



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členov senátu JUDr. Ing. Miroslava Gavalca a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobcu: **C. J., S. D., H.**, zastúpený advokátom: JUDr. M. Z., U., proti žalovanému: **Colné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Mierová č. 23, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 39110/2007 zo dňa 01.07.2008 a o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/104/2008-34 zo dňa 25.11.2008, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/104/2008-34 zo dňa 25. novembra 2008 **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**.

O d ô v o d n e n i e

Krajský súd v Nitre rozsudkom č.k. 11S/104/2008-34 zo dňa 25.11.2008 *zamietol* žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 39110/2007 zo dňa 01.07.2008, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Colného úradu v Nitre sp.zn. 40008/2007-6138 zo dňa 23.05.2007, ktorým podľa § 14a ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len zák.č. 511/1992 Zb.) rozhodol o prepadnutí

tovaru žalobcu v prospech štátu. Na základe právoplatného rozhodnutia Colného úradu Nitra č. 63672/2005-6159 zo dňa 25.10.2005, ktorým bolo rozhodnuté o zabezpečení tovaru, ktorý je v rozhodnutí špecifikovaný, v spojení s rozhodnutím Colného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 86/2006 zo dňa 03.04.2007.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol:

Žalovaný správny orgán správne aplikoval ust. § 50 ods. 1 zák.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., ďalej len zákon č. 105/2004 Z.z., na danú vec, keďže i súd je toho názoru, že pokiaľ ide o spotrebiteľské dane, medzi ktoré patrí i daň z liehu, kompetencie od 01.05.2004 prešli na colné orgány. Z obsahu spisu nesporne vyplýva, že pracovníci Colného úradu v Štúrove vykonali dňa 04.06.2004 miestne zisťovanie so zameraním na kontrolu kontrolných pások označovania spotrebiteľského balenia liehu, ďalej len SBL. Túto činnosť vykonali ako kompetentné orgány podľa vtedy platného zákona č. 240/2001 Z.z. o orgánoch štátnej správy v colníctve v znení neskorších predpisov a § 14 zák.č. 511/1992 Zb. o správe daní, účinného v čase kontroly. Išlo o zabezpečovací inštitút v zmysle tohto zákona. O tomto tovare prvýkrát rozhodoval Colný úrad Štúrovo v roku 2004 a na základe odvolania žalobcu žalovaný rozhodnutím z 28.06.2005 zrušil prvostupňové rozhodnutie a vec vrátil na nové konanie z dôvodu nepreskúmateľnosti rozhodnutia colného úradu o zabezpečení predmetného tovaru. Zákon č. 240/2001 Z.z. bol zrušený zákonom č. 652/2004 Z.z. o orgánoch štátnej správy v colníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktorý nadobudol účinnosť od 01.01.2005. Z §1 tohto zákona vyplýva predmet úpravy, teda postavenie, organizácia, právomoc a pôsobnosť orgánov štátnej správy v colníctve, ktorými sú okrem iného colné úrady a tieto orgány štátnej správy v colníctve tvoria colnú správu. Z § 3 citovaného zákona vyplýva, čo je colná správa a je tu okrem iného upravená aj správa colných úradov, výkon dohľadu nad dodržiavaním zákonov, osobitných predpisov a všeobecne záväzných právnych predpisov, ako i medzinárodných zmlúv. V § 9 ods. 1, 3 písm. b/ zákona je upravená pôsobnosť a kompetencie colných úradov a teda i rozhodovať o zaistení tovaru. V poznámke je odkaz na § 14 a zák.č. 511/1992 Zb. Ďalej je potrebné uviesť, že od 01.03.2004 nadobudol účinnosť zákon č. 105/2004 Z.z. o spotrebnej dani z liehu v znení neskorších predpisov s výnimkou čl. I § 1 až § 50, § 52 a čl. II, ktoré nadobúdajú účinnosť 01.05.2004, čo vyplýva z čl. III citovaného zákona. Tento zákon však zrušil zákon č. 229/1995 Z.z. o spotrebnej dani z liehu v znení neskorších predpisov,

ako i vyhlášku č. 123/1997Z.z. v znení neskorších predpisov a správu tejto dane, ako i všetky kompetencie prešli na colné úrady, čo vyplýva z § 3 citovaného zákona.

Zákon o spotrebnej dani z liehu č.105/2004Z.z. v spojení s vyhláškou č. 206/2004 Z.z. ustanovili podrobnosti o vyhotovení kontrolných známok na označovanie spotrebiteľského balenia liehu a grafických prvkov a údajoch na kontrolnej známke s účinnosťou od 01.05.2004, nakoľko kontrolné známky sa používali už predtým.

Žalobca v konaní tvrdí, že tovar nakúpil u dodávateľa V. D. P. L. so spotrebnou daňou, avšak krajský súd uviedol, že žalovaný, ani prvostupňový colný úrad neriešil priamo túto spotrebiteľskú daň, ale konal a rozhodoval o zabezpečení tovaru označeného falošnými kontrolnými páskami a zistil, že tieto nie sú v súlade s platným právnym predpisom a podľa § 10 ods. 7, 8 zák.č. 105/2004 Z.z. sa takýto tovar považoval za neoznačený, hoci zákon tak, ako je uvedené vyššie riešil platnosť používania kontrolných známok odberateľom, avšak len za predpokladu, že spĺňajú podmienky stanovené zákonom a nejde o falzifikáty. Správne postupoval žalovaný a prvostupňový colný úrad v tejto veci, lebo z ust. § 50 ods. 1 vyplýva, že sú tu upravené hmotnoprávne podmienky, pokiaľ ide o spotrebnú daň z liehu ako aj kto je správcou dane, ktorú do 01.05.2004 vykonával príslušný daňový úrad. Keďže došlo k prechodu kompetencií správcu dane z daňového úradu na colný úrad od 01.05.2004, colné úrady boli kompetentné vydať rozhodnutie o prepadnutí zaisteného tovaru v prospech štátu, nakoľko už túto kompetenciu nemali daňové úrady. Vyplýva to z § 1, § 1a zákona o správe daní, účinného od 01.05.2004, pretože v poznámke je jednoznačne odkaz na zákon č. 105/2004 Z.z., teda colné úrady ako správcovia dane spravujú všetky spotrebné dane a procesne sa pri týchto daniach postupuje podľa zákona o správe daní. Zabezpečovací úkon sa preto posudzoval už podľa § 14a zákona o správe daní, teda kompetentní na vykonanie tohto úkonu boli pracovníci colného úradu i s poukazom na § 45 ods. 1, 2 zák.č. 105/2004 Z.z. Je potrebné poznamenať, pokiaľ by daňové úrady zistili takéto pochybenie do 01.05.2004 ako správcovia dane, po tomto dátume už neboli vecne kompetentné rozhodovať o týchto zisteniach a vydávať rozhodnutia v tejto veci vzhľadom na účinnosť zák.č. 105/2004 Z.z.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca uvádzajúc, že podľa ustanovenia § 50 ods. 1 zákona č. 105/2004 Z.z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zák.č. 462/2002 Z.z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení neskorších predpisov „podľa doterajších predpisov sa posudzujú všetky práva a povinnosti v nich uvedené,

ktoré vznikli do 30.04.2004 a až do uplynutia všetky lehoty, ktoré začali plynúť pred 01.05.2004 ako aj na ne nadväzujúce lehoty, pričom správu spotrebnej dane z liehu vykonávajú podľa doterajších predpisov doterajší správcovia dane“. V zmysle ust. § 2 ods. 1 písm. i/ zák.č. 229/1995 Z.z. o spotrebnej dani z liehu v znení neskorších predpisov účinnom do 01.05.2004 „správcom dane je daňový úrad“. Pretože žalobca je presvedčený, že spotrebiteľské balenia liehu (ďalej len SBL) treba považovať za neoznačené výlučne podľa predpisov účinných do 30.04.2004 je potrebné posudzovať predmetnú vec podľa právnych predpisov účinných do uvedenej doby, t.j. podľa zák.č. 229/1995 Z.z. ako aj vyhlášky č. 123/1997 Z.z. s tým, že správcom v tomto prípade je doterajší správca dane a tým bol Daňový úrad Nové Zámky. Skutočnosť, že celý prípad treba posudzovať podľa doterajších predpisov uvádza aj žalovaný v napadnutom rozhodnutí na strane 3 svojho rozhodnutia. Keďže ust. § 50 ods. 1 zákona jasne uvádza, že správu spotrebnej dane z liehu vykonáva doterajší správca dane, podľa žalovaného sem patria všetky oprávnenia a to tak hmotnoprávne ako aj procesnoprávne, ktoré správcovi priznávajú príslušné právne predpisy. Z tohto dôvodu sa preto nemôžeme stotožniť s právnym názorom Krajského súdu v Nitre, že žalovaný a Colný úrad Nitra boli oprávnení vydať napadnuté rozhodnutia.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti žalobca navrhol, aby odvolací sú zmenil rozsudok Krajského súdu v Nitre č. 11S/104/2008-34 zo dňa 25.11.2008 tak, že zrušuje rozhodnutie Colného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 39110/2007 zo dňa 01.07.2008 a rozhodnutie Colného úradu Nitra č. 40008/2007-6138 zo dňa 23.05.2007 a konanie zastavuje.

K podanému odvolaniu sa vyjadril žalovaný tak, že trvá na zákonnosti napadnutého rozhodnutia zo dňa 25.11.2008. Dňom 01.05.2004 sa skončila účinnosť zák.č. 229/1995 Z.z. a začal byť účinný na úseku správy dane z liehu nový zákon č. 105/2004 Z.z. Zákonodarca v ust. § 50 ods. 1 zák.č. 105/2004 Z.z. špecifikoval postup správcu dane v daňovom konaní v prípadoch, kedy daňový subjekt nadobudne práva alebo mu vznikne povinnosť, resp. ju poruší na úseku správy daní z liehu pred 01.05.2004, pričom konania týkajúce sa týchto práv a povinností sa právoplatne neukončia do 01.05.2004. Z citovaného § 50 ods. 1 zák.č. 105/2004 Z.z. vyplýva, že ak dotknutá osoba poruší povinnosti so zodpovednosťnými následkami za účinnosti zák.č. 229/1995 Z.z. resp. v tomto období nadobudne práva na prislúchajúce daňové konania za účelom vyhnutia sa inštitútu retroaktivity zákona č. 105/2004 Z.z. použije hmotnoprávny a procesný režim zákonnej daňovej úpravy účinnej

do 01.05.2004 a vecne príslušné na konania budú orgány s kompetenciou správca dane zákonom určenou do 01.05.2004. V konkrétnom namietanom prípade zabezpečenia SBL však nebol vecne príslušný daňový úrad, ale colný úrad v zmysle ust. § 3 zák.č. 105/2004 Z.z., resp. v zmysle ust. § 1a zák.č. 511/1992 Zb. účinných od 01.05.2004. Colný úrad totižto nesankcionoval žalobcu z dôvodu porušenia pôvodnej právnej úpravy žalobcom, že mal u seba SBL označené falzifikátmi kontrolných pásov, ale iba uplatnil svoju kompetenciu ukladať povinnosti odvolateľovi, povinnosť strpieť okamžitý preventívny úkon colného úradu – zabezpečenie SBL, u ktorých vzniklo podozrenie, že sú neoznačené a nenakladať s nimi bez ohľadu na to, podľa ktorých predpisov sa označenie bude posudzovať. Uvedená povinnosť odvolateľa strpieť zabezpečenie, resp. oprávnenie colného úradu zabezpečiť neoznačené SBL nastala dňa 04.06.2004, teda za účinnosti zák.č. 105/2004 Z.z. Konanie o zabezpečení, resp. prepadnutí tovaru je predovšetkým inštitútom preventívnym a bezodkladným, na uplatnenie ktorého bol v konkrétnej veci vecne príslušný colný úrad a to bez ohľadu na to, či v iných konaniach bude odvolateľ sankcionovaný iným správcom dane. Uvedené konania (o zabezpečení tovaru colným úradom, o uložení sankcie) sú konania autonómne, paralelne a nezávisle prebiehajúce popri druhom daňovom konaní, posudzované procesne samostatne, u ktorých môže byť výnimočne vecne príslušným odlišný správca dane, ako to bolo v konkrétnom prípade. V čase miestneho zisťovania dňa 04.06.2004 už bol platný a účinný zák.č. 105/2004 Z.z., ktorý oprávňoval colný úrad na úseku spotrebnej dane z liehu vykonať neodkladný úkon – zabezpečiť daňovému subjektu za skutkových podmienok stanovených zákonom. Zabezpečovacie inštitúty teda orgány verejnej správy uplatňujú pre ich výnimočnosť len v čase aktuálne účinnej právnej úpravy poskytujúcej im na to právo. Uvedené je zreteľne potvrdené napr. v § 3 ods. 13 zák.č. 511/1992 Zb. účinnom v čase miestneho zisťovania u žalobcu, v zmysle ktorého každý správca dane je v obvode svojej územnej pôsobnosti príslušný vykonať miestne zisťovanie podľa § 14 a vykonať úkony súvisiace so zabezpečením a prepadnutím tovaru a veci a to i bez delegovania.

Na základe vyššie uvedeného žalovaný žiada Najvyšší súd Slovenskej republiky, aby potvrdil rozsudok Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/104/2008-34 s tým, že trovy konania znáša žalobca.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len OSP) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a dospel k záveru,

že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá OSP).

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

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

Podľa § 245 ods. 1 OSP, pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu posúdi súd i zákonnosť prv urobeného správneho rozhodnutia, o ktoré sa preskúmané rozhodnutie opiera, a bolo preň prv urobené rozhodnutie záväzné a ak nie je na jeho preskúmanie určený osobitný postup.

Z obsahu pripojeného administratívneho spisu žalovaného, ako aj z obsahu colného spisu odvolací súd zistil, že v tomto prípade vydal žalovaný rozhodnutie č. 86/2006 zo dňa 03.04.2007, ktorým potvrdil rozhodnutie Colného úradu Nitra zn. 63672/2005-6159 zo dňa 25.10.2005, ktorým bolo rozhodnuté o zabezpečení tovaru držiteľa a majiteľa – právnickej osobe C. J. S. D. tak, ako je uvedený vo výroku rozhodnutia Colného úradu Nitra zo dňa 25.10.2005. Uvedené rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť v spojení s rozhodnutím Colného riaditeľstva v Nitre dňa 10.04.2007. Z obsahu administratívneho spisu ako aj z obsahu súdneho spisu nevyplýva skutočnosť, že by žalobca v rámci súdneho prieskumu zákonnosti rozhodnutí využil svoje právo a podal žalobu proti predmetnému rozhodnutiu a to aj napriek tomu, že takéto právo mu vyplýva z Občianskeho súdneho poriadku. Odvolací súd pri posudzovaní zákonnosti napadnutých rozhodnutí v tomto konaní vychádzal zo skutočnosti, že rozhodnutia o zabezpečení tovaru sú právoplatné a záväzné. Súd preskúmal v rámci tohto súdneho konania rozhodnutie žalovaného zo dňa 01.07.2008 ako aj prvostupňové rozhodnutie Colného úradu Nitra zn. 40008/2007-6138 zo dňa 23.05.2007, ktoré nadväzuje na vydanie rozhodnutia žalovaného zo dňa 03.04.2007. Odvolací súd dospel k záveru, že Krajský súd v Nitre v rozsudku napadnutom odvolaním žalobcu vecne správne rozhodol, preto sa odvolací súd s rozhodnutím stotožňuje a to v rozsahu dôvodov, ktoré sú odcitované vyššie v odôvodnení a v celom rozsahu sú uvedené v napadnutom rozsudku.

V tomto prípade je rozhodujúci dátum vykonania miestneho zisťovania v prevádzke žalobcu, ktoré colný úrad vykonal dňa 04.06.2004, pri ktorom bolo zistené, že sa na tovare v prevádzke odvolateľa nachádzajú spotrebiteľské balenia liehu označené kontrolnými páskami, u ktorých vzniklo najprv podozrenie, že sa jedná o SBL, neoznačené podľa zákona č. 105/2004 Z.z. Uvedené skutočnosti boli potvrdené a preukázané v rámci skúmania Kriministickým a expertíznym ústavom Policajného zboru, ktorý vydal odborné vyjadrenie dňa 17.02.2005, z obsahu ktorého vyplynulo, že odobrané vzorky – kontrolné pásky boli falzifikáty. V súlade s § 10 ods. 7 zák.č. 105/2004 Z.z. zákona o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zák.č. 47/2002 Z.z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zák.č. 211/2003 Z.z., sa spotrebiteľské balenie označené falzifikátom kontrolnej známky považuje za neoznačené.

Z uvedených dôvodov dospel krajský súd k správne právnemu záveru, keď konštatoval, že v zmysle zák.č. 105/2004 Z.z., ktorý nadobudol účinnosť v citovanej časti od 01.05.2004, v súlade s §3 správu dane vykonáva colný úrad, do kompetencie ktorého patrí rozhodovať o spotrebnej dani z liehu v rozhodujúcom období. Pokiaľ žalobca má iné argumenty týkajúce sa predmetného rozhodnutia, mal ich uplatniť v žalobe proti rozhodnutiu colného riaditeľstva zo dňa 03.04.2007.

V tomto prípade podľa názoru najvyššieho súdu konal oprávnený subjekt – správca dane – colný úrad a následne o odvolaní rozhodovalo Colné riaditeľstvo SR v súlade so zákonom č. 105/2004 Z.z., najmä s § 51 ods. 43, 44, 51 a s odkazom uvedeného ustanovenia zákona na zákon č. 511/1992 Zb., ktorý sa vzťahuje na konanie colného úradu podľa odseku 1 až 50 § 51 citovaného zákona.

Spotrebiteľské balenia liehu zistené miestnym šetrením u žalobcu (už v čase nadobudnutia účinnosti zákona č.105/2004 Z.z.) boli označené falzifikátom kontrolnej známky (§ 10 ods. 7 zákona č.105/2004 Z.z.), čo vyvolalo následok, že *predmetné SBL je potrebné v zmysle citovaného ustanovenia zákona považovať za neoznačené SBL.*

Na základe uvedeného je v kompetencii colného úradu v súlade s § 47 ods. 10 zákona č. 105/2004 Z.z. rozhodnúť o zabezpečení liehu.

Podľa § 49 ods. 2 zák.č. 105/2004 Z.z. na správu dane sa použije osobitný predpis, ak tento zákon neustanovuje inak (40 zák.č. 511/1992 Zb.)

Podľa § 14a ods. 3 zák.č. 511/1992 Zb. ak majiteľ alebo držiteľ tovaru alebo veci v lehote do 15 dní od právoplatnosti rozhodnutia o ich zabezpečení, odstráni pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu tovaru alebo veci, správca dane vydá rozhodnutie o zrušení rozhodnutia o zabezpečení tovaru alebo veci rozhodnutie je právoplatné dňom jeho vydania; proti tomuto rozhodnutiu sa nemožno odvolať. *Ak majiteľ, alebo držiteľ tovaru alebo veci v lehote do 15 dní od právoplatnosti rozhodnutia o ich zabezpečení neodstráni pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu tovaru a veci, správca dane vydá rozhodnutie o prepadnutí tohto tovaru alebo veci v prospech štátu. Proti rozhodnutiu o prepadnutí tovaru a veci sa možno odvolať.*

V tomto prípade colný úrad konštatoval, že žalobca neodstránil pochybnosti u zabezpečeného tovaru, z tohto dôvodu bolo vydané rozhodnutie správcu dane o prepadnutí sporného tovaru.

Argumenty žalobcu uvedené v odvolaní nesmerovali priamo k zákonnosti uvedeného rozhodnutia, napádali len, že rozhodnutie vydal orgán, ktorý nebol na to kompetentný. Tento dôvod bol odvolacím súdom preskúmaný, avšak dôvodnosť tohto odvolacieho dôvodu nebola zistená, keďže *rozhodnutie o prepadnutí tovaru* bolo vydané za účinnosti zákona č. 105/2004 Z.z. na podklade zistení zo dňa 04.06.2004, teda tiež za účinnosti zákona č. 105/2004 Z.z. Skutočnosť, či zistené falzifikáty kontrolných pásov SBL, boli falzifikátmi pásov SBL používaných do 30.04.2004, nie je rozhodujúcou skutočnosťou pri vydaní rozhodnutia o zabezpečení tovaru a následne rozhodnutia o prepadnutí tovaru, keďže konanie bolo začaté až za účinnosti zákona č. 105/2004 Z.z., podľa ktorého je v týchto prípadoch správcom dane príslušný colný úrad a nie daňový úrad (§ 3 zákona č. 105/2004 Z.z.). Uvedené je ale potrebné skúmať ako podstatnú podmienku v konaní o prípadnom správnom delikte žalobcu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/104/2008-34 zo dňa 25.11.2008 podľa § 219 ods. 1, 2 OSP potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd podľa s § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 224 ods. 1 OSP a § 250k ods. 1 veta prvá OSP tak, že nepriznal žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania, pretože nemal v odvolacom konaní úspech.

P o u ě n í e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 23. apríla 2009

JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Alena Augustiňáková