



## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobcu: **M. Š.**, bytom D., právne zastúpený *JUDr. T. B. advokátom* so sídlom D., proti žalovanému: **Colné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Mierová 23, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného sp. zn. 27300/2009 zo dňa 20. apríla 2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/64/2010 - 40 zo dňa 13. októbra 2010, jednohlasne, takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/64/2010 - 40 zo dňa 13. októbra 2010 **z m e ň u j e** tak, že rozhodnutie žalovaného sp. zn. 27300/2009 zo dňa 20. apríla 2010 **z r u š u j e** a vec **v r a c i a** žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný je **p o v i n n ý** zaplatiť žalobcovi trovy konania v sume 132 € k rukám jeho právneho zástupcu do 15 dní od právoplatnosti tohto rozsudku.

### O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne (ďalej len ako „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) zamietol podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len ako „OSP“) žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti v záhlaví uvedeného rozhodnutia, ktorým žalovaný ako odvolací orgán podľa § 8 ods. 3 písm. s/ zákona č. 652/2004 Z. z. o orgánoch štátnej správy v colníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení

neskorších predpisov (ďalej len ako „zákon č. 652/2004 Z. z.“) postupom podľa § 48 ods. 2 a 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej v texte len „zákon č. 511/1992 Zb.“) potvrdil platobný výmer zn. 18645/2009-6665 zo dňa 2. júna 2009 (ďalej len ako „platobný výmer“), ktorým Colný úrad Trenčín (ďalej len ako „colný úrad“) v zmysle ustanovenia § 44 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. určil žalobcovi za zdaňovacie obdobie 8.2.2006 základ spotrebnej dane z tabakových výrobkov v množstve 8.579.600 kusov cigariet a za uvedené zdaňovacie obdobie mu podľa zákona č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov (ďalej len ako „zákon č. 106/2004 Z. z.“) vyrubil spotrebnú daň z tabakových výrobkov vo výške 484.143,92 € (14.585.320,-Sk), a to z dôvodu, že žalobcovi vznikla dňa 8.2.2006 daňová povinnosť v zmysle ustanovenia § 11 ods. 2 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z., nakoľko nevedel preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov v súlade so zákonom č. 106/2004 Z. z.. O náhrade trov konania krajský súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP a v konaní neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Krajský súd, odvolávajúc sa na ustanovenia § 11 ods. 2 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z. a § 6 ods. 1 zákona č. 116/1990 Zb. o nájme a podnájme nebytových priestorov v znení neskorších predpisov (ďalej len ako „zákon č. 116/1990 Zb.“) v odôvodnení svojho rozhodnutia konštatoval, že v danej veci bol dostatočne a spoľahlivo zistený skutkový stav a vyvodený správny právny záver, keďže spotrebiteľské balenia cigariet (ďalej len ako „SBC“) boli zistené v priestore, ktorý mal žalobca prenajatý, ktorá skutočnosť bola jednoznačne preukázaná výpoveďou majiteľky a žalobcu. Dôvodil ďalej tým, že žalobcovi vznikla daňová povinnosť podľa § 11 ods. 2 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z., nakoľko nevedel preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia cigariet, bez ohľadu na to, že s nimi ako s vlastnými nenakladal. Stotožniac sa s názorom konajúcich správnych orgánov, že žalobca nepreukázal skutočnosť, že nebytový priestor ďalej prenechal do podnájmu M. T., odvolávajúc sa na ustanovenie § 6 ods. 1 zákona č. 116/1990 Zb. uviedol, že v danom prípade neboli splnené zákonné podmienky na vznik ďalšieho nájomného vzťahu, keďže Z. S. (prenajímateľka a vlastníčka nebytového priestoru) súhlas k podnájmu nedala, resp. o ňom ani nevedela. Mal za to, že keďže žalobca nevedel preukázať existenciu podnájomného vzťahu, nemohol sa domáhať ani právnej ochrany. Navyše zdôraznil, že napriek tvrdeniu žalobcu, že M. T. dával kľúče a jednal s ním, v priebehu správneho konania ho na fotografii nespoznal. Poukázal tiež na to, že správnym orgánom sa nepodarilo skontaktovať s M. T., avšak zistili, že menovaný je evidovaný ako bezdomovec, v období od 4.2.2006 do 29.9.2006 bol vo výkone väzby, na trvalej adrese sa nezdržiava, podľa vyjadrenia otca sa zdržiava v Čechách a okrem toho viackrát v minulosti stratil doklad totožnosti. Za pozoruhodnú vyhodnotil skutočnosť, že žalobca sa údajne

pomocou inzerátov v nemenovaných novinách skontaktoval s M. T. a tento mu následne poskytol písomné vyhlásenie s overeným podpisom zo dňa 15. júna 2009, avšak namietol, s poukazom na predchádzajúce straty dokladov, že nie je preukázané, akým dokladom totožnosti sa pri podpise tohto prehlásenia preukázal. Vo vzťahu k hodnovernosti prehlásenia uviedol, že toto nevyklučuje objektívnu zodpovednosť žalobcu za zistené SBC nájdené v objekte teľatníka, ktorých pôvod a spôsob nadobudnutia nevedel preukázať, ďalej jeho obsah vyhodnotil za nekonkrétny a navyiac dôvodil, že jeho vypovedaciu hodnotu nie je možné posudzovať bez toho, aby neboli vzaté do úvahy objektívne zistené informácie o osobe M. T. a taktiež, že predmetné vyhlásenie si žalobca zabezpečil až v odvolacom konaní, teda viac ako 3 roky od zaistenia cigariet. Z uvedených dôvodov krajský súd obranu žalobcu vyhodnotil za účelovú a napadnuté rozhodnutie ako zákonné, pričom mal za to, že zdôvodnenie rozhodnutia zodpovedá logickým argumentom a relevantným právnym záverom.

Proti rozsudku prvostupňového súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca domáhajúc sa zrušenia napadnutého rozhodnutia žalovaného a vrátenia mu veci na ďalšie konanie, alternatívne sa domáhal zrušenia rozsudku prvostupňového súdu dôvodiac jeho nesprávnosťou, označiac tiež odôvodnenie napadnutého rozsudku za nedostatočné a nelogické. Rovnako ako v žalobe, aj v odvolaní namietal vznik daňovej povinnosti voči svojej osobe. Nesúhlasiac s argumentmi žalovaného, že mal povinnosť preukazovať svoje tvrdenia bez akýchkoľvek pochybností a nejasností, teda spôsobom jednoznačným, objektívnym a nevyvrátiteľným poukázal na to, že takéto vnímanie dôkazného bremena je nielen v rozpore s § 2 ods. 1 a § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., ale posúva dôkazné bremeno daňového subjektu do nesplniteľnej abstraktnej podoby. Dôvodil, že ako fyzická osoba - nepodnikateľ nebol povinný viesť žiadnu evidenciu, pričom svoje tvrdenie, že sklad – teľatník ***prenajal ďalej M. T.*** preukázal nado všetky pochybnosti jeho vyhlásením s úradne osvedčeným podpisom. Za nevecné považoval tvrdenie prvostupňového súdu (na štvrtej strane rozsudku), že predložil predmetné vyhlásenie po viac ako troch rokoch od zistenia cigariet zdôrazniac skutočnosť, že ***o tomto svedkovi vypovedal hneď od začiatku, trval na jeho výsluchu a dôvodne očakával, že správca dane a rovnako aj žalovaný, ako orgány štátu s rozsiahlymi právomocami a možnosťami, túto výpoveď zabezpečia.*** Nakoľko sa tak nestalo, bol nútený na vlastné náklady po T. pátrať a na základe viacnásobne uverejneného inzerátu v Nitrianskych novinách sa mu s ním podarilo skontaktovať, pričom o tejto skutočnosti predložil dôkaz – fotokópie príslušných strán novin. V tejto súvislosti poukázal ďalej na to, že žiaden právny predpis mu neukladá povinnosť predkladať dôkazy iba v konkrétnom štádiu konania, práve naopak, v súlade s ustanovením § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Namietal spôsob akým prvostupňový súd posúdil časové rozdiely uvedené v zápisniciach o miestnom

zist'ovani zo dňa 8. februára 2006, keď bez toho, aby k vzniknutým rozdielom vykonal akýkoľvek **dôkaz v podobe navrhovaného výsluchu svedkov Z. S., J. S., pracovníkov P. Trenčín 08106, 11402, 09325, 08878, Ing. B., Bc. Š., npor. Ž. a B.**, vyhodnotil jeho tvrdenia za účelové a preto takýto postup krajského súdu vzhliadol za porušenie jeho práva na spravodlivý proces a rovnosť zbraní. Poukázal na to, že na strane jednej prvostupňový súd konštatoval, že medzi ním a majiteľom skladu – teľatníka bola uzavretá zmluva o nájme nebytových priestorov podľa § 116/1990 Zb., aj keď pre nájom nebytových priestorov má mať zmluva podľa § 3 ods. 3 citovaného zákona písomnú formu, avšak na druhej strane za pozitívny dôkaz o tom, že mal teľatník riadne prenajatý vyhodnotil skutočnosť, že priestor dal do podnájmu M. T. ústne, bez písomnej zmluvy a práve z tohto neplatného právneho úkonu (bez ohľadu na ďalšie dôkazy) vyvodili správca dane, žalovaný ako aj prvostupňový súd nesprávne vznik jeho daňovej povinnosti v zmysle § 11 ods. 2 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z.. Taktiež namietal, že sklad nebol otvorený v jeho prítomnosti, ďalej, že pri zistení uzamknutého návesu, ktorý mu nepatrilo, správne orgány nezisťovali podľa výrobného čísla, prípadne iných skutočností jeho vlastníka a zdôraznil, že v konaní nebol zadovážený žiaden dôkaz, že nadobudol cigaretové výrobky alebo s nimi akokoľvek nakladal, pričom práve on predložil dôkaz o prenajatí týchto priestorov ďalšej osobe. **Preto považoval za nelogické, aby preukazoval pôvod alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov, ktoré boli v sklade nájdené.** V súvislosti so spochybnením ním predloženého vyhlásenia M. T. krajským súdom zdôraznil, že správnym orgánom poskytol všetky informácie týkajúce sa tejto osoby a teda nie je jeho vinou, že správne orgány nevyužili všetky zákonné možnosti na jeho vypočutie a preto za nedôvodné považoval tvrdenie prvostupňového súdu, že nie je preukázané, aký doklad totožnosti M. T. pri podpise vyhlásenia dňa 15. júna 2009 použil, keď na osvedčovacej doložke Obce L. T. na vyhlásení z 15. júna 2009 je uvedené, že osoba osvedčujúca podpis preukázala svoju totožnosť preukazom IDK č. X.S., namietajúc tiež, že **správne orgány ani krajský súd nezisťovali, či je tento preukaz nahlásený ako stratený.** Rovnako mal za to, že mu nemožno klásť za vinu údajnú nekonkrétnosť tohto vyhlásenia, keďže pri jeho písaní nebol a teda nemohol ho žiadnym spôsobom ovplyvniť. Opakovane namietal, že tak v správnom konaní, ako aj v konaní pred prvostupňovým súdom bolo porušené jeho právo na spravodlivý proces a princíp rovnosti zbraní, keď mu nebolo umožnené bez zodpovedajúceho vysvetlenia vykonať žiaden ním navrhnutý dôkaz tak, aby mohol preukázať a potvrdiť jeho obranu a rovnako bez zodpovedajúceho vysvetlenia nebolo akceptované ním predložené vyhlásenie. Záverom poukázal na rozsudky Súdneho dvora Európskej únie z 12. januára 2006 v spojených veciach C-354/03, C-353/03 a C-484/03 (Optigen) a zo 6. júla 2006 v spojených veciach C-439/04 a C-440/04 (Kittel), ktorými judikoval, že *platitelia dane, ktorí sa bez vlastnej viny stanú súčasťou podvodného daňového reťazca, nemôžu niesť*

*následky protiprávneho konania iných subjektov, v prípadoch, keď svoje daňové povinnosti samy riadne splnili. V nadväznosti na citované rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie uviedol možnosť, že colné orgány mali informácie o nezákonnom obchode s tabakovými výrobkami, avšak on do takéhoto obchodu nebol zainteresovaný, nepodieľal sa na ňom a preto nemôže niesť za takéto konanie zodpovednosť.*

Podaním doručeným Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky dňa 16. marca 2011 žalobca doplnil dôvody odvolania v tom smere, že namietal, odvolávajúc sa na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/35/2009 zo dňa 9. marca 2010, zákonnosť postupu správcu dane Colného úradu Trenčín, ktorý pri určení dane podľa pomôcok nepostupoval v zmysle § 29 ods. 5 a 6 zákona č. 511/1992 Zb.. Dôvodil, že **postupu správcu dane podľa ustanovenia § 29 ods. 6 citovaného zákona musí obligatórne predchádzať pokus uzavrieť dohodu o určení výšky dane** a v prípade, ak sa správca dane o uzavretie daňovej dohody ani nepokúsil a napriek tomu vyrubil daň podľa pomôcok, potom porušil zásadu zákonnosti (§ 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.) a na takúto vadu musí správny súd prihliadnuť „ex offio“ postupom, hoci by to žalobca nenamietal. V danom prípade, však správca dane, okamžite bez naplnenia inštitútu daňovej dohody pristúpil k určení dane na základe pomôcok v zmysle § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb.. Porovnávajúc ďalej právnu úpravu spotrebnej dani z tabakových výrobkov v Českej republike (zákon č. 353/2003Sb.) so zákonom č. 106/2004 Z. z., konkrétne porovnávajúc ustanovenie § 4 ods. 1 písm. f/ zákona č. 353/2003 Sb. a § 11 ods. 2 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z. konštatoval, že skutkové podstaty týchto správnych deliktov sú totožné z hľadiska objektívnej zodpovednosti subjektu a vyjadrenia pojmu detencia súvisiaceho s uvedenou zodpovednosťou. V tejto súvislosti poukázal na súvisiacu rozhodovaniu činnosť Najvyššieho správneho súdu v Českej republike, konkrétne na rozsudok sp. zn. 9 Afs 59/2008 – 80 zo dňa 23. apríla 2009, z ktorého citoval nasledovné: „...*Objektívni odpovědnost za skladování neznačených tabákových výrobků však nelze chápat v tom smyslu, že za tento delikt odpovídá za všech okolností každý nájemce nebytových prostor, kde byly cigarety nalezeny. Odpovědnost za spáchání správního deliktu podle prvně zmíněného ustanovení nelze spojovat pouze s prostorem, v němž jsou neznačené tabákové výrobky nalezeny, jak učinil v této věci stěžovatel, nýbrž v první řadě s předmětnými výrobky...*“ a tiež, že: „...*Je zřejmé, že v případě neprokázání existence detenčního práva k neznačeným tabákovým výrobkům žádné osobě (nebo pokud by se tyto osoby v dalším řízení liberovaly), by nebylo možno za tento správní delikt postihnout nikoho. Nejvyšší správní soud takovou situaci považuje za velmi negativní a společensky nebezpečnou, na druhou stranu však též není přípustné označit určitou osobu jako pachatele správního deliktu, pokud nejsou bez pochybností odstraněny pochybnosti svědčící pro pachatelství jiných osob.*“ Vychádzajúc z citovaného rozsudku

poukázal na to, že samotný nájom nehnuteľnosti, kde boli zistené tabakové výrobky nemôže zakladať vznik daňovej povinnosti podľa § 12 ods. 2 zákona č. 106/2004 Z. z. uvedúc ďalej, že musí byť preukázaný aj určitý kvalifikovaný vzťah k predmetným tabakovým výrobkom vo forme detencie. Konštatoval, že postup colného úradu pri určení osoby daňového dlžníka musí byť v takýchto prípadoch zameraný na zistenie všetkých skutkových okolností, najmä je nevyhnutné postupovať v slede od vlastníka predmetnej nehnuteľnosti, cez nájomcu až po neoprávneného užívateľa a preveriť ich skutočný vzťah k skladovým priestorom so zameraním na detenciu tabakových výrobkov doplniac, že Colný úrad Trenčín sa v danom prípade uspokojil len s konštatovaním, že nájomcovi predmetnej nehnuteľnosti vznikla daňová povinnosť, nakoľko ide o objektívnu zodpovednosť a spojil vznik daňovej povinnosti len s priestorom predmetného tel'atníka a nie s predmetnými tabakovými výrobkami a ich detentorom. Považujúc skutočnosť, že v danej veci neboli odstránené pochybnosti spojené s osobou M. T., ako detentora predmetných tabakových výrobkov za prekážku určenia daňovej povinnosti voči jeho osobe, upriamil pozornosť aj na ďalšiu pre neho významnú skutočnosť a to, že M. T. bol v období od 4.2.2006 do 29.9.2006 vo výkone trestu, ktorá skutočnosť svedčí v prospech toho, aby bol preverený ako detentor predmetných tabakových výrobkov. Z vyššie uvedených dôvodov navrhol odvolaciemu súdu zrušiť napadnuté rozhodnutie žalovaného a vrátiť mu vec na ďalšie konanie.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu k námietke žalobcu, poukazujúcej na nesplnenie povinnosti colného úradu pokúsiť sa pred vydaním platobného výmeru dospieť k dohode podľa ustanovenia § 29 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. uviedol, že pri vydaní platobného výmeru zn. 18645/2009-6665 postupoval podľa ustanovenia § 44 ods. 4 v spojení s ustanovením § 42 citovaného zákona, ktoré ustanovenie dáva správcovi dane jednoznačnú a priamu možnosť pristúpiť k určeniu dane podľa pomôcok, ak daňový subjekt nepodá daňové priznanie, kedy je vznik daňovej povinnosti a určenie základu a výšky dane jednoznačný. Poukázal na to, že ustanovenia prvej časti § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. iba rozširujú možnosť uplatnenia inštitútu určenia dane aj pre prípad nedisciplinovanosti daňového subjektu pri dokazovaní správcu dane v súvislosti s určením dane, pričom druhá časť ustanovenia § 29 ods. 6 citovaného zákona následne príkladom konkretizuje, ktoré z dôkazov môže správca využiť pri určení dane podľa pomôcok, nevyklučujúc pri postupe správcu dane podľa § 42 citovaného zákona aj určenie výšky dane podľa postupu upraveného v § 29 zákona č. 511/1992 Zb.. V tejto súvislosti zdôraznil, že v danom prípade colný úrad pristúpil k určeniu dane podľa pomôcok podľa ustanovenia § 42 zákona č. 511/1992 Zb. z dôvodu nepodania daňového priznania žalobcom, navyše v skutkovej veci, kde základ dane (počet cigariet) bol určený bez potreby dôkaznej súčinnosti žalobcu podľa § 29 citovaného zákona doplniac, že žalovanému *expressis verbis* zo žiadneho ustanovenia

zákona č. 511/1992 Zb. nevyplývala povinnosť pokúsiť sa najskôr dohodnúť so žalobcom o výške dane a navyiac v danej veci by nebolo ani dôvodné pokúsiť sa so žalobcom uzatvoriť dohodu o výške dane, nakoľko sa tento k predmetnej daňovej veci od počiatku stavia spôsobom, že mu žiadna daňová povinnosť nevznikla. Záverom vo vzťahu k danej námietke poukázal na skutočnosť, že túto žalobca v žiadnych predchádzajúcich, daňových či súdnych konaniach súvisiacich s vyrubeníím neuvádzal. Rovnako sa nestotožnil ani s námietkou žalobcu vytykajúcou konajúcim správnym orgánom, že sa v dokazovaní nesústredili na zadržanie – zistenie „detentora“ tabakových výrobkov, ale zámerne preniesli celé dôkazné bremeno na žalobcu. Vo vzťahu k žalobcom citovaným rozhodnutiam Najvyššieho správneho súdu Českej republiky konštatoval, že je potrebné s opatrnosťou prihliadať na odborné názory zahraničných judikatúr, dotýkajúcich sa už konkrétnych prvkov (definícií) hmotnoprávnej úpravy spotrebných daní príslušného štátu, najmä ak v súvislosti s ustanoveniami § 11 ods. 2 písm. a/ a § 12 ods. 2 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z. je spätá ustálená slovenská judikatúra potvrdzujúca správnosť postupu správcu dane, založeného na objektívnej zodpovednosti, dôkaznom bremene ležiacom na strane žalobcu, s nemožnosťou nahliadania na stav prípadu iba z pohľadu detencie veci chápanej podľa súkromného práva. Tieto vyjadrenia žalobcu vníma ako paradoxné, svedčiacie v jeho prospech, keďže práve colnému úradu sa na základe svojej viacstrannej dôkaznej činnosti nepodarilo kauzálne stotožniť žiadnu inú osobu („detentora“) so zistenými tabakovými výrobkami, než žalobcu, navyiac sa v zmysle dokazovania colného úradu pravdivosť tvrdení žalobcu v daňových konaniach nepreukázala, práve naopak, na základe zistených nejasností a nezrovnalostí prípadu sa ešte viac spochybnila, čo vzhľadom na objektívnu zodpovednosť žalobcu a dôkazného bremena ležiaceho na jeho strane, len potvrdilo správnosť jeho legitimacy v daňových konaniach ako daňového subjektu, ktorému vznikla daňová povinnosť podľa ustanovenia § 11 ods. 2 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z.. S poukazom na uvedené preto považujúc napadnutý rozsudok za vecne správny navrhol odvolaciemu súdu jeho potvrdenie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“ alebo „odvolací súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá a § 212 ods. 1 OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 OSP, keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP), po oboznámení sa s obsahom súdneho spisu a administratívneho spisu dospel k záveru, že odvolanie žalobcu je dôvodné.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 OSP).

Podľa § 11 ods. 2 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z. v znení účinnom k 31.12.2007 daňová povinnosť vzniká aj dňom zistenia tabakových výrobkov, ktoré sa nachádzajú alebo sa nachádzali u právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ak táto právnická osoba alebo fyzická osoba nevie preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov v súlade s týmto zákonom, a to bez ohľadu na to, či nakladá alebo nakladala s tabakovými výrobkami ako vlastnými.

Podľa § 12 ods. 2 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z. v znení účinnom k 31.12.2007 daňovým dlžníkom pri vzniku daňovej povinnosti podľa § 11 ods. 2 je právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nevie preukázať v súlade s týmto zákonom pôvod alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov u nej zistených, ktoré sa u nej nachádzajú alebo sa nachádzali, a to bez ohľadu na to, či nakladá alebo nakladala s tabakovými výrobkami ako vlastnými.

Úlohou krajského súdu v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti v záhlaví uvedeného rozhodnutia žalovaného, ktorý postupom podľa § 48 ods. 2 a 5 zákona č. 511/1992 Zb. potvrdil platobný výmer, ktorým Colný úrad Trenčín podľa § 44 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. určil žalobcovi základ spotrebnej dane z tabakových výrobkov v množstve 8.579.600 kusov cigariet a podľa § 11 ods. 2 písm. a/ zákona č. 106/2006 Z. z. mu vyrubil spotrebnú daň z tabakových výrobkov vo výške 484.143,92 € (14.585.320,--Sk), a to posúdením relevantnosti odvolacích námietok žalobcu.

Odvolací súd považuje v prvom rade za potrebné zdôrazniť, že jednou zo základných zásad ovládajúcich daňové konanie, je zásada legality daňového konania.

*Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.*

Z podkladov súdneho spisu, vrátane administratívneho spisu žalovaného a prvostupňového správneho orgánu, je zrejmé, že medzi procesnými stranami zostalo sporné nielen právne posúdenie veci, ale aj zistený skutkový stav.

*Podľa § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.*

Senát odvolacieho súdu dospel k záveru, že správne orgány v posudzovanej veci v zmysle citovaného zákonného ustanovenia § 29 ods. 2 zák. č. 511/1992 Zb. dôsledne nepostupovali a rozhodli na základe nedostatočne zisteného skutkového stavu veci.

Podľa § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Z podkladov administratívneho spisu je zrejmé, že správne orgány dospeli k záveru, že žalobcovi vznikla daňová povinnosť dňa **8.2.2006**, pričom žalobca od samého začiatku preskúmaného konania uvádzal, že priestor teľatníka prenajal inej osobe, a to M. T.. Šetrením bolo zistené, že M. T. bol v čase od **4.2.2006 do 29.9.2006** vo väzbe, t.j. v čase začatia konania mohla byť táto osoba bez problémov vypočítaná. Uvedená skutočnosť bola však zo strany správnych orgánov zistená až s odstupom niekoľkých rokov, o čom svedčí potvrdenie z archívu Zboru väzenskej a justičnej stráže zo 17.9.2008, ktorého kópia je založená v predložennom administratívnom spise. Správne orgány pritom vôbec neskúmali z akého dôvodu bol M. T. vo väzbe a či neexistovala v tomto smere súvislosť s posudzovanou vecou.

Podľa názoru odvolacieho súdu, za účelom objektívneho zistenia skutkového stavu, je potrebné sa osobou M. T. opätovne zaoberať, vykonať šetrenie ohľadne tejto osoby prostredníctvom príslušných registrov obyvateľov SR, prešetriť, či sa nenachádza v súčasnosti vo väzbe, resp. vo výkone trestu odňatia slobody, zistiť či sa nezdržiava v H. K., kde bol evidovaný ako bezdomovec. Vo veci sa javí byť potrebným vypočítanie otca M. T., a to za účelom získania aktualizovaného vyjadrenia, aké má vedomosti ohľadne miesta pobytu svojho syna, či je s ním v kontakte, kde syn pracoval, či pracoval niekedy v autodoprave. Taktiež je potrebné zistiť na príslušnom orgáne, či žalobca bol držiteľom vodičského oprávnenia. Treba tiež zadovážiť podklady ohľadne evidencie údajných strát občianskeho preukazu M. T., t.j. chronologický prehľad o tom koľkokrát a kedy bola nahlásená strata jeho občianskeho preukazu a či v čase osvedčenia jeho podpisu (15.6.2009) bol jeho

občiansky preukaz č.X. S. evidovaný ako stratený. Odvolací súd zdôrazňuje, že M. T., v prípade zistenia miesta jeho pobytu, resp. miesta, kde sa zdržiava, **je potrebné dôkladne vypočúť za prítomnosti žalobcu ako aj jeho právneho zástupcu.**

Podľa názoru odvolacieho súdu je taktiež potrebné **vypočúť ostatných žalobcom navrhnutých svedkov**, a to predovšetkým **Z. S.**, nakoľko zápisnica o jej výsluchu je pre účely preskúmaného konania nepostačujúca. Prenajímateľku teľatníka treba opätovne dôsledne vypočúť na okolnosti prenajatia uvedeného priestoru, odkedy dokedy bol žalobcovi prenajatý, či sa tam žalobca zdržiaval, resp. iná osoba. Odvolací súd poukazuje na skutočnosť, že zo spisu nie je zrejmé, či teľatník je súčasťou areálu farmy Z. S., resp. kde v rámci nej sa nachádza. Uvedená svedkyňa tiež nech sa vyjadrí koľko kľúčov od teľatníka mala k dispozícii, koľko z nich dala žalobcovi, kto všetko s nimi v inkriminovanom čase disponoval. Odvolací súd opakovane zdôrazňuje, že svedkov je potrebné vypočúť za prítomnosti žalobcu a jeho právneho zástupcu.

Aj keď v zmysle ustanovenia § 11 ods. 2 písm. a/ a § 12 ods. 2 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z. ide o objektívnu zodpovednosť, je potrebné dôsledne zachovať zákonný postup v zmysle ust. § 29 ods. 2 zák. č. 511/1992 Zb..

Vychádzajúc zo stabilizovanej judikatúry Ústavného súdu SR, odvolací súd považuje za potrebné uviesť, že neoddeliteľnou súčasťou princípov právneho štátu zaručeného podľa čl. 1 Ústavy je aj princíp právnej istoty. Tento spočíva okrem iného v tom, že všetky subjekty práva môžu odôvodnene očakávať, že príslušné štátne orgány budú konať a rozhodovať podľa platných právnych predpisov, že **ich budú správne vykladať a aplikovať** (napr. II. ÚS 10/99, tiež II. ÚS 234/03). Rešpektovanie princípu právnej istoty musí byť prítomné v každom rozhodnutí orgánov verejnej moci, a to tak v oblasti normotvornej, ako aj v oblasti aplikácie práva, keďže práve na ňom sa hlavne a predovšetkým zakladá dôvera občanov, ako aj iných fyzických osôb a právnických osôb k orgánom verejnej moci (IV. ÚS 92/09).

Z horeuvedených dôvodov odvolací súd zamietajúci prvostupňový rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 OSP zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, v ktorom v zmysle § 250ja ods. 4 OSP je viazaný právnym názorom súdu, pričom zároveň **je povinný sa vysporiadať aj so všetkými námietkami žalobcu uvedenými v odvolaní.**

Podľa § 250ja ods. 4 OSP súd prvého stupňa aj správny orgán sú viazané právnym názorom odvolacieho súdu, ak bolo rozhodnutie zrušené a vec bola vrátená na ďalšie konanie.

O trovách konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 250k ods. 1 veta prvá OSP v spojení s § 151 ods. 1 a 2 OSP tak, že úspešnému žalobcovi priznal právo na náhradu trov konania tak, ako boli zistené z obsahu súdneho spisu, a to za celé súdne konanie, pričom pozostávajú zo súm zaplatených titulom súdneho poplatku za žalobu vo výške 66 € a zo súdneho poplatku zaplateného za podané odvolanie vo výške 66 €, t.j. v celkovej výške 132 €. Náhradu trov právneho zastúpenia advokátom z dôvodu ich nevyčíslenia právnym zástupcom žalobcu, odvolací súd žalobcovi nepriznal (§ 151 ods. 2 OSP).

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

V Bratislave, dňa 23. novembra 2011

**JUDr. Jozef Hargaš, v. r.  
predseda senátu**

Za správnosť vyhotovenia:  
Peter Szimeth