

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6SŽf/1/2016
Identifikačné číslo spisu: 7014201175
Dátum vydania rozhodnutia: 16.08.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Alena Adamcová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:7014201175.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Adamcovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Moniky Válašikovej, PhD., v právnej veci žalobcu: BPS Valaliky, s. r. o., Rožňavská 21, 045 01 Moldava nad Bodvou, právne zastúpený: Mgr. Jaroslav Mazúrek, Týnská 1053/21, 110 00 Praha 1, Česká republika, proti žalovanému: Daňový úrad Košice, Rozvojová 2, 041 90 Košice, v konaní o preskúmanie opatrenia žalovaného č. 9800504/5/3670911/2014/Zlac zo dňa 30.07.2014, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/118/2014-54 zo dňa 17.09.2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/118/2014-54 zo dňa 17.09.2015 potvrdzuje.

Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznáva.

Odôvodnenie

I.
Konanie na prvostupňovom súde

Krajský súd v Košiciach rozsudkom č. k. 6S/118/2014-54 zo dňa 17.09.2015 podľa ust. § 250j ods. 1 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti postupu a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného z 30.07.2014 č. 9800504/5/3670911/2014/Zlac. Uvedeným rozhodnutím (opatrením), ktoré žalovaný v konaní nazýva oznámenie žalovaný žalobcovi podľa § 13 ods. 5 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“) oznámil, že jeho podanie zo dňa 14.07.2014 vo veci odvolania proti rozhodnutiu o zriadení záložného práva č. 9800504/5/3036938/2014/Zlac zo dňa 24.06.2014 k pohľadávke daňového dlžníka BIOPROJECT s. r. o., Výstavní 135/107, 703 00 Ostrava-Vítkovice, týka sa Tomášek SERVIS s. r. o. - organizačná zložka podniku zahraničnej osoby, so sídlom Garbiarska 2, 040 01 Košice, sa považuje za nepodané. O trovách konania rozhodol prvostupňový súd s poukazom na ust. § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozsudku konštatoval, že medzi účastníkmi konania je sporné, či žalobca mal v postavení poddlžníka povinnosti daňového subjektu, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty (ďalej v texte len „DHP“), povinnosť podať odvolanie proti rozhodnutiu žalovaného o zriadení záložného práva k pohľadávke dlžníka, výlučne elektronickými prostriedkami.

Uviedol, že z daňového poriadku vyplýva, že daňový subjekt je osoba, ktorej daňový poriadok alebo osobitné predpisy priznávajú určité práva a ukladajú povinnosti.

V tomto prípade bol žalobca v postavení poddlžníka a ako taký bol povinný splatiť splatný peňažný záväzok voči dlžníkovi, ktorým bola spoločnosť BIOPROJECT s. r. o., Výstavní 135/107, Ostrava-Vítkovice na účet Daňového úradu v Košiciach. Zároveň bol oprávnený podať voči rozhodnutiu o zriadení záložného práva odvolanie.

Krajský súd zdôraznil, že s účinnosťou od 01.01.2014 daňový poriadok zaviedol povinnosť doručovať podania elektronickými prostriedkami podľa § 13 ods. 5 okrem iných daňovému subjektu, ktorý je platiteľom DPH. K takým podaniam patrí aj odvolanie podávané žalobcom proti rozhodnutiu žalovaného zriadením záložného práva. Ide o zákonnú povinnosť vybraných subjektov uvedených v § 14 ods. 1 písm. a) až d) daňového poriadku, a to podávať podania Finančnej správe SR výlučne elektronickými prostriedkami podľa § 13 ods. 5, pričom zo žiadneho ustanovenia daňového poriadku nevyplýva povinnosť správcu dane vyzývať osobu uvedenú v tomto ustanovení na odstránenie vady podania. Žalobca si túto povinnosť nespĺnil a odvolanie podané písomne a zaslané poštou preto žalovaný oprávnenne považoval za doručené, a teda riadne podané.

Z uvedených dôvodov Krajský súd v Košiciach považoval postup a rozhodnutie žalovaného za súladné so zákonom, a preto žalobu podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol.

II.

Odvolanie žalobcu, vyjadrenie žalovaného

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu. V odvolaní uviedol, že podľa jeho právneho názoru rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho posúdenia veci. Prvostupňový súd, pokiaľ došiel k záveru, že opatrenie žalovaného zo dňa 30.07.2014, ktorým žalovaný odvolateľovi (žalobcovi) oznámil, že jeho podanie zo dňa 14.07.2014 vo veci odvolania proti rozhodnutiu o zriadení záložného práva sa považuje za nepodané, je v súlade s daňovým poriadkom, resp. v súlade s právnym poriadkom Slovenskej republiky, vec nesprávne právne posúdil.

Žalobca mal za to, že daňový poriadok nespája nepodanie odvolania inými prostriedkami, než sú prostriedky elektronické so zaručeným elektronickým podpisom s následkom, že by sa k podaniu neprihliadalo alebo, že by podanie bolo možné považovať za nepodané.

Za nepodané, resp. nedoručené je podľa žalobcu možné považovať len podanie, ktoré bolo urobené elektronickými prostriedkami bez zaručeného elektronického podpisu, pričom toto podanie nebolo riadne v originálnej podobe doplnené v lehote stanovenej zákonom podľa § 13 ods. 6 daňového poriadku.

V danej veci žalobca podal odvolanie v listinnej podobe s podpisom konateľa spoločnosti a toto odvolanie v lehote pred odvolanie riadne doručil žalovanému.

Podľa názoru žalobcu zo žiadneho ust. § 13 daňového poriadku nevyplýva, že by urobenie podania inou formou než elektronicky bolo spájané s následkom, že by predmetné odvolanie (podanie) bolo možné považovať za nepodané a bolo by možné k nemu neprihliadať.

Žalobca v odôvodnení odvolania ďalej uviedol, že podľa jeho názoru sa prvostupňový súd zaoberal najmä § 58 daňového poriadku, na ktorý žalovaný vo svojom vyjadrení odkazuje. Podľa žalobcu je potrebné

uviesť, že z uvedeného ust. vyplýva, kedy je začaté daňové konanie. V žiadnej časti tohto ustanovenia nie je právna norma, z ktorej by bolo možné odvodiť, že v prípade nedodržania elektronickej formy podania, malo takéto nedodržanie za následok nulitu podania.

Z pohľadu odvolateľa je neprípustné, aby nulita jeho odvolania bola odvodzovaná z akejsi komparácie vzťahu § 13 s § 14 za použitia § 58 a v spojení s ešte inou výkladovou normou alebo pravidlom. Takýto výklad má vysoko hypotetický, teoretický a možno až metafyzikálny charakter, ktorý do verejného práva v žiadnom prípade nepatrí.

Žalobca tvrdil, že pokiaľ zákonodarca zamýšľal spojiť nepodanie odvolania v elektronickej podobe s nulitou tohto podania, mal tak výslovne v § 13 alebo § 14 ustanoviť. Skutočnosť, že tak urobené nebolo je nutné vykladať tak, že zákonodarca nehodlal tento následok tomuto konaniu priradiť.

Žalobca preto navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky zmenil rozsudok Krajského súdu v Košiciach tak, že opatrenie žalovaného zruší a prizná žalobcovi náhradu trov súdneho konania.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu, ktoré prvostupňovému súdu doručil dňa 15.12.2015, uviedol, že odvolávajúci (žalobca) je daňovým subjektom, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty, na ktorého sa vzťahuje povinnosť v zmysle právnej úpravy účinnej od 01.01.2014 v zmysle ust. § 14 daňového poriadku doručovať podania elektronickými prostriedkami.

Podľa žalovaného z ust. § 13 a nasl. daňového poriadku vyplýva, že podanie možno urobiť ústne do zápisnice u správcu dane. Druhý spôsob vyhotovovania podaní predstavuje podanie písomné, pričom pod týmto pojmom je potrebné rozumieť podanie urobené písomom. To sa následne doručuje správcovi dane. Doručenie je možné vykonať elektronicke alebo v listinnej podobe. Správca dane poukazuje na rozdiel významu pojmov používaných v citovanom zákone. Pojem „vyhotovenie“ (zákonný pojem „urobiť podanie“ podľa § 13 daňového poriadku) je treba odlíšiť od ďalšieho pojmu používaného v rámci daňového poriadku, a to od pojmu „doručiť“, resp. „podat“ (podľa § 14 daňového poriadku). Kto je povinný doručiť podanie elektronickými prostriedkami je jednoznačne uvedené v ustanovení § 14 ods. 1 písm. a) až d) daňového poriadku.

Podľa názoru žalovaného ust. § 13 a § 14 daňového poriadku nie je možné vykladať jednotlivo, ale vo vzájomnej súvislosti. Vzhľadom na zákonnú povinnosť doručovania písomnosti a spôsobu vykonania podania nie je možné prijať argumentáciu odvolávajúceho, že za nepodané, resp. nedoručené sa považuje len podanie, ktoré bolo urobené elektronickými prostriedkami bez zaručeného elektronického podpisu.

Ak si odvolávajúci zvolil možnosť vyhotovenia podania písomne, musí ho podať prostredníctvom elektronických prostriedkov a nie v listinnej podobe, a to výhradne postupom podľa § 13 ods. 5 daňového poriadku.

Podľa ust. § 13 ods. 7 daňového poriadku, na podanie urobené elektronickými prostriedkami sa primerane vzťahuje § 33. Takéto podanie sa považuje za doručené dňom jeho prijatia do elektronickej podateľne.

Práve s ohľadom na moment doručenia je podľa žalovaného potrebné poukázať na ust. § 58 ods. 2 daňového poriadku, podľa ktorého daňové konanie je začaté dňom doručenia podania daňového subjektu orgánu príslušnému konať vo veci alebo dňom, keď daňový subjekt na výzvu tohto príslušného orgánu doručil doplnené podanie.

Podľa názoru žalovaného je nesporné, že odvolacie konanie, ako konanie v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňového subjektu, je daňovým konaním v zmysle ust. § 2 písm. c) citovaného zákona. Je preto nutné skúmať moment začatia odvolacieho konania v intenciách § 58 daňového poriadku, teda či podanie bolo doručené. V nadväznosti na vyššie uvedené je preto potrebné vychádzať aj pri aplikácii ustanovení súvisiacich s odvolacím konaním, ktoré je upravené v § 72 až § 74 daňového

poriadku, v prvom rade v zmysle špeciálnych ustanovení a následne všeobecných.

Z ustanovení daňového poriadku definujúcich začatie odvolacieho konania je zrejmé, že podanie - odvolanie musí byť v prvom rade doručené, aby mohlo vyvolať účinky začatia konania.

Vzhľadom k vyššie uvedenému podanie (odvolanie), doručené správcovi dane dňa 14.07.2014 v listinnej podobe, nevyvoláva vo vzťahu k správcovi dane žiadne právne účinky. Nemožno ho považovať za doručené podanie, ani za podanie s vadou. Aplikácia ust. § 13 ods. 8 daňového poriadku, t. j. výzva na doplnenie alebo opravu podania, na vzniknutú situáciu je podľa názoru žalovaného vylúčená, preto Daňový úrad Košice dňa 30.07.2014 listom č. 9800504/5/3670911/2014/Zlac oznámil daňovému subjektu (žalobcovi), že jeho podanie označené ako odvolanie sa považuje za nepodané.

Na základe vyššie uvedených skutočností žalovaný navrhol najvyššiemu súdu rozsudok krajského súdu potvrdiť.

III.

Konanie pred odvolacím súdom

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá a § 212 ods. 1 OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 OSP, keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.nsud.sk podľa ust. § 156 ods. 1, ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy (§ 244 ods. 1 OSP).

Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že Daňový úrad Košice rozhodnutím č. 9800504/5/3036938/2014/Zlac dňa 24.06.2014 v zmysle ust. § 81 ods. 1 daňového poriadku na zabezpečenie daňového nedoplatku:

- vo výške 35 098,41 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2013 vyplývajúceho z riadneho daňového priznania vzor 2012 č. 9800304/6/4498195/2014 zo dňa 27.01.2014 splatného dňa 27.01.2014

- vo výške 106 322,35 eura na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2014 vyplývajúceho z riadneho daňového priznania vzor 2012 č. 9800304/6/10519898/2014 zo dňa 25.02.2014 splatného dňa 25.02.2014,

zriadil záložné právo k pohľadávke, ktorú má daňový subjekt BIOPROJECT s. r. o., Výstavní 135/107, 703 00 Ostrava-Vítkovice, týka sa Tomášek SERVIS s. r. o. - organizačná zložka podniku zahraničnej osoby, so sídlom Garbiarska 2, 040 01 Košice, IČO: 44678428, DIČ: 4020247077, IČ DPH: SK4020247077 voči svojmu dlžníkovi: BPS Valaliky s. r. o, Rožňavská 21, 045 01 Moldava nad Bodvou, IČO: 46298487, DIČ: 2023320398, IČ DPH: SK2023320398 v celkovej výške 110 606,05 eura.

Proti tomuto rozhodnutiu podal odvolanie žalobca. O odvolaní bolo rozhodnuté listom Daňového úradu v Košiciach zo dňa 30.07.2014 č. 9800504/5/3670911/2014/Zlac označeným ako oznámenie, v ktorom Daňový úrad Košice žalobcovi oznámil, že odvolanie podané voči prvostupňovému rozhodnutiu o zriadení záložného práva sa považuje za nepodané.

Z odôvodnenia oznámenia vyplýva, že Daňový úrad v Košiciach citoval ust. § 13 ods. 5 daňového poriadku a uviedol, že s účinnosťou od 01.01.2014 má v zmysle § 14 daňového poriadku doručovať podania finančnej správe elektronickými prostriedkami okrem iného daňový subjekt, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty. Keďže žalobca takéto podanie na daňový úrad nepodal, jeho odvolanie

považoval daňový úrad za nepodané.

Uvedené oznámenie bolo predmetom súdneho prieskumu.

IV.

Právna úprava, právne názory odvolacieho súdu

Podľa ust. § 3 ods. 1 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.

Podľa ust. § 3 ods. 2 daňového poriadku, 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 prietáhov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

Podľa ust. § 3 ods. 8 daňového poriadku, právom aj povinnosťou daňových subjektov a iných osôb podľa § 4 ods. 2 písm. d) pri správe daní je úzko spolupracovať so správcom dane.

Podľa ust. § 13 ods. 1 daňového poriadku, podanie možno urobiť písomne alebo ústne do zápisnice.

Podľa ust. § 13 ods. 5 daňového poriadku, podanie urobené elektronickými prostriedkami sa podáva prostredníctvom elektronickej podateľne podľa § 33 ods. 2 alebo prostredníctvom elektronickej podateľne ústredného portálu verejnej správy a musí byť podpísané zaručeným elektronickým podpisom osoby, ktorá ho podáva. Ak daňový subjekt chce doručovať správcovi dane písomnosti elektronickými prostriedkami, ktoré nebudú podpísané zaručeným elektronickým podpisom, oznámi správcovi dane údaje potrebné na doručovanie na tlačive podľa vzoru uverejneného na webovom sídle finančného riaditeľstva a uzavrie so správcom dane písomnú dohodu o elektronickom doručovaní. Dohoda obsahuje najmä náležitosti elektronického doručovania, spôsob overovania elektronického podania a spôsob preukazovania doručenia.

Podľa ust. § 13 ods. 7 daňového poriadku, na podanie urobené elektronickými prostriedkami sa primerane vzťahuje § 33. Takéto podanie sa považuje za doručené dňom jeho prijatia do elektronickej podateľne, o čom sa zašle potvrdenie do elektronickej osobnej schránky daňového subjektu.

Podľa ust. § 13 ods. 8 daňového poriadku, ak má podanie nedostatky, pre ktoré nie je spôsobilé na prerokovanie, vyzve príslušný orgán daňový subjekt, aby ich podľa jeho pokynu a v určenej lehote odstránil. Súčasne ho poučí o následkoch spojených s ich neodstránením.

Podľa § 13 ods. 9 daňového poriadku, ak daňový subjekt nedostatky podania v požadovanom rozsahu odstráni v lehote určenej príslušným orgánom, považuje sa takéto podanie za podané bez nedostatkov v deň pôvodného podania. Ak daňový subjekt vyzve príslušného orgánu nevyhoví v plnom rozsahu a v určenej lehote, považuje sa toto podanie za nepodané a príslušný orgán túto skutočnosť oznámi daňovému subjektu.

Podľa ust. § 14 ods. 1 daňového poriadku, povinnosť doručovať podania elektronickými prostriedkami podľa § 13 ods. 5 finančnej správy má

- a) daňový subjekt, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty,
- b) daňový poradca za daňový subjekt, ktorého zastupuje pri správe daní,
- c) advokát za daňový subjekt, ktorého zastupuje pri správe daní,
- d) zástupca neuvedený v písmenách b) a c) za daňový subjekt, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty, ktorého zastupuje pri správe daní.

Podľa ust. § 72 ods. 1 daňového poriadku, proti rozhodnutiu možno podať odvolanie, ak tento zákon neustanovuje inak alebo ak sa účastník konania odvolania nevzdal písomne alebo ústne do zápisnice.

Podľa § 72 ods. 2 daňového poriadku, odvolanie sa podáva písomne alebo ústne do zápisnice u správcu dane alebo orgánu, ktorého rozhodnutie je odvolaním napadnuté.

Podľa § 72 ods. 3 daňového poriadku, odvolanie možno podať do 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia, proti ktorému odvolanie smeruje, ak tento zákon neustanovuje inak; najneskôr do uplynutia tejto lehoty možno podané odvolanie zmeniť alebo doplniť.

Úlohou odvolacieho súdu v prejednávanej veci bolo preskúmať zákonnosť rozhodnutia - oznámenia žalovaného zo dňa 30.07.2014 č. 9800504/5/3670911/2014/Zlac, ktorým tento oznámil žalobcovi, že podľa ust. § 13 ods. 5 daňového poriadku považuje jeho odvolanie za nepodané.

Z obsahu administratívneho spisu mal odvolací súd za preukázané, že Daňový úrad v Košiciach rozhodnutím zo dňa 24.06.2014 zriadil záložné právo k pohľadávke, ktorú mal daňový subjekt BIOPROJECT s. r. o., Výstavní 135/107, Ostrava-Vítkovice voči svojmu dlžníkovi BPS Valaliky s. r. o., Rožňavská 21, Moldava nad Bodvou (žalobcovi). Ďalej mal za preukázané, že proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie dňa 14.07.2014, pri ktorom Daňový úrad Košice konštatoval, že takéto odvolanie nespĺňa náležitosti podľa vyššie citovaných ust. § 13, § 72 daňového poriadku, a preto mu listom zo dňa 30.07.2014 oznámil, že toto jeho odvolanie považuje za nepodané.

Odvolací súd v prvom rade považoval za potrebné vysporiadať sa s otázkou, či napadnuté oznámenie vzhľadom na charakter jeho obsahu podlieha súdnemu prieskumu a konštatoval, že predmetom preskúmania súdom môžu byť aj rozhodnutia orgánu verejnej správy, ktoré nemajú formálne náležitosti, ak sa dotýkajú alebo sa môžu dotknúť práv a právom chránených záujmov fyzických alebo právnických osôb.

Súdna prax ustálila, že rozhodnutím správneho orgánu je každé rozhodnutie, ktorým sa menia, zakladajú, rušia alebo ktorým môžu byť priamo dotknuté práva a povinnosti právnických a fyzických osôb. Za spôsobilý predmet súdneho prieskumu sa teda považujú aj listy s charakterom rozhodnutia vydané príslušným orgánom verejnej správy.

Z ustálenej judikatúry Najvyššieho súdu SR (napr. uznesenie sp. zn. 1Sžo/162/2007 zo dňa 02.12.2008, sp. zn. 5Sžf/31/2011 zo dňa 25.08.2011) vyplýva, že pre posúdenie podmienok preskúmateľnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy nie je podstatné, či takéto rozhodnutie bolo vydané v správnom konaní alebo mimo takéhoto procesného postupu. Podstatnou skutočnosťou v danej veci je, že napadnuté oznámenie bolo vydané orgánom štátnej správy pri výkone jeho právomoci zverenej mu osobitným zákonom, ktorý na základe zistenia, že odvolanie proti prvostupňovému rozhodnutiu nebolo podané v súlade s § 13 ods. 5 a § 14 ods. 1 písm. a) daňového poriadku elektronickými prostriedkami, oznámil žalobcovi, že ho považuje za nepodané.

Napadnuté oznámenie bez ohľadu na jeho formu podľa názoru odvolacieho súdu je potrebné považovať za procesný úkon správneho orgánu, ktorého obsah má autoritatívny vzťah k žalobcovi. Zároveň je potrebné zohľadniť, že žalovaný v tomto prípade vystupuje v úlohe vykonávateľa štátnej moci a nie je iba v pozícii oznamovateľa. Z vyššie uvedeného vyplýva, že napadnuté oznámenie nie je možné zo súdneho prieskumu vylúčiť.

Kľúčovou otázkou vo veci bolo posúdenie, či žalovaný postupoval správne, ak v prípade včas a v písomnej forme podaného odvolania zaslaného žalobcom prostredníctvom pošty považoval toto odvolanie za nepodané z dôvodu, že daňový subjekt má povinnosť doručovať podania finančnej správy elektronickými prostriedkami podľa § 14 ods. 1 a § 13 ods. 5 daňového poriadku.

Podania sú v daňovom poriadku upravené v druhej hlave prvej časti tohto zákona nazwanej „základné a

všeobecné ustanovenia“. Táto úprava rozoznáva dve formy podania, a to písomnú a ústnu do zápisnice. Táto skutočnosť vyplýva aj z ust. § 13 ods. 1 daňového poriadku.

V druhej hlave štvrtej časti daňového poriadku, ktorá upravuje daňové konanie, sú v rámci tretieho oddielu zaradené ustanovenia o odvolaní. Špeciálne ustanovenie § 72 ods. 2 daňového poriadku o odvolaní v daňovom konaní pozná len dve možné formy podania odvolania, a to písomnú a ústnu do zápisnice s tým, že toto ustanovenie špecifikuje orgán, ktorému sa odvolanie podáva „správcovi dane alebo orgánu, ktorého rozhodnutia sa napáda“, aby účastník nesmeroval svoje odvolanie priamo odvolaciemu orgánu.

Daňový poriadok rozlišuje tri spôsoby doručenia písomného daňového podania, a to

- v listinnej podobe (buď podané prostredníctvom pošty alebo podateľne daňového úradu)
- elektronickými prostriedkami prostredníctvom elektronickej podateľne (§ 27 ods. 5 daňového poriadku)
- telefaxom (ktorý ale treba doplniť v listinnej podobe v zmysle § 13 ods. 6 daňového poriadku).

Ustanovenie § 14 daňového poriadku bližšie nešpecifikuje podania, ktorých sa povinnosť elektronického doručovania týka, ale určuje okruh osôb, ktoré majú povinnosť doručovať podania elektronickými prostriedkami.

Podania, ktoré majú predpísanú formu (tzv. štruktúrované podania - daňové priznania, hlásenia, súhrnné príkazy) musia byť podávané elektronicky. Tieto podania nemôže daňový subjekt podať ústne do zápisnice u správcu dane. Iné podania ako sú napr. odvolania, námietka, žiadosť môžu byť podané buď elektronicky alebo ústne do zápisnice.

Je zrejmé, že daňový poriadok nedefinuje pojem podanie. Tým, že v ust. § 14 ods. 1 daňový poriadok ukladá povinnosť doručovať elektronickými prostriedkami „podania“ ide podľa názoru odvolacieho súdu o všetky podania vrátane odvolania.

Pokiaľ je daňový subjekt poučený o možnosti podať odvolanie písomne alebo ústne do zápisnice, pre osoby uvedené v § 14 ods. 1 daňového poriadku to znamená, že odvolanie môžu podať ústne do zápisnice u správcu dane alebo písomne, t. j. elektronickými prostriedkami.

Ak po 01.01.2014 podá osoba uvedená v § 14 daňového poriadku podanie v listinnej podobe, takéto podanie nezakladá právne účinky.

Okruh osôb ustanovený v § 14 ods. 1 daňového poriadku si nemôže podľa názoru odvolacieho súdu zvoliť doručenie písomného podania v listinnej podobe alebo podanie telefaxom. Tieto subjekty sú povinné urobiť podanie len elektronickými prostriedkami prostredníctvom elektronickej podateľne podľa § 33 ods. 2 daňového poriadku alebo prostredníctvom elektronickej podateľne ústredného portálu verejnej správy. Toto podanie musí byť podpísané zaručeným elektronickým podpisom osoby, ktorá ho podáva alebo, ak subjekt nemá zaručený elektronický podpis, musí uzavrieť so správcom dane písomnú dohodu o elektronickom doručovaní.

Podania v písomnej forme doručené v listinnej podobe po 01.01.2014 osobou, ktorá je povinná doručovať podania správcovi dane elektronicky, nie sú podané v súlade s daňovým poriadkom, z dôvodu ktorého takéto podania nezakladajú právne účinky. Povinnosť taxatívne uvedených osôb doručovať podania elektronickými prostriedkami sa vzťahuje na všetky podania, teda aj na odvolania.

Podľa ust. § 219 ods. 1 OSP, odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Košiciach konštatoval, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej spolu s citáciou dotknutých právnych noriem uvedených

v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

Senát odvolacieho súdu považoval právne posúdenie preskúmanej veci krajským súdom za vecne správne a súladné so zákonom.

Pokiaľ žalobca v odvolaní namietal, že z ust. § 14 daňového poriadku nevyplýva, že neurobenie podania elektronickými prostriedkami má za následok to, že by sa malo k príslušnému podaniu neprihliadať, odvolací súd uvádza, že s touto námietkou nie je možné súhlasiť. S účinnosťou od 01.01.2014 má v zmysle ust. § 14 ods. 1 písm. a) daňového poriadku povinnosť doručovať podania finančnej správe elektronickými prostriedkami daňový subjekt, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty. Za stavu, že žalobca je daňovým subjektom, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty, vzťahuje sa naňho v zmysle vyššie citovaného ustanovenia povinnosť doručovať podania elektronickými prostriedkami.

Z ust. § 72 ods. 4 daňového poriadku vyplýva, že odvolanie musí obsahovať náležitosti podľa ust. § 13 daňového poriadku a podľa § 72 ods. 4 daňového poriadku. Odkaz na ustanovenia o náležitostiach všeobecného podania znamená, že odvolanie musí byť podpísané osobou, ktorá ho podáva (§ 13 ods. 2), musí byť zrejmé kto ho podáva a v akej veci, čo sa navrhuje, dôvody podania (§ 13 ods. 3), ak je doručené elektronicky musí byť podpísané zaručeným elektronickým podpisom alebo daňový subjekt musí mať vytvorenú dohodu o elektronickom doručovaní (§ 13 ods. 5).

Systematickým a gramatickým výkladom možno dôjsť k záveru, že ust. § 14 daňového poriadku obsahuje právnu úpravu týkajúcu sa spôsobu doručovania elektronickými prostriedkami.

Keďže žalobca neuviedol v odvolaní ďalšie žiadne nové skutočnosti, ktoré by boli spôsobilé spochybníť vecnú správnosť napadnutého rozsudku, s poukazom na uvedené najvyšší súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach postupom podľa ust. § 219 ods. 1 OSP potvrdil ako vecne správny.

O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol najvyšší súd podľa ust. § 224 ods. 1 OSP v spojitosti s § 250k ods. 1 a § 246c ods. 1 OSP tak, že v konaní neúspešnému žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Podľa ust. § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, odvolacie konania podľa piatej časti OSP začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov. Keďže v posudzovanej veci sa začalo odvolacie konanie dňa 10.11.2015, najvyšší súd postupoval podľa príslušných ustanovení OSP.

Toto rozhodnutie prijal senát Krajského súdu v Bratislave pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.