



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III. ÚS 60/2012-21

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 7. februára 2012 predbežne prerokoval sťažnosť Ľ. D., Z., vo veci namietaného porušenia základného práva zaručeného čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a práva zaručeného čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 21. septembra 2011 v konaní vedenom pod sp. zn. 2 Sžf 53/2010 a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť Ľ. D. o d m i e t a ako zjavne neopodstatnenú.

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 3. januára 2012 doručená sťažnosť Ľ. D., Z. (ďalej len „sťažovateľ“), v ktorej namieta porušenie základného práva na súdnu ochranu zaručeného čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva na spravodlivé súdne konanie zaručeného čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) z 21. septembra 2011 v konaní vedenom pod sp. zn. 2 Sžf 53/2010.

Z predloženej sťažnosti a z jej príloh vyplýva, že sťažovateľ sa návrhom z 13. septembra 2007 domáhal na Daňovom úrade Z. (ďalej len „daňový úrad“) vyplatenia finančnej náhrady z dôvodu neoprávneného vymáhania daňových nedoplatkov na dani z pridanej hodnoty opierajúc sa o § 72 ods. 10 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení platnom a účinnom do 31. augusta 1999 (ďalej len „zákon o správe daní a poplatkov“), podľa ktorého ak sa ukáže v priebehu ďalšieho vymáhania, že vymáhanie bolo neoprávnené, patrí daňovému dlžníkovi alebo ručiteľovi za takto neoprávnené vymáhané sumy náhrada v dvojnásobnej výške, ako sa poskytuje za preplatky zavinené správcou dane (§ 63)... Svoj uplatnený nárok založil na skutočnosti zrušenia exekučných titulov, na podklade ktorých proti nemu prebiehalo exekučné konanie. Daňový úrad rozhodnutím č. 685/230/62375/09/Pap zo 14. októbra 2009 požadovanú náhradu sťažovateľovi nepriznal.

V odvolaní proti predmetnému rozhodnutiu daňového úradu sťažovateľ argumentoval jazykovým výkladom ustanovenia § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov. Ten podľa jeho názoru nesvedčí v prospech právneho názoru daňového úradu, podľa ktorého *„ak sa nemá čo vrátiť, pretože daňovému subjektu z úradnej moci nebolo nič daňovou exekúciou odňaté, nie je možné náhradu za neoprávnené vymáhanie ani vypočítať a už vôbec nie cez rozhodnutia, ktoré rušia daň. Nestačí vykonanie akéhokoľvek úkonu zo strany správcu dane, ak tento nemá za následok vymoženie dane prikázaním pohľadávky z účtu daňového dlžníka na účet správcu dane.“*

Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „daňové riaditeľstvo“) rozhodnutím č. I/221/17211-129745/2009/994088-r zo 14. januára 2010 napadnuté rozhodnutie daňového úradu potvrdilo, keď sa nestotožnilo s argumentáciou sťažovateľa. Podľa názoru daňového riaditeľstva z ustanovenia § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov *„jednoznačne za použitia logického výkladu vyplýva, že jeho účelom je poskytnúť daňovému subjektu popri vrátení vymoženej sumy aj náhradu, výška ktorej sa stanoví ako úrok za oneskorené poskytnutie preplatku, ktorý vznikol zavinením správcu dane, avšak v dvojnásobnej výške. Náhradu v zmysle cit. paragrafu je možné považovať za príslušenstvo sumy, ktorá sa má vrátiť ako bezdôvodne vymožená. Za príslušenstvo v zmysle cit. paragrafu sa považuje režim istiny, ktorou je bezdôvodne vymožená suma.“*

Je logické, že ak sa nemá čo vrátiť, ak nebolo daňovému subjektu nič exekúciou vymožené, nie je možné poskytnúť ani náhradu za neoprávnené vymáhanie.“.

Sťažovateľ podal proti odvolaciemu rozhodnutiu daňového riaditeľstva žalobu podľa druhej hlavy piatej časti zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „OSP“). V prospech záveru o nezákonnosti napadnutého rozhodnutia daňového riaditeľstva sťažovateľ argumentoval rovnakým právnym názorom ako v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu daňového úradu. Tento právny názor podporil aj historickým výkladom dotknutého § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov.

Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č. k. 23 S 30/2010-59 z 13. októbra 2010 žalobu sťažovateľa zamietol. Ustanovenie § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov interpretoval tak, že jeho účelom *„je poskytnúť daňovníkovi náhradu, výška ktorej sa stanoví obdobne ako úrok za oneskorené poskytnutie preplatku, ktorý vznikol zavinením správcu dane, avšak v dvojnásobnej výške, za predpokladu, že išlo o vymáhanie neoprávnené. Podľa názoru súdu, nejde o neoprávnené vymáhanie, ak malo v čase vymáhania legitímny podklad, t. j. exekučný príkaz. Za neoprávnené vymáhanie by bolo možné považovať vymáhanie bez exekučného titulu, resp. prebiehajúce vymáhanie už po zrušení exekučného titulu. Navyše súd poukazuje na stanovisko Ministerstva financií SR zo dňa 11.12.2006, podľa ktorého ak v ustanovení § 72 ods. 10 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 31.08.1999 sa odkazuje na § 63, znamená to, že ho nemožno nielen samostatne použiť, ale ani vykladať. Účelom § 63 je nahradiť daňovému subjektu preplatok, ktorý vznikol zavinením správcu dane, pretože daňový preplatok, ako svoje finančné prostriedky, nemohol užívať a nakladať s nimi a minimálne prišiel o úrok. Teda ide o náhradu a nie sankciu ako trest pre správcu dane. Rovnaký účel malo aj ustanovenie § 72 ods. 10 s tým rozdielom, že v sume, ktorá sa má vrátiť v dôsledku jej núteného vymoženia, sa pridružuje úrok v dvojnásobnej výške. Ak sa nemá čo vrátiť, pretože daňovému subjektu z úradnej moci nebolo nič daňovou exekúciou odňaté, nie je možné náhradu za neoprávnené vymáhanie ani vypočítať a už vôbec nie cez rozhodnutia, ktoré rušia daň. Taktiež súd poukazuje na právny názor vyslovený Najvyšším súdom SR v rozsudku sp. zn. 1SžoKS/22/2005 zo dňa 30.08.2005, v zmysle ktorého ak nič nebolo exekúciou vymožené, neprichádza do úvahy nič vracať, či ako istinu nahrádzať a ak*

istina je nulovou hodnotou, túto nezmenia žiadne úroky, pretože aj 200 %-né úroky z nuly sú nulou.“.

Na podklade citovaného právneho názoru krajský súd následne poukázal na skutkové okolnosti sťažovateľovho prípadu konštatujúc pritom v prvom rade nespornosť faktu, že „v exekučnom konaní nebolo na uspokojenie pohľadávky daňových orgánov nič vymožené“. Následne uzavrel, že „skutočnosť, že bol vydaný exekučný príkaz na vymoženie daňových nedoplatkov, ktoré boli následne rozhodnutiami daňových orgánov zrušené, nespôsobuje to, že by vymáhanie v čase ich existencie bolo neoprávnené. Vymáhanie prostredníctvom exekúcie bolo realizované po právne, t. j. nie neoprávnené. Daňové orgány mali povinnosť na základe právoplatných rozhodnutí, v zákonom stanovených lehotách, pristúpiť k vymáhaniu daňových nedoplatkov. V čase vedenia exekúcie pre daňové orgány nebolo známou skutočnosťou, že následne dôjde k zrušeniu rozhodnutí, ktoré boli podkladom pre exekúciu.“.

Proti rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ odvolanie. V ňom opätovne zdôraznil, že daňové riaditeľstvo v žalobou napadnutom rozhodnutí „svojoľne zamieňa právne výrazy vymáhaná suma, za vymoženú sumu, vymáhanie za vymoženie, daňový nedoplatok za úrok z omeškania percentuálne sa odvíjajúci sa od vymoženej sumy, preplatok je náhrada a náhrada sa musí vrátiť a nie nahradiť.“. Sťažovateľ je toho názoru, že ak „všetky exekučné tituly (platobné výmery a rozhodnutia DÚ Z. o dorubení dane z pridanej hodnoty) boli vydané v rozpore so zákonom o správe daní aj vymáhanie na základe právoplatných ale protizákonne vydaných exekučných titulov je neoprávnené“.

Najvyšší súd rozsudkom z 21. septembra 2011 v konaní vedenom pod sp. zn. 2 Sžf 53/2010 napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil. Stotožnil sa s právnym názorom krajského súdu, podľa ktorého náhrada upravená v § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov nie je sankciou pre správcu dane. Zdôraznil, že v spornom exekučnom konaní „neboli žiadne finančné prostriedky vymožené. Na tejto skutočnosti nič nemení ani tá skutočnosť, že príslušné rozhodnutia, na základe ktorých došlo následne k exekúcii boli zrušené správnym orgánom až dňa 8.6.2005.“. Sťažovateľovi by mohla patriť „náhrada len vo výške odvíjajúcej sa od vymoženej sumy na základe neoprávneného vymáhania, a pokiaľ nedošlo k vymoženiu žiadnej konkrétnej sumy, tak žalobcovi v takomto prípade nemôže prislúchať žiadna náhrada“.

V sťažnosti doručenej ústavnému súdu sťažovateľ interpretuje dotknuté ustanovenie § 72 ods. 10 zákona o správe daní ako príkaz zákonodarcu, že „ak štátny orgán bude od daňového dlžníka neoprávnene vymáhať daňové nedoplatky, tak mu zákonom garantuje, že za takto neoprávnene vymáhané sumy dostane odškodnenie, odčinenie krivdy vo forme finančnej náhrady za takto neoprávnene vymáhané sumy, je to satisfakcia nemajetkovej ujmy.

Až po poukázaní sumy finančnej náhrady nasleduje druhotný úkon – výpočet úrokov z omeškania, ktoré nemusia ani vzniknúť, ak sa suma finančnej náhrady, ako nemajetková ujma, poukáže daňovému dlžníkovi v zákonom stanovenej lehote. Dvojnásobok sumy a výpočet úrokov z omeškania, je matematický výpočet na základe prirovnania k výške sumy preplatku zavineného správcom dane.“.

Právny názor najvyššieho súdu, podľa ktorého „ak nič nebolo exekúciou vymožené, neprichádza do úvahy nič vracať, či ako istinu nahrádzať...“, podľa sťažovateľa znamená, že najvyšší súd „vytvoril nový právny predpis a príkaz, vrátiť daňovému subjektu vymoženú sumu, pričom zákon o správe daní to výslovne zakazuje“, keďže v jeho ustanovení § 58 ods. 8 je správca dane povinný prijať každú platbu na daň, i keď nie je vykonaná daňovým subjektom, a bude s ňou zaobchádzať rovnakým spôsobom, ako by ju zaplatil daňový subjekt, pričom vrátenie platby tomu, kto ju za daňový subjekt zaplatil, nie je prípustné. Sťažovateľ v tejto súvislosti tvrdí, že „vymožená suma sa nedá vrátiť cez zákon o správe daní. Vymožená suma exekúciou alebo predaj hnutel'ných a nehnuteľných vecí sú skutočnou škodou, o ktorej sa rozhoduje v občianskom súdnom konaní podľa platného zákona za škodu spôsobenú nezákonným rozhodnutím súdu, iného štátneho orgánu či orgánu verejnej moci alebo nesprávnym úradným postupom. Aká skutočná škoda vznikla daňovému subjektu spôsobená rozhodnutím nie je predmetom zákona o správe daní.“.

Rovnako sťažovateľ spochybňuje vzájomnú spätosť ustanovenia § 63 zákona o správe daní a poplatkov (právny režim daňových preplatkov) a ustanovenia § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov, ktorú naznačili v jeho veci konajúce všeobecné sudy. Kým účelom § 63 zákona o správe daní a poplatkov podľa sťažovateľa „nie je nahradiť daňovému subjektu preplatok, ale vrátiť daňovému subjektu sumu preplatku, dať peniaze do pôvodného stavu“, „účelom § 72 ods. 10 zákona o správe daní je dať daňovému subjektu

náhradu za niečo ,konkrétne za neoprávnené vymáhané sumy‘, pričom ,náhrada za niečo‘ sa nedá vrátiť, a ani dať do pôvodného stavu, ale ,náhrada za niečo alebo koho‘ nie sú úroky z omeškania percentuálne sa odvíjajúce od nejakej vymoženej sumy. Pri aplikácii pojmu ,suma náhrady‘ z rozsudku najvyššieho súdu vyplynulo to, že suma náhrady sú len úroky z omeškania z nejakej vymoženej sumy. “.

Sťažovateľ nesúhlasí s názorom najvyššieho súdu o absencii právneho základu, o ktorý by bolo možné náhradu podľa § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov oprieť. Podľa sťažovateľa právnym základom „sú zrušené exekučné tituly“, pričom „neoprávnené vymáhanie bolo preukázané zrušením daňových nedoplatkov – exekučných titulov“.

Najvyšší súd mal porušiť základné právo sťažovateľa na súdnu ochranu i jeho právo na spravodlivé súdne konanie, „pretože vykonaný výklad § 72 ods. 10 zákona o správe daní je dokonale neprehľadný a protirečivý a mení dokonca iné právne normy a právne predpisy, čo je v rozpore s ústavou a takýto postup nezodpovedá princípom právneho štátu“.

V závere sťažnosti sťažovateľ navrhol, aby ústavný súd takto rozhodol:

„1. Základné právo na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a práva na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd sťažovateľa L. D. rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 2Sžf/53/2010 zo dňa 21.9.2011 porušené bolo.

2. Ústavný súd SR zrušuje rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 2Sžf/53/2010 zo dňa 21.9.2011 a vracia vec na ďalšie konanie.

3. Najvyšší súd SR je povinný (v prípade neustanovenia právneho zástupcu) nahradiť sťažovateľovi vzniknuté a vyčíslené trovy konania na účet právneho zástupcu do jedného mesiaca od právoplatnosti tohto rozhodnutia.“

Sťažovateľ v podaní doručenom ústavnému súdu 3. januára 2012 požiadal o ustanovenie právneho zástupcu v konaní o jeho sťažnosti. Túto svoju žiadosť odôvodnil postupnou ekonomickou likvidáciou zo strany štátnych orgánov od roku 1995, ktorej súčasťou je i v sťažnosti popísaný postup daňových orgánov v jeho veci.

II.

Podľa čl. 127 ods. 1 ústavy ústavný súd rozhoduje 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.

Podľa čl. 46 ods. 1 ústavy každý sa môže domáhať zákonom ustanoveným postupom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde a v prípadoch ustanovených zákonom na inom orgáne Slovenskej republiky.

Podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom...

Ústavný súd podľa ustanovenia § 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“) každý návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa.

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

1. Podľa ustálenej judikatúry ústavného súdu o zjavne neopodstatnený návrh ide vtedy, ak ústavný súd pri jeho predbežnom prerokovaní nezistí žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jeho

prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 66/98). Teda úloha ústavného súdu pri predbežnom prerokovaní návrhu nespočíva v tom, aby určil, či preskúmanie veci predloženej navrhovateľom odhalí existenciu porušenia niektorého z práv alebo slobôd zaručených ústavou, ale spočíva len v tom, aby určil, či toto preskúmanie vylúči akúkoľvek možnosť existencie takéhoto porušenia. Ústavný súd teda môže pri predbežnom prerokovaní odmietnuť taký návrh, ktorý sa na prvý pohľad a bez najmenej pochybnosti javí ako neopodstatnený (I. ÚS 4/00).

Dôvodom na odmietnutie návrhu pre jeho zjavnú neopodstatnenosť je absencia priamej súvislosti medzi označeným základným právom alebo slobodou na jednej strane a namietaným konaním alebo iným zásahom do takéhoto práva alebo slobody na strane druhej. Inými slovami, ak ústavný súd nezistí relevantnú súvislosť medzi namietaným postupom orgánu štátu a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých navrhovateľ namieta, vysloví zjavnú neopodstatnenosť sťažnosti a túto odmietne (obdobne napr. III. ÚS 263/03, II. ÚS 98/06, III. ÚS 300/06).

2. Argumentácia sťažovateľa predostretá v jeho sťažnosti na rozsiahlom priestore sa zakladá na polemike s interpretáciou § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov tak, ako ju podali daňové orgány a všeobecné súdy konajúce v sťažovateľovej veci.

Ústavný súd už judikoval, že do obsahu základného práva na súdnu ochranu patrí aj právo každého na to, aby sa v jeho veci rozhodovalo podľa relevantnej právnej normy, ktorá môže mať základ v platnom právnom poriadku Slovenskej republiky alebo v takých medzinárodných zmluvách, ktoré Slovenská republika ratifikovala a boli vyhlásené spôsobom, ktorý predpisuje zákon. Každý má právo, aby sa v jeho veci vykonal ústavne súladný výklad aplikovanej právnej normy. Z toho vyplýva, že k reálnemu poskytnutiu súdnej ochrany dôjde len vtedy, ak sa na zistený stav veci použije ústavne súladne interpretovaná, platná a účinná právna norma (IV. ÚS 77/02).

Na uvedenú rozhodovaciu prax nadväzuje iný, stabilne uplatňovaný právny názor, podľa ktorého ústavný súd nie je zásadne oprávnený preskúmavať a posudzovať právne názory všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a uplatňovaní zákonov viedli k rozhodnutiu,

s výnimkou ich arbitrárnosti alebo zjavnej neodôvodnenosti majúcej za následok porušenie základného práva (obdobne napr. I. ÚS 13/00, III. ÚS 151/05, III. ÚS 344/06).

3. Podľa § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov ak sa ukáže v priebehu ďalšieho vymáhania, že vymáhanie bolo neoprávnené, patrí daňovému dlžníkovi alebo ručiteľovi za takto neoprávnené vymáhané sumy náhrada v dvojnásobnej výške, ako sa poskytuje za preplatky zavinené správcom dane (§ 63). Ak ešte exekúcia trvá, správca dane ju z úradnej moci zruší rozhodnutím.

Podľa názoru sťažovateľa, keďže citované ustanovenie zákona o správe daní a poplatkov používa výraz „vymáhané sumy“, a nie „vymožené sumy“, bolo potrebné túto právnu normu vykladať tak, že náhrada mu patrí už z titulu samotného začatia daňového exekučného konania a základom pre jej výpočet má byť suma daňového nedoplatku, ktorý mal byť v takomto exekučnom konaní vymožený, a to bez ohľadu na to, či reálne tento daňový nedoplatok vymožený bol alebo nie.

Ústavný súd je toho názoru, že výrazy a slovné spojenia použité na vyjadrenie právnych noriem môžu byť pri ich používaní vykladané doslovne, teda tak, ako to v danom prípade požadoval sťažovateľ. Niet však pochyb, že v právno-aplikačnej praxi je často potrebné upustiť od výkladu, ktorý použitým výrazom a slovným spojeniam rigidne prisudzujú pravidlá slovenského jazyka či bežná lingvistická prax. Pri výklade právnej normy je potrebné vnímať jej systematické umiestnenie v texte právneho predpisu, pravidlá formálnej logiky i historické pozadie jej zavedenia do textu účinného právneho predpisu. Nemenej dôležité je zvažovanie dôsledkov do úvahy prichádzajúcich variantov výkladu z hľadiska ich spravodlivostnej kvality, dopadu na princíp rovnosti v právnych vzťahoch, ba aj prípadnej absurdnosti či schopnosti naplniť komplexný účel právnej úpravy. Všetky uvedené aspekty musí brať do úvahy orgán verejnej moci v situácii, keď má aplikovať právnu normu pripúšťajúcu viacero výkladov. No základným kritériom posúdenia viacerých možných interpretácií tej istej právnej normy je ústavná konformita výkladu.

Ak orgán verejnej moci pri individuálnej právno-aplikačnej činnosti vyloží právnu normu v rozpore s niektorým ustanovením ústavy či s konceptom vytvoreným vzájomnou

súvislosťou ústavných noriem, potom sa otvára priestor na uplatnenie právomoci ústavného súdu podľa čl. 127 ods. 1 ústavy. Naopak, ak orgán verejnej moci uprednostní jednu z viacerých ústavne konformných interpretácií, niet dôvodu na zásah zo strany ústavného súdu, hoci je zreteľné, že výklad dotknutej právnej normy by mohol byť pri súčasnom splnení požiadavky jeho ústavnej súladnosti aj iný.

4. V posudzovanom prípade daňový úrad, daňové riaditeľstvo, krajský súd i najvyšší súd zhodne dospeli k záveru, že hoci v ustanovení § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov je použité spodstatnené sloveso vymáhať v nedokonavom vide (vymáhanie, vymáhaná suma), tento výraz treba vykladať tak, ako keby bol použitý vo vide dokonavom (vymoženie, vymožená suma).

Podľa názoru ústavného súdu výklad v sťažovateľovej veci konajúcich orgánov verejnej moci nie je v rozpore so systematickými súvislosťami interpretovanej právnej normy, pretože z celkového konceptu § 72 zákona o správe daní a poplatkov vyplývalo, že správca dane vymáha daňový nedoplatok daňovou exekúciou (ods. 3), daňová exekúcia sa vykonáva vydaním exekučného príkazu (ods. 6) a náhrada podľa ods. 10 prichádzala do úvahy, ak sa neoprávnenosť vymáhania ukázala „v priebehu ďalšieho vymáhania“.

Navyše, v analyzovaných súvislostiach možno napriek prirodzenému vylúčeniu akýchkoľvek právnych účinkov zahraničnej právnej úpravy i zahraničnej judikatúry poukázať na fakt, že v Českej republike ustanovenie § 73 ods. 10 zákona ČNR č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků účelom zodpovedajúce ustanoveniu § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov priznávalo daňovému dlžníkovi v prípade, ak sa preukáže, že prebiehalo neoprávnené vymáhanie daňového nedoplatku, úrok za „neoprávnené vymožené častky“. A v tejto súvislosti judikatúra konštatovala jednoznačne, že určujúcim okamihom pre úročenie neoprávnene vymoženej častky podľa § 73 ods. 10 zákona ČNR č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků nie je vydanie exekučného príkazu, ktorým sa znemožňuje nakladať s vymáhanou peňažnou čiastkou, ale až odpísanie tejto častky z príslušného bankového účtu (rozsudok Najvyššieho správneho súdu Českej republiky č. k. 2 Afs 61/2005-75 zo 4. mája 2006).

V uvedenom rozsudku Najvyšší správny súd Českej republiky veľmi výstižne zhodnotil i dopad prípadného opačného výkladu (teda takého, aký navrhuje práve sťažovateľ), keď uviedol, že je pravda, že „zablokovanie“ peňažného účtu za určitých okolností predstavuje zásah do vlastníckeho práva. V danom prípade však i v dobe znemožnenia dispozície sťažovateľa s peňažnými prostriedkami na bankovom účte naďalej dochádzalo k ich úročeniu, takže sťažovateľ na svojom vlastníckom práve v tomto zmysle nebol ukrátený. Naopak, pokiaľ by bol prijatý jeho výklad, bolo by nutné dospieť k záveru, že sťažovateľovi by patrili jednak príslušné úroky hradené bankou, jednak (spätne) rovnako úroky poskytované správcom dane podľa citovaného ustanovení daňového poriadku. Tým by došlo k bezdôvodnému dvojitému úročeniu tých istých peňažných prostriedkov.

Ústavný súd sa plne stotožňuje s takýmto interpretačným poňatím, ktoré dostatočne zohľadňuje všetky rozhodujúce aspekty dotknutého ustanovenia a je argumentačne použiteľné i v sťažovateľovom prípade, keďže (ako to vyplýva z príloh sťažnosti) daňová exekúcia sa voči nemu mala vykonať práve prikázaním pohľadávky z účtu v banke. Toto poňatie najvyšší súd akceptoval a z neho vychádzal, a aj preto jeho výklad nesignalizuje známky ústavnej diskonformity.

5. Aj keď ústavný súd nie je primárne povolán na výklad jednoduchých zákonov, v záujme presvedčivosti odôvodnenia svojho rozhodnutia (§ 157 ods. 2 posledná veta OSP v spojení s § 31a zákona o ústavnom súde) považuje za potrebné vyjadriť sa k povahe náhrady podľa § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov, ktorou sa na viacerých miestach sťažnosti zaoberá i sám sťažovateľ. Ústavný súd zastáva názor, že ide o úrok zo sumy, ktorá bola pri vymáhaní daňového nedoplatku neoprávnene vymožená. Sumou sa majú na mysli peňažné prostriedky, ktorými v dôsledku ich neoprávneného vymoženia (reálneho odňatia z dispozičnej sféry) daňový dlžník nemohol nakladať a zhodnocovať ich. Je pravdou (a na to poukazuje i sťažovateľ), že názor najvyššieho súdu podľa ktorého *„ak nič nebolo exekúciou vymožené, neprichádza do úvahy nič vracať, či ako istinu nahrádzať...“*, nie je pri detailnej jazykovo-syntaktickej analýze formulovaný presne. I tento názor však treba vykladať v jednotiacom koncepte odôvodnenia napadnutého rozsudku najvyššieho súdu vyjadreného názorom, podľa ktorého sťažovateľovi *„by patrila náhrada len vo výške odvíjajúcej sa od vymoženej sumy na základe neoprávneného vymáhania,*

a pokiaľ nedošlo k vymoženiu žiadnej konkrétnej sumy, tak, žalobcovi v takomto prípade nemôže prislúchať žiadna náhrada“.

Náhrada podľa § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov nepredstavuje vratku neoprávnených prostriedkov. Tie totiž predstavujú skutočnú škodu tak, ako na to správne poukázal sťažovateľ, a v právnom prostredí vylučujúcom vrátenie do pôvodného stavu v exekučnom konaní je možné ich získať postupom podľa právnych predpisov upravujúcich zodpovednosť štátu za škodu spôsobenú nezákonným rozhodnutím alebo nesprávnym úradným postupom. Spochybnenie účelovej súvislosti ustanovení § 63 a § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov akcentovanej najvyšším súdom však napriek tomu nie je na mieste.

Základným účelom § 63 zákona o správe daní a poplatkov je vysporiadanie vzniknutého daňového preplatku. Do úvahy prichádza viacerô spôsobov vysporiadania. V prvom rade sa daňový preplatok používa na úhradu prípadného nedoplatku inej dane, cla alebo iných platieb, prípadne ako preddavok na dosiaľ nesplatenú daňovú povinnosť pri dani, pri ktorej preplatok vznikol (§ 63 ods. 1 a 2 zákona o správe daní a poplatkov). Až keď takéto vysporiadanie neprichádza do úvahy, možno uvažovať o reálnom vrátení daňového preplatku. Ustanovenie § 63 zákona o správe daní a poplatkov má v tejto perspektíve dvojaký účel. Primárnym účelom je „*vrátiť daňovému subjektu sumu preplatku, dať peniaze do pôvodného stavu*“ (§ 63 ods. 4 zákona o správe daní a poplatkov), ako správne uviedol sťažovateľ, ale ak preplatok zapríčinený správcom dane bude vrátený po uplynutí lehoty 15 dní od jeho zistenia, potom má daňový subjekt navyše nárok na úrok z preplatku v zákonom určenej výške (§ 63 ods. 6 zákona o správe daní a poplatkov). A v tomto sekundárnom účele § 63 dochádza k stotožneniu s účelom § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov, na čo správne poukázal krajský súd i najvyšší súd. Argumentácia sťažovateľa o rozpore účelu predmetných ustanovení je tak irelevantná.

6. Napokon, pokiaľ ide o polemiku sťažovateľa s právnym názorom krajského súdu o tom, kedy sa vymáhanie daňového nedoplatku považuje za neoprávnené, ústavný súd nepovažuje za potrebné vysporiadať sa s touto sťažnostnou námietkou. Dôvodom je skutočnosť, že prípadnou neoprávnenosťou vymáhania ako podmienky pre aplikáciu § 72

ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov by malo význam sa zaoberať len v prípade, ak by bola splnená iná podmienka aplikovateľnosti sporného ustanovenia, ktorou je reálne vymoženie aspoň časti sumy vymáhanej v rámci daňovej exekúcie. Neoprávnenosť vymáhania a reálne vymoženie aspoň časti vymáhanej sumy sú totiž dve podmienky, ktoré na aplikovateľnosť § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov musia byť splnené kumulatívne. Nesplnenie podmienky reálneho vymoženia aspoň časti vymáhanej sumy tak samo osebe vylučuje použiteľnosť predmetného ustanovenia v individuálnom prípade bez ohľadu na to, či vymáhanie bolo alebo nebolo oprávnené. Preto sa najvyšší súd v tej časti odôvodnenia svojho rozhodnutia, v ktorej detailne popísal a vysvetlil dôvody svojich záverov, správne touto otázkou ani nezaoberal.

7. Meritórny prieskum právnych záverov najvyššieho súdu prezentovaných v jeho napadnutom rozsudku by podľa názoru ústavného súdu nemohol viesť k vysloveniu porušenia základného práva sťažovateľa na právnu ochranu, prípadne jeho práva na spravodlivé súdne konanie. Právne závery najvyššieho súdu totiž predstavujú vnútorne bezrozporný celok, ktorý nenaruša systematické súvislosti ustanovenia § 72 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov, nevedie k absurdným záverom alebo k záverom popierajúcim účel náhrady za neoprávnene vymáhané sumy, metodologicky rešpektuje pravidlá formálnej logiky, a tak nemá nedovolený dopad na ktorékoľvek z práv sťažovateľa garantovaných ústavným poriadkom Slovenskej republiky. Niet teda relevantnej príčinnej súvislosti medzi napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu a označenými právami sťažovateľa, čo vedie ústavný súd k odmietnutiu predloženej sťažnosti ako zjavne neopodstatnenej.

Vzhľadom na odmietnutie sťažnosti ako celku sa ústavný súd ďalšími nárokmi sťažovateľa (predovšetkým žiadosťou o ustanovenie právneho zástupcu) nezaoberal.

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

V Košiciach 7. februára 2012