

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžf/77/2016
Identifikačné číslo spisu: 6014201001
Dátum vydania rozhodnutia: 12.12.2017
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:6014201001.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca, PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Zuzany Ďurišovej v právnej veci žalobcu: R. L., Z. XX, XXX XX T., zast. Mgr. Júliusom Ernekom, advokátom so sídlom advokátskej kancelárie Sitnianska č. 30, 974 11 Banská Bystrica proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave zo dňa 25. novembra 2015 č. k. 2S/262/2014-27, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu Bratislave zo dňa 25. novembra 2015 č. k. 2S/262/2014-27 p o t v r d z u j e.

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

Odôvodnenie

I.

Konanie na správnom orgáne

1. Rozhodnutím č. 1100902/208738/2014/Ne zo dňa 27. júna 2014 (ďalej na účely rozsudku len „napadnuté rozhodnutie“) podľa § 4 ods. 3 písm. s) zákona č. 333/2011 Z.z. orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva v znení neskorších predpisov a § 74 ods. 1, 2 a 4 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 563/2009 Z.z.“) žalovaný ako odvolací orgán na základe odvolania žalobcu rozhodnutie Colného úradu Bratislava zn. 1095231/1/102076/2014 zo dňa 10. marca 2014 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“ resp. „prvostupňový orgán“) vo veci dopustenia sa colného deliktu podľa ustanovenia § 42 ods. 1 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov (ďalej len „zák. č. 98/2004 Z.z.“) a uloženia pokuty za správny delikt vo výške

1.659 € podľa ustanovenia § 42 ods. 2 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z. potvrdil.

Podľa ustanovenia § 42 ods. 1 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z. v znení relevantnom pre preskúvanú vec správneho deliktu sa dopustí právnická osoba alebo fyzická osoba oprávnená na podnikanie, ak nevie preukázať v súlade s týmto zákonom pôvod alebo spôsob nadobudnutia minerálneho oleja u nej zisteného, ktorý sa u nej nachádza alebo ktorý sa u nej nachádzal, a to bez ohľadu na to, či nakladá alebo nakladala s minerálnym olejom ako s vlastným.

Podľa ustanovenia § 42 ods. 2 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z. v citovanom znení colný úrad uloží pokutu za správny delikt podľa odseku 1 písm. g) vo výške 50% dane pripadajúcej na množstvo zisteného minerálneho oleja, ak je pre tento minerálny olej ustanovená sadzba dane, najmenej však 1 659 eur.

2. Prvostupňovým rozhodnutím bol žalobca (ako fyzická osoba oprávnená na podnikanie, podnikajúca pod obchodným menom R. L. - SENTECH) uznaný zodpovedným z dopustenia sa colného deliktu podľa § 42 ods. 1 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z. Zo zápisnice o miestnom zisťovaní zn. 10268/2011-6091-INT z 22.08.2011 (ďalej len „zápisnica“) vyplýva, že v dodávkovom vozidle bielej farby značky Peugeot Boxer FT 330LH 2,2 HDI, ev. č. T. XXX Z., ktorého vlastníkom a zároveň vodičom bol žalobca, sa počas zisťovania v plastovej nádobe nachádzalo 280 l minerálneho oleja, ktorého pôvod alebo spôsob nadobudnutia nevedel účastník konania preukázať. Žalobcovi bola za porušenie daňových predpisov podľa § 42 ods. 2 písm. g) uložená pokuta vo výške 1.659 €.

3. V prvostupňovom rozhodnutí bolo konštatované, že žalobca sa snažil preukázať pôvod a spôsob nadobudnutia minerálneho oleja predložením písomných dokladov (bližšie špecifikované v rozhodnutí), avšak žalobca týmto neodstránil pochybnosti, práve naopak, utvrdil správcu dane o nelegálnosti prepravy minerálneho oleja.

4. Prvostupňový orgán taktiež uviedol, že § 42 ods. 1 písm. g) zák. 98/2004 Z.z. neobsahuje liberačný dôvod, ktorý by žalobcu zbavil zodpovednosti za porušenie príslušných daňových predpisov, nakoľko v zmysle tohto ustanovenia sa neskúma, či žalobca nakladá alebo nakladal s minerálnym olejom ako s vlastným, ale postačuje, že sa minerálny olej nachádzal vo vozidle žalobcu, ktoré sám v čase miestneho zisťovania šoféroval. Žalobca je objektívne zodpovedný za porušenie daňových predpisov a prvostupňový orgán objektívne zistil skutkový stav. Daňové predpisy stanovujú objektívnu zodpovednosť bez ohľadu na to, či k porušeniu došlo úmyselne alebo z nedbanlivosti alebo zavinením tretej osoby, a preto žalobca nesie plnú zodpovednosť.

5. Na základe podaného odvolania žalovaný vydal napadnuté rozhodnutie, v ktorom vyhodnotil námietky žalobcu týkajúce sa nesprávnej právnej kvalifikácie skutku, nespôsobilosti vykonávať podnikateľskú činnosť zo zdravotných dôvodov, nesprávneho postupu prvostupňového orgánu pri miestnom zisťovaní (nesprávna teplota pri odbere, odber vzoriek z tankovacej pištole), manipulácii s odobratými vzorkami ako aj porušenia zásady „ne bis in idem“ vyhodnotil ako nedôvodné, resp. právne irelevantné.

6. Záverom žalovaný konštatoval, že všetky námietky žalobcu, že preukázal pôvod a spôsob nadobudnutia predmetného minerálneho oleja, keď k nemu predložil pokladničné doklady a bločky, pričom ako bežný spotrebiteľ nemal vedomosť o tom, aký minerálny olej, akej nomenklatúry kupuje, sú neopodstatnené, nakoľko ako to vyplýva z ust. § 42 ods. 1 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z., zákonodarca kladie dôraz nielen na slovné spojenie „nevie preukázať“, ale aj na slová „v súlade s týmto zákonom“, pričom je nutné obe tieto zákonné podmienky chápať a vykladať kumulatívne, t. j. súčasne a neoddeliteľne, z čoho vyplýva že pokiaľ čo len jedna z týchto podmienok nie je splnená, nedošlo k preukázaniu pôvodu a spôsobu nadobudnutia minerálneho oleja v súlade so zákonom.

7. Z výsledku odbornej expertízy - Protokol o skúške č. VOE-4959/11 z 19.12.2011 (ďalej na účely rozsudku len „výsledok odbornej expertízy“), minerálny olej zistený u žalobcu bol Colným laboratóriom Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej na účely rozsudku len „colné laboratórium“) zaradený pod podpoložku kombinovanej nomenklatúry 2710 19 99, čo je podľa § 6 ods. 1 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z. mazací olej, a teda nemožno akceptovať preukázanie pôvodu ani spôsobu nadobudnutia predmetného minerálneho oleja pokladničnými dokladmi o nákupe nafty na čerpacích stanicách,

nakoľko tovar mazací olej zistený u žalobcu dňa 22.08.2011, nemožno podľa žalovaného stotožniť s tovarom - naftou, uvedeným na pokladničných dokladoch predložených žalobcom v daňovom konaní.

8. Žalobca zároveň podľa žalovaného nesprávne interpretoval ustanovenie § 4 ods. 4 zák. č. 98/2004 Z. z., podľa ktorého pohonná látka je minerálny olej uvedený v odsekoch 2 a 3 určený na použitie alebo ponúkaný na použitie, alebo použitý na pohon benzínových motorov, naftových motorov, motorov upravených na spaľovanie skvapalnených plyných uhlíkovodíkov a leteckých prúdových motorov, keď uvedené ustanovenie zákona len definuje pojem pohonná látka, nepreukazuje však skutočnosť, že minerálny olej zaradený pod podpoložku kombinovanej nomenklatúry 2710 19 99 je naftou, na základe čoho je takáto argumentácia žalobcu v kontexte s predloženými pokladničnými dokladmi k predmetnému tovaru - mazací olej, opäť právne aj skutkovo neopodstatnená.

II.

Konanie na prvostupňovom súde

9. Proti tomuto rozhodnutiu žalovaného podal žalobca na Krajský súd v Banskej Bystrici žalobu z 05.08.2014 (postúpená Krajskému súdu v Bratislave), v ktorej žiadal zrušiť napadnuté rozhodnutie ako aj rozhodnutie prvostupňového orgánu a vec vrátiť na ďalšie konanie z dôvodu ich nezákonnosti. Podľa žalobcu vychádzajú rozhodnutia z nesprávneho právneho posúdenia veci.

10. Žalobca uviedol, že v čase údajného dopustenia sa správneho deliktu mal v rámci svojho živnostenského oprávnenia zapísané predmety podnikania, ktoré so spáchaním deliktu nesúvisia, a preto nemohol byť uznaný zodpovedným ako osoba oprávnená na podnikanie. Žalobca ďalej namietal, že zo strany colného laboratória nedošlo len k omylu, ale že došlo k manipulácii s odobratými vzorkami po ich zapečatení, a teda k porušeniu zákonného postupu a namietal aj postup pri odoberaní vzoriek pri teplote 26 oC. Žalobca opätovne poukázal na to, že daný minerálny olej používal ako pohonnú látku pre motorové vozidlo, pričom predložil aj pokladničné doklady a bločky, ktoré mal k dispozícii a žalobca nemal a nemohol mať vedomosť o tom, aký minerálny olej kupuje a bol presvedčený, že ide o klasickú pohonnú látku.

11. Krajský súd ako súd prvého stupňa preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie ako aj postup správnych orgánov oboch stupňov boli v súlade so zákonom.

12. Krajský súd v prvom rade zdôraznil, že zodpovednosť za správny delikt podľa § 42 ods. 1 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z. je jedným z príkladov tzv. absolútnej objektívnej zodpovednosti, pri ktorej zavinenie nie je pojmovým znakom správneho deliktu. Preukazuje sa len porušenie právnej povinnosti, nie zavinenie fyzickej osoby, ktorá za právnickú osobu konala alebo mala konať. Uvedený zák. č. 98/2004 Z.z. neformuluje žiadne liberačné dôvody, teda okolnosti, v prípade preukázania ktorých by sa delikvent mohol zodpovednosti za správny delikt zbaviť. Okolnosti spáchania deliktu, prípadne následky ním vzniknuté, môžu mať zásadne vplyv len na výšku sankcie.

13. Podľa krajského súdu bolo v konaní preukázané, že žalobca nevedel preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia minerálneho oleja, ktorý bol u neho zistený dňa 22.08.2011 pri miestnom zisťovaní. Žalovaný aj prvostupňový orgán dostatočne zistili skutkový stav spočívajúci v tom, že v dodávkovom vozidle bielej farby značky Peugeot Boxer FT 330LH 2,2 HDI, ev. č. T. XXX Z., ktorého vlastníkom bol žalobca, sa v čase miestneho zisťovania nachádzal v plastovej nádobe minerálny olej v množstve 280 litrov, ktorého pôvod alebo spôsob nadobudnutia nevedel žalobca preukázať. Krajský súd sa musel stotožniť so záverom uvedeným v prvostupňovom rozhodnutí, že žalobca uvedeným konaním naplnil všetky znaky skutkovej podstaty správneho deliktu podľa § 42 ods. 1 písm. g) zákona č. 98/2004 Z. z., za ktorý možno uložiť pokutu najmenej vo výške 1.659 eur. Žalovaný pri rozhodovaní vo veci vychádzal z dostatočne a zákonným spôsobom zisteného skutkového stavu, tento po právnej stránke posúdil správne a krajský súd je toho názoru, že svoje závery tak pokiaľ ide o ustálenie zodpovednosti žalobcu za protiprávne konanie, ako aj uloženie sankcie a jej výšku, náležite odôvodnil.

14. Z fotodokumentácie z miestneho zisťovania je podľa krajského súdu zrejmé, že hadica s tankovacou pištoľou sa pred odberom vzoriek nachádzala na podlahe vozidla a bola prázdna. Odber vzoriek žalobca počas miestneho zisťovania nenamietal, čo potvrdil svojim podpisom do zápisnice. Rovnako námietku žalobcu týkajúci sa nedôveryhodnosti rozboru minerálneho oleja a manipulácie s odobratými vzorkami považoval krajský súd za nedôvodnú. Pri odbere minerálneho oleja na účely zistenia, či ide o minerálny olej, je irelevantné, pri akej teplote bol odber vykonaný. Ustanovenie § 5 ods. 1 zák. č. 98/2004 Z. z. sa aplikuje iba v prípadoch, keď sa určuje výška daňovej povinnosti daňového subjektu. Súd dodáva, že colné laboratórium síce pochybilo pri opise množstva vzorky pri písaní výsledku odbornej expertízy, avšak 11.04.2014 túto chybu opravilo.

15. Preukázanie pôvodu alebo spôsobu nadobudnutia minerálneho oleja pokladničnými dokladmi predloženými žalobcom v daňovom konaní nemožno akceptovať z dôvodu, že z protokolu je zrejmé, že minerálny olej zistený u žalobcu colné laboratórium zaradilo pod podpoložku kombinovanej nomenklatúry 2710 19 99. Odobratá vzorka bola vyhodnotená ako zmes uhlíkovodíkov a malého množstva metylesterov mastných nenasýtených kyselín, pričom táto vzorka nameranými hodnotami vyhovovala parametrom požadovaným pre „ťažké oleje“ iné ako „plynové oleje“ podľa doplnkovej poznámky 2d) a 2e) k 27. kapitole spoločného colného sadzobníka. „Ťažké oleje“ nie je možné stotožniť s motorovou naftou.

Nakoľko na základe výsledkov odbornej expertízy uskutočnenej colným laboratóriom bolo zistené, že u žalobcu sa nachádzal mazací olej podľa § 6 ods. 1 písm. g) zákona č. 98/2004 Z.z. a nie motorová nafta, krajský súd nemohol súhlasiť so žalobcom, že preukázal jeho pôvod alebo spôsob nadobudnutia. Žalobca preukázal iba nadobudnutie motorovej nafty.

16. Krajský súd nemohol prijať argumentáciu žalobcu o tom, že bol nesprávne uznaný zodpovedným z naplnenia skutkovej podstaty správneho deliktu podľa § 42 ods. 1 písm. g) zák. č. 98/2004 Z. z., keď bol sankcionovaný ako osoba oprávnená na podnikanie. Berúc do úvahy aj skutočnosť, že pri fyzickej osobe oprávnenej na podnikanie je pri preukazovaní pôvodu alebo spôsobu nadobudnutia minerálneho oleja prakticky nemožné oddeliť, či sa používa iba na osobnú spotrebu alebo v rámci podnikateľskej činnosti, za podstatný pri posudzovaní zákonnosti právnej kvalifikácie skutku považoval krajský súd fakt, že v čase spáchania správneho deliktu mal žalobca v rámci živnostenského oprávnenia v predmete činnosti zapísanú okrem iného aj nákladnú cestnú dopravu vykonávanú vozidlami s hmotnosťou do 3,5 t vrátane prípojného vozidla. Tvrdenie, že zistený minerálny olej žalobca nepoužíval na podnikanie v cestnej doprave, ale výlučne na súkromné účely, nijakým spôsobom v konaní nepreukázal.

17. Za daných okolností sa voči žalobcovi ako fyzickej osobe oprávnenej na podnikanie na základe živnostenského oprávnenia nemohla vyvodiť zodpovednosť za spáchanie priestupku v zmysle § 42 ods. 1 písm. b) zák. č. 98/2004 Z. z., ktorá by sa za podobných skutkových okolností uplatnila voči fyzickej osobe bez oprávnenia na podnikanie. V tejto súvislosti krajský súd považoval za potrebné zopakovať, že zodpovednosť žalobcu za správny delikt je daná bez ohľadu na to, či mal alebo nemal subjektívnu vedomosť o tom, aký minerálny olej akej nomenklatúry kupuje.

18. Nakoľko námietky žalobcu neodôvodňovali zrušenie napadnutého rozhodnutia, krajský súd žalobu ako nedôvodnú podľa § 250j ods. 1 zák. č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „O.s.p.“) zamietol.

III.

Odvolanie žalobcu/stanoviská

A)

19. Vo včas podanom odvolaní zo dňa 19.01.2016 (č. l. 30) proti rozsudku krajského súdu žalobca namietal, že krajský súd neúplne zistil skutkový stav, pretože nevykonal navrhnuté dôkazy potrebné na zistenie rozhodujúcich skutočností (§ 205 ods. 2 písm. c/ O.s.p.) a rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 205 ods. 2 písm. f/ O.s.p.).

20. Následne odvolací súd sumarizuje odvolacie dôvody žalobcu:

- kvalifikácia skutku ako správneho deliktu podľa § 42 ods. 1 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z. je nesprávna, nakoľko žalobcu nie je možné považovať za osobu oprávnenú na podnikanie s minerálnym olejom a správne má byť kvalifikovaný pod ustanovenie § 42a ods. 1 písm. b) zák. č. 98/2004 Z.z. ako priestupok,

- colníci Colného úradu Žilina vážnym spôsobom pochybili pri výkone svojich povinností a postupovali v rozpore so zákonom, keď merali celkové množstvo predmetného minerálneho oleja 280 litrov, ktorý sa nachádzal vo vozidle v 1.000 litrovej plastovej nádobe pri teplote 26 oC, pričom v zmysle § 5 ods. 1 zák. č. 98/2004 Z.z. je základom dane množstvo oleja vyjadrené v litroch pri teplote 15 oC,

- ďalšie pochybenie spočíva v tom, že colníci Colného úradu Žilina odobrali na rozbor vzorku č. 6091-11-290 do troch vzorkových fľaš nie z 1.000 litrovej plastovej nádoby, v ktorej sa nachádzalo podľa colníkov 280 litrov aj to meraných pri nesprávnej teplote, ale čo je zarážajúce z tankovacej pištole, ktorá sa nachádzala na podlahe auta žalobcu, kde sa mohol nachádzať ešte aj úplne odlišný minerálny olej, nijako nesúvisiaci s minerálnym olejom v 1.000 litrovej plastovej nádobe, taktiež colníci z Colného úradu Žilina nepoužili vlastnú tankovacu pištoľ, ktorú používajú na odoberanie vzoriek, ale použili saciu hadicu tankovacej pištole žalobcu, a teda nie je zrejme akého pôvodu bol minerálny olej nachádzajúci sa v 1.000 litrovej plastovej nádobe,

- vzorky boli odobraté do troch vzorkových fľaš o objeme 0,5 litra, ktoré boli zapečatené, ale colné laboratórium obdržalo vzorku s rovnakým evidenčným číslom v litrovej fľaši o objeme 1 liter, z čoho podľa žalobcu vyplýva, že Colný úrad Žilina manipuloval s odobratými vzorkami po ich zapečatení, a preto nie je zrejme ani to, či vzorka dodaná do colného laboratória bola aspoň sčasti vzorkou z minerálneho oleja nachádzajúceho sa v zapečatených pollitrových fľašiach, pričom až na základe predloženého spisového materiálu, konkrétne písomnosti colného laboratória - Dožiadanie odpoveď zn. 109001202/1/183762/2014 z 11.04.2014 žalovaný uviedol, že k omylu colného laboratória došlo iba pri opise množstva vzorky pri písaní výsledku odbornej expertízy asi po 1,5 roku,

- predmetný minerálny olej žalobca používal ako fyzická osoba a výlučne ako pohonnú látku slúžiacu na súkromné účely, ktoré uvádzal od začiatku konania a všetky jeho tvrdenia potvrdila aj jeho priateľka, okrem iných aj príslušníkovi policajného zboru, ktorý ju za účelom zistenia tejto skutočnosti navštívil a vypočul aj na pracovisku, žalobca v priebehu miestneho zisťovania v dobrej viere predložil doklady preukazujúce nadobudnutie minerálneho oleja v množstve 101,40 litrov a keďže žalobca nevedel preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia celého množstva minerálneho oleja, Colný úrad Žilina nájdený minerálny olej zabezpečil, o čom vydal rozhodnutie o zabezpečení č. 23392/2011-6091 zo dňa 04.09.2011; žalobca sa preto sa nestotožňuje s právnymi závermi krajského súdu vychádzajúc zo skutkových zistení a ďalších všeobecne známych skutočností vo vzťahu nákupu pohonných hmôt bežného občana,

- záverom poukázal na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej len „Ústavný súd“) sp.zn. PL 29/05 z 03.09.2008 o vyslovení nesúladu zák. č. 355/2005 Z.z. o preukazovaní pôvodu majetku s ústavou Slovenskej republiky, v zmysle ktorého nie je povinnosťou žiadneho občana, iného subjektu preukazovať pôvod svojho majetku, ak daňový subjekt nakupoval pohonné hmoty od rôznych subjektov, títo odvádzali resp. mali povinnosť odvieť spotrebnú daň, nakoľko daňový subjekt bol pri nákupe pohonných hmôt konečným spotrebiteľom a pri aplikácii protokolu by šlo o duplicitné vyčíslenie a odvod spotrebnej dane za kontrolované množstvo pohonných hmôt.

21. Vzhľadom na uvedené žalobca navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací zrušil rozsudok krajského súdu, vec mu vrátil na ďalšie konanie a priznal žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania.

B)

22. Z vyjadrenia žalovaného zo dňa 04.06.2015 (č. l. 64) vyplýva že žalovaný dôvody podaného odvolania žalobcu v plnom rozsahu odmieta pre ich právnou irelevantnosť, pričom odkazuje na svoje vyjadrenie k veci a zároveň sa plne stotožňuje s právnym názorom krajského súdu.

23. Žalovaný vo vyjadrení uviedol nasledovné:

- žalovaný sa stotožňuje s vyhodnotením žalobných námietok žalobcu (totožných s odvolacími

námietkami) krajským súdom, ktorý v rozsudku jednoznačne konštatoval, že zodpovednosť za správny delikt podľa § 42 ods. 1 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z. je jedným z príkladov tzv. absolútnej objektívnej zodpovednosti, že bol skutkový stav správnymi orgánmi dostatočne zistený a z ktorého vyplynulo, že žalobca nevedel preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia minerálneho oleja, ktorý bol u neho zistený 22.08.2011 pri miestnom zisťovaní, žalobca uvedeným konaním naplnil všetky znaky skutkovej podstaty správneho deliktu podľa § 42 ods. 1 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z., za ktorý možno uložiť pokutu najmenej vo výške 1.659 eur,

- k námietkam žalobcu ohľadne nedostatočne zisteného skutkového stavu danej veci poukazuje na právny záver krajského súdu, že na základe výsledkov odbornej expertízy uskutočnenej colným laboratóriom bolo zistené, že u žalobcu sa nachádzal mazací olej podľa § 6 ods. 1 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z. a nie motorová nafta a nemožno súhlasiť so žalobcom, že preukázal jeho pôvod alebo spôsob nadobudnutia (žalobca preukázal iba nadobudnutie motorovej nafty),

- žalovaný sa súčasne zhoduje s konštatovaním krajského súdu, že žalobca svoje tvrdenie o tom, že zistený minerálny olej nepoužíval na podnikanie v cestnej doprave, ale výlučne na súkromné účely, na základe čoho mal byť skutok kvalifikovaný ako priestupok podľa ust. § 42a ods. 1 písm. b) zák. č. 98/2004 Z.z. nijakým spôsobom v konaní nepreukázal,

- odvolacia námietka žalobcu, že na obchodovanie s vybraným minerálnym olejom potreboval mať z colného úradu vydané na požiadanie povolenie na obchodovanie, je v tejto súvislosti nesprávna a bez akejkoľvek právnej relevancie, pričom žalovaný sa stotožňuje s právnym názorom krajského súdu,

- odvoláciu námietku žalobcu, keď ešte záver podaného odvolania doplnil o citáciu z nálezů Ústavného súdu sp.zn. PL 29/05 z 03.09.2008, žalovaný považuje za právne bezpredmetnú, nakoľko v danom prípade správca dane neaplikoval a ani nepostupoval podľa žiadneho z ustanovení zákona č. 355/2005 Z.z. o preukazovaní pôvodu majetku, pretože tento zákon s prejednávanou vecou nijako nesúvisí, ale postupoval v súlade s príslušnými ustanoveniami zák. č. 98/2004 Z.z., ktoré sa na dané prípady priamo vzťahujú ako „lex specialis“, pričom dané ustanovenia zák. č. 98/2004 Z.z. aplikované v danom prípade správcom dane, sú riadne platné a účinné a o ich platnosti a účinnosti nebol nálezom Ústavného súdu vyslovený žiadny nesúlad s ústavou Slovenskej republiky alebo inými zákonmi právneho poriadku Slovenskej republiky.

24. Na základe uvedeného žalovaný navrhol potvrdiť rozsudok krajského súdu.

IV.

Právne názory odvolacieho súdu

25. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. ako aj ustanovenia § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok. Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 v spoj. s ust. § 250ja ods. 1 O.s.p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle § 250ja ods. 2 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu je vo výroku vecne správny a vydaný v súlade so zákonom, a preto ho po preskúmaní dôležitosti odvolacích dôvodov postupom uvedeným v § 219 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. potvrdil.

26. Na prvom mieste Najvyšší súd dáva do pozornosti, že predmetom odvolacieho súdneho konania je prieskum vecnej správnosti výroku rozsudku krajského súdu (§ 219 ods. 1 v spojení s § 205 O.s.p.) o nevyhovení žalobe a o jej zamietnutí, preto Najvyšší súd ako súd odvolací primárne v medziach odvolania (viď § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal rozsudok krajského súdu i konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania preskúmal zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného, najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými podstatnými námietkami žalobcu (§ 250j ods. 2 O.s.p.), a z takto vymedzeného rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného.

27. Ďalej zdôrazňuje, že podľa ustálenej súdnej judikatúry (najmä nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. II. ÚS 127/07-21, alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu sp. zn. 6 Sžo 84/2007, sp.zn. 6 Sžo 98/2008, sp.zn. 1 Sžo 33/2008, sp.zn. 2 Sžo 5/2009 či sp.zn. 8 Sžo 547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy. Preto odvolaciemu súdu neprislúcha ani takto vymedzený rámec prieskumu rozšíriť.

28. V rámci vymedzeného rámca súdneho prieskumu a po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Vo vzťahu k preukázaniu porušenia daňových predpisov žalobcom, právnej kvalifikácie správneho deliktu ako aj k výške uloženej pokuty za správny delikt, sa stotožňuje so skutkovými závermi a odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a aby nadbytočne neopakoval fakty pre účastníkov známe z prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, sa Najvyšší súd v svojom odôvodnení obmedzil na stručné zhrnutie skutkových okolností, zhodnotenie právnych záverov a námietok žalobcu, pričom na zdôraznenie jeho správnosti dopĺňa nasledovné.

29. Z obsahu administratívneho spisu jednoznačne vyplýva, že pri miestnom zisťovaní vykonanom dňa 22.08.2011 bolo v motorovom vozidle žalobcu, ktoré aj sám viedol, zistených 280 litrov minerálneho oleja. Žalobca predložil v priebehu miestneho zisťovania doklady preukazujúce nadobudnutie minerálneho oleja v množstve 101,40 litrov. Keďže žalobca nevedel preukázať nadobudnutie celého množstva minerálneho oleja, prvostupňový orgán minerálny olej zabezpečil. Z predmetného minerálneho oleja bola zároveň odobratá vzorka, ktorá bola odoslaná na vykonanie odbornej expertízy colnému laboratóriu. Žalobca 13.09.2011 prvostupňovému orgánu predložil ďalšie doklady z registračných pokladníc preukazujúce nákup motorovej nafty v množstve 178,60 litrov.

30. V odvolaní voči rozhodnutiu krajského súdu, a rovnako aj v žalobe a odvolaní voči prvostupňovému rozhodnutiu žalobca v prvom rade namietal, že nemá byť zodpovedný za správny delikt v zmysle ust. § 4 ods. 1 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z., nakoľko uvedeného správneho deliktu sa musí dopustiť osoba oprávnená na podnikanie, pričom žalobcu nemožno považovať za osobu podnikajúcu s minerálnym olejom.

31. Námietku žalobcu týkajúcu sa nesprávnej kvalifikácie skutku nepovažuje odvolací súd za dôvodnú. Najvyšší súd, rovnako ako krajský súd zastáva názor, že podstatným pri posudzovaní zákonnosti právnej kvalifikácie je fakt, že v čase spáchania správneho deliktu mal žalobca oprávnenie na podnikanie a v rámci živnostenského oprávnenia mal v predmete činnosti zapísanú okrem iného aj nákladnú dopravu vykonávanú vozidlami s hmotnosťou do 3,5 t vrátane prípojného vozidla, pričom pri fyzickej osobe oprávnenej na podnikanie je pri preukazovaní pôvodu alebo spôsobu nadobudnutia minerálneho oleja prakticky nemožné oddeliť, či sa používa len na osobnú spotrebu alebo v rámci podnikateľskej činnosti. Žalobca navyše skutočnosť, že minerálny olej nepoužíval na podnikania v konaní nepreukázal. Z uvedeného podľa názoru Najvyššieho súdu jednoznačne vyplýva, že skutok nemohol byť kvalifikovaný ako priestupok, ktorého sa v zmysle § 42a zák. č. 98/2004 Z.z. môže dopustiť len fyzická osoba, ktorá nie je oprávnená na podnikanie. Na tomto závere nemení nič ani argumentácia žalobcu, že nepodniká s minerálnym olejom v zmysle zák. č. 98/2004 Z.z.

32. Najvyšší súd vyhodnotil ako irelevantnú aj námietku žalobcu týkajúcu sa nesprávnej teploty pri odbere vzorky minerálneho oleja. Z ustanovení § 5 ods. 1 zák. č. 98/2004 Z.z. je zrejmé, a to aj z názvu príslušného paragrafu, že slúži na určovanie základu dane a výšky daňovej povinnosti, a preto teplota, pri ktorej sa vykonáva odber pre zisťovanie, či ide alebo nejde o minerálny olej, nie je relevantná.

33. Žalobca ďalej namietal, že došlo k manipulácii so vzorkami, keď bola odobratá vzorka do 3 fliaš v objeme 0,5 litra a z výsledkov odbornej expertízy vyplýva, že bola posudzovaná vzorka v objeme cca 1 liter. V tejto súvislosti odvolací súd uvádza, že z obsahu administratívneho spisu, najmä z listu colného laboratória z 11.04.2014 vyplýva, že je síce pravdou, že colné laboratórium urobilo chybu pri opise množstva vzorky pri písaní výsledku odbornej expertízy (z 19.12.2011), avšak colné laboratórium potvrdilo, že pri prijímaní vzorky do colného laboratória bolo v databáze „Skladovej evidencie“ ako aj z Referátniku vzorky uvedené množstvo cca 0,5 litra vo vzorkovej fľaši o objeme 0,5 litra. Tieto údaje vyplývajú aj zo záznamov o analýzach. Colné laboratórium taktiež konštatovalo, že výsledky analýz sú uvedené správne.

Podľa názoru odvolacieho súdu preto nemožno prisvedčiť argumentácii žalobcu, že došlo k nezákonnej manipulácii so vzorkami a ani táto odvolacia námietka žalobcu nie je dôvodná.

34. Čo sa týka námietky použitia tankovacej pištole žalobcu, Najvyšší súd uvádza, že ani táto nie je spôsobilá spochybníť správnosť napadnutého rozhodnutia ani rozhodnutia krajského súdu. Z fotodokumentácie z miestneho zisťovania je zrejmé, že hadica s tankovacou pištoľou sa pred odberom vzoriek nachádzala na podlahe vozidla a bola prázdna. Preto ak aj bola vzorka z nádoby odobratá za použitia tankovacej pištole žalobcu, nič to nemení na obsahu vzoriek, nakoľko to nemalo vplyv na výsledok odbornej expertízy. Navyše je potrebné zdôrazniť, že odber vzoriek (spôsob odberu) žalobca počas miestneho zisťovania vôbec nenamietal, čo potvrdil svojím podpisom do zápisnice o miestnom zisťovaní a túto námietku žalobcu tak možno označiť za účelovú v snahe vyhnúť sa sankcii za spáchanie správneho deliktu.

35. Najvyšší súd dáva za pravdu krajskému súdu v tom, že na základe výsledkov odbornej expertízy uskutočnenej colným laboratóriom bolo zistené, že u žalobcu sa nachádzal mazací olej podľa § 6 ods. 1 písm. g) zákona č. 98/2004 Z. z. a nie motorová nafta, ktorej nadobudnutie preukazoval dokladmi, a preto nemožno súhlasiť so žalobcom, že preukázal jeho pôvod alebo spôsob nadobudnutia. Žalobca preukázal iba nadobudnutie motorovej nafty.

36. Najvyšší súd považuje ďalej za potrebné vyzdvihnúť, že celý systém daňového trestania za správne delikty, obsiahnuté v daňových predpisoch je postavený na princípe objektívnej zodpovednosti, teda zodpovednosť za výsledok. Otázka zavinenia je v tejto súvislosti irelevantná, preukazuje sa len porušenie právnej povinnosti. A preto je správny názor krajského súdu, že zodpovednosť za správny delikt podľa § 42 ods. 1 písm. g) zák. č. 98/2004 Z.z. je jedným z príkladov tzv. absolútnej objektívnej zodpovednosti, pri ktorej sa neskúma zavinenie.

37. V tejto súvislosti Najvyšší súd odkazuje na rozsudok sp. zn. 1Sžf/71/2015 z 01.12.2015 (publikovaný v Zbierke stanovísk Najvyššieho súdu a súdov Slovenskej republiky č. 4/2017 pod č. R 39/2017), ktorý sa zaoberá zodpovednosťou za správne delikty v daňovom konaní a v zmysle ktorého:

„I. Z vôle zákonodarcu vlozenej do obsahu daňových predpisov nepochybne vyplýva, že celý systém daňového trestania za správne delikty je postavený na princípe objektívnej zodpovednosti, teda zdôrazňuje zodpovednosť za výsledok. Otázka zavinenia, ktorá sa rieši najmä v priestupkovom konaní, je v tejto súvislosti irelevantná, nakoľko v konaní o colných deliktoch sa preukazuje len porušenie právnej povinnosti.

II. K zániku resp. redukcii zodpovednosti za colný delikt a následnému upusteniu od uloženia zodpovedajúcej sankcie by mohlo dôjsť len za existencie liberačných dôvodov stanovených priamo v zákone, podľa ktorého sa potrestanie uskutočňuje.“

38. Najvyšší súd sa preto stotožňuje s názorom krajského súdu, že k zániku resp. redukcii zodpovednosti za colný delikt a následného upustenia od uloženia zodpovedajúcej sankcie by mohlo dôjsť len za existencie liberačných dôvodov stanovených priamo v zákone, podľa ktorého sa uskutočňuje potrestanie, pričom zák. č. 99/2004 Z.z. takéto liberačné dôvody neobsahuje. Pre uplatnenie zodpovednosti žalobcu za správny delikt je preto právne irelevantné, či mal alebo nemal žalobca vedomosť o tom, aký minerálny olej resp. akej nomenklatúry kupuje.

39. Vo svetle vyššie uvedeného nie je preto ani nález Ústavného súdu sp.zn. PL 29/05 z 03.09.2008, o vyslovení nesúlady zák. č. 355/2005 Z.z. o preukazovaní pôvodu majetku s ústavou Slovenskej republiky, na ktorý žalobca poukazoval v odvolaní, pre toto konanie právne významný.

40. Najvyšší súd má na základe vyššie uvedených záverov za preukázané, že krajský súd postupoval správne, keď žalobu zamietol. Napadnuté rozhodnutie žalovaného má všetky formálne i obsahové náležitosti rozhodnutia, pričom vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré je logicky vyhodnotené a v súlade so zákonom riadne právne posúdené. Uvedené možno konštatovať aj o rozhodnutí krajského súdu, ktoré spĺňa atribúty riadne odôvodneného rozhodnutia zaručujúceho právo na spravodlivý proces a v konaní nebola zistená iná vada, ktorá by mala vplyv na správnosť rozhodnutia.

41. V tejto súvislosti Ústavný súd uviedol, že všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované právo účastníka na spravodlivé súdne konanie (m. m. IV. ÚS 112/05, I. ÚS 117/05). Skutočnosť, že sťažovateľ sa s právnym názorom všeobecných súdov nestotožňuje, nemôže sama osebe viesť k záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti tohto názoru a nezakladá ani oprávnenie ústavného súdu nahradiť tento právny názor svojím vlastným (II. ÚS 134/09, I. ÚS 417/08, III. ÚS 465/2016).

V.

42. Pre úplnosť považuje Najvyšší súd za potrebné uviesť, že odvolanie žalobcu neobsahovalo žiadne nové skutočnosti, právne významné pre uvedené konanie, s ktorými by sa krajský súd v rámci svojho konania nezaoberal. Argumenty a námietky uvedené v žalobe o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu preukazujúce dôvodnosť zrušenia napadnutého rozhodnutia a tie uplatnené v odvolaní sú založené na rovnakých základoch, pričom krajský súd sa s nimi dostatočným spôsobom vysporiadal. Odvolacie námietky žalobcu preto nie sú spôsobilé priviesť zmenu rozhodnutia krajského súdu, nakoľko krajský súd na základe dostatočne zisteného skutkového stavu a správneho právneho posúdenia dospel k záveru o potrebe zamietnutia žaloby.

43. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery vyššie uvedené a citovanú judikatúru (sp.zn. 1Sžf/71/2015), od ktorej záverov nie je v prejednávanej veci dôvod sa odchýliť, s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa §156 ods. 1 a 3 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

44. O práve na náhradu trov odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 O.s.p., podľa ktorého neúspešnému žalobcovi právo na náhradu trov tohto konania nevzniklo.

45. Najvyšší súd v prejednávanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 3 O.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by týmto postupom bol porušený verejný záujem (vo veci prebehlo na prvom stupni súdne pojednávanie, pričom účastníkom bola daná možnosť sa ho zúčastniť), nešlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (úprava povinnosti zaplatiť poisťné je spojená s verejnoprávnymi vzťahmi), v konaní nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť.

Poučenie:

