

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
Spisová značka: 8Sžfk/49/2021
Identifikačné číslo spisu: 1019200070
Dátum vydania rozhodnutia: 28. apríla 2023
Meno a priezvisko: JUDr. Juraj Vačok
Funkcia: predseda senátu, sudca spravodajca
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:1019200070.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu: Oberbank Leasing, s. r. o., so sídlom Prievozská 4/A, 821 09 Bratislava, IČO: 35 955 015, právne zastúpený Nosko & Partners, s. r. o., so sídlom Podjavorinskej č. 2, 811 03 Bratislava, IČO: 36 860 107, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave, č. k. 2S/7/2019-145, zo dňa 31. marca 2021, takto

r o z h o d o l :

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .
- II. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky účastníkom konania právo 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 orgánmi verejnej správy

1. Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (ďalej aj „prvostupňový orgán“ alebo „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2016. O výsledku daňovej kontroly za kontrolované zdaňovacie obdobie správca dane vyhotovil Protokol č. 101349880/2018, zo dňa 12. júla 2018 (ďalej len „protokol“).

2. Správca dane na základe výsledkov vykonanej daňovej kontroly a vyrubovacieho konania vydal rozhodnutie, č. 101711407/2018, zo dňa 4. septembra 2018 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. daňový poriadok v účinnom znení (ďalej len „daňový poriadok“) žalobcovi vyrubil rozdiel vo výške 80.000,- EUR na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2016. Uvedeným rozhodnutím teda znížil nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty zo sumy 158.849,39 EUR na 78.849,39 EUR.

3. Správca dane prvostupňové rozhodnutie odôvodnil tým, že žalobca porušil ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a) v nadväznosti na § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej iba „zákon o DPH“) tým, že si neoprávnene uplatnil právo na odpočítanie dane.

4. V prvostupňovom rozhodnutí sa správca dane vyjadril tiež k dodržaniu jednoročnej zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly (§ 46 ods. 10 daňového poriadku). Túto lehotu považuje správca dane za zachovanú. Doručením protokolu daňovému subjektu je v súlade s § 46 ods. 9 písm. a) daňového poriadku daňová kontrola ukončená. Správca dane za deň ukončenia daňovej kontroly považoval dátum 13. júla 2018, kedy sa substitučne splnomocnený zástupca žalobcu dostavil k správcovi dane a bezdôvodne odmietol prijať písomnosť (§ 30 ods. 4 daňového poriadku).

5. Proti prvostupňovému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím, č. 102421925/2018, zo dňa 3. decembra 2018, (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“) tak, že prvostupňové rozhodnutie potvrdil. Postup a závery správcu dane vyhodnotil žalovaný ako zákonné a vecne správne a k námietke týkajúcej sa dĺžky daňovej kontroly v súvislosti s doručením protokolu uviedol, že ustanovenia § 30 ods. 1 a § 30 ods. 4 daňového poriadku umožňujú doručovanie písomností zamestnancami správcu dane, ak je to účelné a možné. Správca dane tak pri doručovaní protokolu a Výzvy na vyjadrenie sa ku skutočnostiam uvedeným v protokole, č. 101351258/2018, zo dňa 13. júla 2018 (ďalej len „výzva“) postupoval v súlade so zákonom, keď tieto písomnosti doručoval substitučne splnomocnenému zástupcovi daňového subjektu. Zo spisu podľa žalovaného vyplýva, že v čase doručovania protokolu a výzvy bola plná moc platná a substitučne splnomocnený zástupca odmietol uvedené listiny prijať bez udania relevantných dôvodov. Správca dane tak podľa žalovaného správne vyhodnotil vzniknutú situáciu, keď protokol považoval za doručený v súlade s § 30 ods. 4 daňového poriadku v dôsledku bezdôvodného odmietnutia tento prijať substitučne splnomocneným zástupcom dňa 13. júla 2018. Lehotu na vykonanie daňovej kontroly vzhľadom na uvedené vyhodnotil ako zachovanú.

II. Konanie pred správny súdom

6. Žalobca podal proti napadnutému rozhodnutiu správnu žalobu, ktorú odôvodnil tým, že rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (je v rozpore s platnými právnymi predpismi), došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia a žalovaný nedostatočne a nesprávne vyhodnotil vykonané dôkazy. Žalobca namietal najmä právny záver o doručení protokolu a výzvy v súlade s § 30 ods. 4 daňového poriadku. Uviedol, že k doručeniu písomností nikdy nedošlo, pretože zo strany substitučne splnomocneného zástupcu nešlo o bezdôvodné odmietnutie prijať písomnosť. Substitučne splnomocnený zástupca nemohol písomnosti prevziať, nakoľko došlo k odvolaniu jeho plnej moci, čo správcovi dane aj osobne oznámil. Daňovú kontrolu preto žalobca považuje za vykonanú v rozpore so zákonom, nakoľko nebola dodržaná maximálna dĺžka jej trvania.

7. O správnej žalobe rozhodol Krajský súd v Bratislave (ďalej len „správny súd“) tak, že ju rozsudkom, č. k. 2S/7/2019-145, zo dňa 31. marca 2021, v súlade s § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zamietol ako nedôvodnú. Postup, ako aj závery žalovaného, považoval za súladné so zákonom a námietku žalobcu týkajúcu sa doručovania protokolu z daňovej kontroly vyhodnotil ako neopodstatnenú.

8. Bližšie sa k uvedenej námietke správny súd vyjadril v 60. bode rozsudku tak, že z administratívneho spisu vyplýva, že dňa 13. júla 2018 o 10:30 hod. sa substitučne splnomocnený zástupca dostavil k správcovi dane ohľadom doručenia protokolu a výzvy. Správcovi dane pritom uviedol, že protokol neprevezme. Z listinných dôkazov nevyplýva, že by v daný časový úsek predložil správcovi dane odvolanie plnomocenstva alebo túto skutočnosť inak oznámil. Podľa § 9 ods. 5 daňového poriadku odvolanie plnomocenstva alebo výpoveď plnomocenstva sú voči správcovi dane účinné odo dňa ich doručenia správcovi dane. Zároveň bol substitučne splnomocnený zástupca správcom dane poučený aj o ustanovení § 30 ods. 4 daňového poriadku. Napriek fyzickej prítomnosti protokol neprevzal. Správca dane podľa správneho súdu preto postupoval podľa zákona, ak považoval protokol s výzvou za doručené dňom 13. júla 2018, pretože v rozhodnom čase odmietnutia prevzatia protokolu a výzvy substitučne splnomocneným zástupcom mu nebolo doručené písomné odvolanie plnej moci.

III. Kasačná sťažnosť žalobcu, stanoviská účastníkov

9. Žalobca podal proti rozsudku správneho súdu kasačnú sťažnosť, v ktorej rovnako ako v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu a v správnej žalobe namietal nesprávne právne posúdenie (§ 440 ods. 1 písm. g/ SSP) otázky doručenia protokolu.

10. Žalobca má za to, že protokol nemožno považovať za doručený dňom 13. júla 2018. Daňová kontrola nebola preto podľa žalobcu k uvedenému dňu skončená, v dôsledku čoho nebola správcovi dane dodržaná zákonná lehota na jej vykonanie (§ 46 ods. 10 daňového poriadku). Skutočnosť, na základe ktorej prijal správny súd záver o doručení protokolu - t. j., že sa k správcovi dane dostavil substitučne splnomocnený zástupca, ktorý bezdôvodne odmietol prevziať protokol a výzvu, vyplýva len z Úradného záznamu č. 101359901/2018, zo dňa 13. júla 2018 (ďalej len „úradný záznam“). Obsah úradného záznamu je podľa žalobcu len tvrdením správcu dane, ktoré je v rozpore s argumentáciou substitučne splnomocneného zástupcu, že nemohlo ísť o bezdôvodné odmietnutie prevzatia písomností, ale o neexistenciu mandátu na jeho prevzatie.

11. Ako tvrdí žalobca, ráno dňa 13. júla 2018 došlo k odvolaniu plnej moci, preto nebol substitučne splnomocnený zástupca oprávnený prevziať písomnosti, a preto nemôže ísť o bezdôvodné odmietnutie prevzatia. Ústne oznámenie tejto skutočnosti správcovi dane dňa 13. júla 2018 o 10:30 hod považuje žalobca za dostatočné, avšak keďže správca dane o tejto skutočnosti nespísal žiadnu zápisnicu, bolo odvolanie plnej moci doručené správcovi dane aj osobne, poobede o 13:30 hod toho istého dňa. Žalobca v tejto súvislosti namietol, že správny súd sa nijako s uvedeným rozporom vo svojom rozsudku nevysporiadal, čo predstavuje porušenie práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky, č. 460/1992 Zb. (ďalej len „Ústava SR“).

12. K elektronickému doručeniu odvolania substitučného splnomocnenia dňa 13. júla 2018 o 13:37:25 hod žalobca uviedol, že tento okamih nie je možné považovať za okamih oznámenia odvolania plnej moci, nakoľko to bol úkon nad rámec povinností daňového subjektu. Žalobca trvá na tom, že odvolanie plnomocenstva bolo správcovi dane oznámené ústne už o 10:30 hod predmetného dňa, preto nemohol situáciu vyhodnotiť ako bezdôvodné odmietnutie prijať písomnosti a posúdiť doručenie protokolu a výzvy ako doručené fikciou v zmysle § 30 ods. 4 daňového poriadku.

13. Žalobca ďalej namietol pravdivosť tvrdenia správcu dane, že substitučne splnomocneného zástupcu predmetný deň o 10:30 hod poučil o následkoch odmietnutia prevzatia protokolu. Uvedené sa žalobcovi zdá nelogické, lebo správca dane v tom momente vedel o odvolanej plnej moci a navyše, keby ho skutočne poučil, tak by o tom správca dane spísal zápisnicu a nie úradný záznam. Žalobca považuje za neuveriteľné, že takáto zápisnica nebola vyhotovená.

14. K postupu správcu dane žalobca ďalej uviedol, že ak mal pochybnosti o existencii plnej moci už o 10:30 hod, mal správca dane už v tom momente vyžadovať dôkaz o plnomocenstve resp. o jeho odvolaní. Ďalej mal protokol prostredníctvom pošty alebo osobne doručiť aj zástupcovi daňového subjektu - advokátskej kancelárii Nosko & Partners s. r. o. a v zmysle § 9 ods. 8 daňového poriadku aj daňovému subjektu.

15. Ďalšou kasačnou námietkou žalobca namietol záver správneho súdu, že správca dane postupoval v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom, keď po elektronickom doručení odvolania plnej moci 2x kontaktoval dňa 17. júla 2018 priamo žalobcu, o čom ho informoval Oznámením č. 101378710/2018, zo dňa 17. júla 2018 (ďalej len „oznámenie“). S týmto záverom žalobca nesúhlasí. Žalobca zopakoval, že ak mal správca dane rozpor so substitučne splnomocneným zástupcom, mal protokol doručiť priamo žalobcovi. Správca dane preto podľa žalobcu nepostupoval v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom. Namietol tiež komunikáciu správcu dane s daňovým subjektom. Podľa žalobcu je v rozpore so zásadou zákonnosti postup správcu dane, ktorý so žalobcom komunikuje písomne pri doručovaní oznámenia, ale telefonicky pri doručovaní protokolu.

16. Žalobca poukázal na ustanovenia § 9 ods. 5 daňového poriadku a § 33 ods. 2 a ods. 3 zákona č. 40/1964 Zb. Občianskeho zákonníka (ďalej len „OZ“), ktorý je potrebné aplikovať ako lex generalis. Citovanými ustanoveniami žalobca podporil svoj právny názor, že nie je možné priznať právnu ochranu postupu správcu dane a dôjsť k záveru, že substitučne splnomocnený zástupca bezdôvodne odmietol prijať protokol. Z uvedeného dôvodu nemohla nastať ani jeho fikcia doručenia, a tým došlo k porušeniu ustanovení o maximálnej dĺžke daňovej kontroly. Žalobca z vyššie uvedených dôvodov navrhol, aby kasačný súd zrušil rozsudok správneho súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie, alternatívne, aby kasačný súd zmenil rozsudok správneho súdu tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie.

17. Ku kasačnej sťažnosti sa dňa 25. mája 2021 vyjadril žalovaný tak, že s právnymi závermi správneho súdu sa v celom rozsahu stotožňuje. Žalovaný trvá na tom, že správca dane pri doručovaní protokolu postupoval v súlade s daňovým poriadkom. Konanie substitučne splnomocneného zástupcu považuje za účelové s cieľom zapríčiniť nedodržanie zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly,

keď protokol najprv prevziať chcel a začal naň aj písať potvrdenie o prevzatí, ktoré však následne preškrtol. Správca dane podľa žalovaného dodržal aj zásady správy daní a navrhol kasačnému súdu kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietnuť.

IV. Právne posúdenie kasačným súdom

18. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v postavení kasačného súdu (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal rozsudok správneho súdu v rozsahu podanej kasačnej sťažnosti. Jeho pôsobnosť pre toto konanie a rozhodnutie je daná v § 11 písm. h) SSP a § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a zmene a doplnení niektorých zákonov v účinnom znení.

19. Kasačný súd s ohľadom na § 455 SSP nepovažoval za potrebné nariadiť vo veci pojednávanie a rozhodol o kasačnej sťažnosti bez jeho nariadenia. Rozsudok bol vyhlásený verejne po oznámení dňa vyhlásenia v súlade s § 137 ods. 4 SSP.

20. So zreteľom na § 439 ods. 1, § 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a) SSP kasačný súd skonštatoval, že podaná kasačná sťažnosť smeruje proti rozsudku, voči ktorému je prípustná, bola podaná oprávnenou osobou včas a súdny poplatok bol uhradený.

21. Kasačný súd po posúdení veci prišiel k záverom, ktoré deklaroval vo výroku svojho rozsudku. Bližšie tieto závery odôvodňuje v nasledovnom texte.

IV.I Vybrané ustanovenia, z ktorých kasačný súd vychádzal

Podľa § 9 ods. 5 daňového poriadku odvolanie plnomocenstva daňovým subjektom alebo výpoveď plnomocenstva zástupcom sú účinné odo dňa ich doručenia správcovi dane alebo odo dňa uvedenia týchto skutočností do zápisnice u správcu dane.

Podľa § 30 ods. 1 daňového poriadku správca dane doručuje písomnosť elektronickými prostriedkami. Ak je to účelné a možné, písomnosti doručujú zamestnanci správcu dane.

Podľa § 30 ods. 3 daňového poriadku ak má adresát zástupcu s plnomocenstvom na účely správy daní, doručuje sa písomnosť len tomuto zástupcovi. Ak má však adresát osobne pri správe daní niečo vykonať, doručuje sa písomnosť jemu aj jeho zástupcovi. Týmto nie je dotknuté doručenie písomnosti uložením podľa § 9 ods. 2 a 11.

Podľa § 30 ods. 4 daňového poriadku ak adresát bezdôvodne odmietne prijať písomnosť, je táto doručená dňom, keď bolo prijatie odmietnuté; o tom musí doručovateľ adresáta poučiť.

IV.II Posúdenie kasačných námietok

22. Kasačný súd po preštudovaní súdneho spisu a kasačnej sťažnosti ustálil dve základné právne otázky, ktorých zodpovedanie je kľúčové pre prejednávany prípad, a to: a) moment, od kedy bolo odvolanie plnej moci účinné voči správcovi dane a b) moment doručenia protokolu. Tieto vyhodnotil v nadväznosti na namiatané nesprávne právne posúdenie a dospel k záverom prezentovaným vo výroku tohto rozsudku.

23. Pri vyhodnocovaní otázky účinnosti odvolania plnomocenstva voči správcovi dane kasačný súd aplikoval najmä ustanovenie § 9 ods. 5 daňového poriadku. Uvedený paragraf s ohľadom na odvolanie plnomocenstva upravuje dve situácie. Prvou je, keď je odvolanie plnomocenstva doručené správcovi dane v písomnej podobe. Tou druhou, keď je táto informácia správcovi dane oznámená ústne a správca dane o nej spíše zápisnicu.

24. Kasačný súd si je vedomý doslovného znenia ustanovenia § 9 ods. 5 daňového poriadku, v zmysle ktorého odvolanie plnomocenstva daňovým subjektom alebo výpoveď plnomocenstva zástupcom sú účinné odo dňa ich doručenia správcovi dane alebo odo dňa uvedenia týchto skutočností do zápisnice u správcu dane. V tejto súvislosti však uvádza, že v odôvodnení tohto rozsudku a v nadväznosti na účinnosť odvolania plnej moci voči správcovi dane úmyselne používa pojem „moment“ a nie „deň“. V prípade, keby účinky odvolania plnej moci nastávali dňom jeho doručenia/uvedenia do zápisnice a nie momentom doručenia/uvedenia do zápisnice, v praxi by mohli nastať absurdné situácie odporujúce účelu zákona. Napríklad by bolo možné, aby splnomocnený zástupca celé doobedie vykonával za daňový subjekt rôzne právne úkony, ktoré by ten istý deň zneplatnil doručením odvolania plnej moci. Išlo by však o obchádzanie zákona. Jazykový výklad predmetného ustanovenia musí preto v tomto prípade ustúpiť účelu právnej normy.

25. V daňovom konaní je uvedené o to dôležitejšie, že jedným z takýchto úkonov by mohlo byť napríklad nahliadnutie do administratívneho spisu. V dôsledku ex post doručenia odvolania plnej

moci, ktorého účinky by aplikáciou doslovného znenia ustanovenia § 9 ods. 5 daňového poriadku nastali už pred samotným nahliadnutím do spisu, by nastala situácia, kedy by správca dane bez svojej viny sprístupnil neoprávnenej osobe daňové tajomstvo (§ 11 ods. 1 daňového poriadku), a tým konal protizákonne (§ 11 ods. 2 a ods. 4 daňového poriadku). Takýto výklad by však postrádal zmysel. Odvolanie plnomocenstva daňovým subjektom alebo výpoveď plnomocenstva zástupcom sú v zmysle ustanovenia § 9 ods. 5 daňového poriadku voči správcovi dane účinné od momentu ich doručenia správcovi dane.

26. Z administratívneho spisu a zo Zápisnice o ústnom pojednávaní, č. 101360559/2018, zo dňa 13. júla 2018 (ďalej len „zápisnica“), vyplýva, že substitučne splnomocnený zástupca ústne oznámil odvolanie plnej moci dňa 13. júla 2018 o 13:30 hod., kedy ho zároveň doručil v písomnej podobe. Odvolanie plnej moci bolo doručené správcovi dane tiež elektronicky o 13:37 hod. toho istého dňa. Z uvedených skutočností a vzhľadom na právne závery prezentované vyššie je zrejmé, že odvolanie plnej moci bolo voči správcovi dane účinné od 13:30 hod. dňa 13. júla 2018.

27. Vyššie vyhodnotený moment účinnosti odvolania plnej moci voči správcovi dane je dôležitý aj pre posúdenie námietky týkajúcej sa nesprávneho právneho posúdenia doručenia protokolu. Túto námietku vyhodnotil kasačný súd ako nedôvodnú. Stotožnil sa s postupom správcu dane ako aj právnym posúdením správneho súdu, že protokol ako aj výzva boli doručené substitučne splnomocnenému zástupcovi dňa 13. júla 2018 o 10:30 hod. v zmysle § 30 ods. 4 daňového poriadku.

28. Uvedené kasačnému súdu jednoznačne vyplýva zo skutočností, že substitučne splnomocnený zástupca žalobcu sa k správcovi dane dostavil o 10:30 hod. dňa 13. júla 2018, kedy odmietol prevziať doručované písomnosti - protokol a výzvu. Žalobca síce tvrdí, že takéto odmietnutie nemožno považovať za bezdôvodné, vzhľadom na absenciu plnej moci, avšak takéto právne posúdenie je nesprávne. V zmysle vyššie prezentovaných právnych záverov, účinky odvolania plnej moci voči správcovi dane nastali až o 13:30 hod. dňa 13. júla 2018. Keďže v momente preberania protokolu a výzvy substitučne splnomocneným zástupcom správca dane nedisponoval informáciou o odvolaní plnej moci a účinky tohto úkonu nepôsobia spätne, odmietnutie prevziať protokol a výzvu je potrebné vyhodnotiť ako bezdôvodné a listiny za doručené v zmysle § 30 ods. 4 daňového poriadku. Substitučne splnomocnený zástupca totiž neuviedol nijakú okolnosť, ktorú by bolo možné posúdiť ako dôvodnú pre odmietnutie prijať doručované písomnosti, a tak mu nič nebránilo tieto riadne prevziať.

29. V tejto súvislosti kasačný súd tiež upozorňuje na skutočnosť, že substitučne splnomocnený zástupca sa oboznámil s obsahom protokolu a až následne odmietol svojím podpisom potvrdiť jeho prevzatie. Uvedené vyplýva zo zápisnice, ktorej pravdivosť obsahu svojím podpisom potvrdil samotný substitučne splnomocnený zástupca. V tejto sa výslovne uvádza, že: Splnomocnený zástupca prelistoval Protokol č. 101349880/2018, zo dňa 12.07.2018 a začal písať na dokument Výzva na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole č. 101351258/2018, zo dňa 12.07.2018 „prevzal dňa“, ale neskôr napísané slovo prečiarkol a vyjadril sa, že predmetný protokol neprevezme ani na základe dohovoru so správcom dane zo dňa 12.07.2018. Nemožno sa po oboznámení s obsahom protokolu a jeho následnom odmietnutí prevziať, aj keď z dôvodu tvrdenej absencie splnomocnenia na predmetný úkon, úspešne domáhať toho, aby súd takéto odmietnutie vyhodnotil ako dôvodné.

30. Kasačný súd považuje za potrebné vyjadriť sa aj ku kasačnej námietke, ktorou žalobca napádal skutočnosť, že správca dane o 10:30 hod. dňa 13. júla 2018 spísal úradný záznam a nie zápisnicu. V tomto ohľade sa stotožňuje so žalobcom, že o ústnom oznámení odvolania plnej moci substitučne splnomocneným zástupcom má byť spísaná zápisnica, nie úradný záznam. Spísanie úradného záznamu v takomto prípade nepostačuje, nakoľko ustanovenie § 9 ods. 5 daňového poriadku s takouto možnosťou nepočíta a účinky odvolania plnej moci voči správcovi dane s momentom spísania úradného záznamu ani nespája.

31. Postup správcu dane, ktorý o ústnom oznámení odvolania plnomocenstva spíše úradný záznam a nie zápisnicu, síce nie je súladný s ustanovením § 9 ods. 5 daňového poriadku, avšak zároveň nemá negatívny vplyv na moment, od kedy je takéto odvolanie voči správcovi dane účinné. Z uvedeného vyplýva, že keby substitučne splnomocnený zástupca oznámil odvolanie plnej moci a správca dane o uvedenej skutočnosti spísal úradný záznam (nie zápisnicu), účinky voči správcovi dane by bolo aj tak potrebné vyhodnotiť k tomuto momentu.

32. V Úradnom zázname č. 101359901/2018, zo dňa 13. júla 2018, z ktorého vyplýva, že substitučne splnomocnený zástupca odmietol prevziať protokol a výzvu, však absentuje akákoľvek zmienka o skutočnosti, že by substitučne splnomocnený zástupca oznámil správcovi dane odvolanie plnej moci.

Je tak možné predpokladať, že substitučne splnomocnený zástupca správcovi dane takúto informáciu pri preberaní protokolu a výzvy skutočne neposkytol. Uvedený predpoklad potvrdzuje aj Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 101360559/2018, zo dňa 13. júla 2018, ktorej pravdivosť obsahu potvrdil substitučne splnomocnený zástupca svojim podpisom, a v ktorej taktiež absentuje informácia o oznámení odvolania plnej moci. Keďže správca dane v zmysle vyššie uvedeného o 10:30 hod, dňa 13. júla 2018 nespísal úradný záznam o oznámení odvolania plnomocenstva, ale o odmietnutí prevziať písomnosti, vyhodnotil kasačný súd námietku o nespísaní zápisnice ako nedôvodnú.

33. Rovnako vyhodnotil kasačný súd tiež námietku nesprávneho právneho posúdenia postupu správcu dane v súvislosti so zásadou úzkej súčinnosti s daňovým subjektom. So žalobcovým tvrdením, že správca dane mal v súlade s citovanou zásadou protokol doručovať priamo daňovému subjektu, pokiaľ mal rozpor substitučne splnomocneným zástupcom, sa kasačný súd nestotožňuje. Správca dane konal v súlade so zákonom, keď protokol doručoval prostredníctvom zamestnanca (§ 30 ods. 1 daňového poriadku), osobe, ktorá bola v momente doručovania riadne substitučne splnomocneným zástupcom (§ 30 ods. 3 daňového poriadku) a fikciou doručenia ako následkom bezdôvodného odmietnutia písomnosť prijatú (§ 30 ods. 4 daňového poriadku). Z uvedeného dôvodu je potrebné konštatovať, že protokol bol doručený a správca dane dodržal maximálnu zákonnú lehotu na vykonanie daňovej kontroly.

IV.III Záverečné zhodnotenie

34. Kasačný súd s ohľadom na všetky uvedené skutočnosti nezistil dôvodnosť kasačnej sťažnosti, a preto podľa § 461 SSP rozhodol spôsobom, ktorý je uvedený vo výrokovej časti tohto rozsudku.

35. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 167 ods. 1 a § 168 druhej vety SSP spôsobom uvedeným vo výroku rozsudku. Kasačný súd žalobcovi náhradu trov konania nepriznal, nakoľko v kasačnom konaní nebol úspešný. Kasačný súd nepriznal trovy konania ani žalovanému. Ten bol síce v konaní úspešný, avšak má postavenie orgánu štátnej správy a kasačný súd nevezhliadol žiadne výnimočné dôvody, pre ktoré by mu mali byť trovy konania v zmysle § 168 druhej vety SSP priznané.

36. Toto rozhodnutie prijal kasačný súd jednomyseľne.

Poučenie :

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.