

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/1/2013
Identifikačné číslo spisu:	2011200668
Dátum vydania rozhodnutia:	30.01.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Baricová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:2011200668.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členov senátu JUDr. Jarmily Urbanovej a JUDr. Milana Moravu, v právnej veci žalobkyne JUDr. Aleny Kováčovej, notárky, so sídlom SNP 15, Šaľa, IČO: 340 450 03, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Vázovova 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.: I/224/17344-92092/2011/990055-r, I/224/19056106641/2011/990055-r, I/224/19057-106643/2011/990055-r, I/224/19058106647/2011/990055-r, I/224/17361-92118/2011/990055-r, všetky z 10. októbra 2011, na odvolanie žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Trnave, č. k. 20S/37/2011-63 zo 06. novembra 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave, č. k. 20S/37/2011-63 zo 06. novembra 2012 m e n í tak, že rozhodnutia žalovaného č.: I/224/17344-92092/2011/990055-r, I/224/19056106641/2011/990055-r, I/224/19057-106643/2011/990055-r, I/224/19058106647/2011/990055-r, I/224/17361-92118/2011/ 990055-r, všetky z 10. októbra 2011, ako aj rozhodnutia Daňového úradu Šaľa č.: 618/230/24408/2011/Sko, 618/230/24404/2011/Sko, 618/230/24452/2011/Sko, 618/230/24475/2011/Sko, 618/230/24402/2011/Sko, všetky z 22. júla 2011 z r u š u j e a v e c v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný j e p o v i n ý zaplatiť žalobkyni náhradu trov konania vo výške 660 eur do 15 dní odo dňa právoplatnosti rozsudku.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trnave (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobkyne, ktorou sa domáhala preskúmania a zrušenia rozhodnutí žalovaného č.: I/224/17344-92092/2011/990055-r, I/224/19056106641/2011/990055-r, I/224/19057-106643/ 2011/990055-r, I/224/19058106647/2011/990055-r, I/224/17361-92118/2011/990055-r, všetky z 10. októbra 2011, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutia Daňového úradu Šaľa č.: 618/230/24408/2011/Sko, 618/230/24404/2011/Sko, 618/230/24452/2011/Sko, 618/230/24475/2011/Sko, 618/230/24402/2011/Sko, všetky z 22. júla 2011. Týmito rozhodnutiami Daňový úrad Šaľa ako

prvostupňový daňový orgán (ďalej aj „správca dane“) uložil žalobkyni:

1/ pokutu vo výške 66,38 eura za naplnenie skutkovej podstaty správneho deliktu podľa ustanovenia § 35 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov účinného do 31. decembra 2011 (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ „zákon o správe daní“) za nepredloženie hlásenia za zdaňovacie obdobie rok 2005 v lehote 3 mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia,

2/ pokutu vo výške 66,38 eura za naplnenie skutkovej podstaty správneho deliktu podľa ustanovenia § 35 ods. 6 zákona o správe daní za nepredloženie hlásenia za zdaňovacie obdobie I. štvrtrok 2006 v lehote 30 dní po uplynutí kalendárneho štvrtroka,

3/ pokutu vo výške 66,38 eura za naplnenie skutkovej podstaty správneho deliktu podľa ustanovenia § 35 ods. 6 zákona o správe daní za nepredloženie hlásenia za zdaňovacie obdobie II. štvrtrok 2006 v lehote 30 dní po uplynutí kalendárneho štvrtroka,

4/ pokutu vo výške 66,38 eura za naplnenie skutkovej podstaty správneho deliktu podľa ustanovenia § 35 ods. 6 zákona o správe daní za nepredloženie hlásenia za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2006 v lehote 30 dní po uplynutí kalendárneho štvrtroka,

5/ pokutu vo výške 66,38 eura za naplnenie skutkovej podstaty správneho deliktu podľa ustanovenia § 35 ods. 6 zákona o správe daní za nepredloženie hlásenia za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2006 v lehote 30 dní po uplynutí kalendárneho štvrtroka.

Krajský súd preskúmal napadnuté rozhodnutie, prvostupňové rozhodnutie správcu dane ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a dospel k záveru, že rozhodnutie a postup správneho orgánu sú v súlade so zákonom. Krajský súd v odôvodnení rozsudku konštatoval, že v konaní nebolo sporné, že sa žalobkyňa opakovanne dopustila porušenia povinnosti vyplývajúcej z ustanovenia § 39 ods. 9 písm. a/ a písm. b/ zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 595/2003 Z. z.“ alebo „zákon o dani z príjmu“) predkladať v lehote podľa § 49 zákona prehľad o zrazených a odvedených preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti a hlásenie o vyúčtovaní dane a o úhrne príjmov zo závislej činnosti, za čo jej správca dane uložil pokutu vo výške po 66,38 eur rozhodnutiami, ktoré boli v odvolacom konaní potvrdené preskúmanými rozhodnutiami Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 10. októbra 2011.

Krajský súd s poukazom na gramatický a logický výklad § 35 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., ak žalobkyňa nezákonnosť rozhodnutia a postupu správneho orgánu žalobkyňa videla v tom, že jej pokuta bola uložená opakovanne, samostatne za každé nesplnenie povinnosti predložiť prehľad a hlásenie, napriek tomu, že z ustanovenia podľa jej názoru vyplýva možnosť správcu dane uložiť iba jednu pokutu, bol toho názoru, že zo žiadneho z ustanovení zákona a žiadnym „legálnym“ spôsobom výkladu zákona nemožno dospieť k záveru vyvodzovaného z § 35 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. žalobkyňou, podľa ktorého by sa obmedzenie sankčnej činnosti správneho orgánu na možnosť uložiť iba jednu pokutu malo vzťahovať aj na opakované porušovanie zákonnej povinnosti v jednotlivých zákonom stanovených obdobiach pre predkladanie prehľadu a hlásení. Použitie trestnoprávnej úpravy ukladania sankcií v danom prípade, či v správnom konaní všeobecne ako ním argumentovala žalobkyňa, pritom nemá akékoľvek opodstatnenie.

Krajský súd tak nezistil žalobkyňou tvrdené porušenie zákona postupom a preskúmanými rozhodnutiami Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky.

O náhrade trov konania krajský súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobkyne nepriznal náhradu pre jej neúspech v konaní.

Proti tomuto rozsudku podala žalobkyňa v zákonnej lehote odvolanie žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave, č. k. 20S/37/2011-63 zo 06. novembra 2012 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Podľa žalobkyne krajský súd sa dostatočne a vyčerpávajúcim spôsobom nevysporiadal s námietkami, ktoré uplatnila vo svojej žalobe, predovšetkým z hľadiska príslušných zásad administratívneho trestania, keď tvrdila, že ide o previnenie trvajúce a opakované, a preto za daného skutkového a právneho stavu by jej správca dane ako daňovému subjektu mohol uložiť len 1 pokutu vo výške 66,38 eura. V rozhodnutiach trestného charakteru, ktorým sú nepochybne i rozhodnutia správnych deliktov, je nevyhnutné vymedziť presne, za aké konkrétne konanie je subjekt postihnutý. Toto je možné zaručiť len konkretizáciou údajov obsahujúcich popis skutku s uvedením miesta, času a spôsobu jeho spáchania,

príp. uvedením iných skutočností, ktoré sú potrebné na to, aby skutok nemohol byť zamienený s iným. Takáto miera podrobností je nevyhnutná pre celé sankčné konanie, a to najmä z dôvodu vylúčenia prekážky litispendencie, dvojitého postihu pre rovnaký skutok, pre vylúčenie prekážky veci rozhodnutej, ako i pre určenie rozsahu dokazovania. Až vydané rozhodnutie jednoznačne určí čoho sa páchatel dopustil a v čom spáchaný delikt spočíva. Na rozhodovanie o správnych deliktov dopadajú požiadavky článku 6. ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej aj „Dohovor“), pretože Dohovor v článku 6. ods. 1 uvádza „akékoľvek trestné obvinenie“.

Žalobkyňa ďalej uviedla, že na rozdiel od trestného zákona, právne predpisy, ktoré zakotvujú skutkové podstaty správnych deliktov neupravujú postup správnych orgánov pri postihu za súbeh viacerých deliktov. Pri súbehu viacerých správnych deliktov (viacčinný súbeh) pri nedostatku špeciálnej úpravy je potrebné použiť z hľadiska analógie legis tzv. absorpčnú zásadu, ktorej podstata spočíva v absorpcii sadzieb, teda že prísnejší trest pohlcuje miernejší. Zbiehajúce sa delikty sú tak postihnuté len trestom určeným pre najťažší z nich, čo pri rovnakých sadzbách pokút znamená, že správny orgán posúdi závažnosť deliktu a úhrnný trest uloží podľa sadzby za najzávažnejší z týchto deliktov. Závažnosť je nutné posudzovať predovšetkým s ohľadom na charakter individuálneho objektu deliktu, čiže záujem proti ktorému delikt smeruje a ku ktorému je ochrana právnym predpisom určená. Na základe analógie je teda potrebné aplikovať pravidlá pre ukladanie úhrnného trestu, to znamená, že správny orgán uloží za viaceré delikty sankciu podľa ustanovení vzťahujúcich sa na správny delikt najprísnejšie postihnuteľný. Analogické použitie vyššie uvedenej absorpčnej zásady platí i pri jednočinnom súbehu. Ak je jedným protiprávnym konaním či opomenutím naplnená skutková podstata viacerých správnych deliktov (súbeh), a k ich prejednaniu je príslušný ten istý správny orgán, tak potom tento správny orgán analogicky uloží sankciu vo výmere najprísnejšie trestného zbiehajúceho sa deliktu (zásada absorpčná), pokiaľ osobitný predpis neustanovuje inak. Uvedenou zásadou sa správne orgány pri ukladaní sankcie ako i krajský súd vôbec nezaoberali, hoci žalobkyňa namietala, že v danom prípade za predmetné správne delikty jej mala byť uložená iba jediná pokuta.

Podľa žalobkyne ani krajský súd vôbec skutkovo a právne nezdôvodnil, prečo by žalobkyňa mala byť sankcionovaná príslušnou pokutou za každý správny delikt a v podstate iba prijal právne závery správnych orgánov bez bližšieho právneho zdôvodnenia.

Taktiež mala za to, že postupom krajského súdu jej ako účastníkovi konania bola odňatá možnosť konať pred súdom, keď procesným právom účastníka je i právo na riadne odôvodnenie rozhodnutia. Poukázala pritom na rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky vo veciach sp. zn. III. ÚS 209/04, sp. zn. III. ÚS 95/06, sp. zn. III. ÚS 260/06 a sp. zn. III. ÚS 153/07) ako aj z judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej aj „ESLP“), napr. rozsudok ESLP RUIZ Toria proti Španielsku z 09. decembra 1994) ako aj uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžf/9/2010.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobkyne nevyjadril.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP); odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalobkyne je dôvodné, a že napadnuté rozhodnutie ako aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa treba považovať za nezákonné pre porušenie zásad administratívneho trestania.

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie rozhodnutí žalovaného č.: I/224/17344-92092/2011/990055-r, I/224/19056106641/2011/990055-r, I/224/19057-106643/2011/990055-r, I/224/19058106647/2011/990055-r, I/224/17361-92118/2011/ 990055-r, všetky z 10. októbra 2011, ktorými žalovaný potvrdil rozhodnutia Daňového úradu Šaľa č.: 618/230/24408/2011/Sko, 618/230/24404/2011/Sko, 618/230/24452/2011/Sko, 618/230/24475/2011/Sko, 618/230/24402/2011/Sko, všetky z 22. júla 2011, ktorými Daňový úrad Šaľa uložil žalobkyni 5 (slovom päť) pokút vo výške 66,38 eura za naplnenie skutkovej podstaty správneho deliktu podľa ustanovenia §

35 ods. 6 o správe daní za nepredloženie hlásenia za zdaňovacie obdobie rok 2005, I. štvrťrok 2006, II. štvrťrok 2006, III. štvrťrok 2006 a IV. štvrťrok 2006.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Podstatou správneho súdnictva je ochrana práv občanov a právnických osôb, o ktorých sa rozhodovalo v správnom konaní; ide o právny inštitút, ktorý umožňuje, aby sa každá osoba, ktorá sa cíti byť rozhodnutím či postupom orgánu verejnej správy poškodená, dovolala súdu, ako nezávislého orgánu a vyvolala tak konanie, v ktorom správny orgán už nebude mať autoritatívne postavenie, ale bude účastníkom konania s rovnakými právami, ako ten, o koho práva v konaní ide.

Správne súdnictvo zabezpečuje kontrolu zákonnosti rozhodnutia. Keďže súd nie je oprávnený rozhodnúť vo veci samej, je pre posúdenie veci rozhodujúci právny (ale aj skutkový) stav v čase rozhodovania správneho orgánu (§ 250i ods. 1 veta prvá OSP).

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

Citované ustanovenie § 250i ods. 2 OSP je faktickou transpozíciou požiadavky tzv. „plnej jurisdikcie“ ako atribútu práva na spravodlivý proces. Súd pri svojom rozhodovaní nesmie byť obmedzený v skutkových otázkach len tým, čo tu zistil správny orgán, a to ani čo do rozsahu vykonaných dôkazov, ani ich obsahu a hodnotenia zo známych hľadísk závažnosti, zákonnosti a pravdivosti. Súd teda celkom samostatne a nezávisle hodnotí správnosť a úplnosť skutkových zistení urobených správnym orgánom, a ak pritom zistí skutkové, či (procesné) právne deficity, môže reagovať jednak tým, že uloží správnomu orgánu ich odstránenie, nahradenie alebo doplnenie, alebo tak urobí sám.

Súdny prieskum zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej správy je založený i na zistení vady v procesnom postupe alebo rozhodnutí (§ 250i ods. 3 OSP). Pokiaľ takáto vada nie je súdom zistená znamená to, že správnym orgánom použitý procesný postup, zistenie skutkového stavu a následná aplikácia hmotnoprávneho predpisu postupoval zákonne. Ak takáto vada zistená je, súd v zmysle § 250i ods. 3 OSP vždy skúma, či táto vada mala vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Vzhľadom na citované zákonné ustanovenia a zásady najvyšší súd ako súd odvolací zaoberajúc sa tým, či krajský náležite preskúmal zákonnosť žalobou napadnutých rozhodnutí, v intenciách dôvodov podaného odvolania dospel k záveru, že krajský súd vec po právnej stránke neposúdil správne.

Žalobkyni bolo uložených 5 (slovom päť) pokút (sankcií) za porušenie zákona o dani s príjmov. Je nepochybné, že sa jedná o vec správneho - administratívneho trestania.

Uloženie piatich samostatných sankcií za jeden a ten istý skutok, aj za situácie, ak by sa ním porušili dve či viaceré právne povinnosti kvalifikované v dvoch či viacerých ustanoveniach zákona je v rozpore so zásadami správneho trestania vychádzajúcimi zo zásad ukladania trestov v trestnom konaní, keď sankcia sa ukladá za čin, ktorý je v rozpore so zákonom.

Vychádzajúc z čl. 6 ods. 1 veta prvá Dohovoru, z Odporúčania výboru ministrov č. R(91) pre členské štáty o správnych sankciách schváleného Výborom ministrov 13. februára 1991 (ďalej aj „odporúčanie o správnych sankciách“) ako aj z judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. rozsudok Neumeister v. Rakúsko z júla 1976) Najvyšší súd Slovenskej republiky vo svojej dnes už ustálenej

judikature opakovane vyslovil názor, že trestanie za správne delikty (priestupky, správne delikty právnických osôb a správne delikty fyzických osôb - podnikateľov) musí podliehať rovnakému režimu ako trestný postih za trestné činy. Je preto nevyhnutné poskytnúť záruky a práva, ktoré sú zakotvené v trestnom zákone a trestnom poriadku nielen obvinenému z trestného činu, ale aj subjektu, voči ktorému je vyvodzovaná administratívnoprávna zodpovednosť, čo napokon vyplýva aj zo zásady č. 6 odporúčania o správnych sankciách, podľa ktorej je nevyhnutné v rámci správneho konania vo veciach správnych sankcií poskytovať okrem záruk spravodlivého správneho konania v zmysle rezolúcie (77)31 aj pevne zavedené záruky v trestnom konaní. Nemožno pritom opomenúť, že hranice medzi trestnými deliktami, za ktoré ukladá trest súd a správnymi deliktami, za ktoré ukladajú sankcie správne orgány, sú určené prejavom vôle zákonodarcu a nie sú odôvodnené prirodzeno-právnymi princípmi.

Právna teória v rámci verejnoprávnej zodpovednosti za protispoločenské konanie rozoznáva trestné činy, priestupky, iné správne delikty, v ďalšej špecifikácii ešte správne disciplinárne delikty a správne delikty poriadkové. Deliktom je len také porušenie povinnosti (konanie alebo opomenutie), ktoré konkrétny zákon takto označuje. Rozlišovacím kritériom medzi jednotlivými druhmi deliktov podľa závažnosti je miera ich typovej spoločenskej nebezpečnosti vyjadrenej v znakoch skutkovej podstaty, u iných správnych deliktoch a disciplinárnych deliktoch ešte aj okruh subjektov, ktoré sa deliktu môžu dopustiť (výstižne to určuje zákon o priestupkoch). Iné správne delikty sú svojou povahou najbližšie práve priestupkom. V oboch prípadoch ide o súčasť tzv. správneho trestania (administratívneho trestania), o postih správny orgánom za určité nedovolené konanie (či opomenutie). Je potrebné zdôrazniť, že formálne označenie určitého typu protispoločenského konania a tomu zodpovedajúcemu zaradeniu medzi trestné činy, priestupky, iné správne delikty a z toho vyvedené následky v podobe sankcií, vrátane príslušného konania, pritom či už ide o oblasť súdneho alebo správneho trestania, je len vyjadrením reálnej trestnej politiky štátu, teda reflexia názoru spoločnosti na potrebnú mieru ochrany jednotlivých vzťahov a záujmov. Kriminalizácia, či naopak dekriminalizácia určitého konania nachádza výraz v platnej právnej úprave a v ich zmenách, voľbe procesných nástrojov potrebných k odhaleniu a dokázaniu konkrétnych skutkov ako aj prísnosti postihu delikventa.

Z týchto hľadísk je potom potrebné vychádzať pri posúdení nevyhnutnosti konkretizácie skutku a jeho miesta v rozhodnutí. Zákonná úprava je jednoznačná pokiaľ ide o konanie o trestných činoch, pretože podľa trestného zákona musí výrok rozsudku presne označovať trestný čin, ktorého sa týka, a to nielen zákonným pomenovaním a uvedením príslušného zákonného ustanovenia, ale aj uvedením miesta, času a spôsobu spáchania, popřípade i iných skutočností potrebných, aby skutok nemohol byť zamenený s iným.

V rozhodnutiach trestného charakteru, ktorými sú nepochybne i rozhodnutia o iných správnych deliktoch, je nevyhnutné vymedziť presne, za aké konkrétne konanie je subjekt postihnutý. To je možné zaručiť len konkretizáciou údajov obsahujúcich popis skutku s uvedením miesta, času a spôsobu jeho spáchania, prípadne uvedením iných skutočností, ktoré sú potrebné na to, aby skutok nemohol byť zamenený s iným. Takáto miera podrobnosti je nevyhnutná pre celé sankčné konanie, a to najmä z dôvodu vylúčenia prekážky litispendencie, dvojitého postihu pre rovnaký skutok, pre vylúčenie prekážky veci rozhodnutej, pre určenie rozsahu dokazovania a to aj pre zabezpečenie riadneho práva na obhajobu. Až vydané rozhodnutie jednoznačne určí, čoho sa páchatel dopustil a v čom spáchaný delikt spočíva. Jednotlivé skutkové údaje sú rozhodné pre určenie totožnosti skutku, vylučujú pre ďalšie obdobie možnosť zámeny skutku a možnosť opakovaného postihu za rovnaký skutok, pritom je potrebné odmietnuť úvahu o tom, že postačí, ak tieto náležitosti sú uvedené len v odôvodnení rozhodnutia. Význam výrokovej časti rozhodnutia spočíva v tom, že iba táto časť rozhodnutia môže zasiahnuť do práv a povinností účastníkov konania. Riadne formulovaný výrok a v ňom v prvom rade konkrétny popis skutku je nezastupiteľná časť rozhodnutia, z ktorého je možné zistiť, či a aká povinnosť bola porušená a aké opatrenia či sankcie boli uložené. Len rozhodnutie obsahujúce takýto výrok môže byť vynútiteľné exekúciou.

Záver o nevyhnutnosti úplnej špecifikácie iného správneho deliktu (z hľadiska vecného, časového a miestneho) plne korešponduje i medzinárodným záväzkom Slovenskej republiky. Je potrebné

pripomenúť, že i na rozhodovanie o iných správnych deliktoch dopadajú požiadavky čl. 6 ods. 1 dohovoru. Keď dohovor v článku 6 ods. 1 uvádza „akékoľvek trestné obvinenie“, je potrebné poskytnúť záruku tomu, kto je obvinený v trestnom konaní, ako aj v správnom konaní, pre podozrenie zo spáchania správneho deliktu. Takto vykladá dohovor stabilne i judikatúra Európskeho súdu pre ľudské práva a rovnako judikoval Ústavný súd Slovenskej republiky (pozri bližšie napr. nález vo veci sp. zn. III ÚS 2310/2010-38 z 25. augusta 2010).

S poukazom na vyššie uvedené, najvyšší súd opätovne dáva do pozornosti, že v správnom trestaní je nutné rešpektovať základné princípy trestania, medzi ktoré patrí aj princíp zákonnosti (legality), ktorý je spojený s uplatnením zásady nullum crimen sine lege (žiadny trestný čin bez zákona), nulla poena sine lege (žiadny trest bez zákona), z ktorej taktiež vyplýva neprípustnosť analógie v neprospech páchatel'a. Tento princíp je zakotvený aj v čl. 49 Ústavy Slovenskej republiky, pričom táto ústavná ochrana sa týka nielen trestného konania, ale je potrebné ju aplikovať aj v konaní o správnych deliktoch. Podmienky trestnej (aj deliktálnej) zodpovednosti a ukladania sankcií sa nesmú rozširovať prostredníctvom analógie a páchatel'a možno postihnúť len trestom, ktorý výslovne ustanovuje zákon.

V danom prípade, za porušenie povinnosti stanovenej právnym predpisom podľa § 39 ods. 9 písm. a/ a písm. b/ v spojení s § 49 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani s príjmov, Daňový úrad v Šali môže uložiť pokutu v prvom prípade podľa § 35 ods. 6 zákona o správe daní vo výške 66,38 eura, a v ďalších štyroch prípadoch podľa § 35 ods. 6 zákona o správe daní taktiež vo výške 66,38 eura Daňový úrad v Šali rozširujúcim výkladom, keď zmysel právnej normy vyložil širšie vzhľadom na to, že sa jedná o viacčinný súbeh rovnorodý s poukazom na čl. 49 Ústavy Slovenskej republiky a trestný zákon č. 300/2005 Z. z., dospel k záveru, že za jeden skutok, ktorým žalobkyňa naplnila znaky skutkových podstat správnych deliktov, ktoré sa odlišujú objektom, ktorý je znakom týchto skutkových podstat je možné uložiť samostatné pokuty. Takýto rozširujúci výklad v danom prípade vedie k porušeniu princípu zákonnosti, pretože, ak žalobkyňa sa dopustila súbehu správnych deliktov, zákon nedáva možnosť Daňovému úradu v Šali uložiť päť pokút za dva skutky.

Judikatúra Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (pozri bližšie napr. sp. zn. 3SŽ/68/2004, sp. zn. 3SŽ/85/2007, sp. zn. 8SŽo/28/2007, sp. zn. 8SŽo/147/2008, sp. zn. 2SŽf/9/2010, sp. zn. 2SŽf/44/2011, či sp. zn. 5SŽ/21/2010) je jednotná v tom, že tieto princípy sa v správnom trestaní v plnom rozsahu aplikujú, a že trestanie za správne delikty (priestupky, správne delikty právnických osôb a správne delikty fyzických osôb - podnikateľov) musí podliehať rovnakému režimu ako trestný postih za trestné činy. Z tohto hľadiska treba vykladať aj všetky záruky, ktoré sa poskytujú obvinenému z trestného činu. Hranice medzi trestnými deliktami, za ktoré ukladá trest súd a deliktami, za ktoré ukladajú sankcie správne orgány, sú určené prejavom vôle zákonodarcu a nie sú odôvodnené prirodzeno-právnymi princípmi.

V administratívnom trestaní treba rešpektovať Odporúčanie výboru ministrov [Rady Európy (91)] z 13. februára 1991 (relative aux sanctions administratives), podľa ktorého pre ukladanie administratívnych sankcií platia analogicky zásady ukladania sankcií trestných s tým, že správny (administratívny) postih protiprávneho chovania možno uplatniť len v primeranej lehote.

Keďže administratívne trestanie má aj podľa judikatúry EŠLP trestnoprávny charakter, treba vychádzať z Ústavy Slovenskej republiky (čl. 50) a analogicky aj z Trestného zákona.

Na rozdiel od Trestného zákona, právne predpisy, ktoré zakotvujú skutkové podstaty správnych deliktov neupravujú postup správnych orgánov pri postihu za súbeh deliktov. Pri súbehu správnych deliktov (v uvedenom prípade viacčinný súbeh rovnorodý) pri nedostatku špeciálnej úpravy je potrebné použiť „*analogiae legis*“ tzv. absorpcnú zásadu. Jej podstata tkvie v absorpcii sadzieb (teda prísnejší trest pohlcuje miernejší). Zbiehajúce sa delikty sú tak postihnuté len trestom určeným pre najťažší z nich, čo pri rovnakých sadzbách pokút znamená, že správny orgán posúdi závažnosť deliktu a úhrnný trest uloží podľa sadzby za najzávažnejší z týchto deliktov (závažnosť pritom treba posudzovať predovšetkým s ohľadom na charakter individuálneho objektu deliktu, čiže záujem, proti ktorému delikt smeruje a ku

ktorému je ochrana právnym predpisom určená).

Na základe analógie teda v danom prípade treba aplikovať pravidlá pre triedenie trestných činov z časového hľadiska, t. j. správny orgán uloží za viaceré čiastkové útoky jednu sankciu podľa ustanovení vzťahujúcich sa na správny delikt.

Podľa názoru najvyššieho súdu touto zásadou sa správny orgán pri rozhodovaní a ukladaní sankcií za nimi zistené správne delikty neriadil a nesprávne ju vyhodnotil aj krajský súd.

Ak správny orgán teda bol toho názoru, že žalobkyňa spáchala viacerými skutkami viacero správnych deliktov, pri ukladaní pokuty za tieto delikty mal uložiť sankciu za správny delikt najprísnejšie postihnuteľný.

Vzhľadom na uvedené dospel najvyšší súd k záveru, že pokiaľ krajský súd žalobu zamietol vychádzajúc z gramatického a logického výkladu ustanovenia § 35 ods. 6 zákona o správe daní a považujúc pokuty za uložené v súlade so zákonom, nerozhodol vecne správne, a preto rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 prvá veta OSP zmenil, rozhodnutie žalovaného spolu s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa zrušil a vec vrátil žalovanému správneho orgánu na ďalšie konanie (§ 250j ods. 2 písm. a/ a e/ OSP).

Správny orgán v ďalšom konaní súc viazaný právnym názorom najvyššieho súdu (§ 250ja ods. 4 OSP) bude povinný sa vysporiadať so všetkými námietkami žalobkyne a znova vo veci rozhodnúť za dodržania základných princípov a zásad administratívneho trestania.

O trovách konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP a žalobkyni, ktorá mala úspech v konaní priznal náhradu trov konania, ktoré pozostávajú zo súdneho poplatku za podanie žaloby vo výške 330 eur a zaplateného súdneho poplatku za podanie odvolania, taktiež vo výške 330 eur, v celkovej výške 660 eur, keďže žalobkyňa náhradu trov konania nevyčísľila a iné trovy zo spisu nevyplyvajú (§ 151 ods. 1, 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a 211 ods. 2 OSP).

Nakoľko krajský súd nesprávne vyrubil súdny poplatok za podanie žaloby na sumu 264 eur, hoci podľa sadzobníka súdnych poplatkov, položky 10 a zákona č. 71/1992 Zb. o súdnych poplatkoch a poplatku za výpis z registra trestov v znení neskorších predpisov (ďalej len „poplatkový zákon“), mal byť správne vyrubený sume 330 eur (5 x 66 eur), lebo žalobkyňa napadla žalobou 5 samostatných rozhodnutí správneho orgánu. Tento nedostatok musí prvostupňový súd odstrániť dovyrubením súdneho poplatku (§ 12 ods. 3 poplatkového zákona), nakoľko žalobkyňu vyzval iba na zaplatenie 264 eur.

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 01. mája 2011).

Poučenie:

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