



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III. ÚS 234/2010-11

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 22. júna 2010 predbežne prerokoval sťažnosť A. B., T., zastúpenej advokátkou JUDr. K. H., K., pre namietané porušenie jej základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a základného práva vlastníť majetok podľa čl. 20 Ústavy Slovenskej republiky rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sžf 72/2008 z 29. septembra 2009 a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť A. B. 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 15. februára 2010 doručená sťažnosť A. B., T. (ďalej len „sťažovateľka“), zastúpenej advokátkou JUDr. K. H., K., pre namietané porušenie jej základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a základného práva vlastníť majetok podľa čl. 20 ústavy rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 5 Sžf 72/2008 z 29. septembra 2009.

Sťažovateľka v sťažnosti uviedla:

«Žalobu v správnom konaní Krajský súd v Prešove v konaní č. 1 S 87/2006 dňa 30. mája 2008 zamietol.

O odvolaní proti uvedenému rozsudku rozhodol Najvyšší súd SR dňa 29. septembra 2009 tak, že ho potvrdil.

Dôvody rozsudku Najvyššieho súdu sú založené na nesprávnych úvahách vykazujúcich vysoký stupeň arbitrárnosti. Sú osvojením si chybných výkladov rozhodujúcich pojmov Daňového zákona v rozsahu, v akom k nim pristupovali predchádzajúce rozhodnutia.

Sťažovateľka je podnikateľka. ... V zdaňovacom období (2003) jej bolo vyplatených 33.588.081,- Sk ako súhrn náhrad za rozsiahle poškodenie zdravia, utrpeného pri dopravnej nehode. Uvedenú sumu sa rozhodla investovať spôsobom a za okolností a podmienok, ktoré s ohľadom na jej životnú perspektívu považovala za optimálne. Zámer nepochybne pomenovateľný ako podnikateľský, v reálnej podobe (zjednodušenej na podstatné prvky) vyzeral tak, že v prospech jednej firmy (T. s. r. o.), ktorá rekonštruovala svoj obchodný dom, objednala u inej firmy (L. s. r. o. a dve ďalšie) dodávky materiálu a prác na tejto akcii a zaplatila ich. Tieto investície jej zabezpečili zisk v podobe doživotnej renty, vyplácanej na základe a v rozsahu zmluvy, uzavretej dňa 1. marca 2004. Zmluva bola doplňovaná, jej podstata však menená nebola.

Pre potrebu zaujatia zákonom zodpovedajúceho stanoviska v spor rozhodujúcej otázke sú bez dôležitosti fakturačné, účtovné a iné detaily, i keď sa nimi daňové orgány i súdy v rôznom rozsahu zaoberali. Základným problémom je správna interpretácia kľúčových pojmov: „podnikateľská činnosť“, „dosiahnutie, zabezpečenie, udržanie príjmu“, „príjem“ a „zisk“. Svojim rozsudkom Najvyšší súd uznal za zákonom zodpovedajúci jednak výklad nesprávny, najmä ale zjednodušil vzťah výdavku a príjmu na „rovnicu“, vylúčiac bez opory v zákone možnosť dosahovať príjem spôsobom, aký sťažovateľka zvolila. Tak dospel mylne k názoru, „... že výdavok vynaložený daňovým subjektom poskytnutím finančných prostriedkov inému subjektu bez odrazenia sa na strane príjmu poskytovateľa ... nespĺňal uvedenú rovnicu...“ Túto chybu v konštatovaní čiastočne možno postrehnúť, ak sa do vzťahu dosadia priliehavšie pomenovania. Ak sa aj sťažovateľka nestala spoluvlastníčkou

obchodného domu, mala podiel na zisku ako by ňou bola - a to bol jej zámer. Súdy (aj daňové orgány) si zrejme zamenili voľbu optimálneho, legálneho účtovania s využitím možností daných daňovým predpisom za snahu o daňový únik. Inak je vylúčené, aby ignorovali časovú, vecnú a ekonomickú súvislosť s dosiahnuť sa majúcimi príjmami (arg.: zabezpečeníu). Pokiaľ ide o podrobnosti v stanoviskách žalobkyne (sťažovateľky), poukazujem na obsah jej podaní. Ak Najvyšší súd teda ustálil, že si sťažovateľka zabezpečila svoj príjem do budúcnosti „...nie cez podnikateľskú činnosť“, dopustil sa neopodstatnenej reštrikcie tohto pojmu.»

Na základe uvedených skutočností sťažovateľka žiadala, aby ústavný súd prijal jej sťažnosť na ďalšie konanie a aby v náleze vyslovil, že najvyšší súd v konaní vedenom pod sp. zn. 5 Sžf 72/2008 svojím rozsudkom z 29. septembra 2009 porušil jej základné právo na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a základné právo vlastníť majetok podľa čl. 20 ústavy, napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil najvyššiemu súdu na ďalšie konanie, priznal jej primerané finančné zadost'učinenie v sume 500 €, ako aj náhradu trov právneho zastúpenia. Sťažovateľka zároveň požiadala o odloženie vykonateľnosti dodatočného platobného výmeru Daňového úradu H. (ďalej len „daňový úrad“) č. 703/230/36677/2005/Kol z 25. augusta 2005.

II.

Podľa čl. 124 ústavy ústavný súd je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti.

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. 140 ústavy podrobnosti o organizácii ústavného súdu, o spôsobe konania pred ním a o postavení jeho sudcov ustanoví zákon.

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, ak tento zákon neustanovuje inak.

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.

Sťažovateľka namietala porušenie svojich základných práv rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 5 Sžf 72/2008 z 29. septembra 2009.

Z obsahu spisu Krajského súdu v Prešove (ďalej len „krajský súd“) sp. zn. 1 S 87/2006 ústavný súd zistil, že 28. februára 2006 podala sťažovateľka tamojšiemu súdu žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „daňové riaditeľstvo“) č. k. I/225/3903/2006/997020-r z 26. januára 2006 spolu s návrhom na odloženie vykonateľnosti tohto rozhodnutia.

O žalobe rozhodol krajský súd rozsudkom č. k. 1 S 87/2006-192 z 30. mája 2008 tak, že ju zamietol.

Sťažovateľka ako podnikateľka v zdaňovacom období (rok 2003) dostala 33 588 081 Sk ako súhrn náhrad za rozsiahle poškodenie zdravia po dopravnej nehode. Uvedenú sumu podľa vlastnej úvahy investovala spôsobom, ktorý si sama zvolila. Objednala si v prospech jednej spoločnosti (T., s. r. o.), ktorá rekonštruovala obchodný

dom, dodávky materiálu a prác na tejto akcii, ktorú aj uhradila u inej spoločnosti (L., s. r. o.). Tieto investície jej mali zabezpečiť zisk v podobe doživotnej renty.

Podstatou problému sťažovateľky bolo, že daňový úrad u nej vykonal daňovú kontrolu, predmetom ktorej bola daň z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2003, pričom konštatoval, že v danom roku sťažovateľka nemala žiaden príjem z podnikateľskej činnosti súvisiaci s jej investíciou do rekonštrukcie Obchodného domu L. (ďalej len „O.“). Podľa daňového úradu sťažovateľka v roku 2003 dosiahla jedine príjem z titulu náhrady škody – ušlý zisk. Z uvedeného dôvodu jej daňový úrad dodatočným platobným výmerom č. 703/230/36677/2005/Kol z 25. augusta 2005 vyrubil daň z príjmov fyzických osôb v sume 12 656 260 Sk. Proti rozhodnutiu daňového úradu podala sťažovateľka odvolanie, o ktorom rozhodlo daňové riaditeľstvo tak, že napadnutý dodatočný platobný výmer potvrdilo.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia poukazuje na príslušné ustanovenia zákona č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov v znení účinnom do 31. decembra 2003 (ďalej len „zákon o daniach z príjmov“), ktoré síce správne citoval a označil, avšak nesprávne pomenoval právny predpis, ktorého boli súčasťou, a to tak, že namiesto zákona o dani z príjmov uviedol, že ide o „zákon o DPH“, dospel k záveru, že v roku 2003 sťažovateľka nedosiahla žiaden príjem z podnikateľskej činnosti súvisiaci s jej investíciou do rekonštrukcie OD L., ktorého vlastníkom nebola ona, ale iná spoločnosť, a že dosiahla jedine príjem z titulu náhrady škody – ušlý zisk, a preto ňou uplatnené a v účtovníctve evidované výdavky v sume 33 602 063 Sk neboli vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie tohto príjmu. Krajský súd vyslovil názor, že vynaložené výdavky by mohli slúžiť na zabezpečenie jej príjmov len vtedy, ak by ona samotná mala príjem z prevádzky OD L. Podľa názoru krajského súdu sťažovateľka takéto príjmy zabezpečila, avšak nie sebe, ale inej spoločnosti, ktorá bola výlučnou vlastníčkou OD L. Krajský súd sa okrem toho vyjadril aj k príjmu z doživotnej renty, ktorý je podľa jeho názoru osobným dôchodkom a ktorý má sťažovateľka za určitých podmienok poberať v budúcnosti. V tejto súvislosti krajský súd vyslovil, že v prípade doživotnej renty ide o iný systém zdaňovania ako v prípade príjmov z podnikateľskej činnosti a že takýto príjem nemá žiaden súvis s deklarovými výdavkami.

Proti rozsudku krajského súdu podala sťažovateľka odvolanie, o ktorom rozhodol najvyšší súd rozsudkom sp. zn. 5 Sžf 72/2008 z 29. septembra 2009 tak, že napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa potvrdil.

Najvyšší súd v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol podstatu napadnutého rozsudku krajského súdu, ktorý sa stotožnil so zisteniami a závermi daňového riaditeľstva, argumenty sťažovateľky obsiahnuté v odvolaní, vyjadrenie daňového riaditeľstva, pričom konštatoval, že námietky sťažovateľky nie sú dôvodné.

Vo vzťahu k uvedenému najvyšší súd zaujal názor, že v zdaňovacom období roku 2003 sťažovateľka nevykázala žiadnu podnikateľskú činnosť, z ktorej by jej plynuli príjmy podľa § 7 zákona o daniach z príjmov, ale že jej jediným príjmom bola náhrada ušlého zisku priznaná jej rozsudkom Okresného súdu Humenné č. k. 9 C 1470/01-131 z 24. júna 2002 v sume 23 277 098 Sk. Podľa vyjadrenia najvyššieho súdu si sťažovateľka v daňovom priznaní uplatnila výdavky v sume 33 602 063 Sk, ale po posúdení všetkých podkladov týkajúcich sa tohto prípadu vrátane dožiadaní u príslušných správcov dane dodávateľov stavebných a rekonštrukčných prác bolo jednoznačne preukázané, že tieto výdavky, ktoré sťažovateľka evidovala v účtovníctve, nesúviseli s dosiahnutím, zabezpečením a udrжанím príjmu.

Najvyšší súd v rozsudku ďalej konštatoval:

«Medzi účastníkmi nebolo sporné, že v zmysle ustanovenia § 24 a 25 zákona splnenie podmienok zdaniteľných výdavkov znamená rovnicu, kde na jednej strane sú výdavky a na druhej strane príjmy, pričom musí existovať príčinná súvislosť medzi stranami tejto rovnice, teda výdavkom a príjmom. Každý výdavok teda musí mať svoju protihodnotu.

V danej veci podľa správnych orgánov nebola splnená príčinná súvislosť medzi výdavkami uplatnenými žalobkyňou (investíciami do rekonštrukcie budovy ...) a príjmami, pretože pri žalobkyňou označenom plnení nešlo o príjmy podľa § 7, teda príjmy podnikateľského subjektu, príjmy znamenajúce „majetok“ podnikateľského subjektu, ale o osobný príjem žalobkyne. ... Výdavok vynaložený daňovým subjektom poskytnutím finančných prostriedkov inému subjektu bez odrazenia sa na strane príjmu poskytovateľa,

nenaplnal tak uvedenú rovnicu, pretože, ako už bolo uvedené, jednoznačne príjem podľa obsahu uzavretých zmlúv smeroval inému subjektu, než ktorý finančné prostriedky poskytol. ...

Dohodnutá odmena nazvaná renta teda nemohla byť príjmom daňového subjektu, a preto ani výdavky vynaložené žalobkyňou nebolo možné uznať za daňové výdavky a tým nemali vplyv na zníženie daňovej povinnosti žalobkyne. Ak preto správca dane vylúčil daňové doklady týkajúce sa týchto výdavkov, postupoval v súlade so zákonom č. 366/1999 Z. z. a správne potom určil žalobkyňi daňovú povinnosť podľa ust. § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. Tvrdenie žalobkyne, že správca dane ignoroval skutočnú vôľu zmluvných strán a svoj záver abstrahoval od celistvosti prípadu, tak nebolo opodstatnené, keďže práve všetky skutočnosti vyplývajúce z podkladov predložených žalobkyňou, svedčili o vôli žalobkyne zabezpečiť si svoj príjem do budúcnosti, čo ani nakoniec sama nepopierala, avšak stalo sa tak nie cez podnikateľskú činnosť. ...

Súd nezistil ani ukrátenie žalobkyne na práve predkladať alebo navrhnovať dôkazy, pretože z jej podaní je jednoznačné, že predložené dôkazy a návrhy na dokazovanie smerujú na preukázanie vierohodnosti a reálnosti poskytnutia finančných prostriedkov, čo však nepreukazuje spornú otázku príjmu podnikateľského subjektu, tak ako to pre daný prípad bolo potrebné. Obrana žalobkyne totiž pozostávala z preukazovania renty, nie podnikateľského príjmu.

Žalobkyňa v odvolaní namietala, že síce podľa odôvodnenia rozsudku predmetom preskúmania sú rozhodnutia daňových orgánov týkajúce sa vyrubenia dane z príjmov fyzických osôb, ale svoje rozhodnutie o zamietnutí žaloby v celom rozsudku zdôvodňuje zákonom o dani z pridanej hodnoty. Uvedená námietka žalobkyne je čiastočne dôvodná. Z písomného vyhotovenia rozsudku je nutné dospieť k záveru, že ide o chybu v písaní. Z textu každého zákonného ustanovenia, na ktoré sa pri odôvodňovaní súd odvolával, je totiž jednoznačné, že ide o ustanovenie zákona č. 366/1999 Zb. o dani z príjmov a nie zákona o dani z pridanej hodnoty (v skratke DPH), skrátenú verziu ktorého v písomnom vyhotovení použil. Preto táto vada nemohla mať za následok nesprávne rozhodnutie vo veci.»

Vychádzajúc z námietok sťažovateľky je potrebné konštatovať, že jej nespokojnosť s výsledkom rozhodovacej činnosti najvyššieho súdu sa prejavila v tom, že daný rozsudok označila za prejav svojvôle, ktorý nespĺňa parametre zákonnosti a ústavnosti, ktoré musia byť vlastné rozhodnutiam všeobecných súdov.

Podstata námietok sťažovateľky bola upriamená na to, či v danom prípade bol dostatočne zistený skutkový stav (a v tomto sa ústavný súd zhoduje s konštatovaním najvyššieho súdu obsiahnutým v napadnutom rozsudku) a či prijatý právny názor najvyššieho súdu korešpondoval so skutkovými okolnosťami a či ho možno považovať za vecne správny.

Článok 124 ústavy postavil ústavný súd mimo sústavu všeobecných súdov, ktorým patrí právo, ale aj povinnosť zisťovať skutkové okolnosti toho-ktorého prípadu, vykonávať a hodnotiť dôkazy a prijímať relevantné právne závery, ktoré je potrebné v rámci odôvodnení rozhodnutí aj náležite obhájiť. Intervencia ústavného súdu do výsledkov rozhodovacej činnosti všeobecných súdov je možná len vtedy, ak tieto výstupy vykazujú znaky svojvôle a neodôvodnenosti a zároveň majú za následok porušenie základného práva alebo slobody podľa ústavy či medzinárodnej zmluvy. V prípade, ak všeobecný súd vo svojom rozhodnutí celkom zreteľne predstaví svoje právne názory, skutkové zistenia, myšlienkové pochody a rozumným spôsobom aplikuje a vykladá právo, niet dôvodu, aby ústavný súd také rozhodnutie označil za ústavne nekonformné.

V danom prípade najvyšší súd posudzoval správnosť rozsudku krajského súdu, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správneho orgánu v daňových veciach. Podľa názoru ústavného súdu najvyšší súd v napadnutom rozsudku jasne predstavil, čo skúmal, z čoho vychádzal, ktorými právnymi normami sa riadil, ktoré okolnosti boli preň určujúce a z akého dôvodu považoval závery krajského súdu, ako aj závery daňových orgánov v otázkach dane z príjmov za správne. Tieto zistenia boli pre ústavný súd smerodajné pri konštatovaní, že rozhodnutie najvyššieho súdu nesignalizuje možnosť porušenia základného práva sťažovateľky na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy.

Je nepochybné, že o výsledku daňovej kontroly, predmetom ktorej bola daň z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2003, mala sťažovateľka iné predstavy. Najvyšší súd sa však stotožnil so závermi daňových orgánov a krajského súdu, že účtovné výdavky sťažovateľky neboli uznané za výdavky k dosiahnutiu, zabezpečeniu a udržaniu zdaniteľných príjmov, a preto daňovou kontrolou jej bola správne stanovená daňová povinnosť.

Tým, že ústavný súd nepatrí do sústavy všeobecných súdov, neprináleží mu ani pozícia opravnej inštalácie voči rozhodnutiam všeobecných súdov a zároveň nie je povinný chrániť sťažovateľov pred skutkovými omylmi všeobecných súdov, ale chrániť ich pred takými zásahmi do ich práv, ktoré sú z ústavného hľadiska neospravedliteľné a neudržateľné. V kontexte toho bolo pre ústavný súd podstatné, že interpretácia zistených skutkových okolností a aplikácia normatívneho textu zákonných ustanovení použitých najvyšším súdom bola presvedčivá. Najvyšší súd v rozsudku dostatočne ozrejmil, z akého dôvodu nebolo možné výdavky sťažovateľky v sume 33 542 030 Sk považovať za také, ktoré by súviseli s dosiahnutím, zabezpečením a udržaním jej príjmov. Tieto závery odôvodnil skutkovými zisteniami súvisiacimi s investíciami sťažovateľky do rekonštrukčných prác OD L. s konštatovaním, že sa neodrazili na strane jej príjmu, ale na strane príjmu subjektu – vlastníka objektu, do rekonštrukcie ktorého investovala. Okrem toho najvyšší súd zdôvodnil, prečo dohodnutá odmena (renta), ktorá mala byť sťažovateľke aj v budúcnosti vyplácaná, nemohla byť v okolnostiach daného prípadu jej príjmom. Podľa názoru ústavného súdu najvyšší súd na všetky argumenty sťažovateľky, ktoré predostrela voči rozhodnutiu krajského súdu, dostatočným spôsobom reagoval.

Ústavný súd v nadväznosti na uvedené a s poukazom na to, že obsahom základného práva na súdnu ochranu nie je právo na rozhodnutie v súlade s právnym názorom účastníka súdneho konania, resp. právo na úspech v konaní (obdobne napr. II. ÚS 218/02, III. ÚS 198/07, I. ÚS 265/07), sťažnosť v časti pre namietané porušenie základného práva sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 ústavy rozsudkom najvyššieho súdu odmietol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti.

Totožný záver prijal ústavný súd aj vo vzťahu k namietanému porušeniu základného práva vlastníť majetok podľa čl. 20 ods. 1 ústavy napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, a to vychádzajúc z toho, že absencia porušenia ústavnoprávnych princípov vylučuje založenie sekundárnej zodpovednosti všeobecných súdov za porušenie základných práv sťažovateľky hmotnoprávneho charakteru, medzi ktoré nepochybne patrí aj základné právo garantujúce ochranu majetku (obdobne napr. III. ÚS 27/08, III. ÚS 386/09).

Vzhľadom na to, že ústavný súd sťažnosť odmietol, bolo bez právneho významu zaoberať sa ďalšími požiadavkami sťažovateľky v nej nastolenými, ako aj jej žiadosťou o odloženie vykonateľnosti dodatočného platobného výmeru daňového úradu.

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

V Košiciach 22. júna 2010