

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/50/2016
Identifikačné číslo spisu: 2013200408
Dátum vydania rozhodnutia: 31.01.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:2013200408.3

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v právnej veci žalobcu: INGWE ANWARUNYA, s.r.o., so sídlom Priemyselná 786, Michalovce, IČO 36 272 612, zastúpeného JUDr. Petrom Rokašom, advokátom, so sídlom Plynárenská 1, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100902/1572557/2013/CI zo 15. apríla 2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/26/2013-99 z 26. januára 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/26/2013-99 z 26. januára 2016 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie a rozhodnutie.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom č. k. 20S/26/2013-99 z 26. januára 2016 Krajský súd v Trnave podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 1100902/1572557/2013/CI zo 15. apríla 2013 ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Colného úradu Trnava č. 9005838/1/75310/2013 z 14.02.2013, ktorým bolo žalobcovi registrovanému ako prevádzkovateľ daňového skladu podľa § 50 ods. 1 písm. a) zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z.z.“) uložené, aby v prípade, že by súčet

- spotrebnej dane z liehu, ktorá vznikla uvedením alkoholického nápoja, ktorým je lieh, do daňového voľného obehu žalobcom v zdaňovacom období marec 2013 a ktorá nebola zaplatená a
- dane pripadajúcej na celkové množstvo liehu uvedené do daňového voľného obehu žalobcom za zdaňovacie obdobie február 2013 bol vyšší ako rozdiel sumy zloženej zábezpeky na daň podľa § 16 zákona č. 530/2011 Z.z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 530/2011 Z.z.“) a sumy zábezpeky na daň pripadajúcej na lieh prepravovaný v pozastavení dane, sa zdržal uvedenia liehu do daňového voľného obehu za zdaňovacie obdobie marec 2013 bez predchádzajúceho zloženia peňažnej sumy na účet správcu dane tak, aby na daň podľa § 16 zákona č. 530/2011 Z.z. (zniženej o sumu zábezpeky na daň pripadajúcu na lieh prepravovaný v pozastavení dane) a zloženej peňažnej sumy, nakoľko je odôvodnená obava, že nesplatná alebo nevyrubená daň bude v dobe jej splatnosti a vymáhateľnosti nevyvozniteľná alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené

so značnými ťažkosťami.

V napadnutom rozhodnutí žalovaný poukázal na to, že podľa predložených vývozných vyhlásení, vyviezol žalobca na územie tretieho štátu 7 640 000 kontrolných známkov, ktoré mali byť odovzdané zahraničnému výrobcovi liehu OOO ITAR v Ruskej federácii. Na územie Slovenskej republiky bolo dovezené a následne prepustené do colného režimu voľný obeh 96 240 spotrebiteľských balení liehu označených predmetnými známkami, čo spolu s počtom zničených kontrolných známkov v sídle spoločnosti ITAR pôsobením vyššej moci v počte 7.483.760 kusov, ktoré boli preukázateľne spálené, dáva spolu počet 7 580 000 kusov ako vyplýva z doložených vývozných colných vyhlásení. Podľa informácií poskytnutých colnému úradu colnou správou Ruskej federácie vyvezené kontrolné známky neboli dodané tvrdenému odberateľovi (spoločnosti ITAR) ani neboli na území Ruskej federácie predložené k colnému konaniu. Nepredložením nenalepených vyvezených kontrolných známkov a tým nepreukázaním použitia a zúčtovania kontrolných známkov vzniklo podozrenie z dopustenia sa správneho deliktu v zmysle § 47 ods. 1 písm. e) 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. v znení neskorších predpisov, za ktorý žalobcovi hrozí pokuta vo výške 20 325 168 eur, v súvislosti s ktorou je obava, že nesplattná alebo nevyrubená daň bude v dobe jej splattnosti a vymáhateľnosti nevyožiteľná alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami.

V danej veci Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) uznesením sp. zn. 6SŽf 61/2014-67 zo dňa 15. júla 2015 zrušil pôvodný rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/26/2013-50 zo dňa 22.04.2014, ktorým krajský súd zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného podľa § 250j ods. 2 písm. e) zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej tiež „O.s.p.“) a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Najvyšší súd uložil súdu prvého stupňa skúmať, či rozhodnutie colného úradu a následne napadnuté rozhodnutie uplynutím časovej pôsobnosti a započítaním dane za sledované zdaňovacie obdobie nestratilo svoju účinnosť a až na základe zistených skutkových okolností posúdiť, či predmetné predbežné opatrenie bolo spôsobilé zasiahnuť do základných práv a slobôd žalobcu.

Súd prvého stupňa v rozsudku poukázal na oznámenie žalovaného zo dňa 15.05.2014 v odvolacom konaní (č. l. 55 spisu), v ktorom uviedol, že po podaní daňového priznania za príslušný mesiac, peňažná suma zložená žalobcom v súvislosti s predbežným opatrením bola na základe jeho žiadosti použitá na úhradu priznanej dane. Po právnej stránke poukázal na ust. § 50 ods. 1, 5, 7 a ust. § 55 ods. 2 písm. c) zákona č. 563/2009 Z.z. a uviedol, že žalobca podal žiadosť colnému úradu, aby peňažná suma zložená na základe účinkov predbežného opatrenia bola po strate jeho účinnosti použitá na úhradu priznanej spotrebnej dane za príslušné zdaňovacie obdobie kalendárneho mesiaca, čím došlo k strate účinnosti rozhodnutia predmetného opatrenia. Krajský súd na základe vyššie uvedenej skutočnosti dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie, resp. prvostupňové rozhodnutie o uložení predbežného opatrenia započítaním dane za sledované zdaňovacie obdobie postupom § 55 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z.z. stratilo účinnosť, preto sa súd zameral na poučenie, akým spôsobom zasiahlo do základného práv a slobôd žalobcu, ktoré má garantované článkom 35 ods. 1 Ústavy SR a to práv na podnikanie.

Krajský súd po preskúmaní napadnutého rozhodnutia dospel k záveru, že žalovaný ako aj správny orgán prvého stupňa pri vydaní rozhodnutia postupovali v súlade so zákonom. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že predbežné opatrenie nie je možné posudzovať ako opatrenie sankčné, ale svojim charakterom je opatrením, ktoré dočasným spôsobom upravuje pomery daňového subjektu vo vzťahu k jeho daňovej povinnosti. Nejedná sa teda o sankciu uplatňovanú správcem dane voči daňovému subjektu. Poukázal na to, že správca dane zrušil predbežné opatrenie hneď po tom, ako pominuli dôvody jeho uloženia, keď práve zistené okolnosti súvisiace s nedostatkami spojenými s podozrením colného úradu o dopustení sa správneho deliktu žalobcom zakladali dôvodnosť pre využitie predbežného opatrenia.

Pokiaľ išlo o namietaný zásah do práva žalobcu na podnikanie, krajský súd poukázal na charakter samotného podnikania žalobcu, ktoré je dobrovoľné, žalobcovi nie je v podnikaní ničím bránené, pričom ak žalobca podniká v oblasti nakladania s liehom, tak musí rešpektovať príslušné daňové normy, ktoré

tento charakter podnikania upravujú a ktoré musia byť daňovému subjektu známe a medzi ktoré patrí i možnosť vydania predbežného opatrenia správcom dane. Postup správcu dane jednoznačne vychádza z príslušnej právnej úpravy platnej pre takýto charakter podnikania, preto ho nemožno považovať za zásah do práv na podnikanie, resp. obmedzovanie práva podnikat'.

Krajský súd nepovažoval za opodstatnené ani tvrdenie žalobcu, že v prípade predbežného opatrenia si musí urýchlene zabezpečiť finančnú hotovosť, nakoľko pre ďalšie obdobia, keď sú predbežné opatrenia kontinuálne ukladané, sa peňažná hotovosť buď vráti žalobcovi, alebo sa započíta na úhradu dane, teda postačuje iba raz zabezpečiť finančné prostriedky.

Podľa krajského súdu nebol dôvod, aby žalovaný vykonával dokazovanie k tvrdeniam žalobcu ohľadom zničenia kontrolných známkok, pretože pre potrebu vydať predbežné opatrenie správcu dane dokazovanie nevykonáva. Pre vydanie predbežného opatrenia v zmysle § 50 zákona č. 563/2009 Z.z. postačuje odôvodnená obava, s ktorou sa správny orgán v odôvodnení rozhodnutia podrobne a v dostatočnom rozsahu zaoberal a vysporiadal.

Proti uvedenému rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a žiadal, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu z dôvodov uvedených v § 205 ods. 2 písm. a) v spojení s § 221 ods. 1 písm. f) a h) O.s.p., t. j. účastníkovi konania sa postupom súdu odňala možnosť konať pred súdom a § 205 ods. 2 písm. b), c), d), f) O.s.p., t. j. rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, nevykonal navrhované dôkazy, potrebné na zistenie rozhodujúcich skutočností, na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam, zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Odvolateľ uviedol, že v prípade, ak colnému úradu vznikla pochybnosť o vymožitelnosti spotrebnej dane z alkoholického nápoja, mal postupovať v súlade s ustanovením § 16 ods. 17 písm. b) zákona č. 530/2011 Z.z., nakoľko sa jedná o špeciálny právny predpis, ktorého aplikácia má prednosť pred aplikáciou zákona č. 563/2009 Z.z. Colný úrad postupoval nesprávne a bezdôvodne vydával predbežné opatrenia, ktoré nedôvodne zaťažili žalobcu povinnosťou skladať pred uvedením alkoholického nápoja (liehu) do daňového voľného obehu peňažnú sumu zodpovedajúcu výške daňovej pohľadávky správcu dane, voči čomu nemal žalobca možnosť podať účinný opravný prostriedok, nakoľko odvolanie proti rozhodnutiu o uložení predbežného opatrenia nemá odkladný účinok.

Postupom žalovaného dochádzalo k zásahu do výkonu podnikateľskej činnosti žalobcu, pretože žalobca bol nútený urýchlene si zaobstarat' finančnú hotovosť. Keď krajský súd konštatoval, že napadnutým rozhodnutím nedošlo k zásahu do základných práv žalobcu, odoprel tým preskúmanie zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného.

Žalobca namietal, že colný úrad vydávaním predbežných opatrení nezákonne nahrádzal inštitút skladania zábezpeky na daň, čo je v rozpore s Ústavou Slovenskej republiky. Žalobca tiež tvrdil, že opakovaným vydávaním predbežných opatrení tieto nadobudli sankčný charakter.

Podľa žalobcu neboli splnené podmienky na uloženie povinnosti opätovne skladať zábezpeku na spotrebnú daň, pretože žalobca preukázal vyvezenie kontrolných známkok a skutočnosť, ako s nimi bolo naložené. Colný úrad nebral do úvahy vývoznú colnú vyhlásenie žalobcu, ktorými deklaroval vývoz kontrolných známkok na územie Ruskej federácie spoločnosti ITAR, ako ani potvrdenie tejto spoločnosti o prevzatí kontrolných známkok. Dovoz spotrebiteľských balení, ktoré pre žalobcu zabezpečovala spoločnosť ITAR (ktorá tieto balenia označuje kontrolnými známkami) bol dôkazom toho, že známky boli vyvezené mimo územia Slovenskej republiky. Žalobca tiež poukázal na to, že k zničeniu kontrolných známkok došlo vplyvom vyššej moci, v dôsledku čoho boli tieto známky v počte 7 483 760 kusov spálené za prítomnosti komisie dňa 2. augusta 2012, o čom bol vyhotovený protokol o zničení kolkov. Na tieto skutočnosti bol žalovaný povinný prihliadať.

Žalobca tiež namietal, že mu bolo odopreté právo vyjadriť sa k vykonanému dokazovaniu v konaní pred

správnym orgánom. Vo vyjadrení Colnej správy Ruskej federácie z 3. augusta 2011 sa uvádza, že „nič z produkcie odoslanej spoločnosti CARAT Distillery, s.r.o. nebolo opatrené kontrolnými známkami, nakoľko spoločnosť ITAR kontrolné známky nedostala“. Žalobca však tvrdí, že spotrebiteľské balenia liehu mu boli dodané s nalepenými kontrolnými známkami v počte 96 240 kusov, čo spolu s počtom zničených kontrolných známkov (7 483 760 kusov) dáva celkový počet 7 580 000 kusov, čo predstavuje počet vyvezených kontrolných známkov deklarovaný vo vývozných colných vyhláseniach. Žalovaný nemôže novo uvádzanými dôvodmi a skutočnosťami v napadnutom rozhodnutí, resp. ich konkretizáciou, nahradzovať nedostatok dôvodov rozhodnutia Colného úradu Trnava, najmä, keď žalobca nemal možnosť sa k týmto zisteniam vyjadriť ani v odvolacom konaní.

Žalobca v odvolaní konštatoval, že napadnutý rozsudok krajského súdu nie je dostatočne a presvedčivo odôvodnený, pretože súd sa nevysporiadal so žalobnými námietkami, napadnuté rozhodnutie a postup žalovaného správneho orgánu sú nezákonné.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu nevyjadril.

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

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací, podľa § 10 ods. 2 v spojení s § 250ja O.s.p., preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu je dôvodné.

Podľa § 157 ods. 2 O.s.p. v odôvodnení rozsudku súd uvedie, čoho sa navrhovateľ (žalobca) domáhal a z akých dôvodov, ako sa vo veci vyjadril odporca (žalovaný), prípadne iný účastník konania, stručne, jasne a výstižne vysvetlí, ktoré skutočnosti považuje za preukázané a ktoré nie, z ktorých dôkazov vychádzal a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadil, prečo nevykonal ďalšie navrhnuté dôkazy a ako vec právne posúdil. Súd dbá na to, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

Podstata základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky spočíva v tom, že každý sa môže domáhať ochrany svojich práv na nezávislom a nestrannom súde. Tomuto právu zodpovedá povinnosť súdu nezávisle a nestranne vo veci konať tak, aby bola právu, ktorého porušenie sa namieta, poskytnutá ochrana v medziach zákonov. Vykladať a aplikovať zákony je v právomoci všeobecných súdov, pričom tento výklad musí byť náležite odôvodnený a musí byť z neho dostatočne zrejmé, na základe čoho súd dospel k svojmu rozhodnutiu. Aj keď nie je nevyhnutné, aby sa súd vysporiadal s úplne všetkými argumentmi účastníkov, vyjadrenie, ktoré bolo akceptované a malo rozhodujúci vplyv na výsledok sporu, musí byť zdôvodnené jasne a nepochybne.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v skoršom rozhodnutí sp. zn. 1Sžf/10/2016 zo dňa 15.12.2017 (analogicky totožná vec) uviedol, že „Časovo obmedzený charakter rozhodnutia (viď § 50 ods. 6 Daňového poriadku) vo vzťahu k svojmu zabezpečovaciemu účelu splnenia povinností daňového subjektu, o ktorých má byť následne v ďalšom daňovom konaní rozhodnuté, nemôže mať podľa Najvyššieho súdu za následok nezachovávanie proporcionality medzi ochranou jeho základných práv a slobôd, garantovanou dodržiavaním zásady zákonnosti pri postupe orgánov finančnej správy. Tiež je nepochybné, že Daňový poriadok správcovi dane poskytuje široké oprávnenie na zasahovanie do majetkovej sféry žalobcu ako daňového subjektu. Práve z uvedeného dôvodu pri aplikácii každého procesného inštitútu je potrebné o to viac venovať pozornosť na jeho primerané použitie vo vzťahu k

právam daňového subjektu v zmysle zásady proporcionality. Nevyhnutný je vhodný výmer inštitútu upraveného na uvedený účel v Daňovom poriadku a pri jeho aplikácii je nutné potrebné dbať aj na jeho primerané použitie, čo do rozsahu zásahu do nerušeného výkonu základných práv a slobôd jednotlivca“.

Krajský súd pri odôvodňovaní napadnutého rozsudku nepostupoval v zmysle vyššie uvedených zákonných pravidiel. Odvolaciemu súdu nie je zrejmé, na základe akých skutkových okolností a dôkazov dospel krajský súd k svojmu záveru, že prvostupňové rozhodnutie o uložení predbežného opatrenia započítaním dane za sledované zdaňovacie obdobie postupom § 55 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z.z. stratilo účinnosť, a akým spôsobom na skutkový stav aplikoval relevantné ustanovenia právnych predpisov. Odôvodnenie rozsudku, keď sa súd v podstate len stotožní s postupom a rozhodnutím žalovaného správneho orgánu, bez toho, aby sa v dostatočnej miere vysporiadal s podstatnými námietkami žalobcu, nemožno považovať za presvedčivé a zákonné. Najdôležitejšou časťou odôvodnenia rozsudku je právny názor konajúceho súdu, ktorý odôvodňuje výrok a umožňuje každému pochopiť, prečo konajúci súd vo veci rozhodol tak, ako rozhodol.

Úlohou súdu v preskúmvacom konaní je posúdiť zákonnosť postupu a rozhodnutia správneho orgánu v medziach žaloby, pričom v danom prípade krajský súd týmto spôsobom vôbec nepostupoval a na žalobné námietky nereagoval relevantnou argumentáciou. Namiesto zrozumiteľného opisu predmetu konania, vymedzenia sporných otázok a následného logického a právneho zhodnotenia argumentácie účastníkov sa krajský súd obmedzil na vyslovenie súhlasu so závermi žalovaného správneho orgánu a na konštatovanie, že žalovaný sa v odôvodnení napadnutého rozhodnutia skutkovými okolnosťami odôvodňujúcimi vydanie predbežného opatrenia zaoberal a svoj postup zdôvodnil. Krajský súd však tento svoj záver nepodporil žiadnymi konkrétnymi argumenty, a to najmä s ohľadom na námietky žalobcu obsiahnuté v podanej žalobe.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku konštatoval (s čím možno súhlasiť), že žalobca podniká v oblasti nakladania s liehom dobrovoľne, a preto musí rešpektovať príslušné daňové normy upravujúce jeho podnikanie, ktoré pripúšťajú aj možnosť vydania predbežného opatrenia správcom dane. Následne sa už však krajský súd nezaoberal tým, či postup správcu dane pri vydaní predbežného opatrenia bol v súlade s príslušnou právnou úpravou, teda či existovali zákonné predpoklady pre jeho uloženie, či povinnosti ním uložené nevybočili zo zákonných medzí, resp. či zákon neobchádzali, a či pri rozhodovacom procese správnych orgánov oboch stupňov boli zachované práva daňového subjektu vyplývajúce s príslušnej právnej úpravy.

Ako vyplýva z vyššie uvedeného, krajský súd pochybil, keď žalobu zamietol bez toho, aby sa v odôvodnení svojho rozhodnutia riadne vysporiadal so všetkými podstatnými námietkami žalobcu, ktoré boli v žalobe uvedené. Rozhodnutie súdu, ktoré nie je nedostatočne odôvodnené, môže zasiahnuť do práva na súdnu ochranu, ktorá je garantovaná každému Ústavou Slovenskej republiky. Zrozumiteľné odôvodnenie rozhodnutia, podporené jasnými argumentmi opierajúcimi sa o preukázaný skutkový stav a naň sa vzťahujúcu právnú úpravu, vzbudzuje prirodzenú autoritu a môže byť aj neúspešným účastníkom konania prijaté omnoho priaznivejšie.

Vzhľadom na vyššie uvedené, v nadväznosti na zrušujúce uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 6SŽf 61/2014-67 zo dňa 15. júla 2015 v tejto veci sa súd prvého stupňa nevyporiadal s podstatnou námietkou odvolateľa, či predmetné predbežné opatrenie vydané formou rozhodnutia colným úradom v spojení s napadnutým rozhodnutím žalovaného, bez ohľadu na uplynutie časovej pôsobnosti a svoj ďalší zákonný zánik, bolo spôsobilé zasiahnuť do základných práv a slobôd žalobcu a či tento zásah bol vykonaný v súlade so zákonom.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na vyššie uvedené podľa § 221 ods. 1 písm. f) O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 vety druhej O.s.p. zrušil napadnutý rozsudok a vec podľa § 221 ods. 2 O.s.p. vrátil súdu prvého stupňa na ďalšie konanie bez toho, aby sa zaoberal meritom veci.

V ďalšom konaní krajský súd prejedná vec v medziach podanej žaloby, znova vo veci rozhodne a svoje

rozhodnutie aj riadne a presvedčivo odôvodní, pričom sa náležite vysporiada s námietkami žalobcu a zároveň preskúma, či sa s nimi vysporiadal už žalovaný správny orgán v odôvodní napadnutého rozhodnutia. Súčasne súd prvého stupňa v novom rozhodnutí opätovne rozhodne o náhrade trov konania vrátane trov odvolacieho konania (§ 224 ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.