

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžf/70/2015
Identifikačné číslo spisu: 2014200343
Dátum vydania rozhodnutia: 27.09.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Alena Adamcová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:2014200343.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Adamcovej a zo sudcov JUDr. Moniky Válašikovej, PhD. a JUDr. Jozefa Hargaša v právnej veci žalobcu: INGWE ANWARUNYA, s.r.o., so sídlom Priemyselná 786, 071 01 Michalovce, IČO: 36 272 612, právne zastúpeného: JUDr. Peter Rokaš, advokát so sídlom Plynárenská 1, 821 09 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100902/128671/2014/CI zo dňa 05. mája 2014, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/83/2014-118 zo dňa 25. júna 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/83/2014-118 zo dňa 25. júna 2015 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trnave (ďalej v texte rozsudku aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej v texte rozsudku len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100902/128671/2014/CI zo dňa 05.05.2014, ktorým v rámci odvolacieho daňového konania potvrdil prvostupňové rozhodnutie Colného úradu Trnava (ďalej v texte rozsudku len „colný úrad“) č. 1095831/13128/2014 zo dňa 13.01.2014. Týmto rozhodnutím colný úrad podľa ustanovenia § 47 ods. 2 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 (ďalej v texte rozsudku „zákon o spotrebnej dani z liehu“) uložil žalobcovi pokutu vo výške 20 325 168,- Eur za správny delikt podľa ustanovenia § 47 ods. 1 písm. e) zákona o spotrebnej dani z liehu, ktorého sa žalobca dopustil tým, že nepreukázal colnému úradu použitie a zúčtovanie kontrolných známkov určených na označovanie spotrebiteľského balenia liehu (ďalej v texte rozsudku „SBL“) v súlade s ustanovením § 10 ods. 21 zákona o spotrebnej dani z liehu, pretože ich neodovzdal zahraničnému

výrobcovi liehu na nalepenia na SBL spoločnosti OOO „ITAR“ Kaliningrad, Rusko (ďalej len „spoločnosť ITAR“).

Krajský súd z obsahu administratívneho spisu zosumarioval podstatné zistenia a postup finančných orgánov v danej veci. Konštatoval, že konanie o uložení predmetnej sankcie bolo začaté z úradnej povinnosti na základe Oznámenia o začatí daňového konania vo veci podozrenia z porušenia daňových predpisov č. 9005831/1/1120444/2012 zo dňa 09.08.2012. Podnetom na tento postup bola informácia od Kriminálneho úradu finančnej správy Bratislava, Oznámenie o podozrení z porušovania daňových predpisov č. 9005006/1/628810/2012 zo dňa 27.03.2013, z ktorých vyplynulo, že podľa písomného vyjadrenia generálneho riaditeľa spoločnosti ITAR pána G., zo dňa 24.06.2011, vyvezené kontrolné známky z Európskej únie v množstve 7 580 000 kusov neboli odovzdané podľa vývozných dokladov ruskému výrobcovi liehu, preto nebolo nič z produkcie odoslanej žalobcovi opatrné kontrolnými známkami, tieto kontrolné známky neboli predložené na území Ruskej federácie k colnému konaniu.

Krajský súd pri súdnom prieskume napadnutého rozhodnutia vychádzal z výsledkov administratívneho dokazovania, ktorého súčasťou bolo požiadanie Federálnej colnej služby Ruskej federácie dožiadanim zo dňa 18.09.2012 o poskytnutie relevantnej informácie o vývozech spotrebiteľských balení liehu spoločnosťou ITAR pre žalobcu a ich opatrenie kontrolnými známkami, rovnako preverenie písomností, Protokolu o zničení kolkov No1 zo dňa 02.08.2012 a Oznámenie o zničení ochranných kolkov No92-09-12/7060 zo dňa 06.09.2012, ktoré mali byť vystavené Medziregionálnym riaditeľstvom federálnej colnej služby pre reguláciu trhu s liehovinami pre Severozápadný okruh Ruskej federácie. V zmysle uvedených listinných dôkazov správne orgány nepovažovali za jednoznačne preukázané, že došlo k zničeniu predmetných kontrolných známkov v potvrdenom rozsahu na území Ruskej federácie, taktiež nebolo preukázané použitie a zúčtovanie kontrolných známkov určených na označovanie spotrebiteľských balení liehu v súlade s § 10 ods. 21 zákona o spotrebnej dani z liehu. V nadväznosti na uvedené skutočnosti bolo vydané napadnuté prvostupňové rozhodnutie.

Prvostupňové rozhodnutie colného úradu vychádzalo zo skutočnosti, že z kontrolných známkov v množstve 7 580 000 ks, ktorých vývoz na územie Ruskej federácie bol preukazovaný colnými deklaráciami č. 0586100901663 zo dňa 16.10.2009 a č. 0586100001355 zo dňa 21.06.2010 neboli preukázateľne použité a ani zúčtované žalobcom, pričom vzhľadom na výsledky kontroly bol použitý dovoz 81 440 ks spotrebiteľských balení liehu v dňoch 09.02.2010, 03.08.2010, 09.09.2011, 14.02.2012 a 14 800 ks spotrebiteľských balení liehu dňa 02.08.2012. Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti zostalo nepreukázané použitie, resp. zúčtovanie zákonným spôsobom celkovo 7 483 760 ks kontrolných známkov, čo bolo dôvodom uloženia predmetnej sankcie. Podľa § 47 ods. 2 písm. e) zákona o spotrebnej dani z liehu bola uložená pokuta vo výške dane pripadajúcej na množstvo liehu v spotrebiteľskom balení, na ktoré boli kontrolné známky určené, pričom táto pokuta bola vypočítaná podľa § 5 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov ako súčin základu dane a príslušnej sadzby dane podľa § 6 ods. 2 citovaného zákona, pričom základ dane bol určený podľa § 5 ods. 1 písm. a) citovaného zákona v hektolitroch 100%-ného alkoholu a zaokrúhlený na štyri desatinné miesta podľa § 5 ods. 3 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z. a sadzba dane bola určená podľa § 6 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z. Takto vypočítaná pokuta za správny delikt podľa § 47 ods. 1 písm. e) zákona o spotrebnej dani z liehu činila 20 325 168,- Eur.

Krajský súd k obsahu napadnutého administratívneho rozhodnutia uviedol, že žalovaný sa vysporiadal s jednotlivými odvolacími dôvodmi v nadväznosti na namietanú zákonnosť použitia postupu podľa Dohody medzi vládou Slovenskej republiky a vládou Ruskej federácie o spolupráci a vzájomnej pomoci v colníctve, publikovanou Oznámením Ministerstva zahraničných vecí Slovenskej republiky pod č. 182/98 Zbierky zákonov (ďalej v texte rozsudku len „Dohoda o spolupráci v colníctve“), poukázal na úpravu § 3 písm. d) a c) zákona č. 652/2004 Z. z. upravujúcich kompetencie Colnej správy v nadväznosti na obsah pojmu colný predpis.

K použitým dôkazom krajský súd konštatoval, že ak by žalovaný hypoteticky akceptoval žalobcov

zúžený výklad pojmu colníctvo, nebolo by použitie výsledkov získaných postupom v zmysle vyššie uvedenej Dohody o spolupráci v colníctve v rozpore so zákonom.

Rovnako krajský súd nepovažoval za relevantné tvrdenie žalobcu o nezákonnosti postupu colných orgánov v nadväznosti na nespochybnenie obsahu colných vyhlásení preukazujúcich vývoz 7 580 000 ks colných známk na územie Ruskej federácie, pretože základom pre konštituovanie zodpovednosti nebolo dopustenie sa správneho deliktu z dôvodu nevyvezenia kontrolných známk na územie Ruskej federácie, ale nepreukázania použitia zúčtovania kontrolných známk v súlade so zákonom č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu. Vzhľadom na úpravu Dohody o spolupráci v colníctve krajský súd nepovažoval za relevantné ani spochybňovanie zákonnosti a obsahu jednotlivých dôkazov použitých v konaní, získaných predovšetkým na základe tejto dohody s Ruskou federáciou. V nadväznosti na uvedené krajský súd konštatoval, že nie je možné, aby slovenské finančné orgány vyžadovali od orgánov cudzieho štátu vykonávanie dokazovania spôsobom upraveným pre konanie podľa slovenských právnych predpisov, vrátane napríklad tvrdeného nároku žalobcu na účasť pri výsluchu. V tejto súvislosti krajský súd poznamenal, že výsledky dokazovania získané ruskou stranou boli použité ako dôkaz všeobecne, v zmysle ustanovenia § 24 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej v texte rozsudku len „daňový poriadok“), nie výslovne ako svedecká výpoveď podľa § 25 daňového poriadku.

V súvislosti so spochybnením vierohodnosti obsahu Potvrdenia o zničení kontrolných známk vydaného ruským správnym orgánom, ktorého kompetenciu oficiálny ruský zástupca - Federálna colná služba, spochybnil, krajský súd poukázal na zákonné povinnosti vyplývajúce žalobcovi z ustanovení § 10 ods. 27 zákona o spotrebnej dani z liehu a § 10 ods. 28 citovaného zákona. Zdôraznil, že podľa týchto ustanovení predstavujúcich záverečný postup, v ktorom daňový subjekt vykoná voči colnému úradu konečné zúčtovanie nakladania s odobratými kontrolnými známkami, ktoré sa nenalepili alebo ktoré boli poškodené, prípadne zničené, žalobca preukázateľne porušil svoju povinnosť priamo deklarovať zákonný stav nakladania s kontrolnými známkami. Popísaným postupom (spochybneným spálením kontrolných známk) konal žalobca v rozpore s § 10 ods. 24 zákona o spotrebnej dani z liehu, nakoľko bolo jeho povinnosťou aj prípadne poškodené a vodou zaliate kontrolné známky dopraviť na daňové územie Slovenskej republiky. Krajský súd ako irelevantné vyhodnotil argumenty poukazujúce na možnosť postupu odobratia registračného odberného čísla, ktoré nezabavuje daňový subjekt zodpovednosti za dopustenie sa správneho deliktu v nadväznosti na právnu úpravu možnosti odňatia registračného čísla.

V súvislosti s namietaným porušením práva na spravodlivý súdny proces a možnej zaujatosti správneho orgánu, ktoré žalobca vzhliadol predovšetkým vo vecnej súvislosti konania o predbežnom opatrení na základe podozrenia z nezákonného nakladania s kontrolnými známkami a týmto konaním, krajský súd mal za to, že využitie zákonom predvídaného spôsobu úpravy pomerov na základe podozrenia z porušenia zákonnej povinnosti, nie je možné považovať za porušenie práva na spravodlivý súdny proces. Pokiaľ bolo namietané nezákonné použitie postupu podľa Dohody o spolupráci v colníctve, krajský súd poukázal na vyššie citovanú právnu úpravu jednak kompetencie colných orgánov, jednak okruhu právnej úpravy pokrytej danou dohodou a jednak právnej úpravy zákona o spotrebnej dani z liehu, ako aj daňového poriadku, v zmysle ktorých žiaden právny predpis nevyklučuje použitie takto získaných dôkazov.

Ohľadne žalobnej námietky napádajúcej nesprávne hodnotenie dôkazov v nadväznosti na spochybňovanie významu dokladov JCD, ktorými bolo preukázané vyvezenie celkom 7 580 000 ks kontrolných známk z nášho daňového územia, v nadväznosti na nesprávnosť záverov založených na akceptovaní vyjadrení Federálnej colnej služby o nelegitímnosti a nelegálnosti dokladov Oznámenie o zničení ochranných kolkov a Protokol o zničení ochranných kolkov, vydaných Medziregionálnym riaditeľstvom Federálnej colnej služby pre reguláciu trhu s liehovinami pre Severozápadný okruh Ruskej federácie, krajský súd nepovažoval za dôvodné spochybňovať obsahy potvrdení vydaných zmluvným partnerom v zmysle dohody o spolupráci v colných veciach. Rovnako vyhodnotil ako nedôvodné, spochybňovať výpovede svedka Q., ktorý nemal momentálne spamäti k dispozícii údaj o množstvách kontrolných známk, ktoré boli dovezené a použité. Zároveň nebolo podľa krajského súdu dôvodné

trvať zo strany žalobcu na práve daňového subjektu byť prítomný pri vykonávaní takéhoto dôkazu, nakoľko takto získané dôkazy nie je možné považovať za výsluch svedka v zmysle § 25 daňového poriadku.

Ako nedôvodnú krajský súd vyhodnotil i námietku nesprávneho právneho posúdenia veci, keď slovenské správne orgány nerešpektovali právny názor žalobcu, že v prípade znehodnotenia sporných kolkových známok nevznikla povinnosť znehodnotené kolkové známky doviesť a účtovne vysporiadať na území Slovenskej republiky, ale že ich zákonná povinnosť je v prípade zničenia v dôsledku vyššej moci splnená tým, že predložia doklad orgánu cudzieho štátu osvedčujúci zničenie. Krajský súd dôvodil, že takýto postup je v rozpore s § 10 ods. 23 zákona o spotrebnej dani z liehu. V tejto súvislosti krajský súd rovnako nepovažoval za dôvodnú opakovanú námietku žalobcu o prezumpcii správnosti Protokolu o zničení kolkov a Oznámenia zničenia ochranných kolkov, ktorých originál nebol v priebehu celého konania predložený správnym orgánom. Krajský súd uviedol, že za tejto situácie rozhodne nebol dôvod, aby žalovaný nerešpektoval informáciu získanú od príslušného ruského orgánu na základe Dohody o spolupráci v colníctve. Taktiež nebol dôvod vytykať mu, že neuviedol ruský orgán, ktorý bol na vydanie požadovaného potvrdenia o zničení kolkových známok oprávnený.

Krajský súd taktiež nepovažoval za dôvodné opakované námietky, že v konaní boli vyslovené nesprávne skutkové závery na základe nesprávneho hodnotenia dôkazov. Krajský súd konštatoval, že zistené a v konaní použité dôkazy boli riadne a logicky vyhodnotené aj v nadväznosti na použitú právnu úpravu a medzinárodnú dohodu. Rovnako nebol podľa krajského súdu dôvodný poukaz na nepreskúmateľnosť a nezrozumiteľnosť rozhodnutia, nakoľko je zřejmé, že dôvodom uloženia sankcie bolo porušenie spočívajúce v nezúčtovaní kontrolných známok, ktoré je colným deliktom a je v súlade so zákonom, ak v jeho prípade bola aplikovaná Dohoda o spolupráci v colníctve a na jej podklade získavané dôkazy. Nebolo povinnosťou, aby správne orgány vyvracali tvrdenie, že došlo k znehodnoteniu kontrolných známok na území Ruskej federácie, resp., že došlo k ich vývozu na územie Ruskej federácie, nakoľko toto neboli rozhodujúce skutočnosti pre uloženie sankcie.

II.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie z dôvodov podľa § 205 ods. 2 písm. a), b), d) a f) OSP a eventúalnym petitom navrhol, aby odvolací súd zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie alebo, aby zmenil rozsudok krajského súdu tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie. Zároveň navrhol, aby mu bolo priznané právo na náhradu trov konania.

Žalobca namietal nesprávne právne posúdenie veci a názor krajského súdu, že žalobca bol povinný aj prípadné poškodené a vodou zaliate kontrolné známky dopraviť na daňové územie Slovenskej republiky. Poukazujúc na ustanovenie § 10 ods. 24 zákona o spotrebnej dani z liehu žalobca dôvodil, že daňový subjekt nie je povinný dopraviť na daňové územie kontrolné známky, ak boli zničené v technologickom zariadení, alebo boli zničené v dôsledku nehody, havárie alebo vplyvom vyššej moci. Podľa žalobcu v takom prípade daňový subjekt preukáže ich zničenie potvrdením zodpovedného orgánu v tretej krajine. Pri dovoze spotrebiteľských balení takýto daňový subjekt v postavení dovozcu v písomnom colnom vyhlásení uvedie počet kusov SBL podľa obchodného názvu, objemovej koncentrácie liehu, objemu SBL a množstvo liehu vyjadrené v hl a vyhlásenie predloží na nahliadnutie colnému úradu pri zúčtovaní kontrolných známok spolu s potvrdením o vývoze kontrolných známok do zahraničia prípadne spätnom dovoze týchto kontrolných známok do Slovenskej republiky.

Žalobca trval na tom, že si splnil svoju povinnosť a preukázal vývoz kontrolných známok do Ruskej federácie. Ďalej uviedol, že podľa zákona o spotrebnej dani z liehu nie je povinnosťou daňového subjektu odovzdať kontrolné známky zahraničnému výrobcovi liehu na nalepenie na SBL, ale je iba povinný dať si potvrdiť výstup kontrolných známok do zahraničia (§ 10 ods. 25 písm. a/ citovaného zákona). Žalobca

ako daňový subjekt teda nemal zo zákona preukazovať odovzdanie kontrolných známkov výrobcovi, ale iba vývoz kontrolných známkov do zahraničia. Túto povinnosť si žalobca splnil a predložil relevantné colné vyhlásenia potvrdené colným úradom vývozu.

Podľa zákona, ak boli kontrolné známky vyvezené, ale neboli použité na nalepenie, daňový subjekt ich dovezie späť, prebehne colné konanie a colný úrad vydá rozhodnutie o prepustení do režimu voľný obeh, ktoré bude podkladom pre zúčtovanie kontrolných známkov. Rovnako to platí v prípade poškodených a nepoužiteľných kontrolných známkov (ale fyzicky existujúcich), ktoré sa okrem zúčtovania musia colnicou zničiť.

Ak však kontrolné známky boli zničené v dôsledku nehody, havárie alebo vyššej moci, je daňový subjekt povinný preukázať tieto skutočnosti potvrdením príslušného orgánu štátu, na území ktorého k týmto skutočnostiam došlo.

Žalobca predložil príslušnému colnému úradu Protokol o zničení kolkov No. 1 zo dňa 02.08.2012 a oznámenie o zničení ochranných kolkov No. 92-09-12/7060 zo dňa 06.09.2012 vydané Regionálnym riaditeľstvom Federálnej služby pre reguláciu trhu s liehovinami pre Severozápadný okruh Ruskej federácie. Takéto potvrdenie je verejnou listinou, ktorá je vybavená prezumpciou správnosti, pričom ak ich chce žalovaný vyvrátiť, musí spochybníť ich pravosť (t.j. že pochádzajú od orgánu, ktorý je na nej uvedený ako vystaviteľ).

Žalobca mal za to, že pravosť listiny nie je možné vyvrátiť vyjadreniami svedkov (príp. vyjadreniami, ktoré sú považované za iný dôkazný prostriedok) o tom, že nedošlo k zničeniu kolkov v zahraničí a ani tvrdenie colnej správy (ktoré sa nedá nijako overiť), že Regionálne riaditeľstvo Federálnej služby pre reguláciu trhu s liehovinami nie je orgán kompetentný vydávať takéto potvrdenie, pričom z odpovede colnej správy nevyplýva, kto je vlastne kompetentný.

V nadväznosti na uvedené žalobca napádal nedostatočné zistenie skutkového stavu na základe spochybnených dôkazov zabezpečených colnými orgánmi a osobami na území Ruskej federácie, čo viedlo k nesprávnym skutkovým zisteniam a následnému nesprávnemu právnomu posúdeniu veci na uloženie sankcie pre údajné spáchanie správneho deliktu žalobcom.

Zároveň namietal aj porušenie ústavného práva žalobcu na spravodlivý proces, keď nemal zabezpečené primerané práva účastníka konania v súvislosti s vykonávaným dokazovaním.

Žalobca uviedol, že zistenia vykonávané Federálnou colnou službou Ruskej federácie na základe dožiadania Kriminálneho úradu Finančnej správy na podklade Dohody o spolupráci v colníctve, ako aj vyjadrenia svedkov získané týmto spôsobom považuje za nezákonne získané dôkazy, ktorými nemožno vykonať dokazovanie pre účely daňového konania.

Poukazoval na nesprávnosť záverov obsiahnutých v napadnutom administratívnom rozhodnutí, opierajúcich sa o vyjadrenie Federálnej colnej služby Ruskej federácie (č. 07-153/6364 z 26.07.2011), podľa ktorých žiadne kontrolné známky neboli na území Ruskej federácie predložené k colnému konaniu a z čoho je údajne zrejmé, že vývoz kontrolných známkov nebol uskutočnený. Podľa žalobcu skutočnosť, že neboli kontrolné známky predložené na colné konanie v Rusku, sama osebe ešte neznamená, že kontrolné známky neboli vyvezené. Dôvodil, že z uvedenej skutočnosti vyplýva len to, že dovozca kontrolných známkov si nespĺnil svoje povinnosti vyplývajúce z colných predpisov Ruska pri dovoze, čo však nemôže byť na ujmu žalobcovi, keď mu colný úrad tieto skutočnosti dával za „vinu“ a použil ich proti slovenskému daňovému subjektu - žalobcovi napriek tomu, že tento disponuje nespochybniteľným, právoplatným a vykonateľným rozhodnutím v colnom konaní o vývoze kontrolných známkov. Týmto poukázal aj na nesprávne hodnotenie dôkazov v danej veci, pretože vyjadrenia zástupcov spoločnosti ITAR (bez prítomnosti daňového subjektu), zaznamenané v odpovedi ruskej colnej správy, nemôžu nijakým spôsobom vyvrátiť skutočnosť vývozu.

Taktiež žalobca namietal hodnovernosť výpovedí a vyjadrenia Federálnej colnej služby, podľa ktorých

neboli kontrolné známky predložené na colné konanie.

Rovnako žalobca namietal závery colného úradu prijaté na základe výsledkov dožiadania od Federálnej colnej služby Ruskej federácie, podľa ktorých Regionálne riaditeľstvo Federálnej služby pre reguláciu trhu s liehovinami pre Severozápadný okruh Ruskej federácie, nie je orgánom oprávneným vydávať potvrdenie o dovoze kontrolných známk, tiež nie je oprávnené vydávať potvrdenie o zničení kontrolných známk.

Naproti tomu, dôkazy, získané prostredníctvom Federálnej colnej služby Ruskej federácie na základe dožiadaní slovenských colných orgánov postupom podľa Dohody o spolupráci v colníctve, žalobca označil za nezákonné, pretože pre účely predmetného daňového konania boli získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. V tejto súvislosti konkretizoval, že za nezákonne získané dôkazy možno považovať Vyjadrenie generálneho riaditeľa spoločnosti ITAR č. 562 z 24.06.2011 pána Z. D. G., čiastočnú odpoveď č. 9007024/1/192332/2013 spolu s listami Federálnej colnej služby Ruskej federácie v Moskve č. 07-154/01134 zo dňa 18.03.2013 a č. 07-154/01446 zo dňa 02.04.2013 z ktorého vyplýva, že Medziregionálna správa Federálnej služby na reguláciu alkoholovej produkcie v Severno-západnej federálnej oblasti nie je orgánom oprávneným vydávať potvrdenie o dovoze kontrolných známk ani potvrdenie o zničení kontrolných známk, nezákonne získané výpovede výkonného riaditeľa spoločnosti ITAR pána Q. z 12.10.2012, ako aj všetky ostatné úkony týkajúce sa uvedeného dožiadania.

Za nemajúce oporu v predmetnej dohode o vzájomnej pomoci žalobca označil dôkazy získané formou dožiadaní č. 9005831/1/1170961/2012 zo dňa 18.09.2012, č. 9005831/1/1308764/2012 z o dňa 07.12.2012, č. 09007044/1/246091/2013 zo dňa 22.05.2013 a list č. 07-154/02953 zo dňa 21.06.2013, ktoré nebolo možné ako dôkaz použiť pre účely predmetného daňového konania.

Žalobca namietal a spochybňoval hodnovernosť výpovede svedka Q., keď podľa odpovede č. 9007024/1/12929142012 zo dňa 29.11.2012, prílohou ktorej bol list Federálnej colnej služby Ruskej federácie spolu s vyjadrením pána Q. zo dňa 12.10.2012, v ktorom uviedol, že v súlade s uzatvoreným kontraktom bol pre spoločnosť CARAT (vtedajší názov žalobcu - do 23.09.2014 podnikal pod obchodným názvom CARAT Distillery, spol. s r.o. - pozn. odvolacieho súdu) odoslaný tovar (vodka) na základe vývozných colných vyhlásení, pričom tovar bol označený slovenskými kontrolnými známkami. Ako ďalej svedok uviedol neboli, doručené kontrolné známky na dodacom liste č. 92000003 z roku 2009. Zároveň ten istý svedok v zápisnici zo dňa 10.04.2013 uviedol, že spoločnosť ITAR prevzala kontrolné známky, ale koľko, to konkrétne nevedel a uviedol neskôr. Na konkrétnu otázku vyšetrovateľa, že kontrolné známky v množstve 7 580 000 ks neboli podľa pána G. doručené do spoločnosti ITAR, tento svedok nepotvrdil výpoveď pána G. a uviedol, že „je to ťažko vysvetliť, nakoľko je vo funkcii od r. 2009 a túto informáciu je treba preveriť a odpoviem neskôr“. Ten istý svedok v tej istej zápisnici ďalej uviedol, že „nevie presne uviesť presný počet kontrolných známk, ktoré boli doručené do skladu spoločnosti ITAR“, ale zároveň na otázku vyšetrovateľa, čo sa stalo s kontrolnými známkami v množstve 7 580 000 kusov uviedol, že spoločnosť ITAR nedostala také množstvo kontrolných známk. V nadväznosti na uvedené žalobca poukázal na otázku hodnovernosti a pravdivosti tejto svedeckej výpovede a namieta, že sa ňou colný úrad v rámci hodnotenia dôkazov nevyšporiadal. Žalobca namietal, že práve naopak, colný úrad hodnotil dôkazy v neprospech žalobcu. Z celého dokazovania, ktoré bolo podkladom pre skutkové a právne závery colného úradu jednoznačne vyplýva, že všetky dôkazy, svedčiace v prospech žalobcu, považovali colné orgány oboch stupňov za bezpredmetné, a na druhej strane, za významné pre dokazovanie považovali všetky tvrdenia získané v rámci medzinárodnej colnej spolupráce, ktoré neboli získané zákonným spôsobom.

Žalobca uviedol, že konajúci orgán síce nie je oprávnený požadovať od orgánov cudzieho štátu vykonanie dôkazov v zmysle slovenskej legislatívy, ale je povinný získané dôkazné prostriedky hodnotiť v zmysle slovenského právneho poriadku, pričom vyššie uvedené dôkazné prostriedky a ich dôveryhodnosť bola žalobcom spochybnená.

Naproti tomu žalobca na podporu jeho skutkových tvrdení poukázal na nespochybniteľné dôkazy, a to JCD ev. č. 058611000477 zo dňa 09.02.2010, ev. č. 0586110003442 zo dňa 03.08.2010, ev. č. 0586110105848 zo dňa 09.09.2011 a ev. č. 0586110200702 zo dňa 14.02.2012, Protokol o zničení kolkov No 1 a Oznámenie o zničení ochranných kolkov No. 92-09-12/7060 vydané Medziregionálnou správou Federálnej služby na reguláciu alkoholovej produkcie v Severozápadnej federálnej oblasti, predložené a doručené Colnému úradu Trnava dňa 02.11.2012 ako dôkazy o zničení kontrolných znáмок v zahraničí.

Dôvodil, že z predložených colných vyhlásení JCD evidenčné číslo 0586100901663 zo dňa 16.10.2009 a JCD evidenčné číslo 0586100001355 zo dňa 22.06.2010 vyplynulo, že kontrolné známky boli prepustené do colného režimu vývoz a následne vyvezené na územie tretej krajiny - Rusko za účelom ich nalepenia na spotrebiteľské balenie liehu v spoločnosti OOO ITAR, Jaltinskaja 128, Kaliningrad na základe kontraktu č. SK/002-2010 zo dňa 01.02.2010, a teda príslušný colný orgán prestal spochybňovať, že kontrolné známky vyššie uvedených čísel boli vyvezené na územie Ruskej federácie.

Napriek uvedenému sa žalovaný s uvedenou argumentáciou vysporiadal tvrdením a vyhodnotením skutkového stavu tak, že colné vyhlásenia JCD č. 0586100901663 a JCD 0586100001355 reálne uskutočnenie vývozu kontrolných znáмок do Ruskej federácie nepreukazujú, pričom že aj keď došlo k vývozu kontrolných znáмок z územia Európskej únie, nakladanie s kontrolnými známkami nebolo od okamihu vývozu legálne.

Žalobca nesúhlasil s tvrdením žalovaného, že okolnosť reálneho vývozu kontrolných znáмок na územie Ruskej federácie je bezpredmetná pre meritórne účely posúdenia veci v preskúvanom daňovom konaní, pretože jeho predmetom nebolo dopustenie sa správneho deliktu žalobcom z dôvodu vývozu, resp. nevyvezenia kontrolných znáмок na územie Ruskej federácie, ale z dôvodu nepreukázania použitia a zúčtovania kontrolných znáмок v súlade so zákonom o spotrebnej dani z liehu.

Žalobca namietal argumentáciu žalovaného, ako i krajského súdu, vychádzajúcu z tvrdenia, že nepreukázal dodanie kontrolných znáмок odberateľovi, pričom žalobca sa bránil, že zo žiadneho právneho predpisu mu takáto povinnosť nevyplýva a navyše, s poukazom na ním predložené dôkazy, preukázal zničenie chýbajúcich kontrolných znáмок.

III.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu, pridržiavajúc sa svojho vyjadrenia k žalobe, navrhol, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

IV.

Podľa § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“), ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, napadnuté rozhodnutia daňových orgánov oboch stupňov a konania predchádzajúce ich vydaniu, v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a s § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok).

Odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP v spojení s § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok), keď deň verejného 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 ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

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 § 250i ods. 1 OSP, pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súď môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 250i ods. 3 OSP, na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

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

Podľa § 219 ods. 2 OSP, ak sa odvolací súď v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Podľa § 1 ods. 1 daňového poriadku, tento zákon upravuje správu daní, práva a povinnosti daňových subjektov a iných osôb, ktoré im vzniknú v súvislosti so správou daní.

Podľa § 2 písm. a) až c) daňového poriadku, na účely tohto zákona sa rozumie

- a) správou daní postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov,
- b) daňou daň podľa osobitných predpisov vrátane úroku z omeškania, úroku a pokuty podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov, miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady podľa osobitného predpisu a miestny poplatok za rozvoj podľa osobitného predpisu,
- c) daňovým konaním konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov.

Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

Podľa § 3 ods. 5 daňového poriadku, správca dane je povinný vykonať úkony pri správe daní aj z vlastného podnetu, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj vtedy, ak daňový subjekt nespĺnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti.

Podľa § 24 ods. 1 písm. a) až c) daňového poriadku, daňový subjekt preukazuje

- a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku, správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosť nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku, správca dane preukazuje skutočnosť o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosť všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 162 daňového poriadku, ustanovenia tohto zákona sa použijú, ak medzinárodná zmluva, ktorou je Slovenská republika viazaná, neustanovuje inak.

Podľa § 10 ods. 23 zákona o spotrebnej dani z liehu, odberateľ kontrolnej známky odovzdá colnému úradu poškodené kontrolné známky alebo z iného dôvodu nepoužiteľné kontrolné známky s výnimkou kontrolných známkov nenávratne zničených v technologickom zariadení slúžiacom na nalepenie kontrolných známkov na spotrebiteľské balenie. Colný úrad také kontrolné známky zničí na náklady odberateľa kontrolnej známky a o ich zničení vyhotoví úradný záznam v dvoch vyhotoveniach. Jedno vyhotovenie odovzdá odberateľovi kontrolných známkov.

Podľa § 10 ods. 24 zákona o spotrebnej dani z liehu, ak sa poškodené alebo z iného dôvodu nepoužiteľné kontrolné známky nachádzajú mimo daňového územia, je odberateľ kontrolných známkov povinný takéto kontrolné známky dopraviť na daňové územie. Pri zničení kontrolných známkov sa uplatní postup podľa odseku 23. Pri zničení kontrolných známkov mimo daňového územia v dôsledku nehody, havárie alebo vplyvom vyššej moci je odberateľ kontrolných známkov povinný preukázať tieto skutočnosti potvrdením príslušného orgánu štátu, na ktorého území k týmto skutočnostiam došlo.

Podľa § 10 ods. 25 písm. a) a b) zákona o spotrebnej dani z liehu, dovozca spotrebiteľského balenia je povinný dať si potvrdiť colným úradom počet

- a) kontrolných známkov vyvezených na územie tretieho štátu podľa identifikačného čísla spotrebiteľského balenia,
- b) späť dovezených kontrolných známkov z územia tretích štátov podľa identifikačného čísla spotrebiteľského balenia.

Podľa § 10 ods. 28 písm. a) až g) zákona o spotrebnej dani z liehu, odberateľ kontrolnej známky vykoná zúčtovanie počtu kontrolných známkov podľa identifikačného čísla. Pri vykonaní zúčtovania predloží diel B poukazu potvrdený tlačiarňou a uvedie

- a) počiatkový stav nenalepených kontrolných známkov,
- b) počiatkový stav poškodených kontrolných známkov,
- c) počet prijatých kontrolných známkov z tlačiarne,
- d) počet kontrolných známkov nalepených na spotrebiteľské balenie,
- e) počet zničených kontrolných známkov a predloží úradný záznam o zničení kontrolných známkov podľa odsekov 23 a 24 a § 15 ods. 1 písm. c),
- f) konečný stav nenalepených kontrolných známkov,
- g) konečný stav poškodených kontrolných známkov.

Podľa § 47 ods. 1 písm. e) zákona o spotrebnej dani z liehu, správneho deliktu sa dopustí právnická osoba alebo fyzická osoba - podnikateľ, ak nepreukáže použitie a zúčtovanie kontrolných známkov podľa tohto zákona.

Podľa čl. 2 bodu 1 písm. b) a c) Dohody o spolupráci v colníctve, zmluvné strany prostredníctvom svojich colných orgánov a v súlade s ustanoveniami tejto dohody

b) navzájom si poskytnú pomoc pri prevencii, preverovaní, ako aj pri stíhaní porušovania colných predpisov,

c) na požiadanie si navzájom poskytnú informácie s cieľom uplatniť ich pri preverovaní porušenia colných predpisov.

Podľa čl. 2 bodu 2 Dohody o spolupráci v colníctve, pomoc uvedenú v bodoch „b“ a „c“ odseku 1 tohto článku možno poskytnúť s cieľom použiť ju v akýchkoľvek súdnych, správnych alebo v iných konaniach v súvislosti s porušením colných predpisov.

Podľa čl. 3 bodu 2 Dohody o spolupráci v colníctve, pomoc v rámci tejto dohody sa poskytuje v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi štátu dožiadaného colného orgánu a v rámci právomocí a možností dožiadaného colného orgánu.

Podľa čl. 7 bodu 1 písm. a) Dohody o spolupráci v colníctve (Poskytovanie informácií), colné orgány si z vlastného podnetu alebo na požiadanie navzájom poskytnú všetky informácie, ktoré môžu pomôcť pri zabezpečení správneho vyberania cla, daní a iných platieb, ktoré vyberajú colné orgány, a najmä informácie, ktoré pomôžu stanoviť colnú hodnotu tovaru a jeho zaradenie podľa colného sadzovníka.

Podľa čl. 7 bodu 2 Dohody o spolupráci v colníctve, v prípade, že dožiadaný colný orgán nemá požadovanú informáciu, o ktorej poskytnutie bol požiadany, pokúsi sa získať túto informáciu v súlade s právnymi predpismi svojho štátu, pričom pri získavaní informácie postupuje vo vlastnom mene.

Podľa čl. 11 bodu 1 Dohody o spolupráci v colníctve, po prijatí žiadosti colného orgánu jednej zmluvnej strany vykoná colný orgán druhej zmluvnej strany oficiálne preverovanie týkajúce sa činností, ktoré sú v rozpore alebo môžu byť v rozpore s colnými predpismi štátu dožadujúceho colného orgánu. Výsledky takého preverovania sa odovzdávajú dožadujúcemu colnému orgánu.

Podľa čl. 11 bodu 2 Dohody o spolupráci v colníctve, tieto preverovania sa vykonávajú v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi štátu dožiadaného colného orgánu. Dožiadaný colný orgán bude postupovať vo vlastnom mene.

Podľa čl. 12 bodu 1 Dohody o spolupráci v colníctve, predstavitelia colného orgánu jednej zmluvnej strany sa môžu v jednotlivých prípadoch so súhlasom colného orgánu druhej zmluvnej strany zúčastniť na území jeho štátu pri preverovaní porušenia colných predpisov štátu dožadujúceho colného orgánu.

Podľa čl. 14 bodu 3 Dohody o spolupráci v colníctve, colné orgány môžu v súlade s cieľmi a v rozsahu tejto dohody využiť informácie a dokumenty získané na základe tejto dohody ako dôkaz vo svojich protokoloch, v aktoch, záznamoch svedeckých výpovedí, ako aj v priebehu súdneho a úradného preverovania. Použitie takých informácií a dokumentov ako dôkaz v súdnom a správnom konaní a ich dôkazná sila sa určuje v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi.

Predmetom odvolacieho konania bolo preveriť zákonnosť žalobcom namietaného právneho posúdenia naplnenia skutkovej podstaty predmetného správneho deliktu žalobcom a preveriť žalobcom namietané nesprávne zistenie skutkového stavu potrebného na uloženie spornej pokuty, ako i namietané porušenie jeho procesných práv účastníka konania pri zabezpečení dôkazov formou dožiadaní podľa predmetnej Dohody o spolupráci v colníctve s príslušnými orgánmi colnej správy Ruskej federácie.

Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu, posúdiac argumentáciu pre prípad podstatných odvolacích dôvodov žalobcu, konštatuje, že vo vzťahu k splneniu podmienok na uloženie pokuty za nepreukázanie použitia a zúčtovania predmetných kontrolných známok podľa zákona o spotrebnej dani z liehu žalobcom a zákonnosti získavania dôkazov v spolupráci s príslušnými orgánmi

Ruskej federácie, sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti dopĺňa len nasledujúce dôvody (§ 219 ods. 2 OSP).

Z hmotnoprávných podmienok uloženia preskúmvanej sankcie ťažiskom žalobcových námietok je spochybňovanie právneho názoru finančných orgánov a krajského súdu ohľadne naplnenia skutkovej podstaty konaním žalobcu, predpokladaným ustanovením § 47 ods. 1 písm. e) zákona o spotrebnej dani z liehu, t. j. že nepreukázal použitie a zúčtovanie kontrolných známkov podľa citovaného zákona.

Žalobcova obrana je postavená na presadzovaní správnosti a zákonnosti jeho postupu pri zničení predmetných 7 483 760 kusov kontrolných známkov, vyvezených mimo daňového územia Slovenskej republiky na daňové územie Ruskej federácie, tým postupom, že ich v obchodnej spoločnosti ITAR v Kalingrade, z dôvodu ich poškodenia zaliatím vodou v dôsledku mimoriadnych zrážok dňa 07.07.2012, nechal zničiť spálením za prítomnosti zamestnanca tejto obchodnej spoločnosti a pracovníkov Regionálneho riaditeľstva Federálnej služby pre reguláciu trhu s liehovinami pre Severozápadný okruh Ruskej federácie. Na podporu svojho tvrdenia o nakladaní a zničení predmetných kontrolných známkov žalobca predložil vyššie špecifikované oznámenie a protokol, ktoré malo vystaviť Regionálne riaditeľstvo Federálnej služby pre reguláciu trhu s liehovinami pre Severozápadný okruh Ruskej federácie, pričom tieto dôkazy žalobca považuje za jediné vierohodné, na rozdiel od dôkazov zabezpečených colnou správou.

Odhliadnuc od skutočnosti, že vierohodnosť žalobcom tvrdeného vyššie uvedeného postupu bola na základe preverovania colnými orgánmi ním predložených neoverených kópií sporného oznámenia a protokolu o zničení poškodených kontrolných známkov vážne spochybnená, odvolací súd konštatuje, že nemožno kvalifikovať žalobcom deklarovaný postup na daňovom území tretieho štátu v súvislosti so zničením poškodených kontrolných známkov ako zákonný, t. j. v súlade s postupom stanoveným ustanoveniami § 10 ods. 24 v spojení s § 10 ods. 23 zákona o spotrebnej dani z liehu.

Vo všeobecnosti možno vychádzať z premisy, že daňové predpisy upravujúce spotrebnú daň z liehu (zákon č. 105/2004 Z. z., zákon č. 530/2011 Z. z.), z dôvodu predpokladaných možných daňových únikov pri tomto vysoko citlivom a rizikovom predmete spotrebnej dane, pomerne striktné a podrobne upravujú mechanizmy kontroly výroby, držby, spotreby a pohybu liehu. Uvedenému účelu, okrem zákonom požadovanej transparentnosti dodávateľsko-odberateľského reťazca pri obchodovaní s touto komoditou (podľa § 44 ods. 11 zákona o spotrebnej dani z liehu každý dodávateľ zúčastňujúci sa v reťazci na dodaní tovaru má povinnosť identifikovať svojho dodávateľa), zodpovedá i rigorózna úprava označovania spotrebiteľského balenia liehu kontrolnými známkami podľa § 10 zákona o spotrebnej dani z liehu, ako i úprava podrobnej a dôkladnej evidencie a následnej kontroly daňovými orgánmi vývozu a dovozu kontrolných známkov do tretích krajín (§ 10 ods. 25 zákona o spotrebnej dani z liehu), rovnako zúčtovania počtu kontrolných známkov podľa identifikačného čísla (§ 10 ods. 28 citovaného zákona). Povinnosť zúčtovania sa okrem iného vzťahuje i na počiatočný a konečný stav poškodených kontrolných známkov (§ 10 ods. 28 písm. b/ a g/ zákona o spotrebnej dani z liehu), ako i na počet zničených kontrolných známkov s povinnosťou predloženia úradného záznamu o zničení kontrolných známkov podľa odsekov 23 a 21 a § 15 ods. 1 písm. c) citovaného zákona.

Vzhľadom k tomu, že zákonná úprava obehu spotrebného balenia liehu kladie dôraz na presnú evidenciu obehu a nakladania s kontrolnými známkami, nie je možné prisvedčiť správnosti žalobcom zvolenému postupu, keď nechal vodou poškodené známky na území tretieho štátu zničiť spálením. Uvedeným konaním sa dopustil porušenia zákonom striktné stanoveného postupu podľa § 10 ods. 24 v spojení s § 10 ods. 23 in fine zákona o spotrebnej dani z liehu, podľa ktorého mal poškodené kontrolné známky z daňového územia tretieho štátu doviesť na daňové územie Slovenskej republiky, kde ich mal zničiť príslušný colný úrad.

Preto možno prijať záver, že už len postupom deklarovaným žalobcom o zničení poškodených známkov na území Ruskej federácie, žalobca naplnil znaky skutkovej podstaty správneho deliktu podľa § 47 ods. 1 písm. e) zákona o spotrebnej dani z liehu, keďže obchádzaním vyššie uvedeného postupu podľa § 10

ods. 24 v spojení s § 10 ods. 23 in fine zákona o spotrebnej dani z liehu nepreukázal použitie a zúčtovanie kontrolných známk podľa citovaného zákona.

S ohľadom na uvedené, ako i na zistený skutkový stav, odvolací súd vyhodnotil taktiež námietku žalobcu, napádajúcu skutkový záver o nevyvezení počtu 7 580 000 kusov kontrolných známk podľa vývozných colných vyhlásení č. 0586100901663 zo dňa 16.10.2009 a č. 0586100001355 zo dňa 22.06.2010 na územie tretieho štátu, ako irelevantnú.

Z obsahu preskúmaných administratívnych rozhodnutí vyplýva, že colné orgány oboch stupňov uvedený vývoz predmetných kontrolných známk, za účelom ich nalepenia na spotrebiteľské balenie liehu v spoločnosti OOO ITAR, Kaliningrad na základe zmluvy č. SK/002-2010 zo dňa 01.02.2010, nespochybňovali. Naopak, v záujme naplnenia účelu správy daní (§ 2 písm. a/ daňového poriadku), colný úrad ako správca dane (§ 4 ods. 1 daňového poriadku) z dôvodu podozrenia na porušenie daňových predpisov začal preskúmané konanie z úradnej povinnosti, pričom žalobcom deklarované tvrdenia podrobil verifikácii formou dožiadaní podľa Dohody o spolupráci v colníctve na príslušné partnerské orgány colnej správy Ruskej federácie. Avšak výsledky preverenia žalobcom tvrdené dodanie predmetných kontrolných známk spoločnosti OOO ITAR nepotvrdili, ale objektívne vzniklo podozrenie o ďalšom nelegálnom nakladaní s kontrolnými známkami, keďže ich ďalší pohyb na cudzom daňovom území sa stal neprehľadný a neoveriteľný.

Rovnako nemožno prisvedčiť žalobcovmu tvrdeniu, že dôkazy získané od ruských colných orgánov postupom podľa Dohody o spolupráci v colníctve neboli získané zákonným spôsobom a nie je možné ich použitie pre účely preskúmaného daňového konania.

Naopak, vzhľadom na dôvodné podozrenie o fiktívnosti žalobcom deklarovaného nakladania s kontrolnými známkami na daňovom území tretieho štátu, colný orgán zákonným spôsobom plnil svoje úlohy vyplývajúce mu zo zákona pre naplnenie účelu správy daní, t. j. využitím medzinárodnej výmeny informácií overoval podklady potrebné na kontrolu dodržiavania osobitného predpisu upravujúceho použitie a zúčtovanie kontrolných známk. Predmetná medzinárodná výmena informácií bola legitímna činnosť, realizovaná v súlade s cieľmi vzájomného poskytovania si pomoci a informácií pri prevencii, preverovaní a pri stíhaní porušovania colných predpisov, ako i informácií, ktoré môžu pomôcť pri zabezpečení správneho vyberania cla, daní a iných platieb, ktoré vyberajú colné orgány (č. 2 bodu 1 písm. b/ a c/, čl. 7 bodu 1 písm. a/ Dohody o spolupráci v colníctve).

Čo do spôsobu alebo procesu realizácie preverovania žalobcom deklarovaných tvrdení ohľadne jeho nakladania so sporným množstvom predmetných kontrolných známk po ich vyvezení na územie Ruskej federácie, odvolací súd poukazuje na ustanovenie článku 11 bodu 2 Dohody o spolupráci v colníctve, podľa ktorého požadované preverovania sa vykonávajú v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi štátu dožiadaného colného orgánu, pričom dožiadaný colný orgán má postupovať vo vlastnom mene.

Vo vzťahu k namietanej neúčasti žalobcu na výsluchoch dopytovaných svedkov ruskými colnými orgánmi je potrebné vychádzať z možností poskytovaných Dohodou o spolupráci v colníctve, ktorá článkom 2 v bode 1 citovanej medzinárodnej dohody pripúšťa len súhlasom dožiadaných orgánov podmienenú účasť predstaviteľov dožadujúceho colného orgánu pri požadovaných úkonoch preverovania.

V tomto ohľade procesné práva žalobcu neboli porušené. S obsahom dôkazov získaných preverovaním v rámci medzinárodnej výmeny informácií sa žalobca mohol oboznámiť a vyjadriť sa k nim, navrhnúť vykonanie ďalších dôkazov, avšak neoblomne trval na vierohodnosti len ním predložených listinných dôkazov bez toho, aby ich spochybnenie predložením nových dôkazov vylúčil. A pritom ani len originály potvrdenia a protokolu o zničení poškodených kontrolných známk vystavených na to nepríslušným colným orgánom v priebehu celého preskúmaného daňového konania nepredložil.

Vo vzťahu k odpovedi partnerského colného orgánu Ruskej federácie, v zmysle ktorého Medziregionálna správa Federálnej služby na reguláciu alkoholovej produkcie v Severozápadnej federálnej oblasti nie je orgánom oprávneným vydávať potvrdenie o dovoze kontrolných známkov zo Slovenskej republiky na územie Ruskej federácie, ani nie je oprávneným orgánom vydávať potvrdenia o zničení takýchto známkov, odvolací súd konštatuje, že nie je dôvod spochybňovať uvedenú informáciu, získanú na základe medzinárodného preverovania informácií od dožiadaných colných orgánov. Predmetom dožiadania nebola otázka, ktorý orgán disponuje uvedenými oprávneniami, ale predmetom medzinárodnej výmeny informácií bolo preverenie žalobcom tvrdených skutočností a ním predložených dôkazov.

S poukazom na ustanovenie čl. 14 bodu 3 Dohody o spolupráci v colníctve odvolací súd konštatuje splnenie podmienok na použitie medzinárodnou výmenou získaných informácií a dôkazov v preskúvanom administratívnom konaní. V zmysle uvedeného ustanovenia colné orgány boli oprávnené využiť informácie a dokumenty získané na základe tejto dohody ako dôkazy alebo podklady pre vydanie rozhodnutia vo veci, pričom boli oprávnené ich vyhodnotiť v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi (§ 3 ods. 3 daňového poriadku).

Z obsahu odôvodnenia preskúvaných rozhodnutí vyplýva, že colné orgány oboch stupňov sa s námietkami žalobcu vysporiadali a uviedli dôvody, pre ktoré bola vierohodnosť žalobcom uvádzaných tvrdení a predkladaných dôkazov spochybnená, pričom žalobca už dodatočne nepredložil žiadne iné dôkazy, ktoré by vo svetle už získaných zistení mali vplyv na priaznivejšie rozhodnutie vo veci.

Na základe vyššie uvedených skutočností Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu, postupom podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1, ods. 2 OSP, ako vecne správny potvrdil.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, keďže v odvolacom konaní nebol úspešný.

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. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.