil žiadne iné dôkazy alebo informácie na preukázanie správnosti deklarovanej colnej hodnoty.

12. S konkretizáciou na prejednávajúcu vec, s ohľadom na cenové rozdiely v žalobcom deklarovanej colnej hodnote a údajoch uverejnených Eurostat-om a poskytnutých OLAF-om, colný úrad nadobudol oprávnené pochybnosti o colnej hodnote tovaru deklarovanej žalobcom. Cena tovaru deklarovaná žalobcom bola neprímerane nízka oproti údajom uverejneným Eurostat-om a poskytnutým OLAF-om, čím bolo možné usúdiť, že žalobcom deklarované ceny boli podhodnotené. Žalobca ani na výzvu colného úradu nevyvrátil pochybnosti colných orgánov o neprímerane nízkej prevodnej cene. Krajský súd zdôraznil, že pochybnosti ktoré colný orgán nadobudol nevychádzali z prípadnej nepravosti dokladov predložených žalobcom alebo skutočnosti, či cena ktorú za tovar zaplatil bola v deklarovanej výške skutočne uhradená. Dôvodný bol preto následný postup colného úradu podľa § 181a Vykonávacieho nariadenia.

13. Z ustanovení Colného kódexu a nadväzujúcej judikatúry Súdneho dvora Európskej únie vyplýva, že ak nemôže byť colná hodnota určená podľa čl. 29, určí sa najprv podľa čl. 30 a až keď to nie je možné, postupom podľa čl. 31 Colného kódexu. S ohľadom na poradie, v ktorom je kritériá potrebné uplatniť, existuje medzi nimi vzťah subsidiarity.

14. Colný úrad v prvostupňových rozhodnutiach v súvislosti s odôvodnením uplatnenia jednotlivých náhradných metód konštatoval, že náhradné metódy podľa čl. 30 ods. 2 písm. a/ a b/ Colného kódexu nie je možné využiť, keďže podmienky stanovené v čl. 150 a 151 Vykonávacieho nariadenia nie je možné náležite splniť. Ďalej skonštatoval nemožnosť použitia metódy colného hodnotenia aj podľa čl. 30 ods. 2 písm. c/ Colného kódexu a metódy colného hodnotenia uvedenej v čl. 30 ods. 2 písm. d/ Colného kódexu, v dôsledku čoho následne pristúpil k stanoveniu colnej hodnoty metódou uvedenou v čl. 31 ods. 1 Colného kódexu.

15. S nadväznosťou na odôvodnenie colného úradu žalovaný zhodnotil, že ten postupoval v súlade s čl. 30 ods. 1 Colného kódexu, keď skúmal možnosť aplikácie náhradných metód hodnotenia ustanovených v čl. 30 ods. 2 písm. a/ až d/ Colného kódexu v stanovenom poradí, pričom náležite odôvodnil nemožnosť ich aplikácie, čím dospel k záveru o dôvodnosti použitia metódy rozumných prostriedkov v zmysle čl. 31 ods. 1 Colného kódexu.

16. Krajský súd bol však opačného názoru ako žalovaný a teda, že tak odôvodnenie obsiahnuté v prvostupňových rozhodnutiach, ako aj v napadnutom rozhodnutí vo vzťahu k subsidiarite použitia metód bolo nedostatočné. Ani z jedného z uvedených rozhodnutí nevyplýva, prečo nebolo možné použiť metódy určenia colnej hodnoty tovaru obsiahnuté v čl. 30 ods. 2 písm. a/ až d/ Colného kódexu. Colný úrad bez ďalšieho skonštatoval, že podmienky stanovené v čl. 150 a 151 Vykonávacieho nariadenia nie je možné náležite splniť. Aké podmienky a z akého dôvodu ich nemožno splniť bližšie neuviedol. Odpoveď na túto otázku do konania nepriniesol ani žalovaný v napadnutom rozhodnutí, ktorý v zásade len zopakoval argumentáciu colného úradu.

17. Krajský súd pre nedostatok odôvodnenia viažuceho sa práve k vyčerpaniu predpokladanej subsidiarity metód určovania colnej hodnoty tovarov nemohol preskúmať správnosť postupu colného úradu, ktorý určil colnú hodnotu podľa čl. 31 ods. 1 Colného kódexu, teda podľa metódy, ktorá do úvahy prichádza až ako ultima ratio.

18. Vo zvyšku označil námietky žalobcu uplatnené v správnej žalobe za nedôvodné.

III. Kasačná sťažnosť žalovaného, vyjadrenie žalobcu

19. Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný v procesnom postavení sťažovateľa kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP, navrhujúc rozsudok krajského súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

20. Sťažovateľ sa nestotožnil najmä s bodmi 131 až 133 napadnutého rozsudku, v ktorých krajský súd konštatoval nedostatočné odôvodnenie napadnutého rozhodnutia žalovaného v časti namietaného nedodržania subsidiarity aplikácie metód určovania colnej hodnoty tovaru podľa čl. 29 až 31 Colného kódexu.

21. Sťažovateľ argumentoval, že na to, aby boli splnené podmienky čl. 150 a 151 Vykonávacieho nariadenia, musí colný úrad disponovať informáciami o dovoze rovnakého alebo podobného tovaru pri predaji na rovnakej komerčnej úrovni a v takmer rovnakom množstve ako tovar, ktorý sa má ohodnotiť, alebo ak takými údajmi nedisponuje, môže vychádzať z prevodnej hodnoty rovnakého alebo podobného tovaru predaného na inej komerčnej úrovni a/alebo v inom množstve, upravenej s prihliadnutím na rozdiely, vyplývajúce z komerčnej úrovne a/alebo z množstva, ak sa takéto úpravy môžu vykonať na základe predložených dôkazov.

22. Keďže colný úrad nedisponoval údajmi o dovozoch rovnakého alebo podobného tovaru, pri ktorých by bola určená colná hodnota metódou prevodnej hodnoty podľa čl. 29 Colného kódexu,

predaného na rovnakej komerčnej úrovni a v rovnakom alebo takmer rovnakom množstve ako tovar dovážaný žalobcom a taktiež mu neboli predložené žiadne dôkazy, na základe ktorých by bolo možné vykonať požadované úpravy, bolo zrejmé, že základné podmienky ustanovené v čl. 150 a 151 Vykonávacieho nariadenia nebolo možné splniť.

23. Zároveň mal za to, že zásada subsidiarity vyplývajúca z čl. 30 ods. 1 a 31 ods. 1 Colného kódexu bola v predmetnom prípade dodržaná. Colný úrad najprv odôvodnil zákonnosť nemožnosti použitia metódy prevodnej hodnoty a následne skúmal jednotlivé „náhradné“ metódy hodnotenia v hierarchickom poradí.

24. Záverom dodal, že rozhodnutie orgánu verejnej správy sa podľa judikatúry najvyššieho súdu nemá zrušiť iba za účelom zopakovania procesu a odstránenia formálnej vady, ktoré nemôžu privodiť iné, či výhodnejšie rozhodnutie pre účastníka konania. Sťažovateľ sa nestotožnil ani s konštatovaním krajského súdu, že nedostatočne odôvodnenie nemožnosti použitia náhradných metód uvedených v čl. 30 ods. 2 písm. a/ a b/ Colného kódexu predstavuje taký nedostatok, ktorý by zrušenie rozhodnutia žalovaného odôvodňoval, pričom mal za to, že formálne zopakovanie administratívneho konania iba z dôvodu poskytnutia rozsiahlejšieho odôvodnenia v tejto otázke nepredstavuje pre žalobcu, vo vzťahu ku skutkovej stránke veci reálnu možnosť dosiahnuť priaznivejšie postavenie, resp. rozhodnutie v jeho prospech. Inými slovami, sťažovateľ mal za to, že by rozhodol rovnako.

25. Na výzvu krajského súdu sa ku kasačnej sťažnosti vyjadril žalobca, ktorý ju pre jej nedôvodnosť navrhol zamietnuť. Poukázal na oznámenia (celkovo 13 oznámení) colného úradu o pretrvávajúcej dôvodných pochybnostiach a začatí konaní o určení colnej hodnoty a dodatočného vymerenia colného dlhu zo dňa 08.09.2016, z ktorých vyplýva, že pochybnosti colného úradu boli založené na údajoch zverejnených Eurostatom a OLAFom týkajúcich sa colnej hodnoty tovaru zatriedeného do rovnakej podpoložky kombinovanej nomenklatúry pôvodného v rovnakej krajine pôvodu, stanovenej v rovnakej alebo približne rovnakej dobe ako dovoz predmetného tovaru. Nie sú preto správne tvrdenia sťažovateľa, že nezistil a nemal k dispozícii informácie o dovozoch rovnakého alebo podobného tovaru.

26. Nesúhlasil ani s námietkami sťažovateľa o dodržaní zásady subsidiarity, keďže sťažovateľ svojvoľne preskočil metódy určenia colnej hodnoty uvedené v čl. 30 Colného kódexu (metóda rovnakého tovaru, metóda podobného tovaru a tzv. kalkulačná metóda) a colnú hodnotu určil postupom podľa čl. 31 Colného kódexu, tzv. metódou rozumných prostriedkov. Z prvostupňových rozhodnutí colného úradu pritom vyplýva, že ten oprel colnú hodnotu o vývozné colné vyhlásenia s ktorými tovar vystupoval z Čínskej ľudovej republiky. Takýto postup označil za rozporný s čl. 7 ods. 2 písm. a/ a c/ Dohody o uplatňovaní článku VII Všeobecnej dohody o clách a obchode 1994, v zmysle ktorého sa colná hodnota nebude zakladať na predajnej cene v krajine dovozu týkajúcej sa tovaru vyrábaného v tejto krajine a na cene tovaru na domácom trhu v krajine vývozu. S konkretizáciou na prejednávajúcu vec sa preto colná hodnota nemôže zakladať na hodnote tovaru uvedenej na vývozných colných vyhláseniach ani na údajoch uverejnených Eurostatom.

27. Žalobca sa nestotožnil ani s námietkami o formálnych vadách napadnutého rozhodnutia, keď mal za to, že porušenie zásady subsidiarity je vadou hmotnoprávnou.

IV. Argumentácia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky

28. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „Najvyšší správny súd“) ako súd kasačný, po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 SSP) a má predpísané náležitosti (§ 57 SSP a § 445 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podanej kasačnej sťažnosti (§ 453 ods. 1 a 2 SSP) rozhodujúc bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu, pričom dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

29. Na úvod kasačný súd poukazuje na samotný účel správneho súdnictva, ktorým je preskúmanie zákonnosti napadnutého rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy vrátane preskúmania zákonnosti postupu, ktorý predchádzal ich vydaniu v medziach a rozsahu vymedzenom žalobnými bodmi (§ 134 ods. 1 SSP) resp. v niektorých zákonom ustanovených prípadoch aj mimo nich (napríklad § 134 ods. 2 SSP, § 195 SSP). Konkrétne správny súd zisťuje, či si konajúce orgány verejnej správy zadovážili dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistili vo veci náležité skutkový stav, či konali v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie orgánu verejnej správy bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi, ako aj procesnoprávnymi predpismi.

30. Obsahové náležitosti rozhodnutí orgánov verejnej správy vo všeobecnosti upravuje § 47 Správneho poriadku, v zmysle ktorého musí každé rozhodnutie obsahovať výrok, odôvodnenie a poučenie o odvolaní (rozklade). Odôvodnenie nie je potrebné iba za predpokladu, ak sa všetkým účastníkom konania vyhovuje v plnom rozsahu. V odôvodnení rozhodnutia orgán verejnej správy uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom na rozhodnutie, akými úvahami bol vedený pri hodnotení dôkazov, ako použil správnu úvahu pri použití právnych predpisov, na základe ktorých rozhodoval, a ako sa vyrovnal s návrhmi a námietkami účastníkov konania a s ich vyjadreniami k podkladom rozhodnutia.

31. Rozhodovacia prax súdov je jednotná v zakladaní si na takom odôvodnení rozhodnutia orgánu verejnej správy, z ktorého bude účastníkovi konania ktorému je adresované, zrejma správnosť postupu orgánu verejnej správy, ako aj zákonnosť jeho rozhodnutia. Tým sa napĺňa jedno zo základných pravidiel konania a to posilňovať dôveru účastníkov správneho konania v správnosť rozhodovania, aby prijaté rozhodnutia fyzické a právnické osoby viedli k dobrovoľnému plneniu povinností. Ďalšou funkciou je kontrolná funkcia predovšetkým tých orgánov, ktoré budú rozhodnutie prípadne preskúmať. Presvedčivé odôvodnenie môže zamedziť zbytočnému uplatneniu opravných prostriedkov (rozsudok Najvyššieho súdu SR, sp.zn. 5Sžo/11/2013 zo dňa 27. februára 2014).

32. Odôvodnenie, ktoré by bolo len reprodukciou použitých právnych predpisov, bez vymedzenia dôkazov a ďalších relevantných skutočností, ktoré boli podkladom pre vydanie rozhodnutia, nie je možné považovať za dostatočné a zákonné. Z odôvodnenia má byť jednoznačne preukázané, prečo správny orgán aplikoval konkrétnu právnu normu na zistený skutkový stav a teda rozhodol tak, ako je to uvedené vo výroku rozhodnutia.

33. Nedostatočné odôvodnenie rozhodnutia orgánu verejnej správy je v rozpore s princípom zákazu svojvôle vyplývajúceho z princípu právneho štátu podľa čl. 1 ods. 1 Ústavy SR (uznesenie Ústavného súdu SR sp.zn. PL. ÚS 52/99) a princípom objektivity, ktorý je imanentnou súčasťou každého základného práva alebo slobody, o ktorých sa koná (nálezy Ústavného súdu SR sp.zn. II. ÚS 9/00 a sp.zn. II. ÚS 143/02). Len riadne odôvodnenie postupu a rozhodnutí orgánov verejnej moci je dôkazom o tom, že orgán verejnej moci sa predmetom konania riadne zaoberal a že zvažoval všetky relevantné skutočnosti posudzovanej veci, a že sa účastníkovi konania aj skutočne (viditeľným spôsobom) ochrana poskytla (rozsudok Európskeho súdu pre ľudské práva vo veci Delcourt v. Belgicko).

34. Práve nedostatočné odôvodnenie prvostupňových rozhodnutí, ako aj napadnutého rozhodnutia v časti zodpovedania otázky, na ktorej stojí celé právne posúdenie orgánov verejnej správy, je predmetom preskúmania zo strany kasačného súdu. Zodpovedaním nastolenej otázky sa colný úrad zaoberal iba v tom rozsahu, v ktorom konštatoval, že „Náhradné metódy colného hodnotenia uvedené v článku 30 ods. 2 písm. a/ a písm. b/ Colného kódexu (prevodná hodnota rovnakého tovaru a prevodná hodnota podobného tovaru) nie je možné využiť, keďže podmienky stanovené v článkoch 150 a 151 Vykonávacieho nariadenia nie je možné náležite splniť.“

35. Krajský súd preto v bodoch 131 a 132 napadnutého rozsudku správne dospel k záveru, že odôvodnenie napadnutého rozhodnutia je nedostatočné, keďže predstavuje vo svojej podstate iba strohé odkázanie na právnu úpravu a ešte strohejšie skonštatovanie, že právnu úpravu nemožno aplikovať. Žalovaný, preskúmajúc prvostupňové rozhodnutia colného úradu, nedostatok ich odôvodnenia nie len že nenapravil, ale pokračoval v nastolenom trende, keď bez ďalšieho označil vyššie citované odôvodnenie za náležité a obsérne. Hoci sa žalovaný snažil absenciu vlastných zistení a úvah o nemožnosti aplikovania metód určenia colnej hodnoty tovaru podľa čl. 29 a 30 Colného kódexu a nedodržania subsidiarity napraviť v rámci kasačnej sťažnosti, v ktorej argumentoval, že nedisponoval údajmi potrebnými na určenie colnej hodnoty postupom podľa čl. 30 ods. 2 písm. a) a b) Colného kódexu v spojení s čl. 150 a 151 Vykonávacieho kódexu, kasačný súd nemôže túto argumentáciu považovať za relevantnú. Uvedením nových skutočností v priebehu konania pred správnym súdom (t.j. vo vyjadrení k žalobe alebo v kasačnej sťažnosti), hoci snažiacich sa vysvetliť dôvodnosť uplatnenia čl. 31 ods. 1 Colného kódexu, nemožno zvrátiť nedostatky odôvodnenia už právoplatných rozhodnutí orgánov verejnej správy, kde tieto skutočnosti absentujú.

36. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti, po preskúmaní napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného administratívneho spisu, preto nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočný podklad pre zrušenie napadnutého rozhodnutia žalovaného a vrátenia mu veci na ďalšie konanie. Krajský súd jasným a zrozumiteľným spôsobom správne vysvetlil v čom pochybil žalovaný, keď vyslovil názor, že napadnuté rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov. Napokon, žalovaný v kasačnej sťažnosti neuviedol také skutočnosti, ktoré by spochybňovali vecnú správnosť výroku rozhodnutia krajského súdu, ani také právne relevantné námietky, s ktorými by sa krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia nebol dostatočne vysporiadal.

37. Pokiaľ ide o argumentáciu žalovaného, že sa rozhodnutie nezrušuje len preto, aby sa formálne zopakoval proces, ktorý nemôže účastníkovi konania priniesť výhodnejšie postavenie (bod 24 tohto rozsudku) tak vo vzťahu k nej kasačný súd zdôrazňuje, že táto nemôže platiť pri nedostatočnom odôvodnení napadnutého rozhodnutia, pretože správny súd zisťuje zákonnosť napadnutého rozhodnutia práve prostredníctvom jeho odôvodnenia. Preto pokiaľ kvalita odôvodnenia absentuje v podstate nie je možné zistiť dôvody, na ktorých je preskúmané rozhodnutie založené. To znamená, že nie je možné overiť vecnú správnosť napadnutého rozhodnutia. Uvedené nastalo aj v danom prípade. V tejto súvislosti kasačný súd len dodáva, že správny súd a ani kasačný súd nezavazujú žalovaného využiť inú metódu určenia hodnoty tovaru, pričom nie je ani vylúčené, že výsledok následného rozhodnutia bude totožný, avšak rozhodnutie musí byť presvedčivé a založené na konkrétnych skutočnostiach a dôvodoch, aby mohlo byť zo strany správnych súdov následne preskúmané.

38. Kasačný súd pre zdôraznenie správnosti záverov krajského súdu (bez toho, aby ich zbytočne rekapituloval) o potrebe náležite zdôvodniť postup určovania colnej hodnoty tovaru metódami upravenými v čl. 29 až 31 Colného kódexu uvádza nasledovné.

39. Z čl. 141 ods. 1 Vykonávacieho kódexu vyplýva, že colné orgány sú pri uplatňovaní článkov 28 až 36 Colného kódexu povinné dodržiavať ustanovenia uvedené v prílohe 23, ktoré obsahujú vysvetľujúce poznámky k colnej hodnote. Výklad použitia metódy podľa čl. 29 Colného kódexu v zásade nebol sporný a colný úrad sa nemožnosťou jeho aplikácie v dôsledku nadobudnutia pochybností z údajov zistených od OLAF-u a Eurostat-u náležite vysporiadal. Sporným bolo (ne)dodržanie postupu predpokladaného v čl. 30 ods. 2 písm. a/ a b/ Colného kódexu, z ktorého vyplýva striktná subsidiarita jeho aplikácie.

40. Podľa vysvetľujúcej poznámky k čl. 30 ods. 2 písm. a/ a b/ Vykonávacieho kódexu, colné úrady pri uplatňovaní týchto ustanovení vezmú do úvahy, ak je potrebné, predaj rovnakého alebo podobného druhu tovarov, podľa možnosti na rovnakej obchodnej úrovni a v rovnakom množstve ako hodnotený tovar. Ak sa takýto predaj nepodarí zistiť, použije sa predaj rovnakého alebo podobného tovaru na rovnakej obchodnej úrovni, ale v inom množstve alebo predaj na odlišnej obchodnej úrovni, ale v

rovnakom množstve alebo predaj na rozdielnej obchodnej úrovni a v inom množstve. Z vysvetľujúcej poznámky je teda zrejmé, že colné úrady sa majú v čo možno najväčšej miere pokúsiť dosiahnuť určenie colnej hodnoty tovaru náhradnou metódou upravenou v čl. 30 ods. 2, keď colnému úradu dávajú široké možnosti určiť túto hodnotu na základe rovnakého tovaru, prípadne aj na základe podobného tovaru, predávaného na rovnakej úrovni alebo aj na odlišnej úrovni, v rovnakom množstve alebo aj v inom množstve. Pri takto široko stanovených kritériách je pritom veľká pravdepodobnosť, že colnú hodnotu rovnakého alebo podobného tovaru, na základe ktorého bude možné následne určiť colnú hodnotu dovezeného tovaru, sa colnému orgánu podarí zistiť. Zváženie všetkých kombinácií možností predpokladaných v určovaní colnej hodnoty postupom podľa čl. 30 ods. 2 písm. a/ a b/ Colného kódexu sa potom musí premietnuť aj do odôvodnenia rozhodnutia, v ktorom colný úrad k určeniu colnej hodnoty na základe uvedenej hodnoty pristúpi resp. nepristúpi. Z odôvodnenia prvostupňových rozhodnutí colného úradu pritom vôbec nie je zrejmé, či sa možnosťou aplikácie náhradnej metódy tak podrobne, ako to citované ustanovenie čl. 30 ods. 2 predpokladá, zaoberal.

41. Prihliadnuť je potrebné aj na definície rovnakého alebo podobného tovaru obsiahnuté v čl. 142 ods. 1 písm. c/ a d/ Vykonávacieho kódexu, podľa ktorého sa za rovnaký tovar považuje tovar vyrobený v tej istej krajine, ktorý je rovnaký vo všetkých znakoch, vrátane fyzikálnych vlastností, akosti a názvu. Menšie rozdiely v jeho vzhľade nevylučujú, aby tovar, ktorý inak zodpovedá definícii, bol považovaný za rovnaký; za podobný tovar sa považuje tovar vyrobený v tej istej krajine, ktorý hoci nie je rovnaký vo všetkých znakoch, má podobné znaky a skladá sa z podobných materiálov, ktoré mu umožňujú plniť rovnaké funkcie vrátane jeho obchodnej zámeny; akosť tovaru, jeho názov a existencia obchodnej známky, patria medzi činitele, na ktoré sa prihliada pri posudzovaní podobnosti tovaru.

42. Pri tovare dovezenom žalobcom z Čínskej ľudovej republiky, ktorým boli podľa prvostupňových rozhodnutí colného úradu napríklad pánske nohavice z bavlny, dámske tričká z bavlny, dámske pletené svetre z chemických vlákien, dámske nohavice z denimu a pod. (teda jedná sa o konfekčný a bežne dodávaný tovar) sa kasačnému súdu natíska otázka, ako je možné, že pri uvedenej povahe tovaru nebol colný úrad schopný prevodnú hodnotu rovnakého alebo podobného tovaru (za splnenia ostatných podmienok týkajúcich sa úrovne predaja a množstva) dopátrať. Kasačný súd nespochybňuje, že ku takej situácii dôjsť mohlo, no v takom prípade je o to nevyhnutnejšie riadne zdôvodniť, prečo nebolo možné určiť ich hodnotu nielen, že na základe prevodnej hodnoty rovnakého tovaru, ale predovšetkým ani na základe prevodnej hodnoty podobného tovaru. Kasačný súd zdôrazňuje, že subsidiárne použitie čl. 31 Colného kódexu pre určenie colnej hodnoty tovaru sa predpokladá predovšetkým pri nezvyčajných okolnostiach a za situácie, kedy nemožno určiť colnú hodnotu špecifického druhu tovaru, napríklad bezplatného tovaru, použitého tovaru, prenajatého tovaru, tovaru získaného na lízing a podobne. Takýto výklad zodpovedá aj usmerneniu k EUCDM Generálneho riaditeľstva pre dane a colnú úniu zo dňa 6. októbra 2016.

43. Záverom kasačný súd dodáva, že z odôvodnenia prvostupňových rozhodnutí colného úradu vôbec nie je zrejmé, či sa v procese určovania colnej hodnoty tovaru vôbec pokúsil vykonaným šetrením potrebné údaje zistiť, či už analýzou údajov získaných v rámci vlastnej činnosti, prípadne dopytom iných príslušných orgánov.

V. Záver

44. S ohľadom na uvedené kasačný súd konštatuje, že krajský súd postupoval vecne správne, keď zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie a to za účelom riadneho zdôvodnenia použitia metód podľa čl. 29 až 31 Colného kódexu pri určovaní colnej hodnoty tovaru. V ďalšom konaní bude úlohou žalovaného opätovne posúdiť námietky žalobcu uplatnené v odvolaní voči prvostupňovým rozhodnutiam colného úradu týkajúce sa dodržania subsidiarity uplatnenia metód určenia colnej hodnoty tovaru a to za dôsledného prihliadnutia na závery vyjadrené tak v napadnutom rozsudku krajského súdu ako aj v predmetnom rozsudku kasačného súdu. Orgány verejnej správy sú právnym názorom kasačného súdu vrátane právneho názoru správneho súdu viazané (§ 191 ods. 6 v spojení s § 469 SSP).

45. S poukazom na vyššie uvedené preto Najvyšší správny súd kasačnú sťažnosť postupom podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

46. O náhrade trov kasačného konania rozhodol tak, že žalobcovi, ktorý mal v kasačnom konaní úspech (zamietnutie kasačnej sťažnosti žalovaného) priznal nárok na náhradu trov kasačného konania a to s poukazom na ustanovenie § 467 ods. 1 SSP v spojení s §167 ods. 1 SSP). O výške náhrady trov konania rozhodne správny súd po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí, samostatným uznesením, ktoré vydá súdny úradník (§ 175 ods. 2 SSP).

47. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie :

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.