

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Sžf/84/2015
Identifikačné číslo spisu: 2014200280
Dátum vydania rozhodnutia: 14.02.2017
Meno a priezvisko: JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:2014200280.1

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. Eleny Berthotyovej, PhD. v právnej veci žalobcu: Ľ. W., nar.: XX.XX.XXXX, s adresou XXX XX D. B. Č.. XXX, zast.: Prosman a Pavlovič advokátska kancelária, s.r.o., advokátskou spoločnosťou, IČO: 36 865 281, so sídlom Hlavná č. 31, 917 01 Trnava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, IČO: 42 499 500, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v daňovom konaní, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave zo dňa 30. apríla 2015 č.k. 20S 25/2014-38, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave zo dňa 30. apríla 2015 č. k. 20S 25/2014-38 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 finančnom orgáne

1. Rozhodnutím č. 1100902/539780/2013 z 13.03.2014 (ďalej na účely rozsudku len „napadnuté rozhodnutie“ - č.l. 8) žalovaný ako odvolací orgán podľa § 74 ods. 1 a 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej na účely rozsudku len „Daňový poriadok“) odvolaniu žalobcu proti rozhodnutiu Colného úradu Trnava zn. 1095862/1/441859/2013 z 13.09.2013 (ďalej na účely rozsudku len „prvostupňové rozhodnutie“, resp. „colný úrad“) vo veci vyrubenia spotrebnej dane z tabaku v celom rozsahu podľa § 74 Daňového poriadku nevyhoviel a prvostupňové rozhodnutie potvrdil.

Podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku v znení relevantnom na prejednávajúcu vec odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Odvolací orgán rozhodnutie zruší a vec vráti na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak odvolací orgán rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, správca dane

alebo orgán, ktorého rozhodnutie bolo zrušené, je viazaný právnym názorom odvolacieho orgánu.

2. Prvostupňovým rozhodnutím bol žalobcovi v zmysle ustanovenia § 68 ods. 5 Daňového poriadku dodatočne určený základ spotrebnej dane z tabakových výrobkov za zdaňovacie obdobie 14.12.2010 v tam stanovenom množstve kusov cigariet a na tom základe s poukazom na § 11 ods. 2 písm. a) zákona č. 106/2004 Z.z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov (ďalej na účely rozsudku len „zák. č. 106/2004 Z.z.“) mu bola vyrubená spotrebná daň z tabakových výrobkov vo výške uvedenej v prvostupňovom rozhodnutí.

Podľa § 11 ods. 2 písm. a) zák. č. 106/2004 Z.z. v citovanom znení daňová povinnosť, ak tento zákon neustanovuje inak, vzniká uvedením tabakových výrobkov do daňového voľného obehu dňom vydania tabakových výrobkov právnickej osobe alebo fyzickej osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať tabakové výrobky v pozastavení dane.

3. Vzhľadom k tomu, že žalobca nevedel preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov zistených v jeho uzamknutých garážach, vznikla mu daňová povinnosť na tabakových výrobkoch v zmysle hore uvedeného ustanovenia § 11 ods. 2 písm. a), pričom pri aplikácii uvedeného ustanovenia na posudzovanie vzniku daňovej povinnosti sa neprihliada na to, či so zistenými tabakovými výrobkami fyzická osoba nakladá ako s vlastnými.

4. Na základe predchádzajúceho odvolania žalobcu, žalovaný nariadil colnému úradu vo svojom zrušujúcom rozhodnutí z 24.05.2012 (ďalej na účely rozsudku len „pôvodné rozhodnutie“), aby vykonal úkony smerujúce k prevereniu tvrdenia žalobcu o vlastníctve u neho zistených tabakových výrobkov treťou osobou.

V ďalšom konaní colný úrad zistil, že žalobca nenavrhol vykonať žiadne dôkazy, len všeobecne tvrdil, že u neho zistené tabakové výrobky sú vlastníctvom tretej osoby bez jej bližšej špecifikácie. Colný úrad po vykonaní dopytov na správcu dane, resp. Kriminálny úrad finančnej správy a s prihliadnutím na rozloženie dôkazného bremena (§ 24 ods. 1 písm. a/ a b/ Daňového poriadku) preto dospel k záveru, že sa nepotvrdila žalobcom tvrdená skutočnosť o vlastníctve tabakových výrobkov treťou osobou.

II.

Konanie na prvostupňovom súde

A)

5. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Trnave žalobu zo 15.04.2014.

6. Krajský súd v Trnave ako prvostupňový súd vo veci rozhodol postupom podľa § 156 ods. 3 O.s.p. bez nariadenia pojednávania v súlade s ust. § 250f O.s.p., nakoľko tak žalobca ako aj žalovaný súhlasili s prejednaním veci bez nariadenia pojednávania.

Na základe nižšie zistených skutočností krajský súd konštatoval, že správne orgány pri svojom rozhodovaní postupovali v intenciách zák. č. 106/2004 Z.z. ako aj Daňového poriadku, pričom žalovaný si v predmetnej veci zadovážil dostatok skutkových podkladov a vo veci dostatočne zistil skutočný stav a zo skutkových zistení vyvodil správny právny záver. Za tohto stavu krajský súd žalobu ako nedôvodnú postupom podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

7. Po rekapitulácii podstatných náležitostí zachytených v správnom spise a citácii dotknutých ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, zák. č. 106/2004 Z.z. a Daňového poriadku krajský súd vyslovil právne názory k inštitútu vlastníctva ako aj k držbe hnutelných vecí.

V súvislosti s uvedeným krajský súd zdôraznil, že pojem držba sa opiera o objektívny stav, pričom v danom prípade je nepochybné, že k zisteniu tabakových výrobkov došlo v priestoroch žalobcu (v garážach, ktorý vlastníkom je žalobca), pričom tento nevedel preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov v súlade so zák. č. 106/2004 Z.z., a teda dňom zistenia tabakových výrobkov mu vznikla daňová povinnosť, a to bez ohľadu na to, či nakladá s tabakovými výrobkami ako s vlastnými.

8. Ďalej krajský súd zdôraznil, že žalobca dokonca ani neuviedol, kto by mal byť vlastníkom týchto tabakových výrobkov, a teda žalobca neunesol v daňovom ani v súdnom konaní dôkazné bremeno.

9. Vo vzťahu k odkazu žalobcu na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/9/2010 zo dňa 26.10.2010 krajský súd v súvislosti s tam uvedeným konštatovaním, že je predovšetkým nutné skúmať vlastníctvo k veci (v danom prípade minerálneho oleja) a až potom prichádza do úvahy zodpovednosť zo strany subjektu, u ktorého sa olej nachádzal, ak tento subjekt nevie preukázať jeho pôvod, alebo spôsob nadobudnutia, tak krajský súd vzhľadom na skutkovú odlišnosť (jedna časť z nájdeného množstva minerálneho oleja sa nachádzala v prevádzke úplne iného subjektu) o týchto záveroch nemá pochybnosti a ani ich nerozporuje.

III.

Odvolanie žalobcu/ stanoviská

A)

10. Vo včas podanom odvolaní zo dňa 08.06.2015 (č.l. 43) proti rozsudku krajského súdu žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu v súlade s ustanovením § 205 O.s.p. uviedol nasledujúce dôvody odvolania:

v konaní došlo k vadám uvedeným v § 221 ods. 1 O.s.p., nakoľko v zmysle § 221 ods. 1 písm. h) O.s.p. súd prvého stupňa nesprávne vec právne posúdil, tým, že nepoužil správne ustanovenie právneho predpisu a nedostatočne zistil skutkový stav [§ 205 ods. 2 písm. a) O.s.p.], súd prvého stupňa neúplne zistil skutkový stav veci, pretože nevykonal navrhnuté dôkazy, potrebné na zistenie rozhodujúcich skutočností [§ 205 ods. 2 písm. c) O.s.p.], súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam [§ 205 ods. 2 písm. d) O.s.p.].

rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci [§ 205 ods. 2 písm. f) O.s.p.] a tiež

napadnuté rozhodnutie je pre nedostatok dôvodov nepreskúmateľné.

11. Odvolacie námietky žalobcu v stručnom prehľade:

- žalovaný v pôvodnom rozhodnutí konštatoval relevantnosť pre neexistenciu vlastníckeho ani iného oprávnenia žalobcu nakladať s nájdenými tabakovými výrobkami,
- o na str. 4 pôvodného rozhodnutia žalovaný uvádza, že „... vznik daňovej povinnosti nie je podmienený existenciou vlastníckeho práva k tabakovým výrobkom, ktoré sú u fyzickej osoby.“,
- opätovne poukázal na závery rozsudku 5 Sžf/9/2010,
- colný úrad sa nesprávne zamerlal na preukázanie vlastníckeho práva ku garáži,
- zásadnou otázkou je vyriešenie vlastníckeho práva k tabakovým výrobkom,
- o colný úrad po vydaní pôvodného rozhodnutia vykonal len „formálne“ úkony,
- podľa právneho názoru žalovaného má žalobca ako daňový subjekt absolútnu dôkaznú povinnosť za účelom preukázania svojich tvrdení,
- o podľa rozhodovacej praxe Najvyššieho súdu Slovenskej republiky je dôkazné bremeno, ktoré znáša daňový subjekt, limitované v zmysle Daňového poriadku, avšak v záujme zachovania ústavného konformného výkladu príslušných ustanovení tohto zákona nie je možné vykladať dôkaznú povinnosť daňového subjektu extenzívne, a teda absolútne,
- krajský súd sa nedostatočne venoval argumentácii žalobcu a nedostatočne sa vysporiadal so skutočnosťami uvedenými v žalobe.

12. Záverom žalobca navrhol zmeniť rozsudok krajského súdu tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného a vráti vec príslušnému správne orgánu na ďalšie konanie.

Pre prípad úspechu si uplatnil náhradu trov právneho zastúpenia v nevyčíslenej výške.

B)

13. Z vyjadrenia žalovaného zo 16.07.2015 (č.l. 53) vyplýva, že tieto námietky v zásade predstavujú opakované tvrdenia, ku ktorým sa žalovaný vyjadroval už v predchádzajúcich daňových konaniach a v konkrétnom súdnom spore, a preto zotrváva na všetkých svojich doterajších písomných vyjadreniach.

14. Záverom žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu v celom rozsahu potvrdil.

IV.

Právne názory odvolacieho súdu

15. 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 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej v texte rozsudku tiež „O.s.p.“) a po zohľadnení 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 dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne (viď § 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože napadnutý rozsudok je vo výroku vecne správny, a preto ho po preskúmaní dôležitosti odvolacích dôvodov postupom uvedeným v § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

16. Na prvom mieste Najvyšší súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl. 46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil iba na návrhovej slobode účastníka (v prejednávanej veci žalobcu), t.j. zodpovednosti za obranu svojich práv (*vigilantibus leges sunt scriptae*) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, vybrať si podľa Občianskeho súdneho poriadku z prostriedkov ochrany ten najvhodnejší proti rozhodnutiu či postupu správcu dane. Preto správny súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody, t.j. dispozitívne rozhodnutie účastníka konania z úradnej povinnosti meniť alebo ho počas súdneho prieskumu presvedčať o nevhodnosti takto zvoleného prostriedku nápravy.

17. Rovnako Najvyšší súd zdôrazňuje, že predmetom odvolacieho súdneho konania je v medziach uvedených v § 205 ods. 2 O.s.p. 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 súdne konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania preskúmal zákonnosť napadnutého rozhodnutia, najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zrušujúcimi námietkami žalobcu (§ 250j ods. 2 O.s.p.), a v takto vymedzenom rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia.

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 aj na iné rozhodnutia, hoci s prv menovaným sú tesne zviazané nielen dôsledkami ale aj účastníkmi.

18. V takto vymedzenom rámci prieskumu a po preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) Najvyšší súd celkom zdôrazňuje, že podstatou súdneho odvolania proti rozsudku krajského súdu ako aj žaloby, ktorou sa žalobca domáha preskúmania napadnutého rozhodnutia, je otázka, či je nutné preukázať osobe, u ktorej boli zistené tabakové výrobky, aj vlastnícke právo k nim. Práve tento právny rámec aj vymedzuje potrebné medze skutkového zistenia.

19. Žalobca svoje odvolanie oprel o viacero odvolacích dôvodov. Za účelom riadneho prieskumu zákonnosti napadnutého rozhodnutia sa musí Najvyšší súd primárne vysporiadať s námietkou nedostatočného zistenia skutkového stavu, lebo riadne zistený skutkový stav predeterminuje správny

výber právnej normy pre riešenie sporu súdom.

Až po prípadnom vyslovení ich nedôvodnosti súdom vzniká právo žalobcovi na prieskum zákonnosti samotného rozhodnutia (meritórne námietky). Naopak, ak Najvyšší súd dôjde k záveru, že už prvé procesné, resp. iné pochybenia žalovaného krajský súd nedostatočne pri kontrole zákonnosti vyhodnotil a ich intenzita naplní zrušovacie dôvody uvedené zákonodarcom v ustanovení § 250j ods. 2 O.s.p., potom preverovanie oprávnenosti ďalších námietok je v zmysle judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva [najmä rozsudok Ruiz Torija v. Španielsko, resp. neskôr Garcia Ruiz v. Španielsko (vo veci č. 30544/96 z 20.01.1999)] nevhodné. Obdobný postup je možné analogicky použiť aj vo vzťahu k argumentácii žalovaného.

20. Z citovanej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva vyplýva jasný právny názor, že správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale iba 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 (prvostupňového), ale aj odvolacieho (ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia), by malo postačovať na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

21. Vzhľadom na vyššie vyslovené názory a v súvislosti s hore položenou otázkou Najvyšší súd po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v prevažujúcom rozsahu a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty prejednáwanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, Najvyšší súd sa v svojom odôvodnení následne obmedzí iba na rekapituláciu niektorých vybraných bodov odôvodnenia rozsudku a doplnenia svojich odlišných, resp. doplňujúcich zistení a záverov zistených v odvolacom konaní (§ 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. umožňuje odvolaciemu súdu doplniť odôvodnenie prvostupňového súdu o ďalšie dôvody), najmä vo vzťahu k hore vymedzenej právnej otázke (viď hore uvedené potvrdenie aj z iných dôvodov).

22. Na prvom mieste musí Najvyšší súd zdôrazniť, že žalobca svoje odvolanie oprel o nasledujúce odvolacie dôvody, ktoré spochybňujú riadnosť zistenia skutkového stavu prvostupňovým súdom:

v konaní došlo k vadám uvedeným v § 221 ods. 1 O.s.p., nakoľko v zmysle § 221 ods. 1 písm. h) O.s.p. súd prvého stupňa nesprávne vec právne posúdil, tým, že nepoužil správne ustanovenie právneho predpisu a nedostatočne zistil skutkový stav [§ 205 ods. 2 písm. a) O.s.p.],

súd prvého stupňa neúplne zistil skutkový stav veci, pretože nevykonal navrhnuté dôkazy, potrebné na zistenie rozhodujúcich skutočností [§ 205 ods. 2 písm. c) O.s.p.].

súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam [§ 205 ods. 2 písm. d) O.s.p.].

23. V súvislosti s uvedeným musí Najvyšší súd zdôrazniť, že v zmysle § 250i ods. 1 O.s.p. a s prihliadnutím na prieskumný (nie nachádzajúci) charakter správneho súdnictva je správny súd pri súdnom prieskume zákonnosti napadnutého rozhodnutia striktné viazaný skutkovým stavom, ktorý zistil („a contrario“ § 250j ods. 2 písm. c/ O.s.p.) správny orgán a riadne („a contrario“ písmeno b/ O.s.p.) zachytil v administratívnom spise s výnimkou (§ 250i ods. 2 O.s.p.), ktorá má svoj základ v povinnosti postupovať pri preverovaní skutkového stavu podľa zásad úplnej apelácie v súlade s čl. 6 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

Podľa § 250i ods. 1 v citovanom znení pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúvanie napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 250i ods. 2 v citovanom znení platí, že ak správny orgán podľa osobitného zákona rozhodol o spore alebo o inej právnej veci vyplývajúcej z občianskoprávných, pracovných, rodinných a obchodných vzťahov (§ 7 ods. 1) alebo rozhodol o uložení sankcie, súd pri preskúvaní tohto rozhodnutia nie je viazaný skutkovým stavom zisteným správnym orgánom. Súd môže vychádzať zo skutkových zistení správneho orgánu, opätovne vykonať dôkazy už vykonané správnym orgánom alebo vykonať dokazovanie podľa tretej časti druhej hlavy.

24. Nakoľko v preskúvanej veci však krajský súd v súdnom prieskume k aplikácii ustanovenia § 250i ods. 2 O.s.p. nepristúpil, dokazovanie z iného dôvodu nevykonával - vid' zápisnica o vyhlásení rozsudku na č.l. 36 a ani Najvyšší súd z charakteru preskúvanej veci (na rozhodnutie o dodatočnom vyrubení daňovej povinnosti nie je možné nazerať ako na správne trestanie) nezistil nutnosť tejto aplikácie v preskúvanej veci, preto ani nemohol na tieto odvolacie dôvody v celosti prihliadnuť.

25. Ďalším odvolacím dôvodom je nesprávne právne posúdenie veci vytýkané žalobcom v spojitosti s právne - skutkovým vymedzením vzniku daňovej povinnosti. V uvedenej súvislosti Najvyšší súd prostredníctvom svojej rozhodovacej činnosti už viackrát riešil otázku výkladu zodpovednosti za vznik daňovej povinnosti v oblasti daňových predpisov. Preto vo svojej rozhodovacej činnosti neustále poukazuje na nutnosť dodržiavať zásadu právnej istoty (čl. 1 ods. 1 veta prvá Ústavy Slovenskej republiky), t.j. že v obdobných veciach je možné sa od predchádzajúceho rozhodnutia Najvyššieho súdu meritórne odchyliť iba, ak sa podstatne zmenili skutkové okolnosti a právny základ pre vyhlásenie súdneho rozhodnutia. Navyše s princípom právnej istoty je tesne spojená kontinuita právnych názorov súdov na riešenie obdobných vecí.

Z uvedeného dôvodu sa Najvyšší súd aj v tejto veci stotožňuje s právnym názorom vysloveným konajúcim senátom v obdobnej veci, a to prostredníctvom rozsudku Najvyššieho súdu zo dňa 01. decembra 2016 sp.zn. 1Sžf 71/2016, podľa ktorého (konajúci senát cituje v zmysle ustanovenia § 250ja ods. 7 O.s.p. v rozsahu relevantnom pre odôvodnenie svojich nižšie vyslovených záverov, v podrobnostiach je text rozsudku zverejnený na internetovej stránke Najvyššieho súdu):

„V odvolaní voči rozhodnutiu krajského súdu a rovnako aj v žalobe a odvolaní voči prvostupňovému rozhodnutiu žalobca v prvom rade namieta, že k porušeniu colných predpisov nedošlo jeho zavinením. Podľa názoru Najvyššieho súdu táto námietka nie je spôsobilá spochybniť správnosť napadnutého rozhodnutia ani rozhodnutia krajského súdu, a to z dôvodu povahy daňového resp. colného konania a zodpovednosti za daňové resp. colné delikty.“

26. Preto Najvyšší súd nemôže súhlasiť s odvolacou námietkou žalobcu, že žalovaný sa nesprávne sústredil na skúmanie vlastníckeho vzťahu žalobcu ku garáži, kde boli zistené hore uvedené cigarety (vid' bod č. 2 a 3).

Pri aplikácii ustanovenia § 11 ods. 2 písm. a) zák. č. 106/2004 Z.z. je jednoznačné, a obdobný názor aj vyslovil krajský súd, že vznik daňovej povinnosti pri fyzickej či právnickej osobe zákonodarca neviaže na preukázanie vlastníctva k dotknutým cigaretám, ale na možnosť ich uviesť do voľného obehu bez existencie príslušného oprávnenia.

27. Práve objektívny stav „nachádzania sa“ (alebo terminológiou žalovaného zo str. 4 napadnutého rozhodnutia „zistenie“) cigariet zistených u žalobcu (žalobca mylne poukazuje na to, že mu nebolo preukázané vlastníctvo zistených cigariet) je právne relevantnou skutočnosťou, s ktorou zákon spája vznik daňovej povinnosti, ibaže osoba dotknutá touto skutočnosťou (t.j. žalobca) preukáže, že jej právo nakladať s dotknutými cigaretami napríklad prostredníctvom inštitútu uloženia alebo skladovania cigariet sa odvíja od práva inej osoby, ktorá je ich držiteľom, resp. vlastníkom.

Obdobný záver vyplýva z rozsudku Najvyššieho súdu sp.zn. 5 Sžf/9/2010 zo dňa 26.10.2010 a týmto spôsobom sa aj žalobca bránil (vid' jeho vyjadrenie zo 06.10.2012 - č. 28 prílohy), nakoľko vo všeobecnej rovine odkazoval na vlastníctvo cigariet inou osobou.

28. K námietke týkajúcej sa neúmerneho prenášania dôkazného bremena na žalobcu Najvyšší súd pripomína, že v daňovom konaní je to daňový subjekt, teda žalobca, na ktorom spočíva dôkazné bremeno preukazujúce splnenie podmienok pôvodu cigariet, resp. spôsobu ich nadobudnutia v súlade so

zák. č. 106/2004 Z.z. a to predložením zákonom pripustených dôkazných prostriedkov vrátane daňových dokladov.

V súvislosti s dôkaznou silou daňových dokladov Najvyšší súd upriamuje pozornosť napríklad na nález Ústavného súdu Českej republiky sp.zn. ÚS 1841/07, podľa ktorého:

„Dôkaz daňovým dokladom je iba formálnym dôkazom završujúcim hmotno-právne aspekty skutočného uskutočnenia zdaniteľného plnenia. Pokiaľ zdaniteľné plnenie nebolo uskutočnené, ako je platcom deklarované, nemôže byť dôkazná povinnosť naplnená iba predložením, čo i formálne správnym, daňového dokladu“.

Rovnaký záver možno vyvodit' z rozsudku Nejvyššího správního soudu České republiky sp. zn. 5Afs 40/2005-72 z 12.04.2006, kde bolo konštatované, že:

„Už sám o sebe nemôže byť vierohodný doklad, ak obsahuje údaj, ktorý nie je pravdivý.“

29. K argumentácii týkajúcej sa objektívnej zodpovednosti odberateľa a súčasne dobromyseľnosti žalobcu pri nadobudnutí dotknutých cigariet Najvyšší súd poukazuje na právne názory vyslovené v rozsudku Najvyššieho súdu zo dňa 01.07.2015 sp.zn. 3Sžf/34/2014, z ktorého s použitím analógie jednoznačne vyplýva povinnosť preukázať pôvod a spôsob nadobudnutia dotknutých cigariet žalobcom, pokiaľ sa chcel zbaviť daňovej povinnosti.

Preto je celkom oprávnený záver, že zák. č. 106/2004 Z.z. upravujúci spotrebnú daň z tabakových výrobkov vyžaduje, aby dodávateľský reťazec pri obchodovaní s touto komoditou bol transparentný a aby každý dodávateľ zúčastňujúci sa v reťazci na dodaní tovaru bol spôsobilý identifikovať svojho dodávateľa (§ 23, § 24, § 34 a 41 ods. 1 písm. d/ zák. č. 106/2004 Z.z.).

30. Najvyšší súd dodáva, že táto skutočnosť má význam nielen daňový, ale aj smeruje k ochrane zdravia konečných spotrebiteľov. Práve daňové predpisy tak vytvárajú systém záruk, že osoby zúčastňujúci sa v reťazci na dodaní tabakových výrobkov vrátane dodávateľa majú byť vždy identifikovateľné.

Odberateľ, ktorý si neoverí svojho dodávateľa sa vystavuje riziku nepreukázania spôsobu nadobudnutia tabakových výrobkov, a tým aj vzniku daňovej povinnosti, čo nastalo v preskúmvanej veci.

31. S uvedeným korešponduje i rigorózna úprava následkov spojených s nepreukázaním pôvodu alebo spôsobu nadobudnutia tabakových výrobkov, medzi ktoré patrí aj vznik daňovej povinnosti podľa § 11 ods. 2 písm. a) zák. č. 106/2004 Z.z. s tým vyššie odôvodneným záverom, že právnická alebo fyzická osoba, ktorá nevie preukázať v súlade s týmto zákonom pôvod alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov u nej nachádzajúcich sa, alebo ktoré sa u nej nachádzali, a to bez ohľadu na to, či nakladá alebo nakladala s tabakovými výrobkami ako s vlastnými, sa podľa citovaného ustanovenia stáva daňovým dlžníkom.

Neobstoja teda námietky žalobcu uvedené v odvolaní o neprimeranom prenose dôkazného bremena na jeho stranu z dôvodu nutnosti preukázania nevlastníctva dotknutých cigariet. Toto tvrdenie odvolací súd súladne so žalovaným vzhľadom na výsledky vykonaného dokazovania považuje za účelovú obranu žalobcu.

V.

32. Odvolací súd vzhľadom na odvolacie námietky (pre nedostatok dôvodov je napadnuté rozhodnutie nepreskúmateľné) uplatnené žalobcom uvádza, že napadnuté rozhodnutie má všetky formálne i obsahové náležitosti rozhodnutia požadované v zmysle § 63 Daňového poriadku. Uvedené rozhodnutie finančného orgánu vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré je logicky vyhodnotené a riadne právne posúdené. Odvolací súd sa stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistených v predchádzajúcich konaniach o tom, že žalobca nespĺňa zákonné podmienky pre priznanie nadmerného odpočtu na dani z príjmov.

Počas konania Najvyšší súd z dostupných zdrojov nezistil a ani mu nebolo účastníkmi naznačené, resp. nedospel k záveru, že by sa vyskytli prekážky pre konanie z dôvodov neústavnosti alebo potreby výkladu komunitárneho práva aplikovaných právnych predpisov a súvisiacich právnych aktov orgánov Európskej únie, pre ktoré je potrebné konanie prerušiť, poprípade výskyt skoršej judikatúry, od ktorej by

sa tento rozsudok odkláňal.

33. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté vo vyššie uvedených rozhodnutiach (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v citovanom rozhodnutí sp.zn. 5 Sžf/9/2010 ako aj sp.zn. 3 Sžf/34/2014, pri ktorých Najvyšší súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od nich obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 250ja ods. 4 a contrario odsek 7 O.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty odchyľil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v oblasti zjednocovania alebo zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika č. A- 24846/94, 34165/96 až 34173/96, poprípade vec Borovská a Forrai v. Slovenská republika č. A- 48554/10 z 25.11.2014), s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 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.

34. Najvyšší súd v prejednávanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 2 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), a hoci išlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (úprava daňového konania je spojená s verejnoprávnymi vzťahmi), tak v odvolacom konaní na základe mu dostupných informácií z pripojeného priestupkového spisu Najvyšší súd dospel k záveru, že nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť.

35. O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 a § 246c ods. 1 O.s.p., podľa ktorého iba úspešný žalobca má právo na náhradu trov tohto konania, čo v tomto súdnom prieskume nenastalo.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).