

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžf/34/2016
Identifikačné číslo spisu: 2015200082
Dátum vydania rozhodnutia: 23.11.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Milučký
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:2015200082.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a členiek senátu JUDr. Aleny Adamcovej a JUDr. Moniky Válašikovej, PhD. v právnej veci žalobcu: PRODUKT TRADE s. r. o., Pekárska 160/14, Trnava, právne zastúpený: Legium s. r. o., Bukurešťská 3, Bratislava - Staré Mesto, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100902/388042/2014/CI zo dňa 18.12.2014, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/10/2015-307 zo dňa 17.05.2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/10/2015-307 zo dňa 17.05.2016 potvrdzuje.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

Odôvodnenie

I.
Konanie pred prvostupňovým správnym súdom

Preskúmaným rozsudkom Krajský súd v Trnave zamietol žalobu podľa ust. § 250j ods. 1 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „OSP“), ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100902/388042/2014/CI zo dňa 18.12.2014, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Colného úradu v Bratislave zn. 1095238/1/307638/2014 zo dňa 04.07.2014 o prepadnutí 1 614 779 kusov spotrebiteľských balení cigariet obchodného názvu YESMOKE 0,8 s 20 kusmi cigariet v jednom spotrebiteľskom balení cigariet, kontrolná známka č. A08001, ktoré colný úrad žalobcovi zabezpečil rozhodnutím č. 9005238/1/186321/2013 zo dňa 17.04.2013.

V odôvodnení preskúmaného rozsudku Krajský súd v Trnave konštatoval nedôvodnosť námietky žalobcu týkajúcej sa nedostatku príslušnosti colného úradu na rozhodnutie vo veci, príslušnosť ktorého

inak vyplýva z ustanovenia § 9 ods. 3 písm. b) zákona č. 652/2004 Z. z. o orgánoch štátnej správy v colníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon č. 652/2004 Z. z.“).

Podľa § 66 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“ alebo „zákon č. 563/2009 Z. z.“), ak orgán príslušný na rozhodnutie v daňovom konaní je v tomto konaní nečinný a nerozhodne ani v lehotách ustanovených v § 65 ods. 1 a 2 a nápravu nemožno dosiahnuť inak a povaha veci to nevyklučuje, je príslušný vo veci rozhodnúť druhostupňový orgán.

Podľa zistenia prvostupňového súdu z obsahu administratívneho spisu rozsah úkonov colného úradu a ním zabezpečených listín súvisiacich s predmetnou vecou neumožnil záver o nečinnosti na rozhodnutie príslušného orgánu, a preto podmienky na prechod príslušnosti na druhostupňový orgán splnené neboli.

Rozhodnutie o prepadnutí veci podľa § 42 ods. 1 daňového poriadku je v danom prípade následkom skutočnosti, že daňový subjekt v zákonnej lehote neodstránil pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu veci a ktoré sa v zmysle § 40 ods. 1 týkali preukázania spôsobu nadobudnutia veci a riadneho usporiadania finančných povinností v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom.

Zákon o správe daní č. 563/2009 Z. z. upravuje správu daní, práva a povinnosti daňových subjektov a iných osôb, ktoré im vzniknú v súvislosti so správou daní (§ 1 ods. 1), t. j. so správou zákonom určených a upravených platieb daňového subjektu vybraných štátom alebo orgánmi miestnej samosprávy. Pokiaľ preto zákon za jeden z dôvodov zabezpečenia a prepadnutia veci označuje neusporiadanie finančných povinností v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom, logicky nemá na mysli usporiadanie, resp. neusporiadanie finančných povinností z oblastí súkromného práva, v tomto prípade úhradu kúpnej ceny vo vzťahu medzi žalobcom a obchodnou spoločnosťou felpa Espanola, s. r. o. Skutočnosť, že táto cena mala zahŕňať aj spotrebnú daň, preto z hľadiska posudzovania naplnenia podmienok pre zabezpečenie a prepadnutie veci nemá žiaden význam.

Podľa krajského súdu v konaní nebolo sporné, že spotrebná daň z tabakových výrobkov, ktoré mal nadobudnúť žalobca a o prepadnutí ktorých bolo rozhodnuté, bez ohľadu na to, že povinnosť jej úhrady svedčí podľa zákona č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov (ďalej len „zákon č. 106/2004 Z. z.“) spoločnosti felpa Espanola, s. r. o., v prospech štátu uhradená nebola, t. j. finančné povinnosti v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom splnené zjavne neboli.

V súlade s argumentáciou žalovaného pritom prvostupňový súd konštatoval, že zákon možnosť prepadnutia veci neobmedzuje iba na veci vo vlastníctve či držbe subjektu povinného k úhrade dane.

Prvostupňový súd nezistil ani žalobcom tvrdené procesné pochybenia a porušenia procesných práv daňového subjektu zo strany správcu dane, či žalovaného, ktoré by mohli mať za následok nesprávnosť rozhodnutia a odôvodňovať záver o nezákonnosti postupu či samotného rozhodnutia správnych orgánov vo veci, ktoré obsahuje všetky zákonom vyžadované náležitosti a v rozpore s názorom žalobcu jasne a zrozumiteľne ozrejmuje všetky pre rozhodnutie významné okolnosti prípadu.

Krajský súd konštatoval, že správne orgány vykonané dôkazy vyhodnotili v ich vzájomnej súvislosti a v súlade s ich logickým významom, pričom výhrady v tomto smere nemožno mať ani voči postupu pri vyhodnocovaní výpovede svedka E. P., ktorá bola vykonaná v predmetnom daňovom konaní za účasti žalobcu a ktorá v spojení s jeho výpoveďou pred orgánmi činnými v trestnom konaní (zo žiadneho ustanovenia zákona nemožno vyvodzovať, že by takýto dôkaz - zápisnicu o výsluchu svedka v trestnom konaní nebolo možné v daňovom konaní vykonať pre jeho nezákonnosť) v súvislosti s rozdielnym popisom okolností obchodného vzťahu žalobcu a spoločnosti felpa Espanola s. r. o., či už týkajúcich sa úhrady kúpnej ceny, zúčastnených osôb alebo prepravy tovaru, zásadným spôsobom spochybňujú hodnovernosť svedka a tým aj tvrdení žalobcu, a naopak potvrdzujú dôvodnosť záverov príslušného colného úradu a žalovaného o naplnení podmienok prepadnutia veci podľa § 42 ods. 1 daňového poriadku.

Z vyššie uvádzaných dôvodov krajský súd po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu v medziach žalobných dôvodov nesúladi so zákonom nezistil a podľa § 250j ods. 1 OSP žalobu ako nedôvodnú zamietol.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 246c ods. 1 v spojení s § 142 ods. 1 OSP (ustanovenie § 250k ods. 1 OSP upravuje náhradu trov iba pre prípady plného alebo čiastočného úspechu žalobcu v konaní) s poukazom na skutočnosť, že v tomto konaní úspešnému žalovanému žiadne trovy nevznikli.

II.

Odvolať žalobcu, vyjadrenia

Proti rozsudku krajského súdu podal odvolanie žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu dňa 02.06.2016 (ešte pred doručením písomného vyhotovenia rozsudku), ktoré následne doplnil podaním zo dňa 07.07.2016.

V odôvodnení odvolania uviedol, že rozsudok prvostupňového súdu považuje za nepreskúmateľný vzhľadom na jeho nedostatočné odôvodnenie.

Žalobca uviedol (a uvedené tvrdil počas všetkých daňových konaní, ako aj počas súdneho konania), že postup orgánov finančnej správy voči nemu je len snahou zakryť vlastné zlyhania pri správe dane, keď dôvodom pre zabezpečenie tovaru vo vlastníctve žalobcu počas miestneho zisťovania v dňoch 12.01.2013 a 13.01.2013 v skladových priestoroch spoločnosti BIOTERM spol. s r. o. mal byť nepreukázaný pôvod alebo spôsob nadobudnutia zo strany žalobcu, ako aj skutočnosť, že sa nepreukázalo usporiadanie finančných povinností v súvislosti s jeho dovozom alebo nákupom.

Pri spotrebiteľskom balení cigariet prichádza do úvahy aplikácia právneho inštitútu zabezpečenia veci len za predpokladu, ak sú spotrebiteľské balenia cigariet potrebné zabezpečiť v súvislosti so zistením dane a zabezpečením jej úhrady, avšak vo vzťahu k tomu, kto má v úmysle uviesť spotrebiteľské balenia cigariet do daňového voľného obehu. Zistiť spotrebnú daň a jej výšku možno v uvedenom prípade jednoduchým spôsobom. Tento spôsob spočíva v tom, že údaje o spotrebnej dani je možno zistiť priamo z kontrolnej známky, o ktorej pravosti a legitímnosti doteraz nik (ani žalovaný a ani prvostupňové orgány finančnej správy) nevyslovil žiadne pochybnosti. Kontrolné známky, ktorými sú označené spotrebiteľské balenia cigariet sú pravé a ich spôsob lepenia nie je predmetom pochybností. V tejto súvislosti podľa ust. § 9 ods. 1 prvá veta zákona č. 106/2004 Z. z.: „Kontrolnou známkou sa na účely tohto zákona rozumie slovenská kontrolná známka, ktorá spĺňa náležitosti v súlade s týmto zákonom a všeobecne záväzným právnym predpisom vydaným podľa odseku 32.“

V prípade ak chce daňový subjekt, ktorým je prevádzkovateľ daňového skladu (ako to bolo v konkrétnom prípade) uvádzať spotrebiteľské balenia cigariet do daňového voľného obehu, je podľa žalobcu povinný písomne požiadať o pridelenie registračného čísla, tzn. predtým ako prevádzkovateľ daňového skladu zamýšľa uviesť do daňového voľného obehu spotrebiteľské balenia cigariet je povinný oboznámiť Finančné riaditeľstvo o svojom zámere za účelom pridelenia odberného registračného čísla. Z uvedeného je preto podľa názoru žalobcu zrejme, že Finančné riaditeľstvo disponuje informáciou o zámere prevádzkovateľa daňového skladu uvádzať do daňového voľného obehu spotrebiteľské balenia cigariet. Po pridelení odberného registračného čísla zo strany Finančného riaditeľstva je prevádzkovateľ daňového skladu povinný, okrem iného požiadať colný úrad o vydanie odberného poukazu. V žiadosti je prevádzkovateľ daňového skladu povinný tiež uviesť počet kontrolných známk podľa ceny cigariet, počet kusov cigariet v spotrebiteľskom balení cigariet, obchodný názov cigariet a dĺžku cigarety. Zároveň spolu so žiadosťou zašle colnému úradu informáciu o zozname cigariet, ktoré predpokladá uviesť do daňového voľného obehu, informáciu o cene cigariet, obchodný názov cigariet, krajinu pôvodu cigariet, identifikačné údaje o výrobcovi cigariet, ako aj dátum predpokladaného uvedenia cigariet do daňového voľného obehu, tzn. že colný úrad je oboznámený a informovaný o pôvode

cigariet, o výrobcovi cigariet, ako aj o počte cigariet (o počte spotrebiteľských balení cigariet) ešte predtým ako vydá odberný poukaz, resp. pred samotným prijatím cigariet alebo predtým ako ich uvedie do daňového voľného obehu. Samotný odber kontrolných známok je podmienený vydaním potvrdenia o skutočnom odobranom množstve kontrolných známok.

Žalobca bol názoru, že pôvod spotrebiteľských balení cigariet je známy orgánom finančnej správy a nie je potrebné v ďalšom konaní požadovať od iných subjektov preukazovanie pôvodu spotrebiteľských balení cigariet. Pôvod spotrebiteľských balení cigariet by bol potrebný preukazovať za predpokladu, ak by napr. uvedené spotrebiteľské balenia cigariet boli označené nesprávnou, falošnou kontrolnou známkou alebo ak by spotrebiteľské balenia cigariet boli bez označenia kontrolnej známky. V prípade žalobcu však nevznikla žiadna pochybnosť o pravosti kontrolných známok.

Vzhľadom na to, že v prípade spoločnosti felpa Espanola s. r. o. išlo o prevádzkovateľa daňového skladu, ktorý mal v úmysle prijať spotrebiteľské balenia cigariet v pozastavení dane z daňového skladu nachádzajúceho sa na území iného členského štátu, žalobca považoval za potrebné ozrejmiť postup uskutočnenia takejto prepravy na územie Slovenskej republiky. Podmienky prepravy tabakových výrobkov v pozastavení dane sú upravené v ust. § 21 a § 22 zákona č. 106/2004 Z. z. V uvedenom prípade je podľa žalobcu potrebné aplikovať ust. § 22 zákona č. 106/2004 Z. z., nakoľko sa jedná o prepravu tabakových výrobkov v pozastavení dane na území únie. V závislosti od začiatku prepravy, ako aj v závislosti od osoby, ktorá odosiela tabakové výrobky v pozastavení dane, zákon upravuje jednotlivé možnosti prepravy a zároveň stanovuje podmienky, ktoré je potrebné splniť na to, aby sa takáto preprava uskutočnila, nevynímajúc povinnosť zloženia zábezpeky na takto prepravované tabakové výrobky. Prepravu tabakových výrobkov v pozastavení dane možno uskutočniť len na základe elektronického dokumentu, ktorý musí byť podpísaný zaručeným elektronickým podpisom. Pred samotným začiatkom prepravy je potrebné vyhotoviť návrh elektronického sprievodného dokumentu odosielateľom, zaslať ho colnému úradu odosielateľa, pričom colný úrad overí údaje v návrhu elektronického dokumentu, za predpokladu správnosti údajov prideli referenčný kód a zašle elektronický dokument s referenčným kódom odosielateľovi, ako aj správcovi dane v členskom štáte príjemcu, resp. samotnému príjemcovi. Z uvedeného je preto podľa žalobcu zrejmé, že prepravovať tabakové výrobky (spotrebiteľské balenia cigariet) v pozastavení dane možno len za podmienok, z ktorých je zrejmé, že správca dane je informovaný o takejto preprave, tzn. že správca dane disponuje informáciou o preprave, o množstve prepravovaných tabakových výrobkov (spotrebiteľských balení cigariet), o mieste ich prijatia, ako aj o dátume ich prijatia. Na podklade vyššie uvedeného mal žalobca za to, že orgán finančnej správy (Colný úrad Bratislava) bol informovaný a mal vedomosť o preprave spotrebiteľských balení cigariet, o ukončení ich prepravy v pozastavení dane, ako aj o mieste ich uskladnenia v daňovom sklade.

Nečinnosť orgánov štátnej správy v konkrétnom prípade (a to nečinnosť napriek všetkým informáciám, ktoré mali), je podľa žalobcu zo strany uvedených orgánov nahrádzaná tým, že bol zabezpečený tovar žalobcovi ako subjektu, ktorému daňová povinnosť nevznikla, teda žalovaný a prvostupňové orgány finančnej správy, správca sa dodatočne na úkor a majetkový postih iných daňových subjektov snažia napraviť svoje opomenutie a neprávny úradný postup. V právnom štáte by mal byť takýto postup neakceptovateľný a nemala by mu byť poskytnutá súdna ochrana.

Správne orgány sú povinné chrániť záujmy štátu, ako aj jednotlivcov tým, že včas a v súlade so zákonom prijímajú také opatrenia, ktoré smerujú voči tomu, kto porušuje právne predpisy a nie voči tomu, kto v dobrej viere nadobudne vlastníctvo k tovaru. V tomto prípade mal správca dane všetky potrebné informácie na to, aby včas chránil nielen záujem štátu na riadnom a včasnom odvedení dane, ale aj záujem žalobcu spočívajúci v tom, že ho ochráni pred nadobudnutím tovaru, pri ktorom nebola odvedená spotrebná daň. Nakoľko v uvedenom prípade zvolil správca dane postup, pri ktorom nechránil záujmy štátu na riadnom a včasnom odvedení spotrebnej dane, ale postihol žalobcu, ktorý sa nemôže, ani sa nemohol (ani pri najlepšej vôli) dozvedieť, či bola spotrebná daň odvedená alebo nie, podľa žalobcu konal správca dane v uvedenom prípade výlučne represívne a nie preventívne a aj to len voči žalobcovi ako nadobúdateľovi spotrebiteľských balení cigariet v dobrej viere.

Žalobca tvrdil, že lehota splatnosti dane bola ku dňu 25.01.2013, teda až 12 dní po dni, v ktorom boli zabezpečené predmetné spotrebiteľské balenia cigariet. V konkrétnom prípade teda správca dane uskutočnil zabezpečovací úkon skôr, ako bola zo zákona splatná spotrebná daň. Spotrebná daň je inštitút, pri ktorom dochádza k zdaneniu určitého druhu tovaru, za predpokladu ak bude spotrebovaný. V predmetnom prípade k spotrebe spotrebiteľských balení cigariet nedošlo a ani nemohlo dôjsť z dôvodu, že správca dane ešte pred uplynutím zákonnej lehoty na úhradu spotrebnej dane zabezpečil tovar podliehajúci spotrebnej dani, tzn. že svojím konaním znemožnil jeho spotrebovanie. V dôsledku takéhoto konania správcu dane vzniká otázka, či by došlo k úhrade spotrebnej dane za predpokladu, ak by nedošlo k zabezpečeniu spotrebiteľských balení cigariet.

Vyššie uvedené žalobca zhrnul tak, že žalovaný a Colný úrad Bratislava ako správca dane zabezpečili navrhovateľovi spotrebiteľské balenia cigariet z dôvodu, že v čase miestneho zisťovania nebolo preukázané nadobudnutie spotrebiteľských balení cigariet so spotrebnou daňou a nebol preukázaný spôsob ich nadobudnutia a pôvod.

S odkazom na vyššie uvedený žalobca navrhol, aby Najvyšší súd SR napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave podľa ust. § 250ja ods. 3 OSP zmenil v tom zmysle, že napadnuté rozhodnutie žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím Colného úradu Bratislava zruší a vec vráti na ďalšie konanie alebo, aby napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave podľa ust. § 221 ods. 1 OSP zrušil a vec vrátil súdu prvého stupňa na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu, ktoré súdu prvého stupňa doručil dňa 22.08.2016 uviedol, že žalobca základ svojho odvolania stavia na koncepcii odsúdenia hodného postupu colného úradu, resp. jeho nečinnosti, údajnom zlyhaní v podobe neuplatnenia preventívnych právnych inštitútov pri správe daní, v nadväznosti na čo sa žalobca stavia do pozície obete údajných pochybení a reštrikcií colného úradu.

Žalobca vo svojom odvolaní popisuje postup, kedy spoločnosť felpa Espanola s. r. o., Gorkého 3, Bratislava prepravila v pozastavení dane do daňového skladu spotrebiteľské balenia cigariet od výrobcu YESMOKE TABACCO s. p. a., 10036 Settimo, Torinese, Taliansko, pričom správca dane bol vopred informovaný o uvedenej preprave na základe elektronického dokumentu. Žalobca z uvedeného dedukoval, že pôvod spotrebiteľských balení cigariet bol orgánom finančnej správy známy od začiatku a nie je potrebné požadovať od iných subjektov preukázanie jeho pôvodu. Uvedené konštatoval žalobca na 4. a 6. strane svojho odvolania.

Žalovaný k uvedeným námietkam žalobcu zdôraznil, že žalobcovi neboli zabezpečené spotrebiteľské balenia cigariet z dôvodu preukázania ich pôvodu, ale z dôvodu nepreukázania riadneho usporiadania finančných povinností v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom a z dôvodu riadneho preukázaného zákonného spôsobu nadobudnutia zistených spotrebiteľských balení cigariet, t. j., že prezentovaný údajný obchodný vzťah medzi žalobcom a spoločnosťou felpa Espanola s. r. o. bol len zastieracím fiktívnym úkonom.

Žalobca vo svojom odvolaní ďalej rozoberá podmienky zloženia zábezpeky prevádzkovateľa daňového skladu, pričom konštatoval, že colný úrad disponoval dostatočnými informáciami na to, aby v prípade prepravy väčšieho množstva cigariet, ktoré by nebolo pokryté zloženou zábezpekou, reagoval primeranými krokmi, či už v podobe zvýšenia zábezpeky voči felpa Espanola s. r. o., alebo uplatnením niektorej formy predbežného opatrenia.

V tejto súvislosti žalovaný konštatoval, že zloženie zábezpeky podľa ust. § 20 ods. 3 zákona č. 106/2004 Z. z. je postavené výlučne na ukazovateľoch predchádzajúceho obchodného obratu prevádzkovateľa daňového skladu, t. j. na priemernom mesačnom množstve tabakových výrobkov, ktoré prevádzkovateľ daňového skladu uviedol do daňového voľného obehu za obdobie predchádzajúcich dvanásť po sebe nasledujúcich mesiacov.

Spoločnosť felpa Espanola s. r. o. ako prevádzkovateľ daňového skladu pred obdobím prepravy cigariet

od talianskeho výrobcu v decembri 2012 dlhodobo vykazovala nulový, resp. minimálny obrat s nakladaním cigariet vo vzťahu k následnej preprave miliónov spotrebiteľských balení cigariet a ich uvedeníu do daňového voľného obehu so vznikom daňovej povinnosti vo výške 2.938.897,70 €.

V momente získania informácie o preprave spotrebiteľských balení cigariet na základe informácie z elektronického dokumentu colný úrad síce mal vedomosť o tejto transakcii, aj o výške zloženej zábezpeky, avšak daná preprava od talianskeho výrobcu až do momentu ich dovozu do daňového skladu spoločnosti felpa Espanola s. r. o. nepredstavovala napriek výške zloženej zábezpeky žiadny protiprávny stav a colný úrad nemohol žiadnymi preventívnymi zákonnými prostriedkami zakročiť voči uvedenej preprave spotrebiteľských balení cigariet, resp. zamedziť ich dovozu do daňového skladu.

Daná preprava sa uskutočňovala v pozastavení dane a spoločnosťou felpa Espanola s. r. o. bolo deklarované ich uskladnenie v daňovom sklade, takže v súvislosti s dovozom týchto cigariet nevznikla žiadna daňová povinnosť.

Colný úrad nemohol voči spoločnosti felpa Espanola s. r. o. formálnym spôsobom aplikovať okamžité zvýšenie zábezpeky, keďže k takémuto postupu by mohlo zo strany colného úradu dôjsť až nasledujúci mesiac po uvedení cigariet do daňového voľného obehu v zmysle ust. § 20 ods. 6 písm. b) zákona č. 106/2004 Z. z.

V súvislosti s neúmerňým dovozom spotrebiteľských balení cigariet vo vzťahu k výške zloženej zábezpeky nebolo objektívne možné využiť ani inštitút predbežného opatrenia podľa § 50 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z., a to vzhľadom na zásadnú skutočnosť prípadu, že spotrebiteľské balenia cigariet, ktoré spoločnosť felpa Espanola s. r. o. prepravila do daňového skladu neboli reálne v sklade uskladnené, fyzicky v ňom zotrvali nanajvýš niekoľko hodín a okamžite boli z daňového skladu felpa Espanola s. r. o. uvedené do daňového voľného obehu - prevezené do skladu v Galante.

Vzhľadom na skutočnosť, že od momentu prepravy na daňové územie do ich uvedenia do daňového voľného obehu uplynulo len niekoľko hodín, nebolo objektívne možné zo strany colného úradu sumarizovať a dôkazne podložiť skutkové zistenia čo i len pre účely vydania predbežného opatrenia. Odhliadnuc od uvedeného v predchádzajúcich odsekoch prípadné uplatnenia navýšenia zloženej zábezpeky, či predbežného opatrenia nebolo z časového hľadiska objektívne možné ani z pozície zákonom stanovených procesných formalizovaných postupov pri aplikácii uvedených preventívnych inštitútov, či už v podobe vyhotovenia listín, alebo ich doručovania dotknutým daňovým subjektom.

Nadôvazok ani moment vyskladnenia spotrebiteľských balení cigariet z daňového skladu spoločnosti felpa Espanola s. r. o. nemohol predstavovať skutkový titul na okamžité preventívne zakročenie správcu dane, keďže momentom tohto uvedenia cigariet do daňového voľného obehu síce spoločnosti felpa Espanola s. r. o. vznikla daňová povinnosť, avšak predmetná spotrebná daň bola podľa ust. § 13 ods. 2 zákona č. 106/2004 Z. z. splatná až do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom vznikla spoločnosti felpa Espanola s. r. o. daňová povinnosť.

Podľa žalovaného irelevantne vyznieva aj konštatovanie žalobcu, že colný úrad mal pozdržať zabezpečenie spotrebiteľských balení cigariet až do splatnosti spotrebnej dane, keďže podľa právneho názoru v dôsledku takéhoto konania správcu vzniká otázka, či by došlo k úhrade spotrebnej dane za predpokladu, ak by nedošlo k zabezpečeniu spotrebiteľských balení cigariet.

Uvedeným konštatovaním podľa názoru žalovaného žalobca poprel všetko ním doposiaľ tvrdené, keďže v zmysle jeho pôvodnej konštrukcie formálnym daňovým dlžníkom sa stala spoločnosť felpa Espanola s. r. o. a on sa následne mal stať vlastníkom spotrebiteľských balení cigariet a spoločnosti felpa Espanola s. r. o. mal zaplatiť kúpnu cenu vrátane zahrnutej dane. Následne však v odvolaní žalobca tvrdil, že úhrada spotrebnej dane spoločnosťou felpa Espanola s. r. o. sa mohla odvíjať od „spotrebovania“ spotrebiteľských balení cigariet.

Na základe vyššie uvedených skutočností žalovaný žiadal Najvyšší súd SR, aby rozsudok Krajského súdu v Trnave v celom rozsahu potvrdil.

K vyjadreniu žalovaného k podanému odvolaniu sa následne vyjadril žalobca podaním zo dňa 08.11.2016, doručeným Najvyššiemu súdu SR dňa 14.11.2016. V tomto uviedol, že zotrváva na svojich doterajších tvrdeniach a právnej argumentácii. Zdôraznil, že žalovaný sa snaží svoje vlastné zlyhanie pri správe daní a nečinnosť orgánov finančnej správy zakryť postihom žalovaného. Práve orgány finančnej správy sa snažia svoju nečinnosť zakryť za skutočnosť, že žalobcovi bol zabezpečený tovar, pričom žalobca je v tomto konkrétnom prípade subjekt, ktorému daňová povinnosť nevznikla. Žalovaný spolu s prvostupňovými orgánmi finančnej správy sa dodatočne na úkor a predovšetkým majetkový postih iných daňových subjektov snažia napraviť svoje opomenutie a nesprávny úradný postup.

Žalobca zotrval na svojich ostatných vyjadreniach uvedených v spise a navrhol, aby Najvyšší súd SR ako súd odvolací napadnutý rozsudok podľa ust. § 250ja ods. 3 OSP zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím Colného úradu v Bratislave zruší a vec vráti na ďalšie konanie, resp. aby napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave podľa ust. § 221 ods. 1 OSP zrušil a vec vrátil súdu prvého stupňa na ďalšie konanie.

III.

Konanie na Najvyššom súde SR

Najvyšší súd SR ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal odvolaním napadnuté rozhodnutie súdu prvého stupňa bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP v spojení s § 250l ods. 2 OSP) a potom ako bolo verejné vyhlásenie rozsudku oznámené na úradnej tabuli súdu a na webovej stránke Najvyššieho súdu SR www.nsud.sk <. najmenej päť dní pred jeho vyhlásením, rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 3 OSP, § 246c ods. 1 veta prvá OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

Z obsahu súdneho a administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že prvostupňovým rozhodnutím Colného úradu v Bratislave č. 1095238/1/307638/2014 zo dňa 04.07.2014 bolo rozhodnuté o prepadnutí veci v zmysle ust. § 42 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z., ktorá bola Colným úradom Bratislava zabezpečená právnickej osobe PRODUKT TRADE s. r. o., Bratislavská 81/37, Šamorín, IČO: 46 107 479 rozhodnutím o zabezpečení veci zn. 9005238/1/186321/2013 zo dňa 17.04.2013, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 17.07.2013, nakoľko účastník konania v zmysle ust. § 42 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. v lehote do 15 dní od právoplatnosti rozhodnutia o zabezpečení veci zn. 9005238/1/186321/2013 zo dňa 17.04.2013 neodstránil pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu spotrebiteľských balení cigariet, pretože zo strany účastníka konania nebol na základe predložených dôkazov riadne preukázaný spôsob ich nadobudnutia a taktiež nebolo preukázané riadne usporiadanie finančných povinností v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom.

Z obsahu administratívneho spisu mal odvolací súd za preukázané, že v dňoch 12.01.2013 až 13.01.2013 vykonal Colný úrad Bratislava miestne zisťovanie v areáli právnickej osoby BIOTERM spol. s r. o., Puškinova 1517/19, Galanta, o ktorom bola spísaná zápisnica o miestnom zisťovaní zn. MZ/BIOOTHERM/12012013. Z obsahu zápisnice vyplýva, že počas výkonu miestneho zisťovania boli v skladových priestoroch, ktoré táto spoločnosť na základe zmluvy o nájme nebytových priestorov zo dňa 02.01.2013 prenajala, zistené spotrebiteľské balenia cigariet (ďalej len „SBC“). Predmetné SBC boli uložené na paletách v kartónoch, celkovo bolo nájdených 3 229 kartónov, pričom v jednom kartóne sa nachádzalo 50 ks balení po 10 ks SBC, pričom v jednom SBC sa nachádzalo 20 ks cigariet a 279 SBC, pričom v jednom SBC sa nachádzalo taktiež 20 ks cigariet.

Konateľ spoločnosti BIOTERM spol. s r. o. U. F., ktorý sa zúčastnil výkonu miestneho zisťovania, do zápisnice ohľadne preukázania pôvodu a spôsobu nadobudnutia predmetných SBC uviedol, že spoločnosť BIOTERM spol. s r. o. je vlastníkom objektu, ktorý je v prenájme a ohľadom predmetných SBC nemá žiadne poznatky.

Vzhľadom na fakt, že pri miestnom zisťovaní nebol preukázaný pôvod a spôsob nadobudnutia predmetných SBC, ktoré sa v deň kontroly nachádzali v skladových priestoroch spoločnosti BIOTERM spol. s r. o., ako aj na skutočnosť, že v čase výkonu miestneho zisťovania existovali dôvodné pochybnosti o riadnom usporiadaní finančných povinností v súvislosti s dovozom alebo nákupom predmetných SBC a najmä o spôsobe nadobudnutia predmetných SBC riadne so spotrebnou daňou, Colný úrad Bratislava pristúpil k ich zabezpečeniu.

Následne dňa 16.01.2013 bolo Colným úradom Bratislava vydané rozhodnutie o zabezpečení tovaru zn. 9005284/1/22201/2013 (na písomnom vyhotovení rozhodnutia bol nesprávne uvedený dátum vyhotovenia 12.01.2012, pričom uvedená zrejma nesprávnosť v dotknutom rozhodnutí bola opravená v zmysle ust. § 63 ods. 11 zákona č. 563/2009 Z. z.), ktorým Colný úrad Bratislava podľa ust. § 41 ods. 2 písm. e) zákona č. 106/2004 Z. z. v spojení s ustanovením § 40 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. zabezpečil účastníkovi konania predmetné SBC z dôvodu, že počas miestneho zisťovania vykonaného v dňoch 12.01.2013 a 13.01.2013 v areáli spoločnosti BIOTERM spol. s r. o. nebol riadne preukázaný pôvod alebo spôsob ich nadobudnutia, ani riadne usporiadanie finančných povinností v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom. Toto rozhodnutie o zabezpečení tovaru bolo účastníkovi konania, resp. jeho právnenému zástupcovi doručené dňa 17.01.2013.

Dňa 22.01.2013 podal účastník konania voči tomuto rozhodnutiu odvolanie, o ktorom bolo rozhodnuté rozhodnutím Finančného riaditeľstva SR č. 1100902/89655/2013/STA zo dňa 09.04.2013, ktorým bolo odvolaním napadnuté rozhodnutie Colného úradu Bratislava o zabezpečení tovaru zrušené a vec vrátená Colnému úradu Bratislava na ďalšie konanie a rozhodnutie.

Colný úrad Bratislava postupujúc v intenciách druhostupňového rozhodnutia Finančného riaditeľstva SR dňa 17.04.2013 vydal rozhodnutie o zabezpečení veci zn. 9005238/1/186321/2013, ktorým odstránil nedostatky pôvodného rozhodnutia vytýkané druhostupňovým orgánom tak, že dňa 11.04.2013 doručil účastníkovi konania zápisnicu o miestnom zisťovaní zn. MZ/BIOTERM/12012013 zo dňa 12.01.2013 a v odôvodnení rozhodnutia o zabezpečení veci zn. 9005238/1/186321/2013 zo dňa 17.04.2013 uviedol dôkazy a skutočnosti, ktoré boli podkladom pre vydanie rozhodnutia.

Predmetným rozhodnutím o zabezpečení veci colný úrad zabezpečil účastníkovi konania predmetné SBC, pretože účastník konania skladoval predmetné SBC, pri ktorom nebol riadne preukázaný ich pôvod.

Účastník konania voči tomuto rozhodnutiu podal odvolanie, o ktorom Finančné riaditeľstvo SR rozhodlo rozhodnutím zn. 1100902/271241/2013/STA zo dňa 12.07.2013, ktorým rozhodnutie o zabezpečení veci zo dňa 17.04.2013 zn. 9005238/1/186321/2013 potvrdilo.

Následne boli Colnému úradu v Bratislave doručené podania účastníka konania (faktúry, pokladničné bloky, doklady o úhrade), ktorými tento sa snažil preukázať pôvod a spôsob nadobudnutia predmetného tovaru.

Po vyhodnotení predložených dôkazov Colný úrad Bratislava konštatoval, že predložením vyššie uvedených dokladov účastník konania riadne nepreukázal spôsob nadobudnutia predmetných SBC ako ani riadne usporiadanie finančných povinností v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom, čím v zmysle ust. § 42 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. neboli odstránené pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu tejto veci, a preto dňa 02.09.2013 vydal rozhodnutie č. 9005238/1/414595/2013 o prepadnutí predmetných cigariet.

Proti tomuto rozhodnutiu podal účastník konania odvolanie, o ktorom bolo rozhodnuté rozhodnutím Finančného riaditeľstva SR zn. 1100902/514433/2013 zo dňa 19.12.2013 tak, že prvostupňové rozhodnutie zo dňa 02.09.2013 bolo zrušené a vec vrátená Colnému úradu v Bratislave na ďalšie konanie.

Colný úrad Bratislava viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu v ďalšom konaní v rámci výkonu správy dane u daňového subjektu felpa Espanola s. r. o. vykonal dňa 23.12.2013 ústne pojednávanie s konateľom právnickej osoby felpa Espanola s. r. o., z ktorého bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 23.12.2013 a vykonal ďalšie dokazovanie ohľadom preukázania spôsobu nadobudnutia veci, t. j. predmetných SBC, ich množstva, ceny, kvality, chýbajúce riadne usporiadanie finančných povinností v súvislosti s dovozom, či nákupom predmetných SBC. Po vyhodnotení dôkazov mal prvostupňový správny orgán (Colný úrad Bratislava) za to, že nadobúdacie doklady, ako aj kúpna zmluva a čestné prehlásenie predložené účastníkom dokazovania, formálne preukazujúce nadobudnutie predmetných SBC so spotrebnou daňou, nepotvrdzujú zaplatenie spotrebnej dane viažucej sa na predmetné SBC štátu, a preto konštatoval, že daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno, keď v konaní riadne nepreukázal spôsob nadobudnutia predmetných SBC, ako ani riadne usporiadanie finančných povinností v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom, čím neboli v zmysle ust. § 42 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. odstránené pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu tejto veci.

Následne vydal rozhodnutie č. 1095238/1/307638/2014 zo dňa 04.07.2014, ktorým rozhodol o prepadnutí veci.

Proti tomuto rozhodnutiu podal odvolanie účastník konania, o ktorom bolo rozhodnuté preskúmaným rozhodnutím Finančného riaditeľstva SR zo dňa 18.12.2014 č. 1100902/388042/2014/CI.

IV.

Právna úprava, právne názory odvolacieho súdu

Podľa ust. § 1 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z., tento zákon upravuje správu daní, práva a povinnosti daňových subjektov a iných osôb, ktoré im vzniknú v súvislosti so správou daní.

Podľa ust. § 40 ods. 1 prvá a druhá veta zákona č. 563/2009 Z. z., zamestnanec správcu dane môže zabezpečiť vec nevyhnutne potrebnú na preukázanie skutočností pri správe daní. Toto opatrenie sa využije najmä vtedy, ak chýba riadne preukázanie spôsobu nadobudnutia veci, ich množstva, ceny, kvality alebo riadneho usporiadania finančných povinností v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom.

Podľa ust. § 42 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z., správca dane, ktorý vec zabezpečil, vydá rozhodnutie o prepadnutí veci okrem dopravného prostriedku zabezpečeného podľa § 40 ods. 3 <., ak daňový subjekt v lehote do 15 dní od právoplatnosti rozhodnutia o zabezpečení veci neodstráni pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu veci, alebo do 15 dní od vykonania expertízy podľa § 40 ods. 2 <., ktorej výsledky preukázali odôvodnenosť zabezpečenia veci. Ak sú pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu veci, odstránené len čiastočne, správca dane, ktorý vec zabezpečil, vydá rozhodnutie o prepadnutí veci, pri ktorej neboli odstránené pochybnosti, ktoré viedli k jej zabezpečeniu, pričom vec, pri ktorej boli odstránené pochybnosti, ktoré viedli k jej zabezpečeniu, sa vráti, ak to jej povaha a osobitný predpis pripúšťa, o čom sa píše zápisnica.

Senát Najvyššieho súdu SR konštatuje, 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. S poukazom na vyššie uvedené skutočnosti dospel Najvyšší súd SR 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 zákona č. 563/2009 Z. z.

Na základe obsahu administratívneho, ako aj súdneho spisu mal senát odvolacieho súdu za preukázané, že žalobca v administratívnom konaní neodstránil pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu predmetných SBC, pretože z jeho strany nebol riadne preukázaný spôsob nadobudnutia predmetných SBC a taktiež nebolo preukázané ani riadne usporiadanie finančných povinností v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom, najmä nadobudnutie predmetných SBC so spotrebnou daňou.

Žalovaný správny orgán vo veci vykonal dostatočné dokazovanie listinnými dôkazmi predloženými žalobcom, vypočutím zástupcov účastníkov konania, vypočutím svedkov, dožiadaním na Centrálny úrad národnej daňovej a colnej správy v Maďarskej republike a z takto zisteného skutkového stavu vyvodil správne právne závery. Postup žalovaného senát Najvyššieho súdu SR vyhodnotil ako súladný s ust. § 40 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z., keď je povinnosťou žalovaného správneho orgánu preventívne zabezpečiť SBC, u ktorých nie je preukázané vysporiadanie finančných povinností v súvislosti s ich nákupom, a to hlavne preukázanie ich nadobudnutia za cenu s daňou. Je nesporné, že vyššie citovaná právna úprava ukladá žalovanému správnenému orgánu povinnosť, aby uvedený tovar zabezpečil, prípadne následne rozhodol o jeho prepadnutí, a to bez ohľadu na skutočnosť, u ktorej osoby boli SBC zistené, hlavne za situácie, keď v konkrétnom prípade absentovalo riadne preukázanie spôsobu nadobudnutia veci.

Ako vyplynulo z obsahu administratívneho spisu, žalobca v daňovom konaní nepredložil za účelom odstránenia pochybností vedúcich k zabezpečeniu SBC relevantné doklady, z ktorých by nesporne vyplynulo, že predmetné SBC boli nadobudnuté kúpou za finančné prostriedky v hotovosti a cena, ktorá bola za ne zaplatená, zahŕňala aj spotrebnú daň.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu, ktorému žalobca v odvolaní vytýka najmä jeho nepreskúmateľnosť a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle ust. § 219 ods. 1, ods. 2 OSP konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

Senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom. Žalobca neuviedol v odvolaní žiadne nové skutočnosti, ktoré by záver o zákonnosti rozhodnutí a postupov vyvrátili, jeho odvolacie námietky neboli spôsobilé spochybniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku, preto s poukazom na uvedené Najvyšší súd SR napadnutý rozsudok krajského súdu postupom podľa § 219 OSP potvrdil ako vecne správny.

O trovách konania bolo rozhodnuté podľa ust. § 250k ods. 1 OSP tak, že v konaní neúspešnému žalobcovi súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Najvyšší súd SR postupoval v odvolacom konaní v zmysle ust. § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok účinného od 01.07.2016, podľa ktorého sa odvolacie konania podľa piatej časti OSP začaté predo dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona dokončia podľa doterajších predpisov, t. j. OSP.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednomyselne 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.