

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/64/2020
Identifikačné číslo súdneho spisu: 3019200436
Dátum vydania rozhodnutia: 31. 05. 2022
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Anita Filová
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:3019200436.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Anity Filovej (sudkyňa spravodajkyňa) a sudcov JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a JUDr. Juraja Vališa, LL.M. v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): ECOWA, a.s., so sídlom Včelárska 1, 971 01 Prievidza, IČO : 35 968 346, právne zastúpený: Advokátska kancelária Hovan a Hospúdko, s.r.o. so sídlom M. Gorkého 8, Spišská Nová Ves 052 01, IČO: 47 233 419, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo: 101765884/2019 z 19. júla 2019, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/70/2019-113 z 22. júla 2020, takto

rozhodol:

- I. Kasačná sťažnosť sa **z a m i e t a**.
- II. Účastníkom konania 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. Priebeh administratívneho konania a správneho súdneho konania

1. Daňový úrad Trenčín, pobočka Prievidza (ďalej aj ako „správca dane“) rozhodnutím číslo: 100699927/2019 z 20. marca 2019 (ďalej aj ako „prvostupňové rozhodnutie“) postupom podľa § 76 ods. 1 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“) zamietol návrh žalobcu zo dňa 01.02.2019 o povolenie obnovy daňového konania ukončeného právoplatným rozhodnutím Daňového úradu Trenčín č. 102443261/2018 zo dňa 04.12.2018. Dôvodom povolenia obnovy daňového konania mala byť skutočnosť, že žalobca nemal vedomosť o vydaní rozhodnutia číslo: 102443261/2018 zo dňa 04.12.2018, nakoľko zo Slovenskej pošty, a.s. nedostal žiadne oznámenie o uložení zásielky. Správca dane po preskúmaní skutočností uvedených v návrhu dospel k záveru, že sa nepreukázali dôvody na obnovu konania podľa § 75 ods. 1 daňového poriadku.

2. Žalovaný rozhodol o odvolaní žalobcu rozhodnutím číslo: 101765884/2019 z 19. júla 2019 (ďalej aj ako „napadnuté rozhodnutie“) postupom podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku, tak že prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil. V odôvodnení žalovaný s poukazom na ustanovenia § 31 ods. 1 písm. a/ až c/, § 31 ods. 3 a § 75 ods. 1, ods. 5 daňového poriadku poukázal na to, že obnova konania je jedným z opravných prostriedkov, ktorý umožňuje preskúmanie právoplatného rozhodnutia. Obnovou konania možno napraviť predovšetkým rozhodnutia, ktoré vychádzali z nepravdivých dôkazov, prípadne zo zistení skutkového stavu či za okolností, ktoré sa nemohli v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania. Pre nové skutočnosti alebo dôkazy sa konanie obnoví len za predpokladu, že vyšli najavo až po právoplatnosti rozhodnutia a že ich daňový subjekt v pôvodnom konaní vôbec nepoznal alebo ich bez vlastného zavinenia nemohol uplatniť, avšak existovali už v čase, keď sa daňová vec pojednávala.

3. Ďalej žalovaný poukázal na to, že preskúmaním spisového materiálu zistil, že rozhodnutie č. 102443261/2018 zo dňa 04.12.2018 bolo doručené v zmysle § 31 ods. 3 daňového poriadku fikciou dňa 22.12.2018, a to i napriek tomu, že sa daňový subjekt o jeho uložení nedozvedel (prvý pokus o doručenie bol vykonaný dňa 06.12.2018, opakované doručenie sa uskutočnilo dňa 07.12.2018 a v tento deň bola zásielka zároveň uložená na pošte). Uvedené vyplýva z predloženej doručky, ako aj z odpovede od Slovenskej pošty, a.s. zo dňa 28.02.2019. Mal za to, že skutočnosť, že si daňový subjekt zásielku neprevzal v odbernej lehote, čím si sám sebe uprel právo na podanie odvolania, bolo už na jeho zvážení. Tiež poukázal na to, že správca dane pri doručovaní postupoval zákonným spôsobom a preto sú námietky o porušení základným zásad daňového konania irelevantné. Uzavrel, že obnovou konania, neprevzatie zásielky v úložnej lehote, nie je možné napraviť, nakoľko sa nejedná o zákonný dôvod v zmysle § 75 ods. 1 daňového poriadku. Súčasne žalovaný uzavrel, že daňový subjekt v rámci návrhu na obnovu konania nepredložil žiadne dôkazy a nevznikli ani žiadne nové skutočnosti, ktoré si nemohol v rámci daňovej kontroly, vyrubovacieho prípadne odvolacieho konania uplatniť, pokiaľ by nezmeškal lehotu na podanie odvolania. V tejto súvislosti poukázal na to, že námietky týkajúce sa exekučného konania, kontroly účtovníctva, či iných daňových kontrol, zamietnutia návrhu daňového subjektu na odpustenie zmeškania lehoty a povolenia odkladu platenia dane sú pre rozhodnutie v preskúmvanej veci bezpredmetné a preto sa nimi nezaoberal.

4. Proti napadnutému rozhodnutiu žalovaného podal žalobca správnu žalobu, ktorou sa domáhal zrušenia napadnutého rozhodnutia vrátane rozhodnutia správcu dane a vrátenia veci daňovému úradu na ďalšie konanie. Súčasne si uplatnil nárok na náhradu trov konania.

5. Žalobca v pomerne rozsiahlej správnej žalobe vo vzťahu k dôvodom na obnovu konania poukázal na to, že po ním nezavinenom uplynutí zákonnej lehoty na podanie odvolania voči nedoručenému rozhodnutiu, prostredníctvom úradného záznamu zo dňa 21.01.2019 a v súlade s § 57 daňového poriadku v zákonom stanovenej lehote dňa 31.01.2019 písomne požiadal o povolenie odkladu platenia dane z príjmov právnickej osoby za rok 2015 a súčasne podľa § 75 a nasl. daňového poriadku podal aj návrh na obnovu daňového konania, ukončeného už právoplatným, nikdy nedoručeným rozhodnutím. Vo vzťahu k nedoručeniu rozhodnutia správcu dane tvrdil, že o jeho existencii nevedel. Mal za to, že žalovaný ignoroval skutočnosť, že neprevzatie predmetného rozhodnutia nebolo v jeho záujme, ale práve naopak, táto skutočnosť výrazne pomohla správcovi dane.

6. Krajský súd v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“ alebo „správny súd“) postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“ alebo „Správny súdny poriadok“) správnu žalobu ako nedôvodnú zamietol. O trovách konania rozhodol tak, že žalovanému náhradu trov konania nepriznal.

7. V odôvodnení napadnutého rozsudku správny súd poukázal na to, že medzi účastníkmi konania sú sporné dve hlavné otázky a to, či rozhodnutie správcu dane č. 102443261/2018 zo 4. decembra 2018 bolo žalobcovi riadne doručené a ďalej, či sa nápravy pochybenia v doručovaní rozhodnutia správcu dane možno domáhať obnovou daňového konania. Krajský súd poukázal na to, že osoba, ktorá tvrdí, že jej nebolo doručené rozhodnutie správneho orgánu, je aktívne legitimovaná na podanie správnej žaloby opomenutého účastníka. V posudzovanom prípade žalobca opakovane namieta, že mu nebolo riadne doručené rozhodnutie správcu dane zo dňa 04.12.2018, keď mu Slovenská pošta, a.s. uloženie zásielky neoznámila. Toto tvrdenie žalovaný poprel s tým, že dopytom na Slovenskú poštu, a.s. bolo zistené, že rozhodnutie správcu dane zo dňa 04.12.2018 bolo doručované v zmysle poštových podmienok, keď prvý neúspešný pokus o doručenie bol vykonaný dňa 06.12.2018 so zanechaním výzvy a dňa 07.12.2018 bolo vykonané opakované doručenie so zanechaním oznámenia o uložení zásielky, pričom zásielka bola daňovému úradu vrátená z dôvodu jej neprevzatia v odbernej lehote dňa 31.12.2018. V tejto súvislosti správny súd poukázal na to, že ktoré z uvedených tvrdení (tvrdenie žalobcu alebo tvrdenie žalovaného) sa preukáže ako pravdivé, je potrebné skúmať samostatne, v osobitnom súdnom konaní, na základe podanej správnej žaloby opomenutého účastníka. Krajský súd mal za to, že v rámci tohto konania priestor na takýto prieskum nie je, nakoľko predmetom tohto konania je posúdenie splnenia zákonných podmienok na povolenie obnovy daňového konania.

8. Vo vzťahu k otázke, či sa nápravy pochybenia pri doručovaní rozhodnutia možno domáhať obnovou daňového konania krajský súd uzavrel, že obnovou konania sa nemožno domáhať nápravy nesprávnosti procesnej povahy, a teda nemožno zjednávať nápravu, ak došlo k pochybeniu pri doručení rozhodnutia

správneho orgánu. Zopakoval, že na odstránenie takéhoto pochybenia slúži práve správna žaloba opomenutého účastníka, ktorú však žalobca doposiaľ nepodal. Mal za to, že správca dane a žalovaný správne uviedli, že pre nové skutočnosti alebo dôkazy sa konanie obnoví len za predpokladu, že vyšli najavo až po právoplatnosti rozhodnutia a že ich daňový subjekt v pôvodnom konaní vôbec nepoznal alebo ich bez vlastného zavinenia nemohol uplatniť, avšak existovali už v čase, keď sa daňová vec prejednávala, teda obnovou konania možno napraviť predovšetkým rozhodnutia, ktoré vychádzali z nepravdivých dôkazov, prípade zo zistení skutkového stavu či za okolností, ktoré sa nemohli v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania. Rovnako zhodne s názorom žalovaného a správcu dane dospel k záveru, že skutočnosti, ktoré by boli dôvodom pre povolenie obnovy daňového konania žalobca neuviedol.

9. S poukazom na vyššie uvedenú argumentáciu vyhodnotil správny súd ako nedôvodnú námietku týkajúcu sa nezákonného doručenia rozhodnutia správcu dane zo dňa 04.12.2018.

10. Za nedôvodnú rovnako vyhodnotil krajský súd námietku, že napadnuté rozhodnutie žalovaného vychádza z nesprávneho právneho posúdenia a že je nepreskúmateľné. Poukázal na to, že z napadnutého rozhodnutia vyplýva, že žalovaný na prejednávanú vec správne aplikoval ustanovenie § 75 daňového poriadku, toto ustanovenie správne vyložil a dospel tiež k správne záveru, že v danom prípade neboli splnené zákonné podmienky pre povolenie obnovy daňového konania. Mal za to, že žalovaný v odôvodnení jasne sformuloval záver, prečo návrh žalobcu na obnovu daňového konania nie je dôvodný, teda dôvody rozhodnutia správneho orgánu sú zrejme, jednoznačné, v žiadnom prípade nie nezrozumiteľné a nepreskúmateľné.

11. Taktiež podľa názoru správneho súdu neobstojí ani námietka nedostatočne vykonaného dokazovania a neúplne zisteného skutkového stavu, keď pre posúdenie dôvodnosti návrhu na povolenie obnovy daňového konania nie je spravidla nutné vykonávať rozsiahle dokazovanie. Správny súd zastal názor, že správca dane a žalovaný pre posúdenie dôvodnosti návrhu žalobcu na povolenie obnovy daňového konania mali dostatočný skutkový podklad dodajúc, že správca dane rozhodujúci o dôvodnosti návrhu na povolenie obnovy daňového konania posudzuje len to, či v danom prípade existujú zákonné dôvody pre povolenie daňovej kontroly a keďže v posudzovanom prípade takéto dôvody absentovali, nemohol správca dane rozhodnúť inak, len návrh žalobcu na povolenie obnovy daňového konania zamietnuť.

12. Za neopodstatnené správny súd vyhodnotil aj námietky žalobcu spočívajúce v tvrdení, že správne orgány skresľovali dôkazy, pozmeňovali vyjadrenia, nezisťovali objektívnu pravdu, konali nad rámec zákona, porušovali zásady správy daní a nevedli dokazovanie zákonným spôsobom. V súvislosti s týmito námietkami správny súd poukázal na to, že tieto nie sú zákonnými dôvodmi pre povolenie obnovy konania s tým, že tieto si žalobca mohol a mal právo uplatniť v rámci daňovej kontroly, vyrubovacieho konania, prípadne podnetom na preskúmanie rozhodnutia správcu dane zo dňa 04.12.2018 mimo odvolacieho konania a v prípade úspechu správnej žaloby opomenutého účastníka i v rámci odvolacieho konania.

II. Kasačná sťažnosť žalobcu, vyjadrenie žalovaného

13. Včas podanou kasačnou sťažnosťou sa žalobca (sťažovateľ) domáhal zrušenia napadnutého rozsudku správneho súdu a vrátenia mu veci na ďalšie konanie alternatívne navrhol zrušenie napadnutého rozhodnutia žalovaného vrátane prvostupňového rozhodnutia správcu dane a vrátenia veci správcovi dane na ďalšie konanie. Za kasačný dôvod označil ustanovenie § 440 ods. 1 písm. g) SSP, teda nesprávne právne posúdenie veci. Súčasne si uplatnil nárok na náhradu trov konania v celom rozsahu.

14. Žalobca trval na tom, že v obave z následkov prípadne už zákonne uskutočnenej daňovej kontroly žalovaný v rozpore so samotným zmyslom existencie opravných prostriedkov podľa § 75 a nasl. daňového poriadku, bez vlastného dokazovania a v rozpore so skutočne zistenými dôkazmi počas daňového konania, kontinuálne zastierajúc skutočné vlastné ciele potvrdil všetky nezákonné postupy a závažné pochybenia aj u správcu dane, aby takto dlhodobo a vedome blokoval jeho právo na uskutočnenie spravodlivého procesu. Poukázal na to, že v žalobe o preskúmanie postupov podrobne popísal systematické odmietanie jeho všetkých včas podaných dôkazov a podaní pri tejto správcom

dane, podľa jeho názoru, nezákonne vedenej daňovej kontrole, vrátane subjektívnych odmietnutí jeho následných žiadostí o nápravu v ukončenom vyrubovacom konaní, resp. aj vplyvom ním nezavinených skutočností a žalovaným definitívne zmarených jeho práv na spravodlivý proces i mimo odvolacieho konania.

15. Na základe celkového vývoja žalobca trval na tom, že v rámci žalovaným krížovo koordinovaných a správcom dane súbežne, nátlakovým spôsobom a účelovo vedených štyroch, samostatne sa tváriacich daňových kontrol už na samom začiatku, ale aj počas ich výkonu a rovnako aj u všetkých z nich vyplývajúcich následných konaniach žalovaný už mal vopred zadefinovanú svoju vlastnú, ale navonok zakrytú predstavu o celkových výsledkoch, ku ktorým sa pomocou správcu dane v nich musel dopracovať. V tejto súvislosti upriamil pozornosť na rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp.zn. 11S/112/2018 zo dňa 29.10.2019, proti ktorému podal kasačnú sťažnosť.

16. Dôvodil, že podstatnými, ale správcom dane, žalovaným a aj správnym súdom doteraz účelovo odignorovanými dôkazmi predloženými na priame vyžiadanie si ešte dňa 02.03.2018, sú účtovné doklady ID 121 2013 + prílohy a ID 159 2014 + prílohy, pričom obdobný osud postihol následne aj písomne uzatvorenú zmluvu o dielo a jeho 11 dodatkov zákazky Helske, pričom každý nový dodatok na vysoko odborne komplikovaný výskum, vývoj a implementáciu nanotechnologických liniek obsahoval svoju preambulu s presnými dôvodmi jeho vzniku a pre úplnosť a nutnú kontrolu zo strany akcionárov oboch subjektov bol uzatvorený vždy v plnom znení zmluvy.

17. Mal za to, že trvalá ignorácia nutnej výpovede konateľa spoločnosti Helske a úplne striktné a nepochopiteľné odmietanie prečítania si písomne dohodnutých podmienok zmluvy o dielo zo strany správcu dane, vo všetkých doterajších konaniach účinne znemožnili vykonanie nevyvrátiteľného dôkazu o nepravdivosti tvrdení správcu dane a žalovaného a podporu nimi vykonštruovaného príbehu chybného výpočtu základu dane roku 2013 a aj o tom, že nijaké faktúry v roku 2013 nevystavil. Tvrdil, že v skutočnosti boli vystavené až dve zálohové faktúry na sumy 165 120,- € zo dňa 06.12.2013 a 189 120,- € zo dňa 11.12.2013, ktoré boli obidve splatné ešte v roku 2013, avšak z prvej bolo objednávateľom uhradené len 75 000,- € dňa 09.12.2013 a z druhej iba 34 000,- € dňa 12.12.2013 dodajúc, že k obojm takto prijatým, len čiastkovo uhradeným platbám k zálohovým faktúram - presne v súlade s platobnými podmienkami zmluvy a zákona o DPH, riadne vystavil daňové doklady a odviedol z nich príslušné dane.

18. Žalobca ďalej poukázal na to, že až do momentu jeho rozhodnutia osloviť OČTK sa márne spoliehal na zákonnosť a morálku do tejto kauzy zapojených konkrétnych zástupcov finančnej správy vrátane vedúcich činiteľov príslušných orgánov, zodpovedných za ich vnútornú kontrolu a dodržiavanie zákonnosti.

19. Tiež upriamil pozornosť kasačného súdu na možnosť nájdania odpovede na niekoľko jednoduchých otázok „cui bono?“ okrem iného aj na otázky v čí prospech svedčí neprevzatie rozhodnutia zo dňa 04.12.2018 a komu prospelo správcom dane zámerne uskutočňované odďaľovanie možnosti jeho nahliadnutia do spisu skúmaného konania a tým aj včasného oboznámenia sa s existenciou v tom čase už druhý mesiac vydaného rozhodnutia bez jeho odvolania. V tejto súvislosti vyslovil pevné presvedčenie, že postupy správcu dane boli vždy iba v prospech žalovaného. Mal za to, že odďaľovanie termínu možného oboznámenia sa s vydaným rozhodnutím zo dňa 04.12.2018 súviselo s nadobudnutím právoplatnosti tohto rozhodnutia dňa 21.01.2019.

20. Žalobca zdôraznil, že niektorí zamestnanci správcu dane v súčinnosti so žalovaným nevedli dokazovanie zákonným spôsobom, dlhodobo nezisťovali objektívnu pravdu, konali nad rámec zákona, vedome porušovali zásady správy daní, čo však podľa názoru správneho súdu a v plnej zhode so stanoviskom žalovaného k správnej žalobe nie sú zákonnými dôvodmi pre povolenie obnovy konania. V tejto súvislosti žalobca odkázal kasačný súd na plné znenie pôvodnej žaloby a žiadal o jeho opätovné preskúmania, nakoľko je naďalej presvedčený o zámerných manipuláciách v daňovom konaní, ktorých dôvodom je iba zakrývanie dlhodobo realizovaného nezákonného konania správcu dane a žalovaného.

21. V súvislosti s právnym názorom správneho súdu, ktorý ustálil, že musí na súd podať správnu žalobu opomenutého účastníka a nie toto pochybenie riešiť využitím inštitútu obnovy konania, žalobca informuje kasačný súd aj o tom, že okolnosti nedoručenia rozhodnutia na základe vynorených objektívnych dôkazov sa mimo jeho počínania už presunuli do trestnoprávnej roviny, takže v tomto momente to

necháva na OČTK a spolieha sa na objektívne a komplexné preskúmanie vzájomne koordinovaných nezákonných postupov správcu dane a žalovaného, teda preskúmania postupov aj pred vydaním predmetného rozhodnutia a dôvodov ich následného, čisto účelového zamietnutia obnovy konania.

22. Žalovaný v písomnom vyjadrení k dôvodom kasačnej sťažnosti uviedol, že žalobca v nej opakovane poukazuje na skutočnosti, ktoré uviedol vo svojom odvolaní a v správnej žalobe a to na nezákonné doručovanie rozhodnutia zo dňa 04.12.2018, na nedodržiavanie základných zásad daňového konania, na rozdielne posúdenie účtovania o zákazkovej výrobe na zákazke Helske, s.r.o., na nedostatočne zistený skutkový stav, nevypočutie navrhovaných svedkov, či neúplné dokazovanie zo strany správcu dane, neprímeraný nátlak a takmer šikanózne chovanie zo strany správcu dane, pričom so všetkými týmito skutočnosťami sa vysporiadal v napadnutom rozhodnutí a správny súd v napadnutom rozsudku. Mal za to, že nakoľko žalobca ani v kasačnej sťažnosti neuviedol žiadne nové skutočnosti, ktoré by boli dôvodom pre povolenie obnovy konania ukončeného právoplatným rozhodnutím zo dňa 04.12.2018, naďalej zotrval na svojom stanovisku. Preto navrhol napadnutý rozsudok správneho súdu ako vecne správny potvrdiť (správne sa mal domáhať zamietnutia kasačnej sťažnosti).

III. Argumentácia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky

23. 1. augusta 2021 začal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „Najvyšší správny súd“) činnosť a začal konať vo všetkých veciach, v ktorých do 31. júla 2021 konal Najvyšší súd Slovenskej republiky v správnom kolégiu (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy SR v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov). Predmetná kasačná sťažnosť bola predložená Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky 30. októbra 2020 a zaregistrovaná v jeho správnom kolégiu pod sp.zn. 4Sžfk/64/2020. Od 1. augusta 2021 je teda na konanie o nej príslušný Najvyšší správny súd. Vec bola náhodným spôsobom 17. augusta 2021 pridelená do piateho senátu Najvyššieho správneho súdu, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou.

24. Najvyšší správny súd, po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 SSP) a má predpísané náležitosti (§ 57 SSP a § 445 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podanej kasačnej sťažnosti (§ 453 ods. 1 a 2 SSP) rozhodujúc bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu, pričom dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

25. Na úvod Najvyšší správny súd upriamuje pozornosť sťažovateľa na ustanovenie § 440 ods. 2 SSP a naňho nadväzujúce ustanovenie § 453 ods. 2 SSP. V zmysle uvedených ustanovení je totiž sťažovateľ dôvod kasačnej sťažnosti v podobe nesprávneho právneho posúdenia veci vymedziť tak, že nielen že uvedenie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, ale súčasne aj uvedie, v čom spočíva táto nesprávnosť, pričom Správny súdny poriadok výslovne zakazuje vymedziť tento dôvod tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred krajským súdom. V tejto súvislosti je rovnako relevantné, že kasačný súd je v danom prípade, nakoľko nejde o prípady neviazanosti sťažnosťnými bodmi, viazaný sťažnosťnými bodmi. Práve s poukazom na uvedené, Najvyšší správny súd pristúpil k posudzovaniu dôvodnosti kasačnej sťažnosti v zmysle citovaných ustanovení.

26. Spornou právnou otázkou medzi účastníkmi konania bolo, či v prípade sťažovateľa boli splnené zákonné podmienky ustanovené v § 75 ods. 1 daňového poriadku na obnovu daňového konania ukončeného právoplatným rozhodnutím správcu dane zo dňa 04.12.2018.

27. Obnova daňového konania je prípustná len z taxatívne určených dôvodov, a to i) ak vyšli najavo nové skutočnosti alebo dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania, ii) rozhodnutie bolo vydané na základe dôkazov, ktoré sa ukázali ako nepravdivé, alebo sa rozhodnutie dosiahlo trestným činom; iii) rozhodnutie záviselo od posúdenia predbežnej otázky, o ktorej príslušný orgán rozhodol inak, pričom dôvod obnovy konania musí byť v návrhu na obnovu konania explicitne uvedený.

28. Z obsahu administratívneho spisu, konkrétne z podania - doplnenie návrhu na obnovu daňového konania - kontroly dane z príjmov právnickej osoby za rok 2015 z 13. marca 2019 mal kasačný súd preukázané, že sťažovateľ odkazuje na Zápisnicu z ústneho pojednávania z 21. januára 2019, v ktorom, ako tvrdí, sú podrobne popísané dôvody obnovy konania. Z tejto zápisnice vyplýva, že sťažovateľ namietal, že nemal vedomosť o rozhodnutí správcu dane č. 102443261/2018 zo 4. decembra 2018, že nemal možnosť sa s ním oboznámiť, že si nevie vysvetliť ako sa mohlo stať, že nebol práve o uložení tohto dokumentu zo strany Slovenskej pošty, a.s. informovaný. Ďalej z tejto zápisnice vyplýva, že sťažovateľ uviedol, že si uvedomuje právne dôsledky neprevzatia expedovaného rozhodnutia v zákonnej lehote, ktoré sa tak stalo právoplatným a aj skutočnosti, že týmto pádom nevyužil svoje zákonné právo na odvolanie. Z uvedeného preto pre kasačný súd vyplýva skutočnosť, že sťažovateľ za dôvod obnovy konania považuje nedoručenie mu rozhodnutia správcu dane zo dňa 04.12.2018, proti ktorému tak nemohol podať v zákonnej lehote odvolanie. Rovnakým spôsobom tento dôvod vyhodnotili aj konajúce orgány verejnej správy a správny súd, pričom správne skonštatovali, že prípadné pochybenie pri doručovaní rozhodnutia nie je zákonným dôvodom pre obnovu daňového konania.

29. V súvislosti s bodom 28 tohto rozsudku kasačný súd ešte dodáva, že z návrhu na obnovu konania, ani v jeho doplnení nie je explicitne nevymedzený dôvod obnovy konania v zmysle ustanovenia § 75 ods. 1 daňového poriadku, teda nie je špecifikované, ktoré konkrétne nové skutočnosti alebo dôkazy majúce podstatný vplyv na výrok rozhodnutia sa nemohli v konaní uplatniť bez zavinenia sťažovateľa respektíve, ktoré dôkazy sa ukázali ako nepravdivé alebo aká predbežná otázka bola príslušným orgánom vyriešená inak.

30. S poukazom na body 28 a 29 tohto rozsudku bolo preto namieste zodpovedať právnu otázku, či pochybenie pri doručovaní rozhodnutia možno napraviť obnovou daňového konania.

31. Odpoveď na položenú právnu otázku je zodpovedaná priamo v ustanovení § 75 ods. 1 daňového poriadku tak, že daňové konanie nie je možné obnoviť z dôvodu pochybenia pri doručovaní rozhodnutia daňového orgánu vrátane jeho nedoručenia. Na odstránenie takejto vady má daňový subjekt k dispozícii iné právne prostriedky nápravy.

32. Správny súd v odôvodnení napadnutého rozsudku preto správne v bode odkázal sťažovateľa na správnu žalobu opomenutého účastníka konania podľa § 179 Správneho súdneho poriadku, pričom tento „návod“ je odobrený jednak uznesením Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. II. ÚS 70/2021 z 23. februára 2021, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že žaloba opomenutého účastníka sa vzťahuje aj na takého účastníka, s ktorým sa síce počas administratívneho konania konalo, avšak správny orgán mu nedoručil rozhodnutie a taktiež uznesením Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sfk/7/2021 zo dňa 30.03.2022 (bod 54).

33. Najvyšší správny súd preto zhodne s právnym názorom správneho súdu konštatuje je právnym prostriedkom, ktorý mal sťažovateľ využiť za účelom ochrany svojich práv a právom chránených záujmov je správna žaloba opomenutého účastníka v zmysle ustanovenia § 179 Správneho súdneho poriadku, na základe ktorej by správny súd posudzoval, či sťažovateľovi bolo alebo nebolo doručené rozhodnutie správcu dane zo dňa 04.12.2018. V tejto súvislosti kasačný súd dodáva, že napadnutý rozsudok bol vyhlásený dňa 22. júla 2020, teda ešte v lehote na podanie správnej žaloby opomenutého účastníka (v čase vyhlásenia rozsudku neuplynuli tri roky od vydania rozhodnutia správcu dane zo dňa 04.12.2018). Bolo preto výslovne na sťažovateľovi či tento právny prostriedok nápravy využije alebo nie.

34. K samotnému obsahu kasačnej sťažnosti Najvyšší správny súd dodáva, že sťažnostné dôvody boli veľmi všeobecné, nesmerovali k dôvodom zamietnutia správnej žaloby, konkrétne k neexistencii dôvodov na obnovu daňového konania v zmysle ustanovenia § 75 ods. 1 daňového poriadku. Sťažovateľ opakovane, podobne ako v správnej žalobe, namietal skutočnosti, ktoré by boli spôsobilým predmetom odvolacieho konania, nakoľko nimi namietal skutočnosti, ktoré boli dôvodom vyrubenia dane z príjmov právnickej osoby za rok 2015. V tejto súvislosti kasačný súd dodáva, že je neprípustné, aby obnova konania, ako mimoriadny opravný prostriedok, suplovala odvolanie. S poukazom na uvedené sa kasačný súd tvrdeniami sťažovateľa týkajúcimi sa vecí samej nezaoberal a to práve s poukazom na ustanovenia § 440 ods. 2 v spojení s § 453 ods. 2 SSP.

35. Z uvedených dôvodov kasačný súd vyhodnotil sťažnostné body žalobcu ako nespôsobilé spochybníť vecnú správnosť napadnutého rozsudku správneho súdu, a preto kasačnú sťažnosť, ako nedôvodnú, postupom podľa § 461 Správneho súdneho poriadku zamietol.

36. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší správny súd podľa § 167 ods. 1 a § 168 v spojení s § 467 ods. 1 SSP tak, že účastníkom náhradu trov kasačného konania nepriznal a to z dôvodu, že sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania v zásade neprislúcha.

37. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu v pomere hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok.