

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/42/2018
Identifikačné číslo spisu: 7016201187
Dátum vydania rozhodnutia: 02.06.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Zemková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:7016201187.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej, PhD. a zo sudcov JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Milana Moravu, v právnej veci žalobcu FINA DIAMONDS, s.r.o. Košice, Hrnčiarska 12, zastúpený advokátom JUDr. Martinom Polákom, Košice, Moyzesova 38, proti žalovanému Daňovému úradu Košice so sídlom Košice, Rozvojová 2, v konaní o preskúmanie zákonnosti opatrenia žalovaného č. 103844447/2016 zo dňa 6. septembra 2016, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/108/2016-61 zo dňa 20. decembra 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky mení rozsudok Krajského súdu v Košiciach č.k. 7S/108/2016-61 zo dňa 20. decembra 2017 tak, že zrušuje opatrenie Daňového úradu Košice č. 103844447/2016 zo dňa 6. septembra 2016 a vec mu vracia na ďalšie konanie.

Žalobcovi priznáva voči žalovanému plnú náhradu trov konania.

Odôvodnenie

1. Opatrením žalovaného zo dňa 6. septembra 2016 č. 103844447/2016, označeným ako „Žiadosť o oznámenie ďalšieho postupu správcu dane - odpoveď“ žalovaný žalobcovi oznámil, že jeho rozhodnutie zo dňa 12. 02. 2016 č. 102551258/2016 nadobudlo právoplatnosť dňa 22. marca 2016. Toto rozhodnutie bolo splnomocnenému zástupcovi žalobcu doručené dňa 7. marca 2016 a voči nemu bolo možné podať odvolanie do 15 dní odo dňa jeho doručenia, t.j. do dňa 22. marca 2016, pričom podľa žalovaného sa daňový subjekt v zákonom stanovenej lehote proti nemu neodvolal.

2. Rozhodnutím žalovaného zo dňa 12. februára 2016 č. 102551258/2016 žalovaný podľa § 68 ods. 6 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“) určil žalobcovi rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2012 v sume 18 480,00 eur. Dňa 24. 02. 2016 sa na Daňový úrad Košice dostavil splnomocnený zástupca žalobcu, kde s ním bola spísaná zápisnica o vykonaní úkonu, predmetom ktorej bolo prejednanie požiadavky o opätovné doručenie citovaného rozhodnutia z dôvodu zmeny adresy na doručovanie, keďže i napriek oznámeniu o zmene sídla v roku 2014 mu

žalovaný predmetné rozhodnutie doručoval na predchádzajúcu adresu. Žalovaný k uvedenej požiadavke nezaujal stanovisko. Splnomocnený zástupca žalobcu si zároveň mobilným telefónom vyhotovil fotografiu tohto rozhodnutia.

3. Ešte dňa 04. 02. 2016 bola so žalobcom, zastúpeným jeho splnomocneným zástupcom JUDr. Martinom Polákom spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní, hlavným predmetom ktorého bolo prerokovanie pripomienok a dôkazov predložených daňovým subjektom dňa 21. 12. 2015. Ako sídlo advokáta bola uvedená adresa Košice, Moyzesova 38.

4. Z úradného záznamu zo dňa 23. 02. 2016, vyhotoveného žalovaným vyplýva, že dňa 04. 02. 2016 bola so splnomocneným zástupcom žalobcu spísaná zápisnica o ústnom pojednávaní vo veci prerokovania pripomienok a dôkazov predložených daňovým subjektom, pričom tento pri čítaní zápisnice požiadal o prepísanie jeho sídla z adresy Košice, Štúrova 7, uvedenej v preukaze advokáta na adresu Košice, Moyzesova 38. Pri vydávaní rozhodnutia bola preverovaná adresa sídla splnomocneného zástupcu žalobcu, ktorý mal v tom čase v informačnom systéme finančnej správy uvedenú adresu Košice, Štúrova 7, za ktorým účelom bol menovaný opakovane telefonicky kontaktovaný. Keďže správcovi dane sa so splnomocneným zástupcom žalobcu nepodarilo telefonicky skontaktovať, rozhodnutie zo dňa 12. 02. 2016 č. 102551258/2016 mu bolo doručované na adresu, uvedenú v informačnom systéme. Predmetná zásielka sa správcovi dane vrátila ako nedoručená s poznámkou doručovateľa, že adresát je na uvedenej adrese neznámy, ako to vyplýva z údajov, uvedených na obálke. Na základe ďalšieho úspešného pokusu o telefonický kontakt so splnomocneným zástupcom žalobcu tento uviedol, že za účelom objasnenia uvedeného sa dostaví na daňový úrad.

5. Zo zápisnice o vykonaní úkonu, spísanej dňa 24. 02. 2016 so splnomocneným zástupcom žalobcu vyplýva, že menovaný sa v uvedený deň dostavil na daňový úrad za účelom domáhania sa opätovného doručenia rozhodnutia a uviedol, že sa nedomáha opätovného doručenia rozhodnutia, ale riadneho doručenia na adresu Košice, Moyzesova 38 s tým, že pri zmene sídla kancelárie okrem iných inštitúcií túto zmenu oznámil na Daňový úrad Košice, pričom v poslednom čase mu okrem iných aj žalovaným, avšak iným oddelením daňovej kontroly, boli doručované písomnosti na túto adresu. O tom, že mu má byť niečo doručované sa dozvedel z telefonátu so zamestnancom správcu dane z predchádzajúceho dňa, ktorým mu bolo oznámené, že od 17. 02. 2016 mu beží lehota na podanie odvolania. Zároveň právny zástupca žalobcu uviedol, že neuznáva fikciu doručenia v zmysle § 31 ods. 4 Daňového poriadku, pretože doručovanie na nesprávnu adresu splnomocneného zástupcu nemôže mať právne účinky predpokladané citovaným zákonným ustanovením. Taktiež podľa právneho zástupcu žalobcu uviedol, že z čisto z profesnej zvedavosti si mobilným telefónom odfotí predmetné rozhodnutie a s napätím bude očakávať, riadne doručenie rozhodnutia, aby mu mohla plynúť lehota na podanie odvolania. Požiadal na prvej strane zápisnice zmeniť adresu sídla na Košice, Moyzesova 38.

6. Z úradného záznamu zo dňa 24. 02. 2016, vyhotoveného žalovaným, ktorý je súčasťou pripojeného administratívneho spisu vyplýva, že za účelom overenia zmeny sídla splnomocneného zástupcu žalobcu sa zamestnanci správcu dane dostavili na register žalovaného a požiadali registrátorku o preverenie uvedenej adresy. Táto zistila, že oznámenie o zmene sídla predmetnej advokátskej kancelárie bolo podané žalovanému dňa 30. 01. 2014 s tým, že splnomocnený zástupca žalobcu zastupuje na daňovom úrade viacero spoločností. Pri zmene adresy došlo k chybe v systéme len pri spoločnosti žalobcu, u ďalších spoločností tento problém nenastal. Zistená chyba bola registrom odstránená.

7. Následne bolo rozhodnutie žalovaného zo dňa 12. 02. 2016 č. 102551258/2016 doručené do vlastných rúk právneho zástupcu žalobcu dňa 07. 03. 2016, ako to vyplýva z pripojenej doručenky.

8. Na základe výsledku návštevy u žalovaného dňa 24.02.2016 podal žalobca z opatrnosti proti citovanému rozhodnutiu žalovaného elektronicky dňa 02. 03. 2016 odvolanie datované dňom 29. 02. 2016, v ktorom okrem hmotnoprávnych námietok poukázal aj na procesné pochybenie žalovaného pri doručovaní predmetného rozhodnutia, čím nedošlo podľa žalobcu k jeho účinnému doručeniu účastníkovi konania.

9. Elektronicky doručené odvolanie žalobcu, datované dňom 29. 02. 2016, bolo následne postúpené dňa 01. 04. 2016 spolu s predkladacou správou zo dňa 31. 03. 2016 odvolaciemu orgánu, ktorý listom zo dňa 24. 05. 2016 žalobcovi prostredníctvom jeho splnomocneného zástupcu i žalovanému oznámil, že vzhľadom na to, že rozhodnutie Daňového úradu Košice zo dňa 12. 02. 2016 č. 102551258/2016 bolo doručené v súlade s Daňovým poriadkom (§ 31) dňa 07. 03. 2016, doručením podania splnomocneného zástupcu žalobcu dňa 02. 03. 2016 nemohlo a ani nezačalo odvolacie konanie, preto Finančné riaditeľstvo SR nemôže v danej veci konať.

10. Listom zo dňa 24. 05. 2016, označeným ako „odstránenie nedostatkov konania“ Finančné riaditeľstvo SR ako odvolací správny orgán vrátilo vec žalovanému ako daňovému orgánu prvého stupňa. Poukázalo na to, že ustanovenie § 31 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku určuje, že do vlastných rúk adresáta sa doručujú písomnosti, ak je deň ich doručenia rozhodujúci pre začiatok plynutia lehoty, ktorej nesplnenie by pre adresáta mohlo byť spojené s právnou ujmou, pričom deň doručenia je rozhodujúci pre plynutie lehoty na podanie odvolania voči predmetnému rozhodnutiu správcu dane. Podľa § 63 ods. 1 citovaného zákona ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak. Vzhľadom na to, že rozhodnutie Daňového úradu Košice zo dňa 12. 02. 2016 č. 102551258/2016 bolo doručené v súlade s Daňovým poriadkom dňa 07. 03. 2016, doručením podania splnomocneného zástupcu žalobcu dňa 02. 03. 2016 nemohlo a ani nezačalo odvolacie konanie, preto Finančné riaditeľstvo SR nemôže v danej veci konať. Tento list bol žalobcovi doručený na vedomie.

11. Listom zo dňa 04. 07. 2016 žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu požiadal o oznámenie ďalšieho postupu správcu dane vo veci odstránenia nedostatkov konania v predmetnej veci s ohľadom na odvolacím orgánom vytýkané nedostatky v postupe žalovaného.

12. Žalovaný v odpovedi zo dňa 06. 09. 2016 na citovaný list žalobcovi oznámil, že rozhodnutie Daňového úradu Košice zo dňa 12. 02. 2016 č. 102551258/2016 doručené dňa 07.09.2016 nadobudlo právoplatnosť dňa 22. 03. 2016. Toto bolo splnomocnenému zástupcovi žalobcu doručené dňa 07. 03. 2016 a voči nemu bolo možné podať odvolanie do 15 dní odo dňa jeho doručenia, t. j. do 22. 03. 2016. Daňový subjekt sa v zákonom stanovenej lehote neodvolal.

13. Následne o žalobe žalobcu rozhodol krajský súd tak, že ju zamietol. Podľa názoru prvostupňového súdu právne účinné odvolanie môže podať iba účastník konania, ktorému bolo rozhodnutie oznámené jeho doručením v zmysle zákonných ustanovení. Preto odvolanie žalobcu zo dňa 29. 02. 2016, podané elektronicky dňa 02. 03. 2016, nemá právne účinky odvolania a ako odvolanie nie je prípustné. S poukazom na uvedené napadnuté rozhodnutie žalovaného nadobudlo právoplatnosť márnym uplynutím odvolacej lehoty.

14. Prvostupňový správny súd argumentáciu žalobcu v podanej žalobe o tom, že sporné odvolanie podal „z opatrnosti“ po tom, čo si mobilom vyhotovil kópiu rozhodnutia z administratívneho spisu, keďže nemohol predvídať ďalší postup správneho orgánu prvého stupňa v súvislosti s ním vznesenou námietkou, týkajúcou sa neúčinného doručovania rozhodnutia na pôvodnú adresu jeho splnomocneného zástupcu i napriek tomu, že ešte v r. 2014 nahlásil daňovému úradu zmenu sídla advokátskej kancelárie, považoval za neprijateľnú. Konštatoval, že žalobcovi po tom, čo mu bolo už účinným spôsobom doručené rozhodnutie žalovaného, nič nebránilo podať v riadne plynúcej odvolacej lehote rovnaké odvolanie.

15. Vychádzajúc z uvedeného prvostupňový súd uzavrel, že v konaní žalovaného nezistil takú vadu, ktorá by mohla mať za následok nezákonnosť napadnutého opatrenia, ani také skutočnosti, ktoré by nasvedčovali tomu, že žalobca bol postupom správneho orgánu a jeho opatrením ukrátený na jeho právach.

16. Zvážil všetky uvedené skutočnosti a na ich základe v súlade so zákonnými ustanoveniami, podľa § 190 SSP žalobu jednomyseľne ako nedôvodnú zamietol.

17. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca včas kasačnú sťažnosť. Uviedol, že krajský súd nesprávne právne posúdil vec, pokiaľ ide o možnosť daňového subjektu podať odvolanie proti rozhodnutiu správcu dane v zmysle príslušných ustanovení daňového poriadku, pričom v tomto smere je výklad podaný krajským súdom v rozsudku sp.zn. 7S/108/2016 zo dňa 20.12.2017 neprimerane extenzívny a v neprospech žalobcu.

18. Poukázal na obsah ustanovenia § 72 ods. 1, 2, 3 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) z ktorého vyplýva, že daňový subjekt nie je pri podaní odvolania viazaný počiatočným dňom lehoty na podanie odvolania, inak povedané, daňový poriadok neuvádza, že by odvolanie proti rozhodnutiu správcu dane bolo možné podať najskôr v prvý deň lehoty na podanie odvolania. Daňový poriadok totiž určuje len posledný deň lehoty na podanie odvolania, ktorým je 15. deň odo dňa doručenia rozhodnutia daňovému subjektu resp. jeho splnomocnenému zástupcovi.

19. Existencia vydaného rozhodnutia správcu dane je objektívnou skutočnosťou, ktorá existuje bez ohľadu na vedomosť alebo nevedomosť daňového subjektu o tom, že takéto rozhodnutie bolo vydané. Ani daňový poriadok nepredpokladá, že by odvolanie proti rozhodnutiu správcu dane malo byť podané len v rámci lehoty, s vylúčením jeho podania pred prvým dňom lehoty, avšak vylučuje len podanie odvolania po uplynutí lehoty na jeho podanie.

20. Nesprávnym postupom správcu dane v otázke doručenia rozhodnutia došlo k právnej neistote na strane daňového subjektu, ktorý vzhľadom na absenciu určitého a jednoznačného vyjadrenia správcu dane nemohol predvídať jeho ďalší postup a z uvedeného dôvodu podal odvolanie ešte predtým, než mu bolo rozhodnutie opätovne doručované.

21. Krajský súd nad rámec právnej úpravy daňového poriadku operuje s abstraktnou úvahou, či žalobca ako daňový subjekt bol oprávnený podať ešte pred opätovným dorúčením rozhodnutia správcu dane odvolanie. Podľa žalobcu žiadosť zo všeobecne uznávaných metód výkladu právnych noriem nemožno dospieť k záveru o výklade ustanovenia § 72 ods. 3 Daňového poriadku v tom zmysle, v akom ho podáva krajský súd.

22. Je nepochybné, že daňový subjekt sa o existencii rozhodnutia správcu dane môže dozvedieť aj iným spôsobom než jeho dorúčením. Citované ustanovenie uvádza len spôsob určenia lehoty najneskoršieho možného podania odvolania. Začiatok lehoty má preto svoj legálny význam len pre počítanie posledného dňa lehoty t.j. dňa dokedy je možné podať odvolanie.

23. Na základe uvedených skutočností žalobca navrhol, aby kasačný súd po preskúmaní kasačnej sťažnosti zrušil napadnuté rozhodnutie - rozsudok krajského súdu v Košiciach sp. zn. 7S/108/2016 zo dňa 20.12.2017 a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie v zmysle ustanovenia 462 ods. 1 Správneho súdneho poriadku, alternatívne aby kasačný súd zmenil rozhodnutie krajského súdu tak, že zruší napadnuté opatrenie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie v zmysle ustanovenia § 462 ods. 2 Správneho súdneho poriadku.

24. K podanej kasačnej sťažnosti sa písomne v replike vyjadril žalovaný. Namietol, že žalovaný v nadväznosti na citované ustanovenia daňového poriadku, ako aj na oznámenie splnomocneného zástupcu žalobcu, že neakceptuje fikciu doručenia v zmysle ustanovenia § 31 ods. 4 daňového poriadku, a že žiada o riadne doručenie rozhodnutia na ním oznámenú adresu, doručil rozhodnutie č. 102551258/2016 zo dňa 12.02.2016 správne na adresu Moyzesova 38 Košice dňa 07.03.2016.

25.

Podľa ustanovenia § 72 ods. 3 daňového poriadku, na ktoré upriamuje pozornosť aj žalobca, je podľa žalovaného 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.

26.

Zo samotnej citácie ustanovenia zákona podľa žalovaného vyplýva, že rozhodnutie, voči ktorému smeruje odvolanie, musí byť doručené a lehota na podanie odvolania začína plynúť až dňom doručenia, preto nie je možné akceptovať argumentáciu žalobcu, že konštrukcia odvolacieho konania predpokladá len lehotu na odvolanie a to lehotu 15 dní, ktorá ohraničuje a ultimátne určuje len posledný deň lehoty na podanie odvolania. Z citovaného ustanovenia jednoznačne vyplýva začiatok plynutia lehoty a to deň doručenia rozhodnutia a koniec lehoty, t.j. pätnásty deň odo dňa doručenia. V nadväznosti na uvedené nie je možné akceptovať argumentáciu splnomocneného zástupcu žalobcu ohľadne toho, že je prakticky irelevantné, akým spôsobom sa daňový subjekt dozvie o existencii rozhodnutia, ktoré sa ho týka, a ktoré následne napadne odvolaním. Podľa splnomocneného zástupcu rozhodnutie je možné napadnúť kedykoľvek od jeho vydania (fyzického vyhotovenia) do 15 dňa od jeho doručenia. Uvedená argumentácia je spochybnená samotným znením ustanovenia § 72 ods. 3 daňového poriadku.

27. Vyjadrenia žalobcu ohľadne neistoty žalobcu, ktorá nastala potom, čo zamestnanec správcu dane telefonicky oznámil, splnomocnenému zástupcovi žalobcu, že žalobcovi plynie lehota na odvolanie v zmysle fikcie doručenia, sú účelové. Zo zápisnice o vykonaní úkonu zo dňa 24.02.2016 jednoznačne vyplýva, že splnomocnený zástupca neakceptuje doručenie v zmysle ustanovenia § 31 ods. 4 daňového poriadku, t.j. fikciu doručenia a zároveň žiada o riadne doručenie rozhodnutia. Splnomocnený zástupca žalobcu jednoznačne a sám uviedol, cit. „s napätím budem očakávať riadne doručenie rozhodnutia, aby mi mohla začať plynúť lehota na podanie odvolania. ...“

28. Z postupu správcu dane jednoznačne vyplýva, že pochybenia pri doručovaní rozhodnutia žalovaný odstránil v súlade s ustanoveniami daňového poriadku, čo akceptoval aj odvolací orgán, ktorému bolo odvolanie postúpené na vybavenie. Samotné Finančné riaditeľstvo SR splnomocnenému zástupcovi žalobcu oznámilo, že podaním odvolania pred dátumom doručenia rozhodnutia žalovaného nezačalo odvolacie konanie, preto odvolací orgán v danej veci nemôže konať. Žalovaný v ďalšom postupoval v súlade s právnym názorom odvolacieho orgánu a nie je pravdou, žeby odvolací orgán žalovanému vytýkal nedostatky, ktoré by mali zmeniť ďalší postup žalovaného, tak ako to prezentuje žalobca v žiadosti o oznámenie ďalšieho postupu správcu dane zo dňa 04.07.2016, resp. v správnej žalobe.

29.

Žalovaný v závere svojho vyjadrenia zo dňa 17.01.2018 uviedol, že žalobca nebol ukrátený na svojich právach, pretože žalobcovi, resp. jeho splnomocnenému zástupcovi nič nebránilo podať odvolanie v zmysle ustanovenia § 72 ods. 3 daňového poriadku po doručení rozhodnutia t.j. po 07.03.2016 v lehote 15 dní odo dňa doručenia. Lehota na podanie odvolania po riadnom doručení rozhodnutia uplynula dňa 22.03.2016, preto rozhodnutie dňa 22.03.2016 nadobudlo právoplatnosť. Ako bolo vyššie uvedené žalobca bol listom Finančného riaditeľstva SR zo dňa 24.05.2016 oboznámený s tým, že jeho podaním zo dňa 03.03.2016 nemohlo a ani nezačalo odvolacie konanie, Vzhľadom na uvedené, žiadosť žalobcu o oznámenie ďalšieho postupu správcu dane zo dňa 04.07.2016, adresovaná žalovanému bola bezpredmetná, nakoľko žalovaný bol povinný postupovať v zmysle právneho názoru odvolacieho orgánu. Krajský súd v Košiciach rozsudkom 7S/108/2016 zo dňa 20.12.2017 rozhodol tak, že žalobu žalobcu zamietol, pričom dôvody svojho rozhodnutia zhrnul v bodoch 28 až 40 odôvodnenia.

30. Krajský súd v Košiciach pri svojej argumentácii vychádzal tak ako aj žalovaný zo znenia ustanovenia § 31 daňového poriadku, ktoré hovorí o doručovaní písomnosti do vlastných rúk, Prvostupňový súd ďalej uviedol, že podľa ustanovenia § 63 ods. 1 daňového poriadku ukladať povinnosti alebo priznávať práva možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak a v nadväznosti na uvedené podľa § 72 ods. 3 daňového poriadku odvolanie možno podať do 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia, proti ktorému smeruje odvolanie, ak tento zákon

neustanovuje inak, pričom najneskôr do tejto lehoty možno odvolanie zmeniť alebo doplniť.

31. Preskúmaním postupu žalovaného súd dospel k názoru, že správny orgán dostatočne zistil skutkový stav veci a z neho vyvodil aj správny právny záver, s ktorým sa súd stotožňuje. Podľa názoru súdu, právne účinné odvolanie, môže podať iba účastník konania, ktorému bolo rozhodnutie oznámené jeho doručením v zmysle citovaných zákonných ustanovení.

32. Žalovaný má za to, že prvostupňový súd prijal správny záver, keď uviedol, že odvolanie žalobcu zo dňa 29.02.2016, podané elektronicky dňa 02.03.2016, ešte pred samotným doručením rozhodnutia, nemá právne účinky odvolania a ako odvolanie nie je prípustné. S poukazom na uvedené, rozhodnutie žalovaného nadobudlo právoplatnosť márnym uplynutím odvolacej lehoty. Krajský súd v Košiciach sa v závere svojho odôvodnenia stotožnil aj s názorom žalovaného, keď uviedol, že žalobcovi po tom čo mu bolo už účinným spôsobom doručené rozhodnutie žalovaného, nič nebránilo podať v riadne plynúcej odvolacej lehote rovnaké odvolanie.

33. Žalobca v kasačnej žalobe opätovne, ale už v skrátenej forme poukazuje na postup správcu dane pred vydaním odpovede č. 103844447/2016 zo dňa 06.09.2016. Žalobca na strane 2 v odseku 4 uvádza, že nielen správca dane, ale aj odvolací orgán nesprávne vyhodnotili ustanovenia zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní, pokiaľ ide o možnosť daňového subjektu podať odvolanie proti rozhodnutiu správcu dane.

34. Žalovaný nesúhlasí s tvrdením žalobcu, že v ustanovení § 72 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov nie je stanovený začiatok plynutia lehoty na odvolanie.

35. Podľa ustanovenia § 72 ods. 3 daňového poriadku, cit.: „ 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.“

36.

Zo samotného znenia ustanovenia zákona vyplýva, že rozhodnutie, voči ktorému smeruje odvolanie, musí byť doručené a lehota na podanie odvolania začína plynúť až dňom doručenia. O uvedenej skutočnosti bol žalobca upovedomený aj listom Finančného riaditeľstva SR č. 103207500/2016 zo dňa 24.5.2016. Správnosť výkladu tohto ustanovenia potvrdil aj Krajský súd v Košiciach vo svojom rozsudku.

37. V nadväznosti na vyššie uvedené Daňový úrad Košice je toho názoru, že Krajský súd v Košiciach vo veci preskúmania zákonnosti opatrenia žalovaného č. 103844447/2016 zo dňa 06.09.2016 postupoval správne a vo veci rozhodol v súlade so zákonom, na základe správneho právneho posúdenia veci. Na základe uvedeného Daňový úrad Košice navrhol kasačnému súdu, aby rozsudok Krajského súdu v Košiciach 7S/108/2016 z 20.12.2017 potvrdil a aby nepriznal žiadnemu z účastníkov konania nárok na náhradu trov konania.

38. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúc ako kasačný súd v zmysle § 438 ods. 2 SSP preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 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 www.nsud.sk (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

39. Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP v správnom súdnictve 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.

40. Podľa § 6 ods. 1 SSP správne sudy 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.

41. Podľa § 438 ods. 1 SSP kasačnou možno napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu.

42. Podľa § 454 SSP na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

43. Podľa § 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.

44. Úlohou kasačného súdu je posúdiť v rozsahu kasačnej sťažnosti žalobcu, či postup žalovaného pri doručovaní rozhodnutia zo dňa 12. 02. 2016 č. 102551258/2016 a posúdení žalobcom podaného odvolania proti tomuto rozhodnutiu bol v súlade s platnou právnou úpravou.

45. Podľa § 31 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. daňového poriadku v znení neskorších predpisov do vlastných rúk sa doručujú písomnosti

a) u ktorých tak výslovne ustanovuje tento zákon,

b) ak je deň doručenia rozhodujúci pre začiatok plynutia lehoty, ktorej nesplnenie by pre adresáta mohlo byť spojené s právnou ujmou,

c) ak tak určí správca dane.

46. Podľa ods. 2 citovaného zákonného ustanovenia, ak nebola fyzická osoba, ktorej má byť písomnosť doručená do vlastných rúk, zastihnutá v mieste doručenia, upovedomí ju doručovateľ vhodným spôsobom, že písomnosť príde doručiť znovu v určený deň a hodinu. Ak bude nový pokus o doručenie bezvýsledný, uloží doručovateľ písomnosť na pošte a fyzickú osobu o tom vhodným spôsobom vyrozumie. Ak si nevyzdvihne fyzická osoba písomnosť do 15 dní od jej uloženia, považuje sa posledný deň tejto lehoty za deň doručenia, aj keď sa fyzická osoba o uložení nedozvedela.

47. Podľa ods. 3 citovaného zákonného ustanovenia doručovania písomnosti, ktoré sú určené do vlastných rúk právnickej osobe, je oprávnená prijímať osoba, ktorá je oprávnená konať v mene právnickej osoby, alebo osoba, ktorá je ňou poverená na prijímanie takýchto písomností. Ak nebola v mieste doručenia osoba oprávnená prijímať písomnosti zastihnutá, upovedomí ju doručovateľ vhodným spôsobom, že písomnosť príde doručiť znovu v určený deň a hodinu. Ak bude nový pokus o doručenie bezvýsledný, uloží doručovateľ písomnosť na pošte a právnickú osobu o tom vhodným spôsobom vyrozumie. Ak si nevyzdvihne právnická osoba písomnosť do 15 dní od jej uloženia, považuje sa posledný deň tejto lehoty za deň doručenia, i keď sa právnická osoba o uložení nedozvedela.

48. Podľa ods. 4 citovaného zákonného ustanovenia, ak ide o také miesto doručenia, na ktoré nemožno doručiť písomnosť určenú do vlastných rúk, považuje sa písomnosť za doručenú v deň jej vrátenia správcovi dane, a to aj vtedy, ak sa adresát, ktorému mala byť písomnosť doručená, o tom nedozvie.

49. Podľa ods. 5 citovaného zákonného ustanovenia, ak si adresát vyhradí doručovanie zásielok do poštového priechodu alebo ak si adresát na základe dohody preberá zásielky na pošte a nemá pridelený priechod, dátum príchodu zásielky sa považuje za dátum jej uloženia. Ak si adresát nevyzdvihne písomnosť do 15 dní od jej uloženia, posledný deň tejto lehoty sa považuje za deň doručenia, aj keď sa adresát o uložení nedozvedel.

50. Podľa § 63 ods. 1 daňového poriadku ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak

tento zákon neustanovuje inak.

51. Podľa § 72 ods. 3 citovaného zákona 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

52. Kasačný súd preskúmal napadnuté opatrenie žalovaného a tiež konanie, ktoré vydaniu tohto opatrenia predchádzalo, vrátane procesu doručovania, ktorý bol správcom dane zrealizovaný pri doručení rozhodnutia č. 10551258/2016 zo dňa 22. marca 2016 a dospel k záveru, že toto opatrenie nebolo vydané v súlade s platnou právnou úpravou. V danom prípade správca dane síce dostatočne zistil skutkový stav veci avšak z neho vyvodil nesprávny právny záver, pričom neprihliadol na skutočnosť, že pochybením vo svojom postupe zavinił absurditu tohto procesu.

53. Kasačný súd konštatuje, že v danom prípade bolo rozhodnutie žalovaného zo dňa 12. 02. 2016 č. 102551258/2016 žalobcovi prostredníctvom jeho splnomocneného zástupcu účinne doručené dňa 07. 03. 2016. Lehota na podanie odvolania proti nemu začala plynúť dňa 08. 03. 2016 a jej koniec pripadol na deň 22. 03. 2016, ktorý bol pracovným dňom (piatok). Je síce nesporné, že žalobca v uvedenej lehote odvolanie proti citovanému rozhodnutiu žalovaného nepodal, avšak urobil tak elektronicky ešte dňa 02. 03. 2016, t.j. ešte predtým, než mu bolo rozhodnutie doručené na správnu adresu a to z opatrnosti. Žalobca sám upozornil na pochybenie v postupe správcu dane, ktorý v úradnom zázname zo dňa 24.02.2016 konštatoval, že registrátorka na registri žalovaného zistila, že právny zástupca žalobcu oznámil správcovi dane ešte 30. januára 2014 zmenu svojej adresy. Pri zmene adresy došlo zo strany žalovaného k chybe v systéme, keď uvedená skutočnosť nebola zaregistrovaná.

54. Táto skutočnosť je v danej veci rozhodujúca. Nie je možné sa preto podľa kasačného súdu stotožniť zo záverom žalovaného pretože odvolanie v danej veci podané bolo. Je pravdou, že právny zástupca žalobcu sa oboznámil s obsahom rozhodnutia žalovaného č. 102551258/2016 zo dňa 12. januára 2016 už dňa 4. februára 2016 o čom svedčí úradný záznam žalovaného č. 102608268/2016 vyhotovený dňa 23. januára 2016. Už v tom čase žalobca zistil, že rozhodnutie vydané bolo, že existuje a zo strany Daňového úradu Košice prišlo k pochybeniu pri doručovaní rozhodnutia zo dňa 12. februára 2016, keďže bolo doručené na adresu JUDr. Poláka na ul. Štúrova 7, Košice.

55. V informačnom systéme finančnej správy mal splnomocnený zástupca žalobcu stále uvedenú pôvodnú adresu sídla, žalovaný mu predmetné rozhodnutie doručil na uvedenú (neaktuálnu) adresu po tom, čo sa mu so splnomocneným zástupcom žalobcu nepodarila v dňoch 10. 02. až 12. 02. 2016 telefonicky skontaktovať za účelom overenia zmeny jeho sídla. Predmetná zásielka sa však žalovanému vrátila ako nedoručená s poznámkou „adresát neznámy“. Vychádzajúc z uvedeného sa po predchádzajúcom telefonickom dohovore splnomocnený zástupca žalobcu dňa 24. 02. 2016 dostavil na daňový úrad, kde s ním bola spísaná zápisnica, ako to vyplýva z pripojeného administratívneho spisu. Do tejto uviedol, že s doručením predmetného rozhodnutia podľa § 31 ods. 4 Daňového poriadku nesúhlasí a zároveň sa domáhal opätovného a správneho doručenia tohto na novú adresu, pričom na takýto postup mal žalobca jednoznačne zákonné právo.

56. Zamestnanci žalovaného následne pri preverovaní sídla splnomocneného zástupcu žalobcu v čase spisovania uvedenej zápisnice zistili, že v informačnom systéme finančnej správy táto adresa zmenená nebola. Následne dňa 24.02.2016 zistili, že oznámenie o zmene sídla advokátskej kancelárie právneho zástupcu žalobcu z adresy Štúrova 7, Košice na Moyzesova 38, Košice bolo podané ešte dňa 30. januára 2014 a prišlo k chybe na strane Daňového úradu Košice.

57. Za týchto okolností je nepochybné, že postup zvolený žalovaným je neudržateľný a jednoznačne v neprospech žalobcu, pričom prvotné pochybenie v tejto veci zavinił žalovaný.

58. Úlohou žalovaného bude v ďalšom konaní preto postupovať v intenciách daňového poriadku a o odvolaní žalobcu zo dňa 29. februára 2016, ktoré bolo preukázateľne doručené žalovanému 2. marca

2016 rozhodne Finančné riaditeľstvo SR, keďže odvolanie bolo podané v čase, keď už správca dane žalobcovi sprístupnil prvostupňové rozhodnutie.

59. O trovách konania rozhodol kasačný súd tak, že priznal úspešnému žalobcovi úplnú náhradu trov konania a to podľa § 467 ods. 1 a 2 SSP v spojení s § 167 ods. 1 SSP. O výške náhrady trov konania rozhodne krajský súd po právoplatnosti rozhodnutia samostatným uznesením (§ 175 ods. 2 SSP).

Poučenie:

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