

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 6Sžf/3/2016  
Identifikačné číslo spisu: 3014200626  
Dátum vydania rozhodnutia: 23.11.2017  
Meno a priezvisko: JUDr. Alena Adamcová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:3014200626.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Adamcovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Moniky Válašikovej, PhD., v právnej veci žalobcu: H., právne zastúpeného JUDr. Jánom Kanabom, advokátom, so sídlom Trenčín, J. Zemana 101, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Banská Bystrica, Lazovná 63, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100902/233644/2014/Ne zo dňa 27.06.2014, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/180/2014-44 zo dňa 11.11.2015, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/180/2014-44 zo dňa 11.11.2015 potvrdzuje.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

### Odôvodnenie

I.  
Konanie na prvostupňovom súde

Preskúmaným rozsudkom Krajského súdu v Trenčíne (ďalej v texte rozsudku len „prvostupňový súd“ alebo „krajský súd“) č. k. 13S/180/2014-44 zo dňa 11.11.2015 postupom podľa ust. § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) krajský súd zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného, ktorým bolo zamietnuté odvolanie proti rozhodnutiu Colného úradu v Trenčíne zn. 1096663/1/172618/2014 zo dňa 04.04.2014, ktorým bol žalobcovi podľa ust. § 68 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. určený základ spotrebnej dane z liehu v množstve 4,1273 hektolitrov 100 % alkoholu a vyrubená mu daň vo výške 4.457,48 €.

Krajský súd bol toho názoru, že správne orgány dostatočne zistili skutkový stav, urobili z neho správne skutkové závery a vec správne právne posúdili.

Krajský súd konštatoval, že žalovaný a správca dane v rámci svojho rozhodovacieho procesného

postupu postupovali v súlade so zákonom, spotrebnú daň vyrubili žalobcovi dôvodne a s námietkami žalobcu sa žalovaný (správny orgán II. stupňa) dôsledne, logicky a vyčerpávajúco vysporiadal.

V odôvodnení rozsudku uviedol, že žalobca bol ohľadne pôvodu a spôsobu nadobudnutia liehu vypočutý aj v trestnom konaní, a to ako svedok, kde vypovedal, že všetok zaistený lieh je jeho. K spôsobu jeho nadobudnutia sa odmietol vyjadriť s poukazom na ust. § 130 ods. 2 Trestného poriadku, teda z dôvodu, že by si svojou výpoveďou mohol spôsobiť nebezpečenstvo trestného stíhania. Skutočnosť, že je vlastníkom celého zaisteného množstva liehu zopakoval aj na ústnom pojednávaní konanom dňa 19.03.2013. Pred správcom dane uviedol, že tento v celom rozsahu nadobudol po svojom otcovi, pričom lieh nebol predmetom dedičského konania. Ako jediný dôkaz preukazujúci pôvod a spôsob nadobudnutia liehu predložil vyskladňovacie listy č. 005490 a č. 005489 zo dňa 01.12.1982, ktoré boli vystavené na meno J. S. (otec žalobcu) a T. S. (strýko žalobcu) na celkové množstvo 34 litrov slivovice. Žalobca označil konkrétne dva demižóny, v ktorých sa mal nachádzať destilát z týchto vyskladňovacích listov. Na základe expertízy však bolo zistené, že destilát z jedného demižónu bol vyrobený z repy a z druhého demižónu mohol byť vyrobený z ovocia. Predložené doklady preukazujú výrobu slivkového destilátu jedným výrobným procesom, následne rozdeleného na polovicu pre odberateľov J. S. a T. S.. Lieh nachádzajúci sa v žalobcom označených demižónoch však podľa výsledkov laboratórnych skúšok svojim pôvodom kvasu nie je totožný a dokonca lieh v jednom demižóne bol vyrobený z iného druhu kvasu ako ovocného.

Na základe uvedeného podľa názoru krajského súdu žalovaný, ako aj správca dane správne konštatovali, že predmetné vyskladňovacie listy nie je možné považovať za doklady preukazujúce pôvod a spôsob nadobudnutia liehu v objeme 34 litrov označeného samotným žalobcom.

Žalobca ďalej v trestnom konaní predložil doklad, ktorý mal napísať jeho otec J. S. dňa 01.03.1987. V uvedenom doklade, ktorý vyhodnotili orgány činné v trestnom konaní, ako aj správne orgány ako darovaciu zmluvu (z obsahu však vyplýva, že nejde o dvojstranný právny úkon, ale o jednostranné vyhlásenie darcu o úmysle darovať) je uvedené, že otec žalobcu sa rozhodol darovať celkovo 600 litrov slivovice, jabĺčkovice, marhuľovice a repáku žalobcovi a jeho trom synom, každému rovným dielom, t. j. každému 150 litrov. Uvedený destilát mal byť pálený v legálnych páleniciach.

Podľa názoru krajského súdu uvedený dôkaz správne orgány vyhodnotili v súvislosti s ostatnými dôkazmi a vyjadreniami samotného žalobcu a správne ustálili, že ani tento doklad nie je možné považovať za dôkaz preukazujúci pôvod a spôsob nadobudnutia časti zaisteného liehu v objeme 600 litrov. V prvom rade žalovaný, ako aj správca dane správne zohľadnili skutočnosť, že žalobca do 11.03.2014 nikdy netvrdil, že by mal zaistený lieh získať darom. Naopak výslovne uviedol, že ho zdedil po otcovi, pričom nebol predmetom dedičského konania. Ak by aj nemal uvedený doklad v čase výpovede k dispozícii (na pojednávaní pred súdom uviedol, že ho našiel až neskôr), tak mu nič nebránilo, aby označil ako titul nadobudnutia liehu darovanie, pokiaľ išlo skutočne o spôsob akým tento lieh nadobudol. Žalobca tak však neučinil a taktiež (ešte v pozícii svedka) sa v trestnom konaní odmietol vyjadriť k pôvodu alkoholu a spôsobu jeho nadobudnutia z dôvodu, že by si tým mohol spôsobiť nebezpečenstvo trestného stíhania.

Za tejto situácie vyhodnotil prvostupňový súd predložený doklad ako nedôveryhodný vo vzťahu k preukázaniu pôvodu a spôsobu nadobudnutia zaisteného liehu, a to aj s ohľadom na skutočnosť, že je v rozpore s iným tvrdením žalobcu, na ktorom trval počas celého administratívneho konania a to, že mu patrí všetok alkohol a to aj ten, ktorý bol zaistený u jeho synov.

Okrem toho správne orgány poukázali na to, že predmetom darovania mal byť aj destilát vyrobený z repy, tzv. repák, ktorý však podľa § 1 ods. 1 vyhlášky Ministerstva potravinárskeho priemyslu o pestovateľskom pálení č. 12/1964 Zb. účinnej od 01.04.1964 nemohol byť vyrobený legálne, tak ako to má vyplývať z predloženého dokladu. Podľa vyššie uvedenej vyhlášky bola totiž legálna výroba destilátu v páleniciach povolená výlučne len z ovocia a jeho odpadov, nikdy nie z cukrovej repy. Uvedený dokument nemá zásadnú vypovedaciu hodnotu aj s ohľadom na to, že z neho nie je možné zistiť žiadne

konkrétne údaje, ktoré by umožňovali správnym orgánom stotožniť destilát, ktorý mal byť predmetom darovania so zaistením liehom (nie je zjavné aký bol podiel jablčkovice, slivovice, marhuľovice a repáku na celkovom objeme alkoholu a na jednotlivých darovaných podieloch. Rovnako z gramatického vyjadrenia vyhlásenia nie je možné bez pochybností ustáliť, či k darovaniu skutočne došlo, či obdarovaný dar prijali). Správne orgány ďalej správne prihliadali na všetky okolnosti veci, vrátane skutočnosti, že u žalobcu bolo zaistené funkčné zariadenie na výrobu liehu, na ktorom bolo možné vyrobiť alkohol zaistený u žalobcu a za držanie, ktorého bol aj právoplatne odsúdený v trestnom konaní. Zo zápisníc orgánov činných v trestnom konaní pritom vyplynulo, že časť alkoholu v demizónoch bola označená ako „repák 2012, slivovica 2012, hruška 2011 a 2012, marhuľa 2012“.

Na správnosti uvedených záverov nemá vplyv ani skutočnosť, že žalobca bol v trestnom konaní odsúdený len za prechovávanie zariadenia na výrobu alkoholu a nie za prechovávanie väčšieho množstva liehu vyrobeného bez povolenia. V tejto súvislosti krajský súd poukázal na to, že podľa ustálenej judikatúry súd nie je viazaný oslobodzujúcim rozsudkom vydaným v trestnom konaní.

Krajský súd poukázal na to, že vo všeobecnosti zákon vychádza z koncepcie, že držiteľ liehu je povinný preukázať pôvod a spôsob jeho nadobudnutia. Taktiež na žalobcu dopadá takáto povinnosť, a preto bolo jeho povinnosťou v administratívnom konaní predložiť doklady a dokumentáciu, ktorá by relevantným spôsobom preukázala pôvod a spôsob nadobudnutia liehu, ktorý bol u neho zaistený, v súlade s touto zákonnou povinnosťou. V danom prípade ust. § 11 ods. 2 písm. a) zák. č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 530/2011 Z. z.“) spája s takýmto nepreukázaním pôvodu a spôsobu nadobudnutia liehu vznik daňovej povinnosti. Zákon vo vyššie uvedenom ustanovení výslovne stanovuje, že daňová povinnosť vzniká dňom zistenia držby liehu, ktorého pôvod a spôsob nadobudnutia nevie právnická alebo fyzická osoba preukázať. Z uvedeného je zjavné, že zákon predpokladá, že je predovšetkým na danej osobe, aby správne orgánu požadované preukázala. Žalobca však toto svoje zákonom stanovené dôkazné bremeno neunesol a z tohto dôvodu mu vznikla daňová povinnosť. Vzhľadom na skutočnosť, že žiadnym spôsobom nebol preukázaný pôvod a spôsob nadobudnutia zisteného liehu, teda ani to, že by bol nadobudnutý pred viac ako 10 rokmi, krajský súd považoval námietku žalobcu ohľadne zániku práva daň vyrubiť za bezpredmetnú.

Žalobca v konaní nebol úspešný, preto mu krajský súd nepriznal právo na náhradu trov konania podľa § 250k ods. 1 OSP.

## II.

Odvolyvanie žalobcu, vyjadrenie žalovaného

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca, ktorý žiadal, aby Najvyšší súd SR zrušil napadnutý rozsudok a vec vrátil prvostupňovému súdu na nové konanie a rozhodnutie.

Žalobca v odvolaní uviedol, že krajský súd ako prvostupňový súd pochybil, keď zamietol žalobu, pretože nebral do úvahy podstatnú skutočnosť, a to darovaciu zmluvu z 01.03.1987, ktorou jeho nebohý otec daroval alkohol, a to slivovicu, jablčkovicu, marhuľovicu a repák, žalobcovi a vnukom H., J. a H. S. - každému po 150 l alkoholu. Žalobca predložil darovaciu zmluvu, keďže ju našiel až s odstupom času v dokladoch, ktoré boli po nebohom otcovi na rôznych miestach domu uložené, aj vyšetrovaciemu orgánu, aj žalovanému, ktorý však neuznal tento dôkaz tvrdiac, že nie je overený notárom alebo matrikou.

Občiansky zákonník nevyžaduje pri darovaní hnutelných vecí overenie podpisu, takže takéto tvrdenie ako colného úradu, tak krajského súdu podľa žalobcu neobstojí, pretože zákon pri darovaní hnutelných vecí nevyžaduje overenia podpisov. Takéto overenie je povinnosťou len pri darovaní a prevode nehnuteľností.

Ďalej žalobca tvrdil, že prvostupňový súd nesprávne uviedol na str. 8 rozsudku, že v prípade darovacej zmluvy podľa obsahu nejde o dvojstranný právny úkon, ale jednostranné vyhlásenie darcu o úmysle

darovať. Takýto výklad je podľa žalobcu v rozpore s obsahom darovacej zmluvy, pretože darca jednostranne uvádza, že sa rozhodol darovať svojmu synovi H. a vnukom H., J. a H. S. každému po 150 l domáceho alkoholu. V spodnej časti darovacej zmluvy je však jednoznačne údaj v Moravskom Lieskovom dňa 01.03.1987 s podpisom J. S.. Z obsahu tejto darovacej zmluvy teda jednoznačne vyplýva, že sa rozhodol dať obdarovaným po 150 l alkoholu v Moravskom Lieskovom dňa 01.03.1987. Ak by tam nebol uvedený dátum, potom by sa mohlo jednáť o jednostranné vyhlásenie darcu o úmysle darovať alkohol. Pokiaľ je v rozsudku uvedené, že tento darovaný alkohol nebol predmetom dedičského konania, žalobca uviedol, že alkohol bol darovaný 01.03.1987 a jeho otec zomrel až 15.07.1992, takže nemohol byť predmetom dedičského konania, keď bol darovaný 10 rokov pred jeho smrťou.

Navyše pri domových prehliadkach bol zaistený alkohol podľa protokolov o zaistení veci synovi žalobcu H. S., nar. XX.XX.XXXX v množstve 590 l alkoholu dňa 25.10.2012, H. S., nar. XX.XX.XXXX v množstve 262 l, čiže v tom bol aj alkohol, ktorý bol aj darom žalobcu a zvyšok bol alkohol jeho nebohého otca. Podľa žalobcu prvostupňovému súdu ušla podstatná skutočnosť, a to, že z alkoholu, ktorý bol darovaný jeho synovi H. S. a synovi H. S. i J. S., každému po 150 l a žalobcovi po 150 l, predstavuje spolu 600 l alkoholu a dedkov alkohol v zostatku 260 l, žalovaný vyrubil spotrebnú daň z liehu jedine žalobcovi, hoci vlastníckmi tohto alkoholu sú jeho synovia H., J. a H.. Im nakoniec bol tento alkohol aj unesením Okresného súdu Nové Mesto nad Váhom v konaní sp. zn. 1T/18/2014 z 20.11.2015 aj vrátený, a to 20.11.2015 H. 590 l a H. 262 l.

Ak prvostupňový súd tvrdil, že darovaciu zmluvu nie je možné považovať za dôkaz preukazujúci pôvod a spôsob nadobudnutia 600 l alkoholu, hoci toto je jediný možný dôkaz vyvracajúci tvrdenie, že žalobca nepreukázal pôvod a spôsob jeho nadobudnutia, žalobca bol názoru, že ak je v darovacej zmluve jednoznačne uvedené, že jeho otec sa rozhodol darovať každému po 150 l alkoholu dňa 01.03.1987, aký iný dôkaz ešte súd potrebuje na preukázanie pôvodu a spôsobu nadobudnutia alkoholu. Véd' nakoniec aj obidva trestné súdy žalobcu spod tohto skutku oslobodili, pretože akceptovali túto darovaciu zmluvu ako jediný a nevyvrátiteľný dôkaz pôvodu a spôsobu nadobudnutia alkoholu. Navyše, ak alkohol patrila okrem žalobcovi aj jeho synom H., J. a H. a časť, ktorá bola zaistená, patrila aj nebohému otcovi, žalobca uviedol, že nechápe z akého dôvodu mu bola vyrubená daň z liehu, keď nebol vlastníkom takéhoto množstva alkoholu vo výške 860 l.

Podľa názoru žalobcu ide jednoznačne o pochybenie ako rozhodnutia colného orgánu, tak aj krajského súdu ako prvostupňového súdu, pretože sa touto skutočnosťou vôbec nezaoberal a pochybil, keď zamietol žalobu, ktorou sa domáhal práve z týchto dôvodov preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného z 27.06.2014.

Navyše podľa žalobcu neobstojí tvrdenie prvostupňového súdu, kde sa uvádza, že v páleniciach štátu sa páliło všetko okrem repáku, čo nie je pravda, pretože predložil aj fotokópiu fľaše, ktorej výrobcom repáku je Old Herold Trenčín, označený ako Považský repák, kde sa uvádza, že ide o výrobok, ktorý má storočnú tradíciu a bol vyrábaný ešte v pôvodnej firme Slovlik Trenčín. Taktiež neobstojí tvrdenie na str. 9 rozsudku, že časť alkoholu v demižónoch bola označená ako repák 2012 atď. Tieto roky boli na repáku, slivovici, hruškovici a marhuľovici s dátumami uvedené ako roky preliatia do novo zakúpených demižónov, pretože pôvodne boli v menších sklenených fľašiach, ktoré sa časom znehodnotili a po zakúpení pletených demižónov boli v tomto roku preliate do takto zakúpených pletených väčších demižónov. Podľa žalobcu však nejde o rok výroby, ako sa krajský súd domnieval, pretože toto označenie bolo len na niektorých demižónoch, ktoré boli v tom ktorom roku použité na preliatie alkoholu.

Žalobca tvrdil, že nie je povinný platiť spotrebnú daň z liehu za alkohol, ktorého nie je vlastníkom, a ktorý uňho ani zaistený nebol. Namietal, že tento alkohol bol darovaný v roku 1987, čo je pred viac ako 27 rokmi a nárok na vyrubenie spotrebnej dane je premlčaný, pretože ak bol tento alkohol pálený v štátnych páleniciach, čo z darovacej zmluvy aj vyplýva, bola spotrebná daň zaplatená štátu v čase, keď sa alkohol pálił a nemôže byť potom vyrubená nová spotrebná daň z liehu duplicitne, ak už raz bola štátu

zaplatená.

Žalovaný k doručenému odvolaniu žalobcu proti rozsudku krajského súdu sa vo svojom vyjadrení zo dňa 01.02.2016 v plnom rozsahu stotožnil s rozhodnutím krajského súdu, podané odvolanie považoval za právne irelevantné, a preto navrhol, aby odvolací súd rozhodol podľa ust. § 219 ods. 1 OSP tak, že rozhodnutie krajského súdu ako vecne správne potvrdí.

Žalovaný vo svojom vyjadrení poukázal na ust. § 10 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z., z ktorého jednoznačne vyplýva, že osoba u ktorej bol zistený alkoholický nápoj, je povinná preukázať jeho pôvod alebo spôsob nadobudnutia v súlade s týmto zákonom, t. j. v súlade so zákonom č. 530/2011 Z. z., a to bez ohľadu na to, či nakladala s týmto alkoholickým nápojom, v danom prípade s liehom, ako s vlastným. Z uvedeného je podľa názoru žalovaného zrejmé, že akákoľvek osoba, u ktorej bol alkoholický nápoj zistený, je povinná preukázať jeho legálne nadobudnutie, pričom za legálny pôvod alkoholického nápoja, ako aj za legálne nadobudnutý alkoholický nápoj možno považovať výlučne len taký alkoholický nápoj, ktorý sa v zmysle zákona č. 530/2011 Z. z. považuje za preukázateľne zdanený.

V danom prípade pre preukázanie legálneho pôvodu alebo spôsobu nadobudnutia predmetného alkoholického nápoja - liehu, bolo potrebné zo strany žalobcu predložiť k nemu aj nadobúdacie doklady, ktoré by v zmysle ust. § 13 ods. 7 zákona č. 530/2011 Z. z. preukazovali jeho nadobudnutie za cenu s daňou, t. j. v danom prípade bol žalobca povinný k zistenému liehu, ku ktorého vlastníctvu aj držbe sa sám prihlásil, predložiť doklady, ktorými by preukázal, že predmetný lieh bol skutočne vypálený v konkrétnom liehovarníckom závode na pestovateľské pálenie ovocia - pestovateľskej pálenici a bola z neho zaplatená spotrebná daň z liehu, t. j. vyskladňovacie listy a pod. Z uvedeného je podľa názoru žalovaného zrejmé, že keby žalobca aj mal k zistenému liehu riadne právne relevantnú a ničím nespochybniteľnú darovaciu zmluvu (ktorej pravosť v konaní nebola preukázaná, ale práve naopak bola spochybnená), alebo aj riadne platný doklad o jeho dedičskom nadobudnutí po svojom otcovi, ako porúčiteľovi, takéto samotné doklady pre jeho legálne nadobudnutie v súlade so zákonom č. 530/2011 Z. z., ako to požaduje ust. § 10 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z., by nebolo postačujúce, pričom je zároveň právne irelevantné, kto je alebo v minulosti bol samotným vlastníkom zisteného liehu. Predloženie výlučne len darovacej zmluvy z 01.03.1987, ktorou sa žalobca bez ďalšieho domáhal legálneho preukázania nadobudnutia, ako aj legálneho pôvodu liehu, nakoľko v darovacej zmluve je napísané, že tento alkohol bol vypálený v štátnych páleniciach v Bošáci, Moravskom Lieskovom, Kálnici a Dolnom Srní, žalovaný vzhľadom na vyššie uvedené považoval za právne irelevantné.

Odvolaciu námietku žalobcu, že nie je povinný platiť spotrebnú daň z liehu za alkohol, ktorého nie je vlastníkom, a ktorý u neho zaistený nebol, žalovaný považoval za hrubo zavádzajúcu a manipulujúcu so skutkovým stavom, ako bol zistený v daňovom konaní správcom dane.

Žalovaný v tejto súvislosti uviedol, že žalobcove odvolacie námietky sú nielen v rozpore so skutkovým stavom zisteným správcom dane v daňovom konaní, ale aj v rozpore s jeho vlastnými tvrdeniami a výpoveďami uskutočnenými v daňovom konaní. Žalovaný poukázal na právnu skutočnosť vyplývajúcu z ust. § 10 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z., že dôkazné bremeno pri preukazovaní pôvodu alebo spôsobu nadobudnutia alkoholického nápoja spočíva na osobe, u ktorej bol alkoholický nápojsprávcom dane zistený, pričom pre unesenie dôkazného bremena daňovým subjektom, v danom prípade žalobcom, je rozhodujúce preukázať tvrdené skutočnosti tak, aby boli objektívne nevyvrátiteľné, t. j. jednoznačne a bez existujúcich pochybností, čo v prejednávanej veci splnené nebolo.

Pokiaľ ide o odvolacie námietky žalobcu, že krajský súd neprihliadol na uznesenie Okresného súdu Nové Mesto nad Váhom č. k. 1T/18/2014 z 20.11.2015, ktorým bol alkohol žalobcovi vrátený, žalovaný sa plne stotožnil s právnym názorom krajského súdu vysloveným v tejto súvislosti na str. 9 druhý odstavec rozsudku, v ktorom krajský súd uviedol nasledovné: „Na správnosti uvedených záverov nemá vplyv ani skutočnosť, že žalobca bol v trestnom konaní odsúdený len za prechovávanie zariadenia na výrobu alkoholu a nie za prechovávanie väčšieho množstva liehu vyrobeného bez povolenia. V tejto súvislosti súd poukazuje na to, že podľa ustálenej judikatúry súd nie je viazaný oslobodzujúcim rozsudkom vydaným v trestnom konaní.”

### III.

#### Konanie pred odvolacím súdom

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 OSP) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP) a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia zverejnené najmenej 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk), rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1, ods. 3 OSP).

Z obsahu administratívneho spisu mal odvolací súd za preukázané, že dňa 25.10.2012 Odbor inšpekčnej služby stred UIS SKIS MV SR, na základe zápisníc o prevzatí vecí č. 09006682/1/1232367/2012 a 09006682/1/1232368/2012, odovzdal Colnému úradu Trenčín, Stanici colného úradu Trenčín - centrála (ďalej len „SCÚ Trenčín“) všetku čiru tekutinu, ktorá vykazovala znaky liehu a bola zabezpečená daňovému subjektu. Dňa 19.03.2013 SCÚ Trenčín, za účasti daňového subjektu, vykonala meranie zabezpečeného liehu, pričom výsledky merania boli podľa nameraného množstva zaznamenané pri každej položke liehu. Špecifikácia liehu, množstvo liehu v litroch, číslo vzorky, obsah liehu v %, množstvo liehu v l a., dátum expertízy, doplnenie expertízy a predpokladaný pôvod etanolu bol uvedený v prílohe rozhodnutia.

Dňa 08.08.2013 správca dane pod č. 9006663/1/370522/2013 prijal podanie zaslané z SCÚ Trenčín, ktorého obsahom bol opis vzniku daňovej povinnosti u daňového subjektu, súvisiaci s liehom zisteným v obci Moravské Lieskové. Z obsahu podania vyplýva, že dňa 25.10.2012 boli príslušníkmi Policajného zboru Slovenskej republiky v obci Moravské Lieskové vykonané u fyzických osôb H. S., nar. XX.XX.XXXX, trvale bytom J. S.. XXX a H. S., nar. XX.XX.XXXX, trvale bytom J. S., U.. XXX domové prehliadky, pri ktorých bolo zistené destilačné zariadenie na výrobu liehu a lieh, ktorý bol uskladnený v obaloch rôznych veľkostí. Destilačné zariadenie a lieh boli následne zaistené. Orgán činný v trestnom konaní, konkrétne Ministerstvo vnútra SR, Sekcia kontroly a inšpekčnej služby, úrad inšpekčnej služby, odbor inšpekčnej služby stred, so sídlom Ul. 9. mája č. 1, 975 41 Banská Bystrica dňa 19.02.2013 listom č. ČVS: SKIS-237/IS-3-V-2011 oznámil Colnému úradu Trenčín, že pri výsluchu svedkov v predmetnej veci zisteného liehu a zariadenia na jeho výrobu sa k vlastníctvu zisteného liehu priznal otec uvedených osôb, ktorým je daňový subjekt H. S..

Správca dane, na základe vyššie uvedených skutočností a znenia platných právnych noriem, dospel k názoru, že daňový subjekt, ako osoba - platiteľ dane podľa § 11 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z., mal na lieh, ktorého držbu priznal, podať daňové priznanie podľa § 12 ods. 3 zákona č. 530/2011 Z. z.

Keďže daňový subjekt nepostupoval v súlade s § 12 ods. 3 zákona č. 530/2011 Z. z. a v zákonom ustanovenej lehote nepodal daňové priznanie, správca dane listom č. 1096663/1/452608/2013 zo dňa 19.09.2013 vyzval daňový subjekt na jeho podanie. Z údajov, uvedených poštovým úradom na doručení k predmetnej zásielke, si daňový subjekt výzvu správu dane prevzal osobne 24.09.2013 a jeho právny zástupca 25.09.2013.

Daňový subjekt bol vo výzve správcu dane zároveň upozornený na skutočnosť, že ak nepodá daňové priznanie ani na výzvu správcu dane a v lehote určenej vo výzve, je správca dane podľa § 15 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. oprávnený určiť daň podľa pomôcok, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si sám zaobstará, a to i bez súčinnosti s daňovým subjektom.

Správca dane dňa 03.10.2013 pod č. 1096663/1/476974/2013 prijal podanie daňového subjektu označené ako „Žiadosť o odklad DP za spotrebnú daň z liehu“, ktorú správca dane posúdil ako žiadosť daňového subjektu o predĺženie lehoty na podanie daňového priznania podľa § 28 zákona č. 563/2009 Z. z.

Správca dane po oboznámení sa so všetkými vyjadreniami daňového subjektu dňa 30.10.2013 vydal rozhodnutie č. 1096663/1/523590/2013, ktorým žiadosť daňového subjektu zamietol, nakoľko dôvody, ktoré daňový subjekt uviedol v žiadosti, nebolo možné vo vzťahu k predmetu žiadosti, t. j. vo vzťahu k úkonu, na ktorý bol daňový subjekt vyzvaný vo výzve na podanie daňového priznania č. 1096663/1/452608/2013 zo dňa 19.09.2013, považovať za relevantné a dôvodné.

Na základe zistení, ktorých výsledky správca dane použil ako pomôcku, správca dane v zmysle § 48 ods. 1 písm. a) zákona č. 563/2009 Z. z. určil daňovému subjektu daň podľa pomôcok, o čom vyhotovil Protokol o určení dane podľa pomôcok, ktorý zaevidoval dňa 31.01.2014 pod č. 1096663/1/61978/2014, ktorý spolu s výzvou na vyjadrenie v zmysle zákona č. 563/2009 Z. z. zaslal daňovému subjektu. Podľa údajov, uvedených na doručenke, bol protokol daňovému subjektu doručený dňa 27.02.2014.

Správca dane po preskúmaní skutkového a právneho stavu prerokovávanej veci a s ohľadom na všetky okolnosti prípadu rozhodol rozhodnutím č. 1096663/1/172618/2014 zo dňa 04.04.2014 tak, že určil fyzickej osobe H.2 J. S., ako osobe povinnej platiť daň v zmysle § 11 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z., ktorému dňa 25.10.2012 vznikla daňová povinnosť podľa § 10 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z., základ spotrebnej dane z liehu v množstve 4,1273 hektolitrov 100 % alkoholu a vyrubil spotrebnú daň z liehu vo výške 4.457,48 €.

Daňová povinnosť podľa § 10 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z. daňovému subjektu vznikla z alkoholického nápoja, ktorým je podľa § 4 ods. 2 zákona č. 530/2011 Z. z. lieh kódu kombinovanej nomenklatúry 2208 so skutočným obsahom alkoholu viac ako 1,2 % objemu, špecifikovaný v prílohe rozhodnutia.

Proti rozhodnutiu č. 1096663/1/172618/2014 zo dňa 04.04.2014 podal žalobca včas odvolanie, o ktorom bolo rozhodnuté preskúmaným rozhodnutím žalovaného č. 1100902/233644/2014/Ne zo dňa 27.06.2014, ktorým Finančné riaditeľstvo SR podľa § 74 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. odvolaniu žalobcu nevyhovelo a rozhodnutie Colného úradu Trenčín č. 1096663/1/172618/2014 zo dňa 04.04.2014 potvrdilo.

#### IV.

Právna úprava, právne názory odvolacieho súdu

Podľa § 2 ods. 1 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení účinnom v čase vydania rozhodnutia, na účely tohto zákona sa rozumie alkoholickým nápojom lieh, víno, medziprodukt a pivo.

Podľa § 10 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z., daňová povinnosť vzniká aj dňom zistenia alkoholického nápoja, ktorý sa nachádza alebo ktorý sa nachádzal u osoby, ak táto osoba nevie preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia alkoholického nápoja v súlade s týmto zákonom, a to bez ohľadu na to, či nakladá alebo nakladala s alkoholickým nápojom ako s vlastným.

Podľa § 11 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z., platiteľom dane pri vzniku daňovej povinnosti podľa § 10 ods. 2 je osoba, ktorá nevie preukázať v súlade s týmto zákonom pôvod alebo spôsob nadobudnutia alkoholického nápoja u nej zisteného, ktorý sa u nej nachádza alebo ktorý sa u nej nachádzal, a to bez ohľadu na to, či nakladá alebo nakladala s alkoholickým nápojom ako s vlastným.

Podľa § 12 ods. 2 zákona č. 530/2011 Z. z., ak je platiteľom dane prevádzkovateľ daňového skladu, prevádzkovateľ tranzitného daňového skladu, prevádzkovateľ daňového skladu pre zahraničných zástupcov alebo oprávnený príjemca, ktorý v rámci podnikania opakovane prijíma alkoholický nápoj v pozastavení dane z iného členského štátu, je povinný najneskôr do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť, podať colnému úradu daňové

priznanie vyhotovené podľa vzoru ustanoveného všeobecne záväzným právnym predpisom, vydaným podľa osobitného predpisu <. a v rovnakej lehote zaplatiť daň. Daňové priznanie je povinný podať aj za zdaňovacie obdobie, v ktorom mu daňová povinnosť nevznikla.

Podľa odseku 3 citovaného ustanovenia, platiteľ dane neuvedený v odseku 2 je povinný podať colnému úradu daňové priznanie najneskôr do troch pracovných dní nasledujúcich po dni vzniku daňovej povinnosti a v rovnakej lehote zaplatiť daň, ak sa v odsekoch 2, 4 a 7, § 9 <., 15 <., 19 <., 22 <., 26 <., 28 až 31 <., 49 <., 63 <., 64 <. alebo § 66 neustanovuje inak.

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

Podľa § 48 ods. 1 písm. a) zákona č. 563/2009 Z. z., správca dane zistí základ dane a určí daň podľa pomôcok, ak daňový subjekt nepodá daňové priznanie ani na výzvu správcu dane.

Podľa § 48 ods. 2 citovaného zákona, správca dane oznámi daňovému subjektu určovanie dane podľa pomôcok, ak nastanú skutočnosti uvedené v odseku 1, pričom dňom začatia určovania dane podľa pomôcok je deň uvedený v oznámení. Určovanie dane podľa pomôcok vykoná správca dane, ktorý doručil daňovému subjektu oznámenie podľa prvej vety.

Podľa § 49 ods. 1 citovaného zákona, o určení dane podľa pomôcok správca dane vyhotoví protokol o určení dane podľa pomôcok, ktorý doručí daňovému subjektu spolu s výzvou na vyjadrenie. Na obsah tohto protokolu sa primerane vzťahuje § 47 <.. Súčasťou protokolu o určení dane podľa pomôcok je aj súpis pomôcok, na základe ktorých správca dane určil daň.

Podľa § 68 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z., ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, vyrubovacie konanie začína nasledujúci deň po dni doručenia protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1 a končí dňom doručenia rozhodnutia daňovému subjektu; vyrubovacie konanie nezačne, ak sa výzva podľa § 46 ods. 8 nezasiela. Výrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý začal daňovú kontrolu. Výrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 49 ods. 1 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý doručil daňovému subjektu oznámenie podľa § 48 ods. 2. Ak daňovú kontrolu vykonalo finančné riaditeľstvo, vyrubovacie konanie vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá miestne príslušný správca dane.

Podľa § 68 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z., správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní od uplynutia lehoty na vyjadrenie sa k protokolu podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, ak

- a) sa daňový subjekt vzdá práva na vyjadrenie sa k zisteniam v protokole,
- b) daňový subjekt nemá pripomienky k zisteniam v protokole,
- c) sa daňový subjekt nevyjadrí k protokolu v lehote určenej správcom dane vo výzve; v tom prípade správca dane o tejto skutočnosti spíše úradný záznam.

Najvyšší súd SR preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu, ako aj konania, ktoré im predchádzali, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Najvyšší súd SR sa oboznámil s obsahom súdneho spisu, tvrdeniami oboch účastníkov, ako aj so závermi krajského súdu, ktoré považuje za vecne a právne správne, pričom nezistil žiadnu vadu konania, ktorá by zakladala dôvod pre zrušenie rozhodnutia krajského súdu.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a

vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd SR s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 OSP konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov, spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v celom rozsahu považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty v prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, Najvyšší súd SR sa vo svojom odôvodnení obmedzí na skonštatovanie správnosti dôvodov a na doplnenie a zdôraznenie ich správnosti.

Podľa ust. § 244 ods. 1 OSP, v správnom súdnictve preskúmavajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Podľa § 244 ods. 3 OSP, rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť.

Predmetom odvolacieho konania v danej veci je preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 1100902/233644/2014/Ne zo dňa 27.06.2014, ktorým žalovaný správny orgán nevyhovел odvolaniu žalobcu a potvrdil prvostupňové rozhodnutie Colného úradu v Trenčíne zn. 1096663/1/172618/2014 zo dňa 04.04.2014.

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

Jednou zo základných zásad daňového konania je zásada zákonnosti. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní zakotvuje oprávnenie daňových úradov tak, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania a preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

V preskúmvanej veci je nesporné, že dňa 25.10.2012 bola Policajným zborom u žalobcu vykonaná domová prehliadka v obci Moravské Lieskové, pri ktorej bolo zistené destilačné zariadenie na výrobu liehu a lieh v množstve 4,1273 hektolitrov 100 % alkoholu. Dňa 25.10.2012 bol všetok uvedený lieh odovzdaný colnému úradu, ktorý tento lieh žalobcovi zabezpečil. Z predmetného liehu boli odobraté vzorky zaslané na expertízu do Colného laboratória Finančného riaditeľstva SR. Nakoľko žalobca nevedel relevantným spôsobom preukázať pôvod, či spôsob nadobudnutia predmetného liehu v súlade so zákonom, vznikla mu v zmysle ust. § 10 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z. z predmetného liehu daňová povinnosť, ktorú si však tento ani v zákonnej lehote, ani v dodatočnej lehote určenej správcom dane vo výzve na podanie daňového priznania zo dňa 19.09.2013 nespĺnil.

Na základe týchto skutočností colný úrad pristúpil k určaniu dane podľa pomôcok, o čom dňa 31.01.2014 vyhotovil Protokol o určení dane podľa pomôcok zn. 1096663/1/61978/2014.

V danom prípade je nevyhnutný postup podľa ust. § 10 ods. 2 písm. a) zákona č. 530/2011 Z. z., podľa ktorého vzniká daňová povinnosť aj dňom zistenia alkoholického nápoja, ktorý sa nachádza alebo nachádzal u osoby v prípade, že táto osoba nevie preukázať pôvod, či spôsob nadobudnutia alkoholických nápojov v súlade s týmto zákonom.

Podľa ust. § 74 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z., ak odvolanie smeruje proti rozhodnutiu o dani určenej podľa pomôcok, skúma odvolací orgán dodržanie zákonných podmienok na použite § 48 <.>. Ak odvolací orgán zistí, že tieto zákonné podmienky boli dodržané, odvolaniu nevyhovie a napadnuté rozhodnutie potvrdí.

Z citovaných ustanovení vyplýva, že daňové bremeno spočíva predovšetkým na daňovom subjekte. Je povinnosťou daňového subjektu preukázať, že skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a údaje uvedené v daňovom priznaní sú úplné a správne. Ak daňový subjekt nesplní svoju dôkaznú povinnosť pri určení výšky dane, správca dane ju s ním môže dohodnúť, pričom vychádza z dostupných dokladov. Ak daňový subjekt nesplní niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho v súčinnosti s ním nemožno daň urobiť, správca dane je oprávnený určiť daň sám, bez spolupráce s daňovým subjektom, pričom vychádza z dokladov, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si zaobstará.

Dôkazné bremeno daňového subjektu umožňuje správcovi dane zaoberať sa iba evidentne zistenými skutočnosťami. Základnou úlohou správcu dane je zhromaždiť dôkazy, hoc aj svedčiace v prospech žalobcu, avšak tieto musia preukazovať skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie výšky dane (daňovej povinnosti), nie položiek znižujúcich daň, ktoré naopak má preukázať daňový subjekt.

Pre unesenie dôkazného bremena daňovým subjektom je rozhodujúce preukázať tvrdené skutočnosti tak, aby boli objektívne nevyvrátiteľné.

V danom prípade, ako vyplynulo z obsahu administratívneho spisu, nie je sporné, že u žalobcu bolo zaistené funkčné výrobné zariadenie na výrobu liehu, na ktorom bolo možné vyrobiť lieh, ktorý sa nachádzal u žalobcu a ďalej mu bol zaistený lieh v demičóne v celkovom množstve 4,1273 hektolitrov 100 % alkoholu, u ktorého žalobca nevedel preukázať relevantným spôsobom pôvod jeho nadobudnutia, pričom počas administratívneho konania uvádzal rôznu argumentáciu o darovaní liehu, o zdedení predmetného liehu a pod.

Najvyšší súd SR konštatoval, že žalobca napriek výzve zo strany správcu dane so správcom dane dostatočným spôsobom nespôpracoval, nepredložil žiadne relevantné dôkazy, ani neuviedol správcovi dane žiadne skutočnosti, ktoré by správcovi dane umožnili vykonať akékoľvek dokazovanie. Za tohto stavu vo veci podľa názoru Najvyššieho súdu SR boli splnené podmienky pre určenie dane podľa pomôcok. Podľa názoru senátu odvolacieho súdu žalovaný správny orgán vo veci vykonal dostatočné dokazovanie a z takto vykonaného dokazovania vyvodil správne právne závery. Na správnosť týchto záverov nemá vplyv ani skutočnosť, že žalobca bol v trestnom konaní odsúdený len pre prechovávanie zariadenia na výrobu alkoholu a nie za prechovávanie väčšieho množstva liehu vyrobeného bez povolenia. V tejto súvislosti odvolací súd uvádza, že v danom prípade správny súd nie je viazaný rozsudkom vydaným v trestnom konaní.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu, ktorému žalobca v odvolaní vytýkal najmä skutočnosť, že prvostupňový súd pochybil, keď sa nedostatočným spôsobom zaoberal darovacou zmluvou z roku 1987, ktorou mu jeho nebohý otec daroval alkohol 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 uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu.

Senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie preskúmanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom. Žalobca neuviedol v odvolaní žiadne nové skutočnosti, ktoré by závery 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 odvolacieho konania bolo rozhodnuté podľa ust. § 250k ods. 1 OSP tak, že v konaní

neúspešnému žalobcovi odvolací 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 pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona dokončia podľa doterajších predpisov, teda podľa OSP.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyšší súd Slovenskej republiky jednomyseľne 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.