

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/31/2019
Identifikačné číslo spisu: 5017200502
Dátum vydania rozhodnutia: 19.11.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:5017200502.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu (spravodajca) a sudcov JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Príbelskej, PhD. v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): WEGA Martin, v.o.s., R. Viesta 4080/19, Martin, IČO: 31 626 203, právne zastúpený: Mgr. Andrea Šutovská, advokátka, Vajanského 39, Trnava, korešpondenčná adresa: A. Dubčeka 17, Piešťany, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102210991/2017 zo dňa 18. októbra 2017, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/158/2017-104 zo dňa 5. decembra 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/158/2017-104 zo dňa 5. decembra 2018 z a m i e t a.

Účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej aj len „SSP“) zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102210991/2017 zo dňa 18.10.2017 (ďalej aj len „napadnuté rozhodnutie“), ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Žilina (ďalej aj len „správca dane“) č. 101432848/2017 zo dňa 26.06.2017, ktorým určil žalobcovi rozdiel dane v sume 5 373,13,- euro na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2014. Pokladom na vyrubenie dane bol protokol z daňovej kontroly na daň z pridanej hodnoty č. 100641947/2017 zo dňa 19.04.2017, ktorý sa súčasne týkal zdaňovacích období január až december 2014.

2. Správca dane ešte dňa 25.04.2017 realizoval prostredníctvom svojho zamestnanca osobné doručenie protokolu zo dňa 19.04.2017 spolu s výzvou zo dňa 19.04.2017 na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, pričom o doručení predmetného protokolu a výzvy spísal dňa 26.04.2017 úradný záznam, v ktorom uviedol, že zaslal žalobcovi protokol spolu s výzvou a cez sledovanie zásielok zistil, že uvedené písomností boli dňa 21.04.2017 uložené na pošte. Z dôvodu, že by uvedené písomností nemuseli byť

doručené do 04.05.2017 a tým by nebola dodržaná ročná lehota na vykonanie daňovej kontroly podľa § 46 ods. 10 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) (ďalej aj len „daňový poriadok“) doručil zamestnanec správcu dane tieto písomnosti žalobcovi osobne dňa 25.04.2017. Pri osobnom doručovaní Ing. Michalka ako osoba oprávnená konať a prijímať písomnosti za žalobcu bezdôvodne odmietol prevziať výzvu a protokol zo dňa 19.04.2017. Správca dane poučil Ing. Michalku, že ak odmietne bezdôvodne prijať uvedené písomnosti za daňový subjekt, považujú sa tieto písomnosti za doručené dňom, keď bolo prijatie odmietnuté. Odmietnutie prevzatia uvedených písomností - protokol spolu s výzvou potvrdil svojim podpisom Ing. Michalka na výzve č. 100647576/2017. Na základe uvedeného považoval správca dane výzvu zo dňa 19.04.2017 na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole a protokol zo dňa 19.04.2017 za doručené dňa 25.04.2017 v zmysle § 30 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z.

3. Krajský súd k spornej otázke riadneho doručenia protokolu z daňovej kontroly uviedol, že § 30 ods. 4 daňového poriadku neustanovuje formu poučenia a správca dane dodržal zákonom stanovené podmienky, keď ústne poučil konateľa žalobcu. Poukázal na to, že správca dane toto zaznamenal v úradnom zázname zo dňa 26.04.2017, z ktorého je zrejmé, že konateľ žalobcu svojim podpisom potvrdil odmietnutie prijatia predmetných písomností dňa 25.04.2017. Krajský súd mal za preukázané, že zámerom správcu dane bolo osobne doručiť vyššie uvedené písomnosti žalobcovi, a to z dôvodu, aby bola dodržaná ročná lehota na výkon daňovej kontroly. Krajský súd konštatoval, že rovnako nie je v rozpore so zákonom skutočnosť, že správca dane vpísal text poučenia (o následkoch odmietnutia prevzatia zásielky žalobcom) na druhú stranu výzvy nasledujúci deň, t. j. 26.04.2017, keďže úradný záznam len konštatuje priebeh a výsledok doručovania vykonaného zamestnancom správcu dane.

4. Proti rozsudku krajského súdu sťažovateľ podal v zastúpení advokátkou včas kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. g) a h) SSP a navrhol, aby kasačný súd zmenil napadnutý rozsudok krajského súdu tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie. Namietal, že sám krajský súd na jednej strane skonštatoval, že nie je možné objektívne vyhodnotiť námietky v súvislosti s poučením o následkoch odmietnutia prijatia písomností, avšak právne sa nevysporiadal s touto konfrontačnou situáciou a neakceptoval návrh žalobcu na doplnenie dokazovania - výsluch Ing. Michalku na pojednávaní. Krajský súd sa podľa sťažovateľa zameril na konštatovanie rozporov ohľadom počtu zákazníkov avšak uvedené nebolo smerodajné pre naplnenie alebo nenaplnenie zákonných predpokladov fikcie doručenia. Osobné doručenie protokolu spolu s výzvou považoval sťažovateľ za neplatné a nepreukázané, nakoľko žalovaný nevie bez pochybností preukázať, že adresáta písomností aspoň ústne poučil o následkoch bezdôvodného odmietnutia prijatia písomnosti, pričom v tomto prípade je dôkazné bremeno na strane správcu dane. Následné vpísanie textu poučenia o následkoch odmietnutia prevzatia písomnosti na druhú stranu výzvy, podpísanej sťažovateľom považuje sťažovateľ minimálne za nevierohodné. Na základe uvedeného sťažovateľ považuje protokol za doručený až deň po skončení daňovej kontroly, t. j. oneskorene, čím správca dane nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly podľa § 46 ods. 10 daňového poriadku. Týmto sa stal protokol nezákonným a nemožno ho v daňovom konaní použiť. Sťažovateľ poukázal na nález Ústavného súdu III. US 24/2010 zo dňa 29.6.2010 a rozhodnutie Najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 8Sžf/55/2011 zo dňa 25.9.2012. Okrem uvedeného namietal sťažovateľ aj rozloženie dôkazného bremena. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 3Sžf/1/2010 zo dňa 19.8.2010.

5. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti písomne nevyjadril.

6. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná a preto ju zamietol podľa § 461 SSP v spojení s § 464 ods. 1 SSP.

7. Podľa § 464 ods. 1 SSP ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.

8. Preskúmaním veci kasačný súd zistil, že rozhodnutiu o kasačnej sťažnosti sťažovateľa vo veci týkajúcej sa zdaňovacieho obdobia august 2014 predchádza rozsudok najvyššieho súdu v obdobnej veci sťažovateľa, týkajúcej sa zdaňovacieho obdobia október 2014, a to sp.zn. 1 Sžfk/21/2019 zo dňa 26.05.2020. Predmetom kasačného konania bola rovnaká sporná otázka - riadneho doručenia protokolu z daňovej kontroly na daň z pridanej hodnoty č. 100641947/2017 zo dňa 19.04.2017, ktorý sa týkal zdaňovacích období január až december 2014.

9. Najvyšší súd aplikujúc § 464 ods. 1 SSP prevzal odôvodnenie rozhodnutia najvyššieho súdu vydané v obdobnej veci pod sp. zn. 1Sžfk/21/2019 zo dňa 26. mája 2020, ktoré uvádza: že „s ohľadom na vymedzenie sťažnostných bodov pripadlo kasačnému súdu posúdiť otázku dodržania zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly vo väzbe na zákonnosť protokolu z daňovej kontroly a jeho použiteľnosť v následnom vyrubovacom konaní, ako aj otázku posúdenia rozloženia dôkazného bremena v daňovom konaní z hľadiska argumentácie, ktorú sťažovateľ uviedol v kasačnej sťažnosti.

10. Pokiaľ ide o tvrdenia sťažovateľa o prekročení zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly o jeden deň, z čoho mala vyplynúť zmätočnosť celého vyrubovacieho konania, kasačný súd považuje za potrebné predoslať, že právnym dôvodom limitovania dĺžky trvania daňovej kontroly je predovšetkým skutočnosť, že v jej priebehu je kontrolovaný daňový subjekt vystavený zásahom do práva na súkromie, keď je povinný strpieť vykonanie úkonov správcu dane spojených s preverovaním skutočností relevantných pre naplnenie účelu daňovej kontroly a poskytnúť správcovi dane potrebnú súčinnosť. Práve určenie maximálnej dĺžky trvania daňovej kontroly garantuje kontrolovanému daňovému subjektu, že výkon oprávnení správcu dane a s tým spojených povinností daňového subjektu sú vopred jasne časovo ohraničené. Už tu treba poznamenať, že sťažovateľ nebol nutnosti zásahov do svojich práv v súvislosti s daňovou kontrolou vystavený dlhšie ako po spomenutú zákonom stanovenú dobu a preto bol účel regulácie trvania daňovej kontroly naplnený.

11. V prejednávanom prípade bola daňová kontrola u sťažovateľa začatá dňom 04.05.2016 a na jej vykonanie mal správca dane k dispozícii najviac dobu jedného roka. Sťažovateľ tvrdí, že správca dane túto lehotu nedodrжал, pretože k ukončeniu daňovej kontroly doručením protokolu (§ 46 ods. 9 písm. a/ Daňového poriadku) došlo až dňa 05.05.2017, teda jeden deň po uplynutí jednoročnej lehoty od jej začatia. Sťažovateľ popiera, že dňa 25.04.2017 bol jeho konateľ Ing. Miloš Michalka pri pokuse o osobné doručenie protokolu zamestnancom správcu dane poučený o následkoch bezdôvodného odmietnutia prijatia písomnosti. Odmietnutie prevzatia protokolu pri pokuse o jeho osobné doručenie s odôvodnením, že mu bolo doporučené nepreberať žiadne zásielky, sťažovateľ nepopiera. Krajský súd otázku vykonania poučenia adresáta o tom, že písomnosť sa bude považovať za doručенú odmietnutím jej prijatia dňa 25.4.2017 uzavrel s tým, že postačuje aj len ústne poučenie a jeho vykonanie vyplýva z úradného záznamu spísaného dňa 26.4.2017 doručujúcim zamestnancom správcu dane, ktorý opísal priebeh doručovania a zaznamenal v ňom tak odmietnutie prijatia písomnosti, ako aj vykonanie poučenia adresáta o následkoch odmietnutia prijatia písomnosti.

12. Podľa § 30 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. zákona o správe daní (Daňový poriadok) v znení účinnom ku dňu 25.04.2017 Daňového poriadku správca dane doručuje písomnosť elektronickými prostriedkami. Ak je to účelné a možné, písomnosti doručujú zamestnanci správcu dane.

13. Podľa § 30 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. zákona o správe daní (Daňový poriadok) v znení účinnom ku dňu 25.04.2017 ak adresát bezdôvodne odmietne prijať písomnosť, je táto doručená dňom, keď bolo prijatie odmietnuté; o tom musí doručovateľ adresáta poučiť.

14. V súvislosti s kredibilitou popisu priebehu doručovania v úradnom zázname správcu dane kasačný súd pripomína, že poverený daňový kontrolór má pri výkone právomocí súvisiacich s daňovou

kontrolou postavenie verejného činiteľa a preto ním zaznamenaný priebeh pokusu o osobné doručenie zásielky kontrolovanému daňovému subjektu v zmysle § 30 ods. 1 Daňového poriadku je hodnoverným osvedčením o priebehu tohto úkonu, pokiaľ nie je preukázaný opak. Na preukázanie opaku pritom nestačí len jednoduché popretie zachyteného priebehu úkonu správcu dane alebo jeho časti, pokiaľ tvrdenie daňového subjektu nie je podopreté inými dôkazmi či okolnosťami. Žiadne takéto dôkazy alebo okolnosti sťažovateľ v daňovom ani v súdnom konaní nepredložil.

15. [...]Sťažovateľ v súvislosti s ostatným sťažnostným bodom poukazoval na rozhodnutie Najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 3Sžf/1/2010 zo dňa 19.8.2010, neuviedol však, čo z tohto rozhodnutia a z akých dôvodov považuje za ustálenú rozhodovaciu prax Najvyššieho súdu a čoho konkrétne sa v nadväznosti naň dovoľáva. Senát kasačného súdu podotýka, že závery uvedeného rozhodnutia na prejednávany prípad nemožno aplikovať, pretože v sťažovateľovej veci neboli preukázané skutočnosti, ktoré sa týkajú jeho aktivít v posudzovaných transakciách, nie podnikania iného daňového subjektu.

16. Na základe vyššie uvedených zistení a úvah kasačný súd nepovažuje sťažnostné body kasačnej sťažnosti za opodstatnené a preto rozhodol podľa § 461 S.s.p. o zamietnutí kasačnej sťažnosti“.

17. Kasačný senát 3S konštatuje, že protokol z daňovej kontroly na daň z pridanej hodnoty č. 100641947/2017 zo dňa 19.04.2017, ktorý sa týkal zdaňovacích období január až december 2014 bol daňovému subjektu doručený riadne a včas dňa 25.04.2017. Pre poučenie o následkoch odmietnutia prevzatia písomnosti zmysle § 30 ods.4 Daňového poriadku postačuje aj ústna forma s následným úradným záznamom.

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

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.