

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/6/2018
Identifikačné číslo spisu: 1014201029
Dátum vydania rozhodnutia: 12.12.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1014201029.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a z členiek senátu JUDr. Sone Langovej (sudca spravodajca) a JUDr. Anny Peťovskej PhD. v právnej veci žalobcu: Rudolf Ruža, Š. Čulena 1195/9, Malacky, IČO: 32 630 514, zastúpený: Prosman a Pavlovič advokátska kancelária, s. r. o., so sídlom Hlavná 31, Trnava, IČO: 36 865 281, proti sťažovateľovi (pôvodne žalovaný): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100902/243936/2013 zo dňa 15.04.2014, o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/129/2014-36 zo dňa 23. novembra 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/129/2014-36 zo dňa 23. novembra 2017 z a m i e t a.

Žalobcovi voči sťažovateľovi priznáva nárok na úplnú náhradu trov kasačného konania.

Odôvodnenie

Krajský súd v Bratislave (ďalej v texte rozsudku aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) rozsudkom č. k. 6S/129/2014-36 zo dňa 23. novembra 2017 podľa ust. § 191 ods. 1 písm. f/ zákona č. 162/2015 Z. z. v znení neskorších predpisov, Správny súdny poriadok (ďalej len „S. s. p.“) zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

2. Žalovaný rozhodnutím č. 1100902/243936/2013 zo dňa 15.04.2014 potvrdil rozhodnutie Colného úradu Bratislava č. 9005238/1/119075/2013 zo dňa 08.03.2013, ktorým v zmysle § 42 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) o prepadnutí veci - spotrebiteľských balení cigariet (ďalej „SBC“) YESMOKE 0,8- červené, v počte 2 713 a YESMOKE 0,6- biele, v počte 8 789, kontrolnej známky A08001 z dôvodu, že žalobca v lehote 15 dní od právoplatnosti rozhodnutia správneho orgánu o zabezpečení veci (SBC) neodstránil pochybnosti,

ktoré viedli k zabezpečeniu SBC, pretože predložené doklady správny orgán vyhodnotil ako nespôsobilé na riadne preukázanie spôsobu ich nadobudnutia a taktiež preto, že nebolo možné považovať finančné povinnosti v súvislosti s nákupom veci za riadne usporiadané a tiež preto, že ide o držbu a predaj SBC, ktoré boli do daňového voľného obehu uvedené nezákonným spôsobom a nebola za ne preukázateľne zaplatená spotrebná daň.

3. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že v preskúvaných rozhodnutiach boli uvedené dva dôvody prepadnutia veci (SBC), a to 1/ nepreukázanie spôsobu ich nadobudnutia od dodávateľa spol. DACKI s. r. o., ktorého žalobca pred uzatvorením daného nákupu nepoznal a nemal na neho žiadne odporúčanie a pred kúpou si ho nijako nepreveroval, 2/ nemožnosť považovať finančné povinnosti v súvislosti s ich nákupom za riadne usporiadané, keďže išlo o držbu a predaj SBC, ktoré boli do daňového voľného obehu uvedené nezákonným spôsobom a nebola za ne preukázateľne zaplatená spotrebná daň (predmetné SBC boli na Slovensko dovezené spol. felpa Espanola s. r. o.).

4. Krajský súd ďalej uviedol, že prvostupňový správny orgán vykonal rozsiahle dokazovanie, v rámci ktorého preveroval dodávateľa žalobcu - spol. DACKI s. r. o., z hľadiska verifikovania žalobcom predložených dokladov od tejto spoločnosti (faktúra, dodací list, pokladničný doklad) a po oboznámení sa s obsahom administratívneho spisu a listinných dôkazov v ňom sa nachádzajúcich musel krajský súd konštatovať, že vzhľadom na nekontaktnosť spol. DACKI s. r. o. a jej konateľa nebolo možné si overiť pravdivosť údajov o nákupe SBC obsiahnutých v predložených dokladoch. Súd poukázal na rozpornosť údajov o čase nákupu SBC žalobcom od tohto dodávateľa, ku ktorému malo dôjsť dňa 28.12.2012, avšak z vykonaného dokazovania colným úradom vyplývalo, že časť predmetných SBC žalobca predal iným podnikateľským subjektom už dňa 21.12.2012, resp. 27.12.2012, t. z. ešte skôr, ako ich mal sám nadobudnúť od spol. DACKI s. r. o. Tento celkom zjavný rozpor žalobca nijako neodstránil a ani nepodal k nemu žiadne hodnoverné a uveriteľné vysvetlenie. Vysvetlenie žalobcu o predaji časti predmetných SBC (marketing) za nižšiu cenu, ako ich mal údajne nakúpiť (2,54 € za jedno SBC - predaj, pri cene nákupu 2,70 €) súd podobne ako správne orgány nepovažoval za dôveryhodné, priečiac sa podstate princípom podnikania (vytváranie zisku). Podľa presvedčenia krajského súdu vyššie uvedené skutočnosti bez ďalšieho odôvodňujú prijatý záver o nepreukázaní spôsobu a pôvodu nadobudnutia predmetných SBC žalobcom tak, ako to deklaroval na základe predložených dokladov. Zároveň súd uvádza, že v prípade nákupu takto veľkého množstva SBC (nákupná cena 35 000 €) je nevyhnutné, aby žalobca ako kupujúci si dôkladne preveril dodávateľa, resp. tovar, nakoľko v prípade cigariet sa jedná o komoditu, s ktorou je spojené zvýšené riziko nelegálneho dovozu, resp. neuhradenia spotrebnej dane za takýto tovar. Žalobca nepreukázal, že by vykonal akékoľvek úkony v tomto smere a potom takéto jeho konanie nemožno považovať za konanie starostlivého podnikateľa.

5. Krajský súd poukázal na to, že správne orgány v preskúvaných rozhodnutiach uviedli, že SBC pochádzali od spol. felpa Espanola s. r. o., (boli pre ňu vydané kontrolné známky na predmetné SBC), ktorá po uvedení SBC do daňového voľného obehu nezaplatila spotrebnú daň na tieto cigarety. Zákon netoleruje výskyt tabakových výrobkov v daňovom voľnom obehu bez toho, aby boli zdanené. Predmetné konštatovanie správnych orgánov v ich preskúvaných rozhodnutiach však nemá žiadnu oporu v obsahu administratívneho spisu a preto ako zákonný dôvod prepadnutia veci neobstojí. V administratívnom spise nie je žiaden doklad, ktorý by predmetnú skutočnosť mohol potvrdiť. Preto krajský súd prijal záver, že skutkový stav, ktorý správny orgán zobrať za preukázaný pre vydanie napadnutých rozhodnutí nemá oporu v administratívnom spise, čo predstavuje zákonný dôvod pre jeho zrušenie.

6. Krajský súd okrem toho konštatoval, že správca dane adekvátne aplikoval zásadu voľného hodnotenia dôkazov vyjadrenú v § 2 ods. 3 daňového poriadku a zároveň prihliadol na svoju povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie. Záver, ktorý prijal správca dane, ako aj žalovaný plne zodpovedali zásadám logického myslenia a správneho uváženia a boli v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami daňového poriadku. Súd sa plne stotožnil s právnym záverom žalovaného o tom, že obchodná transakcia, ktorá mala vyplývať so žalobcom predložených účtovných dokladov (faktúry, dodací list, objednávky - spol. DACKI s. r. o., resp. daňové

doklady žalobcu - výpis z elektronického peňažného denníka za mesiac december 2012, výpis z elektronickej knihy záväzkov za mesiac december 2012, kópia finančnej uzávierky zo dňa 27.12.2012 a kópia výdavkového pokladničného dokladu zo dňa 31.12.2012.) sa reálne neuskutočnila tak, ako ju deklaroval žalobca.

7. S poukazom na uvedené krajský súd dospel záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného je potrebné zrušiť podľa § 191 ods. 1 písm. f) S. s. p. a vec mu vrátiť na ďalšie konanie, v ktorom bude viazaný vysloveným právnym záverom súdu (§ 191 ods. 6 S. s. p.) a bude jeho povinnosťou vo veci doplniť dôkazy v naznačenom smere a rozsahu potrebnom, na základe ktorých bude riadne zistený skutkový stav veci zodpovedať obsahu spisu a v ňom sa nachádzajúcich dokladov a vydať nové náležité odôvodnené rozhodnutie, v ktorom bude presvedčivo reagovať na všetky vznesené námietky v odvolaní žalobcu.

8. Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote žalovaný kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f/ a g/ S. s. p.

9. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti uviedol, že z ustanovenia § 24 ods. 3 daňového poriadku vyplýva, že skutočnosti, ktoré sú známe správcovi dane z jeho činnosti nie je potrebné dokazovať. Takéto skutočnosti sa považujú za preukázané a v dôsledku toho ani nie je potrebné o takýchto skutočnostiach v konaní obstarávať dôkazy, ktoré by následne tvorili súčasť administratívneho spisu, či už v listinnej alebo prípadne inej podobe, ale postačuje, že je táto skutočnosť súčasťou odôvodnenia rozhodnutia.

10. Sťažovateľ ďalej uviedol, že skutočnosť nezaplatenia dane pripadajúcej na SBC značky YESMOKE, ktoré sú predmetom rozhodnutia o prepadnutí bola colnému úradu známa z jeho činnosti ako miestne príslušného colného úradu pre spoločnosť felpa Espanola s. r. o. V zmysle § 52 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku, finančné riaditeľstvo vypracúva zoznamy daňových dlžníkov podľa stavu k 31. decembru predchádzajúceho roka, u ktorých úhrnná výška daňových nedoplatkov presiahla u fyzickej osoby 17 000 eur a u právnickej osoby 170 000 eur a nezaniklo právo na ich vymáhanie. Uvedený zoznam sa zverejňuje na webovom sídle finančného riaditeľstva a je voľne prístupný každému. Spoločnosť felpa Espanola s. r. o., ako daňový dlžník bol ku dňu vydávania rozhodnutia sťažovateľa a stále je v zozname daňových dlžníkov. Preto sťažovateľ nemal žiadne pochybnosti o nezaplatení spotrebnej dane spoločnosťou felpa Espanola s. r. o., pretože ňou disponoval z titulu odvolacích konaní vedených s inými daňovými subjektmi, ktorých predmetom boli SBC značky YESMOKE, uvedené do daňového voľného obehu spoločnosťou felpa Espanola s. r. o. bez zaplatenia spotrebnej dane, ako aj z titulu, že táto spoločnosť figurovala v zozname daňových dlžníkov.

11. Žalovaný poukázal na to, že krajský súd v zmysle § 121 ods. 2 S. s. p. mohol a mal vykonať dokazovanie a to vo vzťahu k nezaplateniu dane spoločnosťou felpa Espanola s. r. o., kedy mohol sťažovateľa vyzvať na predloženie takéhoto dôkazu. Krajský súd nesprávnym postupom znemožnil sťažovateľovi uskutočniť jemu patriace práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces.

12. Žalovaný vzhľadom k uvedenému navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

13. Ku kasačnej sťažnosti žalovaného sa vyjadril žalobca a uviedol, že žalovaným uvedená interpretácia § 24 ods. 3 daňového poriadku je nesprávna. Podľa žalobcu je povinnosťou správneho orgánu urobiť súčasťou administratívneho spisu všetky podklady, z ktorých v rozhodovaní vychádzal, t. j. všetky listinné dôkazy, skutočnosti a zistenia musia byť súčasťou administratívneho spisu bez ohľadu na to, či sú predmetom dokazovania, alebo sa na ne vzťahuje zákonná výnimka pre vykonávanie dokazovania. Ak aj je určitá skutočnosť známa správne orgánu z jeho činnosti, je potrebné a nevyhnutné, aby táto skutočnosť bola účastníkovi konania zrejmá z administratívneho spisu, do ktorého má účastník konania právo nahliadať a má právo sa k týmto skutočnostiam vyjadrovať. Správny orgán je povinný dať možnosť účastníkom konania a zúčastneným osobám pred vydaním rozhodnutia vyjadriť sa k jeho

podkladom a spôsobu jeho zistenia. Tento záver plynie taktiež zo zásady v zmysle § 3 ods. 2 daňového poriadku. Nie je možné, aby bol podklad, z ktorého správny orgán vychádzal účastníkovi konania prvý krát oznámený až v odôvodnení napadnutého rozhodnutia. Uvedeným spôsobom bolo zasiahnuté do práv a oprávnených záujmov účastníka konania. Skutočnosť, že spoločnosť felpa Espanola s. r. o. bola ako daňový dlžník vedená v zozname daňových dlžníkov je vo vzťahu k predmetnej veci irelevantná, nakoľko z predmetného zoznamu neplynie, aké konkrétne povinnosti si uvedená spoločnosť nespĺnila.

14. Na základe uvedených skutočností žalobca navrhol kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietnuť, a priznať mu nárok na náhradu trov kasačného konania.

15. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len "najvyšší súd") ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 S. s. p.), po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ustanovením § 449 ods. 2, písm. a) S. s. p., bez nariadenia pojednávania (§ 455 S. s. p.) preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

16. Kasačný súd. po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Bratislave preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce.

17. Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že Colný úrad Bratislava - prvostupňový správny orgán začal u žalobcu (Maloobchod - veľkoobchod Rudolf Ruža) kontrolu zameranú na dodržiavanie viacerých zákonov, o čom spísal zápisnicu o miestnom zisťovaní zo dňa 14.01.2013, v ktorej uviedol, že zistil skladovanie a ponúkanie na predaj 11 502 kusov spotrebiteľských balení cigariet (ďalej len SBC) obchodnej značky YESMOKE a rozhodol o ich zabezpečení rozhodnutím o zabezpečení veci zo dňa 15.01.2013. Dňa 14.01.2013 sa uskutočnilo ústne pojednávanie vo veci, na ktorom žalobca predložil doklady spol. DACKI s. r. o. - pokladničný doklad, faktúru č. 201212016 a dodací list, všetko zo dňa 28.12.2012.

18. Dňa 28.01.2013 bola spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní so žalobcom, ktorý založil výpis z elektronického peňažného denníka za mesiac december 2012, výpis z elektronickej knihy záväzkov za mesiac december 2012, kópiu finančnej uzávierky zo dňa 27.12.2012 a kópiu výdavkového pokladničného dokladu zo dňa 31.12.2012. V spise sa nachádzajú zápisnice o miestnom zisťovaní u viacerých podnikateľských subjektov, uskutočnených v dňoch 15.01.2013, 16.01.2013 a 17.01.2013 a tiež zápisnice o ústnom pojednávaní alebo vykonaní úkonu s viacerými podnikateľmi zo dňa 09.05.2013 a so žalobcom z 10.05.2013. Spis obsahuje doklady o vykonaných úkonoch prvostupňového správneho orgánu ohľadom zisťovania a kontaktovania spol. DACKI s. r. o., resp. jej konateľa.

19. Prvostupňový správny orgán rozhodnutím č. 9005238/1/119075/2013 zo dňa 08.03.2013 rozhodol v zmysle § 42 ods. 1 daňového poriadku o prepadnutí veci - SBC YESMOKE 0,8- červené v počte 2 713 a YESMOKE 0,6- biele v počte 8 789, kontrolnej známky A08001 z dôvodu, že žalobca v lehote 15 dní od právoplatnosti rozhodnutia správneho orgánu o zabezpečení veci (SBC) neodstránil pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu SBC, pretože predložené doklady správny orgán vyhodnotil ako nespôsobilé na riadne preukázanie spôsobu ich nadobudnutia a taktiež preto, že nebolo možné považovať finančné povinnosti v súvislosti s nákupom veci za riadne usporiadané a tiež preto, že ide o držbu a predaj SBC, ktoré boli do daňového voľného obehu uvedené nezákonným spôsobom a nebola za ne preukázateľne zaplatená spotrebná daň. V odôvodnení svojho rozhodnutia Colný úrad Bratislava opísal priebeh správneho konania a zistený skutkový stav, z ktorého vyplývalo, že v priestoroch žalobcu sa nachádzalo celkom 11 502 kusov balení SBC. V čase miestneho zisťovania - 14.01.2013 nebol riadne preukázaný spôsob ich nadobudnutia a ani riadne usporiadanie finančných povinností v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom. Zo zistení vyplynulo, že predmetné SBC, pochádzajúce od spol. felpa Espanola s. r. o., Bratislava boli uvádzané do daňového voľného obehu na daňovom území iba spol. felpa Espanola s. r. o., Bratislava a tieto SBC boli označené kontrolnou známkou s prideleným registračným číslom, ktoré bolo pridelené iba tejto spoločnosti (felpa Espanola s. r. o.) a táto spoločnosť spotrebnú daň za SBC

nezaplatila a do daňového voľného obehu ich uviedla v rozpore so zákonom. Záverom správny orgán konštatoval, že vzhľadom na zistenia a okolnosti prípadu - pôvod SBC, nesúlad medzi nákupnou a predajnou cenou, nesúlad medzi dátumom ich nadobudnutia a predajom, vyhodnotil predložené doklady vydané dodávateľom žalobcu (spol. DACKI s. r. o.) za nespôsobilé na preukázanie pôvodu nadobudnutia SBC a tiež, že zo žiadnych okolností nemožno považovať finančné povinnosti v súvislosti s ich dovozom a nákupom za riadne usporiadané, keďže SBC boli do daňového voľného obehu uvedené nezákonným spôsobom a nebola za ne preukázateľne zaplatená spotrebná daň.

20. Žalovaný rozhodnutím č. 1100902/243936/2013 zo dňa 15.04.2014 rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu potvrdil. Poukázal na žalobcom predložené doklady a obsah jeho výpovede, v ktorej tento potvrdil, že dodávateľa obchodného zástupcu spoločnosti DACKI s. r. o., videl prvýkrát pri realizácii daného predaja a stretnutie s týmto distribútorom mu niekto nesprostredkoval. Žalovaný opísal konanie prvostupňového správneho orgánu, ktorým bola snaha o kontaktovanie spoločníka a konateľa spoločnosti DACKI s. r. o., s negatívnym výsledkom, pretože táto spoločnosť bola neaktívna a na mieste svojho sídla sa už dlhšie nenachádzala. Žalovaný konštatoval, že nebolo preukázané ani usporiadanie finančných povinností v súvislosti s nákupom SBC, pretože sa jednalo o predaj SBC, za ktoré nebola preukázateľne zaplatená spotrebná daň, keďže pochádzali od spoločnosti, ktorá po uvedení SBC do daňového voľného obehu nezaplatila spotrebnú daň za tieto cigarety. Zákon netoleruje výskyt tabakových výrobkov v daňovom voľnom obehu bez toho, aby boli zdanené.

21. Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

22. Podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku, daňový subjekt preukazuje

- a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,
- b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,
- c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

23. Podľa § 24 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

24. Podľa § 24 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

25. Podľa § 24 ods. 4 Daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

26. Podľa § 40 ods. 1 Daňového poriadku, 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 vecí, ich množstva, ceny, kvality alebo riadneho usporiadania finančných povinností v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom. Daňový úrad alebo colný úrad môže zabezpečiť tovar podnikateľovi, ktorý predáva tovar na území Slovenskej republiky a nemá na predajnom mieste elektronickú registračnú pokladnicu podľa osobitného predpisu.

27. Podľa § 42 ods. 1 Daňového poriadku, 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 spíše zápisnica.

28. Podľa § 39 ods. 1 a 6 zákona č. 106/2004 Z.z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v účinnom znení, colný úrad vykonáva daňový dozor, ktorým je výkon dozoru nad držbou a pohybom tabakových výrobkov, tlačou a nakladaním s kontrolnými známami, a tiež daňovú kontrolu. Colný úrad podľa povahy skutočností zistených pri daňovom dozore vyhotoví zápisnicu alebo úradný záznam, alebo vykoná daňovú kontrolu.

29. Podľa § 42 ods. 2 zákona č. 106/2004 Z.z., na správu dane sa použije osobitný predpis (zákon č. 563/2009 Z.z., daňový poriadok), ak tento zákon neustanovuje inak.

30. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Bratislave po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 461 S. s. p. dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku.

31. Spornou otázkou v danom prípade zostalo, či skutkový stav veci zistený daňovými orgánmi v rámci správneho konania bol zistený dostatočne a úplne. Následne, či na základe takto zisteného stavu veci, rozhodnutia žalovaného, ako aj správcu dane boli vydané zákonne.

32. Zákonodarca v právnej norme § 3 ods. 1 Daňového poriadku ustanovuje základné zásady daňového konania tak, že v daňovom konaní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. 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 určeniu a vyrubeniu dane (§ 3 ods. 2 Daňového poriadku). Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo (§ 3 ods. 3). Pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre vyrubenie alebo vybratie dane (§ 3 ods. 6). Daňové subjekty majú pri správe daní rovnaké práva a povinnosti (§ 3 ods. 7). Právom aj povinnosťou daňových subjektov a iných osôb podľa § 4 ods. 2 písm. d/ pri správe daní je úzko spolupracovať so správcom dane (§ 3 ods. 8).

33. Pokiaľ ide o dokazovanie v daňovom konaní, dôkaznú povinnosť má prioritne daňový subjekt. Správca dane dokazovanie vykonáva, vedie dokazovanie. Jeho úlohou je zistiť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Dokazovanie je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav veci čo najúplnejšie. Daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Z uvedeného vyplýva, že je to práve správca dane, kto rozhodne, ktoré dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

34. Keďže náležité zistenie skutkového stavu veci úzko súvisí s otázkou rozloženia dôkazného bremena medzi daňový subjekt a správcu dane, kasačný súd považoval za potrebné zaujať právny názor k tomu, či zo skutkového stavu veci zisteného daňovými orgánmi bolo možné vyvodit' nimi prijatý záver, t. j., že nedošlo k riadnemu usporiadaniu finančných povinností v súvislosti s nákupom SBC, pretože tieto boli do voľného daňového obehu uvedené nezákonným spôsobom, keďže nebola za ne preukázateľne zaplatená spotrebná daň.

35. Kasačný súd súhlasí so žalovaným v tom, že ako vyplýva z ust. § 24 ods. 3 daňového poriadku, správca dane nemusí preukazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti. Tieto skutočnosti, ak majú slúžiť ako dôkaz však musia byť súčasťou administratívneho spisu správneho orgánu, v opačnom prípade sa stáva jeho rozhodnutie nepreskúmateľným. Preto je potrebné súhlasiť s názorom krajského súdu, že pokiaľ správne orgány konštatovali, že nedošlo k riadnemu usporiadaniu finančných povinností v súvislosti s nákupom SBC, pretože tieto boli do voľného daňového obehu uvedené nezákonným spôsobom, a toto konštatovanie nemá oporu v administratívnom spise správnych orgánov, potom tento záver ako zákonný dôvod prepadnutia veci nemôže obstáť. Z tohto dôvodu kasačný súd dospel k názoru, že krajský súd postupoval správne, keď rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie s poukazom na potrebu doplnenia dôkazov do administratívneho spisu, na ktoré bude rozhodnutie správneho orgánu reflektovať.

36. Daňový poriadok upravuje povinnosti daňového subjektu a správcu dane, v súvislosti s postupom pri miestnom zisťovaní, zabezpečení a prepadnutí veci v ust. § 37 až 43 odlišne ako pri daňovej kontrole. Keďže v preskúmvanej veci neprebíhala daňová kontrola a rozhodnutia neboli vydané na základe jej výsledkov, neprináležali daňovému subjektu práva a povinnosti vyplývajúce z osobitnej právnej úpravy tohto konania podľa ust. § 44 a nasl. daňového poriadku.

37. Podľa kasačného súdu, rozhodnutie krajského súdu spĺňa kritériá pre odôvodňovanie súdnych rozhodnutí, a preto ho možno považovať za preskúmateľné a ústavne akceptovateľné. Dôvody svojho rozhodnutia dostatočným a zrozumiteľným spôsobom vysvetlil, preto jeho rozhodnutie nemožno považovať za svojvoľné, zjavne neodôvodnené, resp. ústavne nekonformné.

38. Skutočnosť, ktorú sťažovateľ namietal v podanej kasačnej sťažnosti, že krajský súd v zmysle § 121 ods. 2 S. s. p. mohol a mal vykonať dokazovanie, a to vo vzťahu k nezaplateniu dane spoločnosťou felpa Espanola s. r. o., kedy mohol sťažovateľa vyzvať na predloženie takéhoto dôkazu kasačný súd vyhodnotil ako nedôvodnú, pretože napadnutý rozsudok krajského súdu nie je v rozpore s predmetným ustanovením Správneho súdneho poriadku, podľa ktorého: „Správny súd môže vykonať aj iné dôkazy, ako sú navrhované, ak to považuje za potrebné na rozhodnutie vo veci“, pretože toto ustanovenie je výnimkou z dôkaznej povinnosti účastníkov, kedy je správny súd oprávnený ex offio vykonať dôkaz, ktorý nebol navrhovaný. Správny súd však takýmto spôsobom nemôže nahradiť dôkaznú povinnosť správneho orgánu, čím by ani za predpokladu, že by tak urobil, nedošlo ku konvalidovaniu vady neúplného administratívneho spisu a vydania rozhodnutia, ktoré nemá oporu v nepochybné zabezpečených podkladoch v ňom obsiahnutých.

39. Kasačný súd zistil, že kasačná sťažnosť žalovaného neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

40. V súlade s citovanými ustanoveniami i vyššie uvedenými úvahami si najvyšší súd osvojil záver, že napadnuté rozhodnutie krajského súdu bolo vydané v súlade so zákonom, nebol dôvod na jeho zrušenie alebo zmenu a kasačnú sťažnosť je potrebné ako nedôvodnú zamietnuť v zmysle ust. § 461 S. s. p.

41. O náhrade trov konania rozhodol najvyšší súd s prihliadnutím na ust. § 467 ods. 1 S. s. p. v spojení s § 167 ods. 1 S. s. p. tak, že úspešnému žalobcovi priznal náhradu trov kasačného konania. O ich výške rozhodne správny súd po právoplatnosti tohto rozsudku podľa § 175 ods. 2 S. s. p.

42. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte 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 1.

mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.