

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Asan/20/2018
Identifikačné číslo spisu: 8017200771
Dátum vydania rozhodnutia: 09.05.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Milučký
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:8017200771.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a členiek senátu JUDr. Moniky Válašikovej, PhD. a JUDr. Eriky Čanádyovej v právnej veci (žalobcu) sťažovateľa: PENZIÓN SV. JURAJ, s. r. o., IČO: 46 271 953, so sídlom Slobody 2728/32, 058 01 Poprad-Spišská Sobota, právne zastúpený JUDr. Ladislavom Miklošom, advokátom, so sídlom Vodná 6, 040 01 Košice, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1365817/2017/Ví zo dňa 03.10.2017, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 6S/46/2017-63 zo dňa 12.06.2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 6S/46/2017-63 zo dňa 12.06.2018 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

I.
Konanie pred správnym súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove (ďalej aj ako „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1365817/2017/Ví zo dňa 03.10.2017, ktorým 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 aj ako „zákon č. 563/2009 Z. z.“ alebo „daňový poriadok“) rozhodnutie Colného úradu v Prešove zn. 928997/2017 zo dňa 05.06.2017, ktorým bola žalobcovi uložená pokuta v zmysle ust. § 16b ods. 2 písm. a) zákona č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice a o zmene a doplnení zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej aj ako „zákon č. 289/2008 Z. z.“ alebo „zákon o používaní elektronickej registračnej pokladnice“) v sume 660,- eur za opakované dopustenie sa správneho deliktu podľa § 16a písm. a) zákona č. 289/2008 Z. z., potvrdil.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že ust. § 16b ods. 3 zákona č. 289/2008 Z. z. umožňuje colnému úradu uložiť pokutu dokonca na mieste, t. j. na mieste zistenia spáchania správneho deliktu podľa zákona č. 289/2008 Z. z., a to aj bezprostredne rozhodnutím. Už toto zákonné oprávnenie samo osebe potvrdzuje, že vôbec nie je nevyhnutné v každom jednom prípade realizovať ďalšie úkony v celom komplexe inak bežných úkonov kontroly. Iste pôjde o prípady nepochybného zistenia spáchania správneho deliktu, teda o prípady skutkovo a právne zrejmé, resp. jednoduchšie.

3. V tejto veci zamestnanci colného úradu v prevádzke žalobcu zistili z konkrétneho odpozorovaného konania zamestnankyne žalobcu, že zrejme ide o správny delikt podľa zákona č. 289/2008 Z. z. (§ 3 ods. 1, § 8 ods. 1), keďže tržba nebola zaevidovaná v elektronickej registračnej pokladnici a pokladničný doklad nebol vydaný. Išlo o také objektívne pozorovateľné okolnosti, že záver o spáchaní správneho deliktu bol namieste. Následne zamestnanci colného úradu v súvislosti s týmto zistením vyhotovili zápisnicu v zmysle § 19 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z., ktorej súčasťou je aj vyjadrenie konajúcej zamestnankyne žalobcu. Jej vyjadrenie obsiahnuté v zápisnici o miestnom zisťovaní nijakým spôsobom nevyvrátilo zistenia zamestnancov colného úradu, ani nijakým spôsobom nerozptýlilo podozrenie o spáchaní správneho deliktu. Naopak, obsah vyjadrenia zamestnankyne podľa názoru správneho súdu ich podozrenie a zistenie potvrdilo. Keďže predmetná zápisnica o miestnom zisťovaní spĺňa všetky náležitosti v zmysle § 19 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. stala sa aj podľa názoru správneho súdu zákonne získaným dôkazom, ktorý bolo možné použiť ako podklad rozhodnutia.

4. Žalobcove námietky s oporou v tom, že aj judikatúra Európskeho súdu pre ľudské práva pri výklade Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd ustálila v Európskom priestore použitie zásad trestného konania aj v konaniach a správnych deliktach, sú, podľa správneho súdu, relevantné vo všeobecnosti. Pre túto konkrétnu vec však neboli opodstatnené.

5. Žalovaný, podľa názoru krajského súdu, správne v napadnutom rozhodnutí reagoval, že ich aplikácia v konaní o správnom delikte nemôže byť absolútna už vzhľadom na povahu správneho konania, ktoré má svoju osobitnú zákonnú úpravu (zákona č. 563/2009 Z. z.), pri použití ktorej sa zásady trestného konania uplatnia len v primeranom rozsahu, ktorý osobitná úprava vytvára.

6. K námietke žalobcu, ktorý sa domáhal predovšetkým výsluchu svedka - jeho zamestnankyne a možnosti sám sa vyjadriť k vykonanému dokazovaniu za použitia zásad trestného konania, ktoré interpretoval tak, že jedine ak sa tieto procesné úkony realizujú, sú zásady trestného konania rešpektované v ich celom rozsahu, správny súd uviedol, že už táto interpretácia šírky uplatnenia zásad trestného konania zo strany žalobcu nie je priliehavá. Samotné trestné konanie pozná procesné situácie a inštitúty (okrem iných aj žalovaným spomenutú neopakovateľnosť úkonu), pri ktorých nie je nevyhnutné vykonať všetky procesné úkony vzhľadom na aktuálne zistený skutkový stav.

7. Napríklad vyhlásenie viny obžalovaného na hlavnom pojednávaní po prednesení obžaloby o tom, že je vinný zo spáchania skutku alebo niektorého zo skutkov uvedených v obžalobe /§ 257 ods. 1 písm. b) Trestného poriadku/ má za následok, že súd už nevykoná dokazovanie v rozsahu vyhlásenia viny (§ 257 ods. 8 Trestného poriadku). Týmto správny súd ilustroval, že ani dovolávanie sa použitia zásad trestného konania v konaní o správnom delikte, nemusí mať za následok vždy vyčerpanie všetkých do úvahy prichádzajúcich dôkazných postupov, a na druhej strane, nevykonanie alebo nezopakovanie niektorých dôkazných postupov nemá za následok nezákonnosť tých už vykonaných a nemusí znamenať nedostatok, neúplnosť skutkových zistení orgánu verejnej správy. V tejto veci po zistení konania zamestnankyne žalobcu, ktoré malo znaky skutkovej podstaty správneho deliktu podľa zákona č. 289/2008 Z. z., táto zamestnankyňa do zápisnice o miestnom zisťovaní priebeh konania, tak ako ho vnímali zamestnanci colného úradu, potvrdila, a uviedla aj ďalšie okolnosti a príčiny tohto svojho konania. Správny súd považoval tento spôsob zisťovania za zákonný a pre záver o spáchaní správneho deliktu za postačujúci.

8. V tomto prípade správny súd uzavrel, že zamestnankyňa jednoznačným a nepochybniteľným spôsobom podala vysvetlenie do zápisnice, čiže nebolo nutné, aby bola opätovne predvolaná.

9. Výšku uloženej sankcie považoval správny súd za primeranú. K námietke žalobcu, týkajúcej sa nenariadenia ústneho pojednávania, uviedol, že podľa judikatúry ESLP neuskutočnenie ústneho pojednávania nespôsobuje ujmu požiadavkám uvedeným v čl. 6 ods. 1 Dohovoru vo vzťahu k ústnosti a verejnosti konania v prípadoch, keď skutkové okolnosti nie sú sporné a právne otázky sa nevyznačujú osobitnou zložitou. Poukázal na rozhodnutie vo veci Varela Assalino proti Portugalsku zo dňa 25.04.2002, č. sťažnosti 64336/01.

10. Na základe vyššie uvedených skutočností Krajský súd v Prešove žalobu žalobcu zamietol a o trovách konania rozhodol tak, že žalovanému ani žalobcovi nepriznal náhradu trov konania.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenia

11. Proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu Prešove podal žalobca v postavení sťažovateľa (ďalej aj ako „sťažovateľ“) v zastúpení advokátom kasačnú sťažnosť dňa 27.07.2018 podľa ust. § 438 SSP, ktorou sa domáhal zmeny rozsudku Krajského súdu v Prešove tak, že rozhodnutie žalovaného bude zrušené a vrátené žalovanému na ďalšie konanie. Taktiež sa domáhal náhrady trov konania.

12. S rozhodnutím správneho súdu sťažovateľ nesúhlasil z dôvodu, že správny súd nesprávne právne posúdil námietky sťažovateľa, uvedené v žalobných bodoch a ústavne nekonformným spôsobom si vyložil zákonné povinnosti a postup žalovaného pri vydávaní prvostupňového rozhodnutia, pri postupe a použití výpovede C., práva sťažovateľa na obhajobu a riadny proces, ako aj ust. § 19, § 24, § 25 ods. 2, § 37, § 44, § 45 ods. 1 daňového poriadku.

13. Podľa názoru sťažovateľa nie je možné potrestať osobu, s príspevom výpovede svedka, ako dôkazu proti tejto osobe, bez toho, aby tohto svedka nemohla obvinená osoba taktiež vypočuť.

14. Sťažovateľ poukázal na skutočnosť, že tak žalovaný ako aj správny súd, ex offio neskúmali zákonnosť postupu vydania rozhodnutia, ani zákonnosť postupu daňového konania u sťažovateľa, ani zákonnosť dôkazu - výpovede svedka C., ktorý žalovaný považuje za jeden z kľúčových dôkazov pre napadnuté rozhodnutia.

15. Sťažovateľ poukázal na judikatúru Najvyššieho súdu SR, v ktorej sa uvádza, že úlohou súdu v rámci konania o správnej žalobe a preskúmania zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa SSP je posudzovať, či si správny orgán zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci jej skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu správny súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, teda skúma, či namietané procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Správny súd preskúmava aj zákonnosť postupu správneho orgánu, ktorým sa vo všeobecnosti rozumie aktívna činnosť správneho orgánu podľa procesných a hmotnoprávných noriem, ktorou realizuje právomoc stanovenú zákonmi. V zákonom predpísanom postupe je správny orgán oprávnený a súčasne aj povinný vykonať úkony v priebehu konania a ukončiť ho vydaním rozhodnutia, ktoré má zákonom predpísané náležitosti, ak sa na takéto konanie vzťahuje zákon o správnom konaní.

16. Podľa názoru sťažovateľa, správny súd v zmysle vyššie uvedeného nekonal. Správny súd neskúmal, či žalovaný konal v súčinnosti so sťažovateľom, či napr. zápisnica o miestnom zisťovaní bola vyhotovená v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi, napr. v súlade s § 25 ods. 2 daňového poriadku, či konanie žalovaného bolo v súlade s § 45 ods. 1 písm. b) daňového poriadku, teda či aj následné rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s

procesnoprávnymi predpismi.

17. Ani z jedného rozhodnutia žalovaného, ani z rozhodnutia správneho súdu nie je podľa sťažovateľa zrejmé, ako sa žalovaný, resp. aj súd vysporiadal so skutočnosťou, či colný úrad aj žalovaný postupoval správne a zákonne, ak následne v daňovom konaní použil bez ďalšieho len zápisnicu o miestnom zisťovaní, na preukázanie viny sťažovateľa.

18. Sťažovateľ bol toho názoru, že daňové predpisy jednoznačne preferujú vykonanie svedeckých výpovedí pred obyčajným „miestnym zisťovaním“ (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/27/2009 zo dňa 19.01.2010).

19. Sťažovateľ v žalobnom bode 3 namietal nenariadenie ústneho pojednávania. Podľa sťažovateľa sa správny súd s touto žalobnou námietkou vysporiadal v odsekoch 106, 107, 108, 109, ale nedostatočne. Sťažovateľ nesúhlasil s právnym názorom správneho súdu. Za podstatné a zásadné nesprávne právne posúdenie správnym súdom aj žalovaným považoval sťažovateľ námietku nenariadenia ústneho pojednávania.

20. Sťažovateľ poukázal na čl. 6 ods. 3 písm. d) Dohovoru, ktorého obsahom je právo obvineného dať vypočúvať svedkov proti sebe a dosiahnuť predvolanie svedkov vo svoj prospech za rovnakých podmienok. Čl. 6 ods. 3 písm. c) Dohovoru síce nepredpokladá povinnosť súdov predvolať všetkých svedkov označených obžalovaným, ale jeho cieľom je zabezpečiť rovnosť prostriedkov. Posúdenie významu výpovede svedka pre trestné konanie je v dispozícii príslušného súdu. Podľa názoru sťažovateľa, dôkazy v zásade musia byť predložené obvinenému na verejnom konaní ku kontradiktórnej diskusii.

21. Sťažovateľ namietal nedostatočnosť odôvodnenia výšky pokuty a poukázal na § 16b ods. 14 zákona č. 289/2008 Z. z., platného v čase vydania prvostupňového aj druhostupňového rozhodnutia, podľa ktorého pokutu podľa odseku 3 poslednej vety nemožno uložiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom došlo k porušeniu tohto zákona. Podľa § 16b ods. 14 zákona č. 289/2008 Z. z., platného a účinného v čase vydávania rozhodnutia správneho súdu, postup podľa odseku 2 sa neuplatní, ak v čase zistenia toho istého správneho deliktu podľa § 16a uplynuli dva roky odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia o uložení pokuty podľa odseku 1 alebo odseku 2 za ten istý správny delikt podľa § 16a.

22. Sťažovateľ poukázal na to, že v prvostupňovom rozhodnutí na tretej strane posledný odsek je uvedený, že „dňa 09.06.2014 bolo Stanicou colného úradu Prešov - centrála zistené porušenie ustanovenia a), h), x) zákona č. 289/2008 Z. z. na predajnom mieste Zmrzlina pri Kauflande, ul. Levočská, Prešov - ambulantný predaj, na základe ktorého bolo vydané rozhodnutie č. 1096291/1/343675/2014 zo dňa 28.07.2014, v ktorom bola podnikateľovi uložená pokuta vo výške 500,- eur v zmysle § 16b ods. 1 písm. a) zákona č. 289/2008 Z. z., pričom rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 15.08.2014. Z toho dôvodu Colný úrad Prešov pristúpil k uloženiu pokuty za opakované porušenie ustanovenia § 16a písm. a). Colný úrad Prešov dbal na to, aby skutočností nevyhnutné pre správne rozhodnutie boli zistené čo najúplnejšie a vychádzal aj zo zásady daňového konania, podľa ktorej nie je potrebné dokazovať skutočností známe správcovi dane z jeho činnosti...“

23. V danom prípade je podľa sťažovateľa nesporné, že rozhodnutie, ktorým bola uložená pokuta za porušenie toho istého zákona, nadobudlo právoplatnosť dňa 15.08.2014 a vzhľadom na skutočnosť, že v súlade s ustanoveniami zákona č. 270/2017 Z. z., ktorým bol s účinnosťou od 01.01.2018 novelizovaný zákon č. 289/2008 Z. z., došlo k zmene lehoty aj spôsobu na posudzovanie opakovaného porušenia zákona, je zrejmé, že v čase rozhodovania správnym súdom, ktorý je povinný podľa § 5 ods. 4 SSP postupovať a rozhodovať v súlade s platnými a účinnými právnymi predpismi, konanie sťažovateľa nevykazuje znaky opakovaného porušenia podľa § 16 ods. 1 zákona č. 289/2008 Z. z.

24. Odôvodnenie rozhodnutia správneho súdu sťažovateľ považoval za príliš formalistické a

nedostatočne odôvodnené a nesprávne právne posúdené.

25. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti, ktoré doručil Krajskému súdu v Prešove dňa 25.09.2018, uviedol, že má za to, že krajský súd sa vo svojom rozsudku vysporiadal so všetkými podstatnými námietkami uvádzanými v žalobe, svoje rozhodnutie riadne odôvodnil, a preto navrhol najvyššiemu súdu, aby kasačnú sťažnosť zamietol.

III.

Konanie na kasačnom súde

26. 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 preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

27. Najvyšší súd SR ako príslušný súd podľa ust. § 11 písm. g) SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 455 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 podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP.

28. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 6S/46/2017-63 zo dňa 12.06.2018, ktorým tento podľa ust. § 190 SSP zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1365817/2017/Vi zo dňa 03.10.2017, ktorým žalovaný správny orgán potvrdil rozhodnutie Colného úradu Prešov zn. 928997/2017 zo dňa 05.06.2017, ktorým bola žalobcovi uložená pokuta podľa ust. § 16b ods. 2 písm. a) zákona č. 289/2008 Z. z. vo výške 660,- eur za opakované dopustenie sa správneho deliktu podľa ust. § 16a písm. a) zákona č. 289/2008 Z. z., ktorého sa dopustil žalobca tým, že dňa 01.05.2017 nepoužil registračnú pokladnicu na evidenciu tržby, prijatej v rámci kontrolného nákupu za tovar - 1x točená zmrzlina v hodnote 1,- euro na predajnom mieste „Stánok so zmrzlinou“ pred OC Kaufland v Poprade.

29. Z obsahu administratívneho spisu mal kasačný súd za preukázané, že dňa 01.05.2017 v čase od 13.15 h vykonal správca dane v súlade s § 37 až § 39 zákona č. 563/2009 Z. z. miestne zisťovanie u daňového subjektu s obchodným menom PENZIÓN SV. JURAJ, s. r. o., so sídlom Slobody 2728/32, 058 01 Poprad-Spišská Sobota, IČO: 46 271 953, DIČ: 2023314997 (ďalej aj ako „podnikateľ“) na predajnom mieste: Stánok so zmrzlinou pred OC Kaufland, 058 01 Poprad, ktorého hlavným predmetom bolo vykonať kontrolu uvedenú v bode „Hlavný predmet miestneho zisťovania“ zápisnice o miestnom zisťovaní. Miestne zisťovanie začalo vykonaním kontrolného nákupu v zmysle ust. § 38 ods. 2 daňového priadku. Kontrolný nákup vykonali zamestnanci Colného úradu Prešov za účelom kontroly, či podnikateľ eviduje tržbu v elektronickej registračnej pokladnici alebo vo virtuálnej registračnej pokladnici a či doklad vyhotovený elektronickej registračnou pokladnicou alebo virtuálnou registračnou pokladnicou spĺňa všetky náležitosti podľa § 8 zákona č. 289/2008 Z. z.

30. Zamestnanci colného úradu si v čase o 13.15 h v prevádzke zakúpili 1x točená zmrzlina v hodnote 1,- euro. Zamestnanec colného úradu s os. č. XXXXX zaplatil za predmetný tovar hotovosťou 1,- euro. Obsluha prevzatú hotovosť vložila do mincovníka, ktorý patrí k elektronickej registračnej pokladnici a nevenovala zamestnanncom colného úradu žiadnu ďalšiu pozornosť a nevykonala žiaden úkon, ktorý by smeroval k tomu, že chce zaevidovať tržbu. Následne pokračovala v obsluhu ďalšieho zákazníka. Zamestnanci colného úradu zostali stáť pri predajnom pulte. Zamestnanci colného úradu sa v čase o 13.17 h predstavili ústnym vyhlásením finančná správa, preukázali sa služobnými preukazmi a oznámili obsluhu, že vykonali kontrolný nákup. Na predajnom mieste bola prítomná p. C. S. - zamestnankyňa, neskôr stotožnená podľa občianskeho preukazu č. R. XXXXXX (ďalej aj ako „zamestnankyňa“ alebo „zamestnanec“).

31. Zamestnanci colného úradu zamestnankyňu riadne poučili o svojich právach a povinnostiach a

upovedomili o hlavnom predmete miestneho zisťovania, čo potvrdila svojim podpisom do tejto zápisnice. Zamestnanci colného úradu na výzvu požiadali p. C. S., aby prijatú tržbu za predaný tovar dodatočne zaevidovala do elektronickej registračnej pokladnice, čo zamestnankyňa aj vykonala a odovzdala zamestnancom colného úradu pokladničný doklad č. 0001 zo dňa 01.05.2017, čas tlače 13.24 h, s prideleným DKP 7002023314997002. Zakúpený tovar zamestnanci správcu dane skonzumovali a predložený pokladničný doklad si ponechali.

32. Vyššie uvedeným konaním vzniklo podozrenie z porušenia § 3 ods. 1 zákona č. 289/2008 Z. z., v zmysle ktorého je podnikateľ povinný evidovať tržbu v elektronickej registračnej pokladnici alebo vo virtuálnej registračnej pokladnici bez zbytočného odkladu po jej prijatí; túto povinnosť nemá podnikateľ, ktorý je v likvidácii alebo na ktorého bol vyhlásený konkurz, okrem podnikateľa, ktorý pokračuje v prevádzkovaní podniku po vyhlásení konkurzu.

33. Na základe zistení colného úradu v priebehu miestneho zisťovania vzniklo dôvodné podozrenie z naplnenia skutkovej podstaty správneho deliktu podľa § 16a písm. a) zákona č. 289/2008 Z. z., podľa ktorého sa správneho deliktu dopustí ten, kto nepoužil elektronickejšiu registračnú pokladnicu alebo virtuálnu registračnú pokladnicu na evidenciu tržby podľa § 3 ods. 1 alebo prijme tržbu na základe dokladu vyhotoveného elektronickejšiu registračnou pokladnicou alebo virtuálnou registračnou pokladnicou, ktorý nie je pokladničným dokladom. V zmysle § 3 ods. 1 zákona č. 289/2008 Z. z. je podnikateľ povinný evidovať tržbu v elektronickej registračnej pokladnici alebo vo virtuálnej registračnej pokladnici bez zbytočného odkladu po jej prijatí; túto povinnosť nemá podnikateľ, ktorý je v likvidácii alebo na ktorého bol vyhlásený konkurz, okrem podnikateľa, ktorý pokračuje v prevádzkovaní po vyhlásení konkurzu.

34. Zamestnanec daňového subjektu podal k vyššie uvedeným skutočnostiam vysvetlenie do zápisnice o miestnom zisťovaní, že ešte len začínajú s predajom, otvorili len na skúšku, a niektorí zákazníci si neberú bločky. Zamestnanec daňového subjektu zápisnicu o miestnom zisťovaní podpísal na všetkých jej stranách a jej prevzatie vlastnoručne podpísal.

35. Colný úrad Prešov listom č. 455173/2017 zo dňa 01.05.2017 oznámil podnikateľovi začiatok daňového konania vo veci uloženia pokuty a vyzval ho na podanie písomného vyjadrenia k predmetu daňového konania v lehote do 10 dní odo dňa doručenia tohto oznámenia a výzvy.

36. Dňa 29.05.2017 bolo Colnému úradu Prešov prostredníctvom poštovej prepravy doručené vyjadrenie k oznámeniu o začatí daňového konania zaevidované pod č. 250218115/2017, v ktorom podnikateľ poukazuje na nedostatočne a neobjektívne zistený a zadokumentovaný stav zo strany správneho orgánu. Ďalej poukazuje na uvádzanie skutočností, ktoré nie sú podložené relevantnými dôkazmi, na upretie práva byť prítomný pri rokovaní správneho orgánu a výsluchu s jeho zamestnancom.

37. Na základe vyššie uvedených skutočností rozhodol Colný úrad v Prešove tak, že žalobcu ako právnickú osobu uznal zodpovednou z dopustenia sa správneho deliktu podľa ust. § 16a písm. a) zákona č. 289/2008 Z. z., nakoľko dňa 01.05.2017 na predajnom mieste Stánok so zmrzlinou pred OC Kaufland v Poprade, ktorého je prevádzkovateľom, bolo zamestnancami Colného úradu v Prešove zistené, že prijatú tržbu za predaj tovaru pri kontrolnom nákupe 1x točená zmrzlina v hodnote 1,- euro nezaevidoval v elektronickej registračnej pokladnici, čím konal v rozpore s ust. § 3 ods. 1 zákona č. 289/2008 Z. z., a za to mu uložil podľa ust. § 16b ods. 2 písm. a) citovaného zákona pokutu vo výške 660,- eur.

38. Vôči tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom bolo rozhodnuté preskúmaným rozhodnutím žalovaného č. 1365817/2017/Vi zo dňa 03.10.2017 tak, že Finančné riaditeľstvo SR podľa ust. § 74 ods. 4 daňového poriadku vyššie citované prvostupňové rozhodnutie potvrdilo.

39. Z odôvodnenia preskúmaného rozhodnutia vyplýva právny názor žalovaného, ktorý sa v celom rozsahu stotožnil s právnym názorom prvostupňového správneho orgánu. Konštatoval dostatočné

zistenie skutkového stavu a uloženie sankciu vo výške 660,- eur považoval za primeranú.

IV.

Právne predpisy, právne názory kasačného súdu

40. Podľa ust. § 3 ods. 1 zákona č. 289/2008 Z. z. podnikateľ je povinný evidovať tržbu v elektronickej registračnej pokladnici alebo vo virtuálnej registračnej pokladnici bez zbytočného odkladu po jej prijatí; túto povinnosť nemá podnikateľ, ktorý je v likvidácii alebo na ktorého bol vyhlásený konkurz, okrem podnikateľa, ktorý pokračuje v prevádzkovaní podniku po vyhlásení konkurzu.

41. Podľa ust. § 8 ods. 1 veta prvá zákona č. 289/2008 Z. z. podnikateľ je povinný po zaevidovaní tržby v elektronickej registračnej pokladnici alebo vo virtuálnej registračnej pokladnici odovzdať kupujúcemu pokladničný doklad okrem kópie pokladničného dokladu ihneď po jeho vytlačení v elektronickej registračnej pokladnici alebo vo virtuálnej registračnej pokladnici; iný doklad vyhotovený elektronickou registračnou pokladnicou alebo virtuálnou registračnou pokladnicou o prijatí tržby podnikateľ nesmie kupujúcemu odovzdať.

42. Podľa ust. § 16a písm. a) zákona č. 289/2008 Z. z. správneho deliktu sa dopustí ten, kto nepoužil elektronickú registračnú pokladnicu alebo virtuálnu registračnú pokladnicu na evidenciu tržby podľa § 3 ods. 1 alebo prijme tržbu na základe dokladu vyhotoveného elektronickou registračnou pokladnicou alebo virtuálnou registračnou pokladnicou, ktorý nie je pokladničným dokladom.

43. Podľa ust. § 16b ods. 2 písm. a) zákona č. 289/2008 Z. z. 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.

44. Podľa ust. § 16b ods. 3 zákona č. 289/2008 Z. z. 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.

45. Podľa ust. § 16b ods. 4 veta prvá zákona č. 289/2008 Z. z. rozhodnutie o uložení pokuty na mieste podľa odseku 3 sa odovzdá osobe, s ktorou sa o zistení porušenia tohto zákona spísala zápisnica; takéto odovzдание sa považuje za doručenie podnikateľovi do vlastných rúk podľa osobitného predpisu, a to aj ak osoba, s ktorou bola spísaná zápisnica, odmietne rozhodnutie o uložení pokuty na mieste prevziať.

46. Podľa ust. § 16b ods. 12 zákona č. 289/2008 Z. z. pri ukladaní pokuty podľa odsekov 1 a 2 sa prihliada na závažnosť, trvanie a následky protiprávneho stavu.

47. Podľa ust. § 17 ods. 1 zákona č. 289/2008 Z. z. kontrolu dodržiavania ustanovení tohto zákona vykonáva daňový úrad, colný úrad, finančné riaditeľstvo alebo Kriminálny úrad finančnej správy (ďalej len „orgán finančnej správy“). Pri kontrole dodržiavania ustanovení tohto zákona sa postupuje podľa osobitného predpisu, pričom na účely kontroly môžu byť využité aj pokladničné doklady alebo paragóny získané fyzickými osobami alebo právnickými osobami aj inak ako postupom podľa osobitného predpisu. Pokladničný doklad alebo paragón podľa druhej vety predložený orgánu finančnej správy sa považuje za dôkaz získaný v súlade so všeobecne záväzným právnym predpisom. Orgán finančnej správy je oprávnený osobné údaje fyzickej osoby podľa druhej vety, ktorými sú meno, priezvisko, adresa trvalého pobytu a rodné číslo, sprístupniť alebo poskytnúť výlučne súdu na účely súdneho konania alebo na žiadosť orgánov činných v trestnom konaní na účely trestného konania.

48. Podľa ust. § 17 ods. 3 zákona č. 289/2008 Z. z. v konaní o sankciách a pri vymáhaní pokút sa postupuje podľa osobitného predpisu (zákon č. 563/2009 Z. z.), ak § 16b neustanovuje inak.

49. V správnom súdnom konaní poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom

fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde (§ 2 ods. 1, ods. 2 SSP).

50. Správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom (§ 6 ods. 1 SSP).

51. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesnoprávnymi predpismi.

52. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

53. Kasačný súd preskúmal rozsudok správneho súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie mu predchádzajúce, a to najmä z toho pohľadu, či sa krajský 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.

54. Najvyšší súd SR po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Prešove, po preskúmaní napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu konštatoval, že kasačná sťažnosť bola podaná dôvodne.

55. Podľa ust. § 195 písm. b) SSP správny súd nie je vo veciach správneho trestania viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak ide o skúmanie otázky zániku zodpovednosti za priestupok, uplynutia prekluzívnej lehoty alebo premlčacej lehoty, v ktorej bolo možné vyvodit' zodpovednosť za iný správny delikt alebo za iné podobné protiprávne konanie.

56. Podľa ust. § 196 SSP ak správny súd mimo žalobných bodov zistí, že sú dané vady uvedené v § 195, oznámi to bezodkladne účastníkovi konania a vyzve ich, aby sa k nim v určenej lehote vyjadrili.

57. Podľa ust. § 5 ods. 4 SSP správny súd postupuje a rozhoduje v súlade s platnými a účinnými právnymi predpismi so zohľadnením ich právnej sily a v súlade so základnými princípmi tohto zákona.

58. V danej veci z výrokovej časti prvostupňového rozhodnutia Colného úradu v Prešove zo dňa 05.06.2017 vyplýva, že prvostupňový správny orgán uznal právnickú osobu - sťažovateľa zodpovednou z dopustenia sa správneho deliktu podľa ust. § 16a písm. a) zákona č. 289/2008 Z. z. a uložil jej pokutu vo výške 660,- eur podľa ust. § 16b ods. 2 písm. a) citovaného zákona. Ust. § 16b ods. 2 citovaného zákona predpokladá uloženie pokuty vo výške od 660,- eur do 6 600,- eur pri každom ďalšom zistení porušenia zákona. Z odôvodnenia prvostupňového rozhodnutia na strane 3 vyplýva, že: „...Colný úrad Prešov, Stanica Colného úradu Poprad zistila, že dňa 09.06.2014 bolo Stanicou Colného úradu Prešov - centrála zistené porušenie ust. a), h), x) zákona č. 289/2008 Z. z. na predajnom mieste Zmrzlina pri Kauflande, ul. Levočská, Prešov - ambulantný predaj, na základe ktorého bolo vydané rozhodnutie č.

1096291/1/343675/2014 zo dňa 28.07.2014, v ktorom bola podnikateľovi uložená pokuta vo výške 500,- eur, pričom rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 15.08.2014.“

59. Podľa ust. § 16b ods. 14 zákona č. 270/2017 Z. z. ktorým bol zmenený a doplnený zákon č. 289/2008 Z. z. o používaní elektronickej registračnej pokladnice, postup podľa odseku 2 sa neuplatní, ak v čase zistenia toho istého správneho deliktu podľa § 16a uplynuli dva roky odo dňa nadobudnutia právoplatnosti o uložení pokuty podľa odseku 1 alebo odseku 2 za ten istý správny delikt podľa ust. § 16a.

60. Ako bolo uvedené vyššie u sťažovateľa bol zistený správny delikt podľa ust. § 16a dňa 19.06.2014, za ktorý mu bola uložená pokuta vo výške 500,- eur v zmysle ust. § 16b ods. 1 písm. a) zákona č. 289/2008 Z. z., pričom toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť 15.08.2014, pričom ďalšieho skutku sa žalobca dopustil až dňa 01.05.2017, keď nepoužil registračnú pokladnicu na evidenciu tržby.

61. Ako nesporne vyplýva z textu výrokovkej časti prvostupňového rozhodnutia správneho orgánu, tento uložil žalobcovi - sťažovateľovi pokutu za správny delikt vo výške 660,- eur z dôvodu, že mal za to, že v jeho prípade išlo o opakované protiprávne konanie.

62. Vyššie citované ust. § 16b ods. 14 zákona č. 270/2017 Z. z. bolo účinné od 01.01.2018, to znamená, že bolo účinné v čase rozhodovania Krajského súdu v Prešove, ktorého preskúmaný rozsudok je zo dňa 12.06.2018.

63. Najvyšší súd SR v tejto súvislosti uvádza, že predmetná novela nadobudla účinnosť až po právoplatnosti rozhodnutí správnych orgánov (prvostupňového ako aj odvolacieho). Z uvedeného bolo potrebné konštatovať, že prvostupňový správny orgán ako aj žalovaný postupovali správne, keď protiprávnosť konania žalobcu posudzovali podľa znenia zákona o používaní elektronickej registračnej pokladnice v čase, kedy k tomuto konaniu došlo. Napriek uvedeným aspektom kasačný súd nemohol opomenúť skutočnosť, že vyššie uvedenou novelou zákona (zákon č. 270/2017 Z. z.) došlo k zmene v plynutí lehôt.

64. V súlade s ustálenou judikatúrou je preto možné konštatovať, že správne trestanie sa analogicky riadi základnými zásadami platnými v trestnom práve. Modifikácia zásady zákazu spätnej časovej pôsobnosti práva sa prejavuje pri trestaní, pre ktoré sa uplatňuje povinná retroaktivita v prospech páchatel'a, vyplývajúca priamo z Ústavy SR a medzinárodných dohovorov.

65. Podľa čl. 50 ods. 6 Ústavy SR trestnosť činu sa posudzuje a trest sa ukladá podľa zákona účinného v čase, keď bol čin spáchaný. Neskorší zákon sa použije, ak je to pre páchatel'a priaznivejšie.

66. So zreteľom na základnú zásadu trestania, ustanovenú v čl. 50 ods. 6 Ústavy SR, považoval Najvyšší súd SR za svoju povinnosť ex lege sa vysporiadať s relevantnou právnou úpravou, účinnou v čase rozhodovania krajského súdu, vychádzajúc zo zistenia, že príslušné ustanovenia právnych predpisov, o ktoré sa správne orgány pri svojom rozhodovaní opierali, boli v období medzi konaním žalobcu a rozhodovaním krajského súdu vypustené, resp. nahradené ustanoveniami priaznivejšími pre žalobcu (sťažovateľa).

67. Najvyšší súd SR zároveň v tomto prípade upozorňuje na rozhodovaciu činnosť a judikatúru Najvyššieho súdu SR vo veci sp. zn. 6Asan/9/2017 zo dňa 21.02.2018, v ktorom bolo konštatované: „...Nelegálna práca a nelegálne zamestnávanie, hoci bolo i preukázateľne zistené inšpektorátom práce v čase výkonu inšpekcie, ako i v čase rozhodovania správneho orgánu o uložení sankcie za správny delikt, avšak v čase rozhodovania správneho súdu už nie je konanie sťažovateľa deliktuálnym konaním, a to vzhľadom na novšiu priaznivejšiu úpravu pre sťažovateľa ako páchatel'a, ktorá dekriminalizovala jeho deliktuálne správanie, musí na túto skutočnosť kasačný súd prihliadnuť ex lege, hoci túto skutočnosť sťažovateľ nenamieta. Ide tu o rešpektovanie princípov správneho trestania a aplikácie inštitútu nepravnej retroaktivity, ktorá je prípustná, ak je v prospech páchatel'a, ktoré skutočnosti vyplývajú z čl. 50 ods. 6

Ústavy SR, ako i z príslušných medzinárodných dokumentov.“

68. Najvyšší súd SR zároveň odkazuje na zásadu č. 2 odporúčania Výboru ministrov č. R (91) 1 pre členské štáty o správnych sankciách schváleného Výborom ministrov 13.02.1991 podľa znenia ktorej „ak po spáchaní činu nadobudli účinnosť menej represívne sankcie, mali by sa uplatniť tak, aby to bolo výhodné pre osobu o uložení sankcie, proti ktorej správny orgán rozhoduje“.

69. V prejednávanej veci prvostupňový správny orgán uložil sťažovateľovi sankciu za správny delikt podľa ust. § 16b ods. 1 v spojení s ust. § 16b ods. 2 písm. a) zákona č. 289/2008 Z. z. v znení účinnom do 31.12.2017. Krajský súd v Prešove však konal v čase účinnosti zákona, ktorého znenie bolo pre účastníka konania priaznivejšie, a preto bolo žiaduce ex lege aplikovať inštitút nepravej retroaktivity, ktorú je nevyhnutné v oblasti správneho sankcionovania aplikovať vždy, ak je to pre páchatel'a priaznivejšie.

70. Kasačný súd konštatuje, že povinnosťou Krajského súdu v Prešove bolo rešpektovať ust. § 5 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 195 písm. d) SSP, ako aj ust. § 196 SSP. Za daného skutkového a právneho stavu veci nie je možné už aplikovať vo vzťahu ku páchatel'ovi predmetnú sprísnenú sankciu, a preto na túto skutočnosť bolo potrebné prihliadnuť už v rámci súdneho prieskumu na Krajskom súde v Prešove.

71. Podľa ust. § 462 ods. 1 SSP ak kasačný súd po preskúmaní zistí dôvodnosť kasačnej sťažnosti, rozhodne o zrušení napadnutého rozhodnutia a podľa povahy vráti vec krajskému súdu na ďalšie konanie alebo konanie zastaví, prípadne vec postúpi orgánu, do ktorého pôsobnosti patrí.

72. Vzhľadom ku skutočnosti, že kasačný súd konštatoval dôvodnosť podanej kasačnej sťažnosti, postupoval v zmysle ust. § 462 ods. 1 SSP a napadnuté rozhodnutie Krajského súdu v Prešove zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

73. V ďalšom konaní je krajský súd viazaný právnym názorom kasačného súdu, vysloveného v tomto rozhodnutí (§ 469 SSP).

74. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší súd SR s prihliadnutím na ust. § 467 ods. 1, 3 SSP. O trovách kasačného konania rozhodne podľa ust. § 467 ods. 3 SSP Krajský súd v Prešove podľa ust. § 175 ods. 2 SSP v spojení s § 167 SSP samostatným uznesením.

75. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky jednomyseľne pomerom hlasov 3 : 0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.