

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/17/2014
Identifikačné číslo spisu:	2012200310
Dátum vydania rozhodnutia:	03.02.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Gabriela Gerdová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:2012200310.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Gabriely Gerdovej a sudcov JUDr. Ivana Rumanu a JUDr. Jozefa Milučkého v právnej veci žalobcu: maybe-sk, spol. s r.o., Adama Trajana 4648/2, 921 01 Piešťany, IČO: 36 758 167, právne zastúpený: JUDr. Ondrej Krempaský, advokát, Račianska 66, 831 02 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č.: 1030501/1/37528/2011/ZCh zo dňa 12. apríla 2012, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/54/2012-49 zo dňa 14. novembra 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14S/54/2012-49 zo dňa 14. novembra 2013 p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trnave podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1030501/1/37528/2011/ZCh zo dňa 12. apríla 2012 a nepriznal mu náhradu trov konania. Uvedeným rozhodnutím žalovaný odvolanie žalobcu, doplnené podaniami zo dňa 11.11.2011 a 16.01.2012 zamietol a rozhodnutie Colného úradu Trnava zn. 24445/2011-5862 zo dňa 14.10.2011, ktorým rozhodol o zrušení prijatého písomného colného vyhlásenia na prepustenie tovaru do navrhovaného režimu, potvrdil.

Krajský súd po vykonaní súdneho prieskumu, vyhodnotení zisteného skutkového stavu a námietok žalobcu dospel k rovnakým záverom ako žalovaný a rozsudok odôvodnil tým, že v danom prípade je potrebné konštatovať, že prevádzkovateľ daňového skladu je povinný preukázať sa colnému úradu, ktorý tabakové výrobky prepúšťa do colného režimu voľný obeh, povolením na prevádzkovanie daňového skladu a potvrdením colného úradu o výške zloženej zábezpeky na daň pripadajúcej na prepravované množstvo tabakových výrobkov. Vzhľadom k tomu, že žalobca napriek výzve nepredložil

doklad - potvrdenie colného úradu o výške zloženej zábezpeky na daň, potrebný k prepusteniu uvedeného tovaru do navrhovaného colného režimu voľný obeh 45 00, bolo povinnosťou colného úradu vydať deklaratórne rozhodnutie o zrušení colného vyhlásenia v zmysle čl. 250 ods. 2 vykonávacieho nariadenia v spojení s čl. 75 písm. a) druhá odrážka colného kódexu, keďže zo zákona resp. podľa colných predpisov, takéto colné vyhlásenie stráca platnosť. Z uvedenej zákonnej úpravy vyplýva, že colný úrad je oprávnený nielen kontrolovať, ale aj zrušiť colné vyhlásenie, tiež je oprávnený kontrolovať doklady k nemu priložené s cieľom overenia prijatých colných vyhlásení (čl. 68 colného kódexu) a výsledok overovania colného vyhlásenia je podkladom pre uplatňovanie predpisov upravujúcich colný režim, do ktorého je tovar prepúšťaný (čl. 71 bod 1 colného kódexu). V prípade dovozu tovaru, ktorý podlieha spotrebnej dani z tabaku je colný úrad povinný okrem colných predpisov aplikovať aj príslušné ustanovenia zákona č. 106/2004 Z.z. o spotrebnej dani z tabaku a tabakových výrobkov (ďalej len „zákon č. 106/2004 Z.z.“), ktorý má postavenie lex specialis. Znamená to, že podľa § 27 ods. 1 a § 27 ods. 3 druhá veta zák. č. 106/2004 Z.z. je dovozca povinný preukázať sa colnému úradu, ktorý tabakové výrobky prepúšťa do voľného obehu, povolením na prevádzkovanie daňového skladu alebo povolením odosielať tabakové výrobky v pozastavení dane a potvrdením colného úradu o výške zloženej zábezpeky na daň pripadajúcej na prepravované množstvo tabakových výrobkov. Z dikcie uvedeného ustanovenia je jednoznačné, že požadované doklady je dovozca povinný predložiť colnému úradu pri rozhodovaní o prepustení tovaru do colného režimu voľný obeh s poukazom na čl. 79 colného kódexu, t.j. už v colnom konaní, nie až následne po prepustení do režimu voľný obeh. Pokiaľ ide o námietky žalobcu týkajúce sa rozporu postupu colného úradu s článkami 62 a 63 colného kódexu, tak tieto so zrušením colného vyhlásenia nesúvisia, nakoľko predmetné ustanovenia upravujú povinnosti deklaranta pri podávaní písomného colného vyhlásenia a povinnosti colných orgánov pri jeho prijímaní.

Proti rozsudku krajského súdu, považujúc ho za arbitrárny, podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca a navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného a prvostupňového orgánu zruší, vec vráti žalovanému na ďalšie konanie a prizná mu náhradu trov konania, pretože na základe vykonaných dôkazov dospel k nesprávnym skutkovým zisteniam (§ 205 ods. 2 písm. d/) a rozhodnutie súdu je založené na nesprávnom právnom posúdení veci (§ 205 ods. 2 písm. f).

V dôvodoch odvolania namietal, že krajský súd sa v plnom rozsahu stotožnil s argumentáciou správnych orgánov (ktorých rozsiahle odôvodnenia poukazujú na nepodstatné skutočnosti) aj napriek tomu, že právne posúdenie veci týmito orgánmi vychádzalo z nesprávne zisteného skutkového stavu a je v rozpore s čl. 152 ods. 4 Ústavy SR. Ďalej poukázal na to, že pri aplikácii právnych predpisov musí byť vzaté do úvahy, že colné územie a daňové územie nie sú totožnými územiami, rovnako ako colný režim a daňový režim nie sú totožnými právnymi inštitútmi a na tomto princípe postavil dôvody svojej žaloby. Jeho vnímanie potvrdzuje aj dôvodová správa k § 27 k zákonu.

Ustanovenie § 27 zákona upravuje dva rôzne prípady pri dovoze tovaru z tretích krajín. V prvom prípade ide o stav, kedy sa tovar prepustí do režimu voľného obehu výlučne na základe colných predpisov a daňová povinnosť sa určí podľa predpisov daňových. V danom prípade vznikne colný dlh aj daňová povinnosť v okamihu prijatia colného vyhlásenia a deklarant je v tomto prípade povinný zaplatiť colný dlh (clo) a spotrebnú daň do 10 dní od vzniku colného dlhu. Tento záver potvrdzuje čl. 201 colného kódexu, v spojení s § 11 ods. 1 písm. h) zákona. Pretože vo voľnom obehú na daňovom území môžu byť len tabakové výrobky zdanené, výber dane podľa colných predpisov vykoná colný úrad v okamihu prepustenia tovaru do režimu voľného obehu.

Druhý prípad nastáva vtedy, keď po prepustení do režimu voľného obehu nastáva bezprostredné umiestnenie tovaru do daňového skladu /vyjadruje to kód 45 00 v colnom vyhlásení/, kedy dochádza k pozastaveniu dane, t.j. výber dane sa odsúva až na okamih uvedenia tovaru do daňového voľného obehu. Deklarant je povinný zaplatiť colný dlh, avšak z dôvodu, že následne má byť tovar umiestnený do daňového skladu, zaplatenie dane sa odkladá až na okamih prepustenia tovaru do daňového voľného obehu, ktoré sa uskutočňuje podľa daňových predpisov. Zákonný dôvod na zrušenie colného vyhlásenia neexistoval a neexistovali ani zákonné dôvody na neprepustenie tovaru do režimu voľného obehu s jeho bezprostredným umiestnením v daňovom sklade. Žalovaný aj colný úrad účelovou interpretáciou

právnych predpisov navodzovali stav, že po prepustení tovaru do režimu voľného obehu akoby žalobca prepravoval tovar k inému prevádzkovateľovi daňového skladu. Colné orgány zjavne nútili žalobcu splniť to, čo zákon nepožadoval. Žalobca mal v súlade s § 20 ods. 1 zákona č. 106/2004 Z.z. zloženú zábezpeku vo výške určenej zákonom a mohla by sa zmeniť len postupom uvedeným v § 20 ods. 5 tohto zákona. Žalobca v čase podania colného vyhlásenia mal povolenie prevádzkovať daňový sklad, v súlade so zákonom (§ 20) mal zabezpečenú daň a colným úradom požadované zabezpečenie na prepravu nemalo právny základ, pretože žalobca ako dovozca tovaru, bol zároveň prevádzkovateľom daňového skladu. Z tohto postavenia v čase dovozu mu vyplývala jediná povinnosť, t.j. bezprostredne po prepustení umiestniť tovar do daňového skladu a ku 25 dňu nasledujúceho mesiaca po prepustení tovaru do režimu voľného obehu zvýšiť zábezpeku v zmysle § 20 ods. 5 zákona. Skutkové a právne závery založené na rozhodnutiach preto nemôžu obstať a sú svojvoľné.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu zotrval na doterajších vyjadreniach a navrhol rozsudok krajského súdu potvrdiť. K odvolacím námietkam uviedol, že v prevažnej miere sú opakovaním doterajších argumentov rozšírených o aplikáciu § 20 a § 27 zákona č. 106/2004 Z.z. na ním zloženú zábezpeku. Uvedené žalobca vznesol nad rámec odvolania a žalobného návrhu, čo považuje za irelevantné a v zmysle § 205a ods. 1 písm. d/ O.s.p. za neprípustné.

Doplnil, že v posudzovanom prípade žalobca spolu spája, resp. neodlišuje dva odlišné právne inštitúty a to inštitút zábezpeky na daň v zmysle § 20 ods. 1 zákona č. 106/2004 Z.z. a inštitút zábezpeky na daň, pripadajúcej na prepravované množstvo tabakových výrobkov v zmysle § 27 ods. 3 zákona č. 106/2004 Z.z. Tieto inštitúty zabezpečenia dane slúžia každý na iný účel. Inštitút zábezpeky na daň v zmysle § 20 ods. 1 druhá veta zákona č. 106/2004 Z.z. slúži na zabezpečenie spotrebnej dane na tabakové výrobky, ktoré budú uvedené do daňového voľného obehu, v jeho prípade z daňového skladu, ktorého bol v tom čase vlastníkom a to vo výške dane pripadajúcej na predpokladané priemerné mesačné množstvo tabakových výrobkov, ktoré by uviedol do daňového voľného obehu v bežnom roku vzhľadom na to, že pred vydaním povolenia na prevádzkovanie jeho daňového skladu neuvádzal v predchádzajúcom kalendárnom roku tabakové výrobky do daňového voľného obehu. Tento inštitút zabezpečenia dane je primárne naviazaný na daňový režim voľný obeh.

Inštitút zábezpeky na daň pripadajúcej na prepravované množstvo tabakových výrobkov v zmysle § 27 ods. 3 zákona č. 106/2004 Z.z. slúži na zabezpečenie spotrebnej dane v plnej výške pripadajúcej na prepravované množstvo tabakových výrobkov v daňovom režime pozastavenia dane, ktorý v tomto prípade, t.j. v prípade dovozu tabakových výrobkov z tretej krajiny nadväzuje na ukončený colný režim voľný obeh s kódovým označením „4500“, tzn. voľný obeh a daňový voľný obeh spojený s úhradou DPH alebo spotrebnej dane a jeho umiestnenia do daňového skladu. V predmetnej veci je tiež podstatné, že umiestneniu tabakových výrobkov do daňového skladu mala predchádzať preprava tabakových výrobkov z miesta dovozu do daňového skladu v zmysle § 27 ods. 1 a 2 zákona č. 106/2004 Z.z. a na túto prepravu mala slúžiť zábezpeka určená ustanovením § 27 ods. 3 citovaného zákona. Tento inštitút zabezpečenia dane je primárne naviazaný na daňový režim pozastavenia dane. Uvedený systém zabezpečenia je vytvorený tak, aby dovoz tohto druhu tovaru, vzhľadom na jeho rizikovosť, bol v plnej výške spotrebnej dane zabezpečený tak, ako v colnom režime tranzit, ktorý predchádzal colnému režimu voľný obeh „4500“ tak, ako i v preprave v daňovom režime pozastavenia dane, ktorý by mal (v okamžiku prepustenia tovaru do colného režimu voľný obeh) následne nadväzovať až do jeho samotného fyzického umiestnenia do daňového skladu. Rozhodnutie žalovaného a rozhodnutie Colného úradu Trnava bolo vydané na základe dostatočne zisteného skutkového a právneho stavu veci v zmysle dotknutých právnych predpisov.

Ustanovenie čl. 199 ods. 1 Nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 02. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva v znení neskorších zmien a doplnkov (ďalej len „Vykonávacie nariadenie“), zakotvuje prezumpciu správnosti colného vyhlásenia. Bremeno dôkazu znáša deklarant, ktorý musí predložiť dôkazy potvrdzujúce správnosť opisu skutočností obsiahnutých v písomnom colnom vyhlásení a colný úrad dôkazy vyhodnocuje. Prezumpcia správnosti colného vyhlásenia zahŕňa povinnosť deklaranta predložiť príslušnému colnému úradu

všetky informácie stanovené predpismi európskeho spoločenstva, vrátane predpisov Slovenskej republiky, ktoré sú potrebné k colnému zaobchádzaniu požadovanému pre predmetný tovar. Ak žalobca uviedol kód režimu 4500 do ods. 37 písomného colného vyhlásenia, tak na tom základe bol povinný predložiť potvrdenie colného úradu o výške zloženej zábezpeky na daň, pripadajúcej na prepravované množstvo tabakových výrobkov ešte pred samotným ich prepustením do colného režimu voľný obeh, nakoľko inštitút prepustenia tovaru do colného režimu zahŕňa okrem uplatnenia obchodno-politických opatrení, vybratia dlžných platieb aj splnenie všetkých formalít, ktoré sú potrebné k colnému zaobchádzaniu požadovanému pre predmetný tovar. Žalobca potvrdenie colného úradu o výške zloženej zábezpeky na daň nepredložil, preto Pobočka CÚ 5862 Piešťany bola povinná v dôsledku tohto stavu veci vydať deklarátorne rozhodnutie o zrušení colného vyhlásenia v zmysle článku 250 ods. 2 Vykonávacieho nariadenia v spojení s článkom 75 písm. a/ druhá odrážka Colného kódexu, lebo zo zákona, resp. z colných predpisov takéto colné vyhlásenie stráca platnosť. Na uvedenom základe považuje žalovaný argumentáciu žalobcu za dôkazne nepodloženú a účelovú, so zámerom obísť systém zabezpečenia dane.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p., § 246c ods. 1 O.s.p.), bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p., § 250ja ods. 3 druhá veta O.s.p.) a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia vyvesené na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk , www.supcourt.sk , najmenej päť dní vopred, rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.).

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb, alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 3 O.s.p.).

Najvyšší súd skutkový stav a skutočnosti účastníkom známe a popísané v rozsudku krajského súdu nebude nadbytočne opakovať a len v stručnosti z neho vyberá nasledovné:

Colný úrad Trnava, pobočka 5862 Colného úradu Piešťany, rozhodnutím zo 14.10.2011 číslo:24445/2011-5862 zrušil písomné colné vyhlásenie podané deklarantom (žalobcom), ktorý navrhol prepustiť tovar (cigarety) do colného režimu “45 00“ voľný obeh, pretože v lehote určenej vo „Výzve“, ktorá uplynula dňom 12.10.2011 nepredložil doklady - potvrdenie colného úradu o výške zloženej zábezpeky na daň, pripadajúcej na prepravované množstvo tabakových výrobkov, ktoré sú potrebné k prepusteniu uvedeného tovaru do navrhovaného režimu „45 00“ (voľný obeh a daňový voľný obeh spojený s úhradou DPH alebo spotrebnej dane a jeho umiestnenia do daňového skladu). Písomné colné vyhlásenie ev. č. 0586210100998 sa týmto stalo neplatným.

Odvolanie žalobcu podané proti prvostupňovému rozhodnutiu žalovaný rozhodnutím číslo: 1030501/1/37528/2011/ZCh zo dňa 12.04.2012 zamietol a rozhodnutie Colného úradu Trnava zn. 24445/2011-5862 zo dňa 14.10.2011 potvrdil.

Žalobca v podstate spochybňuje zákonnosť napadnutého rozhodnutia a namieta, že colné orgány ho nútili splniť to, čo zákon nepožadoval a že pri aplikácii právnych predpisov musí byť vzaté do úvahy, že colné územie a daňové územie nie sú totožnými územiami, rovnako ako colný režim a daňový režim nie sú totožnými právnymi inštitútmi. Odvolával sa na dôvodovú správu k § 27 k zákonu a na to, že citované ustanovenie upravuje dva rôzne prípady pri dovoze tovaru z tretích krajín, pričom v prvom prípade ide o stav, kedy sa tovar prepustí do režimu voľného obehu výlučne na základe colných predpisov a daňová povinnosť sa určí podľa predpisov daňových a druhý prípad nastáva vtedy, keď po prepustení do režimu voľného obehu nastáva bezprostredné umiestnenie tovaru do daňového skladu (vyjadruje to kód 45 00 v colnom vyhlásení), kedy dochádza k pozastaveniu dane, t.j. výber dane sa odsúva až na okamih uvedenia tovaru do daňového voľného obehu. Vytýkal súdu arbitrárnosť rozhodnutia a to, že ak by vychádzal z ustanovenia § 27 ako celku, musel by nevyhnutne dospieť k

záveru, že nepredloženie dokladu o zložení zábezpeky nemôže byť dôvodom na zrušenie colného vyhlásenia. Ak colný úrad tvrdí, že je tento prípad špecifický v charaktere tovaru a navrhnutého režimu, potvrdzuje tým správnosť výkladu jednotlivých ustanovení žalobcom.

Limitom súdneho prieskumu je zákonnosť. Zákonnosťou rozhodnutí a postupov je súlad týchto rozhodnutí a postupov s platným právnym poriadkom Slovenskej republiky.

Pre posúdenie arbitrárnosti odôvodnenia napadnutého rozsudku krajského súdu považoval Najvyšší súd Slovenskej republiky za kľúčové zistenie, či spôsob, ktorým krajský súd odôvodnil svoje rozhodnutie je ústavne a zákonne konformný. Inými slovami povedané, úlohou najvyššieho súdu bolo zistiť, či spôsob výkladu príslušných zákonných ustanovení, vzhľadom na zistený skutkový stav, nie je svojvoľný (arbitrárny) alebo ústavne a zákonne neudržateľný pre zjavné pochybenia alebo omyly v posudzovaní obsahu aplikovanej právnej úpravy (II. ÚS 127/07).

Ústavný súd vo svojich rozhodnutiach konštantne pripomína, a Najvyšší súd Slovenskej republiky sa s tým v plnej miere stotožňuje, že všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované právo účastníka na spravodlivé súdne konanie (napr. IV. ÚS 115/03, II. ÚS 44/03, III. ÚS 209/04, I. ÚS 117/05, IV. ÚS 112/05).

Napokon aj Európsky súd pre ľudské práva vo svojej judikatúre uvádza, že súdne rozhodnutia musia v dostatočnej miere uvádzať dôvody, na ktorých sa zakladajú; článok 6 ods. 1 dohovoru však nemožno chápať tak, že vyžaduje podrobnú odpoveď na každý argument, pričom odvolací súd sa pri zamietnutí odvolania môže obmedziť na prevzatie odôvodnenia rozhodnutia nižšieho súdu (García Ruiz proti Španielsku zo dňa 21. januára 1999, Van de Hurk proti Holandsku zo dňa 19. apríla 1994). Splnenie povinnosti odôvodniť rozhodnutie je potrebné posudzovať vždy so zreteľom na konkrétny prípad aj so zreteľom na charakter konania (správne súdnictvo), v ktorom bolo napadnuté rozhodnutie vydané (Ruiz Torija proti Španielsku zo dňa 9. decembra 1994).

Krajský súd v posudzovanom prípade zrozumiteľným spôsobom objasnil svoje úvahy pri právnom posúdení veci, ktoré sú dostatočne logicky podložené.

Zákon č. 106/2004 Z.z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v § 1 upravuje zdaňovanie tabakových výrobkov spotrebnou daňou (ďalej len „daň“) na daňovom území.

Podľa § 2 citovaného zákona na účely tohto zákona sa rozumie

- a) daňovým územím územie Slovenskej republiky,
- e) daňovým skladoom miesto, kde sa tabakové výrobky na základe povolenia na prevádzkovanie daňového skladu v pozastavení dane vyrábajú, spracovávajú, skladujú, prijímajú alebo odosielaajú,
- f) prevádzkovateľom daňového skladu osoba, ktorá v rámci podnikania tabakové výrobky na základe povolenia na prevádzkovanie daňového skladu v pozastavení dane vyrába, spracúva, skladuje, prijíma alebo odosiela,
- g) pozastavením dane daňový režim, v ktorom sa vznik daňovej povinnosti posunie na deň uvedenia tabakových výrobkov do daňového voľného obehu; pozastavenie dane sa nevzťahuje na tabakové výrobky, ktoré boli prepustené do colného režimu s podmieneným oslobodením od cla, ako aj dočasné uskladnenie alebo umiestnenie tabakových výrobkov v slobodnom pásme alebo v slobodnom sklade,
- h) oprávneným príjemcom osoba, ktorá nie je prevádzkovateľom daňového skladu a ktorá v rámci podnikania opakovane alebo príležitostne na základe povolenia prijíma tabakové výrobky z iného členského štátu v pozastavení dane, pričom nesmie tabakové výrobky v pozastavení dane skladovať ani odosielať,

i) uvedením tabakových výrobkov do daňového voľného obehu

1. akékoľvek vyňatie tabakových výrobkov z pozastavenia dane,
 2. akékoľvek vyrobenie tabakových výrobkov mimo pozastavenia dane,
 3. akýkoľvek dovoz tabakových výrobkov, na ktorý nenadväzuje pozastavenie dane,
 4. akékoľvek nakladanie s tabakovými výrobkami mimo pozastavenia dane, ktoré neboli preukázateľne zdanené a ktorých pôvod alebo spôsob nadobudnutia nevie osoba, ktorá s tabakovými výrobkami nakladá alebo nakladala, preukázať v súlade s týmto zákonom, a to bez ohľadu na to, či nakladá alebo nakladala s tabakovými výrobkami ako s vlastnými,
- n) registrovaným odosielaťom osoba, ktorá nie je prevádzkovateľom daňového skladu a ktorá je oprávnená v rámci podnikania na základe povolenia odosielať tabakové výrobky v pozastavení dane po prepustení do voľného obehu, pričom tabakové výrobky v pozastavení dane nesmie prijímať ani skladovať.

Zákon č. 106/2004 Z.z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v § 20 upravuje zábezpeku na daň a v § 27 postup pri preprave tabakových výrobkov v pozastavení dane pri dovoze.

Podstata zavedenia inštitútu zabezpečenia dane v zmysle ust. § 20 zákona č. 106/2004 Z.z. spočíva v tom, že v čase, keď je predmet dane vyrobený alebo prepravený na daňové územie a ešte nie je zdanený, si štát prostredníctvom zloženej zábezpeky na daň vytvára podmienky pravidelného prísunu finančných prostriedkov do rozpočtu i v tých prípadoch, keď prevádzkovateľ daňového skladu neodvedie do rozpočtu splatnú daň. V takom prípade použije štát zloženú zábezpeku na úhradu dane, čím však dôjde k zníženiu zloženej zábezpeky.

Podľa § 20 ods. 1 zákona č. 106/2004 Z.z. osoba, ktorá chce prevádzkovať daňový sklad, pred vydaním povolenia na prevádzkovanie daňového skladu je povinná zložiť zábezpeku na daň vo výške dane pripadajúcej na priemerné dvojmesačné množstvo tabakových výrobkov, ktoré uviedla do daňového voľného obehu v predchádzajúcom kalendárnom roku, pričom do výšky zábezpeky na daň sa započíta aj daň pripadajúca na množstvo tabakových výrobkov, ktoré uviedla do daňového voľného obehu na účely oslobodené od dane. Ak nemožno zábezpeku na daň takto určiť, žiadateľ zloží zábezpeku na daň vo výške dane pripadajúcej na predpokladané priemerné dvojmesačné množstvo tabakových výrobkov, ktoré uvedie do daňového voľného obehu v bežnom roku.

Zložením zábezpeky na daň sa rozumie

- a) vklad peňažných prostriedkov na účet colného úradu, pričom colnému úradu nevzniká povinnosť vyplatiť úrok,
- b) banková záruka vystavená v prospech colného úradu; bankovú záruku colný úrad neprijme, ak záručná listina obsahuje výhrady banky.

Podľa § 27 ods. 1 zákona o spotrebnej dani z liehu, dovozom tabakových výrobkov sa na účely tohto zákona rozumie prepustenie tabakových výrobkov do voľného obehu v mieste dovozu. Miestom dovozu je miesto, kde sa tabakové výrobky nachádzajú v čase prepustenia do voľného obehu. Na daň a na správu dane pri dovoze tabakových výrobkov sa vzťahujú colné predpisy, ak tento zákon neustanovuje inak.

Tabakové výrobky po prepustení do voľného obehu je možné uviesť do daňového režimu pozastavenia dane, pričom sa uplatní rovnaký postup ako pri preprave tabakových výrobkov v pozastavení dane (ods. 2).

Tabakové výrobky, ktoré po prepustení do voľného obehu uviedol dovozca, ktorým je prevádzkovateľ daňového skladu alebo registrovaný odosielať (ďalej len "dovozca"), do pozastavenia dane, musia byť bezodkladne umiestnené v daňovom sklade na daňovom území alebo odoslané dovozcom prevádzkovateľovi daňového skladu alebo oprávnenému príjemcovi na území iného členského štátu. Dovozca je povinný preukázať sa colnému úradu, ktorý tabakové výrobky prepúšťa do voľného obehu,

povolením na prevádzkovanie daňového skladu alebo povolením odosielať tabakové výrobky v pozastavení dane a potvrdením colného úradu o výške zloženej zábezpeky na daň pripadajúcej na prepravované množstvo tabakových výrobkov. Zloženie zábezpeky na daň sa nevyžaduje, ak zábezpeka na daň podľa § 20 ods. 1 pokrýva zábezpeku na daň na tabakové výrobky, ktoré sa majú prepravovať v pozastavení dane (ods. 3).

Ustanovenie § 27 zákona (dovoz tabakových výrobkov z územia tretích štátov) upravuje postup pri dovoze tabakových výrobkov na daňové územie, pričom dovozom sa rozumie jeho prepustenie do colného režimu voľný obeh. Dovoz tabakových výrobkov je možné uskutočniť v colných režimoch, kedy sa uplatňujú colné predpisy, alebo možno dovážané tabakové výrobky po prepustení do colného režimu voľný obeh uviesť do režimu pozastavenia dane, kedy sa uplatnia ustanovenia o postupe pri preprave tabakových výrobkov v pozastavení dane.

Obdobne ako na daňovom území, aj pri dovoze tabakových výrobkov musí byť zabezpečená kontrola pohybu, držby, spotreby predmetu dane, a to zabezpečením dane, sprievodným dokumentom a predložením príslušných oprávnení na dovoz tabakových výrobkov, napríklad povolením na prevádzkovanie daňového skladu.

Podľa článku 250 ods. 2 Vykonávacieho nariadenia Ak za okolností uvedených v druhej zarážke článku 75 a) kódexu deklarant nepredložil potrebné dokumenty v lehote uvedenej v odseku 1, príslušné vyhlásenie sa považuje za neplatné a colný úrad ho zruší. Uplatňujú sa ustanovenia článku 66 ods. 3 Colného kódexu (článok 250 ods. 2 Vykonávacieho nariadenia).

Podľa článku 75 písm. a/ druhej odrážky Nariadenia rady EHS č. 2913/92, ktorým sa vykonáva Colný kódex spoločenstva (ďalej len „Colný kódex“) vykonávajú sa všetky nevyhnutné opatrenia, vrátane zaistenia a predaja vo vzťahu k tovaru, ktorý nemôže byť prepustený, pretože doklady, ktoré musia byť predložené pred prepustením tovaru do navrhovaného režimu, neboli predložené.

Colné vyhlásenie je úkon, ktorým osoba v predpísanej forme a predpísaným spôsobom prejavuje svoju vôľu, aby bol tovar prepustený do navrhovaného colného režimu a ak je to vhodné, uvedie všetky konkrétne opatrenia, ktoré sa majú uplatniť.

Najvyšší súd z pripojeného spisu zistil nesporné skutočnosti a to, že žalobca uskutočňoval dovoz svojho tovaru (špecifikovaného vo výroku rozhodnutia) od zahraničného dodávateľa z Republiky Čierna Hora na územie Slovenskej republiky. Dňa 06.09.2011 žalobca v postavení deklaranta navrhol na tlačive písomného colného vyhlásenia č. 0586210100998 Pobočke Colného úradu 5862 Piešťany, prepustenie cigariet - tabakových výrobkov - do colného režimu kód 45 00 do ods. 37 (voľný obeh a daňový voľný obeh spojený s úhradou DPH alebo spotrebnej dane a jeho umiestnenia do daňového skladu) a pripojil doklady, u ktorých sa predpokladá, že sú pravé. Podanie colného vyhlásenia sa považuje za prejav deklaranta (osoby, ktorá robí colné vyhlásenie vo vlastnom mene uvádzať správne, pravdivé a presné údaje) navrhnuť predmetný tovar do príslušného režimu. Na spresnenie režimu deklarant uviedol kód T 230, ktorým deklaroval, že ide o tovar uvedený v § 4 ods. 3 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z.z. v pozastavení dane, na ktorý je ustanovená sadzba spotrebnej dane v § 6 ods. 2 až 4 zákona č. 106/2004 Z.z. V colnom konaní doklad potrebný k prepusteniu tabakových výrobkov do tohto colného režimu nepredložil a uvedený nedostatok neodstránil ani na výzvu Colného úradu Trnava.

Senát najvyššieho súdu sa plne stotožňuje so závermi krajského súdu v tom rozsahu, ako si ich osvojil z napadnutého rozhodnutia žalovaného. Žalovaný vyhodnotil postup (opísané konanie) žalobcu ako konanie porušujúce colné predpisy, keď ako deklarant nepredložil doklad o výške zloženej zábezpeky na daň pripadajúcej na prepravované množstvo tabakových výrobkov, ktoré je povinný predložiť (už v colnom konaní - čl. 79 Colného kódexu) colnému úradu pri rozhodovaní o prepustení tovaru do colného režimu voľný obeh, nie až následne po prepustení do režimu voľný obeh.

Vzhľadom na zistené skutkové závery zákonný dôvod na zrušenie colného vyhlásenia existuje, preto

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 14/54/2012-49 zo dňa 14. novembra 2013 ako vecne správny podľa § 219 O.s.p. potvrdil.

O trovách konania rozhodol najvyšší súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý v konaní nebol úspešný ich náhradu nepriznal.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov členov senátu 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.