



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a JUDr. Evy Babiakovej, CSc., v právnej veci žalobcu: **U. S., s.r.o.**, *zastúpeného JUDr. I. P., advokátkou*, proti žalovanému: **Colné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. k. 49147/2008 z 18. novembra 2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/2/2009-53 z 3. novembra 2009, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/2/2009-53 zo dňa 3. novembra 2009 **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**.

O d ô v o d n e n i e :

Krajský súd v Žiline rozsudkom z 3. novembra 2009 č. k. 21S /2/2009-53 zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 49147/2008 zo dňa 18. novembra 2008, ktorým potvrdil rozhodnutie Colného úradu v Žiline – dodatočný platobný výmer č. 49469/2008-6065 z 3. septembra 2008, ktorým prvostupňový správny

orgán podľa § 12 ods. 2 písm. b) v spojení s § 13 ods. 2 písm. b) zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o spotrebnej dani“) a s poukazom na § 6 ods. 1 písm. f/ bod 2 zákona o spotrebnej dani, určil žalobcovi ku dňu 30. novembra 2004 vznik daňovej povinnosti a vyčíslil daňovú povinnosť oproti daňovému priznaniu vo výške 92 235,- Sk titulom dane z minerálneho oleja použitého ako pohonné hmoty, v množstve 11 825kg za zdaňovacie obdobie november 2004.

Krajský súd rozsudok zdôvodnil tým, že z vykonaného dokazovania považoval za preukázané, že žalobca dovezol z iného členského štátu Európskej únie, z Českej republiky, na územie Slovenskej republiky dňa 29. novembra 2004 15 000kg minerálneho oleja, ktorý deklaroval ako palivo, pričom následne dodal 1 650kg minerálneho oleja ako pohonnú látku inému odberateľovi, čím žalobcovi vznikla daňová povinnosť podľa § 12 ods. 2 písm. b) zákona o spotrebnej dani.

Žalobca v zmysle § 13 ods. 2 písm. b) zákona o spotrebnej dani sa stal daňovým dlžníkom. Podľa § 14 ods. 3 zákona o spotrebnej dani mal žalobca podať najneskôr do troch pracovných dní nasledujúcich po vzniku daňovej povinnosti daňové priznanie a v rovnakej lehote zaplatiť daň.

Rovnako potom 30. novembra 2004 daňový subjekt – žalobca odobral od dodávateľa P. spol. s.r.o. celkové množstvo 22 540kg minerálneho oleja, ktorý deklaroval ako palivo, pričom po odobratí tohto minerálneho oleja bolo následne dodané celkové množstvo 10 175kg minerálneho oleja ako pohonnej látky.

V dôsledku toho vznikla žalobcovi daňová povinnosť v zmysle § 12 ods. 2 písm. b) zákona o spotrebnej dani, žalobca sa stal daňovým dlžníkom a v zmysle § 14 ods. 3 zákona o spotrebnej dani mal podať daňové priznanie najneskôr do troch pracovných dní nasledujúcich po vzniku daňovej povinnosti a v rovnakej lehote zaplatiť daň. Tieto skutočnosti neboli medzi účastníkmi sporné.

Z obsahu správneho spisu mal krajský súd preukázané, že žalobca vo vzťahu k dodaniu tovaru, ktorý bol dodaný 29. novembra 2004 podal daňové priznanie k spotrebnej dani z minerálneho oleja datované 29. novembra 2004, v ktorom uviedol zdaňovacie obdobie 29. novembra 2004 a deklaroval daňové priznanie vo vzťahu k 15.000 kg minerálneho oleja,

ktorý má byť použitý ako palivo, pričom tieto skutočnosti deklaroval aj v čestnom prehlásení z 29. novembra 2004. Taktiež je zrejmé, že ku dňu 29. novembra 2004 nepodal k tomuto zdaňovaciemu obdobiu dodatočné daňové priznanie.

Pokiaľ ide o dodávku z 30. novembra 2004, ani k tomuto zdaňovaciemu obdobiu nepodal daňové priznanie, ani dodatočné daňové priznanie.

Žalobca v konaní pred krajským súdom poukazoval na to, že z iných dovozov minerálneho oleja, ktoré deklaroval ako pohonná látka, pred dodaním minerálneho oleja 29. novembra 2004 a 30. novembra 2004, mal zaplatenú spotrebnú daň, pričom tvrdil, že existoval preplatok spotrebnej dane a tvrdil, že predmetnú daň, ktorá mu vznikla za dovoz minerálneho oleja dňa 29. novembra 2004 a 30. novembra 2004, ako pohonnú látku, mal už predplatenú.

Krajský súd poukázal na to, že žalobca nespochybnil v dňoch 29. a 30. novembra 2004 dodanie zisteného množstva minerálneho oleja za účelom pohonnej látky, teda nie na energetické účely, avšak tvrdil, že na základe skorších dodávok a zaplatenia spotrebnej dane aj dňa 29. novembra 2004 túto daň mal predplatenú a jeho daňová povinnosť mu nevznikla. Z obsahu správneho spisu však nevyplývajú také dôkazy, ktoré by tieto tvrdenia žalobcu preukazovali.

Krajský súd zistil, že žalobca v predmetnej komodite podniká od roku 2001, tzn. minimálne od tejto doby je povinný evidovať na skladových kartách príjem minerálneho oleja buď ako pohonnú látku alebo na energetické účely.

Pokiaľ žalobca poukazoval na rozpor medzi závermi správneho orgánu a skutočnosťou, ktorú je možno preukázať porovnaním skladových zásob v určitom časovom úseku, ktoré mal vo vzťahu k minerálnemu oleju žalobca v rozsahu skladovej a účtovnej evidencie, z ktorej je možné zistiť pohyb (príjem a dodanie) minerálneho oleja na rôzne účely, v tomto smere krajský súd skonštatoval, že ani takéto skutkové vymedzenie žalobného dôvodu a obrany žalobcu v správnom konaní nie je dostatočne konkrétne, a ani v správnom konaní žalobca nekonkretizoval, akým spôsobom takýmto porovnaním chcel preukázať tvrdenia, že daň za predmetné dodané množstvo minerálneho oleja bola už predplatená 29. a 30. novembra 2004.

Tieto skutočnosti, podľa názoru krajského súdu, by bolo možné zistiť iba vtedy, ak by žalobca predložil účtovné doklady od začiatku svojej podnikateľskej činnosti, doklady o evidencii príjmu minerálneho oleja, skladové karty, doklady o evidencii výdaja minerálneho oleja na energetické účely a na účely použitia ako pohonnej látky v súvislosti s obchodovaním s minerálnymi olejmi, doklady o zaplatení dane z minerálneho oleja a daňovými priznaniami preukazoval celkový posun, obeh príjmov a výdajov predmetného minerálneho oleja a použitia minerálneho oleja, či už na energetické alebo na iné účely (ako pohonná látka) a zaplatenie dane z minerálneho oleja.

Takýmto spôsobom však žalobca ani v správnom konaní, ani v podanej žalobe nevymedzil skutočnosti, ktorými chcel preukázať, že zaplatenú daň z minerálneho oleja mal k dispozícii správny orgán pred 29. novembrom 2004, resp. že táto daň bola 29. novembra 2004 a 30. novembra 2004 zaplatená v stanovenej výške.

Krajský súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že pokiaľ došlo k zmene spôsobu použitia minerálneho oleja bol žalobca povinný buď podať dodatočné daňové priznanie, alebo žiadať o vrátenie dane, ktorým by deklaroval skutočnosti, že predmetný tovar bol použitý na iné účely než v daňovom priznaní skôr deklarované.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca uvádzajúc, že sa nestotožňuje so závermi, ktoré uviedol Krajský súd v Žiline v napadnutom rozsudku, pretože skutočnosť, že žalobca mal daň predplatenú vplynula už aj zo samotného protokolu o daňovej kontrole z 21. novembra 2005, ale aj z daňových priznaní, ktoré podal v priebehu mesiaca november 2004, ako aj z reálnych platieb spotrebnej dane. Z uvedeného podľa žalobcu vplynulo, že súd prvého stupňa pri zistení skutkového stavu a pri právnom posúdení veci pochybil, pretože od začiatku skutočnosti tvrdené žalobcom vyplývali z predloženého protokolu o daňovej kontrole, ako aj z odvolania podaného proti dodatočnému platobnému výmeru a tiež zo žaloby.

Pokiaľ krajský súd nemal k dispozícii daňové priznania a doklady o zaplatení spotrebnej dane, uvedené nemôže klásť za vinu žalobcovi.

Poukázal tiež na to, že správca dane nemal záujem vykonávať dokazovanie, ktoré by preukázalo kladný rozdiel v prospech daňového subjektu, pretože v tom prípade

by sa musel vrátiť k samotnému protokolu z 25. novembra 2005 a tento doplniť, opraviť, alebo dať preskúmať nezávislému znalcovi.

S poukazom na uvedené navrhol žalobca Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky, aby zrušil rozhodnutie prvostupňového súdu podľa § 221 ods. 1 písm. h) Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) a vec vrátil podľa § 221 ods. 3 OSP súdu prvého stupňa na ďalšie konanie a nové rozhodnutie vo veci.

K odvolaniu sa podaním z 8. februára 2010 vyjadril žalovaný uvádzajúc, že dodaním minerálneho oleja preukázateľne prepraveného a zapísaného v skladovej evidencii na energetické účely, na účel pohonnej látky, žalobca naplnil skutkovú podstatu obsiahnutú v § 12 ods. 2 písm. b) zákona o spotrebnej dani a poukázal na to, že zdaňovacím obdobím žalobcu nie je kalendárny mesiac, ale podľa § 14 ods. 3 v spojení s § 12 ods. 2 písm. b) zákona o spotrebnej dani bol žalobca povinný podať colnému úradu daňové priznanie najneskôr do 3 pracovných dní nasledujúcich po vzniku daňovej povinnosti a v rovnakej lehote aj zaplatiť daň, pretože žalobca nie je daňovým subjektom uvedeným v § 14 ods. 2 zákona o spotrebnej dani, ktorý by bol oprávnený podávať daňové priznanie za konkrétny kalendárny mesiac.

Podľa žalovaného minerálny olej deklarovaný a zapísaný v skladovej evidencii na energetické účely, mohol žalobca po podaní nulového daňového priznania a čestného prehlásenia o jeho použití na energetické účely, použiť len na deklarovaný účel. Pokiaľ žalobca následne zmenil účel použitia minerálneho oleja, vznikla mu aj nová daňová povinnosť podať daňové priznanie v lehote najneskôr do 3 pracovných dní od vzniku daňovej povinnosti a v rovnakej lehote zaplatiť daň.

Žalovaný považoval za jednoznačne preukázané, že žalobca dodal minerálny olej preukázateľne prepravený a zapísaný v skladovej evidencii na energetické účely, na účely pohonnej látky. Z tohto dôvodu colné orgány postupovali v súlade so všeobecne záväznými predpismi, keď žalobcovi vyrubili spotrebnú daň z minerálneho oleja za zdaňovacie obdobie november 2004 vo výške 92 235,- Sk.

S poukazom na uvedené, keďže žalovaný považuje preskúmané rozhodnutia za vychádzajúce z dostatočne zisteného skutkového stavu a preskúmateľné, navrhol Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky, aby rozsudok Krajského súdu v Žiline ako vecne

správny potvrdil, pričom upozornil aj na rozsudky najvyššieho súdu č. k. 3 Sžf 63/2008 z 18. septembra 2008 a č. k. 5 Sžf 97/2008 z 20. októbra 2009, ktorými najvyšší súd potvrdil rozsudky Krajského súdu v Žiline týkajúce sa žalobcu za dodatočne vyrubenú spotrebnú daň z minerálnych olejov za zdaňovacie obdobia jún a december 2004.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods. 2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 16. februára 2011 podľa § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

Zdaňovanie minerálnych olejov spotrebnou daňou na daňovom území upravuje zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov.

Podľa § 6 ods. 1 písm. f) sa sadzba dane ustanovuje takto:

skvapalnené plynné uhľovodíky kódu kombinovanej nomenklatúry 2711 12 až 2711 19 00

1. určené na použitie, ponúkané na použitie alebo použité ako pohonná látka
- 7 800 Sk/1 000 kg
2. určené na použitie, ponúkané na použitie alebo použité ako palivo -
0,-Sk/1000kg.

Podľa § 12 ods. 2 písm. b) daňová povinnosť vzniká aj dňom dodania alebo dňom použitia minerálneho oleja oslobodeného od dane na iný ako určený účel, ako aj dňom dodania alebo dňom použitia minerálneho oleja uvedeného v § 6 ods. 1 písm. f) druhom bode ako pohonná látka.

Podľa § 13 ods. 2 písm. b) daňovým dlžníkom pri vzniku daňovej povinnosti podľa § 12 ods. 2 je právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá dodala na použitie alebo použila

minerálny olej oslobodený od dane na iný ako určený účel, alebo ponúkla na použitie alebo použila minerálny olej uvedený v § 6 ods. 1 písm. f) druhom bode ako pohonnú látku.

Podľa § 14 ods. 3 daňový dlžník neuvedený v ods. 2 je povinný podať colnému úradu daňové priznanie najneskôr do troch pracovných dní nasledujúcich po dni vzniku daňovej povinnosti a v rovnakej lehote zaplatiť daň, ak tento zákon neustanovuje inak.

Najvyšší súd Slovenskej republiky nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

Navyše, v obdobnej veci rovnakých účastníkov už najvyšší súd svoj názor na existenciu daňovej povinnosti žalobcu v súvislosti s dovozom minerálneho oleja zo zahraničia vyslovil a nevidí dôvod na odklon od tohto rozhodnutia.

Preto sa s rozsudkom krajského súdu ako aj s právnym názorom vysloveným v rozsudkoch č. k. 3 Sžf 63/2008 zo dňa 18. septembra 2008 a č. k. 5 Sžf 97/2008 zo dňa 20. októbra 2009 stotožňuje v celom rozsahu a na zdôraznenie jeho správnosti považuje za vhodné doplniť len toľko, že žalobca počas konania nespochybnil dodanie 11 825kg minerálneho oleja ako pohonnej látky dňa 29. a 30. novembra 2004, ale tvrdil, že za dodávku predmetného množstva minerálneho oleja, ako pohonnej látky, mal vopred predplatenú daň.

Podľa názoru odvolacieho súdu žalobca neunesol dôkazné bremeno, pretože nepreukázal dôvodnosť tvrdení o predplatení dane.

Naopak z vykonaného dokazovania vyplynulo, že predmetné množstvo minerálneho oleja 15 000kg a 22 540kg malo byť žalobcom použitých na energetické účely a bolo zdanené daňou 0,- Sk, pričom však 1 650kg a 10 175kg minerálneho oleja z celkového množstva na energetické účely použité nebolo. Žalobca nepreukázal, že by uvedené množstvo minerálneho oleja zdanil ako pohonnú látku. Dokazovaním bolo preukázané, že žalobca plynouhlovodíky dodal rôznym odberateľom ako minerálne oleje určené na pohon motorových vozidiel.

Keďže je žalobca povinný podať colnému úradu daňové priznanie najneskôr do 3 pracovných dní nasledujúcich po vzniku daňovej povinnosti a v rovnakej lehote aj zaplatiť daň, žalobca mal minerálny olej deklarovaný na energetické účely použiť po podaní nulového daňového priznania len na deklarovaný účel.

Keďže žalobca zmenil účel použitia minerálneho oleja, vznikla mu daňová povinnosť a zároveň mu vznikla aj nová povinnosť podať daňové priznanie v lehote najneskôr do 3 pracovných dní po vzniku daňovej povinnosti a aj povinnosť v rovnakej lehote zaplatiť daň. Splnenie uvedenej povinnosti žalobca nepreukázal.

Pokiaľ žalobca namietal predplatenie spotrebnej dane, najvyšší súd dáva do pozornosti, že uvedený inštitút zákon o spotrebnej dani nepozná. Postup pri zaplatení vyššej dane, než ako mala byť správne zaplatená podrobne upravuje zákon o spotrebnej dani v § 15 a nasl., pričom žalobca nepreukázal, že by takýmto spôsobom uplatnil u žalovaného nárok na vrátenie dane.

Zo stanoviska žalovaného ako aj vyššie uvedených právnych predpisov a skutkových zistení správnych orgánov a krajského súdu vyplýva, že preskúmané rozhodnutie žalovaného bolo vydané v súlade so zákonom.

Odvolačím súd na základe uvedeného dospel k záveru, že prvostupňový súd rozhodol vecne správne, keď potvrdil rozhodnutie žalovaného, pretože žalobca nepreukázal, že by si povinnosť zaplatiť spotrebnú daň z minerálnych olejov za dovoz minerálnych olejov v mesiaci november 2004 splnil v súlade s príslušnými ustanoveniami zákona o spotrebnej dani.

Pokiaľ ide o ďalšie námietky uvedené v odvolaní, odvolací súd poukazuje na to, že tieto sú zhodné s námietkami uvedenými už v odvolaní proti rozhodnutiu prvostupňového správneho orgánu, rovnako ako aj v žalobe.

Skutočnosti, ktorými žalobca v odvolaní spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu neboli zistené v odvolacom konaní. Tieto boli totožné s námietkami, ktoré žalobca namietal už v prvostupňovom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal.

Z uvedených dôvodov, s prihliadnutím na všetky individuálne okolnosti daného prípadu, Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaniu žalobcu nevyhovел a rozsudok Krajského súdu v Žiline, s ktorým sa stotožnil v celom rozsahu ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

O trovách konania rozhodol súd podľa § 250k ods. 1 OSP a účastníkom ich náhradu nepriznal, nakoľko žalobca v konaní nebol úspešný.

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

V Bratislave dňa 16. februára 2011

JUDr. Elena Kováčová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Nikoleta Adamovičová