

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 3Sžfk/24/2017  
Identifikačné číslo spisu: 8015201042  
Dátum vydania rozhodnutia: 30.05.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Ruman  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:8015201042.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a z členiek senátu JUDr. Sone Langovej a JUDr. Moniky Válašikovej PhD. v právnej veci sťažovateľa (predtým žalobcu): BNM Prešov, s.r.o., so sídlom Pavlovičovo námestie 12, Prešov, IČO: 44 742 452, zastúpeného: JUDr. Lukáš Kiseľák, advokát so sídlom Jarková č. 63, Prešov, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 1100902/963799/2015/CI zo dňa 14. augusta 2015, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/41/2015-102 zo dňa 16. novembra 2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/41/2015-102 zo dňa 16. novembra 2016 z a m i e t a.  
Sťažovateľovi náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

### Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného 1100902/963799/2015/CI zo dňa 14. augusta 2015, ktorým žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutie Colného úradu Prešov č. 1096238/1/177031/2015 zo dňa 27.04.2015, ktorým žalobcovi určil podľa § 68 ods. 3, 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov za zdaňovacie obdobie september 2013 základ spotrebnej dane z liehu v množstve 20,0212 hektolitrov alkoholu a vyrubil mu rozdiel dane z alkoholických nápojov vo výške 5.420,22 €, ktorý predstavuje rozdiel výšky spotrebnej dane zistený colným úradom a výšky spotrebnej dane priznanej žalobcom v daňovom konaní.
2. V odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že z obsahu žaloby nebol sporný výpočet strát liehu realizovaný colným úradom. Základná odvolacia aj žalobná námietka sa týkala tvrdenia, že zistený rozdiel a následné prekročenie normovaných strát liehu o 5,0465 hl a. bolo spôsobené evidenciou príjmu liehu podľa účtovných dokladov, nie podľa reálne dodaného množstva liehu, pričom žalobca sa mal riadiť pokynom Bc. A. A., že pri evidencii liehu má žalobca vychádzať z účtovných dokladov a nie z reálneho množstva prijatého liehu, a že menšie množstvá liehu sa neprevažujú. Žalobca v žalobe vyčítal

daňovým orgánom, že predmetného svedka nevyočuli, nevykonali dokazovanie smerujúce k tvrdeniu, že sa žalobca riadil nesprávnym pokynom zamestnanca colného úradu, a teda nezistili v potrebnom rozsahu skutkový stav, ktorý nesprávne právne posúdili. Uvedeným postupom porušili § 2, § 3 a § 63 ods. 5 daňového poriadku.

3. Správny súd vyjadril súhlas s právnym názorom žalovaného, podľa ktorého je zodpovednosť daňového subjektu za zistené straty liehu objektívna, a teda daňový subjekt zodpovedá za výsledok (stratu) bez ohľadu na okolnosti, za ktorých vznikla. Spôsob výpočtu daňovej povinnosti je daný zákonom a je založený výlučne na reálnom množstve chýbajúceho liehu, pričom jedinou výnimkou je takzvaná norma strát, ktorou zákonodarca reaguje na špecifické fyzikálno - chemické vlastnosti liehu, čo však nie je prípad žalobcu. Postup daňového subjektu pri príjme liehu je striktné upravený v ustanovení § 16 vyhlášky, v zmysle ktorého, v prípade akýchkoľvek pochybností o množstve prijímaného liehu mal žalobca možnosť za prítomnosti stáleho daňového dozoru vykonať váženie prijímaného liehu na certifikovanej váhe tak, ako to urobil v máji 2011. V opačnom prípade sa vystavuje riziku, že rozhodujúcim a smerodajným údajom bude údaj v dodacom liste. V danom prípade žalobca nepredložil žiadny dôkaz týkajúci sa zdaňovacieho obdobia september 2013, preukazujúci nezrovnalosti medzi množstvom skutočne dodaného liehu a množstvom deklarovaným dodávateľom na sprievodných dokladoch pri príjmoch liehu. Doklad o vážení liehu zo dňa 16. 05. 2011 nie je dôkazom pre účely zdaňovacieho obdobia september 2013 a nemožno súhlasiť ani s tvrdením, že colný úrad porušil základné zásady správy daní, keď nevyočul Bc. A.

4. Z výsledkov šetrení colného úradu vyplynulo, že Bc. A. na colnom úrade už niekoľko rokov nepracuje a žiadne usmernenie, či už z jeho strany alebo iného colníka colného úradu, týkajúce sa spôsobu prijímania liehu, evidencie prijatého liehu nie je zachytené žiadnym záznamom v spise daňového subjektu ani v iných evidenciách. Údajné odmietnutie poskytnutia súčinnosti colníka žalobca nikde nenamietal. Správny súd zároveň zdôraznil, že pri konštatovaní objektívnej zodpovednosti žalobcu za zistené straty nad zákonom stanovenú normu strát, by ani dodatočná realizácia výsluchu pracovníka colného úradu nemohla zbaviť žalobcu zodpovednosti za zistené straty.

5. Voči rozsudku Krajského súdu v Prešove podal žalobca kasačnú sťažnosť, v ktorej uviedol, že Krajský súd v Prešove sa v rámci odôvodnenia svojho rozsudku nezaoberal námietkou žalobcu o porušení jeho procesných práv tým, že nebolo vyhovené jeho návrhu na vypočutie svedka Bc. A. A. Podľa jeho názoru neexistovala žiadna objektívna skutočnosť brániaca jeho výsluchu v priebehu colného konania alebo v konaní pred súdom. Napriek okolnosti, že proces merania určitého množstva mernej látky upravený v zákone je povinnosťou účastníka konania, je zároveň jeho povinnosťou vykonať pokyn, postupovať v zmysle usmernenia osoby, ktorá v rozhodujúcom čase vykonávala službu orgánu štátnej moci. Sťažovateľ sa nestotožnil so záverom správneho súdu uvedeného v bode 62. rozsudku a je toho názoru, že predmetný výsluch by aspoň čiastočne zbavil zodpovednosti žalobcu za zistené straty.

6. Na základe uvedených dôvodov žiadal kasačný súd, aby rozsudok Krajského súdu v Prešove zrušil, vec mu vrátil na ďalšie konanie a sťažovateľovi priznal náhradu trov konania.

7. Žalovaný vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 02. 03. 2017 uviedol, že nespochybňuje právo účastníka konania navrhnúť vykonanie dôkazu, žalovaný sa však s touto okolnosťou riadne vysporiadal vo svojom rozhodnutí a vysvetlil, na základe akých objektívnych faktov by prípadné vypočutie navrhovaného svedka neovplyvnilo rozhodnutie. Žalovaný na vecné argumenty žalovaného o bezpredmetnosti predmetného vypočutia žiadnym relevantným spôsobom nereagoval a zotrval na svojej žiadosti.

8. Žalovaný žiadal Najvyšší súd Slovenskej republiky, aby kasačnú sťažnosť zamietol.

9. Podľa ust. § 491 ods. 1 a 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len SSP), účinného od 01.07.2016, ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti. Právne účinky úkonov, ktoré v konaní nastali pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované. Ak sa tento zákon použije na konania začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, nemožno uplatňovať ustanovenia tohto zákona, ak by boli v neprospech žalobcu, ak je ním fyzická osoba alebo právnická osoba.

10. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj kasačný súd) ako súd príslušný podľa ust. § 11 písm. g) SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia

rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) <., podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP.

11. Z obsahu kasačnej sťažnosti vyplýva, že sťažovateľ odôvodnil jej podanie tým, že krajský súd porušil zákon, keď nesprávnym procesným postupom mu znemožnil uskutočniť jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces podľa § 440 ods. 1 písm. f) SSP tým, že sa nezaoberal námietkou žalobcu o vypočutie svedka, Bc. A. A..

12. Kasačný súd po preskúmaní rozsudku krajského súdu a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení rozsudku krajského súdu. Závery krajského súdu spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

13. Podľa § 2 písm. a) Daňového poriadku, na účely tohto zákona sa rozumie správou daní postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.

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

15. Podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prietahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

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

17. Podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku, daňový subjekt preukazuje

a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

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

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

20. Podľa § 24 ods. 4 Daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

21. Podľa § 69 ods. 1 až 10 zákona č. 530/2011 Z.z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov, Colný úrad vykonáva daňový dozor, ktorým je výkon dozoru nad držbou a pohybom alkoholického nápoja, tlačou a nakladaním s kontrolnými známkami, a tiež daňovú kontrolu (podľa § 44 až 47 Daňového poriadku).

Daňový dozor vykonáva colný úrad, v ktorého pôsobnosti má kontrolovaný subjekt sídlo alebo trvalý pobyt alebo v ktorého pôsobnosti sa nachádza kontrolovaný dopravný prostriedok, dopravný zásobník alebo kontrolovaný alkoholický nápoj.

Colný úrad pri daňovom dozore a daňovej kontrole je oprávnený:

a) vstupovať do každej prevádzkovej budovy, miestnosti, obydlia alebo nebytového priestoru, ktorý kontrolovaný subjekt používa aj na podnikanie s alkoholickým nápojom, ako aj vstupovať do priestorov, o ktorých je známe alebo sa dá predpokladať, že sa v nich nachádza alebo sa môže nachádzať

alkoholický nápoj,

b) zisťovať stav zásob alkoholického nápoja a tovarov, ktoré sú určené alebo môžu byť použité pri výrobe alkoholického nápoja, a nariadiť vykonanie príslušnej inventúry,

c) kontrolovať výrobné zariadenia, skladovacie zariadenia, prepravné obaly, zásobníky, kontajnery, cisterny a iné obaly, v ktorých sa nachádza alebo sa môže nachádzať alkoholický nápoj alebo tovary z neho vyrobené,

d) vykonávať kontrolu použitia alkoholického nápoja oslobodeného od dane podľa príslušných ustanovení tohto zákona, zisťovať stav zásob tovarov vyrobených z alkoholického nápoja oslobodeného od dane,

e) zastavovať vozidlá, ktoré prepravujú alkoholický nápoj alebo o ktorých sa dá predpokladať, že by mohli prepravovať alkoholický nápoj, zisťovať množstvo nimi prepravovaného alkoholického nápoja, kontrolovať prepravné doklady a kontrolu vyznačiť v týchto dokladoch,

f) bezodplatne odoberať vzorky v prípadoch podľa písmen a) až e) v technologicky odôvodnenom množstve; spôsob odoberania vzoriek ustanoví všeobecne záväzný právny predpis, ktorý vydá ministerstvo podľa § 72 ods. 4,

g) požadovať predloženie údajov a dokladov súvisiacich s činnosťou kontrolovaného subjektu, predloženie dokladov preukazujúcich tvrdenia kontrolovaného subjektu a všetkých dokladov uvedených v tomto zákone,

h) porovnávať zistené straty alkoholického nápoja, ktorým je víno pri výrobe, skladovaní a preprave v daňových skladoch a v užívateľských podnikoch, ktoré používajú víno oslobodené od dane na účely podľa § 60 ods. 1 písm. a) so stratami v prípustnej výške ustanovenej osobitným predpisom, 77)

i) zisťovať prirodzené úbytky alkoholického nápoja, ktorým je pivo pri výrobe, skladovaní a preprave súvisiace s jeho fyzikálno-chemickými vlastnosťami a na základe dlhodobého sledovania v trvaní najmenej 12 po sebe nasledujúcich mesiacov určovať so súhlasom finančného riaditeľstva najviac prípustnú výšku strát piva v daňových skladoch a v užívateľských podnikoch, ktoré používajú pivo oslobodené od dane na účely podľa § 7 ods. 2 písm. a),

j) zisťovať výrobné straty, manipulačné straty, dopravné straty a iné prirodzené úbytky alkoholického nápoja, ktorým je lieh pri výrobe, spracovaní, skladovaní a preprave súvisiace s jeho fyzikálno-chemickými vlastnosťami a na základe dlhodobého sledovania v trvaní najmenej 12 mesiacov určiť výšku strát liehu v daňových skladoch a v užívateľských podnikoch pre jednotlivé druhy strát; podľa zistení podať návrh na úpravu platných noriem strát vydaných podľa osobitného predpisu, 15)

k) zisťovať a preverovať normy spotreby alkoholického nápoja, ktorým je lieh v podnikoch, ktoré používajú lieh oslobodený od dane podľa § 40 ods. 1, a na základe dlhodobého sledovania upraviť normy spotreby liehu.

Colný úrad je povinný kontrolovať výrobné zariadenia v podnikoch na výrobu alkoholického nápoja, ktorým je lieh, pričom overuje zhodu výrobného zariadenia, stav a umiestnenie uzáver colného úradu s dokumentáciou predloženou v žiadosti o povolenie na prevádzkovanie daňového skladu a v žiadosti o registráciu prevádzkovateľa liehovarnického závodu na pestovateľské pálenie ovocia. Finančné riaditeľstvo vypracuje jedenkrát ročne správu o poznatkoch získaných z údajov z evidencie vedenej podľa § 34 až 39 a § 56 až 59, ktorú zverejňuje na svojom webovom sídle.

Colný úrad je pri každej denaturácii alkoholického nápoja, ktorým je lieh, povinný odobrať vzorky z liehu určeného na denaturáciu liehu a z denaturovaného liehu a oprávnený odobrať vzorky z denaturačného prostriedku. Držiteľ povolenia na denaturáciu liehu je povinný poskytnúť colnému úradu potrebnú súčinnosť pri výkone kontroly a umožniť colnému úradu bezplatný odber vzoriek.

Pri výkone daňového dozoru a daňovej kontroly je osoba povinná strpieť výkon oprávnení colného úradu podľa odsekov 3 a 4.

Daňová kontrola sa začína spísaním zápisnice o začatí daňovej kontroly. Daňová kontrola u osôb registrovaných podľa tohto zákona a u osôb evidovaných podľa § 9, 63 a § 66 sa vykoná podľa potreby, najmenej však jedenkrát do dňa zániku práva vyrubiť daň.

Colný úrad podľa povahy skutočností zistených pri daňovom dozore vyhotoví zápisnicu alebo úradný záznam alebo vykoná daňovú kontrolu.

Ak colný úrad zistí, že kontrolovaný subjekt pri zdanení alkoholického nápoja alebo pri uplatnení vrátenia dane postupuje v neprospech odberateľa alebo vo svoj neprospech, upozorní na túto skutočnosť kontrolovaný subjekt.

Daňový dozor môže vykonávať aj finančné riaditeľstvo. V takom prípade sa na finančné riaditeľstvo vzťahujú ustanovenia odsekov 1 až 9 okrem odseku 7.22.

22. Podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku, správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

23. Podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku, správca dane po vykonaní daňovej kontroly v rozhodnutí určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázat' alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

24. Podľa § 74 ods. 2 Daňového poriadku, odvolací orgán preskúma napadnuté rozhodnutie v rozsahu požadovanom v odvolaní. Ak vyjdú pri preskúmaní najavo skutkové či právne okolnosti účastníkom konania neuplatnené, ktoré majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, odvolací orgán na ne pri rozhodovaní prihliadne; odvolací orgán nie je viazaný len návrhmi účastníka konania a môže zmeniť odvolaním napadnuté rozhodnutie aj v jeho neprospech. V rámci odvolacieho konania môže odvolací orgán výsledky daňového konania dopĺňovať, odstraňovať chyby konania alebo toto doplnenie alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty.

25. Podľa § 74 ods. 4 vety prvej Daňového poriadku, odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí.

26. Podľa § 6 ods. 1 a 2 zákona č. 530/2011 Z.z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov, sadzba dane z alkoholického nápoja sa ustanovuje vo výške 1 080 eur. Sadzba dane z alkoholického nápoja, ktorým je lieh sa na hl a. ustanovuje takto:

a) základná sadzba dane je vo výške 100% sadzby dane uvedenej v odseku 1,

b) znížená sadzba dane je vo výške 50% sadzby dane uvedenej v odseku 1.

27. Podľa ust. § 10 ods. 1 písm. e) bod 1 zákona č. 530/2011 Z.z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov, daňová povinnosť, ak § 22, 26, 28 až 31, 49, 63, 64 alebo § 66 neustanovuje inak, vzniká uvedením alkoholického nápoja do daňového voľného obehu dňom zistenia chýbajúceho alkoholického nápoja.

28. Podľa § 11 ods. 1 písm. e) zákona č. 530/2011 Z.z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov, ak sa podľa § 22, 26, 28 až 31, 49, 63, 64 alebo § 66 neustanovuje inak, osoba povinná platiť daň (ďalej len "platiteľ dane") je osoba, ktorá má v držbe alkoholický nápoj a bol u nej zistený chýbajúci alkoholický nápoj.

29. Podľa § 7 ods. 2 písm. c) bod 2 zákona č. 530/2011 Z.z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov, od dane je oslobodený aj alkoholický nápoj v pozastavení dane, a to v množstve pripadajúcom na alkoholický nápoj, ktorým je lieh, a to straty liehu pri výrobe, spracovaní, príjme, výdaji, doprave (preprave) a na prirodzené úbytky liehu, ak sú tieto straty uznané colným úradom alebo správcom dane iného členského štátu; straty uznané colným úradom nesmú byť vyššie, ako sú normy strát liehu ustanovené osobitným predpisom.

30. Podľa § 16 ods. 4 až 6 a ods. 8 vyhlášky č. 537/2011 Z.z., ktorou sa ustanovujú podrobnosti o požiadavkách na usporiadanie výrobného zariadenia na výrobu liehu, technologického zariadenia na spracovanie liehu, skladovanie liehu, prepravu liehu, vyskladňovanie liehu a preberanie liehu, kontrole množstva liehu, zisťovaní zásob liehu a o spôsobe vedenia evidencie liehu (o kontrole výroby a obehu liehu), pri zisťovaní množstva prijímaného liehu sa zisťuje celková hmotnosť jednotlivých prepravných obalov. Po ich otvorení sa lieh premieša a z každého prepravného obalu sa odoberie vzorka liehu, v ktorej sa určí objemová koncentrácia liehu a jeho teplota a zistí sa hmotnosť prázdnych prepravných obalov. Pri príjme liehu sa vyhotoví príjmový list samostatne pre každý prepravný obal. Ak bol lieh prepravovaný vo viacerých prepravných obaloch s jedným dodacím listom vyhotoveným podľa odseku 2, možno vyhotoviť jeden príjmový list na všetky prepravné obaly; údaje podľa písmen f) až j) sa uvedú za každý prepravný obal. Príjmový list sa vyhotovuje v dvoch vyhotoveniach, ktorého prvý diel odberateľ liehu odošle dodávateľovi liehu, a to najneskôr do 15 dní odo dňa prijatia liehu. V príjmovom liste sa uvedie

a) evidenčné číslo príjmového listu,

b) evidenčné číslo dodacieho listu alebo dokladu uvedeného v odseku 3,

c) obchodné meno a sídlo alebo meno a priezvisko a adresa dodávateľa liehu a jeho registračné číslo pre spotrebnú daň z liehu alebo evidenčné číslo pre spotrebnú daň z liehu,

d) obchodné meno a sídlo alebo meno a priezvisko a adresa odberateľa liehu a jeho registračné číslo pre spotrebnú daň z liehu alebo evidenčné číslo pre spotrebnú daň z liehu,

- e) dátum prijatia liehu,
- f) obchodný názov prijatého liehu, ak ide o denaturovaný lieh, druh a množstvo denaturačného prostriedku v hmotnostných alebo objemových merných jednotkách,
- g) množstvo prijatého liehu v kilogramoch, ktoré sa zaokrúhľuje spôsobom podľa § 15 ods. 4,
- h) množstvo prijatého liehu v l a., ktoré sa uvádza na dve desatinné miesta,
- i) objemová koncentrácia prijatého liehu v %; tento údaj sa nevyžaduje, ak sa pri príjme liehu zisťuje množstvo prijímaného liehu hustomerom podľa § 17,
- j) hodnota prevodného koeficientu km,
- k) objemová koncentrácia vydaného liehu v % prepočítaná na 20 stupňov Celzia,
- l) rozdiel medzi množstvom liehu skutočne prijatým a množstvom liehu uvedeným v dodacom liste s uvedením čerpaných strát liehu, ak straty liehu vznikli; ak bolo zistené prekročenie normy strát liehu, uvedie sa aj množstvo liehu, ktoré presiahlo normu strát liehu.

Ak je odberateľ liehu alebo ním poverená osoba prítomná pri výdaji liehu u dodávateľa liehu a prevzatie liehu potvrdzujú na dodacom liste alebo doklade uvedenom v odseku 3, príjmový list nemusí vystaviť; množstvo liehu uvedené na dodacom liste sa eviduje v evidencii dodávateľa liehu aj v evidencii odberateľa liehu.

Straty a prebytky liehu zistené pri jeho preprave sa evidujú spôsobom podľa § 18.

31. Preskúmaním obsahu administratívneho spisu kasačný súd zistil, že na základe oznámenia zo dňa 19. 02. 2014 začala u sťažovateľa daňová kontrola spotrebnej dane z liehu za zdaňovacie obdobie september 2013. Dôvodom začatia daňovej kontroly bolo preverenie dodržiavania ustanovení zákona č. 530/2011 Z.z. daňovým subjektom, preverenie základu dane uvedeného v podanom daňovom priznaní a vzniku daňovej povinnosti za kontrolované zdaňovacie obdobie. Zo strany daňového subjektu boli predložené ku kontrole príslušné účtovné a iné doklady. Na základe výsledkov daňovej kontroly, bol dňa 17. 02. 2015 vyhotovený Protokol č. 1096238/1/74025/2015, ktorý bol daňovému subjektu doručený dňa 18. 02. 2015 spolu s výzvou na podanie vyjadrenia k zisteniam uvedeným v protokole v určenej lehote. Sťažovateľ podal vyjadrenie zo dňa 11. 03. 2015, v ktorom uviedol, že v kontrolovanom období odoberal lieh od spoločnosti MORÁVIA-CHEM s.r.o. so sídlom v Českej republike, pričom v roku 2012 sa uskutočnilo preváženie dodávky liehu od tejto spoločnosti, ktorou bolo zistené, že dodávka obsahuje menšie množstvo liehu ako bolo uvedené v účtovných dokladoch. Pri pokuse riešiť vzniknutú situáciu s pracovníkom Colného úradu Prešov bola žalobcovi poskytnutá informácia, že má vychádzať z účtovných dokladov a nie z množstva prijatého liehu na sklad a že prevažovanie takého malého objemu liehu sa nevykonáva. Z uvedeného dôvodu sťažovateľ prijímal lieh na sklad v množstvách podľa účtovných dokladov a dodávky liehu neprevažoval. Zistený rozdiel a následné prekročenie normovaných strát predstavuje rozdiel vo výške + 5,0465 hl. a. za kontrolované obdobie. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti nenamietať skutkové zistenia, z ktorých vychádzal žalovaný a správny súd namietať okolnosť, že k pochybeniu pri nesprávnom určení dane uvedenej v daňovom priznaní za september 2013 došlo z dôvodu jeho postupu podľa odporúčaní zamestnanca colného úradu.

32. Kasačný súd preskúmal rozsudok Krajského súdu v Prešove v rozsahu sťažnostných bodov, a to námietky týkajúcej sa porušenia procesných práv sťažovateľa, spočívajúcich v nevykonaní dôkazu výsluchom bývalého pracovníka colného úradu Bc. A. A. colným úradom, prípadne súdom.

33. Kasačný súd zistil, že orgány verejnej správy pristúpili k vyrubeniu rozdielu spotrebnej dane z alkoholických nápojov na základe dôkazných prostriedkov predložených ku kontrole samotným daňovým subjektom. Vychádzal teda z dôkazov predložených sťažovateľom, a to účtovných dokladov dodávateľa, vyčíslenia konečného účtovného stavu liehu k 30. 09. 2013, s prihliadnutím na normované straty liehu, skutočnej straty liehu, postupom podľa platného výnosu Ministerstva pôdohospodárstva Slovenskej republiky č. 3301/2004 - 100 o normách strát liehu v liehovarníckych závodoch a u ostatných spracovateľov liehu pre jednotlivé druhy strát a uplatňovanie týchto strát liehu na účely oslobodenia od spotrebnej dane z liehu.

34. Je nutné súhlasiť s názorom žalovaného, ako aj správneho súdu, že nebolo možné prihliadnuť na výsledky váženia dodávaného liehu od spoločnosti MORÁVIA-CHEM s.r.o. realizovaného v máji 2011, pretože v danom prípade bolo kontrolované iné zdaňovacie obdobie. Z ustanovenia § 69 ods. 3 zákona č. 530/2011 Z.z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov vyplývajú oprávnenia colného úradu pri daňovom dozore a daňovej kontrole, pričom poučovacia povinnosť pre daňové subjekty ohľadom vedenia účtovnej a inej evidencie k týmto oprávneniam neprináleží. Povinnosti a oprávnenia daňového

subjektu sú určené príslušnými normami, ktorými je povinný sa každý daňový subjekt riadiť. Právo na vykonanie úradného merania pre fyzické a právnické osoby vyplýva z ustanovenia § 20 ods. 2 písm. c) zákona č. 142/2000 Z.z. o metrológii a o zmene a doplnení niektorých zákonov. Bolo teda právom sťažovateľa, aby v prípade pochybností o množstve dodávaného liehu od jeho obchodného partnera požadoval a trval na realizácii úradného merania v relevantnom čase, teda v čase realizácie dodávky, aj napriek nezáväznej informácii od pracovníka colného úradu. Je zrejmé, že i v prípade výsluchu Bc. A. A., v rámci ktorého by došlo k potvrdeniu o poskytnutí nesprávnej informácie, by nemohlo dôjsť k zániku daňovej povinnosti, resp. oslobodeniu od dane sťažovateľa vo vzťahu k zistenému rozdielu dane, pretože zákon č. 530/2011 Z. z. takýto dôvod na odpustenie alebo zánik daňovej povinnosti neupravuje.

35. V zmysle definície, vyplývajúcej z ustanovení Obchodného zákonníka, podnikaním sa rozumie sústavná činnosť vykonávaná samostatne podnikateľom vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť za účelom dosiahnutia zisku. Predpokladom na výkon podnikateľskej činnosti je získanie oprávnenia na výkon činností zapísaných do obchodného, prípadne živnostenského registra. Je teda na vlastnej zodpovednosti podnikateľa, aby v rámci predmetu svojej činnosti túto vykonával so znalosťou príslušných predpisov upravujúcich jeho podnikanie. Sťažovateľovi muselo byť zrejmé, že pre účely daňového konania je podkladom pre správne určenie dane jeho účtovná evidencia, a že pri podávaní daňového priznania toto musí vychádzať z údajov v nej obsiahnutých. Bolo jeho povinnosťou, ak tvrdil, že reálny stav nezodpovedá účtovnému, aby toto tvrdenie preukázal, napr. dokladom o úradnom vážení. Je neprípustné, aby prípadné rozdiely medzi účtovným a reálnym stavom boli kompenzované zaúčtovaním vyšších strát liehu, ako pripúšťa platná norma.

36. Na základe uvedených dôvodov dospel kasačný súd k záveru, že Krajský súd v Prešove vec správne právne posúdil, z jeho strany nedošlo k porušeniu procesných práv sťažovateľa v takej miere, že by bolo porušené právo na spravodlivý proces s prihliadnutím na skutočnosť, že správny súd vychádzal zo skutkového stavu zisteného orgánom verejnej správy (§ 119 SSP), pričom zo strany sťažovateľa neboli navrhnuté dôkazy, ktoré by mohli spochybníť skutkový stav zistený z podkladov sťažovateľa a ovplyvniť tak zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Žalovaný dostatočným spôsobom odôvodnil svoje rozhodnutie a krajský súd sa vysporiadal s námietkou žalobcu s poukazom na vyjadrenie žalovaného ohľadom nevykonania dôkazu výsluchom Bc. Marcina s konštatovaním, že pri objektívnej zodpovednosti žalobcu za zistené straty (nad zákonom stanovenú normu strát), by ani dodatočná realizácia jeho výsluchu nemohla zbaviť žalobcu zodpovednosti za zistené straty.

37. Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť vyhodnotil ako nedôvodnú a zamietol ju podľa § 461 SSP.

38. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa ust. § 167 ods. 1 v spojení s ust. § 467 ods. 1 SSP tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania, pretože vo veci nemal úspech.

39. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch v znení účinnom od 01.05.2011).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.