



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 531/2015-11

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 3. septembra 2015 v senáte zloženom z predsedu Sergeja Kohuta (sudca spravodajca) a zo sudcov Lajosa Mészárosa a Ladislava Orosza predbežne prerokoval sťažnosť spoločnosti FUEL GLOBAL SYSTEM s. r. o., Laurinská 3/A, Bratislava, zastúpenej SMOLÁK HLAVATÁ advokátska kancelária s. r. o., Laurinská 3, Bratislava, za ktorú koná advokátka JUDr. Janka Smoláková, vo veci namietaného porušenia jej základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky postupom Daňového úradu Bratislava v odvolacom konaní proti rozhodnutiu Daňového úradu Bratislava č. 9104408/5/1148498/2014/HIô z 26. marca 2014 a takto

### **r o z h o d o l :**

Sťažnosť spoločnosti FUEL GLOBAL SYSTEM s. r. o., **o d m i e t a** pre nedostatok právomoci Ústavného súdu Slovenskej republiky na jej prerokovanie.

### **O d ô v o d n e n i e :**

#### **I.**

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 16. februára 2015 doručená sťažnosť spoločnosti FUEL GLOBAL SYSTEM s. r. o., Laurinská 3/A, Bratislava (ďalej len „sťažovateľka“), vo veci namietaného porušenia jej základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) postupom Daňového úradu Bratislava (ďalej len „daňový úrad“) v odvolacom konaní proti rozhodnutiu daňového úradu č. 9104408/5/1148498/2014/Hlô z 26. marca 2014, ktorou žiada vydať tento nález:

*„Základné právo spoločnosti FUEL GLOBAL SYSTEM s r. o. na súdnu a inú právnu ochranu upravené v čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky postupom Daňového úradu Bratislava v konaní o odvolaní proti rozhodnutiu Daňového úradu Bratislava z dňa 26. 03. 2014 číslo 9104408/5/1148498/2014/Hlô podaného daňovým subjektom FUEL GLOBAL SYSTEM s r. o., Laurinská 3/A, 811 01 Bratislava, IČO: 45284016, DIČ: 20222919800, IČ DPH: SK20222919800, zapísaný v Obchodnom registri Okresného súdu Bratislava I, oddiel: Sro, vložka č. 75783/B, porušené bolo.*

*Daňovému úradu Bratislava prikazuje, aby v konaní o odvolaní proti rozhodnutiu Daňového úradu Bratislava z dňa 26. 03. 2014 číslo 9104408/5/1148498/2014/Hlô podaného daňovým subjektom FUEL GLOBAL SYSTEM s r. o., Laurinská 3/A, 811 01 Bratislava, IČO: 45284016, DIČ: 20222919800, IČ DPH: SK20222919800, zapísaný v Obchodnom registri Okresného súdu Bratislava I, oddiel: Sro, vložka č. 75783/B, rozhodol v súlade s § 73 ods. 1 alebo ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok.“*

Ako vyplynulo zo sťažnosti doručenej ústavnému súdu a k nej pripojených príloh, zástupcovi sťažovateľky bolo 2. apríla 2014 doručené rozhodnutie daňového úradu č. 9104408/5/1148498/2014/Hlô z 26. marca 2014, ktorým daňový úrad nepriznal sťažovateľke nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2011 v sume 80 369 € a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť na dani z pridanej hodnoty v sume 2 420 € splatnú do 15 dní od právoplatnosti rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu sťažovateľka prostredníctvom zástupcu podala odvolanie, ktoré odovzdala na poštovú prepravu 17. apríla 2014.

Daňový úrad doručil sťažovateľke list z 24. apríla 2014 č. 9104408/5/1605395/2014/Hlô označený ako „Oznámenie“, v ktorom bolo uvedené: „Dňa 22.04.2014 bolo správcovi dane Daňovému úradu Bratislava doručené písomné Odvolanie daňového subjektu FUEL GLOBAL SYSTEM s.r.o., Laurinská 3/A, Bratislava, DIČ: 2022919800 /v denníku došlej pošty evidované pod č. 4408/15638251/ voči Rozhodnutiu č. 9104408/5/1148498/2014/Hlô zo dňa 26.03.2014. Uvedené rozhodnutie bolo splnomocnenej zástupkyňi daňového subjektu JUDr. Janka Hlavatá, advokátka doručené dňa 02.04.2014. Odvolanie za daňový subjekt podala splnomocnená zástupkyňa JUDr. Janka Hlavatá, advokátka. Proti rozhodnutiu bolo možné podľa § 72 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov podať odvolanie. Odvolanie bolo možné podať písomne alebo ústne do zápisnice na Daňový úrad Bratislava do 15 dní odo dňa jeho doručenia. Lehota na odvolanie voči rozhodnutiu uplynula dňa 17.04.2014. Podľa § 13 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov podanie možno podať písomne alebo ústne do zápisnice. Podľa § 14 ods. 1 písm. c) zákona č. 563/2009 Z. z. o správe dani (daňový poriadok) povinnosť doručovať podania elektronickými prostriedkami podľa § 13 ods. 5 finančnej správe má advokát za daňový subjekt, ktorého zastupuje pri správe daní. Podľa § 13 ods. 7 daňového poriadku sa podanie doručené elektronickými prostriedkami považuje za doručené dňom jeho prijatia do elektronickej podateľne. Daňový subjekt prostredníctvom svojho zástupcu – advokáta mal postupovať podľa § 165b ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. teda svoje odvolanie voči Rozhodnutiu č. 9104408/5/1148498/2014/Hlô zo dňa 26.03.2014 mal daňový subjekt doručiť prostredníctvom elektronickej podateľne. Pretože tak daňový subjekt nepostupoval, lehota na odvolanie uplynula dňa 17.04.2014, správca dane na písomné odvolanie daňového subjektu voči predmetnému rozhodnutiu bude prihliadať akoby nebolo podané.“

Sťažovateľka podala 17. septembra 2014 opätovne prostredníctvom elektronickej podateľne daňového úradu odvolanie smerujúce proti rozhodnutiu daňového úradu č. 9104408/5/1148498/2014/Hlô z 26. marca 2014, v ktorom uviedla, že na pôvodnom odvolaní trvá a považuje ho za včas podané.

Daňový úrad doručil sťažovateľke list z 22. septembra 2014 č. 9104408/5/4315324/2014 označený ako „Oznámenie k podaniu zo dňa 17. 09. 2014“, v ktorom uviedol: *«Daňovému úradu Bratislava bolo dňa 17.09.2014 doručené elektronickou poštou podanie daňového subjektu FUEL GLOBAL SYSTEM, s.r.o. so sídlom Záhradnícka 7, 901 01 Senec, IČO: 45 284 016, DIČ: 2022919800, IČ DPH: SK2022919800. Uvedené podanie bolo označené ako odvolanie voči rozhodnutiu daňového úradu Bratislava zo dňa 26. 03. 2014 č. 9104408/5/1148498/2014/Hlô. K uvedenému podaniu Daňový úrad Bratislava daňovému subjektu opätovne oznamuje: Od 01.01.2014 osoby uvedené v § 14 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“) sú povinné finančnej správe doručovať podania elektronickými prostriedkami podľa § 13 ods. 5 daňového poriadku. V zmysle § 13 ods.7 Daňového poriadku sa na podanie urobené elektronickými prostriedkami primerane vzťahuje § 33 Daňového poriadku, ktorý upravuje elektronické služby. Takéto podanie je považované za doručené dňom jeho prijatia do elektronickej podateľne, o čom sa zasiela potvrdenie do elektronickej osobnej schránky daňového subjektu. V zmysle § 27 ods. 5 Daňového poriadku je lehota zachovaná, ak je v posledný deň lehoty podanie prijaté elektronickými prostriedkami a urobené v súlade s § 13 ods.5 Daňového poriadku na adresu elektronickej podateľne, ktorú prevádzkuje Finančné riaditeľstvo. Povinnosť doručovať podanie elektronicky sa týka všetkých podaní, teda aj odvolania. Ak po 01.01.2014 osoba povinná doručovať podania správcovi dane elektronicky zaslala tieto len v listinnej podobe, nepostupuje v súlade s Daňovým poriadkom a podanie urobené v listinnej podobe nezakladá právne účinky.»*

Sťažovateľka zaslala daňovému úradu 5. novembra 2014 žiadosť o rozhodnutie o podanom odvolaní, v ktorom žiadala, aby správca dane predložil ňou podané odvolanie odvolaciemu orgánu, ktorý o podanom odvolaní rozhodne, prípadne, aby správca dane doručil sťažovateľke rozhodnutie, teda aby postupoval podľa § 73 ods. 2, resp. § 73 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Daňový úrad odpovedal sťažovateľke listom z 20. novembra 2014 č. 9104408/5/5120007/2014 označeným ako „*Oznámenie k podaniu z 05. 11. 2014*“, ktoré je zhodné s listom daňového úradu z 22. septembra 2014 č. 9104408/5/4315324/2014. V jeho závere daňový úrad uviedol: „*vzhľadom na vyššie uvedené, tak ako správca dane oznámil daňovému subjektu v oznámení č. 9104408/5/4315324/2014 z 22. septembra 2014, podanie daňového subjektu nezakladá právne účinky, z dôvodov ktorých správca dane nemôže postupovať v zmysle § 73 ods. 2 zák. č. 563/2009 Z. z. a ani v zmysle ustanovenia § 73 ods. 4 cit. zák.*“

Sťažovateľka sťažnosť doručenu ústavnému súdu, podľa ktorej malo dôjsť k porušeniu jej základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ústavy postupom daňového úradu v odvolacom konaní proti rozhodnutiu daňového úradu č. 9104408/5/1148498/2014/HIô z 26. marca 2014, odôvodnila tým, že daňový úrad síce správne vychádzal z toho, že daňový poriadok ustanovuje povinnosť advokáta doručovať podania elektronickými prostriedkami, „*avšak žiadne ustanovenie daňového poriadku ani iného právneho poriadku Slovenskej republiky neustanovuje, že v prípade, ak táto povinnosť nie je splnená a advokát využije inú možnosť písomného podania, na toto podanie sa neprihliada*“. Norma teda obsahuje hypotézu, dispozíciu, ale už nie sankciu v podobe neplatnosti podania. Daňový úrad svojím postupom odňal sťažovateľke nielen právo na opravný prostriedok, ale porušil aj jej právo na súdnu ochranu, pretože sťažovateľka sa v situácii, keď o jej odvolaní nevydal rozhodnutie, nemôže domáhať ani preskúmania jeho zákonnosti právnym súdom. Daňový úrad ostal teda nečinný, nedodržel postup v odvolacom konaní predpokladaný daňovým poriadkom.

## II.

Ústavný súd rozhoduje podľa čl. 127 ods. 1 ústavy o sťažnostiach fyzických osôb alebo právnických osôb, ak namietajú porušenie svojich základných práv alebo slobôd, alebo ľudských práv a základných slobôd vyplývajúcich z medzinárodnej zmluvy, ktorú

Slovenská republika ratifikovala a bola vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhoduje iný súd.

Ústavný súd podľa § 25 ods. 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 38/1993 Z. z. o organizácii Ústavného súdu Slovenskej republiky, o konaní pred ním a o postavení jeho sudcov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) každú sťažnosť predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa.

Pri predbežnom prerokovaní každého návrhu ústavný súd skúma, či dôvody uvedené v § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde nebránia jeho prijatiu na ďalšie konanie. Podľa tohto ustanovenia sťažnosti vo veciach, na prerokovanie ktorých ústavný súd nemá právomoc, sťažnosti, ktoré nemajú zákonom predpísané náležitosti, neprípustné sťažnosti alebo sťažnosti podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj sťažnosti podané oneskorene môže ústavný súd odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania. Rovnako môže ústavný súd odmietnuť sťažnosť aj vtedy, ak je zjavne neopodstatnená.

Právomoc ústavného súdu rozhodovať o sťažnostiach podľa čl. 127 ods. 1 ústavy je založená na princípe subsidiarity, ktorého zmysel a účel spočíva v tom, že ochrana ústavnosti nie je a ani podľa povahy veci nemôže byť výlučne úlohou ústavného súdu, ale úlohou všetkých orgánov verejnej moci v rámci im zverených kompetencií. Ústavný súd predstavuje v tejto súvislosti *ultima ratio* inštitucionálny mechanizmus, ktorý nasleduje až v prípade nefunkčnosti všetkých ostatných orgánov verejnej moci, ktoré sa na ochrane ústavnosti podieľajú. Opačný záver by znamenal popieranie princípu subsidiarity právomoci ústavného súdu podľa zásad uvedených v § 53 ods. 1 zákona o ústavnom súde (III. ÚS 149/04).

Súčasnou doterajšej judikatúry ústavného súdu je aj právny názor, podľa ktorého princíp subsidiarity právomoci ústavného súdu je ústavným príkazom pre každú osobu. Preto každý, kto namieta porušenie svojho základného práva, musí rešpektovať postupnosť

tejto ochrany a predtým, než podá sťažnosť ústavnému súdu, požiadať o ochranu ten orgán verejnej moci, ktorého kompetencia predchádza právomoci ústavného súdu (IV. ÚS 128/04).

Ústavný súd už vyslovil (III. ÚS 80/06, I. ÚS 354/08), že odopretie súdnej ochrany vo veciach prieskumu rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy je v niektorých prípadoch dovolené „*ex lege*“, tento postup nie je ale namieste v prípade, ak ide o rozhodnutia a postupy, ktoré sa týkajú základných práv a slobôd (II. ÚS 50/01). Posledná veta čl. 46 ods. 2 ústavy túto skutočnosť výslovne potvrdzuje, keď uvádza: „Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd.“ Citovaná ústavná norma žiadnym spôsobom neustanovuje, v akom type súdneho konania a na základe akého návrhu majú súdy takéto rozhodnutia preskúmavať, a ani sa nezmieňuje o druh rozhodnutí, ktoré by mohli byť (z tohto dôvodu) vylúčené zo súdneho preskúmania, pretože smeruje výlučne k ich obsahovej stránke a jej prostredníctvom k základným právam a slobodám. V dôsledku toho v prípade, keď sa rozhodnutie, resp. postup orgánu verejnej správy (bez ohľadu na jeho druh či formálne označenie) dotýka niektorého zo základných práv a slobôd, z právomoci súdov nesmie byť vylúčené. Vylúčenie takéhoto rozhodnutia zo súdneho preskúmania (v správnom súdnictve) môže signalizovať porušenie čl. 46 ods. 2 poslednej vety ústavy (III. ÚS 542/2014).

Podľa čl. 142 ods. 1 ústavy súdy preskúmavajú aj zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy a zákonnosť rozhodnutí, opatrení alebo iných zásahov orgánov verejnej moci, ak tak ustanoví zákon.

Podľa § 7 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku v znení neskorších predpisov (ďalej aj „OSP“) v občianskom súdnom konaní súdy preskúmavajú aj zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy a zákonnosť rozhodnutí, opatrení alebo iných zásahov orgánov verejnej moci.

Podľa § 244 ods. 1 OSP v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Podľa § 244 ods. 3 OSP rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb, alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť.

Podľa § 247 ods. 1 OSP a ustanovení tejto hlavy sa postupuje v prípadoch, v ktorých fyzická osoba alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu alebo iným zásahom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu. Podľa § 247 ods. 2 OSP pri rozhodnutí správneho orgánu vydaného v správnom konaní je predpokladom postupu podľa tejto hlavy rozhodnutie, ktoré po vyčerpaní riadnych opravných prostriedkov, ktoré sa preň pripúšťajú, nadobudlo právoplatnosť. Napokon podľa § 247 ods. 3 OSP predmetom preskúmania môže byť za podmienok ustanovených v odsekoch 1 a 2 aj rozhodnutie, proti ktorému zákon nepripúšťa opravný prostriedok, ak sa stalo právoplatným.

Podľa § 250t OSP fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá tvrdí, že orgán verejnej správy nekoná bez vážneho dôvodu spôsobom ustanoveným príslušným právnym predpisom tým, že je v konaní nečinný, môže sa domáhať, aby súd vyslovil povinnosť orgánu verejnej správy vo veci konať a rozhodnúť. Návrh nie je prípustný, ak navrhovateľ nevyčerpal prostriedky, ktorých použitie umožňuje osobitný predpis.

Podľa § 73 ods. 1 daňového poriadku prvostupňový orgán môže rozhodnúť o odvolaní, ak mu v plnom rozsahu vyhovie. Proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie.

Podľa § 73 ods. 2 daňového poriadku ak prvostupňový orgán o odvolaní podľa odseku 1 nerozhodne, postúpi odvolanie do 30 dní odo dňa začatia odvolacieho konania spolu s výsledkami doplneného daňového konania s úplným spisovým materiálom a s predkladacou správou na rozhodnutie odvolaciemu orgánu; o takom postupe upovedomí daňový subjekt.

Uvádzané právne normy svedčia o tom, že na prieskum zákonnosti postupu daňového úradu, ktorý rozhodol o podaní sťažovateľky tak, že odvolania „*považuje za nepodané*“, je daná právomoc všeobecného súdu v správnom súdnictve podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku. Aj keď po formálnej stránke ide len o oznámenie daňového úradu (ako prvostupňového daňového orgánu) právnenému zástupcovi sťažovateľky, materiálne vzaté ide o procesné rozhodnutie daňového úradu nekonať o sťažovateľkou podanom odvolaní. Takéto rozhodnutie je podľa názoru ústavného súdu spôsobilým predmetom ochrany poskytovanej správnym súdnictvom podľa § 247 a nasl. OSP, o čom svedčí aj judikatúra Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „*najvyšší súd*“), podľa ktorej „*právomoc súdov v správnom súdnictve na preskúmanie rozhodnutí orgánov verejnej správy podľa § 247 ods. 1 a nasl. OSP je daná aj v prípade, ak v osobitnom zákone nie je výslovne uvedené, že takéto rozhodnutie je preskúmateľné súdom v správnom súdnictve. Súd v takýchto prípadoch skúma, či boli splnené podmienky ustanovenia § 244 ods. 3 OSP, či boli alebo mohli byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti priamo dotknuté.*“ (rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 6 SŽ 196/01 z 29. apríla 2002).

Aj v prípade, že by bol postup daňového úradu vo veci odvolania podaného proti jeho rozhodnutiu kvalifikovaný len ako nečinnosť orgánu verejnej správy, bola sťažovateľka oprávnená domáhať sa postupom podľa § 250t OSP vyslovenia povinnosti orgánu verejnej správy v správnom súdnictve vo veci o podaní sťažovateľky konať (a rozhodnúť). Ak by sa totiž daňový úrad odmietol zaoberať odvolaním napriek tomu, že podľa názoru sťažovateľky bolo podané riadne a včas, išlo by zo strany daňového úradu o protiprávne konanie orgánu daňového úradu, ktoré je nezákonnou nečinnosťou orgánu verejnej správy. V tejto súvislosti je možné zdôrazniť, že ak sťažovateľka v petite sťažnosti navrhuje, aby ústavný súd uložil

daňovému úradu povinnosť vybaviť jej odvolanie, v podstate žiada, aby ústavný súd rozhodol vo veci, ktorá vzhľadom na už citované ustanovenie § 250t ods. 1 OSP patrí do právomoci všeobecného súdu.

Napokon, pokiaľ sťažovateľka sama v sťažnosti argumentuje, že ňou napádaným postupom daňového úradu došlo k porušeniu jej základných práv a slobôd, potom z právomoci všeobecných súdov nemohol byť vylúčený prieskum zákonnosti takéhoto postupu, resp. rozhodnutia (čl. 46 ods. 2 ústavy). Túto právomoc všeobecného súdu nemožno nahradiť konaním pred ústavným súdom. Ústavou daná právomoc totiž neumožňuje ústavnému súdu nahrádzať rozhodovacia činnosť (právomoc) všeobecných súdov, ak je založená zákonom alebo na základe zákona. Ústava ani zákon o ústavnom súde nepripúšťajú, aby si sťažovatelia ako účastníci konania zvolili medzi súdnymi orgánmi ochrany porušených základných práv a slobôd, naopak, čl. 127 ods. 1 ústavy jednoznačne požaduje vyčerpanie všetkých sťažovateľom dostupných a účinných prostriedkov nápravy. Všeobecné súdy sú primárne zodpovedné aj za dodržiavanie tých práv a základných slobôd, ktoré ústava alebo medzinárodná zmluva dotknutým fyzickým osobám zaručuje.

V danom prípade preto ústavný súd dospel k záveru, že označený postup daňového úradu bolo možné preskúmať žalobou v správnom súdnictve, zo sťažnosti sťažovateľky však nevyplýva, že by tento postup využila. Vykonanie ústavného prieskumu namietaného postupu (rozhodnutia) daňového úradu by preto bolo v rozpore s princípom subsidiarity zakotveným v čl. 127 ods. 1 ústavy, lebo jeho preskúmanie patrilo do právomoci všeobecných súdov.

Na základe uvedeného považoval ústavný súd za potrebné sťažnosť odmietnuť podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde z dôvodu nedostatku právomoci na jej prerokovanie.

**P o u č e n i e :** Proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať opravný prostriedok.

V Košiciach 3. septembra 2015

