



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbančovej a JUDr. Eleny Krajčovičovej v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti **L. P., a. s.**, so sídlom v P.P., zastúpenej advokátskou kanceláriou **U. & P., s. r. o., so sídlom vo Z.**, proti žalovanému **Colnému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom v Bratislave, Mierová č. 23, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 20916/207 zo dňa 25. januára 2008, na odvolanie žalobkyne proti odvolaniu žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave zo dňa 29. októbra 2009, č. k. 14S/65/2008-54, takto

#### **r o z h o d o l :**

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave zo dňa 29. októbra 2009, č. k. 14S/65/2008-54 **p o t v r d z u j e .**

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

#### **O d ô v o d n e n i e :**

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trnave podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobkyne, ktorou sa domáhala preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Colného úradu Trnava č. 2172/2007-5831 zo dňa 16.01.2007 o uložení pokuty vo výške 274.077,- Sk za nezloženie zábezpeky na daň podľa § 23 ods. 4 v spojení s odsekom 5

písm. a/ bod 1e zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení účinnom od 01.05.2006 pri preprave minerálneho oleja v pozastavení dane dňa 18.04.2004 v množstve 31.652 litrov, dňa 22.06.2005 v množstve 31.228 litrov a dňa 06.09.2005 v množstve 31.629 litrov z daňového skladu S., a. s., V.v B. do daňového skladu L. P.

Krajský súd svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že po preskúmaní napadnutého rozhodnutia ako aj konania, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe (§ 244 ods. 1, 2, 3 OSP v spojení s § 247 a nasl. OSP) dospel k záveru, že žalobkyňa neuviedla také argumenty, ktoré by boli spôsobilé spochybniť zákonnosť napadnutého rozhodnutia alebo konania mu predchádzajúceho, a preto žalobu ako nedôvodnú zamietol. Pri svojom rozhodovaní prvostupňový súd vychádzal v obsahu správneho spisu a z ustanovení § 23 ods. 1, 3, 4, 5, 6, § 28, § 42 ods. 6 zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení účinnom do 30.04.2006 ako aj z ustanovení § 42 ods. 6, § 46b ods. 7 zákona č. 98/2004 Z. z. v znení účinnom od 01.05.2006. Uviedol, že nie je dôvod na uznanie výnimky pre povinnosť zloženia zábezpeky v zmysle ust. § 23 ods. 3 zákona č. 98/2004 Z. z. v znení platnom v rozhodnom čase, keďže výnimka sa vzťahuje na prípady, ak sa má minerálny olej prepravovať potrubím alebo sa má plniť do bežných nádrží lietadiel priamo u dodávateľa s vylúčením akejkoľvek prepravy minerálnych olejov, pretože v opačnom prípade by nemalo opodstatnenie ustanovenie § 28 cit. zákona upravujúce postup v prípade nezrovnalostí pri preprave minerálneho oleja v pozastavení dane. Za rozhodujúci argument proti aplikácii tejto výnimky považoval krajský súd preukázanú potrebu transportu minerálneho oleja autocisternou na trase Bratislava – P. a nie je vylúčené, že v rámci prepravy medzi Bratislavou a P. je možný vznik nezrovnalostí v súvislosti s neukončením prepravy stratou alebo odcudzením minerálneho oleja. Ďalej z odôvodnenia rozhodnutia krajského súdu vyplýva, že nie je dôvodné uvažovať o aplikácii ust. § 23 ods. 4 písm. a/ bod 1a, keďže z obsahu predloženej kúpnej zmluvy vrátane Všeobecných podmienok a Doložky je stanovený prechod vlastníctva a nebezpečenstva na tovar, a navyše vo všetkých sprievodných dokladoch je výslovne uvedené, že zábezpeku zloží príjemca, t. j. žalobkyňa. Pokiaľ ide o námietku nesprávnosti výšky uloženej pokuty v nadväznosti na preukázané zloženie zábezpeky vo výške 232.500,- Sk krajský súd uviedol, že zo strany žalobkyne bola zložená zábezpeka na minerálne oleje uvoľňované do voľného obehu avšak nebola zložená žiadna zábezpeka na minerálne oleje prepravované v režime pozastavenia dane. Výška zábezpeky zložená žalobkyňou na minerálne oleje uvoľňované do voľného obehu nepostačovala aj na zábezpeku na daň na minerálny olej prepravovaný v pozastavení dane. Krajský súd taktiež uviedol, že dodatočne doručené jednostranné vyhlásenie akéhokoľvek pracovníka alebo

zástupcu jednej zmluvnej strany nie je spôsobilé privodiť dodatočne zmenu uzavretej zmluvy a z tohto vyplývajúcich dôsledkov vo vzťahu k colnému a daňovému konaniu a vyjadrenie p. Sadloňovej považoval krajský súd za účelové, vzhľadom na to, že bolo urobené až ex post na žiadosť žalobkyne a v prípade predloženia písomnej zmluvy je poukaz na predchádzajúcu prax medzi stranami právne irelevantný.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobkyni pre jej neúspech v konaní náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podala žalobkyňa v zákonnej lehote odvolanie, a žiadala, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie zruší a vráti žalovanému na ďalšie konanie. Uviedla, že súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a vychádzal aj z nesprávneho právneho posúdenia veci. Opätovne uviedla, že spochybňuje právny základ, na podklade ktorého bola uznaná zodpovednou z porušenia ust. § 23 ods. 4 zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon“) a na podklade ktorého jej bola uložená pokuta. Poukazovala pritom na ust. § 23 ods. 3 zákona, podľa ktorého zábezpeka na daň musí byť zložená vždy s výnimkou, ak sa má minerálny olej prepravovať potrubím alebo sa má priamo plniť do bežných nádrží lietadiel alebo lodí na účely oslobodené od dane podľa § 10 ods. 1, alebo sa má prepravovať minerálny olej uvedený v § 10 ods. 1 písm. b/ zákona v železničných cisternách pre lietadlovú techniku ozbrojených síl. Ďalej uviedla, že zákon tu explicitne hovorí o prípadoch, kedy na minerálny olej, ktorý sa má prepravovať v pozastavení dane alebo ktorý sa má prepravovať oslobodený od dane, zábezpeka zložená byť nemusí. Táto výnimka sa vzťahuje na prípady, ak sa má minerálny olej prepravovať potrubím alebo sa má priamo plniť do bežných nádrží lietadiel a lodí na účely oslobodené od dane podľa § 10 ods. 1 zákona. Poukazovala aj na dôvodovú správu k zákonu, podľa ktorej sa zábezpeka na daň nevyžaduje, ak sa minerálny olej plní do bežných nádrží lietadiel a lodí na účely oslobodené od dane, pričom aj v tomto prípade platí, že minerálny olej v pozastavení dane a minerálny olej oslobodený od dane musí byť po skončení prepravy bezodkladne umiestnený v priestoroch oprávneného odberateľa, aby nemohlo dôjsť k jeho zneužitiu. Podľa názoru žalobkyne je v tomto prípade rozhodujúci účel, ktorým je plnenie minerálneho oleja do bežných nádrží lietadiel alebo lodí. Samotný spôsob prepravy v tomto prípade nie je dôležitý (nakolko nejakým spôsobom sa preprava minerálneho oleja musí uskutočniť), keďže plnenie minerálneho oleja priamo z daňového skladu odosielateľa do nádrže lietadla

je neuskutočiteľné. Žalobkyňa predmetný minerálny olej z autocisterny plnila priamo do nádrží jednotlivých lietadiel a tento spôsob prepravy minerálneho oleja je podľa jej názoru oslobodený od dane, čím jej nemohla vzniknúť povinnosť skladať zábezpeku. Uviedla, že výklad ustanovenia § 23 ods. 3 zákona, ktorý si osvojil krajský súd je nesprávny, nerešpektuje zaužívanú prax a toto ustanovenie robí „obsolétne“, nakoľko zákonný predpoklad, aby sa minerálny olej priamo z rafinérie Slovnaft, a. s., Vlčie hrdlo bez použitia akejkoľvek prepravy plnil do bežných nádrží lietadiel a lodí je úplne vylúčený. Žalobkyňa považovala ďalej za sporné, či v konkrétnom prípade vôbec môže byť subjektom povinným zložiť zábezpeku na daň. Považovala za sporný výklad ustanovenia § 23 ods. 4 zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja zo strany žalovaného ako aj krajského súdu, ktoré na vzniknutú situáciu aplikovali ustanovenia § 23 ods. 4 písm. a/ bod 1e zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja, pričom podľa nej z logického a gramatického výkladu § 23 ods. 4 písm. a/ mala byť v prvom rade zvážená aplikácia § 23 ods. 4 písm. a/ bod 1a zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja. Ďalej namietala, že je to vždy práve odosielateľ, ktorý reálne môže ovplyvniť a aj ovplyvňuje reálne množstvo prepravovaného MO.

Žalobkyňa ďalej namietala aj nesprávny výpočet uloženej pokuty, ktorá bola vypočítaná, bez zohľadnenia všetkých zákonných ustanovení a skutočností podstatných pre jej správne vyčíslenie. Poukazovala na to, že má v podstate nepretržite, teda aj v čase predmetných prepráv mala zloženú zábezpeku vo výške 232.500,- Sk a správny orgán pri určení výšky pokuty mal z výšky dane pripadajúcej na prepravované množstvo minerálneho oleja minimálne odpočítať zostatok zábezpeky, nakoľko bola v časti pokrytá aj zábezpeka na daň na minerálny olej, ktorý sa prepravoval v pozastavení dane.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení na odvolanie navrhol napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave potvrdiť ako vecne správny. Poukázal na to, že žalobkyňa sa pridrižiava tvrdení a námietok, ktoré uviedla už v žalobe a s ktorými sa súd vysporiadal.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 212 ods. 1 OSP) odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.supcourt.gov.sk](http://www.supcourt.gov.sk), [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP

v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

Predmetom konania v danej veci bolo rozhodnutie Colného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 20916/2007 zo dňa 25.01.2008, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Colného úradu Trnava č. 2172/2007-5831 zo dňa 16.01.2007 o uložení pokuty vo výške 274.077,- Sk za nezloženie zábezpeky na daň podľa § 23 ods. 4 v spojení s odsekom 5 písm. a/ bod 1e zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení účinnom od 01.05.2006 pri preprave minerálneho oleja v pozastavení dane dňa 18.04.2004 v množstve 31.652 litrov, dňa 22.06.2005 v množstve 31.228 litrov a dňa 06.09.2005 v množstve 31.629 litrov z daňového skladu S., a. s., V. v B. do daňového skladu L. P.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Podľa § 2 ods. 1. písm. g/ zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja (ďalej len „zákon o spotrebnej dani z minerálneho oleja“) na účely tohto zákona sa rozumie pozastavením dane daňový režim, v ktorom sa vznik daňovej povinnosti posunie na deň uvedenia minerálneho oleja do daňového voľného obehu.

Podľa § 23 ods. 3 zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení účinnom do 30.04.2006, na minerálny olej, ktorý sa má prepravovať v pozastavení dane alebo ktorý sa má prepravovať oslobodený od dane (§ 10 ods. 1), musí byť vždy zložená zábezpeka na daň s výnimkou, ak sa má minerálny olej prepravovať potrubím alebo sa má priamo plniť do bežných nádrží lietadiel alebo lodí na účely oslobodené od dane podľa § 10 ods. 1. Zábezpeka na daň sa zloží najmenej vo výške dane pripadajúcej na množstvo prepravovaného minerálneho oleja. Zloženie zábezpeky na daň na minerálny olej, ktorý sa má prepravovať v pozastavení dane, sa nevyžaduje, ak zábezpeka na daň podľa § 22 ods. 1 je zložená v takej výške, že pokrýva i zábezpeku na daň na minerálny olej, ktorý sa má prepravovať v pozastavení dane.

Podľa § 23 ods. 4 zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení účinnom do 30.04.2006, na prepravu minerálneho oleja:

a/ v pozastavení dane zloží zábezpeku na daň

1. prevádzkovateľ daňového skladu, ktorý je
  - 1a. odosielateľom (dodávateľom) na daňovom území,
  - 1b. príjemcom (dovozcom) pri dovoze na daňové územie,
  - 1c. odosielateľom (vývozcom) pri vývoze z daňového územia,
  - 1d. príjemcom minerálneho oleja, ktorého vlastníkom sa stal štát podľa osobitného predpisu,
  - 1e. príjemcom (odberateľom) na daňovom území, ak minerálny olej prepravovaný v pozastavení dane (odsek 1 písm. a/) je v jeho vlastníctve,
  
2. dopravca namiesto odosielateľa, ak sa tak dohodli a colný úrad s tým súhlasil,  
b/ oslobodeného od dane zloží zábezpeku na daň užívateľský podnik, ktorý je odberateľom na daňovom území, pri dovoze príjemcom (dovozcom) na daňové územie.

Podľa § 42 ods. 6 zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení účinnom do 30.04.2006, právnickej osobe alebo fyzickej osobe, ktorá porušila ustanovenia § 23 ods. 3, § 24 ods. 6 alebo § 31 ods. 2 písm. b/ uloží colný úrad pokutu vo výške dane pripadajúcej na množstvo prepravovaného minerálneho oleja.

Podľa § 42 ods. 6 zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení účinnom od 01.05.2006, právnickej osobe alebo fyzickej osobe, ktorá porušila ustanovenia § 23 ods. 4, § 24 ods. 6 alebo § 31 ods. 2 písm. b/, uloží colný úrad pokutu vo výške 20% dane pripadajúcej na množstvo prepravovaného minerálneho oleja.

Podľa § 46b ods. 7 zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení účinnom od 01.05.2006, konanie o uložení pokuty právoplatne neukončené k 30. aprílu 2006 sa ukončí podľa ustanovení zákona v znení účinnom od 01. mája 2006 a na pokuty sa vzťahuje § 42 zákona v znení účinnom od 01. mája 2006, ak je takto určená výška pokuty pre právnickú alebo fyzickú osobu priaznivejšia.

Vychádzajúc z citovaných zákonných ustanovení ako aj z obsahu administratívneho i súdneho spisu Najvyšší súd Slovenskej republiky zastáva názor, že sa možno stotožniť s právnym názorom žalovaného i krajského súdu uvedeným v odôvodnení napadnutého rozsudku.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) pre doplnenie názoru krajského súdu vo vzťahu k § 23 ods. 4 písm. a/ zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja uvádza, že predmetné ustanovenie síce alternatívne vypočítava subjekty, ktoré sú povinné zložiť zábezpeku, avšak so zreteľom na rozdielne skutkové podmienky uvedené v bodoch 1a/ až 1e/ je zrejmé, že nejde o vymedzenie subjektov v poradí, v akom nesú zodpovednosť za zloženie zábezpeky. Žalobca nepopiera, že sa stal vlastníkom prepravovaného minerálneho oleja dodanom v mieste plnenia (S., a. s., B.). Ako vlastník tovaru je podľa § 23 ods. 1 písm. a/ bod 1e zákona, preto zodpovedný za zloženie zábezpeky. Iný výklad predmetného ustanovenia zákona najvyšší súd, rovnako ako krajský súd, nepovažuje za logický a systematický. Navyše, podľa § 23 ods. 1 písm. a/ bod 1a zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja, ak je subjektom povinným zložiť zábezpeku „odosielateľ (dodávateľ) na daňovom území“, mala žalobkyňa charakterizovať jeho činnosť počas uskutočnenej prepravy ako odosielateľa (dodávateľa) motorového oleja, čo však zrejme nemohla vyjadriť, keďže prepravovaný minerálny olej už bol vlastníctvom žalobkyne a ani jeho prepravu nezabezpečoval odosielateľ (dodávateľ). Najvyšší súd s poukazom na ustanovenie § 23 ods. 3 vety prvej zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení účinnom do 30.04.2006, zdôrazňuje tiež zákonnú podmienku pre výnimku zo zloženia zábezpeky, a tou je „priame plnenie do bežných nádrží lietadiel“. Vzhľadom na skutkové zistenie o uskutočnenej preprave minerálneho oleja autocisternou, je zjavné, že minerálny olej nebol dodávateľom plnený do nádrží lietadiel „priamo“. Žalobkyňou uvedené otázky, či je také plnenie vôbec technicky možné, najvyšší súd nepovažuje za relevantné a nemôžu spochybniť skutkové zistenie, že nebola splnená zákonom stanovená podmienka pre výnimku zloženia zábezpeky.

Pokiaľ žalobca namietal spôsob výpočtu uloženej pokuty, odvolací súd sa stotožňuje s výkladom žalovaného, že pokuta bola uložená a vypočítaná v súlade so zákonom vo výške 20 % dane pripadajúcej na množstvo prepravovaného minerálneho oleja (§ 42 ods. 6 zákona č. 98/2004 Z.z. v znení účinnom od 01.06.2006).

Vzhľadom na citované zákonné ustanovenia a uvedené skutočnosti odvolací súd dospel k záveru, že v preskúmvanej veci colné orgány skutkový stav veci zistili v dostatočnom rozsahu a zo svojich zistení vyvodili správny právny záver, pričom nebola zistená ani nezákonnosť ich postupu. Nepochybil preto krajský súd, ak žalobu zamietol.

Žalobkyňa v odvolaní neuviedla žiadne právne relevantné skutočnosti, s ktorými by sa krajský súd nebol podrobne vyporiadal a ktoré by spochybňovali vecnú správnosť jeho rozhodnutia.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie súc viazaný aj rozsahom a dôvodmi odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) považoval námietky žalobkyne uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci. Preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP, nakoľko žalobkyňa v odvolacom konaní úspech nemala a žalovanému v odvolacom konaní trovy nevznikli a ani mu zo zákona náhrada trov konania neprislúcha.

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

V Bratislave 31. augusta 2010

**JUDr. Jana Baricová, v. r.**  
**predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková