

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/88/2014
Identifikačné číslo spisu:	4014200434
Dátum vydania rozhodnutia:	13.09.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Milan Morava
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:4014200434.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členov senátu JUDr. Petry Príbelskej PhD. a JUDr. Jarmily Urbancovej, v právnej veci žalobcu: BCC-stav s.r.o., so sídlom Santovka, zastúpeného advokátskou kanceláriou Kucek & Partners, s.r.o., so sídlom Šoltésovej 12, Bratislava, proti žalovanému: Daňový úrad Nitra, so sídlom Damborského 5, Nitra, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 9411402/5/835642/2014/Bn zo dňa 5. marca 2014, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/81/2014-64 zo dňa 24. septembra 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/81/2014-64 zo dňa 24. septembra 2014 p o t v r d z u j e .

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

I.

1. Krajský súd v Nitre rozsudkom č.k. 11S/81/2014-64 zo dňa 24.9.2014 podľa § 250j ods. 2 písm. a/ O.s.p. rozhodnutie žalovaného - Daňového úradu Nitra č. 9411402/5/835642/2014/Bn zo dňa 05.03.2014 zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. O náhrade trov konania rozhodol v zmysle § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalovanému uložil povinnosť zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania v sume 70,- € do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

2. Rozhodnutím č. 9411402/5/835642/2014/Bn zo dňa 05.03.2014 žalovaný - Daňový úrad Nitra podľa § 29 ods. 1, 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov (Daňový poriadok) nevyhovел žiadosti žalobcu zo dňa 14.02.2014 o odpustenie zmeškania lehoty na podanie odvolania proti rozhodnutiu Daňového úradu Nitra, pobočka Levice č. 9411402/5/5386326/2013/Bn zo dňa 03.12.2013, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubený rozdiel dane v sume 11 409,88 €, na dani z pridanej hodnoty podľa zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2010.

3. Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že žalovaný svojim rozhodnutím č. 9411402/5/835642/2014/Bn zo dňa 05.03.2014 ako aj postupom, ktorý predchádzal jeho vydaniu zasiahol do práv žalobcu, keďže oznámením zo dňa 17.01.2014 oznámil žalobcovi, že jeho odvolanie zo dňa 03.01.2014 proti rozhodnutiu č. 9411402/5/5386326/2013/Bn zo dňa 03.12.2013 považuje za nedoručené, čím mu uprel právo na spravodlivý proces. Poukázal na to, že ustanovenie § 14 daňového poriadku nešpecifikuje druh podaní, ktoré je daňový subjekt povinný podávať správcovi dane elektronickými prostriedkami a preto nebolo povinnosťou žalobcu podať odvolanie i elektronickými prostriedkami. Účelom ustanovenia § 14 daňového poriadku účinného od 01.01.2014 bolo zjednodušiť komunikáciu daňových subjektov s finančným orgánom, avšak pokiaľ ide o podanie ako také, nie je možné všetky podania daňového subjektu podriaďiť pod povinnosti v zmysle § 14 ods. 1 daňového poriadku, odhliadnuc od toho, že ak by to tak malo byť, zákonodarca by to riešil v ustanovení § 63 ods. 3 písm. e/ daňového poriadku alebo v prechodných ustanoveniach tohto zákona a žalovaný by bol povinný o tejto povinnosti poučiť daňový subjekt už v rozhodnutí. Pokiaľ ide o podania vo vzťahu k daňovým orgánom podľa § 13, zákonodarca pri komunikácii s daňovými subjektmi mal na mysli predovšetkým podania, ktoré musia byť na predpísanom tlačive podľa vzoru ministerstva financií SR. Odvolanie proti meritórnemu rozhodnutiu správcu dane možno považovať za iné podanie, ktoré nespadá do kategórie podaní podľa § 14 ods. 1 daňového poriadku, pokiaľ nie sú splnené ďalšie podmienky vyplývajúce z ustanovenia § 13 ods. 5, ktorý odkazuje na elektronickú podateľňu podľa § 33 daňového poriadku a ktoré ustanovenie v čase podania odvolania žalobcom v písomnej forme bolo neúčinné s poukazom na ustanovenie § 165b ods. 3 daňového poriadku, a ktorý jasne a zrozumiteľne upravuje, že podľa § 32, § 33 ods. 1 a 3 a § 56 sa postupuje od 01.01.2015. Uvedeným postupom žalovaný v rozpore so zákonom zmenil pravidlá na podanie odvolania proti rozhodnutiu žalovaného a žalobcu nadbytočne donútil využiť inštitút žiadosti o odpustenie zmeškania lehoty podľa § 29 daňového poriadku.

II.

4. Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný v zákonnej lehote odvolanie, ktorým sa domáhal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že žalobu zamietne.

5. Žalovaný v dôvodoch odvolania uviedol, že osoby uvedené v ustanovení § 14 ods. 1 Daňového poriadku sú povinné odvolanie doručovať elektronicky napriek tomu, že v poučení rozhodnutia nie je upozornenie, na povinnosť doručiť odvolanie elektronickými prostriedkami. Pokiaľ je daňový subjekt poučený o možnosti podať odvolanie písomne alebo ústne do zápisnice, pre osoby uvedené v ustanovení § 14 ods. 1 Daňového poriadku to znamená, že odvolanie môžu podať ústne alebo do zápisnice u správcu dane alebo písomne, t.j. elektronickými prostriedkami. Ak po 1. januári 2014 podá osoba uvedená v ustanovení § 14 ods. 1 Daňového poriadku podanie v listinnej forme, takéto podanie nezakladá právne účinky. V tejto súvislosti poukázal na to, že zákon správcovi dane neukladá povinnosť informovať daňový subjekt o spôsobe doručovania podaní platiteľov DPH elektronickými prostriedkami podľa ustanovenia § 63 a § 72 Daňového poriadku. Záverom dodal, že zamestnanci dane postupovali pri vykonávaní daňovej kontroly v súlade s § 3 ods. 3 resp. § 45 ods. 2 písm. b/ Daňového poriadku.

III.

6. Žalobca vo vyjadrení k odvolaniu žalovaného uviedol, že právo na spravodlivý súdny proces vyjadruje oprávnenie každého subjektu predložiť svoju vec na rozhodnutie nezávislému a nestrannému orgánu. Podanie odvolania predstavuje realizáciu žalobcovho práva na spravodlivý proces ako aj zabezpečenie spravodlivosti a právnej istoty. Toto právo bolo porušené zo strany žalovaného tým, že v rozpore so zákonom a na základe vlastného, ničím nepodloženého výkladu ustanovení Daňového poriadku neakceptoval riadne a včas podané odvolanie žalobcu. S poukazom na uvedené žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil a žalovanému uložil povinnosť zaplatiť žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania.

IV.

7. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) znova preskúmal napadnutý rozsudok krajského, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p., vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože napadnuté rozhodnutie je vo svojom výroku vecne správne, a preto postupom podľa § 219 ods. 1 O.s.p. napadnuté rozhodnutie potvrdil.

8. Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 v spojení s § 372p ods. 1 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v prevažujúcom rozsahu a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, Najvyšší súd sa v svojom odôvodnení následne obmedzí iba na rekapituláciu niektorých vybraných bodov odôvodnenia napadnutého rozsudku a doplnenia svojich odlišných zistení a záverov zistených v odvolacom konaní.

9. Z obsahu spisového materiálu odvolací súd zistil, že na základe oznámenia o daňovej kontrole č. 9411401/5/3141117/2012 zo dňa 29.10.2012 začal žalovaný u žalobcu dňom 29.11.2012 vykonávať daňovú kontrolu, predmetom ktorej bola daň z pridanej hodnoty za IV. štvrťrok 2010. Na základe vykonanej daňovej kontroly vydal Daňový úrad Nitra, pobočka Levice rozhodnutie č. 9411402/5/5386326/2013/Bn zo dňa 03.12.2013, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubený rozdiel dane v sume 11 409,88 €, na dani z pridanej hodnoty podľa zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2010.

10. Rozhodnutie č. 9411402/5/5386326/2013/Bn zo dňa 03.12.2013 obsahovalo poučenie v znení: Proti tomuto rozhodnutiu možno podľa § 72 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov podať odvolanie. Odvolanie možno podať písomne alebo ústne do zápisnice na Daňový úrad Nitra do 15 dní odo dňa jeho doručenia. Včas podané odvolanie podľa § 72 ods. 7 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov má odkladný účinok.

11. Dňa 03.01.2014 žalobca doručil na Daňový úrad, pobočka Levice odvolanie zo dňa 02.01.2013. Odvolanie podal žalobca písomne (v listinnej forme). Daňový úrad Nitra, pobočka Levice listom zo dňa 17.01.2014 žalobcovi oznámil, že jeho odvolanie nebolo podané elektronickými prostriedkami v zmysle ustanovenia § 13 ods. 6 a 7 a § 14 ods. 1, písm. a/ daňového poriadku a preto ho považuje za nedoručené. Žalobca dňa 29.1.2014 podal odvolanie aj elektronickými prostriedkami a dňa 14.2.2014 požiadal žalovaného o odpustenie zmeškania lehoty na podanie odvolania proti rozhodnutiu č. 9411402/5/5386326/2013/Bn zo dňa 03.12.2013. Rozhodnutím č. 9411402/5/835642/2014/Bn zo dňa 05.03.2014 žalovaný - Daňový úrad Nitra podľa § 29 ods. 1, 2 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov žiadosti žalobcu zo dňa 14.02.2014 o odpustenie zmeškania lehoty na podanie odvolania nevyhovel.

12. V predmetnom konaní bolo potrebné posúdiť zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného, ktorý odvolanie podané žalobcom dňa 03.01.2014 písomne (v listinnej forme) považoval za nedoručené, odvolanie podané dňa 29.01.2014 elektronickými prostriedkami vyhodnotil ako podané oneskorene a na základe toho žiadosti žalobcu o odpustenie zmeškania lehoty na podanie odvolania nevyhovel.

13. Podľa § 244 ods. 1 O.s.p., v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p., v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných

prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

14. Podľa § 13 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, (v znení účinnom ku dňu 03.12.2013, t.j. dátumu vydania rozhodnutia č. 9411402/5/5386326/2013/Bn), podanie možno urobiť písomne alebo ústne do zápisnice.

15. Podľa § 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.

16. Podľa § 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.

17. Podľa § 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.

18. 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 nevyhoviev v plnom rozsahu a v určenej lehote, považuje sa toto podanie za nepodané a príslušný orgán túto skutočnosť oznámi daňovému subjektu.

19. Podľa § 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.

20. Podľa § 33 ods. 1 daňového poriadku, daňový subjekt pri elektronickej komunikácii s finančnou správou má po zadaní prístupových údajov na webovom sídle finančného riaditeľstva sprístupnenú osobnú internetovú zónu, obsahom ktorej sú najmä a) spis daňového subjektu v elektronickej forme, b) elektronický výpis z osobného účtu daňového subjektu, c) prístup na elektronickú podateľňu, d) elektronická osobná schránka, e) katalóg služieb.

21. Podľa § 72 ods. 1, 2 a 3 daňového poriadku, proti rozhodnutiu možno podať odvolanie, ak tento zákon neustanovuje inak alebo ak sa účastník konania odvolania nevzdal písomne alebo ústne do zápisnice. Odvolanie sa podáva písomne alebo ústne do zápisnice u správcu dane alebo orgánu, ktorého rozhodnutie je odvolaním napadnuté (ďalej len „prvostupňový orgán“). 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.

22. Podľa § 72 ods. 4 daňového poriadku, odvolanie musí obsahovať okrem náležitostí podľa § 13 aj a) označenie prvostupňového orgánu, b) číslo rozhodnutia, proti ktorému odvolanie smeruje, c) dôvody podania odvolania, d) dôkazy preukazujúce odôvodnenosť odvolania, ak sa v odvolaní nenamieta len rozpor s právnymi predpismi; ak je to možné, daňový subjekt predloží aj listinné dôkazy, e) navrhované zmeny alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia.

23. V predmetnej veci podal žalobca odvolanie proti rozhodnutiu č. 9411402/5/5386326/2013/Bn zo dňa 03.12.2013 písomne (v listinnej forme) teda tak, ako to uviedol žalovaný v poučení rozhodnutia, pričom odvolanie bolo podané včas a spĺňa náležitosti podania podľa § 13 ods. 1, 2 daňového poriadku a preto nie je možné na takéto podanie neprihliadať, resp. ho považovať za nedoručené. Zo žiadneho ustanovenia daňového poriadku nevyplýva, že v prípade, ak odvolanie nie je podané v elektronickej forme, nemá žalovaný povinnosť o ňom rozhodovať. Žalobca na základe oznámenia žalovaného zo dňa 17.01.2014 tento procesný nedostatok odstránil tým, že dňa 29.01.2014 zaslal žalovanému odvolanie so zaručeným elektronickým podpisom. Podľa názoru odvolacieho súdu žalovaný svojím postupom pochybil, keď odvolanie žalobcu zo dňa 03.01.2014 nepovažoval za doručené a následne žalobcom doplnené odvolanie vyhodnotil ako podané oneskorene. Aj napriek tomu, že § 14 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku stanovuje povinnosť doručovať podania elektronickými prostriedkami podľa § 13 ods. 5 finančnej správy daňovým subjektom, ktorí sú platiteľom dane z pridanej hodnoty, nie je toto ustanovenie uplatniteľné v prípade odvolaní proti rozhodnutiam správcu dane, pretože toto ustanovenie by bolo v rozpore s ustanovením § 72 ods. 1 daňového poriadku, podľa ktorého proti rozhodnutiu možno podať odvolanie, ak tento zákon neustanovuje inak, alebo ak sa účastník konania odvolania nevzdal písomne alebo ústne do zápisnice. Z ustanovenia § 72 ods. 2 daňového poriadku vyplýva, že odvolanie je možné podať aj písomne. Ide o špeciálne ustanovenie pre podanie odvolania. Pri výklade ustanovenia § 14 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku nemožno akceptovať gramatický výklad, pretože by bol v rozpore jednak so zásadami samotného daňového konania, ale predovšetkým s princípom zákonnosti a s princípom práva súdnej ochrany. Neoddeliteľnou súčasťou princípov právneho štátu podľa čl. 1 Ústavy SR je aj princíp právnej istoty. Tento spočíva okrem iného v tom, že všetky subjekty práva môžu odôvodnene očakávať, že príslušné štátne orgány budú konať a rozhodovať podľa platných právnych predpisov, že ich budú správne vykladať a aplikovať. Rešpektovanie princípu právnej istoty je aj súčasťou rozhodovania orgánov verejnej moci pri aplikácii práva. V danom prípade je nevyhnutné o odvolaní žalobcu konať a rozhodnúť ako o riadne a včas podanom odvolaní, a to s prihliadnutím predovšetkým na formuláciu žalovaného uvedenú v poučení prvostupňového rozhodnutia. Odvolací súd v tejto súvislosti poukazuje na uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č.k. 4Sžnz/1/2015-65 zo dňa 4. novembra 2015, v ktorom bola riešená otázka doručovania podaní daňovými subjektmi elektronickými prostriedkami.

24. Odvolací súd dospel k záveru, že krajský súd postupoval správne, keď napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Krajský súd svoje závery dostatočným a zrozumiteľným spôsobom zdôvodnil, pričom žalovaný v odvolaní neuviedol žiadne skutočnosti, ktoré by odôvodňovali zmenu alebo zrušenie napadnutého rozsudku.

25. Vzhľadom na vyššie uvedené odvolací súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre č.k.11S/81/2014-64 zo dňa 24.09.2014 ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky o náhrade trov odvolacieho konania rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi nepriznal náhradu trov odvolacieho konania, nakoľko síce v konaní úspech mal, ale náhradu trov konania si nevyčísľil.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere 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 1. mája 2011).

Poučenie:

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