

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžf/2/2017
Identifikačné číslo spisu: 8012200485
Dátum vydania rozhodnutia: 30.11.2017
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:8012200485.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a JUDr. Eleny Kováčovej, v právnej veci žalobcu: P. N., bytom Z. H., P. ul. č. XXX/XX, právne zastúpeného: JUDr. Ondrej Krempaský, advokát so sídlom Strojnícka 8, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1030502/321009/2012/Ci zo dňa 26.04.2012, konajúc o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/55/2012-53 zo dňa 30.05.2013, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 3S/55/2012-53 zo dňa 30.05.2013 m e n í tak, že žalobu z a m i e t a.

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

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove (ďalej aj ako „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) podľa § 250j ods. 2 písm. c/, d/ a e/ zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej len „OSP“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1030502/321009/2012/Ci zo dňa 26.04.2012 v spojení s rozhodnutím Colného úradu Prešov č. 33353/2011-6291 zo dňa 27.12.2011. Zároveň priznal žalobcovi náhradu trov konania.

Rozhodnutím žalovaného č. 1030202/321009/2012/Ci zo dňa 26.04.2012, žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) potvrdil rozhodnutie Colného úradu Prešov č. 33353/2011-6291 zo dňa 27.12.2011, ktorým podľa § 14a ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. rozhodol o prepadaní tabaku voľne uloženého v kartónoch o celkovej hmotnosti 1935,70 kg z dôvodu, že odvolateľ neodstránil pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu predmetného tabaku.

Krajský súd odôvodnil rozsudok tým, že predpokladom postupu podľa § 14a ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. je, že majiteľ alebo držiteľ tovaru v lehote 15 dní od právoplatnosti rozhodnutia o zabezpečení tovaru neodstráni pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu tovaru. Rozhodnutie o zabezpečení tovaru, teda musí byť formulované tak, aby majiteľ alebo držiteľ tovaru vedel, prečo bol tovar zabezpečený a aké pochybnosti má odstrániť, a preto sú námietky žalobcu v tomto rozsahu opodstatnené. Zároveň sú opodstatnené aj námietky žalobcu ohľadom neumožnenia vyjadriť sa k všetkým podkladom rozhodnutia vrátane výsledkov dokazovania v spoločnosti FANT, s.r.o. a oboznámiť sa s výsledkami expertíz. Zároveň zmätočný je aj výrok rozhodnutia o prepadnutí tovaru, nakoľko bol dátum 21.02.2009 hoci mal byť 22.01.2009. Zároveň priznal žalobcovi náhradu trov konania vo výške 1.159,63 eura.

Proti rozsudku krajského súdu podal odvolanie žalovaný a žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok prvostupňového súdu zmenil tak, že žalobu ako nedôvodnú zamietne a zároveň žalobcovi neprizná právo na náhradu trov konania.

Poukázal na to, že súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým záverom a rozhodnutie súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci a uvedené skutkové a právne závery nekorešponujú s jeho predchádzajúcou rozhodovacou praxou ako aj rozhodnutiami Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

Podľa žalovaného z ust. § 14a zákona č. 511/1992 Zb. nevyplýva pre colné orgány povinnosť poučovať účastníka konania o tom, aké konkrétne pochybnosti má odstrániť. Z rozhodnutia colného úradu o zabezpečení tovaru je zrejmé, že colný úrad pristúpil k zabezpečeniu tovaru z dôvodu zisťovania jeho pôvodu a hodnovernosti predložených dokladov, pričom predmetom súdneho prieskumu nebolo rozhodnutie o zabezpečení tovaru, ale rozhodnutie o prepadnutí tovaru.

V tejto súvislosti poukázal žalovaný na rozhodnutie Krajského súdu v Prešove sp. zn. 3S/9/2011 zo dňa 21.02.2012 a rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“ alebo „odvolací súd“) sp. zn. 3Sžf/52/2012 zo dňa 11.09.2012.

Podľa žalovaného mylný je aj názor krajského súdu, že na konanie o prepadnutí sa vzťahuje ust. § 15 zákona č. 511/1992 Zb.. Podľa názoru žalovaného je toto ustanovenie určené výlučne pre daňovú kontrolu, nakoľko akékoľvek použitie analógie je vo verejnom práve bez výslovného splnomocnenia neprípustné.

Podľa názoru žalovaného neobstoí ani tvrdenie súdu o zmätočnosti rozhodnutia o prepadnutí tovaru v súvislosti s mylne uvedeným dátumom vydania rozhodnutia, ide o zrejmu chybu v písaní, ktorá nemôže mať za následok nezrozumiteľnosť rozhodnutia.

K odvolaniu žalovaného sa vyjadril žalobca svojim podaním, pričom uviedol, že navrhuje napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť. Poukázal na to, že sa nedá súhlasiť s interpretáciou ust. § 14a zákona č. 511/1992 Zb. tak, ako ju prezentuje žalovaný, teda že hmotnoprávnym podkladom pre prepadnutie tovaru je rozhodnutie o zabezpečení tovaru. Túto snahu vníma v kontexte jeho odvolania ako o snahu preniesť dôkazné bremeno na žalobcu. Majiteľ zabezpečeného tovaru musí vedieť aké pochybnosti má odstrániť. Konanie o prepadnutí tovaru je v zmysle § 1a písm. d/ zákona č. 511/1992 Zb. daňovým konaním. Podľa názoru žalobcu aplikácia ust. § 14a zákona č. 511/1992 Zb. je možná len vtedy, ak daňový subjekt nepredložil daňovému úradu žiadne dôkazy. Ak takúto listinu predložil, nie je dôvod konať vo veci prepadnutia tovaru a colný úrad musí začať daňovú kontrolu. Ak daňovú kontrolu nenariadi tak, nemôže uniesť dôkazné bremeno. Zároveň si žalobca uplatnil náhradu trov odvolacieho konania.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní, bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a po oboznámení sa so spisovým materiálom dospel k záveru, že odvolaniu žalovaného možno priznať úspech.

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 a 2 OSP)

V prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti OSP (§ 247 ods. 1 OSP).

Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúce vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 OSP).

Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 1 prvá veta OSP). Preto v správnom súdnictve súd dokazovanie zásadne nevykonáva, vykonáva len také dokazovanie, ktoré je nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia, t.j. jeho rozsah je obmedzený účelom správneho súdnictva (§ 250i ods. 1 veta druhá OSP). Je to tak preto, že úlohou súdu v správnom súdnictve (prvostupňového ani odvolacieho) nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu dopĺňaním rozsiahleho dokazovania, ale preskúmať zákonnosť ich rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy, t.j. preskúmať aj postup, ktorý predchádzal vydaniu týchto rozhodnutí s prihliadnutím na záväznosť zisteného skutkového stavu, ktorý tu bol v čase ich vydania.

Úlohou Najvyššieho súdu Slovenskej republiky bolo - na základe včas podaného odvolania žalovaného - preskúmať, či prvostupňový súd vecne správne rozhodol, keď zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1030502/321009/2012/Ci zo dňa 26.04.2012 v spojení s rozhodnutím Colného úradu Prešov č. 33353/2011-6291 zo dňa 27.12.2011.

Zásada zákonnosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní, ktorý je vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky. Skutočnosť, že daňové orgány majú povinnosť dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ďalších osôb, nie je v žiadnom rozpore s ich povinnosťou chrániť záujmy štátu. Vo vzťahu k zachovávaniu práv a právom chránených záujmov daňových subjektov je síce záujem štátu nadradený, avšak nemôže to byť v zmysle toho, aby sa výnos daní ako príjmov rozpočtu dosiahol na úkor nedodržania práva. Daňové orgány môžu aplikovať pri vyrubení daní iba právne prostriedky, ktoré priamo ustanovuje zákon, alebo ktoré uplatnia daňové orgány v rámci svojho oprávnenia vyplývajúceho zo zákona. Povinnosťou daňových orgánov v daňovom konaní je teda dodržiavať všeobecne záväzné právne predpisy (a to hmotnoprávne ako aj procesné), ktoré sú podľa § 12 zákona č. 400/2015 Z.z. o tvorbe právnych predpisov a o Zbierke zákonov Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov uverejnením vyhlásené v Zbierke zákonov.

Z obsahu pripojeného administratívneho spisu vyplýva, že dňa 15.02.2008 Colný úrad Prešov, vykonal prehliadku garáže č. XXXX stojacej na parc. č. XXXX, k.ú. Z. H., ktorú mal žalobca prenajatú od L. F., a v ktorej sa nachádzali spotrebiteľské balenia tabaku voľne uloženého v kartónových krabiciach o celkovej hmotnosti 1.935,70 kg. Žalobca na preukázanie pôvodu a spôsobu nadobudnutia predmetných balení predložil faktúry s dodacími listami od spoločnosti AZETO SERVICE, s.r.o. č. 24022007, č. 28022007, č. 05112007, č. 16052007, č. 20032007, č. 27082007, č. 15062007, č. 14082007, č.

03092007, č. 26102007, č. 21112007, č. 20122007, č. 04102007, č. 27122007 a dodacie listy od spoločnosti Evrópska databanka M. S., D., XXX XX T. č. 100205, č. 020505, č. 090604, č. 081004, č. 230705. Zabezpečený bol tabak, a to holandská tabaková zmes v malých spotrebiteľských baleniach o váhe 13,5 kg, tabak rezaný neoznačený o hmotnosti 260,2 kg (20 kartónov), tabak rezaný voľne ložený 122,0 kg (5 kartónov), tabak rezaný v 11 veľkých kartónových krabiciach o hmotnosti 1.540 kg. Dopytom u spoločnosti FANT, s.r.o. bolo zistené, že predmetný tabak, etikety a obal nie sú výrobkami uvedenej spoločnosti, ale ide o falzifikáty. Na ostatný tabak boli predložené doklady s tým, že ide o priemyselný tabak, ktorý nepodlieha spotrebnej dani. Analýzou neoznačeného tabaku bolo preukázané, že tabak neobsahuje denaturačné látky a ide o tabak zatriedený do položky 240310 HS, tabak na fajčenie. Ďalší deklarovaný dodávateľ žalobcu p. M. S., D., XXX XX T. nemá a nikdy nemal sídlo spoločnosti na uvedenej adrese, čiže uvedený subjekt pôsobil v Českej republike fiktívne.

Na základe toho bolo preukázané, že predložené doklady sa nemôžu vzťahovať k zabezpečenému tovaru, a preto vydal rozhodnutie o prepadnutí tovaru podľa § 14a ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.. Colný úrad Prešov ako prvostupňový správny orgán vydal dňa 27.12.2011 rozhodnutie č. 33353/2011-6291 o prepadnutí tovaru v prospech štátu - spotrebiteľského tabaku voľne loženého v kartónových krabiciach o celkovej hmotnosti 1.935,70 kg, ktorý bol zabezpečený rozhodnutím Colného úradu Prešov zn. 3719/2009-6291 zo dňa 22.01.2009 (nadobudlo právoplatnosť dňa 25.09.2009), fyzickej osobe - P. N., bytom P. XXX/XX, Z. H. ako vlastníkovi predmetného tovaru, pretože v konaní neboli odstránené pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu tovaru vzhľadom na skutočnosť, že vlastníkom nebol riadne preukázaný pôvod a spôsob nadobudnutia tovaru.

Na základe podaného odvolania žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 1030502/321009/2012/Ci zo dňa 26.04.2012 podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. potvrdil rozhodnutie Colného úradu Prešov č. 33353/2011-6291 zo dňa 27.12.2011. Žalovaný sa zaoberal námietkami žalobcu a dospel k rovnakým zisteniam ako Colný úrad v Prešove v rozhodnutí č. 33353/2011-6291 zo dňa 27.12.2011, teda že žalobca nevyvrátil pochybnosti správneho orgánu o nadobudnutí tabaku a nepreukázal žiadnym iným spôsobom jeho nadobudnutie.

Podľa § 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo.

Podľa § 14a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. zamestnanec správcu dane môže zabezpečiť tovar a veci nevyhnutne potrebné na preukázanie skutočností pri správe daní; správca dane a daňový subjekt je povinný zabezpečený tovar a veci riadne opatrovať. Toto opatrenie sa využije najmä vtedy, ak chýba riadne preukázanie spôsobu nadobudnutia tovaru alebo vecí, ich množstva, ceny, kvality alebo riadneho usporiadania finančných povinností v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom. Veci, ktoré nie je možné na mieste spoľahlivo zabezpečiť, môže správca dane na náklady ich majiteľa alebo držiteľa nechať previezť na miesto vhodné na tento účel. Ak je to pre dokazovanie nevyhnutné, môže zamestnanec správcu dane bezodplatne odobrať na účely bližšej obhliadky alebo expertízy vzorky zabezpečených vecí. Odobraté vzorky sa po expertíze či obhliadke vrátia, ak to ich povaha pripúšťa. Pri zabezpečovaní tovaru a vecí sa postupuje primerane podľa § 36. 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.

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

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.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Najvyšší súd z odvolania žalovaného zistil, že tento správne namieta nesprávnosť postupu krajského súdu, ktorý skúmal aj rozhodnutie Colného úradu Prešov zn. 3719/2009-6291 zo dňa 22.01.2009, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 25.09.2009, a ktorým bol zabezpečený tabak o celkovej hmotnosti 1935,70 kg. Krajský súd túto skutočnosť, zákonnosť a vecnú správnosť právoplatného rozhodnutia o zabezpečení tovaru však už v konaní o preskúmaní zákonnosti rozhodnutia o prepadnutí tovaru preskúmať nemohol. Z rozhodnutia colného úradu o zabezpečení tovaru je však zrejmé, že colný úrad pristúpil k zabezpečeniu tovaru z dôvodu zisťovania jeho pôvodu a hodnovernosti predložených dokladov. Predmetom súdneho prieskumu v danej veci nebolo rozhodnutie o zabezpečení tovaru, ale rozhodnutie o prepadnutí tovaru. O takýto prieskum rozhodnutia o zabezpečení tovaru mohol požiadať žalobca v prekluzívnej dvojmesačnej lehote od právoplatnosti rozhodnutia o zabezpečení tovaru, t.j. do 25.11.2009, čo však v konaní o preskúmaní zákonnosti rozhodnutia o prepadnutí tovaru nebolo preukázané.

Podľa napadnutého rozsudku krajského súdu rozhodnutie o zabezpečení tovaru musí byť formulované tak, aby majiteľ alebo držiteľ tovaru vedel, prečo bol tovar zabezpečený a aké pochybnosti má odstrániť. Rozhodnutie správneho orgánu prvého aj druhého stupňa zrušil aj preto, lebo žalobca nevedel aké pochybnosti má v zmysle § 14a ods. 3 zákona odstrániť. Odvolací súd poukazuje na skutočnosť, že táto námietka ani nebola obsahom žaloby a žalovaný dôvodne namieta skutočnosť, že rozhodnutie správneho orgánu o zabezpečení tovaru nebolo ani predmetom daného súdneho konania.

V danej veci je rozhodujúce, či žalobca preukázal alebo nepreukázal právne relevantným spôsobom pôvod a spôsob nadobudnutia zabezpečeného tabaku. Ak nepreukázal reálnosť jeho nadobudnutia nemohol správny orgán prvého stupňa v danej veci postupovať inak, než tak, že predmetný tabak prepadol v prospech štátu.

Neobstojí ani názor krajského súdu o zmätočnosti rozhodnutia o prepadnutí tovaru z dôvodu uvedenia nesprávneho dátumu vydania rozhodnutia o zabezpečení tovaru, nakoľko je zrejmé, že išlo o preklep v dátume, zrejmú chybu v písaní (21.02.2009 namiesto 22.01.2009, teda zamenenie čísla 1 a 2), pričom z celkovej identifikácie rozhodnutia v rámci uvedeného rozhodnutia je nepochybne zrejmé, o aké rozhodnutie správneho orgánu ide. Uvedená chyba v písaní nemôže mať za následok nezrozumiteľnosť rozhodnutia, pričom číslo rozhodnutia je správne, a aj počas celej doby konania bolo správne uvádzane.

Podľa rozhodnutia Colného úradu Prešov č. 3719/2009-6291 zo dňa 22.01.2009 o zabezpečení tovaru Tabak voľne ložený v kartónových krabiciach o celkovej hmotnosti 1 935,70 kg, zabezpečenie tovaru žalobcovi bolo z dôvodu preukázania riadneho usporiadania finančných povinností v súvislosti s jeho nákupom alebo dovozom. Žalobca predložil listinné doklady o spôsobe nadobudnutia predmetného tovaru. Colný úrad následne overoval hodnovernosť uvedených dokladov. Colné riaditeľstvo SR prvostupňové rozhodnutie správneho orgánu potvrdilo rozhodnutím č. 10945/2009 zo dňa 21.09.2009, podľa ktorého aj keď odvolateľ predložil listinné dôkazy, ktorými preukazuje pôvod a spôsob nadobudnutia zabezpečeného tovaru, z takto predložených dokladov nie je preukázateľne známe, či tieto sú riadne zaúčtované aj v účtovníctve dodávateľa, ktorý je na predmetných faktúrach a dodacích listoch uvedený, t.j. či sú riadne usporiadané finančné povinnosti v súvislosti s nákupom tovaru.

Žalobca má za to, že predložil na podporu svojich tvrdení dôkazy - faktúry vystavené dodávateľom spoločnosťou AZETO SERVICE, s.r.o., ktorých pravosť nebola nijako spochybnená a napriek tomu

správny orgán nepriznal závažnosť tomuto dôkazu. Naopak správny orgán priznal závažnosť nepodstatnému a neurčitému vyjadreniu spoločnosti FANT, s.r.o., že s takto označeným tabakom neobchodovala. Podľa žalobcu, ak Colný úrad Prešov vykonal dokazovanie Zápisnicou s vyjadrením konateľa spoločnosti FANT, s.r.o., bol žalovaný povinný tento dôkaz sprístupniť účastníkovi konania, aby sa oboznámil s jeho obsahom a prípadne navrhol vykonanie ďalších dôkazov (napr. navrhnúť vyjadrenie spoločnosti AZETO SERVICE, s.r.o.). Podľa žalobcu nestačí odôvodnenie žalovaného, že sa mohol oboznámiť s výsledkami dokazovania nahliadnutím do spisového materiálu.

Podľa odvolacieho súdu žalobca bol ako účastník konania oprávnený hocikedy nahliadnúť do spisového materiálu a svojimi podnetmi reagovať na záznam výpovede zástupcu spoločnosti FANT, s.r.o., ktorá bola uvedená ako distribútor. Podľa vyjadrenia konateľa spoločnosti FANT, s.r.o. zažehlenie - uzavretie obalu na zabezpečených baleniach je iné ako sa vyrábalo v ich spoločnosti a obal s názvom „Holandská tabaková zmes“ nie je taký istý, sú tam farebné odtiene a odlišnosti sú aj v texte. Spotrebiteľské balenia „MORA Ľuľkový a fajkový tabak“ na sklade nikdy nemali a neboli ani jeho distribútorom. Vyjadrenie tejto obchodnej spoločnosti bolo vyhotovené Colným úradom v Bratislave už dňa 18.09.2008, t.j. štyri mesiace pred vydaním rozhodnutia colného úradu zn. 3719/2009-6291 zo dňa 22.01.2009 o zabezpečenie predmetného tabaku žalobcovi a viac než tri roky pred vydaním rozhodnutia colného úradu zn. 33353/2011-6291 zo dňa 27.12.2011 o prepadnutí tovaru. Žalobca mal od začiatku možnosť plne využiť svoje právo vyjadrenia sa a predloženia dôkazov, ktoré aj využil predložením účtovných dokladov o nadobudnutí tabaku od príslušných dodávateľov. Správca dane pre účely prepadnutia tovaru nezisťoval nové skutočnosti, iba overoval pravdivosť skutočností a dôkazov tvrdených žalobcom. Ak teda správca dane následne objektívne zistil, že tvrdenia žalobcu sú nepreukázané, nepravdivé a predložené doklady nie sú pravé, bol oprávnený, ale aj povinný pristúpiť k prepadnutiu tovaru.

Podľa odpovede na dožiadanie správneho orgánu Colný kriminálny úrad uviedol (administratívny spis č.l. 93), že v danej dobe (od 20.02.2007 do 04.08.2009) jediný konateľ spol. AZETO SERVICE s.r.o. G. H. (zomrelý dňa 30.12.2007) už dňa 03.07.2007 predal byt na Turgenevovej ul. V Košiciach. Túto adresu mala spoločnosť uvedená ako sídlo v Obchodnom registri od 20.02.2007 do 04.08.2009 a aj v predložených faktúrach je uvedená táto adresa, napriek tomu, že na základe tejto odpovede Colného kriminálneho úradu zo dňa 17.03.2009 a miestneho zisťovania zo dňa 16.07.2008 sa na tejto adrese uvedená spoločnosť nenachádza. Matka G. H. O. H., rod. G. sa s ním presťahovala na adresu B. XX, G., pričom táto nevedela o skutočnosti, že jej syn bol konateľom nejakej spoločnosti. Z odpovede Colného kriminálneho úradu na dožiadanie Colného úradu Prešov zo dňa 08.04.2011 vyplýva, že matka G. H. uviedla, že podľa jej vyjadrenia bol dlhodobo nezamestnaný, príjem mal len z príležitostných brigád. Matka G. H. po nahliadnutí na zaslané faktúry uviedla, že s určitosťou môže povedať, že na faktúrach nie je podpis jej syna. Účtovná evidencia spol. AZETO SERVICE s.r.o. sa nachádza na neznámom mieste. V danom prípade nebola splnená povinnosť nahlásiť Štátnemu archívu Košice miesto jej archivácie. Colníci Pobočky Colného kriminálneho úradu Východ sa operatívne snažili získať potrebné informácie ohľadom spol. AZETO SERVICE s.r.o. Košice aj od spoločníkov, ktorí v predmetnej firme pôsobili v predchádzajúcom období od 07.07.2004 do 19.02.2007, a to A. T., H. X, C. a S. O., U. XX, C. (zároveň bol vo firme konateľom). V mieste svojho trvalého bydliska sa podľa vyjadrenia svojich rodinných príslušníkov nezdržiavajú. Ich rodinní príslušníci tvrdili, že nemajú na nich žiaden telefonický kontakt. V oboch prípadoch vyjadrili prekvapenie, že tieto osoby boli niekedy spoločníkmi nejakej firmy. Na základe získaných informácií a poznatkov, je dôvodné podozrenie, že v súvislosti so spoločnosťou AZETO SERVICE, s.r.o. Košice, sa jednalo o nezákonné aktivity neznámych osôb.

Podľa odpovede na dožiadanie zo dňa 21.03.2011 Daňový úrad Košice IV oznámil Colnému úradu Prešov, že G. H. ako konateľ a spoločník spoločnosti AZETO SERVICE, s.r.o. si voči Daňovému úradu Košice IV neplnil všetky vyplývajúce zákonné povinnosti. Daňový subjekt nespolupracoval s daňovým úradom, nekomunikoval so správcom dane, písomnosti nepreberal, zásielky sa vrátili s označením adresát neznámy. U daňového subjektu bola už v roku 2007 vykonaná daňová kontrola na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. - IV. štvrtrok 2005 s výsledkom dovyrubenia dane. Uvedená daňová kontrola bola vykonaná podľa pomôcok, nakoľko daňový subjekt neumožnil vykonať daňovú kontrolu. Daňový subjekt neuhradil vyššie uvedenú dovyrubenú daň na dani z pridanej hodnoty.

Dňa 07.11.2008 zaslal colný úrad žalobcovi výzvu zn. 65635/2008-6231 na vyjadrenie sa k zisteným skutočnostiam. Dňa 27.11.2008 bolo colnému úradu doručené vyjadrenie žalobcu zn. 5/2008/Budz. zo dňa 19.11.2008, v ktorom sa vyjadril, že bol preukázaný pôvod na 2.900 kg tabaku a teda sa nestotožňuje so závermi colného úradu o nepreukázaní spôsobu a pôvode nadobudnutia tabaku u 617,70 kg. V zápisnici o ústnom pojednávaní zo dňa 29.03.2011 č. 11154/2011-6291-PO (administratívny spis č.l. 114) žalobca opätovne len všeobecne skonštatoval, že v odvolaniach, ktoré boli podané bol stotožnený všetok tovar, ktorý bol zabezpečený jemu a jeho bratovi F. N.. Žalobca opätovne nevyužil zákonnú možnosť predložiť relevantné doklady na podloženie svojich tvrdení napriek výzve colného úradu. Odvolací súd zároveň poukazuje na skutočnosť, že na uvedenej zápisnici sa nachádza podpis P. N., ktorý sa však nenachádza ani na jednom z predložených listinných dôkazoch zo strany žalobcu. Uvedené taktiež spochybňuje pravosť a pravdivosť predložených dokladov.

Podľa žalobcu vo vzťahu k dodávateľovi M. S. odpoveď Colného úradu Mělník č.5020/2011-177300-024 zo dňa 31.03.2011 nemožno považovať za dôkaz podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku.

K uvedenej námietke odvolací súd konštatuje, že žalobca neuviedol z akého dôvodu uvedenú odpoveď nemožno považovať za dôkaz podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku. Z predmetného zákonného ustanovenia vyslovene vyplýva, že ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Pričom následne je v uvedenom ustanovení uvedený len demonštratívny výpočet toho, čo všetko možno použiť ako dôkaz.

Podľa zistení správnych orgánov firma Evrópska databanka M. S., D., XXX XX T. sa na tejto adrese nenachádza. Na uvedenej adrese je hotelový dom. Podľa Mestského úradu v Čelákoviciach predmetná spoločnosť v Čelákoviciach sídlo nemá a nikdy nemala. Subjekt nebol nájdený ani v evidencii ARES. Colný úrad Mělník oznámil, že o uvedenom subjekte neboli zistené žiadne skutočnosti. Nefiguruje v Obchodnom registri, ani v Živnostenskom registri. Dodacím listom chýba IČO, z čoho vyplýva, že daňový subjekt nevie preukázať spôsob nadobudnutia tovaru.

Žalobcovi nie je zrejmé komu, kedy, kým, z akého tovaru a z akého množstva boli odobraté vzorky tabaku. Z listinných dôkazov podľa žalobcu jednoznačne vyplýva, že išlo o tovar určený na priemyselné účely, oslobodený od dane.

Colný úrad odobral vzorky zo zabezpečeného tovaru v deň miestneho zisťovania, čo je potvrdené príslušnými protokolmi o odbere vzoriek zo dňa 15.02.2008. Všetky vzorky boli riadne odobraté, označené evidenčným číslom vzorky (6291-08-02-023 až 6291-08-02-026), k vzorkám boli spísané Protokoly o odobratí vzorky a k uvedeným protokolom boli po vykonaní expertízy zaslané z Colného laboratória Slovenskej republiky výsledky odbornej expertízy. Colné laboratórium Colného riaditeľstva Slovenskej republiky je inštitútom akreditovaným nezávislou Slovenskou národnou akreditačnou službou, teda ním vykonávaná expertíza je výsledkom akreditovanej skúšobne. Výsledkom odbornej expertízy je, že sa jedná o tabak, ktorý neobsahuje prímеси netabakového charakteru a je ho možné bez problémov plniť do cigaretovej dutinky, teda že nie je vylúčené zatriedenie tabaku do podpoložky HS 2403 10 HS (tabak na fajčenie). Žalobcom predložené doklady obsahujúce údaj o denaturovanom tabaku samé o sebe ešte nedokazujú, že sa jedná o tabak na priemyselné účely.

V rámci vykonávaného dokazovania správne orgány oboch stupňov neopreli svoje rozhodnutie na nepodložených domnienkach, ale právne závery rozhodnutia podložil konkrétnymi dôkazmi. Výpovedná hodnota dokladov predložených žalobcom bola spochybnená, preto v konaní neunesol dôkazné bremeno (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb.). Dôkazná povinnosť nie je na správcovi dane, ani na žalovanom, ale primárne na daňovom subjekte, teda v danom prípade na žalobcovi. Colné orgány spochybnili dodanie tovaru daňovými subjektmi spoločnosťou FANT, s.r.o., AZETO SERVICE, s.r.o. a Evrópska databanka M. S.. Na preukázanie tvrdení žalobcu nestačí len preukázanie samotného daňového dokladu ako takého, prípadne jeho zaúčtovanie, ale aj reálne dodanie parametricky zhodného tabaku. Dokazovanie zo strany colného úradu slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. V danej veci žalobca nepreukázal právne relevantným spôsobom pôvod a spôsob nadobudnutia zabezpečeného tabaku.

Odvolačný súd je toho názoru, že rozhodnutia žalovaného a prvostupňového správneho orgánu obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti, žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania, dôkazy hodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo v konaní vyšlo najavo, v zmysle zásady zakotvenej v ustanovení § 2 zákona č. 511/1992 Zb.. Vierohodnosť, správnosť a úplnosť dokladov predložených žalobcom bola spochybnená a vyvrátená, pretože subjekty uvedené na dokladoch predmetný zabezpečený tabak nedodali.

S poukazom na vyššie uvedené dospel najvyšší súd k záveru, že rozhodnutia správcu dane ako aj žalovaného sú vecne správne, názor v nich vyslovený zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami § 14a zákona č. 511/1992 Zb. Žalovaný správny orgán sa logicky a vecne správne vypořiadal s námietkami žalobcu a najvyšší súd nezistil také vady konania, na ktoré by podľa § 250i ods. 3 OSP musel prihliadnuť.

Preto, ak krajský súd dospel k právnomu záveru odlišnému od záverov správnych orgánov oboch stupňov a rozhodol, že preskúvaným rozhodnutím žalovaného správneho orgánu došlo k porušeniu zákona a chránených záujmov žalobcu, tento jeho názor nepovažoval odvolací súd, z dôvodov uvedených vyššie, za vecne správny.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaniu žalovaného vyhovel a s prihliadnutím na všetky individuálne okolnosti daného prípadu rozsudok Krajského súdu v Prešove, ako vecne nesprávny podľa § 220 OSP zmenil a žalobu ako nedôvodnú zamietol.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodoval odvolací súd v zmysle § 250k ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a s § 224 ods. 1 OSP tak, že účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznal. Neúspešný žalobca nemá právo na náhradu trov konania a žalovanému ich náhrada neprináleží zo zákona.

Odvolačný súd v odvolacom konaní postupoval podľa ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, ktorý bol zrušený zákonom č. 160/2015 Z.z. Civilný sporový poriadok (§ 473), ktorý nadobudol účinnosť dňa 01.07.2016.

Dňom 01.07.2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok, ktorý v § 491 ods. 1 ustanovil, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.