

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Asan/18/2020
Identifikačné číslo spisu: 2016200092
Dátum vydania rozhodnutia: 20.08.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:2016200092.2

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Eriky Šobichovej, v právnej veci žalobcu: G & G TRANS s.r.o., so sídlom Staničná 23, 927 01 Šaľa, IČO: 45 627 100, právne zastúpeného advokátom JUDr. Ondrejom Krempaským, so sídlom kancelárie Račianska 66, 831 02 Bratislava, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu SR, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100902/1358219/2015/CI z 15. decembra 2015 a o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/170/2019-106 z 12. februára 2020, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/170/2019-106 z 12. februára 2020 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

Odôvodnenie

O d ô v o d n e n i e

1. Krajský súd v Trnave (ďalej len „správny súd“) rozsudkom č. k. 20S/170/2019-106 z 12. februára 2020 podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100902/1358219/2015/CI z 15. decembra 2015, ktorým žalovaný postupom podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správne daní (daňový poriadok) (ďalej len „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu - Colného úradu Nitra zn. 866170/2015-Ši z 12. júna 2015, ktorý uznal žalobcu zodpovedným za spáchanie správneho deliktu podľa ust. § 42 ods. 1 písm. l) zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení účinnom do 31. decembra 2017 (ďalej len „zákon č. 98/2004 Z. z.“) a to z dôvodu, že použil minerálny olej uvedený v § 6 ods. 1 písm. g) zákona č. 98/2004 Z. z. v množstve 7 258 litrov ako pohonnú látku, za čo bola žalobcovi podľa ust. § 42 ods. 2 písm. m) zákona č. 98/2004 Z. z. uložená pokuta vo výške 3 319 eur.

2. V odôvodnení rozsudku správny súd uviedol, že tak ako konštatoval kasačný súd vo svojom rozhodnutí sp. zn. 8Asan/23/2018 z 26. septembra 2019, skutkový stav zistený správnymi orgánmi

nebol v konaní sporný, keď žalobca minerálny olej uvedený v ust. § 6 ods. 1 písm. g) zákona č. 98/2004 Z. z. v množstve 7 258 litrov použil ako pohonnú látku. Zdôraznil, že zodpovednosť za spáchanie správneho deliktu je v danom prípade založená na objektívnom princípe, čo znamená, že sa posudzuje bez ohľadu na zavinenie. Fakticky ide o zodpovednosť za výsledok, nakoľko subjektívna stránka (zavinenie) nie je súčasťou skutkovej podstaty prejednávaneho správneho deliktu. Podľa názoru správneho súdu v predmetnej veci boli naplnené formálne znaky skutkovej podstaty správneho deliktu podľa § 42 ods. 2 písm. l) zákona č. 98/2004 Z. z. a samotná skutočnosť, resp. tvrdenie žalobcu, že minerálny olej bol do daňového obehu uvedený s daňou zodpovedajúcou dani, ktorou sa zdaňujú pohonné látky nemá vplyv na konanie žalobcu z pohľadu, že nebola naplnená skutková podstata správneho deliktu kladená žalobcovi za vinu. Ustanovenie § 6 ods. 1 síce označuje jednotlivé druhy olejov určitou daňou, avšak podľa názoru správneho súdu výška dane nemá žiadnu súvislosť s identifikáciou minerálneho oleja, použitie ktorého ako pohonnej látky alebo ako paliva sa považuje za správny delikt podľa § 42 vyššie uvedeného zákona. Za tohto stavu preto nemožno považovať tvrdenie právneho zástupcu žalobcu, že v danom prípade nemohlo dôjsť k naplneniu skutkovej podstaty správneho deliktu žalobcom z dôvodu, že minerálny olej bol do daňového voľného obehu uvedený s daňou zodpovedajúcou dani, ktorou sa zdaňujú pohonné látky, za relevantné. Okrem toho nebolo možné v tomto preskúmvacom konaní prihliadať na skutočnosti uvádzané žalovaným - trestná činnosť spoločnosti LIG-OIL, s.r.o, aj keby bolo preukázané, že žalobca sa na nej vedome podieľal, nemalo by to vplyv na právne posúdenie predmetnej veci, čo konštatoval už kasačný súd. Za tohto stavu preto možno konštatovať, že právne posúdenie veci zo strany správnych orgánov bolo realizované v súlade s účelom a zmyslom zákonom č. 98/2004 Z. z., a teda konaním žalobcu boli jednoznačne naplnené znaky skutkovej podstaty správneho deliktu podľa § 42 ods. 1 písm. l) účinného v čase spáchania deliktu. So spáchaním prejednávaneho správneho deliktu zákon č. 98/2004 Z. z. spája aj povinnosť uložiť pokutu za tento správny delikt, ktorá bola zo strany správnych orgánov určená v najnižšej možnej miere, vo výške 3 319 eur.

3. Správny súd uzavrel, že v prospech žalobcu nezohľadnil legislatívne zmeny zákona č. 98/2004 Z. z., ktorý bol novelizovaný zákonom č. 268/2017 Z. z. a ktorý nadobudol účinnosť 1. januára 2018, keď skutková podstata správneho deliktu bola rozšírená aj o okruh osôb, ktoré „dodajú a ponúknu na použitie minerálny olej ako pohonnú látku“, a to z toho dôvodu, pretože v predmetnej veci nemožno v prospech žalobcu aplikovať túto relatívne priaznivejšiu právnu úpravu, pretože na rozhodnutie správneho súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy (§ 135 ods. 1, 2 S.s.p.), pričom prípadná výnimka, aby takto súd mohol postupovať nie je upravená na tento typ konania.

4. O trovách konania správny súd rozhodol podľa § 168 S.s.p., keď žalovanému ako v konaní úspešnému účastníkovi, náhradu trov konania nepriznal, nakoľko mu žiadne trovy konania nevznikli.

5. Proti rozsudku správneho súdu podal v zákonnej lehote žalobca (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g) a písm. i) S.s.p., v ktorej namietal, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenie veci a nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti; a navrhol, aby kasačný súd zmenil napadnutý rozsudok tak, že žalobe vyhovie.

6. V kasačnej sťažnosti sťažovateľ uviedol, že zásadnou skutkovou otázkou je, či použil minerálna olej v rozpore s právnymi predpismi. Pohonnou látkou je nielen minerálny používaný primárne na pohon motorových vozidiel, ale každý minerálny olej, ktorý sa na pohon motorových vozidiel použije. Zmyslom a účelom tohto zákona je, aby minerálny olej bol zdanený takou sadzbou dane, ktorá zodpovedá tomu na aký účel bol použitý a nie podľa toho, resp. len podľa toho, do akej podpoložky colného sadzovníka je zaradený podľa jeho chemického zloženia a pravidiel platných pre zaradovanie do jednotlivých položiek a podpoložiek colného sadzovníka. Z logiky veci vyplýva, že správneho deliktu sa môže dopustiť len

osoba, ktorá na pohon motorového vozidla použila minerálny olej, ktorý má byť zdanený sadzbou dane uvedenou v § 6 ods. 1 písm. g) zákona č. 98/2004 Z. z.. Sadzba dane je súčasťou skutkovej podstaty tohto správneho deliktu a preto pre posudzovaní či bola naplnená skutková podstata tohto správneho deliktu nestačí preukázať len to do akej podpoložky colného sadzovníka bol použitý minerálny olej zaradený, ale aj na to či bol použitý na ponúkaný účel. Ak bol minerálny olej ponúkaný ako pohonná látka a bol použitý ako pohonná látka, tak nemohlo dôjsť k naplneniu skutkovej podstaty tohto správneho deliktu. Ak bol použitý takýto minerálny olej ako pohonná látka, osoba ktorá takýto minerálny olej na tento účel dodala je povinná zaplatiť daň podľa § 6 ods. 1 písm. d) zákona č. 98/2004 Z. z.. Nemôže byť naplnená skutková podstata správneho deliktu v zmysle § 42 ods. 1 písm. l) zákona č. 98/2004 Z. z., pretože minerálny olej podlieha dani so sadzbou určenou pre minerálne oleje slúžiace na pohon. Ak zákon nepovažuje za protiprávne konanie ponúkanie, tak konaním v rozpore s právnym predpisom nemôže byť použitie tohto minerálneho oleja na účel, na ktorý je ponúknutý. Ak skutková podstata správneho deliktu, jeho objektívna stránka je vymedzená tak, že je odkaz na celé ustanovenie § 6 ods. 1 písm. g) zákona č. 98/2004 Z. z., a ak ponúkanie zákon pripúšťa, tak správneho deliktu podľa § 42 ods. 1 písm. l) zákona č. 98/2004 Z. z., (naplniť skutkovú podstatu) sa môže osoba dopustiť len vtedy, ak minerálny olej uvedený v § 6 ods. 1 písm. g) zákona č. 98/2004 Z. z., osobe, ktorá ho použila, nebol ponúkaný ako pohonná látka. Podľa názoru sťažovateľa, k naplneniu skutkovej podstaty tohto správneho deliktu môže dôjsť len vtedy, ak sú splnené súčasne obidve podmienky, t. j., že ako pohonná látka bol použitý minerálny olej zaradený do podpoložky colného sadzovníka, uvedenej v § 6 ods. 1 písm. g) zákona č. 98/2004 Z. z. a tento olej nebol ponúkaný ako pohonná látka.

7. Sťažovateľ ďalej uviedol, že podľa platnej právnej úpravy nakladať s nezdaneným minerálnym olejom sú oprávnené len osoby, ktorým bolo vydané povolenie na nakladanie (skladovať, dodávať, vyrábať, dovážať, vyvážať...). Tieto osoby majú a musia mať vedomosť s akým minerálnym olejom nakladajú, aký minerálny olej vyskladňujú, aká je sadzba dane. Tieto osoby sú povinné pri dodaní do kúpnej ceny zahrnúť aj spotrebnú daň zodpovedajúcu druhu minerálneho oleja a sadzbe uvedenej v § 6 zákona č. 98/2004 Z. z. alebo účelu, na ktorý ho ponúkajú. Tieto osoby ako platitelia sú povinné spotrebnú daň odviesť na účet štátneho rozpočtu. Iné osoby môžu na daňovom území obchodovať v zásade len s minerálnym olejom, ktorý je zdanený. Osoba, ktorá nadobúda minerálny olej nevie, ani nemôže vedieť, či osoba, od ktorej nadobúda minerálny olej, si splnila daňové povinnosti, pretože minerálne oleje sa zdaňujú jednorazovo. Osoba, ktorá nadobúda minerálny olej nevie ani nemôže vedieť, či osoba od ktorej nadobúda minerálny olej nadobudla od osoby, ktorá má oprávnenie nakladať s minerálnym olejom alebo táto osoba ponúka minerálny olej, ktorý bol nadobudnutý osobou, ktorá ho dodáva nezákonným spôsobom. Zákon neukladá povinnosť kupujúcemu, aby overil, či minerálny olej ponúknutý a dodaný je správne zaradený do príslušnej podpoložky alebo či bola z tohto minerálneho oleja odvodená spotrebná daň, alebo či bola odvodená spotrebná daň v správnej výške. Nadobúdateľ (konečný spotrebiteľ) nevie a ani nemože objektívne vedieť, či zo strany spomínaných subjektov boli vysporiadané záväzky voči štátu.

8. Záverom kasačnej sťažnosti sťažovateľ uviedol, že mu bol preukázateľne dodaný minerálny olej s inou daňou ako je daň uvedená v § 6 ods. 1 písm. g) zákona č. 98/2004 Z. z., daňovým subjektom, ktorého konanie daňové predpisy nepovažovali za konanie protiprávne. Právny názor správneho súdu je založený na tom, že predmetom dodania môže byť ako pohonná látka dodaný minerálny olej, ale keď ho použije osoba na účel na ktorý bol dodaný (ponúknutý), dopustí sa táto osoba správneho deliktu. Pretože daňová povinnosť vzniká dodaním tohto minerálneho oleja, ten kto takýto minerálna olej dodal, je povinný do troch dní podať daňové priznanie a vypočítať daň nie podľa § 6 ods. 1 písm. g), ale podľa 6 ods. 2 zákona č. 98/2004 Z. z., teda „zdaniť“ ako pohonnú látku. Ak štát pripúšťa zdanenie každého minerálneho oleja uvedeného v § 6 ponúkaného ako pohonná látka sadzbou zodpovedajúcou minerálnemu oleju uvedenému v 6 ods. 1 písm. a) až d) zákona č. 98/2004 Z. z., tak nie je možné u nadobúdateľa použitie tohto minerálneho oleja na tento účel kvalifikovať ako konanie protiprávne. Z hľadiska uvedenej argumentácie je sťažovateľ toho názoru, že nenaplnil skutkovú podstatu správneho deliktu podľa § 42 ods. 1 písm. l) zákona č. 98/2004 Z. z., pretože ako pohonnú látku nepoužil minerálny olej uvedený v § 6 ods. 1 písm. g) so sadzbou tam uvedenou, ale použil minerálny olej, ktorý

síce zodpovedá sadzobnému zaradeniu podľa colného sadzobníka, ale sadzbou podľa § 6 ods. 2, t. j. podľa účelu použitia, ktorou sa zdaňujú minerálne oleje ponúkané na pohon motorových vozidiel. Na veci nič nemení ani to, či si obchodná spoločnosť LIG - OIL, s.r.o. splnila daňové povinnosti, pretože zaplatenie dane nie je podmienkou pri ponúknutí ani dodaní. Z hľadiska predchádzajúcej a teraz platnej právnej úpravy, sťažovateľ vníma právny názor vyslovený Najvyšším súdom SR tak, že nie je možné považovať jeho konanie za správny delikt, pretože právna úprava platná v čase dodania tovaru, nepovažovala za konanie protiprávne, ak bol ako pohonná látka dodaný minerálny olej uvedený v § 6 ods. 1 písm. g) a preto použitie takto dodaného minerálneho oleja ako pohonnej látky nie je protiprávnym konaním. Za protiprávny je možné považovať takýto postup až od účinnosti novej právnej úpravy, podľa ktorej aj ponúkanie takéhoto oleja je protiprávnym konaním. Sťažovateľ bol toho názoru, že právnym názorom vysloveným kasačným súdom sa správny súd nezaoberal dôsledne.

9. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedol, že považuje úvahy sťažovateľa za špekulatívne tvrdenia, resp. značne účelovú interpretáciu jednotlivých ustanovení zákona č. 98/2004 Z. z. Ustanovenie § 42 ods. 1 písm. l) zákona č. 98/2004 Z. z. hovorí o použití minerálneho oleja ako pohonnej látky alebo paliva a výslovne odkazuje na minerálny olej uvedený v ustanovení § 6 ods. 1 písm. g) zákona č. 98/2004 Z. z., nie na iné ustanovenia zákona č. 98/2004 Z. z. a ani neobsahuje žiadne iné ďalšie podmienky a už vôbec nie podmienku ponúknutia alebo dodania minerálneho oleja ako pohonnej látky. Uvedeným žalobcom vykladaným postupom by bolo vždy možné priradiť k použitému minerálnemu oleju hocaký ďalší determinant spájaný v zákone č. 98/2004 Z. z. s minerálnymi olejmi a tento prispôbiť na konkrétny prípad. Zodpovednosť daňových subjektov za daňové správne delikty zakotvená v systéme práva je výsledkom kompromisu medzi dvoma proti sebe stojacimi princípmi, a to zásadou ochrany práv a chránených práv dotknutých osôb na jednej strane a na druhej strane zásadou ochrany fiškálnych záujmov štátu a prenesenia zvýšeného podnikateľského rizika pri výkone činnosti na samotný daňový subjekt. Výsledkom tohto kompromisu je skutočnosť, že zodpovednosť daňového subjektu za dopustenie sa správneho deliktu je objektívna. Uvedená objektívna zodpovednosť za správny delikt pritom nie je spochybňovaná ani sťažovateľom, či súdom. V takomto prípade však okolnosti, na aký účel bol minerálny olej dodávateľom ponúkaný, ako túto ponuku žalobca ako odberateľ vnímal, či konal pri použití minerálneho oleja v omyle, alebo dobromyseľne, nutne predstavuje determinanty subjektívnej zodpovednosti, nie zodpovednosti objektívnej. Žalovaný taktiež nevidí žiadnu relevantnú koreláciu s prípadom, keď sťažovateľ v kasačnej sťažnosti najprv cituje žalovaného v súvislosti s nekalým postupom obchodnej spoločnosti LIG - OIL, s.r.o. a následne dáva žalovanému za vinu, že dostatočne nekvalifikoval právny titul vzniku daňovej povinnosti u uvedenej spoločnosti. Doterajšou „alfou-omegou“ prípadu z pozície tvrdení sťažovateľa bolo, že jemu dodaný minerálny olej bol zdanený ako pohonná látka. Na tieto tvrdenia žalovaný reagoval, že k zdaneniu (teda úhrade spotrebnej dane) minerálneho oleja nedošlo, pričom to súvisí s protiprávnym postupom obchodnej spoločnosti LIG - OIL, s.r.o.. Tu teda okolnosť posudzovania zdanenia, či nezdanenia minerálneho oleja z pozície nahliadania na skutkovú podstatu správneho deliktu podľa § 42 ods. 1 písm. l) zákona č. 98/2004 Z. z. nutne končí a na tom nič nemení sťažovateľom bezpredmetne a nelogicky vytýkaná skutočnosť že žalovaný mal náležite kvalifikovať právny titul vzniku daňovej povinnosti dodávateľa minerálneho oleja. Záverom žalovaný vyjadril nesúhlas aj s právnou logikou sťažovateľa, že ak „skoršia“ právna úprava nepovažovala dodanie/ponúkanie minerálneho oleja uvedeného v § 6 ods. 1 písm. g) zákona č. 98/2004 Z. z. ako pohonnú látku za protiprávne, nemohlo byť protiprávnym ani použitie tohto minerálneho oleja. Žalovaný taktiež poznamenáva, že ak aj dodávateľ minerálneho oleja v období do účinnosti zákona č. 268/2017 Z. z. novelizujúceho zákon č. 98/2004 Z. z. nebol zodpovednou osobou v zmysle § 42 ods. 1 písm. l) zákona č. 98/2004 Z. z., neznamená to, že jeho konanie nebolo protiprávne, keďže takéto jeho konanie napĺňalo viaceré iné skutkové podstaty daňových správnych deliktov, či trestných činov. Následne doplnenie subjektu správneho deliktu o ďalší subjekt (dodávateľa) teda nepredstavovalo akési „zúčinenie“ zodpovednosti za použitie minerálneho oleja ako pohonnej látky, ale iba rozšírenie špecializovanej skutkovej podstaty správneho deliktu o ďalší zodpovedný subjekt.

10. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“ alebo „kasačný súd“) konajúci

ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu a po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 S.s.p.), a že ide o rozsudok, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli a na internetovej stránke najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený 20. augusta 2020 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

11. Kasačný súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku správneho súdu preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce najmä z toho pohľadu, či sa správny súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

12. Rozhodnutie správneho súdu je jeho v poradí druhým rozhodnutím, keď prvé rozhodnutie správneho súdu bolo rozsudkom Najvyššieho súdu SR č. k. 8Asan/23/2018-87 z 26. septembra 2019 zrušené. Najvyšší súd v predmetnom rozsudku okrem iného vyslovil právny názor a záväzný pokyn pre správny súd, cit.: „Odôvodnenie kasačnou sťažnosťou napadnutého rozsudku neobsahuje v relevantnej časti - čo do posúdenia naplnenia skutkovej podstaty správneho deliktu, dostatočne argumentačne zrozumiteľný výklad právneho posúdenia skutkového stavu podľa príslušných zákonných ustanovení. Z takéhoto odôvodnenia, ktoré má charakter konštatovania, nie je zrejmé, aká právna úvaha správny súd k následnému rozhodnutiu viedla. Rozhodnutie správneho súdu je v napadnutom rozsahu nepreskúmateľné, čím bolo účastníkovi konania znemožnené, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces. Správny súd prevzal konštatovania a závery správneho orgánu, bez toho, aby sa relevantným spôsobom zaoberal podstatou námietky sťažovateľa, a teda, že s ohľadom na gramatický výklad skutkovej podstaty správneho deliktu podľa § 42 ods. 1 písm. l) zákona č. 98/2004 Z. z. sa správneho deliktu dopustí osoba oprávnená na podnikanie, ak použije ako pohonnú látku alebo ako palivo minerálny olej kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 71 až 2710 19 83, 2710 19 87 až 2710 19 99 a 3403 19 10, ktorého kinematická viskozita je do 10 mm²/s pri teplote 40 °C vrátane, zdanený sadzbou 100 Eur/ 1000L; resp. ak použije minerálny olej kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 71 až 2710 19 83, 2710 19 87 až 2710 19 99 a 3403 19 10, ktorého kinematická viskozita je nad 10 mm²/s pri teplote 40°C, zdanený sadzbou 0 Eur/1000L, teda ak použije minerálny olej zdanený touto (nižšou) sadzbou, alebo bez dane. Sťažovateľ súčasne zdôraznil, že účelom takto definovanej skutkovej podstaty správneho deliktu je ochrana fiškálneho záujmu štátu, aby ako pohonné látky, resp. palivá neboli používané minerálne oleje, ktoré sú zdanene nižšou sadzbou, ako pohonné hmoty - v prejednávanej veci motorová nafta (viď. § 6 ods. 1 písm. d) zákona č. 98/2004 Z. z.). Vzhľadom na okolnosti predmetnej veci bolo potrebné, aby sa správny súd podrobne vysporiadal s námietkou sťažovateľa, že minerálny olej, ktorý sťažovateľ použil, bol zdanený vyššou sadzbou, sadzbou ako pohonné látky, a teda nemohlo dôjsť k naplneniu skutkovej podstaty správneho deliktu podľa § 42 ods. 1 písm. l) zákona č. 98/2004 Z. z., nakoľko absentuje objekt skutkovej podstaty správneho deliktu. ... V ďalšom konaní zohľadní správny súd aj odkazované legislatívne zmeny a posúdi ich z pohľadu, či nie sú pre páchatel'a priaznivejšie.“

13. Odôvodnenie napadnutého rozsudku správneho súdu nemožno v dotknutej časti, cit.: „Ustanovenie § 6 ods. 1 síce označuje jednotlivé druhy olejov určitou daňou, avšak podľa názoru správneho súdu výška dane nemá žiadnu súvislosť s identifikáciou minerálneho oleja použitie ktorého ako pohonnej látky alebo ako paliva sa považuje za správny delikt podľa § 42 vyššie uvedeného zákona.“; považovať za konformné s vysloveným právnym názorom a záväzným pokynom kasačného súdu, nakoľko takéto odôvodnenie nedáva sťažovateľovi odpoveď na jeho zásadnú žalobnú námietku, a síce, že v prejednávanej veci absentuje objekt skutkovej podstaty správneho deliktu, keď vzhľadom na zdanenie použitého minerálneho oleja sadzbou ako sú zdanené pohonné hmoty, fiškálne záujmy štátu neboli dotknuté. Súčasne napadnuté rozhodnutie správneho súdu v časti, kde správny súd nezohľadnil

legislatívne zmeny zákona č. 98/2004 Z. z., čo odôvodnil tým, že cit.: „...nemožno v prospech žalobcu aplikovať túto relatívne priaznivejšiu právnu úpravu, pretože na rozhodnutie správneho súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy (§ 135 ods. 1, 2 S.s.p.), pričom prípadná výnimka, aby takto súd mohol postupovať nie je upravená na tento typ konania.“; sa prieči záväznému pokynu kasačného súdu.

14. Ako už kasačný súd uviedol vo svojom skoršom rozhodnutí (č. k. 8Asan/23/2018-87 z 26. septembra 2019), na správne trestanie sa použijú všeobecné zásady trestaného konania a trestného práva ako takého. Článok 7 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, ako aj čl. 49 Ústavy Slovenskej republiky zakotvujú jeden z ťažiskových princípov trestania, a to nullum crimen, nulla poena sine lege (zásada zákonnosti). Táto zásada zahŕňa okrem zákazu retroaktivity právnych predpisov v neprospech páchatel'a (nullum crimen, nulla poena sine lege praevia) aj princíp, že len zákon (v písanej forme - nullum crimen, nulla poena sine lege scripta) môže určiť, čo je trestným činom a stanoviť zaň trest, ale aj princíp, podľa ktorého trestné právo nesmie byť aplikované extenzívnym spôsobom v neprospech obvineného, najmä prostredníctvom analógie (nullum crimen, nulla poena sine lege stricta). Z toho vyplýva, že trestný čin musí byť jasne definovaný zákonom (nullum crimen, nulla poena sine lege certa). Táto podmienka je splnená, ak ten, komu je právna norma určená, môže z jej znenia zistiť, aké konanie alebo opomenutie spôsobuje jeho trestnú zodpovednosť.

15. Bolo úlohou správneho súdu (v kontexte skutkového stavu a žalobných námietok sťažovateľa) podrobne skúmať a posúdiť skutkový stav, či týmto konaním sťažovateľ naplnil skutkovú podstatu správneho deliktu podľa § 42 ods. 1 písm. l) zákona č. 98/2004 Z. z., keď podľa názoru sťažovateľa na naplnenie skutkovej podstaty nepostačuje samotné použitie mazacieho oleja, resp. ostatných olejov kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 71 až 2710 19 83, 2710 19 87 až 2710 19 99 a 3403 19 10 ako pohonnej látky alebo ako paliva, ale tieto mazacie oleje a ostatné oleje kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 71 až 2710 19 83, 2710 19 87 až 2710 19 99 a 3403 19 10 musia byť súčasne zdanené sadzbou 100 eur/1 000 kg pre kinematickú viskozitu do 10 mm²/s pri teplote 40 °C a sadzbou 0 eur/1 000 kg pre kinematickú viskozitu nad 10 mm²/s pri teplote 40 °C (alebo bez dane).

16. Na objasnenie a sankcionovanie predmetného správneho deliktu musia byť obligatórne naplnené a zistené všetky štyri znaky skutkovej podstaty správneho deliktu - subjekt, subjektívna stránka, objekt, objektívna stránka (kumulatívne), pričom v prípade, žeby čo i len jeden znak skutkovej podstaty nebol objasnený, nemožno potom hovoriť o správnom delikte. Ak pri niektorej časti skutkovej podstaty existujú pochybnosti o jej existencii a nebola preukázaná nado všetku pochybnosť, uplatní sa zásada in dubio pro reo (v pochybnostiach v prospech obvineného).

17. Vzhľadom na nosnú žalobnú námietku sťažovateľa je preto potrebné podrobne a vyčerpávajúco skúmať jednotlivé znaky skutkovej podstaty správneho deliktu podľa § 42 ods. 1 písm. l) zákona č. 98/2004 Z. z., najmä teda, či objektom skutkovej podstaty je výlučne fiškálny záujem štátu alebo aj iná spoločenská hodnota (životné prostredie, bezpečnosť a podobne); a to v kontexte s nosnou obranou sťažovateľa, že hoc viskozita použitého minerálneho oleja predpokladala jeho zdanenie sadzobnou podľa § 6 ods. 1 písm. g) zákona č. 98/2004 Z. z., tento bol zdanený sadzbou podľa § 6 ods. 2 zákona č. 98/2004 Z. z., tzn. fiškálny záujem štátu nie je dotknutý.

18. Kasačný súd sa v uvedenom kontexte stotožňuje s právnym názorom sťažovateľa, že je irelevantné či si obchodná spoločnosť LIG - OIL, s.r.o., splnila daňové povinnosti, nakoľko na uvedené nemá sťažovateľ dosah, ibaže by s dotknutou spoločnosťou koordinoval protiprávne konanie za účelom získania daňovej výhody, čo však musí preukázať žalovaný, ktorý v danom prípade nesie dôkazné bremeno.

19. Záverom kasačný súd zdôrazňuje, že správny súd má v správnych súdnych prieskumoch administratívnych sankčných rozhodnutí na podklade žalôb podľa § 194 a nasl. S.s.p. plnú jurisdikciu,

pričom ústavná záruka vyjadrená v čl. 50 ods. 6. Ústavy SR spočívajúca v trestaní podľa nového zákona, pokiaľ je takáto právna úprava priaznivejšia, platí aj v konaní o sankcii za správny delikt.

20. Z uvedených dôvodov kasačný súd kasačnou sťažnosťou napadnutý rozsudok správneho súdu postupom podľa § 462 ods. 1 S.s.p., z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. i) S.s.p., zrušil a vrátil mu vec na ďalšie konanie.

21. Úlohou správneho súdu v ďalšom konaní teda bude vo veci opätovne rozhodnúť s tým, že ak opätovne dospeje k záveru, že obrana sťažovateľa je nedôvodná, a teda že preskúmané rozhodnutie je zákonné, svoje rozhodnutie riadne a vyčerpávajúco odôvodní, a to najmä v rozsahu vyššie vytýkaných nedostatkov. V ďalšom konaní zohľadní správny súd aj odkazované legislatívne zmeny a posúdi ich z pohľadu, či nie sú pre páchatel'a priaznivejšie. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodne v zmysle § 467 ods. 3 S.s.p. správny súd v rozhodnutí, ktorým sa konanie skončí (§ 175 ods. 1 S.s.p.).

22. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v pomere hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 k § 463 S.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok n i e j e prípustný.