

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 4Sfk/13/2021
Identifikačné číslo spisu: 1016201971
Dátum vydania rozhodnutia: 16. februára 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Zuzana Mališová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:1016201971.1

UZNESENIE

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa):
Rail Cargo Austria Aktiengesellschaft, so sídlom Am Hauptbahnhof 2, 1100 Viedeň, Rakúsko, zapísanou v Knihe spoločností (Firmenbuch), vedenej Obchodným súdom vo Viedni (Handelsgericht Wien) pod číslom FN 248731 g, (spoločnosť bola ako nástupnícka spoločnosť zlúčená od 31.07.2019 so spoločnosťou Rail Cargo Wagon - Austria GmbH, FN 203343 i), právne zastúpený: TaylorWessing e/n/w/c advokáti s.r.o., Panenská 6, 811 03 Bratislava, IČO:35 905 832, proti žalovanému: Daňový úrad Bratislava, so sídlom Ševčenkova 32, 850 00 Bratislava, o žalobe proti nečinnosti orgánu verejnej správy, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti uzneseniu Krajského súdu v Bratislave č.k. 6Sa/55/2016-152 zo dňa 31. mája 2021, takto

r o z h o d o l :

Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a .

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

O d ô v o d n e n i e

I.

Konanie pred správnym súdom

1. Uznesením č. k. 6Sa/55/2016-152 zo dňa 31. mája 2021 Krajský súd v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) zamietol žalobu žalobcu zo dňa 28.10.2016, ktorou sa tento domáhal, aby krajský súd uložil žalovanému povinnosť doručiť žalobcovi do vlastných rúk rozhodnutie č. 9102305/1/737549/2012 zo dňa 02.04.2012 (ďalej len „predmetné rozhodnutie“), a to zákonom predpísaným spôsobom, najmä v súlade s príslušnými ustanoveniami 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“) v lehote 15 dní od právoplatnosti rozhodnutia. Zároveň sa domáhal náhrady trov konania. Predmetným rozhodnutím nebolo vyhovené žalobcovej žiadosti o vrátenie dane z pridanej hodnoty.

2. V odôvodnení rozhodnutia krajský súd uviedol, že v prejednávanej veci nezistil také skutočnosti, ktoré by preukazovali, že by bol žalovaný nečinný. Poznamenal, že doručenie predmetného rozhodnutia medzi stranami nie je sporné, sporný je spôsob doručenia predmetného rozhodnutia zo strany žalovaného. Žalovaný postupoval v intenciách zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“), a preto doručenie rozhodnutia žalovaným nemožno považovať za nečinnosť žalovaného.

3. Krajský súd konštatoval, že žalovaný predmetné rozhodnutie zaslal žalobcovi na e-mailovú elektronickú adresu žalobcu uvedenú v žiadosti o vrátenie dane. Krajský súd v tejto súvislosti odkázal na ustanovenie § 55d ods. 12 zákona o DPH, z ktorého vyplýva, že na účely odsekov 1, 5 a 6 sa rozhodnutie považuje za oznámené dňom odoslania dátovej správy na elektronickú adresu uvedenú v žiadosti o vrátenie dane. Uvedenú skutočnosť žalovaný oznámil žalobcovi aj v odpovedi na sťažnosť žalobcu na postup orgánu verejnej správy oznámením výsledku prešetrovania sťažnosti zo dňa 29.06.2016. Krajský súd zdôraznil, že žalobca v podanej žalobe a vyjadreniach nerozporuje doručenie žiadosti žalovaného zo dňa 21.11.2011 na predmetnú e-mailovú adresu, ktorou žalovaný žiadal doplnenie dodatočných informácií k žiadosti žalobcu o vrátenie dane zo dňa 29.07.2011. Žalobca na žiadosť o dodatočné informácie neodpovedal. Žalovaný preto predmetným rozhodnutím nevyhovel žiadosti žalobcu o vrátenie dane a v zmysle § 55d ods. 12 zákona o DPH doručil predmetné rozhodnutie na e-mailovú adresu žalobcu.

4. K námietke žalobcu o transponovaní ustanovenia zo Smernice Rady 2008/9/ES z 12. februára 2008, ktorou sa ustanovujú podrobné pravidlá pre vrátenie dane z pridanej hodnoty ustanovené v smernici 2006/112/ES zdaniteľným osobám, ktoré nie sú usadené v členskom štáte vrátenia dane, ale ktoré sú usadené v inom členskom štáte (ďalej len „Smernica č. 2008/9/ES“) správny súd uviedol, že podľa čl. 288 Zmluvy o fungovaní Európskej únie, smernica je „záväzná pre každý členský štát, ktorému je určená, pokiaľ ide o výsledok, ktorý sa má dosiahnuť, pričom voľba foriem a prostriedkov sa ponecháva na vnútroštátne orgány.“ Predmetná smernica bola transponovaná do zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty, v súlade s ktorým žalovaný konal.

5. Krajský súd v závere konštatoval, že podanej žalobe v zmysle žalobcom formulovaného petitu nie je možné vyhovieť. S poukazom na to podľa ust. § 249 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“), žalobu zamietol. O trovách konania rozhodol tak, že žalovanému ich náhradu nepriznal.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

6. Proti uzneseniu Krajského súdu v Bratislave č.k. 6Sa/55/2016-152 zo dňa 31. mája 2021 podal žalobca v postavení sťažovateľa (ďalej len „sťažovateľ“) dňa 16.07.2021 kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa ust. § 440 ods. 1 písm. g) SSP a navrhol napadnuté uznesenie zrušiť a vec vrátiť krajskému súdu na ďalšie konanie. Súčasne požadoval od žalovaného náhradu trov kasačného konania.

7. Sťažovateľ uviedol, že nesúhlasí s právnym záverom krajského súdu, v zmysle ktorého bolo predmetné rozhodnutie doručené zákonným spôsobom. Sťažovateľ je presvedčený, že na doručenie predmetného rozhodnutia, ktorým nebolo vyhovené jeho žiadosti o vrátenie dane, ako rozhodnutia podľa § 55d ods. 9 zákona o DPH, nie je možné aplikovať doručovanie tzv. zjednodušeným spôsobom, teda elektronicky alebo e-mailom. Krajský súd na zistený skutkový stav podľa sťažovateľa aplikoval neprávnu normu, konkrétne § 55d ods. 12 zákona o DPH namiesto príslušných ustanovení Daňového poriadku o doručovaní písomností do vlastných rúk adresáta.

8. Argumentoval tým že podľa ust. § 31 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku sa do vlastných rúk doručujú písomnosti, ak je deň doručenia rozhodujúci pre začiatok plynutia lehoty, ktorej nesplnenie by pre adresáta mohlo byť spojené s právnou ujmom. Podľa sťažovateľa je nepochybné, že predmetné

rozhodnutie, ktorým bola zamietnutá jeho žiadosť o vrátenie DPH túto požiadavku spĺňa, pretože od jeho riadneho doručenia začínajú plynúť zákonom stanovené lehoty na uplatnenie opravného prostriedku. V

zmysle ustanovenia § 55d ods. 12 zákona o DPH sa rozhodnutia podľa ustanovení § 55c ods. 6 a § 55d ods. 1, 5 a 6 považujú za „oznámené“ odoslaním dátovej správy na elektronickú adresu uvedenú v žiadosti o vrátenie dane, resp. e-mailom. Uvedené sa však podľa sťažovateľa nemôže vzťahovať na doručovanie samotného rozhodnutia bez použitia zaručeného elektronického podpisu (ďalej ako „ZEP“), predovšetkým nie rozhodnutia, ktorými sa zmieta žiadosť o vrátenie celej DPH alebo častí DPH, ktorým je rozhodnutie podľa § 55d ods. 9 zákona o DPH. Na základe uvedeného je sťažovateľ presvedčený, že na rozhodnutie podľa § 55d ods. 9 zákona o DPH sa jednoznačne vzťahuje § 31 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku.

9. Sťažovateľ tiež poukázal na Smernicu č. 2008/9/ES. Táto podľa sťažovateľa rozlišuje medzi charakterom jednotlivých úkonov a pri doručovaní oznámenia rozhodnutí uprednostňujú spoľahlivejšiu formu v záujme ochrany procesných práv žiadateľa. Kým čl. 19 ods. 1 predmetnej smernice umožňuje „elektronické oznámenie“ dátumu, kedy bola žiadosť o vrátenie dane doručená, pri konečnom rozhodnutí vo veci čl. 19 ods. 2 pracuje s pojmom „oznámenie“, t.j. explicitne neuvádza možnosť elektronického oznámenia konečného rozhodnutia. Rovnako v čl. 20 predmetnej smernice uvádza možnosť „elektronicky požadovať dodatočné informácie“, pričom čl. 21 uvádza, že členský štát „oznámi“ žiadateľovi svoje rozhodnutie o schválení alebo zamietnutí žiadosti o vrátenie. Z toho možno podľa sťažovateľa vyvodit' záver, že európsky zákonodarca nepripúšťa, aby sa konečné rozhodnutie o žiadosti doručovalo žiadateľovi zjednodušenou, elektronickou formou. Rovnako poukázal na potrebu rozlišovať medzi zjednodušeným „oznamovaním“ na e-mailovú adresu žiadateľa a doručovaním, pri ktorom sa používa ZEP.

10. Sťažovateľ uvádzal, že zákon o DPH sa má vykladať v súlade so zachovaním primeranej lehoty účastníkov daňového konania, ako aj v súlade s európskymi predpismi. Preto platí povinnosť správcu dane doručovať konečné rozhodnutie do vlastných rúk. V opačnom prípade by dochádzalo k nedôvodnému výraznému oslabeniu práv žiadateľa o vrátenie dane, konkrétne by sa mu tým odňalo právo brániť sa proti tomuto rozhodnutiu použitím dostupných opravných prostriedkov v zákonom stanovenej dobe. V zmysle aplikácie uvedených noriem, bol sťažovateľ presvedčený, že do dnešného dňa mu nebolo riadne doručené predmetné rozhodnutie.

11. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 06.09.2021 sa v plnej miere stotožnil s napadnutým uznesením a zároveň sa v plnom rozsahu pridržiaval svojho vyjadrenia k správnej žalobe. Poukázal na to, že podľa Daňového poriadku sa postupuje, ak osobitné predpisy, t.j. zákon o DPH, neustanovujú inak. Zákon o DPH má v ustanoveniach § 55a - § 55e vlastnú úpravu týkajúcu sa žiadosti o vrátenie dane. Spôsob doručenia (oznámenia) rozhodnutia upravuje ust. § 55d ods. 12, a to odoslaním dátovej správy na elektronickú adresu uvedenú v žiadosti o vrátenie dane. Žalovaný zastával názor, že nemal a nemohol v zmysle zákona o DPH rozhodnutie doručovať podľa Daňového poriadku. V zmysle toho, je podľa žalovaného právne posúdenie sťažovateľa uvedené v kasačnej sťažnosti nesprávne a navrhol kasačnému súdu, aby podľa § 461 SSP kasačnú sťažnosť zamietol pre jej nedôvodnosť.

III.

Konanie na kasačnom súde

12. Prejednávaná vec bola dňa 13.09.2021 predložená Najvyššiemu správneému súdu Slovenskej republiky. Vec bola náhodným výberom pridelená na rozhodnutie senátu 4S sp. zn. 4Sfk/13/2021.

13. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný preskúmal uznesenie krajského súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c), ods. 2 SSP), pričom po zistení, že

kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a) SSP) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 a ods. 2 SSP), vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

14. Z obsahu pripojeného administratívneho a súdneho spisu kasačný súd zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že sťažovateľ žiadosťou zo dňa 29.07.2011 žiadal o vrátenie dane za obdobie od 01.01.2010 do 31.12.2010 vo výške 308 910, 97 eura. Žalovaný v zmysle ustanovenia § 55d ods. 1 a 2 zákona o DPH vyzval sťažovateľa na doplnenie dodatočných informácií elektronickými prostriedkami. Žiadosť o dodatočné informácie zo dňa 21.11.2011 bola sťažovateľovi zaslaná na e-mailovú adresu žiadateľa. Rozhodnutím žalovaného, Daňového úradu Bratislava, číslo 9102305/1/737549/2012 zo dňa 02.04.2012 žalovaný nevyhovел podľa § 55d zákona o DPH žiadosti sťažovateľa o vrátenie dane z pridanej hodnoty. Predmetné rozhodnutie bolo sťažovateľovi zaslané na e-mailovú adresu žiadateľa.

15. Rozhodnutím žalovaného číslo 9102305/5/2225453/2012 zo dňa 20.08.2012, žalovaný nevyhovел sťažovateľovej žiadosti o odpustenie zmeškania lehoty zo dňa 30.04.2012 na podanie odvolania proti predmetnému rozhodnutiu a dňa 06.09.2012 vydal Oznámenie o zamietnutí odvolania zo dňa 20.08.2012. Sťažovateľ následne podal návrh na obnovu konania zo dňa 24.10.2012, o ktorom bolo s konečnou platnosťou rozhodnuté Rozhodnutím Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky číslo: 1100302/1/377698/2013/885-r zo dňa 13.08.2013. Rozsudkom Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 2Scud/5/2013-81 zo dňa 10.07.2014, právoplatným dňa 09.09.2014, bola zamietnutá žaloba sťažovateľa o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky číslo: 1100302/1/377698/2013/885-r zo dňa 13.08.2013.

16. Sťažovateľ následne podal dňa 08.06.2016 sťažnosť zo dňa 05.06.2015 na postup žalovaného, v ktorej sa domáhal ochrany svojich práv, ktoré boli porušené nečinnosťou žalovaného. Žalovaný podaním zo dňa 30.06.2016 vrátil sťažovateľovi sťažnosť zo dňa 05.06.2015, ktorou namietal postup Daňového úradu Bratislava, nakoľko túto vyhodnotil ako podanie, ktoré nie je sťažnosťou v zmysle ust. § 4 ods. 1 písm. d) zákona č. 9/2010 Z.z. o sťažnostiach.

IV.

Právne predpisy, právne názory kasačného súdu

17. Podľa § 3 ods. 1 písm. d) SSP, na účely tohto zákona sa rozumie nečinnosťou orgánu verejnej správy stav, keď orgán verejnej správy protiprávne nepokračuje v začatom administratívnom konaní, alebo stav, keď orgán verejnej správy protiprávne z úradnej povinnosti nezačal administratívne konanie.

18. Podľa § 6 ods. 1 SSP, 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.

19. Podľa § 6 ods. 2 písm. e) SSP, správne súdy rozhodujú v konaniach o žalobách proti nečinnosti orgánu verejnej správy.

20. Podľa § 249 SSP, ak správny súd po preskúmaní nezistí nečinnosť žalovaného, uznesením žalobu zamietne.

21. Podľa § 1 ods. 1 a 2 Daňového poriadku,

(1) Tento zákon upravuje správu daní, práva a povinnosti daňových subjektov a iných osôb, ktoré im vzniknú v súvislosti so správou daní.

(2) Podľa tohto zákona sa postupuje, ak osobitné predpisy neustanovujú inak.

22. Podľa § 55d ods. 1 zákona o DPH, daňový úrad Bratislava oznámi žiadateľovi rozhodnutie o žiadosti o vrátenie dane do štyroch mesiacov odo dňa prijatia žiadosti s výnimkou podľa odsekov 5 a 6. Ak vzniknú odôvodnené pochybnosti o správnosti uplatňovaného nároku na vrátenie dane, Daňový úrad Bratislava môže v lehote podľa prvej vety elektronickými prostriedkami požiadať žiadateľa, príslušný orgán členského štátu, v ktorom má žiadateľ sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava, alebo inú osobu o dodatočné informácie; inú osobu ako žiadateľa alebo príslušný orgán členského štátu, v ktorom má žiadateľ sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň, bydlisko alebo v ktorom sa obvykle zdržiava, môže požiadať elektronickými prostriedkami, iba ak sú tieto prostriedky dostupné jej adresátovi.

23. Podľa § 55d ods. 4 zákona o DPH, osoba, od ktorej Daňový úrad Bratislava žiada dodatočné informácie a ďalšie dodatočné informácie podľa odsekov 1 a 2, je povinná požadované informácie poskytnúť do jedného mesiaca odo dňa, kedy jej bola požiadavka doručená.

24. Podľa § 55d ods. 5 zákona o DPH, ak Daňový úrad Bratislava žiada dodatočné informácie podľa odseku 1, oznámi žiadateľovi rozhodnutie o žiadosti o vrátenie dane do dvoch mesiacov od prijatia požadovaných informácií, a ak nedostal požadované informácie, oznámi rozhodnutie do dvoch mesiacov od uplynutia lehoty podľa odseku 4; ak dvojmesačná lehota na oznámenie rozhodnutia uplynie skôr ako uplynie šesť mesiacov odo dňa prijatia žiadosti, Daňový úrad Bratislava oznámi rozhodnutie najneskôr do šiestich mesiacov odo dňa prijatia žiadosti.

25. Podľa § 55d ods. 6 zákona o DPH, ak Daňový úrad Bratislava žiada ďalšie dodatočné informácie podľa odseku 2, oznámi žiadateľovi rozhodnutie o žiadosti o vrátenie dane najneskôr do ôsmich mesiacov odo dňa prijatia žiadosti.

26. Podľa § 55d ods. 9 zákona o DPH, rozhodnutie, ktorým sa zamietajú žiadosti o vrátenie celej dane alebo časti dane, musí obsahovať odôvodnenie. Proti rozhodnutiu o zamietnutí žiadosti o vrátenie celej dane alebo časti dane sa môže žiadateľ odvolať spôsobom a v lehote podľa osobitného predpisu.

27. Podľa § 55d ods. 12 zákona o DPH, na účely odsekov 1, 5 a 6 sa rozhodnutie považuje za oznámené dňom odoslania dátovej správy na elektronickú adresu uvedenú v žiadosti o vrátenie dane.

28. Správne súdnictvo v Slovenskej republike vychádza z materiálneho chápania právneho štátu v zmysle čl. 1 ods. 1 ústavy vyžadujúceho, aby verejná správa bola pod kontrolou súdnej moci. Je založené jednak na kontrole verejnej správy, či táto (ne)prekračuje jej zverené právomoci a jednak poskytuje ochranu subjektívnym právam osôb, do ktorých bolo zasiahnuté alebo zasahované v rozpore so zákonom. Hlavnou úlohou správneho súdnictva je teda ochrana subjektívnych práv a jeho cieľom ochrana práv fyzických a právnických osôb a ich prostredníctvom následne aj ochrana zákonnosti. Správne súdnictvo je neoddeliteľným atribútom právneho štátu zaručujúcim každej osobe či už ide o fyzickú alebo právnickú osobu ochranu práv pred činnosťou orgánov verejnej správy. Dodržiavanie zákonnosti v oblasti výkonnej moci a dôsledná ochrana jednotlivca je jednou z najdôležitejších črt právneho štátu, ktorého koncepcia práva stojí aj na dodržiavaní práva štátnymi orgánmi.

29. Zákonodarca v právnej úprave Správneho súdneho poriadku upravuje konanie o žalobe proti nečinnosti orgánu verejnej správy v ust. § 242 a nasl., pričom pod nečinnosťou orgánu verejnej správy možno chápať stav, keď orgán verejnej správy protiprávne nepokračuje v začatom administratívnom konaní, alebo stav, keď orgán verejnej správy protiprávne z úradnej povinnosti nezačal administratívne konanie (ust. § 3 ods. 1 písm. d) SSP).

30. Podľa ust. § 242 ods. 1 SSP, žalobca sa môže žalobou domáhať odstránenia nečinnosti orgánu verejnej správy v začatom administratívnom konaní. K pojmu nečinnosť orgánu verejnej správy kasačný súd poukazuje na uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžnč/3/2011 zo dňa 27.10.2011, podľa ktorého „... nečinnosť správneho orgánu ako nezákonný a negatívny jav

nastáva vtedy, keď správny orgán vo veci nekoná (je pasívny), aj keď podľa zákona je povinný konať. V prípadoch, keď obsahom príslušnej právnej normy je povinnosť správneho orgánu konať, je nečinnosť nezákonná a protiprávna. Je v hrubom rozpore so zásadou zákonnosti vo verejnej správe...“.

31. Nečinnosťou orgánu verejnej správy sa teda rozumie jeho pasivita vo veciach, ktoré mu boli predložené na rozhodnutie, aj keď niet žiadnej zákonnej alebo faktickej prekážky na to, aby správny orgán konal a vo veci rozhodol. Nečinnosť môže spočívať v opomenutí správneho orgánu vykonať predpísaný úkon alebo v zbytočných prietáhoch v jeho postupe, ale môže spočívať aj v tom, že na miesto rozhodnutia správny orgán tvrdí nedostatok svojej právomoci a vec vybaví len listom alebo informáciou, prípadne záznamom v spise.

32. V predmetnej veci nebolo sporné, že predmetné rozhodnutie, doručenia ktorého sa sťažovateľ správnu žalobou proti nečinnosti orgánu verejnej správy domáhal, bolo 02.04.2012 zaslané na e-mailovú adresu žiadateľa. Sporným bol spôsob doručovania, resp. oznámenia, t.j. či bolo predmetné rozhodnutie doručené žiadateľovi zákonným spôsobom. To vyplýva z interpretácie ustanovenia § 55d ods. 12 zákona o DPH v kontexte prejednávanej veci a určenia prípadnej aplikácie ustanovení Daňového poriadku, resp. výkladu ustanovenia § 55d ods. 12 zákona o DPH v kontexte Smernice č. 2008/9/ES.

33. Pre právne posúdenie predmetnej veci (ust. § 440 ods. 1 písm. g) SSP) je kľúčový výklad ustanovenia § 55d zákona o DPH, ktoré je výsledkom transpozície Smernice č. 2008/9/ES. Ustanovenie § 55d zákona o DPH predstavuje pomerne komplexnú právnu úpravu pre vrátenie dane z pridanej hodnoty zdaniteľným osobám, ktoré nie sú usadené v členskom štáte vrátenia dane, ale ktoré sú usadené v inom členskom štáte, ktorej obsahom je aj špecifický režim oznámenia rozhodnutia, ktoré sa v zmysle odseku 12 predmetného ustanovenia považuje za oznámené dňom odoslania dátovej správy na elektronickú adresu uvedenú v žiadosti o vrátenie dane. Nakoľko ide o lex specialis, budú sa aplikovať ustanovenia špeciálneho právneho predpisu - Daňového poriadku len vtedy, ak tento zákon neustanovuje osobitný postup.

34. Znenie ustanovenia § 55d zákona o DPH bolo do tohto zákona zakomponované zákonom č. 471/2009, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Z dôvodovej správy k tomuto ustanoveniu vyplýva, že jeho účelom bolo prebrať do tohto zákona ustanovenia Smernice č. 2008/9/ES a upraviť zjednodušený postup vrátenia dane za pomoci využitia moderných technológií a meniť lehotu na predkladanie žiadostí o vrátenie dane a lehotu, v rámci ktorej sa rozhodnutia o žiadostiach o vrátenie dane oznamujú podnikateľom.

35. Ustanovenie § 55d ods. 12 zákona o DPH, v zmysle ktorého sa rozhodnutie považuje za oznámené dňom odoslania dátovej správy na elektronickú adresu žiadateľa, bolo vymedzené zákonom č. 490/2010 Z.z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. V dôvodovej správe k tomuto odseku je uvedené, že sa týmto upresňuje deň, ktorý sa považuje za doručenie dátovej správy na elektronickú adresu, ak daňový úrad žiada dodatočné informácie alebo ďalšie dodatočné informácie týkajúce sa žiadosti o vrátenie dane. Zákonodarca tak výslovne v predmetnom ustanovení určuje deň a spôsob doručenia rozhodnutia o žiadosti o vrátenie dane.

36. Sťažovateľ namietal, že zo Smernice č. 2008/9/ES vyplýva, že táto rozlišuje medzi „elektronickým oznámením“ a „oznámením“, z čoho má vyplývať, že termín „oznámenie“ podľa tejto smernice a ustanovenia § 55d ods. 12 zákona o DPH sa má vykladať tak, že sa jedná o iné ako elektronické oznámenie, konkrétne doručovanie do vlastných rúk. Kasačný súd je toho názoru, že výklad, ktorý sťažovateľ prezentoval, je značne extenzívny a nie je možné tvrdiť, že by bolo elektronické oznámenie rozhodnutia o vrátení dane podľa ustanovenia § 55d ods. 12 zákona o DPH, v rozpore so Smernicou č. 2008/9/ES. Pokiaľ uvedená smernica nedefinuje formu, akou má byť konečné rozhodnutie o vrátení dane žiadateľovi oznámené, tak je toto možné interpretovať tým spôsobom, že je na konkrétnom členskom štáte, aby stanovil podrobné

procesné náležitosti, vrátane formy a dňa doručenia tak, ako to slovenský zákonodarca upravil v § 55d ods. 12 zákona o DPH.

37. Pokiaľ sťažovateľ argumentoval príslušnou Smernicou č. 2008/9/ES, táto nesporne výslovne v čl. 20 uvádza, že členský štát vrátenia dane môže požadovať elektronicky dodatočné informácie od žiadateľa a dodatočné informácie je potrebné poskytnúť v lehote do jedného mesiaca od dátumu doručenia požiadavky. Sťažovateľ mal teda aj v zmysle uvedenej smernice povinnosť venovať náležitú pozornosť sledovaniu príslušnej elektronickej adresy, ktorú uviedol v žiadosti o vrátenie dane. Bol to sťažovateľ, ktorý včas nereagoval na žiadosť o dodatočné informácie, ktorá mu bola doručená riadnym spôsobom, čo viedlo k vydaniu predmetného rozhodnutia.

38. K argumentácii sťažovateľa výlučne odsekom 9 § 55d zákona o DPH, správny súd konštatuje, že obsahom predmetného ustanovenia sú obsahové náležitosti rozhodnutia o zamietnutí žiadosti o vrátenie dane a možnosť podania opravného prostriedku voči tomuto rozhodnutiu. Z kontextu celého ust. § 55d zákona o DPH je zrejmé, že rozhodnutie podľa odseku 9 tohto ustanovenia je zároveň rozhodnutím podľa odseku 1, 5 alebo 6 uvedeného ustanovenia (v závislosti od toho, či bolo vydané po žiadosti o dodatočné informácie) a na toto sa jednoznačne aplikuje ust. § 55d odsek 12 zákona o DPH, ktorý sťažovateľ vo svojej kasačnej sťažnosti opomína.

39. Pokiaľ sťažovateľ namietal, že na doručovanie rozhodnutia, ktorým sa zamietajú žiadosti o vrátenie celej dane alebo časti dane, malo byť namiesto ust. § 55d ods. 12 zákona o DPH aplikované ust. § 31 ods. 1 písm. b) Daňového poriadku, kasačný súd sa stotožňuje s právnym názorom krajského súdu v napadnutom uznesení. Sťažovateľ odôvodňoval povinnosť aplikácie všeobecnej úpravy Daňového poriadku pred osobitnou úpravou zákona o DPH tým, že by v opačnom prípade by dochádzalo k nedôvodnému výraznému oslabeniu práv žiadateľa o vrátenie dane, konkrétne by sa mu tým odňalo právo brániť sa proti tomuto rozhodnutiu použitím dostupných opravných prostriedkov v zákonom stanovenej dobe. Podľa interpretačných pravidiel sa lex generalis aplikuje len v prípade, ak lex specialis niektoré konkrétne otázky neupravuje. Ustanovenie § 55d zákona o DPH podrobne stanovuje spôsob podávania žiadosti, lehoty Daňového úradu Bratislava na rozhodnutie, možnosť požiadať o dodatočné informácie, ako aj spôsob doručovania. Doručovanie rozhodnutia o vrátení dane sa podľa výslovného znenia ustanovenia § 55d ods. 12 zákona o DPH považuje za oznámené dňom odoslania dátovej správy na elektronickú adresu žiadateľa. Preto nie je na mieste odklon od výslovného znenia špeciálnej právnej úpravy a aplikácie všeobecných ustanovení Daňového poriadku.

40. Kasačný súd si je vedomý toho, že viazanosť súdov doslovným znením zákonného ustanovenia nie je absolútna (mutatis mutandis nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 72/2010 zo dňa 4. mája 2010). Podľa ústavného súdu sa „v prípadoch nejasnosti alebo nezrozumiteľnosti znenia ustanovenia právneho predpisu (umožňujúceho napr. viac verzií interpretácie) alebo v prípade rozporu tohto znenia so zmyslom a účelom príslušného ustanovenia, o ktorého jednoznačnosti niet pochybnosti, možno uprednostniť výklad e ratione legis pred doslovným gramatickým (jazykovým) výkladom.“

41. Kasačný súd má za to, že v predmetnej veci je právna úprava ustanovenia § 55d zákona o DPH jednoznačná a nepripúšťa viacero možností interpretácie. Rovnako neexistuje rozpor medzi jazykovým výkladom na jednej a teleologickým výkladom tohto ustanovenia na strane druhej. Legitímnym účelom špeciálneho režimu doručovania v zmysle zákona o DPH je verejný záujem na zjednodušení postupu vrátenia dane za pomoci využitia moderných technológií pre vrátenie dane z pridanej hodnoty zdaniteľným osobám, ktoré nie sú usadené v členskom štáte vrátenia dane, ale ktoré sú usadené v inom členskom štáte. Jednoduché elektronické oznámenie rozhodnutia žiadateľovi nepochybne sleduje uvedený cieľ.

42. Kasačný súd dáva do pozornosti, že v procese upravenom ustanovením § 55d zákona o DPH sú dané dostatočné garancie realizácie základných práv žiadateľov. Žiadateľ

si je pri podávaní žiadosti o vrátenie dane v zmysle tejto špeciálnej právnej úpravy vedomý o lehote, v ktorej mu má správca dane povinnosť zaslať rozhodnutie (4 mesiace, resp. 6 mesiacov pri žiadosti o dodatočné informácie alebo 8 mesiacov pri žiadosti o ďalšie dodatočné informácie) aj o forme, akou mu je rozhodnutie doručované, resp. oznámené (odoslanie dátovej správy na elektronickú adresu uvedenú v žiadosti o vrátenie dane). Z uvedeného vyplýva, že žiadateľ o vrátenie dane sám zadáva do žiadosti adresu, na ktorú mu správca dane doručuje rozhodnutie a tento má zachovanú možnosť brániť sa voči rozhodnutiu použitím opravných prostriedkov v zákonom stanovenej dobe.

43. V tomto konkrétnom prípade sa javí, že by bolo pre sťažovateľa subjektívne výhodnejšie, aby mu bolo predmetné rozhodnutie doručené v inej forme, ale to vyplýva výlučne zo skutkových okolností prípadu, že sťažovateľ podal odvolanie voči predmetnému rozhodnutiu oneskorene. Teda neuplatnenie práv sťažovateľa v čas a jeho konanie v rozpore so zásadou vigilantius iura scripta sunt (práva patria bdelym, resp. zákony sú písané pre tých, ktorí dbajú o svoje práva), neopodstatňuje uplatnenie výkladu, kedy by kasačný súd negoval výslovné znenie príslušnej právnej úpravy a uprednostnil by všeobecnú právnu úpravu aj napriek jasným interpretačným pravidlám, a to výlučne z dôvodu, že to konkrétnemu subjektu v individuálnom prípade vyhovuje.

44. K predmetnej veci kasačný súd navyše poznamenáva, že jeho pozornosti neušlo, že sťažovateľ podal správnu žalobu, ktorou sa domáhal doručenia predmetného rozhodnutia zo dňa 02.04.2012, až dňa 28.10.2016. Z uvedeného vyplýva, že krajský súd správne konštatoval, že správnej žalobe nemožno, v zmysle žalobného petitu, vyhovieť. K tomu kasačný súd dodáva, že vyhodnotenie situácie, ak orgán verejnej správy s určitou osobou ako účastníkom konania riadne konal a táto namieta, že jej nebolo doručené rozhodnutie v správnej forme, nie je možné vyhodnotiť ako jeho nečinnosť.

45. Vychádzajúc z uvedeného a vzhľadom na to, že vznesené kasačné námietky neboli spôsobilé na zrušenie napadnutého uznesenia krajského súdu, Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný, kasačnú sťažnosť v zmysle § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

46. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania prislúcha len v prípadoch, ak to možno spravodlivo požadovať a po splnení zákonom stanovených podmienok len výnimočne (§ 168 SSP), ktoré podľa obsahu súdnych spisov nenastali, preto kasačný súd účastníkom konania právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

47. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3 : 0 (§ 139 ods. 4 SSP v spojení s § 463 SSP).

P o u č e n i e :

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

