



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

# NÁLEZ

Ústavného súdu Slovenskej republiky

V mene Slovenskej republiky

II. ÚS 405/06-37

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 17. mája 2007 v zložení z predsedníčky Ľudmily Gajdošíkovej a zo sudcov Juraja Horvátha a Sergeja Kohuta o sťažnosti Ing. Bc. K. M., súdneho exekútora, so sídlom K., zastúpeného advokátkou JUDr. I. R., K., namietajúcej porušenie jeho základných práv podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sž-o-KS 53/2005 z 8. marca 2006 takto

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

Základné právo Ing. Bc. K. M. na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a právo na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sž-o-KS 53/2005 z 8. marca 2006 p o r u š e n é n e b o l o .

## **O d ô v o d n e n i e :**

### I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 5. júna 2006 doručená sťažnosť Ing. Bc. K. M., súdneho exekútora, K. (ďalej len „sťažovateľ“), zastúpeného advokátkou JUDr. I. R., K., ktorou namieta porušenie svojich základných práv podľa čl. 20 ods. 1, čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) v spojení s právom podľa čl. 13 ods. 1 ústavy a práv podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „Dohovor“) a čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 2 Sž-o-KS 53/2005 z 8. marca 2006, platobným výmerom Daňového úradu K. (ďalej len „daňový úrad“) sp. zn. 709/340/42307/03-Ma z 23. októbra 2003 (ďalej len „napadnutý výmer“) a rozhodnutím Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, pracovisko K. (ďalej len „daňové riaditeľstvo“), sp. zn. VI/256/30/84/2004 z 29. januára 2004 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“).

Zo sťažnosti vyplýva, že sťažovateľ podal 20. marca 2001 dodatočné daňové priznanie na daň z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za január až jún 2000 a za august až november 2000 a súčasne požiadal o vrátenie nadmerných odpočtov uvedených v týchto daňových priznaniach. Daňový úrad vykonal u sťažovateľa za uvedené zdaňovacie obdobie kontrolu a dodatočným platobným výmerom č. 709/340/39619/03-Ma z 24. septembra 2003 mu vyrubil DPH v sume 564 852 Sk, pričom daň v tomto výmere sa neodlišovala od DPH vykázanej a zaplatenej sťažovateľom podľa daňových priznaní. Daňový úrad v tomto rozhodnutí uviedol, že sťažovateľovi nevznikla povinnosť uhradiť rozdiel na dani v sume 564 852 Sk, pretože vzniknutý rozdiel vznikol podaním dodatočných daňových priznaní a tento rozdiel nebol sťažovateľovi ani vrátený, ale uvedená suma podľa údajov v dodatočnom daňovom priznaní predstavuje rozdiel zistený kontrolou. Následne na základe tohto dodatočného platobného výmeru daňový úrad napadnutým výmerom určil sťažovateľovi podľa § 44 ods. 1, 3 a 5 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov zvýšenie dane v celkovej sume 194 874 Sk.

Proti napadnutému výmeru podal sťažovateľ odvolanie, v ktorom uviedol, že jeho žiadosť o vrátenie nadmerných odpočtov mal správca dane posúdiť ako žiadosť o vrátenie preplatkov na dani a postupovať podľa § 63 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov. Daňové riaditeľstvo napadnutým rozhodnutím potvrdilo napadnutý výmer daňového úradu. Sťažovateľ požiadal o preskúmanie napadnutého rozhodnutia daňového riaditeľstva Krajský súd v Košiciach (ďalej len „krajský súd“), ktorý rozsudkom sp. zn. 2 S 11/04 zo 14. januára 2005 žalobu sťažovateľa zamietol. Sťažovateľ podal proti rozsudku krajského súdu odvolanie. Najvyšší súd rozsudok krajského súdu napadnutým rozsudkom potvrdil.

Podľa názoru sťažovateľa boli napadnutým výmerom daňového úradu, napadnutým rozhodnutím daňového riaditeľstva a napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu porušené jeho základné práva, a preto navrhuje, aby ústavný súd prijal jeho sťažnosť na ďalšie konanie a vo veci samej vydal tento nález:

*„Právo sťažovateľa*

- *na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy súdom zakotvené v článku 46 ods. 2 Ústavy SR,*
  - *domáhať sa zákonom ustanoveným postupom svojho práva na súde zakotvené v článku 46 ods. 1 Ústavy SR,*
  - *na spravodlivé súdne konanie zakotvené v čl. 6 ods. 1 vety prvej Dohovoru*
  - *v spojení s jeho právom na to, aby mu povinnosti boli ukladané na základe zákona v jeho medziach a pri zachovávaní základných práv a slobôd zakotvené v článku 13 odsek 1 Ústavy SR*
- rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2 Sž-o-KS 53/2005 zo dňa 8. 3. 2006, bolo porušené.*

*Právo sťažovateľa*

- *domáhať sa svojho práva na inom orgáne Slovenskej republiky zakotvené v článku 46 ods. 1 Ústavy SR,*
- *vlastniť majetok zakotvené v čl. 20 ods. 1 Ústavy SR*

- s právom na pokojné užívanie majetku zakotvené v článku 1 dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd

- nebyť zbavený majetku zakotveného v článku 1 dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd v spojení s

- jeho právom na to, aby mu povinnosti boli ukladané na základe zákona v jeho medziach a pri zachovávaní základných práv a slobôd zakotveného v článku 13 odsek 1 Ústavy SR

platobným výmerom Daňového úradu K. sp. zn. 709/340/42307/03-Ma zo dňa 23. 10. 2003, bolo porušené.

*Právo sťažovateľa*

- domáhať sa svojho práva na inom orgáne Slovenskej republiky zakotvené v článku 46 ods. 1 Ústavy SR,

- vlastníť majetok zakotvené v čl. 20 ods. 1 Ústavy SR

- s právom na pokojné užívanie majetku zakotvené v článku 1 dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd

- nebyť zbavený majetku zakotveného v článku 1 dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd v spojení s

- jeho právom na to, aby mu povinnosti boli ukladané na základe zákona v jeho medziach a pri zachovávaní základných práv a slobôd zakotveného v článku 13 odsek 1 Ústavy SR

rozhodnutím Daňového riaditeľstva SR pracoviska K. sp. zn. VI/256/30/84/2004 zo dňa 29. 1. 2004, bolo porušené.

Ústavný súd zrušuje napadnuté rozhodnutia a vec vracia Daňovému riaditeľstvu SR na nové konanie.

*Odporcovia sú povinní spoločne a nerozdielne nahradiť sťažovateľovi všetky trovy tohto konania.“*

Ústavný súd si ešte pred predbežným prerokovaním sťažnosti vyžiadal vyjadrenie najvyššieho súdu, v ktorom sa uvádza:

*„V predmetnej veci najvyšší súd rozhodoval o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach zo dňa 14. januára 2005, č. k. 2 S 21/04-23, ktorým krajský súd zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného správneho orgánu – Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, pracovisko K.*

zo dňa 29. januára 2004, č. VI/256/30/84/204, ktorým bol potvrdený platobná výmer Daňového úradu K., zo dňa 23. októbra 2003, č. 709/340/42307/03-Ma. Predmetným platobným výmerom prvostupňovým správny orgánom bolo podľa § 44 ods. 1, 3, 5 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov žalobcovi určené zvýšenie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január – jún, august – november 2000 vo výške 194 874 Sk. Krajský súd sa stotožnil so záverom daňových orgánov, že sankcie boli žalobcovi uložené v dôsledku rozdielov dane zistených daňovou kontrolou. Považoval postup žalovaného za zákonný, keď o sankcii rozhodoval podľa § 44 ods. 1, 3, 5 citovaného zákona o dani z pridanej hodnoty.

V podanom odvolaní žalobca žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil, nakoľko vec bola po právnej stránke posúdená nesprávne. V podanom odvolaní uviedol prakticky tie isté argumenty ako uplatnil v žalobe a s ktorými sa vysporiadal v napadnutom rozsudku krajský súd.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v intenciách dôvodov uplatnených v odvolaní preskúmal vec podľa § 212 ods. 1 OSP a na nariadenom pojednávaní podľa § 214 ods. 1 OSP rozhodol podľa § 219 OSP tak, že napadnutý rozsudok potvrdil, pretože dospel k záveru, že je vecne správny.

V podanej sťažnosti sťažovateľ po vecnej stránke uvádza tie isté námietky ako už uplatnil v žalobe a v podanom odvolaní s tým, že vyslovuje názor, že rozsudkom Najvyššieho súdu SR bolo porušené jeho právo na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia verejnej správy súdom zakotvené v čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, právo vlastníť majetok zakotvené v čl. 20 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a právo na pokojné užívanie majetku zakotvené v čl. 1 dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a právo nebyť zbavený majetku zakotvené v čl. 1 dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd v spojení s jeho právom na to, aby mu povinnosti boli ukladané na základe zákona, v jeho medziach a pri zachovávaní jeho základných práv a slobôd zakotvené v čl. 13 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky.

Tieto námietky považuje najvyšší súd za nedôvodné.

V predmetnej veci krajský súd na základe žaloby žalobcu preskúmal zákonnosť rozhodnutia žalovaného a prvostupňového daňového orgánu, pričom postupoval v intenciách ustanovení druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku. Súd

viazaný ustanovením § 250i ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku vychádzal zo skutkového stavu, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Keďže dospel k záveru, že v predmetnej veci bol náležite zistený skutkový stav veci a daňové orgány dospeli k správny právnym záverom, žalobu postupujúc podľa § 250j ods. 1 zamietol.

K rovnakému záveru dospel najvyšší súd ako súd odvolací. Aj odvolací súd sa stotožnil s názorom daňových orgánov, že žalobca dodatočnými daňovými priznaniami za zdaňovacie obdobie roka 2000, ktorými upravoval výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu, v zdaňovacích obdobiach február, máj, september 2000 znižoval vlastnú daňovú povinnosť, v zdaňovacom období apríl 2000 zvyšoval nadmerný odpočet a v zdaňovacích obdobiach január, marec, jún, august, október, november 2000 prešiel z vlastnej daňovej povinnosti do nadmerného odpočtu.

Podľa § 42 ods. 2 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov v dodatočnom daňovom priznaní sa uvádzajú rozdiely oproti podanému daňovému priznaniu. Výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu sa posudzuje vždy za ucelené zdaňovacie obdobie, t. j. vrátane podaného dodatočného daňového priznania.

Samotné podanie daňové priznania alebo dodatočného daňového priznania je procesná forma ktorou sa iniciuje vyrubovacie konanie. Takéto podanie je návrhom na začatie daňového konania tak, ako to má na mysli § 20 ods. 1 a 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v platnom znení. Podaním dodatočného daňového priznania došlo v predmetnej veci zo strany žalobcu k zníženiu dane, ktoré aj podľa názoru odvolacieho súdu dôvodne neuznal a v súlade so zákonom o tento rozdiel upravil výsledný vzťah žalobcu k štátnemu rozpočtu.

Najvyšší súd sa stotožnil so záverom krajského súdu, že námietky žalobcu, že jeho vec bola nesprávne právne posúdená nie sú dôvodné.

Citovaný zákon č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov stanovuje rigorózne podmienky pre uplatnenie jeho ustanovení v praxi, keďže zakotvuje podmienky pre uplatnenie fiskálnych záujmov štátu.

Najvyšší súd SR sa stotožnil so záverom krajského súdu, že daňové orgány v právnej veci žalobcu postupovali v súlade so zákonom. Preto aj najvyšší súd považuje za nedôvodnú námietku sťažovateľa, že došlo k porušeniu čl. 2 Ústavy SR ods. 2.

V zmysle doteraz platnej štrasburskej judikatúry na daňové veci sa nevzťahuje

*Dohovor o ochrane ľudských práv a základných slobôd.*

*Vzhľadom na horeuvedené najvyšší súd považuje sťažnosť sťažovateľa za nedôvodnú a navrhuje, aby Ústavný súd Slovenskej republiky túto sťažnosť neprijal.“*

Sťažovateľ zaujal k vyjadreniu najvyššieho súdu toto stanovisko:

*«Vyjadrenie Najvyššieho súdu SR neobsahuje žiadne skutočnosti, ktoré by mohli viesť k záveru o tom, že sťažnosť nie je možné prijať na konanie pred ústavným súdom.*

*Najvyšší súd uvádza vo svojom vyjadrení tie isté argumenty, ktoré sú uvedené aj v jeho rozhodnutí, proti ktorému sťažnosť smeruje.*

*Skutočnosť, že sťažovateľ uviedol v žalobe proti rozhodnutiu I. stupňového súdu, aj v odvolaní proti jeho rozhodnutiu zásadne rovnaké argumenty, svedčí len o tom, že sťažovateľ už v konaní pred súdmi poukazoval na nezákonnosť rozhodnutí daňových orgánov, na nezlučiteľnosť dôsledkov interpretácie a aplikácie práva týmito orgánmi s Ústavou SR, s právami, ktoré Ústava SR a Dohovor o ochrane ľudských práv a základných slobôd zaručujú.*

*Sťažovateľ v sťažnosti jasne a zreteľne konkretizoval, v čom vidí nezlučiteľnosť aplikácie a interpretácie právnych predpisov daňovými orgánmi a aj Najvyšším súdom SR (keďže pochybenia daňových orgánov a súdov I. stupňa nenapravil a neposkytol tým sťažovateľovi ochranu, ktorú mu bol povinný poskytnúť).*

*Podľa ustanovenia článku 152 ods. 4 Ústavy SR - výklad a uplatňovanie ústavných zákonov, zákonov a ostatných všeobecne záväzných právnych predpisov musí byť v súlade s touto ústavou.*

*Sťažovateľ citovaním konkrétnych právnych predpisov, ktoré boli na jeho vec aplikované daňovými orgánmi a v konaní o jeho žalobe aj súdmi, preukázal, že uvedené rozhodnutia ukladali sťažovateľovi povinnosti, ktoré mu nevyplývajú z citovaných právnych predpisov (zákon č. 289/1995 Z. z. a zákon č. 511/1992 Zb.).*

*Sťažovateľ súhlasí s názorom vysloveným vo vyjadrení Najvyššieho súdu SR, podľa ktorého:*

*„Citovaný zákon č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov stanovuje rigorózne podmienky pre uplatnenie jeho ustanovení v praxi, keďže zakotvuje podmienky pre uplatnenie fiskálnych záujmov štátu.“*

*Sťažovateľ sa vo svojej sťažnosti domáha vyslovenia porušenia svojich práv práve z dôvodu, že ustanovenia citovaného zákona neboli aplikované v jeho veci v súlade s ich znením. Sťažovateľ by opätovným poukazovaním konkrétne znenia citovaného zákona a porovnaním ich so skutkovou situáciou, ktorá je v predmetnej veci nesporná, len opakoval obsah svojej sťažnosti. Poukazuje však na to, že nie on, sťažovateľ, nahrádza pojmy zákona č. 289/1995 Z. z. inými kategóriami (ako je napr. pojem „výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu“), ale sú to daňové orgány a tento ich postup a rozhodnutia, v ktoré vyústil, najvyšší súd svojim rozhodnutím odobril.*

*Najvyšší súd ani neargumentuje vo svojom vyjadrení tým, že by tvrdenia obsiahnuté v sťažnosti neboli relevantné, ale znovu narába s kategóriou „výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu“. Podstatou sťažnosti sťažovateľa je, že najvyšší súd neposkytol sťažovateľovi ochranu pred takým postupom a rozhodnutiami daňových orgánov, ktoré boli výsledkom ich konania v rozpore s ustanovením článku 2 ods. 2, ods. 3 a článku 13 ods. 1 Ústavy SR. Tento rozpor spočíval v tom, že „rigorózne“ pojmy zákona č. 289/1995 Z. z. boli nahradené pojmi, ktoré zákon nepozná a ktoré znamenali konanie týchto orgánov mimo rámca a spôsobu ustanoveného zákonom a ukladanie povinností - sankcií bez toho, aby tieto sankcie vyplývali zo zákona.*

*Sťažovateľ poukázal vo svojej sťažnosti na viaceré rozhodnutia ústavného súdu, ktoré zachovávanie princípov zakotvených v článku 2 ústavy deklarujú ako jeden zo základov právneho štátu.*

*Pokiaľ Najvyšší súd SR vo svojom stanovisku uviedol, že: „na daňové veci sa nevzťahuje Dohovor o ochrane ľudských práv a základných slobôd“ sťažovateľ sa nemôže stotožniť ani s týmto konštatovaním. Z povahy práva zakotveného v článku 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd vyplýva, že toto právo zaručuje ochranu majetku. Zo žiadneho z ustanovení Dohovoru nevyplýva, že by majetok kohokoľvek mal byť zbavený tejto ochrany, ak je podkladom takého postupu konanie daňových orgánov.*

*Sťažovateľ sa domáha v konaní pred ústavným súdom len toho, aby bola poskytnutá ochrana jeho majetku (je nesporné, že sankcie ukladajúce mu zaplatenie určitej peňažnej sumy majú za následok zmenšenie jeho majetku). Sťažovateľ sa nedomnieva, že by jeho majetok nepožíval túto ochranu, ak pôvodcom nezákonného postupu je štát konajúci*

*prostredníctvom daňových orgánov.*

*Sťažovateľ sa rovnako nedomnieva, že by právo na spravodlivé súdne konanie malo a mohlo byť obmedzené vtedy, ak je predmetom tohto súdneho konania preskúmavanie rozhodnutí daňových orgánov. Aj v takomto prípade ide stále o konanie pred súdom.*

*Vzhľadom na uvedené skutočnosti sťažovateľ trvá na svojej sťažnosti zo dňa 2. 6. 2006 v celom rozsahu.»*

Ústavný súd návrh na začatie konania predbežne prerokoval 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“) 8. decembra 2006 a pretože nezistil dôvody na odmietnutie sťažnosti, prijal sťažnosť podľa § 25 ods. 3 zákona o ústavnom súde na ďalšie konanie v časti, v ktorej sťažovateľ namietal porušenie svojho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a svojho práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 2 SŽ-o-KS 53/2005 z 8. marca 2006. Vo zvyšnej časti sťažnosť sťažovateľa odmietol.

Po prijatí sťažnosti vyzval ústavný súd sťažovateľa a najvyšší súd, aby oznámili, či trvajú na tom, aby sa vo veci konalo ústne pojednávanie, a najvyšší súd aj o vyjadrenie k sťažnosti a o zaslanie spisu sp. zn. 2 SŽ-o-KS 53/2005 z 8. marca 2006.

Sťažovateľ oznámil, že na ústnom pojednávaní netrvá a právna zástupkyňa vyčíslila úhradu trov konania v sume spolu 6 888 Sk vrátane DPH. Najvyšší súd na výzvu ústavného súdu nereagoval.

Vzhľadom na to, že ústavný súd získal vyjadrenie najvyššieho súdu už pred predbežným prerokovaním sťažnosti a súčasťou príloh sťažnosti bolo aj namietané rozhodnutie najvyššieho súdu sp. zn. 2 SŽ-o-KS 53/2005 z 8. marca 2006, ústavný súd mal za to, že najvyšší súd tým, že na výzvu nereagoval, nemal záujem trvať na ústnom pojednávaní. Preto rozhodol vo veci samej bez nariadenia ústneho pojednávania.

## II.

Podstata sťažovateľom namietaného porušenia jeho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a jeho práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru spočíva v tom, že najvyšší súd potvrdil rozhodnutie krajského súdu sp. zn. 2 S 11/04 zo 14. januára 2005, ktorým krajský súd žalobu sťažovateľa na preskúmanie napadnutého rozhodnutia daňového riaditeľstva, ktorým daňové riaditeľstvo potvrdilo napadnutý výmer daňového úradu o zvýšení dane o sumu 194 874 Sk, potvrdil.

Sťažovateľ je toho názoru, že najvyšší súd svojím (namietaným) rozhodnutím porušil namietané právo sťažovateľa tým, že pri posudzovaní zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov aplikoval ustanovenia všeobecne záväzných právnych predpisov spôsobom, ktorý je v rozpore so základnými právami sťažovateľa.

Sťažovateľ v tejto súvislosti v sťažnosti uviedol:

*«Najvyšší súd SR ako súd, ktorého rozhodnutím bolo právoplatne rozhodnuté o žalobe sťažovateľa, proti rozhodnutiu správneho orgánu, porušil vyššie namietané práva sťažovateľa tým, že pri posudzovaní zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov aplikoval ustanovenia všeobecne záväzných predpisov - Zákona č. 289/1995 Z. z. spôsobom, ktorý je v rozpore s uvedenými základnými právami sťažovateľa.*

*Sťažovateľ si je vedomý ústavného princípu, podľa ktorého ochrana zákonnosti v Slovenskej republike je zverená všeobecným súdom. Preto nie je možné domáhať sa preskúmania ústavným súdom každého rozhodnutia všeobecného súdu, s ktorým niektorý z účastníkov konania, pred takýmito orgánmi nie je spokojný. Ak výklad a aplikácia zákonov je v rozpore s obsahom a zmyslom základných práv sťažovateľa, ktoré mu zaručuje Ústava SR a Dohovor, potom v súlade s ustanovením článku 127 Ústavy SR je daná právomoc ústavného súdu na rozhodnutie o sťažnosti sťažovateľa.*

*Podľa ustanovenia § 247 ods. 1 O. s. p. - podľa ustanovení tejto hlavy sa postupuje v prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu.*

*Podľa ustanovenia § 250j ods. 2 písm. a) - súd zruší rozhodnutie správneho orgánu, a podľa okolností aj rozhodnutiu správneho orgánu I. stupňa a vráti vec žalovanému správne orgánu na ďalšie konanie, ak po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu v medziach žaloby dospel k záveru, že rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci.*

*Podstatou postupu Daňového úradu K., Daňového riaditeľstva SR a súdov oboch stupňov je záver, že pri určovaní sankcie sťažovateľovi, ktorá mu bola platobným výmerom Daňového úradu K. uložená, nie je podstatný text, teda obsah konkrétnych ustanovení Zákona č. 289/1995 Z. z., ale „výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu“.*

*Najvyšší súd SR sa s týmto názorom stotožnil a z uvedeného dôvodu žalobe sťažovateľa nevyhovel. Sťažovateľ takýto postup Najvyššieho súdu SR považuje za nezlučiteľný s ustanovením článku 13 ods. 1 písm. a) Ústavy SR, podľa ktorého, povinnosť možno ukladať len na základe zákona a v jeho medziach a v súvislosti s tým aj s ďalšími vyššie uvedenými článkami Ústavy SR, zaručujúcimi sťažovateľovi jeho základné práva.*

*Sťažovateľ v priebehu konania tak pred daňovými orgánmi, tak aj pred najvyšším súdom poukazoval na skutočnosť, že nič z obsahu ustanovenia § 44 Zákona č. 289/1995 Z. z. sa nevzťahuje na jeho vec.*

*Je nesporné, že sťažovateľ v daňovom priznaní uviedol daňovú povinnosť, ktorá je totožná s daňovou povinnosťou zistenou daňovým úradom pri ním vykonanej kontrole. Je nesporné, že túto daňovú povinnosť aj sťažovateľ zaplatil. Rovnako je nesporné, že podal dodatočné daňové priznanie, ktorými si znížil daňovú povinnosť.*

*Nesporné je rovnako, že požiadal o vrátenie dane, ktorú zaplatil na základe daňového priznania vo vyššej sume, ako mu vyplynula z dodatočného daňového priznania. Rovnako je nesporné, že mu daň, ktorú zaplatil a o ktorej vrátenie požiadal, vrátená nebola.*

*Ustanovenie § 44 Zákona č. 289/1995 Z. z. vymedzuje vo svojich šiestich odsekoch, kedy a v akej výške je možné určiť daňovníkovi sankcie. Predpoklady na uloženie sankcie sú v každom z týchto odsekov ustanovené rozdielne. V odseku 2 tohto zákonného ustanovenia sa uvádza, že zvýšenie dane vo výške 20 % sa určí v prípade, ak platiteľ dane dodatočným daňovým priznaním zvýši vlastnú daňovú povinnosť uvedenú v daňovom priznaní. Rovnako aj v odseku štyri a v odseku 6 citovaného zákonného ustanovenia sa uvádza: dodatočné daňové priznanie.*

*Platobný výmer Daňového úradu K. uložil sťažovateľovi sankciu odvolávajúc sa na ustanovenie § 44 os. 1, 3, 5 citovaného zákonného ustanovenia.*

*Odsek 1 tohto zákonného ustanovenia neobsahuje žiadnu zmienku o dodatočnom daňovom priznaní.*

*Odsek 3 a 5 citovaného zákonného ustanovenia uvažuje o prípadoch nadmerných odpočtov.*

*Ako vyplýva z časti 2 citovaného ustanovenia § 42 ods. 3 Zákona č. 289/1995 Z. z. – v dodatočnom daňovom priznaní môže platiteľ dodatočne uplatniť nárok na odpočet dane. Nikde v tomto zákone ustanovení, ani v iných ustanoveniach citovaného zákona nie je uvedené, že by si dodatočným daňovým priznaním mohol platiteľ dane uplatniť nárok na nadmerný odpočet. Nárok na nadmerný odpočet upravoval citovaný zákon v ustanovení § 23. Podľa tohto ustanovenia, jeho ods. 1 - si mohol platiteľ uplatniť nárok na vrátenie nadmerného odpočtu do 30 dní od predloženia daňového priznania za príslušné zdaňovacie obdobie. Ustanovenie § 42, v časti týkajúcej sa dodatočného daňového priznania obsahuje odkazy na § 4, 20, 21 a 48, neobsahuje v sebe odkaz na ustanovenie § 23. Z týchto zákonných ustanovení je možné vyvodiť jediný záver a to taký, že dodatočným daňovým priznaním, resp. v súvislosti s jeho podaním, si nemožno uplatniť nárok na vrátenie nadmerného odpočtu. Ak teda platobným výmerom bola sťažovateľovi uložená sankcia podľa ustanovenia § 44 os. 1, 3 a ods. 5 Zákona a v týchto odsekoch ide prípady, kedy si platiteľ dane uplatnil nárok na nadmerný odpočet, sťažovateľovi bola uložená sankcie, nie na základe zákona. V tejto súvislosti je irelevantnou okolnosť, že spolu s dodatočným daňovým priznaním si sťažovateľ uplatnil nárok na vrátenie dane, ktoré označil ako právo na vrátenie nadmerného odpočtu, pretože každé podanie daňového subjektu je potrebné posudzovať podľa jeho obsahu a nie podľa jeho označenia. Ak si sťažovateľ nemohol na základe dodatočného daňového priznania zo zákona uplatniť právo na nadmerný odpočet, potom mu ani na základe takéhoto jeho nesprávne označeného úkonu nemožno vyrubiť sankciu.*

*Predmetný platobný výmer uložil sťažovateľovi sankcie aj s odvolaním na ustanovenie § 44 ods. 1 Zákona č. 289/1995 Z. z.. Ako však už bolo uvedené, toto zákonné ustanovenie v sebe neobsahuje zmienku o dodatočnom daňovom priznaní.*

*Všetky tieto skutočnosti boli Najvyššiemu súdu SR známe, pretože boli súčasťou spisu*

daňových úradov, obsahom žaloby a obsahom právnych predpisov. Ak Najvyšší súd SR napriek tomu neposkytol sťažovateľovi ochranu, ktorú mu v súlade s citovanými ustanoveniami Občianskeho súdneho poriadku v konaní o žalobe sťažovateľa poskytnúť mal, porušil tým vyššie namietané sťažovateľove práva.

Najvyšší súd SR však pochybil, keď ignoroval skutočnosť, že v sťažovateľovom prípade neboli splnené zákonné podmienky na uloženie sankcií.

Najvyšší súd SR sa neriadil ustanoveniami zákona, namiesto toho ustanovenia zákona č. 289/1995 Z. z. nahradil pojmom „výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu“.

Sťažovateľ je však toho názoru, že vzťah platiteľa dane k štátnemu rozpočtu nie je osobitnou kategóriou citovaného Zákona o dani z pridanej hodnoty. Ak uvedený zákon upravuje vzťahy platiteľov daní k štátnemu rozpočtu, robí to prostredníctvom inštitútov a nástrojov, ktorých pojem, obsah, zmysel, je v zákone uvedený. Sťažovateľ je toho názoru, že okrem obsahu zákona neexistuje žiadny jeho skrytý obsah, ktorý by mal prednosť pred reálnym a skutočným obsahom jednotlivých ustanovení právneho predpisu. Za absurdný považuje taký výklad predmetných ustanovení zákona, ktoré ignoruje ich skutočný obsah a nahrádza ho imaginárnym vzťahom k štátnemu rozpočtu. Zákon je prejavom vôle zákonodarcu. Sťažovateľ vychádza z názoru, že ak zákonodarca chcel niečo v zákone vyjadriť, tak to aj vyjadril. Ak zákonodarca používa pojem „daňové priznanie“ a osobitne „dodatočné daňové priznanie“ a to aj v jednotlivých odsekoch ustanovenia § 44, potom nemožno urobiť iný záver ako taký, že tieto pojmy používa uvážene a presne a pokiaľ by zákonodarca mal v úmysle zovšeobecniť obidva tieto pojmy pod pojem „daňové priznanie“, v zákone by to vyjadril. Ak však takéto vyjadrenie k totožnosti termínu „daňové priznanie“ a dodatočné priznanie v zákone absentuje, potom ho nemožno svojvoľne do zákona výkladom doplniť. Zvlášť nie preto, lebo citovaný zákon veľmi zreteľne odlišuje daňové priznanie a dodatočné daňové priznanie a v prípade, že dôsledky vyplývajúce z daňového priznania a dodatočného daňového priznania sú rovnaké, výslovne to uvedie (§ 42 ods. 3).»

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, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o správnosti akéhokoľvek trestného obvinenia proti nemu...

K porušeniu sťažovateľom označených práv malo dôjsť rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 2 Sž-o-KS 53/2005 z 8. marca 2006.

Ústavný súd preto skúmal, či namietaný rozsudok najvyššieho súdu má atribúty takej protizákonnosti, ktoré znamenali vo svojom dôsledku porušenie základných práv sťažovateľa.

V prvom rade je potrebné konštatovať, že najvyšší súd neodmietol sťažovateľovi prístup k súdnej ochrane, pretože odvolaním sťažovateľa proti rozsudku krajského súdu č. k. 2 S 11/04-23 zo 14. januára 2005 sa meritórne zaoberal a rozhodol tak, že napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil.

Ďalej ústavný súd zisťoval, či namietaný rozsudok nie je svojvoľný alebo arbitrárny, čo by mohlo viesť k vysloveniu porušenia základného práva na súdnu ochranu.

Najvyšší súd svoje rozhodnutie odôvodnil takto:

*„Najvyšší súd Slovenskej republiky preskúmal vec podľa § 212 ods. 1 OSP na pojednávaní podľa § 214 ods. 1 OSP a rozhodol podľa § 219 OSP tak, že napadnutý rozsudok potvrdil, pretože dospel k záveru, že je vecne správny.*

*Z obsahu administratívneho spisu správneho orgánu vyplýva, že Daňový úrad K., dodatočným platobným výmerom na daň z pridanej hodnoty zo dňa 24. septembra 2003, Č.j.: 709/340/39619/03-Ma podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov vyrubil žalobcovi ako daňovému subjektu daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január - jún 2000, august - november 2000 v sume 564 852 Sk. Žalobca dňa 20. marca 2001 podal dodatočné daňové priznania, v ktorých deklaroval preplatok na*

*dani z pridanej hodnoty. Daňový úrad K. vydal následne dňa 23. októbra 2003, Č. j.: 709/340/42307/03-Ma platobný výmer, ktorým žalobcovi v zmysle § 44 ods. 1, 3 a 5 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov určil zvýšenie dane za zdaňovacie obdobie január - jún, august - november 2000 vo výške 194 874 Sk.*

*Krajský súd v žalobe vznesené námietky žalobcu, že vec bola nesprávne právne posúdená, nakoľko ak správca dane zistil bez ohľadu na to, či vykonal alebo nevykonal kontrolu, že v prípade podania dodatočných daňových priznaní došlo k porušeniu predpisu spôsobom uvedeným v zákone, mal uložiť sankciu podľa § 44 ods. 2, 4 a 6, a nie podľa odseku 1, 3 a 5 zákona o dani z pridanej, považoval za nedôvodné.*

*Pri rozhodovaní o určení daňovej povinnosti prihliada daňový úrad aj na skutkové a právne skutočnosti, ktoré by mohli mať vplyv na jej stanovenie a určenie konkrétneho dlžníka, t. j. osobu, ktorej je príslušná daňová povinnosť vyplývajúca z individuálneho správneho aktu adresovaná.*

*Krajský súd sa stotožnil s názorom daňových orgánov, že žalobca dodatočnými daňovými priznaniami za zdaňovacie obdobie roka 2000, ktorými upravoval výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu, v zdaňovacích obdobiach február, máj, september 2000 znižoval vlastnú daňovú povinnosť, v zdaňovacom období apríl 2000 zvyšoval nadmerný odpočet a v zdaňovacích obdobiach január, marec, jún, august, október, november 2000 prešiel z vlastnej daňovej povinnosti do nadmerného odpočtu.*

*Uvedený právny názor krajského súdu je správny aj podľa odvolacieho súdu. Podľa § 42 ods. 2 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov v dodatočnom daňovom priznaní sa uvádzajú rozdiely oproti podanému daňovému priznaniu. Výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu sa posudzuje vždy za ucelené zdaňovacie obdobie, t. j. vrátane podaného dodatočného daňového priznania. V zmysle uvedeného citovaného ustanovenia zákona platiteľ v dodatočnom daňovom priznaní vykazuje iba rozdiely oproti podanému daňovému priznaniu, na daňové priznanie vrátane dodatočného daňového priznania sa hľadí ako na jeden celok a výsledný vzťah platiteľa k štátnemu rozpočtu sa posudzuje ucelene.*

*Najvyšší súd Slovenskej republiky iba konštatuje, že v prípade právne relevantných predpisov (zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v platnom znení) musel daňový úrad rozhodnúť o povinnosti zvýšenia dane a zaviazať žalobcu na jej zaplatenie. Samotné*

*podanie daňového priznania alebo dodatočného daňového priznania je procesná forma, ktorou sa iniciuje vyrubovacie konanie. Takéto podanie je kvalifikovaným návrhom na začatie daňového konania tak, ako to má na mysli ustanovenie § 20 ods. 1 a 2 zákona č. 511/192 Zb. o správe daní a poplatkov v platnom znení. Postup správca dane v predmetnej veci bol v súlade so zákonom. Podaním dodatočného daňového priznania došlo zo strany žalobcu k zníženiu dane, ktoré správca dane dôvodne neuznal a správne o tento rozdiel upravil výsledný vzťah k štátnemu rozpočtu.*

*Najvyšší súd vychádzajúc z vyššie uvedeného preto rozsudok krajského súdu potvrdil.“*

Ústavný súd pri svojej rozhodovacej činnosti už vyslovil (II. ÚS 21/96, I. ÚS 276/06), že nemá zásadne oprávnenie preskúmavať, či v konaní pred všeobecnými súdmi bol alebo nebol náležite zistený skutkový stav a aké procesné závery zo skutkového stavu všeobecný súd vyvodil.

Vo všeobecnosti úlohou súdnej ochrany ústavnosti poskytovanej ústavným súdom napokon nie je ani chrániť občana pred skutkovými omylmi všeobecných súdov, ale chrániť ho pred takými zásahmi do jeho práv, ktoré sú z ústavného hľadiska neospravedliteľné a neudržateľné (I. ÚS 17/01). Z rozdelenia súdnej moci v ústave medzi ústavný súd a všeobecné súdy vyplýva, že ústavný súd nie je opravnou inštanciou vo veciach podliehajúcich do právomoci všeobecných súdov (I. ÚS 19/02).

Základné právo na súdnu a inú právnu ochranu zaručené v čl. 46 ods. 1 ústavy podľa stabilizovanej judikatúry ústavného súdu všeobecný súd nemôže porušiť, ak koná vo veci v súlade s procesnoprávnymi predpismi vyvodzujúcimi postup v občianskoprávnom konaní.

Púha nespokojnosť s rozhodnutím súdu sama osebe nemôže byť bez ďalšieho dôvodom na vyslovenie porušenia práv sťažovateľa.

Z uvedených skutočností, postupu najvyššieho súdu a z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia vyplynulo, že sťažovateľovi nebol odopretý prístup k súdu a že rozhodnutie

najvyššieho súdu nie je ani svojvoľné a ani arbitrárne. Preto rozhodol, že základné právo sťažovateľa upravené v čl. 46 ods. 1 ústavy a jeho právo podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru porušené neboli.

Vzhľadom na toto rozhodnutie ústavný súd o ďalších požiadavkách sťažovateľa už nerozhodoval.

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

V Košiciach 17. mája 2007