

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 2Asan/14/2018  
Identifikačné číslo spisu: 7017200008  
Dátum vydania rozhodnutia: 08.07.2020  
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:7017200008.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu: Jozefa Hargaša a členov senátu JUDr. Kataríny Benczovej a JUDr. Eriky Šobichovej v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): Labaš s.r.o., Textilná 1, Košice, právne zastúpeného advokátom JUDr. Ladislavom Miklošom, Advokátska kancelária Košice, Vodná 6, proti žalovanému: Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 28. novembra 2016 č. 1733345/2016/CI, konajúc o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/2/2017-42 zo dňa 25. októbra 2017, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/2/2017-42 zo dňa 25. októbra 2017 zamietá.

Účastníkom konania nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznáva.

### Odôvodnenie

1. Krajský súd v Košiciach rozsudkom č. k. 7S/2/2017-42 zo dňa 25.10.2017 zamietol žalobu podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej aj len „SSP“), ktorým sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č.: 1733345/2016/CI zo dňa 28.11.2016, v ktorom žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Colného úradu Košice zo dňa 09.08.2016 č.: 1418962/2016, ktorým správny orgán prvého stupňa uznal žalobcu zodpovedného z dopustenia sa správneho deliktu podľa § 16a písm. c/ zákona č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice a o zmene a doplnení zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ERP“) z dôvodu, že žalobca používal na evidenciu tržby elektronickejšiu registračnú pokladnicu (ERP), ktorá sa podľa § 4 ods. 5 zákona o ERP považuje za neoznačenú, keďže bola označená čiastočne odlepenou plombou, ktorá neprekrývala spoj konštrukčnej časti, čím porušil ust. § 4 ods. 1 písm. b/ bod 2 v spojení s § 2 písm. ze/ zákona o ERP. Za ďalšie zistenie uvedeného správneho deliktu správny orgán prvého stupňa uložil žalobcovi podľa § 16b ods. 2/ cit. Zákona o ERP pokutu vo výške 660 eur.

2. Dňa 23.06.2016 vykonali pracovníci colného úradu miestne zisťovanie v prevádzke odvolateľa na adrese Košice, Textilná 1, zamerané na kontrolu dodržiavania ustanovení zákona o ERP a daňových predpisov. Pri miestnom zisťovaní bola v prevádzke prítomná p. R. R. D., ekonomická riaditeľka a zároveň splnomocnený zástupca žalobcu na základe generálnej plnej moci. Pri miestnom zisťovaní zamestnanci colného úradu vykonali fyzicky kontrolu ERP Easy-Pos 2010, model TM-T88, výrobné číslo 1110460, DKP 6982020044796201. Bolo zistené, že plomba č. AA1400348 označujúca ERP nebola poškodená, avšak bola od ERP čiastočne odlepená tak, že bol možný plný prístup k fiškálnej pamäti ERP. O fyzickom stave uvedenej ERP bola vyhotovená fotodokumentácia a o výsledkoch miestneho zisťovania zápisnica zo dňa 23.06.2016 zn. 1171140/2016. Prítomná pani D. do zápisnice o miestnom zisťovaní k zistenému čiastočnému odlepeniu kontrolnej známky uviedla: „Zistili sme to počas vašej kontroly, z našej strany nebol vykonaný zásah do ERP a predpokladáme, že k uvoľneniu plomby došlo v dôsledku tepla. Okamžite sme kontaktovali servisnú organizáciu, vykonali zápis do knihy ERP, servisná organizácia pošle zajtra servisného technika.“ Dňa 29.06.2016 sa zástupkyňa žalobcu, menovaná dostavila na colný úrad na ústne pojednávanie, na ktorom colnému úradu predložila knihu ERP, v ktorej sa nachádzal záznam od servisnej organizácie zo dňa 24.06.2016 o čiastočnom odlepení plomby a jej nahradení novou plombou č. AD175811. O ústnom pojednávaní bola spísaná zápisnica.

3. O podozrení z porušenia daňových predpisov vyhotovil colný úrad dňa 29.06.2016 úradný záznam, ktorý žalobcovi doručil spolu s oznámením o začatí správneho konania vo veci podozrenia z porušenia daňových predpisov a zároveň ho vyzval, aby sa k prípadu vyjadril.

4. Žalobca v písomnom vyjadrení zo dňa 26. 07. 2016 zdôraznil, že plomba bola nepoškodená, k jej čiastočnému odlepeniu došlo bez fyzického zásahu, pričom on nemal vplyv na kvalitu lepiaceho materiálu a vzhľadom na uvedené sa nedopustil žiadneho protiprávneho konania a preto ho nebolo možné sankcionovať za skutočnosti, ktoré nemohol svojim konaním ovplyvniť.

5. Dňa 09.08.2016 vydal správny orgán prvého stupňa rozhodnutie, ktorým uznal žalobcu zodpovedným zo spáchania správneho deliktu podľa § 16a písm. c/ zákona o ERP a vzhľadom na to, že žalobca bol už aj predtým právoplatným rozhodnutím colného úradu zo dňa 21.10.2013 uznaný za zodpovedného z dopustenia sa správneho deliktu podľa § 16a písm. c/ zákona o ERP, za spáchanie predmetného správneho deliktu mu podľa § 16b ods. 2 písm. a/ zákona o ERP uložil pokutu vo výške 660 eur.

6. Žalobca podal odvolanie proti rozhodnutiu správneho orgánu prvého stupňa a žalovaný podľa § 74 ods. 4 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) potvrdil rozhodnutie Colného úradu Košice č.: 1418962/2016 zo dňa 09.08.2016.

7. Včas podanou žalobou zo dňa 04.01.2017, podanou osobne na krajskom súde dňa 05.01.2017, sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného a vrátenia veci na ďalšie konanie a zároveň žiadal priznať náhradu trov konania.

8. Krajský súd preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného i správneho orgánu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré ich vydaniu predchádzalo v medziach podanej žaloby a uviedol, že správne orgány postupovali v súlade s citovanými ustanoveniami zákona č. 289/2008 Z. z. o ERP, ktoré upravujú postup správneho orgánu pri zistení správneho deliktu a rešpektovali základné zásady správneho, resp. daňového konania s prihliadnutím na charakter tohto konania, vyplývajúci predovšetkým z § 16b ods. 3 cit. zákona ako aj ústavné práva žalobcu. Z obsahu predloženého administratívneho spisu vyplývalo, že bol riadne žurnalizovaný, pričom jednotlivé listiny v ňom obsiahnuté na seba časovo nadväzovali a nič nenasvedčovalo tomu, žeby niektoré z listín boli vyhotovené a do spisu doložené účelovo dodatočne. Žiadny dôkaz v tejto súvislosti žalobcom predložený ani označený nebol.

9. Krajský súd považoval námietku žalobcu, týkajúcu sa porušenia procesného práva na spochybnenie dôkazu, zisteného a zabezpečeného správnym orgánom, spočívajúceho v tom, že žalobcovi bola uložená

povinnosť vykonať nápravu v označení predmetnej ERP plombou s tým, že podľa názoru žalobcu mal žalovaný zistenú vadu zabezpečiť znaleckým posudkom, keďže vyhotovenie fotodokumentácie a opis skutkového stavu pracovníkmi žalovaného považoval za nedostatočné na preukázanie skutočnosti, že ERP nemala spĺňať požiadavky zákona, za právne irelevantnú. Podľa súdu fyzický stav plomby predmetnej ERP v čase zistenia uvedeného správneho deliktu nebol spochybnený zástupcom žalobcu, prítomným pri miestnom zisťovaní, ba práve naopak, týmto bol potvrdený, ako to vyplývalo zo zápisnice o miestnom zisťovaní. S poukazom na znenie § 16a písm. c) zákona o ERP žalobca v čase zistenia správneho deliktu na evidenciu prijatej tržby používal predmetnú ERP, na ktorej bola plomba čiastočne odlepená tak, že to umožňovalo prístup k fiškálnej pamäti a k ostatným častiam zabezpečujúcim správnu funkčnosť ERP, z čoho bolo potrebné vyvodiť záver, že predmetná ERP nespĺňala náležitosti § 4 ods. 1 písm. b/ bod 2 v spojení s § 2 písm. ze/ zákona o ERP a okrem iných nespĺňala aj požiadavky podľa § 4 ods. 2 písm. b) bod 15 a ods. 5 citovaného zákona. Preto ju bolo potrebné považovať za neoznačenú podľa tohto zákona.

10. Krajský súd argumentáciu žalobcu o nepreskúmateľnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného i správneho orgánu prvého stupňa z hľadiska nedostatočnej špecifikácie správneho deliktu, na ktorý bolo správnymi orgánmi prihladené pri ukladaní sankcie z hľadiska jej výšky vo výroku i odôvodnení rozhodnutia, neakceptoval. Krajský súd konštatoval, že špecifikácia správneho deliktu, ktorý bol predmetom tohto konania z hľadiska času, miesta jeho spáchania i skutkového vymedzenia vrátane citácie príslušných na vec sa vzťahujúcich zákonných ustanovení bola dostatočná na to, aby tento správny delikt nebolo možné zameniť s iným v zmysle požiadaviek platnej právnej úpravy i judikatúry. Rovnako pre aplikáciu §16b ods. 2 písm. a) zákona o ERP, sprísneného postihu za predmetný správny delikt považoval súd špecifikáciu predchádzajúceho správneho deliktu označením jeho spisovej značky a dňa vydania rozhodnutia za dostatočnú. Uvedené ustanovenie neukladalo sprísnene sankcionovať podnikateľa iba v prípade, ak v rámci jedného správneho deliktu opakovane poruší iba konkrétnu partikulárnu povinnosť. Naopak v zmysle jeho gramatického logického a systematického výkladu ukladá colnému úradu sprísnene sankcionovať podnikateľa vždy v prípade, ak podnikateľ opakovane poruší hociktoré z ustanovení zákona o ERP, patriace do množiny porušení predpisov v rámci jedného správneho deliktu, t. j. porušenie niektorého z ustanovení § 4 zákona o ERP predstavuje ten istý delikt - použitie ERP, u ktorej absentujú obligatórne náležitosti tak, ako to vyplývalo aj z písomného vyjadrenia žalovaného. Obsahové náležitosti rozhodnutia, teda výroku aj odôvodnenia sú presne vymedzené v § 63 ods. 3 písm. d) a ods. 5 Daňového poriadku a krajský súd mal za to, že rozhodnutia správnych orgánov v danej veci boli vydané v súlade s príslušnými právnymi predpismi a obsahovali všetky zákonom predpísané náležitosti.

11. Tvrdenie žalobcu, že sa v konaní pred správnym orgánom prvého stupňa nemohol vyjadriť k veci ústne, nemal možnosť byť prítomný pri výsluchu svedkov a nemohol im klásť otázky, pričom sa tohto konania vôbec vopred nevzdal, bez ďalšieho nebolo možné považovať za vadu, ktorá mala za následok odňatie práva žalobcovi na spravodlivý proces pred orgánom verejnej správy v zmysle čl. 46 ods. 1 Ústavy SR. V tejto súvislosti krajský súd poukázal na to, že žalobca v priebehu celého správneho konania nenavrhol výsluch žiadnych svedkov, ani z iniciatívy správneho orgánu žiadni svedkovia vypočutí neboli, pričom sa prostredníctvom svojho zástupcu v priebehu miestneho zisťovania dňa 23.06.2016 ústne vyjadril a využil aj svoje právo písomne sa k veci vyjadriť na základe oznámenia o začatí správneho konania a výzvy zo dňa 20.07.2016 na vyjadrenie sa k úradnému záznamu o podozrení zo spáchania predmetného správneho deliktu, ktorý mu bol zaslaný spolu s výzvou. V zmysle v súčasnosti platnej judikatúry NS SR (napr. uznesenie NS SR zo dňa 28.02.2017 sp. zn. 5Sžo/247/2015) pokiaľ správne orgány vychádzajúc z dôkaznej situácie, dokumentovanej v administratívnom spise, kedy do vydania rozhodnutia nebol zistený skutkový stav v rozpore, nenariadili vo veci ústne pojednávanie, podľa názoru krajského súdu nezaťažili konanie takou vadou, ktorá by sama o sebe mohla mať za následok nezákonnosť rozhodnutia.

12. Krajský súd uviedol, že správne orgány postupovali v súlade s platnou právnou úpravou aj pri ukladaní sankcie za predmetný správny delikt a jej výšku dostatočným spôsobom aj odôvodnili vychádzajúc z kritérií stanovených zákonom, zohľadniac ktoré túto uložili vo výške 660 eur, t. j. na

dolnej hranici určeného rozpätia (od 660 eur do 6 600 eur).

13. Žalobca vo včas podanej kasačnej sťažnosti namietal, že žalovaný ani sám nevedel, aké konanie voči sťažovateľovi začal a v ňom konal. Žalobcovi len oznámil, že voči nemu začal konanie, bez určenia špecifikácie, o aké konanie išlo, či správne alebo daňové. Podľa žalobcu mal za to, že ústne pojednávanie neprebehlo, ale boli predložené uvedené doklady, čím sa konanie žalovaného javilo ako nezrozumiteľné a nepreskúmateľné.

14. Žalobca sa k oznámeniu o začatí konania vyjadril a uviedol dôvody a dôkazy, že nespáchal správny delikt, ako žalovaný opisoval v oznámení o začatí konania. V tomto vyjadrení žalovaný poukázal na iné varianty skutkového stavu. S posúdením žalobnej námietky o nenariadení ústneho pojednávania - odôvodnenie odseku 51 rozsudku žalobca nesúhlasil. Zo súdnej judikatúry a právnej praxe bolo jednoznačné, že prvostupňové aj druhostupňové konanie sa považuje za jedno konanie, jeden celok. To znamenalo, že žalovaný aj súd sa mal vysporiadať s týmto stavom, aby mohol následne použiť odôvodnenie v odseku 51 rozsudku. Krajský súd sa odkázal na nesprávne rozhodnutie, nesprávne ju aplikoval na prípad žalobcu. Išlo o rozpor odôvodnenia rozhodnutia súdu so skutkovým stavom .

15. Poukázaním na nález Ústavného súdu SR č. II. ÚS 251/04, III. ÚS 209/04 žalobca poukázal na predmetnú povahu veci, ako dôležitý argument, pre ktorý sa vyžadovala špecifická odpoveď, aby súd mohol relevantne svoje rozhodnutie ohľadom neporušenia práva žalobcu nenariadením ústneho pojednávania odôvodniť.

16. Žalobca poukázal na rozhodnutie NS SR sp. zn. 6Sžo/123/2015 zo dňa 26.04.2017, z ktorého mu vyplynulo, že aj odvolací súd považuje za nesprávne, aby žalovaný vzhľadom na vytknuté nedostatky trval na to, že skutkový stav bol zistený správne a že ústne pojednávanie nebolo potrebné, nakoľko neprospeľo k objasneniu veci a zistený skutkový stav uvedený v zázname považoval za dostatočne a úplne zistený. Po preskúmaní záznamu odvolací súd uviedol, že skutkový stav bol nedostatočne zistený.

17. Žalobca namietal ods. 47 rozsudku, v ktorom krajský súd uviedol, že predložený administratívny spis bol riadne žurnalizovaný, pričom jednotlivé listiny v ňom obsiahnuté na seba časovo nadväzujú a nič nenasvedčuje tomu, že by boli niektoré z listín vyhotovené a do spisu doložené účelovo dodatočne. Ak v súčasnosti administratívny spis obsahuje čísla listov, musel to žalovaný urobiť dodatočne. Ani jedna písomnosť doručená žalobcovi neobsahovala číslo listu. Žalobca namietal, že administratívny spis nebol žurnalizovaný.

18. Žalobca už v žalobnom bode 1 poukázal na nezákonné dokazovanie, resp. dokazovanie zápisnicou o miestnom zisťovaní a fotodokumentáciou. Dôkaz o opise stavu, ako ho videli pracovníci žalovaného a fotodokumentácia nemohli byť relevantným dôkazom, pokiaľ sa ako dôkaz nevykonal. Touto námietkou sa súd vôbec nezaoberal, avšak žalobca túto oblasť považuje za zásadnú a podstatnú pre spravodlivé správne, ale v konečnom dôsledku, aj súdne rozhodnutie. Žalovaný fotodokumentáciu neopísal a ani súd neodôvodnil, čo sa nachádzalo na fotodokumentácii.

19. Podľa názoru žalobcu nie je podstatné, či sťažovateľ v čase kontroly popieral skutkový stav opísaný pracovníkmi žalovaného, alebo ho nepopieral, resp. či predložil nové skutkové tvrdenia, ale to, či dôkazy boli v konaní pred správnym orgánom vykonané a či dostatočne preukázali spáchanie skutku a zavinenia žalobcu. Písomné tvrdenie pracovníkov žalovaného nie je dôkazom a k reprodukovanej výpovedi pracovníkov žalovaného nedošlo. Žalovaný aj súd uplatniteľnosť len tvrdenia pracovníkov žalovaného vôbec neodôvodnil.

20. Žalobca namietal, že žalovaný porušil zásadu obsahovosti rozhodnutia aj tým, že v odôvodnení rozhodnutia neuviedol skutočnosti, a sťažovateľ sa nedozvedel, z ktorých skutočností pri vydaní rozhodnutia žalovaný vychádzal, ani skutočnosti, ktoré pre rozhodnutie nepoužil a z akých dôvodov ich pre rozhodnutie nepoužil, čím podľa názoru žalobcu nebola dodržaná zásada obsahovosti rozhodnutia, krajský súd vôbec neodôvodnil, prečo nepotreboval túto žalobnú námietku odôvodniť, čím bolo porušené právo sťažovateľa na riadne a dostatočné odôvodnenie súdneho rozhodnutia.

21. Ďalej žalobca nesúhlasil s odôvodnením súdneho rozhodnutia, keď v odseku 52 súd len formálne a nedostatočne odôvodnil žalobnú námietku týkajúcu sa výšky pokuty. Žalovaný svoje rozhodnutie podrobne nezdôvodnil s uvedením konkrétnych skutočností, ktoré odôvodňujú uloženie sankcie v určitej výške. Všeobecné konštatovanie protiprávnosti konania a rozsahu jeho následkov, bez bližšej špecifikácie, nie je podľa názoru žalobcu dostatočným pre uloženie pokuty vo výške 660,- Eur. S odôvodnením žalovaného sa stotožnil aj súd, s čím žalobca nesúhlasil a považoval že nedostatočné odôvodnenie súdneho rozhodnutia.

22. Z odôvodnenia rozhodnutia žalobca nemal vedomosť, prečo súd nebral jeho argumentáciu v úvahu. Žalobca sa nedozvedel prečo dôkazy - zápisnica o miestnom zisťovaní a fotodokumentácia, ktoré žalobca v žalobe napádal, súd nerozvedol vo svojom rozhodnutí. Dokazovanie je podstatná časť konania, či už súdneho alebo správneho, na preukázanie skutkových tvrdení. Krajský súd vôbec neodôvodnil časť žaloby týkajúcu sa dokazovania.

23. Žalobca navrhol aby kasačný súd zmenil rozsudok krajského súdu tak, že rozhodnutie žalovaného a rozhodnutie prvostupňového orgánu zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie. Žiadal o priznanie náhrady trov konania. V prípade ak by kasačný súd nezmenil rozsudok krajského súdu žalobca navrhol alternatívu, že kasačný súd rozsudok krajského súdu zruší a vec vráti na ďalšie konanie a žalobcovi prizná úplnú náhradu trov konania.

24. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti vyjadril, že napriek obširne koncipovanej kasačnej sťažnosti sa nevyjadril iným spôsobom než tak, ako už uviedol vo svojom žalovanom rozhodnutí resp. vo vyjadrení k žalobe zo dňa 07.02.2017.

25. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) (§ 438 ods. 2 SSP) po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ust. § 449 ods. 1 SSP, bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 445 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a internetovej stránke Najvyššieho súdu SR [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP preskúmal napadnuté rozhodnutie, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

26. Podľa § 2 písm. ze) zák. č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice a o zmene a doplnení zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov na účely tohto zákona sa rozumie plombou ochranná známka, ktorá sa nedá odlepiť bez jej pretrhnutia alebo iného viditeľného poškodenia a obsahuje ochranné prvky znemožňujúce jej falšovanie.

27. Podľa § 4 ods. 1 písm. b) cit. zákona na účely plnenia povinnosti podľa § 3 ods. 1 možno používať len elektronickej registračnej pokladnicu,

1. pre ktorú daňový úrad pridelený daňový kód elektronickej registračnej pokladnice (§ 7 ods. 3),

2. ktorá je označená plombou,

3. na ktorú boli akreditovanou osobou vystavené doklady deklarujúce splnenie technických požiadaviek v procese posudzovania zhody ustanovených osobitným predpisom.

28. Podľa ods. 2 písm. b) bod 15 citovaného zákonného ustanovenia elektronickej registračnej pokladnice musí okrem technických požiadaviek podľa odseku 1 písm. b) tretieho bodu spĺňať aj tieto požiadavky: umožňovať pridanie plomby tak, aby bez jej poškodenia nebol možný prístup k fiskálnej pamäti a k ostatným častiam elektronickej registračnej pokladnice zabezpečujúcim správnu funkčnosť elektronickej registračnej pokladnice; miesto alebo miesta na pridanie plomby navrhne výrobca elektronickej registračnej pokladnice a v konaní o certifikácii ich odsúhlasí Colný úrad Bratislava, pričom výrobca elektronickej registračnej pokladnice na základe schválenia Colným úradom Bratislava uvedie informáciu o umiestnení plomb v dokumentácii k elektronickej registračnej pokladnici,

29. Podľa ods. 5 citovaného zákonného ustanovenia elektronická registračná pokladnica označená pretrhnutou plombou, falzifikátom plomby alebo plombou, ktorá nie je v súlade s týmto zákonom, sa považuje za neoznačenú podľa tohto zákona.

30. Podľa § 16a písm. c) cit. zákona správneho deliktu sa dopustí ten, kto na evidenciu prijatej tržby používa elektronickú registračnú pokladnicu, ktorá nespĺňa požiadavky podľa § 4 ods. 1 až 4 alebo virtuálnu registračnú pokladnicu, ktorá nespĺňa požiadavky podľa § 4a.

31. Podľa § 16b ods. 1 písm. a) cit. zákona daňový úrad alebo colný úrad uloží pokutu za správny delikt podľa § 16a písm. a) až f), j), s) a t) od 330 eur do 3 300 eur.

32. Podľa ods. 2 písm. a) citovaného zákonného ustanovenia daňový úrad alebo colný úrad uloží pokutu pri každom ďalšom zistení porušenia podľa § 16a písm. a) až f), j), s) a t) od 660 eur do 6 600 eur.

33. Podľa ods. 3 citovaného zákonného ustanovenia pokuty podľa odsekov 1 a 2 sa ukladajú na mieste rozhodnutím. Pokutu rozhodnutím na mieste uloží ten colný úrad alebo daňový úrad, ktorý správny delikt zistil. Ak daňový úrad alebo colný úrad neuloží pokutu rozhodnutím na mieste, postupuje podľa osobitného predpisu.

34. Podľa ods. 12 citovaného zákonného ustanovenia pri ukladaní pokuty podľa odsekov 1 a 2 sa prihliada na závažnosť, trvanie a následky protiprávneho stavu.

35. Podľa § 17 ods. 3 cit. zákona v konaní o uložení pokút a pri ich vymáhaní sa postupuje podľa osobitného predpisu, ak § 16b neustanovuje inak.

36. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. Daňového poriadku pri správe daní 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.

37. Podľa ods. 2 citovaného zákonného ustanovenia 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.

38. Podľa § 25a ods. 1 citovaného zákona pre odborné posúdenie skutočností dôležitých pre správne určenie dane môže správca dane požiadať znalca o vypracovanie znaleckého posudku alebo odborného stanoviska.

39. Podľa § 63 ods. 1 citovaného zákona ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak.

40. Podľa ods. 2 citovaného zákonného ustanovenia rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

41. Podľa ods. 3 písm. c) a d) citovaného zákonného ustanovenia ak tento zákon alebo osobitné predpisy neustanovujú inak, rozhodnutie musí obsahovať

- meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu fyzickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, alebo obchodné meno a sídlo právnickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, identifikačné číslo organizácie a identifikačné číslo daňového subjektu, ak mu bolo pridelené pri registrácii, alebo iný identifikátor pridelený správcom dane, ak fyzická osoba nemá povinnosť registrácie alebo nemá povinnosť evidencie podľa osobitného predpisu; ak ide o zahraničnú fyzickú osobu dátum narodenia alebo iný údaj identifikujúci túto osobu a ak ide o zahraničnú právnickú

osobu, ktorá nemá identifikačné číslo organizácie, použije sa iný údaj identifikujúci túto právnickú osobu,

- výrok, ktorý obsahuje údaje podľa písmena c), rozhodnutie vo veci s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo, lehotu plnenia, ak sa ukladá povinnosť plniť, rozhodnutie o náhrade nákladov správy daní podľa § 12, a ak ide o peňažné plnenie, aj sumu a číslo účtu príslušných poskytovateľov platobných služieb, na ktorý má byť suma zaplatená,

42. Podľa ods. 5 citovaného zákonného ustanovenia rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

43. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok č. k. 7S/2/2017-42 zo dňa 27.11.2017, ktorým súd podľa § 190 SSP žalobu ako nedôvodnú zamietol, žalobca sa domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č.: 1733345/2016/CI zo dňa 28.11.2016, v ktorom žalovaný podľa § 74 ods. 4 zák. č. 563/2009 Z. z. Daňový poriadok potvrdil rozhodnutie Colného úradu Košice zo dňa 09.08.2016 č.: 1418962/2016, ktorým správny orgán prvého stupňa uznal žalobcu zodpovedného z dopustenia sa správneho deliktu podľa § 16a písm. c/ zákona o ERP z dôvodu, že žalobca používal na evidenciu tržby elektronickú registračnú pokladnicu (ERP), ktorá sa podľa § 4 ods. 5 cit. zákona považuje za neoznačenú, keďže bola označená čiastočne odlepenou plombou, ktorá neprekryvala spoj konštrukčnej časti, čím porušil ust. § 4 ods. 1 písm. b/ bod 2 v spojení s § 2 písm. ze/ cit. zákona. Za ďalšie zistenie uvedeného správneho deliktu správny orgán prvého stupňa uložil žalobcovi podľa § 16b ods. 2/ cit. zákona pokutu vo výške 660,- Eur.

44. Z obsahu administratívneho spisu mal najvyšší súd za preukázané, že dňa 23.06.2016 v čase od 11.00 hod. Colný úrad Košice ako príslušný správca dane vykonal v súlade s § 37 až 39 zákona Daňového poriadku, miestne zisťovanie u daňového subjektu LABAŠ, s.r.o., Košice, Textilná 1 na kontrolovanej prevádzke totožnej so sídlom spoločnosti. Miestneho zisťovania sa zúčastnili dvaja zamestnanci Colného úradu Košice a za daňový subjekt R. R. D., ekonomická riaditeľka ako splnomocnená zástupkyňa daňového subjektu na základe generálnej plnej moci. Správca dane vykonal na mieste podľa knihy ERP fyzickú kontrolu ERP Easy - Pos 2010, model TM - T88, výr. č. 1110460, ktorá bola označená plombou č. AA 140348, ktorá nebola poškodená, avšak bola odlepená čiastočne tak, že bol možný plný prístup k fiskálnej pamäti. Colný úrad si z označenia tejto ERP predmetnou plombou vyhotovil fotodokumentáciu v digitálnej kvalite.

45. K námietke obstarania znaleckého posudku na objasnenie okolností vady ERP najvyšší súd uvádza, že nebolo dôvodné, aby colný úrad zabezpečil vo veci znalecký posudok, keďže čiastočné odlepenie plomby na ERP bolo zrejmé (preukázané), pričom okolnosť príčiny tohto stavu bola z pohľadu zodpovednosti za dopustenie sa správneho deliktu bezpredmetná. Ustanovenie § 25a ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. konštatuje dôvodnosť vykonania znaleckého posudku len v prípade, ak ide o odbornú otázku, resp. ak ide o posúdenie skutočností dôležitých pre posúdenie skutkového stavu. Najvyšší súd doplnia, že predmetná žalobná námietka je v rozpore s vyjadrením žalobcu zo dňa 26.07.2016, v ktorom vyhlásil, že k čiastočnému odlepeniu plomby došlo bez toho, aby bol vykonaný akýkoľvek fyzický zásah do plomby. K čiastočnému odlepeniu došlo vplyvom tepla resp. v dôsledku únavy lepiaceho materiálu. Ďalej uviedli, že majú za to, že čiastočné odlepenie plomby bez jej poškodenia ani nie je fyzickým zásahom možné. Ak by bol vykonaný fyzický zásah do plomby, bola by poškodená.

46. Skutková podstata správneho deliktu pritom vychádza už iba z existencie objektívneho stavu (nedostatočného označenia ERP), bez potreby skúmať subjektívny prvok veci, t. j. za akých okolností k danej skutočnosti došlo, bez ohľadu na skutočnosť, či z dôvodu zavinenia žalobcu, tretej osoby alebo iného faktoru.

47. Neopodstatnenými sú aj tvrdenia žalobcu, podľa ktorých mu bolo odňaté právo byť prítomný pri dokazovaní veci a klásť svedkom otázky na ústnom pojednávaní. V čase miestneho zisťovania bola

prítomná p. R. R. D. ako zástupkyňa žalobcu v zmysle generálnej plnej moci. Žalobca v konečnom dôsledku vo svojom vyjadrení nespochybňoval výsledky miestneho zisťovania, iba upriamil pozornosť na subjektívnu stránku prípadu, že k odlepeniu plomby došlo samovoľne a že k zásahu do fiskálnej pamäte ERP nedošlo. Na dané tvrdenia colný úrad vo svojom rozhodnutí reagoval konštatovaním existencie objektívneho princípu zodpovednosti podnikateľov za dopustenie sa správneho deliktu.

48. Obdobne platí námietka s vyhotovenou fotodokumentáciou, ktorá zachytila práve taký stav plomby na ERP pri miestnom zisťovaní, aký zástupkyňa žalobcu pri miestnom zisťovaní videla.

49. Najvyšší súd dopĺňa, že ústne pojednávanie nepredstavuje základný procesný princíp, ale je len právnym inštitútom - prostriedkom na docelenie realizácie uvedených základných procesných práv. (napr. právo na vyjadrenie sa, právo klásť svedkom otázky). V konkrétnom prípade nastala situácia, keď pri miestnom zisťovaní za žalobcu konala splnomocnená osoba p. R., D., ktorá sa vyjadrila k zisteniam colného úradu do obsahu zápisnice o miestnom zisťovaní. Na to colný úrad umožnil písomnou výzvou zo dňa 20.07.2016 žalobcovi vyjadriť sa k začatiu konania v predmetnej veci, pričom žalobca toto právo využil prostredníctvom písomného vyjadrenia zo dňa 26.07.2016.

50. V prípade uloženia pokuty podľa § 16b ods. 2 písm. a) zákona č. 289/2008 Z. z. uložil colný úrad pokutu v minimálnej výške rozpätia, pričom prihliadal na závažnosť a následky protiprávneho stavu, že sa žalobca dopustil uvedeného správneho deliktu. Colný úrad posúdil protiprávny stav spôsobený odvolateľom ako odôvodňujúci uloženie pokuty v najnižšej možnej výške. Je preto neopodstatnené a účelové, ak žalobca na svoju obranu namietal, že odôvodnenie rozhodnutia je čo do uloženia výšky pokuty nedostatočné.

51. Najvyšší súd nepopiera, že vyhotovené listiny neobsahovali číslo listu, ale v administratívnom spise jednotlivé listiny na seba časovo nadväzujú a nič nenasvedčuje tomu, žeby boli vyhotovené a do spisu doložené účelovo dodatočne. Žalobca v tejto súvislosti nepredložil žiadny dôkaz o tom, že spis nebol žurnalizovaný.

52. Na námietku nedostatočnej špecifikácie správneho deliktu najvyšší súd uviedol, že špecifikácia správneho deliktu bola predmetom tohto konania z hľadiska času, miesta jeho spáchania i skutkového vymedzenia vrátane citácie príslušných na vec sa vzťahujúcich zákonných ustanovení bola dostatočná na to, aby tento správny delikt nebolo možné zameniť s inými v zmysle požiadaviek platnej právnej úpravy i judikatúry. Najvyšší súd má za to, že obsahové náležitosti rozhodnutia, teda výroku aj odôvodnenia sú presne vymedzené v § 63 ods. 3 písm. d) a ods. 5 Daňového poriadku a vydané v súlade s príslušnými právnymi predpismi a obsahujú všetky zákonom predpísané náležitosti. Súd považoval špecifikáciu správneho deliktu za dostatočnú.

53. Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu vznesené v kasačnej sťažnosti za nedôvodné, a preto kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú podľa § 461 SSP zamietol.

54. O trovách kasačného konania rozhodol podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s ustanoveniami § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

55. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.