



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## NÁLEZ

Ústavného súdu Slovenskej republiky

V mene Slovenskej republiky

PL. ÚS 14/2014-72

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 4. novembra 2015 v pléne zloženom z predsedníčky Ivetty Macejkovej a zo sudcov Jany Baricovej, Petra Brňáka (sudca spravodajca), Ľudmily Gajdošíkovej, Sergeja Kohuta, Milana Ľalíka, Lajosa Mészárosa, Marianny Mochnáčovej a Ladislava Orosza o návrhu skupiny 35 poslancov Národnej rady Slovenskej republiky, zastúpených advokátom JUDr. Jozefom Zámožíkom, PhD., Hlavná 31, Trnava, vo veci namietaného nesúladu ustanovení § 46b a § 52za ods. 8 a 9 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov s čl. 35 ods. 1 v spojitosti s čl. 13 ods. 3 a 4 a čl. 55 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, ako aj s čl. 26 ods. 1 v spojitosti s čl. 4 ods. 3 a 4 Listiny základných práv a slobôd takto

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

Návrhu skupiny 35 poslancov Národnej rady Slovenskej republiky  
n e v y h o v u j e .

## **O d ô v o d n e n i e :**

### **I.**

1. Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bol 28. marca 2014 doručený návrh skupiny 35 poslancov Národnej rady Slovenskej republiky (ďalej len „skupina poslancov“ alebo „navrhovatelia“) na začatie konania podľa čl. 125 ods. 1 písm. a) Ústavy Slovenskej republiky (ďalej aj „ústava“) o súlade § 46b a § 52za ods. 8 a 9 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení zákona č. 463/2013 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony (ďalej aj „zákon o dani z príjmu“ alebo „zákon č. 463/2013 Z. z.“), s čl. 35 ods. 1 v spojitosti s čl. 13 ods. 3 a 4 a čl. 55 ods. 2 ústavy, ako aj s čl. 26 ods. 1 v spojitosti s čl. 4 ods. 3 a 4 Listiny základných práv a slobôd (ďalej aj „listina“).

2. Navrhovatelia uviedli, že Národná rada Slovenskej republiky (ďalej aj „národná rada“) vo svojom 6. volebnom období na 27. schôdzi 3. decembra 2013 schválila vládny návrh zákona, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 564/2004 Z. z. o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samospráve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Schválený zákon bol uverejnený v Zbierke zákonov Slovenskej republiky 21. decembra 2013 pod č. 463/2013 Z. z. (čiastka 105/2013). Do tohto zákona bola okrem iného doplnená právna úprava týkajúca sa daňových licencií právnických osôb a prechodné ustanovenia súvisiace s doplnenou právnou úpravou.

3. Navrhovatelia namietli najskôr ústavnosť priebehu legislatívneho procesu počas rokovania národnej rady o vládnom návrhu zákona. V tejto súvislosti uviedli:

*„Vládny návrh zákona, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov... bol do Národnej rady... doručený dňa 12. 7. 2013, na základe uznesenia vlády... č. 396/2013 zo dňa 10. 7. 2013. Návrh zákona bol prerokovaný v medzirezortnom pripomienkovom konaní... ustanovenia § 46b a § 52za ods. 8 a 9, ktoré sú predmetom tohto návrhu neboli súčasťou návrhu zákona, ktorý bol posudzovaný v medzirezortnom pripomienkovom konaní... Do návrhu zákona boli napadnuté ustanovenia zaradené v druhom čítaní v Národnej rade... na základe schválenia príslušných bodov spoločnej správy výborov Národnej rady... (tlač 613).*

*Napadnuté ustanovenia § 46b a § 52za ods. 8 a 9 zákona č. 595/2003 Z. z. teda boli do textu tohto právneho predpisu zapracované na základe zákonodarnej iniciatívy výborov Národnej rady... bez toho, aby predtým prešli riadnym alebo aspoň skráteným medzirezortným pripomienkovým konaním.*

*Účelom legislatívneho konania je zabezpečiť naplnenie chráneného záujmu spoločnosti, aby Národná rada... pripravila a schválila taký zákon, ktorý sa stane prirodzenou súčasťou vyváženého, prehľadného a stabilného právneho poriadku, ako je ustanovené v článku 2 ods. 1 uznesenia Národnej rady... č. 19/1997 Z. z. k návrhu legislatívnych pravidiel tvorby zákonov vydaných na základe § 69 ods. 1 zákona Národnej rady... č. 350/1996 Z. z. o rokovacom poriadku Národnej rady...*

*Napriek skutočnosti, že zákonodarná iniciatíva, ktorou disponujú výbory Národnej rady..., je ich legitímnym právom, doplnenie ustanovení zásadného charakteru do návrhov zákonov pri ich prerokovaní v Národnej rade..., ktoré menia pôvodný legislatívny zámer alebo zasahujú do oblastí, ktoré predkladatelia pôvodnými návrhmi zákonov neupravovali, je hrubým nerešpektovaním účelu a princípov legislatívneho procesu... Vzhľadom na zásadný charakter ustanovení § 46b a § 52za ods. 8 a 9 zákona č. 463/2013 Z. z. majú navrhovatelia za to, že účelom predloženia takejto ucelenej právnej úpravy daňových licencií právnických osôb až počas druhého čítania v Národnej rade... bola snaha o obídenie medzirezortného pripomienkového konania, v ktorom bolo možné k návrhu zákona očakávať množstvo zásadných pripomienok.“*

V ďalšom podporne poukázali na rozhodnutia ústavného súdu sp. zn. PL. ÚS 48/03 a sp. zn. PL. ÚS 29/05, zvyrazniac vyslovené právne názory ústavného súdu: „porušenie

*noriam ústavného procesu je v prípadoch hrubého a svojvoľného nerešpektovania pravidiel zákonodarného postupu zásadne spôsobilé vyústiť do rozporu prijatého zákona s ústavou“ a „nerešpektovanie zákonom ustanovených pravidiel legislatívneho procesu môže mať v konkrétnom prípade v konečnom dôsledku nielen nezanedbateľný vplyv na celkovú kvalitu schváleného zákona, ale môže sa stať aj dôvodom, ktorý spôsobí neústavnosť zákona ako celku“.*

#### 4. O merite napadnutej právnej úpravy navrhovateľa uviedli:

*„Právo podnikat' sa zaraďuje medzi základné práva a slobody, ktoré je garantované v piatom oddiele druhej hlavy Ústavy... a v štvrtej hlave Listiny... ako jedno z hospodárskych, sociálnych a kultúrnych práv. Právo podnikat' sa priznáva každej fyzickej osobe a je ústavnou zárukou slobody výkonu hospodárskej činnosti podľa jej uváženia. Právnu ochranou práva podnikat' Slovenská republika chráni nielen spôsob obživy jednotlivca, ale zabezpečuje sa ním aj verejný záujem na rozvoji podnikania ako dôležitého prvku trhovej ekonomiky, na ktorej je v zmysle článku 55 ods. 1 Ústavy... založené hospodárstvo Slovenskej republiky... Hospodárska súťaž je dovoleným súperením medzi podnikateľmi v boji o zákazníka. Hospodárska súťaž je jeden zo základných mechanizmov trhovej ekonomiky, umožňuje súťažiteľom slobodne rozvíjať svoju súťažnú činnosť v záujme dosiahnutia hospodárskeho prospechu a vytvára podmienky združovať sa na výkon tejto činnosti... Napriek skutočnosti, že daňová licencia právnickej osoby spĺňa podmienky definície dane v zmysle zákona č. 563/2009 Z. z., v skutočnosti táto minimálna daň nie je daňou, ale správnym poplatkom. Koncepcia jednotlivých druhov daní upravených v právnom poriadku Slovenskej republiky je nastavená tak, že daň je povinný priznať a odviesť subjekt, ktorému vznikla daňová povinnosť. Daňová licencia právnickej osoby zavedená zákonom č. 463/2013 Z. z. zavádza povinnosť platiť minimálnu daň napriek tomu, že podnikateľovi nevznikla daňová povinnosť ani vo výške daňovej licencie alebo vykázal daňovú stratu. Svojou podstatou teda daňové licencie právnických osôb vytvárajú prekážku prístupu podnikateľov na trh, pretože každá právnická osoba je ich povinná platiť až na ustanovené výnimky bez ohľadu na skutočnosť, že jej nevznikla daňová povinnosť. Daňové licencie právnických osôb teda navyšujú náklady podnikateľov zúčastňujúcich sa*

hospodárskej súťaže, v dôsledku čoho môžu najmä menšie podniky zaniknúť, pretože dôjde k odčerpávaniu finančných prostriedkov, ktoré by inak mohli použiť na svoje podnikanie a rozvoj, a to napriek tomu, že v konkrétnom zdaňovacom období im nevznikla daňová povinnosť alebo dokonca vykázali daňovú stratu. V tejto súvislosti možno konštatovať, že daňové licencie sú v podstate daňou, resp. poplatkom za uplatňovanie ústavou garantovaného práva podnikat.

Povinnosť platenia daňových licencií v zmysle § 46b zákona č. 463/2013 Z. z. nie je pre každého podnikateľa rovnaká... Právnické osoby, ktoré sú v zložitej ekonomickej situácii a v príslušnom zdaňovacom období vykážu daňovú stratu, budú bez ohľadu na túto skutočnosť povinné zaplatiť štátu minimálnu daň vo výške 480 do 2.880 euro, čím sa ich ekonomická situácia môže ešte viac zhoršiť a v konečnom dôsledku môže byť dodržiavanie tejto povinnosti pre tieto právnické osoby likvidačné. V tejto súvislosti si navrhovatelia zároveň dovoľujú poukázať aj na novozaložené právnické osoby, ktoré vo veľkej väčšine prípadov v prvých rokoch svojej existencie vykazujú daňovú stratu a nie zisk, a ich zotrvanie na trhu môže byť ohrozené [§ 46b ods. 7 písm. a) zákona č. 595/2003 Z. z. zavádza výnimku len v prípade daňovníka, ktorému vznikla prvýkrát povinnosť podať daňové priznanie za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikol]. Aplikácia povinnosti platiť daňové licencie by podľa názoru predkladateľov mohla viesť k situácii, kedy z trhu zmiznú malé podniky, čím dôjde k značnej redukcii konkurenčného prostredia a ohrozenia základných princípov hospodárskej súťaže a trhového hospodárstva v Slovenskej republike... Daňové licencie upravené § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. sa vzťahujú len na právnické osoby, pričom fyzické osoby – podnikatelia touto novou daňovou povinnosťou nie sú dotknutí... ustanoveniami § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. dochádza nepochybne k obmedzeniu základného práva podnikat, garantovaného článkom 35 ods. 1 Ústavy... a článkom 26 ods. 1 Listiny... V rámci verejných diskusií sa predstavitelia predkladateľa zákona č. 463/2013 Z. z. opakovane vyjadrili, že cieľom daňových licencií je zdanenie obchodných spoločností, ktoré sa dlhodobo vyhýbajú plateniu daní.

V tejto súvislosti si navrhovatelia dovoľujú poukázať na princíp proporcionality upravený v článku 13 ods. 4 Ústavy... a článku 4 ods. 4 Listiny... Pri teste proporcionality sa využívajú tri kritériá, a to kritérium vhodnosti, kritérium potrebnosti a kritérium

*primeranosti. Pri posúdení kritéria vhodnosti je potrebné zodpovedať otázku, či uvedeným opatrením je vôbec možné dosiahnuť sledovaný cieľ. Pri posúdení kritéria potrebnosti je potrebné zodpovedať otázku, či rovnaký cieľ nemožno dosiahnuť aj inými prostriedkami. Pri posúdení kritéria primeranosti je potrebné porovnanie medzi mierou zásahu do základného práva a použitými prostriedkami alebo inými slovami je potrebné posúdiť, či je miera zásahu primeraná sledovanému cieľu.“*

V tejto súvislosti navrhovatelia poukázali na rozhodnutie ústavného súdu sp. zn. PL. ÚS 3/00 a ďalej uviedli:

*„Keďže z odôvodnenia spoločnej správy výborov Národnej rady..., na základe ktorej boli napadnuté ustanovenia § 46a a § 52za ods. 8 a 9 doplnené do zákona č. 595/2003 Z. z., nevyplýva dôvod alebo potreba prijatia takejto právnej úpravy, je možné dôvody vyvodiť len z vyjadrení predstaviteľov predkladateľa – Ministerstva financií Slovenskej republiky. Uvedené dôvody však v žiadnom prípade nespĺňajú kritériá princípu proporcionality v zmysle článku 13 ods. 4 Ústavy... a článku 4 ods. 4 Listiny..., pretože vo svojej podstate neriešia problém vyhýbania sa plateniu daní zo strany konkrétnych subjektov a zasahujú plošne všetky právnické osoby, teda nielen tie ktorých úmyslom je vyhýbanie sa plateniu daní.*

*Zároveň si navrhovatelia dovoľujú poukázať aj na skutočnosť, že napadnuté ustanovenie § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. obmedzuje len podnikateľov – právnické osoby. Ide o právnu úpravu, ktorá sa vzťahuje len na časť súťažiteľov, keďže fyzických osôb – podnikateľov táto právna úprava neobmedzuje. Aj keď rovnosť obsahu a ochrany práva podnikateľa nie je absolútna, je potrebné uviesť, že prípadná nerovnosť by mohla byť ústavne akceptovateľná iba vtedy, keby bola objektívne a rozumne zdôvodnená, to znamená, keby sledovala legitímny cieľ a keby medzi týmto cieľom a prostriedkami prijatými na jeho dosiahnutie existoval vzťah proporcionality.*

*Zákonná úprava § 46b zákona č. 595/2003 Z. z., ktorá ukladá povinnosť platiť daňové licencie len právnickým osobám, obmedzuje hospodársku súťaž chránenú v zmysle článku 55 ods. 2 Ústavy... a podľa názoru navrhovateľov je aj v rozpore s článkom 13 ods. 3 Ústavy... a článkom 4 ods. 4 Listiny...“*

Navrhovatelia tiež poukázali na rozhodnutia ústavného súdu sp. zn. II. ÚS 70/97 a sp. zn. PL. ÚS 13/09 a uzavreli, že „[k]edže ustanovenia § 52za ods. 8 a 9 zákona č. 595/2003 Z. z. sú len prechodnými ustanoveniami upravujúcimi osobnú pôsobnosť daňových licencií podľa § 46b zákona č. 595/2003 Z. z... trpia... rovnakými vadami ako napadnuté ustanovenie § 46b zákona č. 595/2003 Z. z.“.

5. Svoju právnu argumentáciu ukončili návrhom, aby ústavný súd v zmysle čl. 125 ods. 1 písm. a) a ods. 3 ústavy a § 37 až § 41 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“) vydal tento nálež:

*„Ustanovenia § 46b a ustanovenia § 52za ods. 8 a 9 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení zákona č. 463/2013 Z. z... nie sú v súlade s ustanoveniami článku 35 ods. 1 v spojitosti s článkom 13 ods. 3 a 4, a článkom 55 ods. 2 Ústavy..., a s ustanoveniami článku 26 ods. 1 v spojitosti s článkom 4 ods. 3 a 4 Listiny...“*

6. Ústavný súd návrh skupiny poslancov na začatie konania podľa čl. 125 ods. 1 písm. a) ústavy o súlade § 46b a § 52za ods. 8 a 9 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov s čl. 35 ods. 1 v spojitosti s čl. 13 ods. 3 a 4 a čl. 55 ods. 2 ústavy, ako aj s čl. 26 ods. 1 v spojitosti s čl. 4 ods. 3 a 4 listiny predbežne prerokoval na neverejnom zasadnutí pléna ústavného súdu konanom 4. júna 2014. Plénum ústavného súdu po porade a hlasovaní rozhodlo uznesením, že návrh skupiny poslancov prijíma na ďalšie konanie.

7. Ústavný súd následne vyrozumel o prijatí na konanie predsedu národnej rady a ministra spravodlivosti Slovenskej republiky a vyzval ich na vyjadrenie k návrhu.

7.1 Národná rada vo vyjadrení z 8. októbra 2014 v podstatnom uviedla:

*«... V čl. 35 ods. 1 Ústavy vyjadrené právo každého podnikat predstavuje „ústavnú záruku slobody výkonu hospodárskej činnosti podľa uváženia“ (PL. ÚS 7/96). V inom*

*konaní Ústavný súd... uviedol, že „Neúspech alebo strata podnikateľa vo svojej činnosti predstavuje podnikateľské riziko, ktoré musí znášať sám podnikateľ.“ (IV. ÚS 96/03).*

*Zavedenie systému daňových licencií sa nepochybne dotkne tej časti daňovníkov zo skupiny právnických osôb – podnikateľov, ktorí za zdaňovacie obdobie roka 2014 vykázali stratu, a teda im nevznikla daňová povinnosť. Avšak podľa § 46b ods. 5 zákona sa uvedenému okruhu osôb umožňuje platbu za daňovú licenciu v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach odpočítať z daní, teda „započítať na daňovú povinnosť... najviac v troch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, nasledujúcich po zdaňovacom období, za ktoré bola daňová licencia zaplatená.“, čím zákon daňovníkovi umožňuje využitie kompenzácie odvedenej daňovej licencie v plnej výške, v závislosti od vykázaného zisku.*

*Podobný právny inštitút daňových licencií už v súčasnosti aplikujú viaceré členské štáty Európskej únie (napr. Rakúsko, Francúzsko, Belgicko, či Cyprus)...*

*K navrhovateľom namietanému nesúladu § 46b a § 52za ods. 8 a 9 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov s čl. 13 ods. 3 a 4 Ústavy v spojitosti s čl. 4 ods. 4 Listiny... je možné uviesť, že boli splnené materiálne podmienky potrebné na zavedenie právneho inštitútu daňových licencií, ktorými sú kritériá vhodnosti, nevyhnutnosti a proporcionality. Citované kritériá posudzujú príslušnú právnu normu z hľadiska možného naplnenia sledovaného účelu, ktorým sa preukáže verejný záujem na prijatí právnej normy. Zavedenie daňových licencií je možné, podľa odôvodnenia pozmeňujúceho návrhu, ktorým boli do zákona č. 463/2013 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, vložené § 46b a § 52za ods. 8 a 9, charakterizovať ako jeden z nástrojov znižovania priebežných deficitov verejných financií, konsolidácie verejného dlhu a v neposlednom rade boja proti daňovým podvodom, vzhľadom na skutočnosť, že až štvrtina právnických osôb – podnikateľov vykázala v daňových priznaniach za posledné štyri roky nulovú daňovú povinnosť. Uvedenou novelou zákona na druhej strane, v súlade s princípom proporcionality, sa zároveň znížila daň z príjmov právnických osôb o jeden percentuálny bod z 23 % na 22 %, čím sa de facto naplnila aj požiadavka spravodlivej rovnováhy...*

*V súvislosti s ústavnou ochranou hospodárskej súťaže je možné uviesť, že „Ochranu hospodárskej súťaže teda nemožno nadradovať nad všetky ostatné verejné záujmy, ani nad práva a slobody priznané súkromným osobám.“ (PL. ÚS 13/97). „Nerovnaké právne postavenie účastníkov hospodárskej súťaže by bolo v súlade s čl. 55 ods. 2 ústavy, ak by ho zákonodarca ustanovil vo verejnom záujme. Ústava síce výslovne nezdôrazňuje požiadavku verejného záujmu v ustanovení čl. 55 ods. 2, avšak patrí k všeobecným princípom implikovaným v princípoch tvorby práva v právnom štáte. Preto má právny význam aj vo vzťahu k princípom ochrany a podpory hospodárskej súťaže.“ (PL. ÚS 13/97)...*

*K vzneseným námietkam zo strany navrhovateľa týkajúcich sa priebehu legislatívneho procesu... Navrhovateľom napadnuté ustanovenia § 46b a § 52za ods. 8 a 9 zákona neboli primárne súčasťou vládneho návrhu zákona, ale počas druhého čítania ich na základe pozmeňovacieho návrhu poslancov schválil Výbor pre financie a rozpočet Národnej rady... a ako súčasť Spoločnej správy výborov boli následne schválené v druhom čítaní v pléne Národnej rady... Podľa navrhovateľa bol uvedený postup „snahou o obchádzanie medzirezortného pripomienkového konania na základe dohody s predkladateľom, keď možno očakávať, že navrhovaná legislatívna zmena vyvolá masívny odpor a množstvo zásadných pripomienok subjektov zúčastnených na legislatívnom procese.“.*

*K citovanému uvádzame, že výbory sú iniciatívne a kontrolné orgány Národnej rady... (§ 45 ods. 1 zákona č. 350/1996 Z. z. o rokovacom poriadku Národnej rady...), majúce oprávnenie uznášať sa na pozmeňujúcich a doplňujúcich návrhoch k návrhu zákona počas druhého čítania v rámci prerokovania návrhu zákona (§ 82 ods. 2 zákona... o rokovacom poriadku Národnej rady...). Z kontextu citovaných zákonných ustanovení vyplýva, že počas rokovania o návrhu zákona č. 463/2013 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov..., nedošlo k porušeniu zákona... o rokovacom poriadku Národnej rady...*

*Ďalej konštatujeme, že navrhovateľom v tejto súvislosti citovaný nález Ústavného súdu... PL. ÚS 48/03 sa týka procedúry skráteného legislatívneho konania a nález Ústavného súdu... PL. ÚS 29/05 sa týka posúdenia spätnej časovej pôsobnosti zákona a nie*

*je možné ich aplikovať na procedúru schvaľovania zákona č. 463/2013 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov...»*

7.2 Vláda Slovenskej republiky (ďalej aj „vláda“) ako vedľajší účastník konania ex lege v časti vyjadrenia k meritu návrhu uviedla:

*«Vláda... sa s podaným návrhom nestotožňuje a navrhuje, aby Ústavný súd... vo svojom náleze vyslovil, že vyššie uvedené ustanovenia zákona č. 595/2003 Z. z. sú v súlade s ustanoveniami Ústavy...*

*Zaradenie § 46b a § 52za ods. 8 a 9 zákona o dani z príjmov do návrhu zákona... formou predloženia pozmeňujúceho a doplňujúceho návrhu na rokovaní výborov NR SR nemožno považovať za dôvod, ktorý by mohol spôsobiť neústavnosť zákona ako celku. Zákonodarná iniciatíva výborov NR SR je vyjadrená možnosťou predkladania pozmeňujúcich a doplňujúcich návrhov a vyplýva zo zákona č. 350/1996 Z. z. o rokovacom poriadku Národnej rady... Podobné konštatuje i navrhovateľ, keď... uvádza „zákonodarná iniciatíva, ktorou disponujú výbory Národnej rady..., je ich legitímnym právom“.*

*Navrhovateľ zákona má možnosť ovplyvniť predloženie pozmeňujúceho alebo doplňujúceho návrhu poslanca. Podľa § 94 ods. 2 zákona o rokovacom poriadku možno podávať návrhy, ktoré predložený návrh zákona rozširujú, len vtedy, ak s tým navrhovateľ vyjadrí súhlas najneskôr pred hlasovaním. Zákon priamo predpokladá, že rozširujúci návrh poslanca k vládne návrhu zákona po jeho akceptovaní vládou, ako predkladateľom, sa stáva súčasťou vládneho návrhu zákona. Nakoľko v prípade daňových licencií ide o rozšírenie vládneho návrhu zákona... vyjadril súhlas s takýmto návrhom ten, kto je vládou poverený uviesť návrh zákona v NR SR.*

*Doplnenie návrhu zákona o dani z príjmov o predmetné ustanovenia formou predloženia pozmeňujúceho a doplňujúceho návrhu možno považovať za doplnenie zámeru, ktorý je obsiahnutý v dôvodovej správe k samotnému návrhu zákona, a ktorým je nekompromisný, koncepčný a systematický boj proti daňovým únikom, napadnuté ustanovenia sú v súlade so zámerom, pre ktorý bol návrh zákona predložený na rokovanie NR SR, a teda nemožno súhlasiť s navrhovateľom, že touto zákonodarnou iniciatívou výborov NR SR sa mení pôvodný legislatívny zámer.*

*Ďalej navrhovateľ vo svojom návrhu namieta nesúlady ustanovení § 46b a § 52za ods. 8 a 9 zákona o dani z príjmov s čl. 35 ods. 1 ústavy, kedy podľa názoru navrhovateľa zavedením povinnosti platenia daňovej licencie v prípade vykázania daňovej straty alebo daňovej povinnosti nižšej ako ustanovená suma daňovej licencie sa vytvára prekážka prístupu podnikateľov na trh, pretože každá právnická osoba je povinná platiť daňovú licenciu bez ohľadu na skutočnosť, že jej nevznikla daňová povinnosť.*

*Zákon o dani z príjmov v § 46b ods. 7 písm. a) zohľadňuje špecifické postavenie novovzniknutého daňovníka, keď takýto daňovník za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikol, daňovú licenciu neplatí. Týmto opatrením sa zamedzuje tomu, aby inštitút daňovej licencie pôsobil ako bariéra vstupu podnikateľov na trh.*

*Námietku, že v dôsledku platenia daňovej licencie, a tým v dôsledku odčerpávania finančných prostriedkov, môže dôjsť k zániku menších podnikov, možno považovať taktiež za neopodstatnenú. Výška daňovej licencie je diferencovaná (od 480 eur do 2880 eur) v závislosti od výnosov a registrácie subjektu pre platenie dane z pridanej hodnoty, pričom účelom tejto diferenciácie je zohľadnenie špecifického postavenia jednotlivých daňovníkov pri platení daňovej licencie.*

*Okrem iného, zákon o dani z príjmov v § 46b ods. 7 umožňuje odpočítať zaplatený kladný rozdiel medzi daňovou licenciou a daňou vypočítanou v daňovom priznaní od daňovej povinnosti najviac v troch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, nasledujúcich po zdaňovacom období, za ktoré bola daňová licencia zaplatená... Podmienkou však je, aby daňovník vykázal také výsledky svojej podnikateľskej činnosti, ktoré vygenerujú dostatočne vysokú daňovú povinnosť. Podľa § 2 zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník podnikaním sa rozumie sústavná činnosť vykonávaná samostatne podnikateľom vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť za účelom dosiahnutia zisku. Účelom podnikania teda nie je sústavné dosahovanie straty a v dôsledku toho sústavné vykazovanie nulovej, resp. minimálnej daňovej povinnosti. Z možnosti zápočtu zaplatenej daňovej licencie s budúcou daňovou povinnosťou vyplýva, že daňovú licenciu nemožno považovať za správny poplatok, ktorý je vo svojej podstate poplatkom za úkon správneho orgánu.*

*Navrhovateľ ďalej uvádza, že v dôsledku zavedenia daňovej licencie sa postavenie právnických osôb, ktoré sú v komplikovanej ekonomickej situácii a v príslušnom zdaňovacom období vykážu stratu, môže ešte viac zhoršiť, čo môže dokonca pôsobiť až likvidačne. Dosiahnutie daňovej straty ešte nemusí znamenať, že sa daňovník nachádza v zložitej ekonomickej situácii. Daňovú stratu môže vykázať aj daňovník, ktorý dosiahol kladný výsledok hospodárenia, a to v dôsledku úprav podľa zákona o dani z príjmov pri transformácii na základ dane. V takom prípade sa nedá hovoriť o zložitej ekonomickej situácii, ktorá by mohla byť zhoršená platbou daňovej licencie.*

*Na existenciu a trvanie podnikateľskej činnosti vplyva ďaleko viac iných možných faktorov, a preto nie je možné viazať existenciu podnikateľskej činnosti na zavedenie tohto inštitútu. Takýto inštitút je štandardným nástrojom aj v legislatíve iných vyspelých členských štátov Európskej únie.*

*Pokiaľ sa týka námietky navrhovateľa, že aplikácia povinnosti platiť daňovú licenciu môže viesť k situácii, že z trhu zmiznú malé podniky, čím by mohlo dôjsť k redukcii konkurenčného prostredia a ohrozeniu základných princípov hospodárskej súťaže a trhového hospodárstva Slovenskej republiky, možno uviesť, že takáto námietka je na základe medziročného vývoja počtu právnických osôb zameraných na tvorbu zisku neodôvodnená.*

*Podľa správy Štatistického úradu Slovenskej republiky „Vývoj počtu právnych subjektov v štatistickom registri organizácií v 1. štvrťroku 2014“ vzrástol v 1. štvrťroku oproti rovnakému obdobiu minulého roka počet právnických osôb zameraných na tvorbu zisku o 23,7 tis. Na základe uvedeného sa možno domnievať, že zavedenie inštitútu daňovej licencie nespôsobuje pokles počtu podnikov, a teda nie je ohrozené ani konkurenčné prostredie a hospodárska súťaž.*

*Napokon ako dôvod rozporu s čl. 13 ods. 4 a čl. 4 ods. 4 Listiny... navrhovateľ uvádza, že zavedenie daňovej licencie nerieši problém vyhýbania sa plateniu daní a svojim plošným rozsahom sa týka aj právnických osôb, resp. podnikov, ktorých úmyslom nie je vyhýbať sa plateniu daní.*

*Ako bolo uvedené, § 46b obsahuje možnosť započítania zaplatenej daňovej licencie na daň najviac v troch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach. Toto*

*opatrenie zároveň umožňuje, aby si daňový subjekt, ktorý sa úmyselne nevyhýba plateniu daní, kompenzoval negatívny vplyv platenia daňovej licencie, a to znížením budúcej daňovej povinnosti.*

*Nastavená daňová licencia v kombinácii s možnosťou jej zápočtu s budúcou daňovou povinnosťou odstraňuje motiváciu daňovníkov k tomu, aby sa vyhýbali plateniu dane z príjmov, a teda aby vykázali svoju daňovú povinnosť v súlade so zákonom o dani z príjmov aspoň vo výške daňovej licencie.*

*Z uvedeného vyplýva, že napadnuté ustanovenia nemajú iný ako verejne deklarovaný záujem, ktorý je v súlade s dôvodovou správou k samotnému návrhu zákona o dani z príjmov.»*

8. Ústavný súd zaslal navrhovateľom vyjadrenie národnej rady aj vyjadrenie vlády s výzvou, aby sa k obojm prejavom vyjadrili. Navrhovatelia túto príležitosť využili a vo vyjadrení doručenom ústavnému súdu 21. novembra 2014 v podstate zopakovali a ďalej rozvinuli svoju argumentáciu uvedenú v bodoch 2 až 5:

*«Vzhľadom na zásadný charakter napádaných ustanovení... majú navrhovatelia naďalej za to, že účelom predloženia takejto ucelenej právnej úpravy daňových licencií právnických osôb až počas druhého čítania v Národnej rade... pri prijímaní zákona č. 463/2013 Z. z... došlo k porušeniu záväzného a zákonného spôsobu tvorby zákonov v zmysle § 69 zákona... o rokovanom poriadku Národnej rady..., v zmysle ktorého „Spôsob tvorby zákonov, podrobnosti o postupe pri ich príprave, predkladaní a prerokúvaní a o ich forme upravujú legislatívne pravidlá, ktoré schváli národná rada uznesením.“ V zmysle odseku 2 predmetného ustanovenia „legislatívne pravidlá sú pre navrhovateľa zákona záväzné“*

*Navrhovatelia sú presvedčení, že napriek skutočnosti, že pri predložení ucelenej právnej úpravy daňových licencií právnických osôb počas druhého čítania v Národnej rade... boli splnené všetky formálne požiadavky, materiálne požiadavky na tvorbu zákona splnené neboli.*

*V zmysle článku 2 Legislatívnych pravidiel tvorby zákonov... Cieľom legislatívnych prác pri tvorbe zákona je pripraviť a schváliť taký zákon, ktorý sa stane prirodzenou*

*súčasťou vyváženého, prehľadného a stabilného právneho poriadku zlučiteľného s právom Európskej únie. Vyváženosť právneho poriadku spočíva v súladnom pôsobení všetkých jeho súčastí. Toto pôsobenie predpokladá*

*a) súlad zákona s právnym poriadkom, čo znamená, že uskutočňovanie cieľov sledovaných jedným zákonom nesmie brániť uskutočňovaniu cieľov sledovaných iným zákonom alebo ho sťažovať,*

*b) súlad zákona s Ústavou... a ústavnými zákonmi a s medzinárodnými zmluvami a inými medzinárodnými dokumentmi, ktorými je Slovenská republika viazaná...*

*Z uvedeného je zrejmé, že účelom legislatívneho procesu ako takého je zabezpečiť naplnenie chráneného záujmu spoločnosti, aby Národná rada... ako jediný ústavodarný a zákonodarný orgán pripravila a schválila taký právny predpis, ktorý sa stane prirodzenou súčasťou vyváženého, prehľadného a stabilného právneho poriadku Slovenskej republiky. Navrhovatelia sú si vedomí skutočnosti, že výbory Národnej rady... disponujú zákonodarnou iniciatívou, ktorá je ich legitímnym a zákonným právom. Na druhej strane je však potrebné upozorniť na skutočnosť, že k doplneniu vládneho návrhu zákona o tak významné a systémové ustanovenia týkajúce sa zavedenia daňových licencií prostredníctvom zákonodarnej iniciatívy výborov a poslancov Národnej rady... nemožno interpretovať inak ako zjavnú snahu o obchádzanie medzirezortného pripomienkového konania... Na podporu tohto tvrdenia určite prispeje aj skutočnosť, že napriek deklarovanému účelu zavedenia daňových licencií, ktorým je tak významný dôvod a celospoločenský záujem ako je predchádzanie daňovým podvodom a únikom finančných prostriedkov zo štátneho rozpočtu (ako vyplýva aj zo stanovísk vlády... a Národnej rady...), nedošlo k žiadnej celospoločenskej diskusii a subjekty, ktorých sa táto legislatívna zmena dotkne v najvýraznejšej miere, nemali možnosť sa s týmto návrhom oboznámiť a vyjadriť k nemu svoj názor...*

*Vzhľadom na tieto skutočnosti a spôsob akým došlo k prijatiu napádaného právneho predpisu – novely zákona o dani z príjmov, ktorá zaviedla systém tzv. daňových licencií je zrejmé, že neboli dodržané materiálne podmienky zákonodarného legislatívneho postupu a preto navrhovatelia nemôžu súhlasiť s názormi vlády... a Národnej rady... vyjadrenými*

*v ich stanoviskách, podľa ktorých legislatívny proces bol v súlade so zákonom č. 350/1996 Z. z...*

*V zmysle článku 55 ods. 2 Ústavy... „Slovenská republika chráni a podporuje hospodársku súťaž. Podrobnosti ustanoví zákon.“*

*Zákonom upravujúcim podrobnosti, na ktorý odkazuje predmetné ustanovenie Ústavy... je zákon č. 136/2001 Z. z. o ochrane hospodárskej súťaže..., ktorého účel je jasne definovaný v § 1, v zmysle ktorého „Účelom tohto zákona je ochrana hospodárskej súťaže... pred jej obmedzovaním, ako aj vytváranie podmienok na jej ďalší rozvoj v prospech spotrebiteľov a úprava právomoci a pôsobnosti Protimonopolného úradu Slovenskej republiky... pri dohlade nad dodržiavaním ustanovení tohto zákona.“*

*Zákon č. 136/2001 Z. z. sa v zmysle § 2 ods. 1 písm. a) vzťahuje na podnikateľov, ktorými sa na účely predmetného zákona v zmysle § 3 ods. 1 rozumejú podnikatelia v rozsahu vymedzenom zákonom č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník..., ďalej fyzická osoba a právnická osoba, ich združenia a združenia týchto združení, ak ide o ich činnosti a konania, ktoré súvisia alebo môžu súvisieť so súťažou bez ohľadu na to, či tieto činnosti a konania sú alebo nie sú zamerané na dosahovanie zisku.*

*Obmedzovaním hospodárskej súťaže možno rozumieť každé obmedzenie voľnosti konania podnikateľa na relevantnom trhu, najmä vylučovanie existujúcich alebo možných súťažných aktivít, skutočné alebo možné zníženie rozsahu konkurenčnej aktivity alebo skresľovanie konkurenčných podmienok.*

*V zmysle vyššie uvedeného je zrejmé, že podnikateľom sa v zmysle príslušných právnych predpisov rozumie viac subjektov ako len právnické osoby – podnikatelia, teda tie subjekty, na ktoré sa bude vzťahovať povinnosť platiť daňové licencie v zmysle zákona č. 595/2003 Z. z. Navrhovatelia majú za to, že takýto nerovnovážny stav je evidentne spôsobilý privodiť určitú disproporciu vo vnímaní podnikateľov v hospodárskej súťaži a rovnako v trhovej ekonomike ako takej. V tomto prípade podľa navrhovateľov došlo k stretu dvoch protichodných záujmov, a to:*

*(i) záujmu štátu na znížení priebežných deficitov verejných financií, konsolidácii verejného dlhu a boji proti daňovým podvodom, ktorý je prezentovaný v stanovisku Národnej rady Slovenskej republiky, ako aj záujmu o nekompromisný, koncepčný*

*a systematický boj proti daňovým únikom, ktorý je prezentovaný v stanovisku vlády Slovenskej republiky a protichodnému*

*(ii) záujmu podnikateľov (ale tiež štátu) na zabezpečení rovnakého a nediskriminačného prístupu na trh, zabezpečení rovnakého postavenia súťažiteľov na relevantnom trhu a na zabezpečení ochrany hospodárskej súťaže.*

*Zákonodarca však podľa navrhovateľov tento stret protichodných záujmov nevyriešil ústavne konformným spôsobom. Napadnuté ustanovenia zákona č. 595/2003 Z. z. sú teda spôsobilé ohroziť rovnaký a nediskriminačný prístup podnikateľov na trh, a to tým, že povinnosť platiť daňovú licenciu sa vzťahuje len na podnikateľov – právnické osoby, čím zjavne nezaručuje rovnaké postavenie všetkým súťažiteľom na relevantnom trhu. Podnikatelia – právnické osoby totiž budú v zmysle navrhovanej právnej úpravy povinní uhrádzať daňovú licenciu vo výške od 480 Eur do 2880 Eur, čím budú na rozdiel od iných súťažiteľov na relevantnom trhu neprimerane finančne zaťaženi. Takouto právnou úpravou dochádza k zjavnému obmedzeniu hospodárskej súťaže, a to bez dostatočného a relevantného odôvodnenia, resp. bez odôvodnenia...*

*právna úprava daňových licencií pre podnikateľov – právnické osoby spôsobuje nerovnaké postavenie subjektov na relevantnom trhu, je prekážkou prístupu na trh pre špecifický druh subjektov a preto spôsobuje nerovnovážny stav, ktorý navyše nie je odôvodnený zákonným spôsobom a dostatočne na to, aby nebol považovaný za zjavné obmedzenie hospodárskej súťaže ako nepostrádateľnej zložky trhovej ekonomiky.*

*Navrhovatelia sa taktiež nestotožňujú ani so skutočnosťami uvedenými v stanoviskách vlády... a Národnej rady... vo veci nesúlady § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. s článkom 13 ods. 3 a 4 Ústavy...*

*Z vyššie uvedených ustanovení Ústavy... vyplýva jeden z kľúčových princípov, resp. zásad vlastných právnemu štátu, a tým je princíp, resp. zásada primeranosti (proportionality), ktorý je judikatúrou Ústavného súdu...konštantne definovaný (napr. PL. ÚS 52/99, PL. ÚS 49/03 alebo PL. ÚS 1/04)...*

*Navrhovatelia majú za to, že vo svojom návrhu dostatočne preukázali, že nedošlo k naplneniu materiálnych predpokladov potrebných na obmedzenie práva podnikat' garantovaného v článku 35 ods. 1 Ústavy... V prípade zavedenia daňových licencií pre*

*podnikateľov – právnické osoby je síce zrejmé, že k obmedzeniu ústavou garantovaného práva podnikať dôjde na základe zákona (zákon č. 595/2003 Z. z.) ale nedôjde k tomu primeranými prostriedkami, ktoré by bolo nevyhnutné použiť na zabezpečenie sledovaného cieľa.*

*Zo stanovísk vlády... a Národnej rady... je zrejmý cieľ štátu na znížení priebežných deficitov verejných financií, konsolidácii verejného dlhu a nekompromisný, koncepčný a systematický boj proti daňovým únikom (podvodom). Podľa názoru navrhovateľov však daňové licencie v zmysle § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. nie sú nevyhnutným a primeraným prostriedkom k naplneniu tohto cieľa. Navrhovatelia preto nespochybňujú cieľ štátu ako taký, ale práve zvolený prostriedok, ktorým sú daňové licencie pre podnikateľov – právnické osoby, ktoré predstavujú povinnosť týchto konkrétnych subjektov platiť minimálnu daň, napriek tomu, že tomuto podnikateľovi nevznikla daňová povinnosť ani len vo výške daňovej licencie alebo dokonca vykázal tento podnikateľ v danom roku daňovú stratu. Takýto prostriedok preto zjavne vytvára prekážku prístupu podnikateľov – právnických osôb na trh, pretože budú povinní po nadobudnutí účinnosti § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. platiť daňovú licenciu od 480 Eur do 2880 Eur, bez ohľadu na skutočnosť, či týmto subjektom vznikla zákonná daňová povinnosť alebo nie. Výsledkom zavedenia daňových licencií nebude zníženie daňových únikov (podvodom), ale celoplošné zaťaženie daňových subjektov – právnických osôb pri vykonávaní podnikateľskej činnosti...*

*Vzhľadom na vyššie namietané porušenie princípu (zásady) proporcionality... považujú navrhovatelia za potrebné poukázať aj na stanovisko Národnej rady..., podľa ktorého „Uvedenou novelou na druhej strane, v súlade s princípom proporcionality, sa zároveň znížila daň z príjmov právnických osôb o jeden percentuálny bod z 23 % na 22 %, čím sa de facto naplnila aj požiadavka spravodlivej rovnováhy.“ Na naplnenie princípu (zásady) proporcionality je potrebné obmedziť právo podnikať zákonne, a to vhodným, nevyhnutným a primeraným spôsobom tak, aby došlo k naplneniu požadovaného cieľa. Zníženie dane z príjmu právnických osôb o jeden percentuálny bod totiž nerieši koncepčne problém vyhýbania sa plateniu daní a svojím plošným rozsahom sa daňové licencie podnikateľov – právnických osôb dotýkajú aj tých právnických osôb, resp. podnikov, ktorých úmyslom nie je vyhýbať sa daňovým povinnostiam. Preto podľa názoru*

*navrhovateľov nie je možné prihladiť ani na skutočnosť vyplývajúcu z § 46b ods. 5 zákona č. 595/2003 Z. z...*

*Navrhovatelia sa taktiež nestotožňujú ani so skutočnosťami uvedenými v stanoviskách vlády... a Národnej rady... vo veci nesúlady § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. s článkom 35 ods. 1 Ústavy... právo podnikat' sa zaručuje a preto je možné právo podnikat' vnímať ako ústavnú záruku slobody výkonu hospodárskej činnosti subjektu. V zmysle príslušnej judikatúry Ústavného súdu... je ďalej zrejmé, že podnikanie je činnosť, ktorej negatívne následky, ako je neúspech alebo strata sú súčasťou podnikateľského rizika, ktoré musí znášať každý podnikateľ sám. Uvedené pritom vyplýva aj zo stanoviska Národnej rady Slovenskej republiky, ktoré práve pri odôvodňovaní súlady § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. s článkom 35 ods. 1 Ústavy... poukazuje na individuálnu zodpovednosť každého podnikateľa za výsledok podnikania, t.j. za neúspech a stratu. V tejto súvislosti je preto potrebné zdôrazniť, že navrhovatelia nenamietajú skutočnosť, že právna úprava daňových licencií pre podnikateľov – právnické osoby úplne zakazuje a obmedzuje právo podnikat', ale skutočnosť, že vytvára pre vybrané subjekty zákonné prekážky v podobe platenia minimálnej dane, tzv. daňovej licencie v zmysle § 46b zákona č. 595/2003 Z. z.*

*Právo podnikat' ako súkromný záujem chráni spôsob obživy jednotlivca a zároveň zabezpečuje verejný záujem na rozvoji podnikania ako dôležitého prvku trhového hospodárstva. Toto právo sa priznáva osobám ako právny prostriedok rozvoja trhovej ekonomiky zaručenej článkom 55 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky...*

*Právo podnikat' možno pritom obmedziť len vo verejnom záujme, a to len v tom prípade, ak z verejného záujmu vyplynie konkrétna potreba obmedziť ústavou garantované právo podnikat'. Tieto obmedzenia zároveň musia byť upravené zákonom v súlade s článkom 13 ods. 2 až 4 a článkom 35 ods. 2 Ústavy...*

*V prípade podnikateľov – právnických osôb, ktorí sú v zmysle § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. povinní platiť minimálnu daň, tzv. daňovú licenciu (i) nie sú vytvorené podmienky na voľnosť vstupu na trh, (ii) nie je zabezpečená rovnosť pravidiel správania na trhu pre všetkých účastníkov hospodárskej súťaže, keďže právna úprava zákona o dani z príjmov v tejto veci diferencuje medzi podnikateľmi – právnickými osobami a fyzickými*

*osobami, (iii) nie sú naplnené zákonné a legitímne požiadavky na odôvodnenie tohto diferencovania...»*

9. Na základe svojej čiastočne opakovanej a čiastočne rozvinutej argumentácie vo vyjadrení z 21. novembra 2014 navrhovatelia zopakovali návrh, aby ústavný súd rozhodol výrokom navrhnutým v návrhu na konanie z 26. marca 2014.

10. Ústavný súd si 28. októbra 2014 vyžiadal od Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky analýzu o dani z príjmov právnických osôb.

11. Súčasťou vyjadrenia navrhovateľov z 21. novembra 2014 je aj oznámenie, podľa ktorého *„navrhovatelia netrvajú na prejednaní veci na ústnom pojednávaní a od svojej predchádzajúcej žiadosti o ústne pojednávanie upúšťajú“*.

Predseda národnej rady listom z 8. októbra 2014 doručeným ústavnému súdu 10. októbra 2014 oznámil, že národná rada netrvá na ústnom pojednávaní.

Vláda už vo svojom vyjadrení zo 17. júla 2014 vyslovila súhlas, *„aby Ústavný súd Slovenskej republiky v súlade s ustanovením § 30 ods. 2 zákona č. 38/1993 Z. z. upustil od ústneho pojednávania“*.

## **II.**

### **Platná právna úprava**

#### **12. Ústava Slovenskej republiky**

*„Každý má právo na slobodnú voľbu povolania a prípravu naň, ako aj právo podnikat' a uskutočňovať inú zárobkovú činnosť.“ (čl. 35 ods. 1)*

„Zákonné obmedzenia základných práv a slobôd musia platiť rovnako pre všetky prípady, ktoré spĺňajú ustanovené podmienky.“ (čl. 13 ods. 3)

„Pri obmedzovaní základných práv a slobôd sa musí dbať na ich podstatu a zmysel. Takéto obmedzenia sa môžu použiť len na ustanovený cieľ.“ (čl. 13 ods. 4)

„Domáhať sa práv uvedených v čl. 35, 36, 37 ods. 4, čl. 38 až 42 a čl. 44 až 46 tejto ústavy sa možno len v medziach zákonov, ktoré tieto ustanovenia vykonávajú.“ (čl. 51 ods. 1)

„Slovenská republika chráni a podporuje hospodársku súťaž. Podrobnosti ustanoví zákon.“ (čl. 55 ods. 2)

### **13. Listina základných práv a slobôd**

„Každý má právo na slobodnú voľbu povolania a prípravu naň, ako aj právo podnikat' a vykonávať inú hospodársku činnosť.“ (čl. 26 ods. 1)

„Zákonné obmedzenia základných práv a slobôd musia platiť rovnako pre všetky prípady, ktoré spĺňajú ustanovené podmienky.“ (čl. 4 ods. 3)

„Pri používaní ustanovení o medziach základných práv a slobôd musí sa dbať na ich podstatu a zmysel. Také obmedzenia nemožno zneužívať na iné účely, než na ktoré boli ustanovené.“ (čl. 4 ods. 4)

### **14. Zákon o dani z príjmov**

§ 46b

(1) Daňovou licenciou je minimálna daň, po odpočítaní úľav na dani podľa § 30a alebo § 30b alebo § 52 ods. 3 a 4 a po zápočte dane zaplatenej v zahraničí podľa § 45, ktorú platí daňovník za každé zdaňovacie obdobie, za ktoré daňová povinnosť vypočítaná v daňovom priznaní je nižšia ako výška daňovej licencie ustanovenej pre jednotlivého daňovníka podľa odseku 2 alebo daňovník, ktorý vykázal daňovú stratu.

(2) Daňovú licenciou platí

	Daňová licencia (v eur)
daňovník, ktorý	
a) k poslednému dňu zdaňovacieho obdobia nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty s ročným obratom neprevyšujúcim 500 000 eur, a to vo výške	480
b) k poslednému dňu zdaňovacieho obdobia je platiteľom dane z pridanej hodnoty s ročným obratom neprevyšujúcim 500 000 eur, a to vo výške	960
c) za zdaňovacie obdobie dosiahol ročný obrat viac ako 500 000 eur, a to vo výške	2 880.

(3) U daňovníka, ktorého priemerný evidenčný počet zamestnancov vo fyzických osobách so zdravotným postihnutím za zdaňovacie obdobie je najmenej 20 % z celkového priemerného evidenčného počtu zamestnancov vo fyzických osobách podľa osobitného predpisu, sa daňová licencia podľa odseku 2 znižuje o polovicu.

(4) Daňová licencia je splatná za príslušné zdaňovacie obdobie v lehote na podanie daňového priznania podľa § 49.

(5) Kladný rozdiel medzi daňovou licenciou a daňou vypočítanou v daňovom priznaní je možné započítať na daňovú povinnosť pred uplatnením preddavkov na daň (§ 42) najviac v troch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, nasledujúcich po zdaňovacom období, za ktoré bola daňová licencia zaplatená, a to len na tú časť daňovej povinnosti, ktorá prevyšuje sumu daňovej licencie.

(6) Za zdaňovacie obdobie kratšie ako 12 bezprostredne po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov sa daňová licencia vypočíta vo výške súčinu 1/12 daňovej licencie podľa odseku 1 a počtu kalendárnych mesiacov zdaňovacieho obdobia.

(7) Daňovú licenciu neplatí daňovník

a) ktorému vznikla prvýkrát povinnosť podať daňové priznanie za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikol, okrem daňovníka, ktorý je právnym nástupcom daňovníka zrušeného bez likvidácie,

b) podľa § 12 ods. 3 a 4,

c) ktorý prevádzkuje aj chránenú dielňu alebo chránené pracovisko podľa osobitného predpisu,

d) za zdaňovacie obdobia podľa § 41 ods. 4, 6, 8 a 9.

(8) Nárok na zápočet daňovej licencie alebo kladného rozdielu medzi daňou vypočítanou v daňovom priznaní a daňovou licenciou zaniká

a) ak daňovníkovi nevznikne možnosť odpočítať daňovú licenciu alebo rozdiel medzi daňou vypočítanou v daňovom priznaní za predchádzajúce zdaňovacie obdobia podľa odseku 4,

b) ku dňu zrušenia daňovníka bez likvidácie, ku dňu vstupu daňovníka do konkurzu alebo ku dňu vstupu daňovníka do likvidácie.

(9) Ak sú zaplatené preddavky na daň za príslušné zdaňovacie obdobie podľa § 42 vyššie ako daň vypočítaná v podanom daňovom priznaní za príslušné zdaňovacie obdobie a súčasne táto daň je

a) vyššia ako daňová licencia podľa odseku 2, kladný rozdiel medzi zaplatenými preddavkami a daňou po zápočte daňovej licencie podľa odseku 4 sa použije na budúce preddavky alebo sa na základe žiadosti daňovníkovi vráti,

b) nižšia ako daňová licencia podľa odseku 2, kladný rozdiel medzi zaplatenými preddavkami a minimálnou výškou dane sa použije na budúce preddavky alebo sa na základe žiadosti daňovníkovi vráti a súčasne kladný rozdiel medzi daňovou licenciou a daňou bude možné započítať podľa odseku 5.

(10) Daňovník, ktorý bol povinný zaplatiť daňovú licenciu, je oprávnený vyhlásiť v lehote na podanie daňového priznania, že podiel zaplatenej dane sa má poukázať na ním určeným prijímateľom podľa § 50 ods. 4.

§ 52za

(8) Daňovník, ktorý sa zrušuje s likvidáciou alebo na ktorého bol vyhlásený konkurz v priebehu kalendárneho roka 2014, neplatí daňovú licenciu podľa § 46b za zdaňovacie obdobie, ktoré končí dňom predchádzajúcim dňu jeho vstupu do likvidácie alebo dňom predchádzajúcim dňu vyhlásenia konkurzu.

(9) Daňovník, ktorý v kalendárnom roku 2014 mení zdaňovacie obdobie z kalendárneho roka na hospodársky rok, platí daňovú licenciu podľa § 46b za zdaňovacie obdobie ukončené dňom predchádzajúcim dňu zmeny spolu s daňovou licenciou za bezprostredne nasledujúce zdaňovacie obdobie.

### **III.**

#### **Namietnuté porušenie ústavy priebehom legislatívneho procesu**

15. Namietané ustanovenia § 46b a § 52za ods. 8 a 9 zákona o dani z príjmu, ktoré sú predmetom tohto návrhu, neboli súčasťou návrhu zákona, ktorý bol posudzovaný v medzirezortnom pripomienkovom konaní, predložený na rokovanie vlády a predložený národnej rade. Do návrhu zákona boli napadnuté ustanovenia zaradené v druhom čítaní v národnej rade na základe schválenia príslušných bodov spoločnej správy výborov národnej rady o výsledku prerokovania vládneho návrhu zákona, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 564/2004 Z. z. o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samospráve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (tlač 613). Navrhovateľom namietané ustanovenia zákona o dani z príjmu teda boli do textu tohto právneho predpisu zapracované na základe zákonodarnej iniciatívy výborov národnej rady bez toho, aby predtým prešli riadnym alebo aspoň skráteným medzirezortným pripomienkovým konaním.

16. Navrhovatelia namietli neústavnosť legislatívneho procesu tak z hľadiska formálnej argumentácie, ako aj z hľadiska obsahu vznesených argumentov (pozri body 3 a 8). Navrhovatelia uvádzajú, že účelom legislatívneho konania je zabezpečiť naplnenie

chráneného záujmu spoločnosti, aby národná rada pripravila a schválila taký zákon, ktorý sa stane prirodzenou súčasťou vyváženého, prehľadného a stabilného právneho poriadku, ako je ustanovené v čl. 2 ods. 1 uznesenia Národnej rady Slovenskej republiky č. 19/1997 Z. z. k návrhu legislatívnych pravidiel tvorby zákonov vydaných na základe § 69 ods. 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 350/1996 Z. z. o rokovacom poriadku Národnej rady Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov (formálny aspekt). Navrhovatelia ďalej uvádzajú (bod 3 a 8), že napriek skutočnosti, že zákonodarná iniciatíva, ktorou disponujú výbory národnej rady, je ich legitímnym právom, doplnenie ustanovení zásadného charakteru do návrhov zákonov pri ich prerokovaní v národnej rade, ktoré menia pôvodný legislatívny zámer alebo zasahujú do oblastí, ktoré predkladatelia pôvodnými návrhmi zákonov neupravovali, je hrubým nerešpektovaním účelu a princípov legislatívneho procesu. Využívanie zákonodarnej iniciatívy výborov a poslancov národnej rady takýmto spôsobom je spravidla snahou o obchádzanie medzirezortného pripomienkového konania na základe dohody s predkladateľom, keď možno očakávať, že navrhovaná legislatívna zmena vyvolá masívny odpor a množstvo zásadných pripomienok subjektov zúčastnených na legislatívnom procese (obsahový aspekt).

17. Navrhovatelia podľa názoru ústavného súdu namietli neústavnosť legislatívneho procesu pri schvaľovaní napadnutého zákona nedostatočne tak z hľadiska formálnej argumentácie, ako aj z hľadiska obsahu vznesených argumentov.

Navrhovatelia svoje tvrdenie o porušení ústavy vyvodili z čl. 2 ods. 1 uznesenia národnej rady č. 19/1997 Z. z. k návrhu legislatívnych pravidiel tvorby zákonov. Uznesenie národnej rady č. 19/1997 Z. z. však nemá povahu prameňa práva spôsobilého zapríčiniť také porušenie ústavy, akému možno pripísať ústavnú intenzitu. V tejto súvislosti už ústavný súd uviedol, že „[a] keď legislatívne pravidlá tvorby právnych predpisov nemajú všeobecnú záväznosť, t. j. nie sú právnym predpisom, obsahujú relevantné základy legislatívnej a legislatívno-technickej kultúry právotvorby garantujúcej (zabezpečujúcej) určitú systematickú a systémovú formálnoprávnu jednotnosť a konzistentnosť nášho právneho poriadku. Porušenie týchto pravidiel neznamená nesúlad právneho predpisu s Ústavou Slovenskej republiky, hoci môže byť hodnotené ako nedostatok právnej úpravy.“

(PL. ÚS 126/07). Formálny argument použitý navrhovateľmi je teda nesprávny. Navrhovatelia sa mýlia aj v obsahu ich námietky o porušení ústavy predovšetkým preto, lebo vychádza zo skreslenej predstavy o vzťahu národnej rady (parlamentu) a vlády v legislatívnom procese. Túto skreslenú predstavu sa pokúsili oktrojovať do interpretácie a aplikácie ústavy.

18. Národná rada nie je viazaná legislatívnym zámerom vlády ani legislatívnym zámerom ministerstiev či ústredných orgánov štátnej správy. Štátna moc v materiálnom právnom štáte pochádza od občanov (čl. 2 ods. 1 ústavy), ktorí ju v zastupiteľskej demokracii vykonávajú prostredníctvom svojich riadne zvolených zástupcov v parlamente. Národná rada je jediným zákonodarným orgánom Slovenskej republiky (čl. 72 ústavy). Vláda je orgánom štátu s právom zákonodarnej iniciatívy (čl. 87 ods. 1 ústavy). Rezortné inštitúcie majú iba právo podieľať sa na zákonodarnej iniciatíve vlády; vláda môže v súlade s ústavou predložiť návrh zákona, s ktorým nesúhlasí rezort, ak sa v zbore uznesie, že taký návrh zákona národnej rade predloží [čl. 119 písm. a)]. Po predložení návrhu zákona do národnej rady vláda ani národná rada nepotrebuje súhlas ministerstva, ústredného orgánu štátnej správy, územnej samosprávy ani kohokoľvek iného na prijatie návrhu zákona, ani na jeho úpravu v legislatívnom procese, ktorý sa začne podaním návrhu zákona do národnej rady. Všetky tieto štruktúry verejnej moci majú iba poradný hlas, zákonodarný orgán s nimi konzultuje, zisťuje si ich názory a pripomienky, lebo tak funguje demokratická forma vlády, ale rozdielny názor ktoréhokoľvek konzultanta nezakladá zákonodarnému orgánu povinnosť neprijíť zákon podľa vlastnej predstavy.

19. Národná rada ako jediný zákonodarný orgán Slovenskej republiky má právo úvahy, či vládny návrh zákona prijme, alebo odmietne. Ak sa národná rada rozhodne vládny návrh zákona prijať, jej úvahu o zmenách a doplnkoch predloženého návrhu zákona vždy obmedzuje iba ústava a prípadne aj relevantné medzinárodné dohovory alebo právne záväzné akty Európskych spoločenstiev a Európskej únie, ak sa medzinárodné právo alebo komunitárne a únieové práva týkajú predmetu právnej úpravy navrhnutého zákona. Rozhodnutia pléna národnej rady, výborov národnej rady a poslancov národnej rady

o úpravách vládneho návrhu zákona môže vláda ovplyvniť jedine tak, že návrh zákona neprijateľne pozmenený v národnej rade vláda vezme späť. K tomu treba pridať možnosť vlády prostredníctvom poslancov náležiacich k vládnym stranám odmietnuť pozmeňujúci návrh, či dokonca celý vládny návrh zákona v hlasovaní pléna národnej rady.

20. Navrhovatelia svoju argumentáciu o neústavnom legislatívnom procese spojili aj s právnym názorom, ktorý ústavný súd vyslovil vo veci sp. zn. PL. ÚS 48/03, keď uviedol, že *„porušenie noriem ústavného procesu je v prípadoch hrubého a svojvoľného nerešpektovania pravidiel zákonodarného postupu zásadne spôsobilé vyústiť do rozporu prijatého zákona s ústavou“*. V uvedenej veci (PL. ÚS 48/03) však ústavný súd návrh skupiny poslancov vecne odmietol z dôvodu zjavnej neopodstatnenosti, keď nezistil ústavne významné dôvody na spochybnenie priebehu legislatívneho procesu. V citovanej veci ústavný súd taktiež uviedol, že *„nemožno preskúmať rozpor napadnutého zákona s ústavou (označenými článkami) iba z dôvodu, že národná rada určitým spôsobom porušila zákon o rokovacom poriadku, resp. že nepostupovala striktne podľa jeho ustanovení upravujúcich prerokovanie návrhov zákonov, ak sa netvrdí a nepreukáže taký chybný postup a úkony v legislatívnom procese, ktoré sú napadnuteľné samej osebe, bez ohľadu na vecný obsah napadnutého zákona“*. K navrhovateľmi podporne označeným rozhodnutiam ústavného súdu, ktoré sa nejakým spôsobom týkali legislatívneho procesu v parlamente, je podstatné tiež národnou radou uvedené v bode 7.1: *„navrhovateľom v tejto súvislosti citovaný nález Ústavného súdu... PL. ÚS 48/03 sa týka procedúry skráteného legislatívneho konania a nález Ústavného súdu... PL. ÚS 29/05 sa týka posúdenia spätnej časovej pôsobnosti zákona a nie je možné ich aplikovať na procedúru schvaľovania zákona č. 463/2013 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov“*.

21. Výbor národnej rady je subjektom, ktorému ústava (čl. 87 ods. 1) výslovne priznáva právo podať návrh zákona. Právo zákonodarnej iniciatívy výborov národnej rady nemožno interpretovať doslovne ako oprávnenie predkladať návrhy zákonov, ktoré nezahŕňa účasť na zákonodarnom procese realizovanú prostredníctvom pozmeňujúcich návrhov k návrhom iných oprávnených navrhovateľov. Výbor národnej rady samou skutočnosťou, že

navrhne doplnenie návrhu zákona, sa nemôže dopustiť hrubého a svojvoľného nerešpektovania pravidiel zákonodarného procesu, ako to tvrdia navrhovatelia. Naopak, ak by v zákonodarnom procese došlo k obmedzujúcemu zásahu do práva zákonodarnej iniciatívy výboru národnej rady, išlo by o neústavný zásah smerujúci proti pravidlám demokratickej formy vlády, a preto aj k takému závažnému porušeniu ústavnosti, akým je porušenie materiálneho jadra ústavy. Podľa prof. Prusáka podstata ústavodarnej a zákonodarnej právomoci spočíva v práve prijímať, meniť dopĺňať i revidovať ústavu, ako aj prijímať, meniť, dopĺňať, zrušovať zákony a iniciovať ich prijatie, zmenu, doplnenie a zrušenie (PRUSÁK, J. Teória práva. Bratislava, 1995, s. 77).

#### IV.

#### **Namietnuté porušenie čl. 55 ods. 2 ústavy**

22. Súčasťou ústavou zaručenej ochrany a podpory hospodárskej súťaže je podmienka, aby každý orgán Slovenskej republiky uplatňujúci svoju pôsobnosť vo veciach hospodárskej súťaže prikróčil k obmedzujúcemu zásahu voči hospodárskej súťaži iba vtedy, ak sa obmedzenie hospodárskej súťaže deje vo verejnom záujme. Podľa názoru navrhovateľov je zavedenie daňových licencií ako povinných platieb štátu len vo vzťahu k jednej skupine súťažiteľov na relevantnom trhu – podnikateľov, ktorí sú právnickými osobami, bez konkrétne špecifikovaného a odôvodneného verejného záujmu v rozpore s čl. 55 ods. 2 ústavy.

23. Ústavný súd už vo veci sp. zn. PL. ÚS 13/97 uviedol: „Nerovnaké právne postavenie účastníkov hospodárskej súťaže by bolo v súlade s čl. 55 ods. 2 ústavy, ak by ho zákonodarca ustanovil vo verejnom záujme. Ústava síce výslovne nezdôrazňuje požiadavku verejného záujmu v ustanovení čl. 55 ods. 2, avšak patrí k všeobecným princípom implikovaným v princípoch tvorby práva v právnom štáte. Preto má právny význam aj vo vzťahu k princípom ochrany a podpory hospodárskej súťaže.“

Verejný záujem na obmedzení hospodárskej súťaže nemožno stotožňovať ani zamieňať s verejným záujmom opodstatňujúcim obmedzenie uplatnenia práva podnikat' a uskutočňovať inú zárobkovú činnosť. Verejný záujem na obmedzení hospodárskej súťaže nemožno predpokladať, ale treba ho preukázať.“

24. Ústavný súd o ústavou výslovne určenej podmienke verejného záujmu ako podmienke legitimizujúcej vyvlastnenie vlastníka v súlade s čl. 20 ods. 4 ústavy vyslovil pravidlo, podľa ktorého výslovná identifikácia „verejného záujmu“, kvôli ktorému sa prijíma zákonné obmedzenie vlastníka, sa vo fáze tvorby práva nevyžaduje. Stačí jeho následná identifikácia v prípade pochybnosti o jeho existencii, pričom verejný záujem nemusí identifikovať iba národná rada, ale môže ho zistiť aj ústavný súd bez súčinnosti národnej rady. Ilustračným príkladom je právny názor: „V citovanom ustanovení, resp. ani v inom ustanovení síce citovaný zákon nevyjadril takýto verejný záujem, avšak existenciu záujmu, ktorý možno považovať za verejný na vykonávaní opatrení zamedzujúcich drobenie poľnohospodárskych a lesných pozemkov v Slovenskej republike, možno odvodiť z cieľov a celkového zmyslu a podstaty zákona č. 180/1995 Z. z.“ (PL. ÚS 36/95). Ústavný súd v nadväznosti na tento svoj právny názor vyslovený v minulosti konštatuje, že ide o názor relevantný nielen pre interpretáciu a aplikáciu hodnotenia splnenia podmienky „verejného záujmu“ pre potreby rozhodnutia o ústavnosti vyvlastnenia, ale že ide o interpretačné pravidlo s univerzálnou aplikovateľnosťou v každom prípade, keď treba posúdiť splnenie podmienky verejného záujmu z hľadiska zásahu do základných práv a slobôd.

25. Námietka navrhovateľov, že zavedenie daňových licencií porušuje čl. 55 ods. 2 ústavy, lebo sa udialo bez konkrétne špecifikovaného a odôvodneného verejného záujmu, vzhľadom na už uvedené (bod 24) neobstojí. Národná rada aj vláda vo svojich vyjadreniach k návrhu navrhovateľov uviedli verejné záujmy, ktorými odôvodňujú doplnenie zákona o dani z príjmu o ustanovenia o daňových licenciách. Ústavný súd konštatuje, že oba parlamentom a vládou identifikované verejné záujmy (bod 7) majú ústavnú intenzitu, ktorá legitimizuje zavedenie daňových licencií vo verejnom záujme.

26. Navrhovatelia v návrhu okrem iného namietli: „*Daňové licencie právnických osôb teda navyšujú náklady podnikateľov zúčastňujúcich sa hospodárskej súťaže, v dôsledku čoho môžu najmä menšie podniky zaniknúť, pretože dôjde k odčerpávaniu finančných prostriedkov, ktoré by inak mohli použiť na svoje podnikanie a rozvoj...*“. Podstatou hospodárskej súťaže je navodzovanie pohybu na trhu, ktorý spočíva nielen v nahrádzaní jedného tovaru či služby iným tovarom či službou, ale aj v obmene súťažiacich subjektov, kde časť ekonomicky efektívnejších podnikateľov je úspešnejšia ako iní podnikatelia, pričom neúspech neúspešných nie je obmedzený akousi minimálnou hranicou, za ktorou sa podnikateľ nesmie ocitnúť, a ak sa ocitne, potom mu štát poskytne podporu, aby zotrval na trhu. Taká podpora nie je implikovaná v podpore, ktorú Slovenská republika zaručuje hospodárskej súťaži čl. 55 ods. 2 ústavy. V súlade s čl. 55 ods. 2 Slovenská republika chráni a podporuje hospodársku súťaž, a nie neúspešných podnikateľov. K trhovému hospodárstvu patrí aj zánik neefektívnej hospodárskej činnosti a subjektov, ktorí hospodársku činnosť vykonávajú neefektívne. Sama okolnosť, že podniky, menšie či väčšie, môžu zaniknúť, vypadnúť z hospodárskej súťaže, neodporuje ústave, lebo je v čl. 55 ods. 2 ústavy implikovaná.

27. Navrhovatelia popri tom, že neakceptovateľným a zjednodušeným spôsobom popreli existenciu verejného záujmu na zavedení daňových licencií a rovnako neakceptovateľne zjednodušili podstatu hospodárskej súťaže, nerozlišujú ani medzi základnými právami a slobodami a ústavnými princípmi. Prehliadli rozdiely v právnych účinkoch základných práv a slobôd na jednej strane a ústavných princíпов na druhej strane, pričom právne účinky, ktoré pre základné práva aj pre ústavné princípy tvrdia, abstrahujú od účelu ústavných kategórií, aké používajú v spore o súlad zákona s ústavou. To má za následok, že navrhovatelia v argumentácii o nesúlade zákona s ústavou ponúkajú ďalekosiahle závery presahujúce účel ústavnej úpravy.

28. Ústavný súd vo svojej rozhodovacej činnosti viackrát odmietol položiť znamienko rovnosti medzi ústavným princípom a základným právom alebo slobodou. Ústavný súd napríklad uviedol: „K ústavným zárukám stabilizácie demokracie a právnosti štátu patrí aj

princíp ochrany slobodnej súťaže politických síl v tvorbe a uplatňovaní zákonov upravujúcich politické práva a slobody. Ústavný súd o tomto princípe vyslovil, že nemá povahu ústavného práva alebo slobody zaručených jednotlivcovi. Jeho obsahom je záväzok Národnej rady Slovenskej republiky pri prijímaní zákonov upravujúcich politické práva a slobody schváliť iba také zákony, ktorými sa umožní a ochráni slobodná súťaž politických síl v demokratickej spoločnosti. Obsahom princípu ustanoveného čl. 31 ústavy je zároveň aj záväzok ostatných orgánov verejnej moci uplatňovať zákony upravujúce politické práva a slobody jedine spôsobom, ktorý umožní a ochráni slobodnú súťaž politických síl (PL. ÚS 19/98).“ (PL. ÚS 15/98). Podobne označil ústavný súd aj čl. 55 ods. 2 ústavy za ústavnú normu vyjadrujúcu ústavný princíp (PL. ÚS 13/97).

29. Navrhovatelia zakladajú svoje tvrdenia o nesúlade napadnutých ustanovení zákona s ústavou na predstave, že ústava sa musí interpretovať a aplikovať tak, aby bola v súlade so zákonom (v danom prípade so zákonom označeným navrhovateľmi), a celkom zanedbali čl. 152 ods. 4 ústavy určené základné interpretačné pravidlo, podľa ktorého sa zákon musí vysvetľovať tak, aby bol v súlade s ústavou. Od tejto predstavy odvinuli aj argumentáciu o porušení hospodárskej súťaže v spojitosti so zákonom č. 136/2001 Z. z. o ochrane hospodárskej súťaže a o zmene a doplnení zákona Slovenskej národnej rady č. 347/1990 Zb. o organizácii ministerstiev a ostatných ústredných orgánov štátnej správy v znení neskorších predpisov. V tejto súvislosti ústavný súd už vo veci sp. zn. PL. ÚS 13/97 napr. uviedol: «Článok 55 ods. 2 neustanovuje, že Slovenská republika chráni a podporuje len takú časť alebo podobu hospodárskej súťaže, ktorú za hospodársku súťaž označí zákon vydaný na ochranu hospodárskej súťaže. Preto ochranu a podporu hospodárskej súťaže podľa ústavy nemožno stotožniť s ochranou hospodárskej súťaže upravenej v § 1 zákona č. 188/1994 Z. z. o ochrane hospodárskej súťaže. Druhá veta čl. 55 ods. 2 ústavy má právny význam nielen pre určenie, ktorý štátny orgán má právomoc tvoriť právo na ochranu a podporu hospodárskej súťaže. Formuláciou „podrobnosti ustanoví zákon“ sa nevytvára len ústavný základ pre prijatie zákona o ochrane hospodárskej súťaže. Národná rada Slovenskej republiky môže prijať ľubovoľné množstvo zákonov, v ktorých budú právne normy vzťahujúce sa výlučne alebo čiastočne aj na ochranu a podporu hospodárskej súťaže.

V súlade s ústavou prevzatým prísľubom chrániť a podporovať hospodársku súťaž má Národná rada Slovenskej republiky právomoc prijímať právne normy na ochranu a podporu hospodárskej súťaže v zákonoch o daniach, cenách a v množstve ďalších zákonov, v ktorých možno chrániť a podporiť hospodársku súťaž.»

30. Ochranu a podporu hospodárskej súťaže podľa čl. 55 ods. 2 ústavy nemožno stotožniť so zákonom o ochrane hospodárskej súťaže, ako to urobili navrhovatelia. Prameňom práva so silou zákona je napríklad aj zákon č. 276/2001 Z. z. o regulácii v sieťových odvetviach a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 397/2002 Z. z. Prameňom práva je tiež zákon č. 231/1999 Z. z. o štátnej pomoci v znení zákona č. 434/2001 Z. z., a to nielen kvôli § 2 ods. 1, v ktorom sa uvádza: „Zakazuje sa poskytovanie štátnej pomoci, ktorá narušuje alebo hrozí narušením hospodárskej súťaže tým, že zvýhodňuje určitých podnikateľov alebo výrobu určitého tovaru alebo poskytovanie služieb, ak poskytnutie štátnej pomoci nepriaznivo ovplyvňuje podmienky obchodu medzi Slovenskou republikou a Európskymi spoločenstvami...“ Ústavná úprava sa premieta do radu ďalších zákonov. Napríklad zákon č. 92/1991 Zb. o podmienkach prevodu majetku štátu na iné osoby v znení zákona č. 253/1999 Z. z. v § 10 ods. 2 ustanovil: „O privatizácii podniku s charakterom prirodzeného monopolu, o určení majetkovej účasti štátu na podnikaní takéhoto podniku alebo obchodnej spoločnosti a o privatizácii akciovej spoločnosti s majetkovou účasťou štátu, ktorá má charakter prirodzeného monopolu, vždy rozhoduje vláda, a to po prerokovaní zámeru a postupu privatizácie v Národnej rade Slovenskej republiky... Národná rada sa musí vyjadriť o návrhu do 30 dní od jeho predloženia. Po márnom uplynutí tejto lehoty sa návrh považuje za prerokovaný.“

31. Navrhovatelia vo svojej argumentácii odkázali najskôr na ustanovenie § 2 ods. 1 písm. a) zákona o ochrane hospodárskej súťaže, podľa ktorého predmetom jeho úpravy je činnosť podnikateľov, ktorými sa rozumejú podnikatelia v rozsahu vymedzenom zákonom č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov, ďalej fyzická osoba a právnická osoba, ich združenia a združenia týchto združení, ak ide o ich činnosti a konania, ktoré súvisia alebo môžu súvisieť so súťažou bez ohľadu na to, či tieto činnosti

a konania sú alebo nie sú zamerané na dosahovanie zisku. Ústavný súd predovšetkým poznamenáva, že takto široko nemožno vymedziť hospodársku súťaž, ktorá je predmetom ochrany čl. 55 ods. 2 ústavy.

32. Podľa Drgonca „[h]ospodárska súťaž je nenahraditeľná pre trhovú ekonomiku. Nie každé správanie súťažnej povahy je relevantné z hľadiska hospodárskej súťaže. Popri súťažnom správaní bez ekonomickej podstaty, v ktorých pôsobia alebo by mohli pôsobiť zákonitosti hospodárskej súťaže, existujú aj spoločenské vzťahy s ekonomickou podstatou, v ktorých pôsobia alebo by mohli pôsobiť zákonitosti hospodárskej súťaže, ale existujú spoločenské záujmy prevažujúce nad záujmami uplatňovanými pri ochrane hospodárskej súťaže. V prípade stretu záujmov chránených právnymi normami sa nijakému záujmu neposkytuje taká veľká ochrana, ktorá by mala za následok absolútnu neuplatniteľnosť práv slúžiacich na ochranu konfliktného záujmu. Hospodársku súťaž Slovenská republika chráni a podporuje len tam a dovedy, kde a dokiaľ nevzniknú dôvody pre obmedzenie alebo vylúčenie hospodárskej súťaže vo verejnom záujme. Ochrana hospodárskej súťaže nemožno nadradovať za každých okolností nad všetky ostatné verejné záujmy, ani nad základné práva a slobody priznané súkromným osobám.“ (Drgonec, J. Ochrana hospodárskej súťaže ako ústavný princíp. EPP, 2000, č. 10, s. 206).

33. Zákony sa podľa čl. 152 ods. 4 ústavy musia interpretovať a aplikovať tak, aby boli v súlade s ústavou. Súčasťou tohto súladu je aj interpretácia a aplikácia zákonov podľa doložky prednosti určenej čl. 7 ods. 2 ústavy, teda tak, aby právne záväzné akty Európskych spoločenstiev a Európskej únie dostali prednosť pred zákonmi Slovenskej republiky. To sa v celom rozsahu a bez výnimiek vzťahuje aj na výklad a uplatňovanie zákona o ochrane hospodárskej súťaže. Voľta Európskej únie po dodržovaní pravidiel hospodárskej súťaže a zachovaní jednoty spoločného trhu nedeterminuje všetky aktivity ani neabsolutizuje výkon aktivít, ktoré podriaďuje zákonitostiam hospodárskej súťaže. Sú činnosti, ktoré sú celkom vyňaté z hospodárskej súťaže. V rámci činností, ktoré nie sú vyňaté z hospodárskej súťaže, prichádzajú do úvahy také činnosti, kde uplatnenie pravidiel hospodárskej súťaže je zúžené, aby nedošlo k zmareniu výkonu činnosti realizovanej vo verejnom záujme.

34. Podľa čl. 90 ods. 2 Zmluvy o Európskej únii podliehajú podniky poverené spravovaním služieb všeobecného hospodárskeho záujmu pravidlám hospodárskej súťaže iba do tej miery, do akej uplatnenie týchto pravidiel nevedie k znemožneniu z právneho alebo skutkového hľadiska naplnenia osobitnej úlohy, ktorá im bola zverená. Tým, že čl. 90 ods. 2 Zmluvy o Európskej únii umožňuje za istých podmienok odchýlky od všeobecných pravidiel Zmluvy, usiluje sa o zosúladenie záujmu členských štátov využívať určité podniky hlavne z verejného odvetvia ako nástroj hospodárskej alebo sociálnej politiky so záujmom Spoločenstva na dodržiavaní pravidiel hospodárskej súťaže a zachovaní jednoty spoločného trhu. [C-67/96 Albany International BV v. Stichting Bedrijfspensioenfonds Textielindustrie (1999)]. „(...) Na splnenie podmienok uplatnenia článku 90 ods. 2 Zmluvy o Európskej únii nie je nutné, aby bola finančná rovnováha alebo ekonomická životnosť podniku povereného spravovaním služby všeobecného hospodárskeho významu ohrozená. Stačí, aby bolo pri neexistencii sporných práv marené plnenie zvláštnych úloh zverených podniku vyplývajúcich z povinností a obmedzení, ktoré mu boli uložené(...) alebo aby zachovanie týchto práv bolo nutné na poskytnutie ich majiteľovi možnosti plniť úlohy všeobecného hospodárskeho významu, ktoré mu boli zverené za ekonomicky prijateľných podmienok(...)“ (C-67/96)

35. Podľa Súdneho dvora ES/EÚ pre oblasť hospodárskej súťaže sú typické komplexné skutkové a právne okolnosti [C-320/90 až C-322/90 Telemarsicabruzzo and Others (1993) ECR I-393, body 6 a 7; C-284/95 Safety Hi-Tech (1998) ECR I-4301] Inak povedané, Súdny dvor ES/EÚ preskúmava príčinnú súvislosť medzi relevantnými znakmi hodnotenej činnosti, aby zistil, či ide o činnosť, ktorá vzhľadom na svoju povahu a predmet patrí do pôsobnosti komunitárneho a únieového práva podľa čl. 85 Zmluvy o Európskej únii. Súdny dvor ES/EÚ zamietol žalobu proti 26 verejným inštitúciám zabezpečujúcim správu národného zdravotného systému z dôvodu, že nie sú podnikmi pre účel uplatňovania čl. 82 ES. Súdny dvor v odôvodnení uviedol, že národný zdravotný systém pôsobí v súlade so zásadou solidarity, pretože je financovaný z príspevkov na sociálne zabezpečenie a iných štátnych príspevkov a poskytuje bezplatné služby uvedeným poistencom na základe

všeobecného poistenia, takže inštitúcie spravujúce národný zdravotný systém pri riadení zdravotného systému nekonajú ako podniky. [C-205/03 P Federación Española de Empresas de Tecnología Sanitaria (FENIN) v. Commission (2006), ECR I-6295]

36. Vo veci Poucet a Pistre Súdny dvor ES/EÚ vylúčil z pojmu „podnik“ inštitúcie poverené spravovaním niektorých obligatórnych systémov sociálneho zabezpečenia založených na zásade solidarity. V systéme zdravotného poistenia a poistenia v materstve, ktoré posudzoval, boli totiž dávky rovnaké pre všetky osoby, ktorým boli určené, hoci príspevky boli proporcionálne vo vzťahu k výške príjmov; v systéme starobného poistenia zabezpečovali financovanie starobných dôchodkov aktívni pracovníci a okrem toho práva na dôchodok stanovené zákonom neboli proporcionálne vo vzťahu k príspevkom zaplateným v systéme starobného poistenia; nakoniec sa systémy s prebytkom finančných prostriedkov podieľali na financovaní systémov, ktoré mali štrukturálne finančné problémy. Solidarita nutne znamenala to, že rôzne systémy boli spravované jedinou inštitúciou a účasť v týchto systémoch bola povinná.

37. Po prijatí Lisabonskej zmluvy sa ustanovenie čl. 90 ods. 2 Zmluvy o Európskej únii (bývalý čl. 86 Zmluvy o Európskych spoločenstvách) stalo ustanovením čl. 106 ods. 2, ale koncepcia aktivít vyňatých spod pravidiel hospodárskej súťaže sa v úniomom práve naďalej zachovala.

38. Ustanovenie čl. 55 ods. 2 ústavy je síce ojedinelé z pohľadu porovnávacieho ústavného práva, ale stalo sa predmetom niekoľkých konaní pred ústavným súdom. Ústavný súd pri aplikácii tejto normy vyslovil:

„Článok 55 ods. 2 sa v systematike ústavy zaraďuje do Tretej hlavy prvého oddielu, ktorý má názov Hospodárstvo Slovenskej republiky. Na rozdiel od práva podnikat' a uskutočňovať inú zárobkovú činnosť, ktoré je subjektívnym právom oprávnených osôb, čl. 55 ods. 2 sa neupravuje subjektívne právo fyzickej alebo právnickej osoby.

Ústava čl. 55 ods. 2 nezaručuje právo na hospodársku súťaž ani právo byť účastníkom hospodárskej súťaže. Ustanovením čl. 55 sa formulujú princípy hospodárskej politiky

Slovenskej republiky, medzi ktoré patrí aj podporovanie a ochrana konkurenčného hospodárskeho prostredia a vytváranie právnych prostriedkov a záruk proti obmedzovaniu hospodárskej súťaže, ktoré zákon označí za nedovolené. Princípy hospodárskej politiky patria k základným ústavným princípom a ich prostredníctvom sa v Slovenskej republike zaručuje aj ústavná ochrana právnických osôb. Základné ústavné princípy v právnom štáte určujú činnosť všetkých štátnych orgánov a predurčujú proces tvorby a obsah právnych predpisov, pretože normy uvedené v ústave v právnom štáte nemajú iba politický alebo deklaratívny význam.

Ustanovením čl. 55 ods. 2 ústavy sa právne záväzným spôsobom ustanovuje záujem Slovenskej republiky chrániť a podporovať hospodársku súťaž. Pretože čl. 55 ods. 2 je ústavnou normou, v spojení s čl. 2 ods. 2 a čl. 152 ods. 4 sa touto normou zakladá povinnosť všetkých štátnych orgánov Slovenskej republiky správať tak, aby v relevantných spoločenských vzťahoch chránili a podporovali hospodársku súťaž.

(...) Základom hospodárskej súťaže je voľnosť vstupu na trh a rovnosť pravidiel správania na trhu pre účastníkov hospodárskej súťaže. Slovenská republika prostredníctvom čl. 55 ods. 2 zaručuje, že zabezpečí základné pravidlá vstupu do hospodárskej súťaže a účasti na hospodárskej súťaži.“ (PL. ÚS 13/97)

39. Z už citovaného rozhodnutia ústavného súdu (bod 38) výslovne vyplýva dôležitý záver pre interpretáciu a aplikáciu čl. 55 ods. 2 ústavy. Článkom 55 ods. 2 ústavy sa ustanovuje ústavný princíp. Článkom 55 ods. 2 sa neupravuje subjektívne právo fyzickej alebo právnickej osoby na hospodársku súťaž ani právo byť účastníkom hospodárskej súťaže.

40. Slovenská republika zaručuje ochranu a podporu hospodárskej súťaže vo fáze tvorby práva aj vo fáze aplikácie práva.

Vo fáze aplikácie práva ochranu a podporu hospodárskej súťaže sú v Slovenskej republike povinné poskytovať všetky orgány Slovenskej republiky v rozsahu zverenej právomoci, nielen Protimonopolný úrad Slovenskej republiky (ďalej aj „protimonopolný úrad“). Zákonom č. 610/2003 Z. z. sa neustanovujú podmienky inej hospodárskej súťaže, aká je predmetom úpravy zákona č. 136/2001 Z. z. Rozdiel medzi oboma zákonmi spočíva

v orgánoch štátu, ktorým sa zverila pôsobnosť vo veciach hospodárskej súťaže. Pôsobnosť Telekomunikačného úradu Slovenskej republiky je obmedzená iba na hospodársku súťaž pri poskytovaní elektronických komunikačných sietí a elektronických komunikačných služieb. Pôsobnosť vo veciach ochrany hospodárskej súťaže má aj Rada pre vysielanie a retransmisiu, a to v rozsahu ochrany plurality informácií pred majetkovými prepojeniami zakázanými § 42 až § 44 zákona č. 308/2000 Z. z. o vysielaní a retransmisii v znení neskorších predpisov.

Ochranu a podporu hospodárskej súťaži vo fáze tvorby práva je povinná zabezpečiť národná rada. Navrhovatelia namietli, že národná rada túto svoju ústavnú povinnosť porušila, lebo prijala zákon, aký namiesto ochrany a podpory hospodársku súťaž obmedzuje.

41. Ústava je základným zákonom materiálneho právneho štátu, a preto sú jej ustanovenia právnymi normami s právne relevantným obsahom a spôsobilosťou vyvolávať právny účinok. Nemožno ich interpretovať a aplikovať ako frázy, slogany či bonmoty bez právneho určenia. Hospodárska súťaž, ktorú Slovenská republika podľa svojej ústavy chráni a podporuje, je právnym inštitútom. Hospodárska súťaž preto podľa čl. 55 ods. 2 ústavy nemá propagandistický či politický význam, aj keď môže mať aj taký dosah. Slovenská republika v súlade s čl. 55 ods. 2 ústavy nechráni ideálnu či absolútnu hospodársku súťaž, lebo taká hospodárska súťaž ako právny inštitút neexistuje. Celé trhové hospodárstvo štátu je fragmentované na relevantné trhy. Účelom ochrany hospodárskej súťaže je ochrana ekonomicky významných aktivít na relevantných trhoch, v okruhu súťažiteľov, ktorí navzájom naozaj súťažia, lebo vykonávajú podobnú, a preto porovnateľnú činnosť, ktorej pomocou sa usilujú dosiahnuť maximálny zisk od subjektov práva, ktoré výsledok tejto činnosti potrebujú.

„Od podnikateľských subjektov sa v trhovej ekonomike vyžaduje účasť v hospodárskej súťaži. Hospodárska súťaž sa neuskutočňuje navzájom medzi všetkými subjektmi vykonávajúcimi hospodársku činnosť. Ochrana a podpora hospodárskej súťaže podľa § 7 ods. 3 zákona č. 188/1994 Z. z. o ochrane hospodárskej súťaže sa vzťahuje iba na hospodársku súťaž realizovanú medzi súťažiteľmi na relevantných trhoch Slovenskej republiky.“ (PL. ÚS 13/97).

42. Protimonopolný úrad Slovenskej republiky v rozhodnutí č. 99/FH/1/1/233 vyslovil základné pravidlo pre interpretáciu a aplikáciu relevantného trhu: „*Relevantný trh je potrebné definovať z troch hľadísk... geografického... časového... vecného.*“.

Geografický trh sa obvykle stotožňuje s územím Slovenskej republiky, ale môže byť vymedzený aj regiónom alebo ešte menším administratívno-teritoriálnym útvarom na území Slovenskej republiky (rozhodnutie protimonopolného úradu č. 99/FV/3/1/318, s. 4). Rovnako podľa okolností skúmanej činnosti môže ísť o celosvetové územie (rozhodnutie protimonopolného úradu č. 99/FH/1/1/255, s. 4) či o územie kontinentu, predovšetkým európskeho (rozhodnutie protimonopolného úradu č. 99/FH/1/1/83, s. 4). Toto vymedzenie geografického trhu používa aj Súdny dvor ES/EÚ v aplikácii komunitárneho a únieového práva, pravda so zameraním na globálny, resp. únieový trh (T-229/94 Deutsche Bahn; Tetra Pak II, atď.).

Dianie na geograficky relevantnom trhu sa musí odohrávať v časovej súvislosti. Môže k nemu dochádzať nepretržite, opakovane, dlhodobo či krátkodobo, ale nejaká časová súvislosť medzi činnosťami ohrozujúcimi hospodársku súťaž musí byť.

Tretím kritériom, ktoré je podstatné pre zistenie, či činnosť podnikateľa sa deje na relevantnom trhu, a preto môže byť nebezpečná pre hospodársku súťaž, je kritérium výrobkovo relevantného trhu. Pri vymedzovaní výrobkovo relevantného trhu sa obvykle do úvahy berie účel, na ktorý je výrobok určený. Protimonopolný úrad napr. rozhodol, že televízny káblový rozvod tým, že zlučuje príjem pozemnej televízie a rozhlasu, príjem satelitných programov a informačných kanálov je nezameniteľný s ostatnými systémami prenosu signálu a informácií (antény, satelitné antény, systém prenosu signálu MMDS a pod. (rozhodnutie protimonopolného úradu č. 99/FH/4/1/267, s. 5). V inom prípade rozhodol o vzájomnej nezastupiteľnosti šedého cementu s bielym cementom (rozhodnutie protimonopolného úradu č. 99/FV/3/1/288, s. 5).

43. Ústavný súd uvádza tieto príklady (bod 42) na ozrejenie, že celý trh sa fragmentuje na veľké množstvo relevantných trhov, a preto, že s takým ponímaním je nezlučiteľné stotožnenie objektu ochrany podľa čl. 55 ods. 2 ústavy s jediným celoštátnym

trhom existujúcim „od vzniku štátu do jeho zániku“ pre všetky výrobky, tovary a služby navzájom absolútne zastupiteľné, ako to urobili navrhovatelia vo svojej námietke o obmedzení ochrany a podpory hospodárskej súťaže zavedením daňových licencií. Navrhovatelia sa síce vo svojom vyjadrení na výzvu ústavného súdu z 21. novembra 2014 (bod 8) niekoľkokrát zmieňujú o relevantných trhoch, ale bez toho, aby spojili namietnuté ustanovenia zákona o daňových licenciách s akýmkoľvek relevantným trhom, ba dokonca aj bez toho, aby navodili aspoň zdanie, že si uvedomujú význam ochrany hospodárskej súťaže pred tvrdým negatívnym dopadom daňových licencií na akýkoľvek relevantný trh alebo že im je známa identifikácia toho, čo je relevantný trh.

44. Navrhovatelia namietli porušenie ochrany hospodárskej súťaže uzákonením daňových licencií z dôvodu nastolenia rozdielov medzi podnikateľmi – právnickými osobami a fyzickými osobami. Hospodárska súťaž sa neuskutočňuje na relevantnom trhu, kde by právnické osoby súťažili s fyzickými osobami. Hospodárska súťaž sa môže uskutočňovať aj medzi právnickými osobami a fyzickými osobami, ale nie na základe rozlíšenia podnikateľských subjektov na protikladné skupiny právnických osôb a fyzických osôb. Právnické osoby môžu súťažiť s fyzickými osobami na početných relevantných trhoch, no môžu súťažiť aj na relevantných trhoch, kde fyzické osoby vôbec nepôsobia. Navrhovatelia teda namietli porušenie čl. 55 ods. 2 ústavy z dôvodu, ktorý nie je spôsobilý s ústavnou intenzitou naozaj ohrozovať či obmedzovať hospodársku súťaž.

45. Právny poriadok Slovenskej republiky sa zakladá na vyvrátiteľnej domnienke súladu všeobecne záväzného právneho predpisu nižšieho stupňa právnej sily so všeobecne záväzným právnym predpisom vyššieho stupňa právnej sily. V okolnostiach prípadu platí vyvrátiteľná domnienka o súlade zákona č. 595/2003 Z. z. s označenými článkami ústavy. Kto tvrdí, že zákon odporuje ústave či medzinárodnej zmluve, musí skutkovo alebo právne vyvrátiť domnienku súladu všeobecne záväzných právnych predpisov. Na tento účel sa od neho vyžadujú presvedčivé argumenty o nesúlade. V okolnostiach prípadu navrhovatelia nepredložili presvedčivé argumenty o dôvodnosti svojho tvrdenia o ohrození hospodárskej súťaže zavedením daňových licencií. Svoje závery opierajú o subjektívne dohady a domnienky, ktoré nie sú náležite odôvodnené či verifikované. Príkladom je meritórne

jeden z kľúčových argumentov konania: „Navyše riešenie daňových licencií podnikateľov – právnických osôb nie je schopné koncepčne bojovať proti daňovým únikom.“ Tento náležité doložený a odôvodnený argument by bol spôsobilý preukázať nemožnosť dosiahnutia účelu právnej úpravy. Vo všeobecnej, fráze sa blížiacej podobe, akú mu dali navrhovatelia, ide o formulačnú floskulu, aká môže byť hlboko pravdivá i rovnako dobre celkom nezmyselná. Zhodne možno konštatovať o inej, často využíwanej fráze: „Navrhovatelia sa nestotožňujú.“ Argumentáciu v prvej aj druhej kvalite nemožno akceptovať ako argumentáciu, ktorá s ústavnou intenzitou preukazuje alebo aspoň s náležitou mierou zdravého rozumu presvedčivo naznačuje, že zákon skutočne odporuje ústave.

46. Navrhovateľom unikla podstata a ústavný kontext viacerých právnych názorov vyslovených ústavným súdom v minulosti, čo sa prejavuje neorganickým odkazovaním na právne názory ústavného súdu v celkom iných vzťahoch, do akých svoje názory začlenil ústavný súd, a bez príčinnej súvislosti s ústavným kontextom, o ktorom uvažoval ústavný súd, keď daný názor vyslovil. Zvlášť markantne sa to prejavilo v tej časti argumentácie, ktorou navrhovatelia namietli, že uzákonenie daňových licencií porušuje rovnováhu medzi verejným a súkromným záujmom, ktoré sa dostali do konfliktu v súvislosti s ochranou a podporou hospodárskej súťaže. Rovnováha verejného záujmu s protikladným súkromným záujmom je ústavne relevantná, iba ak sa splnia podmienky pre nastolenie tejto rovnováhy. Prvou podmienkou rovnováhy verejného a súkromného záujmu je legitimita oboch záujmov. Hľadanie rovnováhy neprichádza do úvahy, ak jeden zo záujmov je nelegitímny. Druhou podmienkou je existencia oboch záujmov v rovnakom čase. Hľadanie rovnováhy neprichádza do úvahy v prípade, ak jeden zo záujmov existuje skôr, ako vznikne k nemu protikladný záujem. V okolnostiach prípadu neexistuje legitímny stret verejného záujmu na zdanení podnikateľskej činnosti a medzi záujmom podnikateľov na vložení všetkých prostriedkov získaných z podnikania do rozšírenia podnikateľskej činnosti. Ani obchádzanie daňových zákonov či daňové podvody nepredstavujú súkromný záujem podnikateľov, aký si zasluhuje ústavnú ochranu. K stretu legitímneho verejného záujmu s legitímnym súkromným záujmom dôjde až po tom, ako podnikateľský subjekt zaplatí zákonom ustanovenú daň. To má za následok, že legitímny verejný záujem predchádza vznik

legitímneho súkromného záujmu podnikateľa; oba záujmy sa v čase stretnú až po okamihu, ktorý je ústavnoprávne relevantný pre hľadanie rovnováhy medzi verejným záujmom a súkromným záujmom.

47. Požiadavka navrhovateľov nastolenia rovnováhy medzi dotknutým verejným záujmom na riadnom platení daní a súkromným záujmom podnikateľov – právnických osôb mať príležitosť pre ďalšie investovanie dosiahnutého výnosu z predchádzajúceho podnikania do v budúcnosti uskutočňovaného podnikania nemá ústavnoprávne opodstatnenie. Navrhovatelia sa odvolali na právny názor ústavného súdu bez zachovania príčinnej súvislosti s podmienkami, pre aké ústavný súd ustanovil požiadavku rovnováhy verejného záujmu so súkromným záujmom. V okolnostiach skutkového stavu okrem toho navrhovatelia opomenuli okolnosť zásadného významu pre ochranu hospodárskej súťaže. Na relevantných trhoch (bez obmedzenia na jeden alebo iba niekoľko zo všetkých relevantných trhov) v zásade pôsobia podnikatelia dvoch skupín – takí podnikatelia, ktorí daňový základ priznajú podľa svojich skutočných výsledkov a z neho zaplatia daň, a podnikatelia, ktorí protiprávne alebo na hrane zákona, alebo aj oprávnene dane neodvedú. Ústavný súd si je pritom vedomý zložitou a komplikovanou hľadania hranice medzi tzv. „daňovou optimalizáciou“ (zákonom ešte dovoleným postupom, pozn.), vyhýbaním sa daňovej povinnosti, daňovým únikom či protiprávnym konaním daňového subjektu. Tento stav okrem iného zapríčiňuje nerovnaký prístup na trh a nerovnaké postavenie na trhu, ktoré sa vytvára rozdelením podnikateľov na tých, ktorí dane riadne platia, a tých, ktorí sú oproti prvej skupine zvýhodnení, lebo dane neplatia, a tak si vytvárajú príležitosť na investovanie, aké je nedostupné podnikateľom, ktorí o svoje zdroje prišli zaplatením daní. Mnohí neoprávnene zvýhodnení podnikatelia tak získavajú konkurenčnú výhodu oproti podnikateľom podnikajúcim v súlade so zákonom.

48. Na rozdiel od navrhovateľov, ktorí bez uvedenia dôvodov vyslovili názor, že pomocou daňových licencií nemožno koncepčne bojovať proti daňovým únikom, ústavný súd v tomto riešení vidí potenciál spôsobilý prispieť k ochrane hospodárskej súťaže, hoci nevyklučuje ani možnosť, že prínos nebude mať zásadnú ústavnú intenzitu pre uplatnenie

čl. 55 ods. 2 ústavy. Protiústavným by sa však toto opatrenie stalo až vtedy, keď by obmedzovalo hospodársku súťaž, nie za predpokladu, že zásadne neprispieje k zvýšeniu hospodárskej súťaže.

## V.

### Namietnuté porušenie čl. 35 ods. 1 ústavy

49. Navrhovatelia namietli, že ustanoveniami § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. dochádza k obmedzeniu základného práva podnikateľ garantovaného čl. 35 ods. 1 ústavy a čl. 26 ods. 1 listiny.

50. Navrhovatelia obmedzili svoj návrh (jeho obsah i navrhovaný petit) na námietku porušenia základného práva podnikateľ podľa čl. 35 ods. 1 ústavy. Podľa čl. 35 ods. 2 ústavy však „[z]ákon môže ustanoviť podmienky a obmedzenia výkonu určitých povolání alebo činností“ a podľa čl. 51 ods. 1 ústavy „[d]omáhať sa práv uvedených v čl. 35... tejto ústavy sa možno len v medziach zákonov, ktoré tieto ustanovenia vykonávajú“. Ustanovenie čl. 35 ods. 1 ústavy preto nemožno interpretovať a aplikovať bez spojitosti s čl. 35 ods. 2, resp. čl. 51 ods. 1 ústavy, lebo takým vytrhnutím z ústavného kontextu sa zásadne mení účel, obsah aj rozsahu ústavnej ochrany práva podnikateľ ako základného práva. Ústavný súd nemôže dopustiť manipuláciu s ochranou ústavnosti spočívajúcu v tom, že navrhovatelia v návrhu účelovo porušia príčinnú súvislosť medzi ústavnými normami, na konanie navrhnú iba tie normy, ktoré vyhovujú ich zámeru, a ústavný súd uskutoční takto oklieštený ústavný prieskum z dôvodu viazanosti návrhom na konanie. Výsledkom by bola iba formálna a predstieraná ochrana ústavnosti.

51. Uvedené v bode 50 súvisí s otázkou rozsahu viazanosti ústavného súdu návrhom v konaní o abstraktnej kontrole noriem. V tejto súvislosti je potrebné odlíšiť viazanosť petitom, ktorú ústavný súd opakovane vo svojej rozhodovacej činnosti potvrdil (napr. názorom, že s inými ako v petite označenými referenčnými normami sa ústavný súd nemohol zaoberať, súc viazaný petitom), a viazanosť odôvodnenia či argumentácie, ktorou sa ústavný súd necíti byť viazaný. K argumentácii návrhu (jej rozsahu i obsahu) je preto potrebné potvrdiť, že ústavný súd v konaní o abstraktnej kontrole noriem môže zobrať do úvahy aj iné argumenty než boli predložené navrhovateľmi.

52. Ústavný súd preto preskúmal námietku o porušení práva podnikateľ v rozsahu celej k tomuto právu sa viažucej ústavnej úpravy vrátane spojitosti čl. 35 ods. 1 a 2 s čl. 51 ods. 1 ústavy, ktorým sa ustanovuje, že domáhať sa práv uvedených v čl. 35 ústavy sa možno len v medziach zákonov, ktoré tieto ustanovenia vykonávajú.

53. Každý právny inštitút slúži presnému a jednoznačnému účelu, ktorý vymedzuje jeho medze, predurčuje spôsob a rozsah jeho použitia. Účelom ústavnej ochrany práva podnikateľ je umožniť každému, aby sa stal strojcom svojho životného šťastia v rozsahu voľby spôsobu, akým bude zabezpečovať prostriedky na svoju ekonomickú existenciu. Pomocou práva podnikateľ každý dostáva voľnú ruku pre rozhodovanie, či zdroj obživy bude získavať „voľne“, svojimi znalosťami, zručnosťami, invenčnosťou, vlastnou ekonomickou aktivitou nezávislou od možností, príležitostí a pokynov od zamestnávateľa, alebo či zdroj obživy bude získavať závislou činnosťou s pomocou (účasťou) zamestnávateľa ako zamestnanec viazaný jeho rozhodnutiami a pokynmi. Podľa toho, či fyzická osoba túto možnosť využije, sa ten, kto uplatní voľbu v prospech podnikania, stane subjektom ďalších oprávnení implikovaných v slobode podnikania, a ten, kto sa rozhodne voľbu podnikania nevyužiť, sa stane zamestnancom a stratí ďalšie oprávnenia implikované v práve podnikateľ.

54. Účelom práva podnikateľ nie je zaručiť každému, kto podnikateľ chce, že bude podnikateľ, dokiaľ bude mať vôľu podnikateľ. Účelom práva podnikateľ je poskytnúť každej

oprávnenej osobe náležitú príležitosť pokúsiť sa podnikáť. Pre uskutočňovanie podnikania má zásadný význam individuálna spôsobilosť podnikáť aspoň tak úspešne, aby sa osoba uplatňujúca právo podnikáť udržala na trhu, aby v konkurenčnom prostredí osvedčila svoju danosť podnikáť. Ústavné záruky práva podnikáť, ktoré zafažujú štát, nesiahajú tak ďaleko, aby štát znášal výdavky podnikania, či aby znášal výdavky neúspechov v podnikaní. Spoločenský prínos podnikania, na ktorý odkazujú navrhovatelia citáciami právnych názorov ústavného súdu, nie je účelom práva podnikáť, ale iba jeho doplnkovou výhodou pre spoločnosť.

55. Právo podnikáť je zahrnuté do piateho oddielu druhej hlavy ústavy. Tým sa predurčujú základné vlastnosti tohto práva, aj podmienky jeho uplatňovania, lebo základné práva a slobody prvej generácie sa zaručujú v ústavnom režime, aký nie je totožný s ústavnou ochranou základných práv a slobôd náležiacich do druhej generácie základných práv a slobôd. Základné práva z piateho oddielu druhej hlavy ústavy sú právami z druhej generácie ľudských práv. Ide o základné práva usporiadané na tri podskupiny - hospodárske, sociálne a kultúrne - zavedené oficiálne, medzinárodnými dohovormi o ľudských právach, ktoré ich priznali. Začlenenie jednotlivých základných práv druhej generácie do týchto podskupín je skôr intuitívne ako jasne objektívizované. Ku kultúrnym právam možno zaradiť právo na vzdelanie, slobodu vedeckého bádania a umenia, právo na výsledky tvorivej duševnej činnosti a právo prístupu ku kultúrnemu bohatstvu, ktorým v ústave druhá generácia základných práv a slobôd právo preniká do tretej generácie ľudských práv, k právu na prístup ku kultúrnemu dedičstvu. Za „čisté“ hospodárske právo možno pravdepodobne označiť iba slobodu podnikania. K základným právam na rozhraní medzi hospodárskymi a sociálnymi právami možno priradiť právo na slobodnú voľbu povolania, právo na štrajk a azda aj právo občanov na prácu. Prevažnú väčšinu základných práv druhej generácie možno pokladať za sociálne práva.

56. Základné práva a slobody prvej generácie sú oprávneným osobám dostupné iným spôsobom a za iných podmienok ako základné práva a slobody druhej generácie.

Ústavný súd k tomu už uviedol, že «... hospodárske, sociálne práva a kultúrne práva a slobody „sú právami druhej generácie, ktorých podoba a obsah v podstatnej miere závisí od ekonomických a hospodárskych možností štátu“ (PL. ÚS 19/08), a je pre ne podstatné to, že sa ich podľa čl. 51 ods. 1 ústavy možno „domáhať“... len v medziach zákonov, ktoré tieto ustanovenia vykonávajú“, teda len v rozsahu vyvoditeľnom z citovanej ústavnej výhrady, prostredníctvom ktorej ústava poskytuje zákonodarcovi nepochybne väčší priestor (v porovnaní s inými skupinami základných práv a slobôd) pre voľnú úvahu (uváženie) na účely určenia, v akom rozsahu, kvalite a za akých podmienok ich bude garantovať. V tejto súvislosti však ústavný súd už vyslovil právny názor, že „priestor pre voľnú úvahu poskytnutú ústavou zákonodarcovi pri prijímaní týchto zákonov nemožno chápať absolútne; jej limity treba hľadať predovšetkým v ústavných princípoch a v požiadavke ochrany ďalších hodnôt, na ktorých je ústava založená a ktoré chráni. Tieto základné práva už svojou povahou síce nabádajú na právnu úpravu zo strany štátu (ktorá naplní jeho obsah), ten však nesmie zasiahnuť samotnú podstatu týchto práv ani sa dotknúť iných práv zakotvených v ústave a Dohovore o ochrane ľudských práv a základných slobôd. (PL. ÚS 11/2013).» (PL. ÚS 8/2014)

57. V ochrane práva podnikania významnú úlohu plní zákon. „Sloboda podnikania chráni podnikateľskú iniciatívu – slobodu získavať dobrá [Ossenbühl, F. Economic and Occupational Rights. In: Kirchhof, P., Kommers, D. P. (eds.), Germany and Its Basic Law, Baden – Baden 1993, s. 252], pričom právo na pokojné užívanie majetku chráni existenciu podniku ako materiálneho základu podnikania (PL. ÚS 23/06). Sloboda podnikania zaručuje dôležitú stránku utvárania vlastného života rozvoja osobnosti, a to sebarealizáciou cez podnikateľskú činnosť. Aj keď je sloboda podnikania liberálnou slobodou, možno sa jej domáhať len prostredníctvom zákona, prikazuje to čl. 51 ods. 1 ústavy a tiež čl. 35 ods. 2 ústavy. Ústavodarca tak zdôraznil význam demokratickej vôle zákonodarcu pri formovaní obsahu práva na podnikanie.“ (PL. ÚS 13/2012)

58. Hospodárske, sociálne a kultúrne práva zaručené ústavou sa priznávajú v režime ustanovenom čl. 51 ods. 1 ústavy, a preto podliehajú krytiu ústavným pozitívnym

záväzkom. Ústavný súd uznal tieto základné práva za také práva, s ktorými sa môže spojiť pozitívna diskriminácia: „V oblasti hospodárskych, sociálnych, kultúrnych a menšinových práv sú zásahy zvýhodnenia vo vyššie uvedených hraniciach primeranosti nielen akceptovateľné, ale niekedy aj nevyhnutné, aby sa odstránili prirodzené nerovnosti medzi rôznymi skupinami ľudí. Potvrďuje to aj samotná ústava, ktorá pri niektorých základných právach priamo predpokladá zvýhodnenie niektorých skupín fyzických osôb (žien, mladistvých, zdravotne postihnutých) a tomuto zvýhodneniu týmto dáva ústavný základ.“ (PL. ÚS 10/02)

59. Navrhovatelia nevzali do úvahy už uvedené osobité črty práva podnikat. Predložený návrh je vnútorne nekonzistentný. Navrhovatelia napr. namietli protiústavnosť právnej úpravy zafažujúcej povinnosťou daňovej licencie právnické osoby, túto povinnosť označili za obmedzenie slobody podnikania, ale v samotnom návrhu uviedli: „*Právo podnikat sa priznáva každej fyzickej osobe...*“ (s. 5). Ak by sa základné právo podnikat priznávalo iba fyzickej osobe, nemohlo by dôjsť k porušeniu tohto základného práva uložením povinnosti právnickým osobám. Ústavný súd na tento nedostatok návrhu neprihliadol a preskúmal ho podľa zásady *iura novit curia* (bod 51).

60. Hľadanie subjektu oprávnenia k právu podnikat prešlo v minulosti vývinom. Ústavný súd najskôr rozhodol, že právo podnikat sa podľa ústavy zaručuje len fyzickým osobám. Tento postoj odôvodnil takto: „Ústavný súd vyslovil právny názor, že ústava zaručuje právnickým osobám len tie práva, ktoré im výslovne priznáva. Právnickým osobám okrem toho poskytuje nepriamu ochranu cez ústavné princípy a ústavou určené povinnosti štátnych orgánov, ktoré tieto musia plniť aj voči právnickým osobám. V rozsahu namietnutého nesúladu § 24 ods. 9 písm. a) až d) zákona s čl. 35 ods. 1 ústavy z dôvodu, že sa zákonom obmedzujú iné právnické osoby vykonávajúce podnikateľskú činnosť, ústavný súd návrhu nevyhovел, pretože čl. 35 ods. 1 ústavy sa nevzťahuje na právne postavenie právnických osôb.“ (PL. ÚS 13/97) Potom právnickým osobám priznal slobodu podnikania (PL. ÚS 37/99) a toto rozhodnutie niekoľkokrát zopakoval: „Ústavný súd už viackrát

konštatoval, že právo podnikat sa priznáva každej osobe a je ústavnou zárukou slobody výkonu hospodárskej činnosti podľa uváženia (II. ÚS 70/97, I. ÚS 55/00).“ (I. ÚS 56/00)

Napriek formulácii návrhu, nielen fyzické osoby, ako tvrdia navrhovatelia, ale aj právnické osoby patria k subjektom práva podnikat.

61. Navrhovatelia mali tiež pochybnosti o tom, za aký právny inštitút označia daňové licencie. V pôvodnom návrhu z 26. marca 2014 uviedli: „*Napriek skutočnosti, že daňová licencia právnickej osoby splňa podmienky definície dane v zmysle zákona č. 563/2009 Z. z., v skutočnosti táto minimálna daň nie je daňou, ale správnym poplatkom.*“ (s. 6). Vo vyjadrení na výzvu ústavného súdu z 21. novembra 2014 už hovoria o „*platení minimálnej dane, tzv. daňovej licencie*“ (s. 7), resp. o povinnosti podnikateľov – právnických osôb „*platiť minimálnu daň, tzv. daňovú licenciu*“ (s. 8).

62. Ústava rozdeľuje dane do dvoch skupín – na štátne dane a miestne dane. Rovnaké rozdelenie zaviedla pre poplatky. Predmetom úpravy sú obligatórne ukladané platby v prospech verejných zdrojov sústredených v štátnom rozpočte alebo v rozpočtoch miestnych orgánov verejnej moci. Rozhodovanie o druhoch daní a o výške daní pre jednotlivé skupiny fyzických osôb a právnických osôb si štát ponecháva v zásade ako svoj monopol. Účelom čl. 59 ústavy je vylúčenie svojvôle do zavádzania daní a poplatkov. V Slovenskej republike možno ukladať iba také dane a poplatky, ktoré sú uložené zákonom alebo na základe zákona. Predmetom úpravy čl. 59 je zavedenie dane alebo poplatku. Úpravu čl. 59 ústavy vykonáva rad zákonov ustanovujúcich jednotlivé dane a poplatky. K štátnym daniam patrí daň z príjmov (zákon č. 595/2003 Z. z.). Poplatky ustanovuje zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 145/1995 Z. z. o správnych poplatkoch v znení neskorších predpisov.

63. Doslovný výklad ústavy neumožňuje rozšíriť úpravu čl. 59 ústavy na iné verejné dávky a príspevky. Ukladať možno iba dane a poplatky. Verejné dávky a príspevky, ktoré nemajú charakter daní a poplatkov, v súlade s čl. 59 ústavy vôbec nemožno ukladať.

Irelevantné je, či sa iná verejná dávka alebo príspevok uloží zákonom, na základe zákona alebo celkom mimoprávne, lebo vždy pôjde o verejnú dávku odporujúcu ústave.

64. Daň sa v ekonomickej literatúre spravidla definuje ako povinná, nenávratná, zákonom určená platba do verejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentná; neúčelovosťou sa rozumie skutočnosť, že konkrétna daň v určitej výške nemá financovať konkrétny vládny projekt, ale že sa stáva súčasťou celkových príjmov verejného rozpočtu určeného na financovanie rôznych verejných potrieb. Neekvivalentnosť pre poplatníka znamená, že nemá nárok na protihodnotu vo výške zodpovedajúcej jeho platbe. Poplatky sú ekvivalentom za služby poskytnuté verejnou mocou. Platia sa ako čiastočná úhrada nákladov spojených s činnosťou orgánov verejnej moci alebo za oprávnenia poskytnuté poplatníkovi (Kubátová, K. Daňová teória a politika. Praha: Eurolex Bohemia, 2000). V okolnostiach prípadu daňová licencia v skutočnosti predstavuje daň.

65. Navrhovatelia v návrhu akcentovali obmedzujúci zásah daňových licencií do vstupu poškodených právnických osôb na trh. Predpokladom uplatnenia práva podnikáť je voľnosť vstupu do podnikateľskej činnosti. Ústavný súd o tom uviedol: „Základom trhového hospodárstva a s ním spätou hospodárskej súťaže je voľnosť vstupu na trh a rovnosť pravidiel správania na trhu pre všetkých účastníkov hospodárskej súťaže. Vstup na trh je súčasťou ústavou zaručeného práva podnikáť a uskutočňovať inú zárobkovú činnosť, pretože v trhovom hospodárstve je podstatné uplatnenie práva podľa čl. 35 ods. 1 na trhu. Vstup na trh sa právne zabezpečuje v správnom konaní založenom na registračnom alebo povoľovacom princípe. Registračný princíp umožňuje voľný vstup na trh, povoľovacie konanie má obmedzovací charakter.“ (II. ÚS 70/97). „Vstup na trh“ nemožno stotožniť s absolútne neobmedzeným prístupom k zvolenej podnikateľskej činnosti rýdzo na základe vlastného uváženia a rozhodnutia, bez akýchkoľvek podmienok. V opačnom prípade by nemohli existovať licencované živnosti ani slobodné povolania s predpísaným vzdelaním, ktoré neexistujú ako prejav svojvôle zákonodarcu. Sú prejavom nevyhnutnosti, existenčnej spätosti s odbornosťou. Rovnako tak existujú podnikateľské činnosti, aké si vyžadujú organizačné zabezpečenie, či už kapitálové, napríklad v prípade bánk, alebo s osobitne

vybaveným a zabezpečeným priestorom, ako je to v prípade notárov, ktorí ex lege musia mať kanceláriu vybavenú trezorom. V súlade s ústavou je určenie podmienok vstupu na trh, ak ustanovené podmienky nie sú očividne iracionálne alebo svojvoľné.

66. Rovnakú kvalitu majú aj požiadavky na záruky poskytované štátom po vstupe na trh, počas uskutočňovania podnikateľských aktivít. Ani pôsobenie pri výkone podnikateľských aktivít sa ústavou nechráni v absolútnej podobe. Podmienky výkonu povolání a činností, ktorými sa uskutočňuje právo podnikateľ a uskutočňovať inú zárobkovú činnosť, možno podľa čl. 35 ods. 2 ústavy ustanoviť zákonom. K podmienkam podľa čl. 35 ods. 2 ústavy patrí zákonné určenie povinnosti platiť daň spojenú s uplatňovaním práva podnikateľ. Daňová povinnosť zafažujúca výkon podnikania sama osebe nepredstavuje povinnosť, akú by bolo možné klasifikovať ako protiústavné obmedzenie slobody podnikania. Každá osoba - fyzická aj právnická, sa prostredníctvom daní podieľa na tvorbe verejných zdrojov určených na uspokojovanie verejných (spoločných) potrieb subjektov práva s pobytom alebo so sídlom na území štátu. Z tohto modelu tvorby verejných zdrojov niet najmenšieho dôvodu vyčleniť subjekty uplatňujúce právo podnikateľ.

67. Navrhovatelia podstatnú časť svojej argumentácie založili na uplatnení všeobecného testu proporcionality. Jeho uplatnením vyvodili závery o nesúlade ustanovení o daňovej licencií s ústavou. Rôznorodá povaha základných práv a verejných záujmov ústi do situácií, keď sa tieto množiny prekrývajú, dostávajú do konfliktu. Jednou z najrozšírenejších metód riešenia tohto stretu je test proporcionality, ktorý možno charakterizovať ako požiadavku kladenú na verejnú moc, aby nezasahovala do ústavou chránených právnych pozícií v iných ako nevyhnutných prípadoch (Wintr, J. Říše principů. Obecné a odvětvové principy současného českého práva. Praha: Karolinum, 2006, s. 208), ale aj ako interpretačný a aplikačný nástroj slúžiaci na riešenie kolízie princípov (Holländer, P. Ústavněprávní argumentace. Ohlédnutí po deseti letech Ústavního soudu. Praha: Linde, 2003, s. 21).

68. Ústavný súd prišlo k uplatňovaniu testu proporcionality v apríli 2001 vo veci sp. zn. PL. ÚS 3/00, znovu ho použil v máji 2009 vo veci sp. zn. PL. ÚS 17/08, ako aj v roku 2010 v konaní o povinnosti telefonických operátorov znášať náklady spojené s odpočúvaním (PL. ÚS 23/06). Test proporcionality sa uplatňuje v abstraktnej ochrane ústavnosti, aj v konkrétnej ochrane ústavnosti, kde ho ústavný súd uplatnil napríklad v konaní o ochrane slobody prejavu v tlači (II. ÚS 152/08) či v konaní o slobode prejavu uplatnenej pri informovaní o trestnom stíhaní sudcu (II. ÚS 326/09). Test proporcionality nie je absolútne identický pre riešenie stretu všetkých základných práv a slobôd s akýmkoľvek verejným záujmom. Všeobecný test proporcionality sa nezhoduje s modifikovaným testom proporcionality.

69. Ústavne relevantný konflikt, ktorý treba klasifikovať pomocou testu proporcionality, môže nastať medzi:

1. dvomi základnými právami alebo slobodami,
2. základným právom alebo slobodou a ústavným princípom,
3. dvomi ústavnými princípmi.

V ústavne relevantnom konflikte pri každej z týchto možností treba najskôr rozhodnúť, čomu dať prednosť. Potom treba rozhodnúť, ktorý z ústavných testov je vhodný na ohodnotenie primeranosti zásahu do obmedzovaného základného práva, slobody alebo ústavného princípu, alebo či vôbec je nevyhnutné takýto test realizovať. V prvej etape pri voľbe medzi základným právom a ústavným princípom by mal dostať prednosť ústavný princíp, kvôli ktorému sa obmedzuje základné právo alebo sloboda. Pri voľbe medzi dvomi základnými právami alebo pri voľbe medzi dvomi ústavnými princípmi určujúca úloha patrí zásade spravodlivej rovnováhy.

70. Voľbu ústavného testu determinuje objekt obmedzenia. Podľa toho, čo sa obmedzuje, treba určiť vhodný test ústavnosti (všeobecný test proporcionality alebo modifikovaný test proporcionality). V prvých dvoch modelových situáciách (pozri bod 69) test proporcionality predurčuje základné právo alebo sloboda, ktorá sa obmedzuje. Konflikt ústavných princípov nastoľuje otázku, či akýkoľvek stret medzi ústavnými princípmi možno

hodnotiť pomocou testu proporcionality, či už všeobecného alebo modifikovaného. Napr. v konaní pred ústavným súdom vznikol konflikt princípu ochrany a zachovania ústavnosti s princípom právnej istoty. Ústavný súd uviedol: „Oba princípy sú neoddeliteľnou súčasťou princípu právneho štátu vyjadreného v čl. 1 ods. 1 prvej vete ústavy. (...) Podľa názoru ústavného súdu pri kolízii spomínaných princíпов treba dať prednosť jednoznačne princípu zachovania a ochrany ústavnosti, a to za súčasného spolupôsobenia brzd vyplývajúcich z uplatnenia princípu právnej istoty (II. ÚS 72/06, IV. ÚS 29/06, mutatis mutandis I. ÚS 51/06)“ (PL. ÚS 17/08). Ak princíp ochrany a zachovania ústavnosti možno označiť za nadradený voči ostatným ústavným princípom, potom existujú ústavne relevantné vzťahy, v ktorých zachovanie proporcionality nie je (nemusí byť) kľúčovou otázkou.

71. Chyba v argumentácii navrhovateľov spočíva v uplatnení nesprávneho testu. Z rozdielov medzi základnými právami a slobodami prvej generácie a medzi základnými právami a slobodami druhej generácie vyplýva aj testovanie oboch generácií základných práv a slobôd podľa rozdielnych testov. Všeobecný test proporcionality, na aký odkazujú navrhovatelia, je testom určeným pre prvú generáciu základných práv a slobôd. Pre testovanie druhej generácie základných práv a slobôd existuje modifikovaný test proporcionality. V tejto súvislosti ústavný súd už vo veci sp. zn. PL. ÚS 12/2014 poukázal na komparatívnu skúsenosť: «Ústavný súd Českej republiky vo svojej rozhodovacej činnosti (Pl. ÚS 1/08) v súvislosti s posudzovaním ústavnosti právnej úpravy sociálnych práv... konštatoval, že je vylúčené, aby metodológia ich prieskumu bola totožná s metodológiou prieskumu využívanou vo vzťahu k tzv. klasickým základným právam, a preto uzavrel, že dosiaľ aplikovaný test proporcionality je, vychádzajúc z povahy sociálnych práv, príliš „prísny“, pretože výrazne obmedzuje zákonodarcu pri prijímaní právnej úpravy majúcej za cieľ regulovať túto oblasť spoločenských vzťahov. Rovnako poľský Ústavný tribunál odmietol aplikovať „prísny“ test proporcionality na prieskum sociálnych práv napriek pomerne explicitnej úprave obmedzenia základných práv a slobôd v poľskej ústave (podľa jej čl. 31 ods. 3 ústavné práva a slobody môžu byť obmedzené len na základe zákona, a to iba v prípade, že ide o opatrenia, ktoré sú v demokratickom štáte nevyhnutne nutné pre ochranu jeho bezpečnosti alebo verejného poriadku, alebo pre ochranu prírodného

prostredia, zdravia alebo verejnej morálky, alebo slobôd a práv iných. Takéto obmedzenia nesmú porušovať podstatu práv a slobôd.). Konštatoval pritom, rovnako ako Ústavný súd Českej republiky, že na problematiku obmedzenia sociálnych práv, ktorých právna úprava je predovšetkým doménou zákonodarcu, je možné aplikovať iba druhú vetu tohto ustanovenia ústavy, podľa ktorej takéto obmedzenia nesmú porušovať podstatu práv (nález sp. zn. K 6/09 z 24. 2. 2010, dostupný na [www.trybunal.gov.pl](http://www.trybunal.gov.pl)).»

72. Ústavný súd v inej veci (PL. ÚS 1/2012) v podobných súvislostiach (o rozdielnosti testovania a testov prvej a druhej generácie základných práv a slobôd, pozn.) poukázal na rozhodnutie Ústavného súdu Českej vo veci Pl. ÚS 83/06, „podľa ktorého pri úvahe o použiteľnosti princípu primeranosti (proporcionality) nemožno nevidieť, že v súdnej veci nemusí byť vždy tento princíp hlavným kritériom úvahy o ústavnosti toho-ktorého zákonného ustanovenia... v oblasti práv hospodárskych, sociálnych a kultúrnych je... potrebné prihliadnúť na čl. 41 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd (zodpovedá čl. 51 ods. 1 ústavy, pozn.) otvárajúci široký priestor pre zákonodarcu pri voľbe najrôznejších riešení. Vzhľadom na čl. 41 ods. 1 Listiny... nemusí byť zákonná úprava v prísnom vzťahu proporcionality k cieľu, ktorý regulácia sleduje, t. j. nemusí ísť o opatrenie v demokratickej spoločnosti nevyhnutné, ako je to napríklad u iných práv, ktorých sa možno dovoľávať priamo z Listiny... V teste ústavnosti v tomto zmysle obstojí taká zákonná úprava, u ktorej možno zistiť sledovanie nejakého legitímneho cieľa a ktorá tak činí spôsobom, ktorý si možno predstaviť ako rozumný prostriedok na jeho dosiahnutie, hoci nemusí ísť o prostriedok najlepší, najvhodnejší, najúčinnjší či najmúdrejší. Možno teda konštatovať, že požiadavka primeranosti (proporcionality) pri obmedzovaní hospodárskych, sociálnych a kultúrnych práv nekladie na zákonodarcu nároky porovnateľné s obmedzovaním základných ľudských práv a politických práv. Pre zákonodarcu to prináša zväčšenie manévrovacieho priestoru pri právnej úprave inštitútov, ktorými udeľuje hospodárskym, sociálnym a kultúrnym právam konkrétny obsah. Ústavný súd, súc viazaný ústavou (vzťah čl. 35 ods. 1 a 2 v spojení s čl. 51 ods. 1 ústavy), je povinný definované postavenie zákonodarcu rešpektovať.“.

73. Ústavný súd by nemusel pristúpiť na prevzatie modifikovaného testu proporcionality základných práv a slobôd druhej generácie podľa predstáv Ústavného súdu Českej republiky a mohol by vypracovať vlastný modifikovaný test. Taký postup by bol ale na ujmu právnej istoty, akú treba nastoliť aj v interpretácii a aplikácii testov zásahov do základných práv a slobôd. Právny názor Ústavného súdu Českej republiky nie je očividne nesprávny či nerozumný. Ústavný súd nemá rozumný dôvod hľadať vlastné testy pre posúdenie ústavnej konformity obmedzujúcich zásahov do základných práv a slobôd.

74. Ústavný súd Českej republiky v náleze sp. zn. Pl. ÚS 83/06 uviedol, že „sa zaoberá iba ústavnoprávnymi aspektmi napadnutých ustanovení a nevyjadruje sa k ich vhodnosti a účelnosti, napr. z hľadiska existencie slobodného trhu a podobne; nie je povolaný na posudzovanie ekonomických aspektov potrebnosti a nevyhnutnosti, napr. rôznych úprav týkajúcich sa podnikania vzhľadom na potrebu zabezpečenia jednotlivých, často vedľa seba, či dokonca proti sebe stojacich (údajne) verejných záujmov. Voľba obmedzujúcich kontrolných nástrojov a miera ich uplatnenia je primárne úlohou zákonodarcu. Jedine Parlament ako zastupiteľský orgán môže v našom ústavnom systéme uskutočniť také kroky. Jeho zodpovednosť za rozpoznanie problémov, ktoré si vyžadujú reguláciu, voľbu nástrojov a ich účinky, ktoré niekedy môžu byť aj záporné, je v prvom rade politická. Ústavný súd môže v tomto prípade do jeho zákonodarnej činnosti zasiahnuť iba vtedy, ak v nej odhalí protiústavnosť. (...) Príklon k prísnemu hodnoteniu všetkých riešení prijatých v oblasti pracovnoprávných predpisov, by nútil Ústavný súd k prieskumu nevyhnutnosti a užitočnosti zvolenej štátnej politiky a k príklonu k niektorej ekonomicko-politickej doktríne; to však Ústavnému súdu... nenáleží a nezodpovedá to ani relatívnej politickej neutralite Listiny a Ústavy Českej republiky.“ Aj podľa českej doktríny „(...) pre rozumný všeobecný výklad prípustnosti zákonného obmedzenia práv podľa čl. 26 ods. 1 Listiny možno použiť schému, ktorú Ústavný súd ČR používa pri sociálnych právach, teda v prípade práv, ktoré tiež spadajú pod režim čl. 41 ods. 1 Listiny. Podľa tohto metodického postupu(...) možno identifikovať dve zásadné situácie (ak odhliadneme od problému zákazu diskriminácie), keď zákon možno chápať ako protiústavný kvôli rozporu so sociálnymi právami: a) zákon zasahuje do minimálneho štandardu základného práva a tento zásah nie je

vhodný, potrebný alebo primeraný pre ochranu iného základného práva (test proporcionality, striktný test opodstatnenosti); zákon síce nezasahuje do minimálneho štandardu základného práva, ale predstavuje svojvoľné obmedzenie základného práva, ktoré nesleduje legitímny cieľ alebo ho nesleduje nerozumnými prostriedkami (test racionality, základný test opodstatnenosti).“ (Wagnerová, E., Šimíček, V., Langášek, T., Pospíšil, I. a kol. Listina základních práv a svobod. Komentář. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, s. 579 – 580).

75. V okolnostiach prípadu sa základné právo podnikateľ nedostalo do konfliktu s iným základným právom. Navrhovatelia namietli, že k obmedzeniu práva podnikateľ uložením povinnosti zaplatiť daňovú licenciu dochádza v spojení s ústavným princípom „chrániť a podporovať hospodársku súťaž“. Obmedzujúci zásah do práva podnikateľ nezasahuje do minimálneho štandardu iného základného práva, a preto netreba skúmať pomocou štandardného testu proporcionality, či tento zásah je vhodný, potrebný alebo primeraný pre ochranu iného základného práva.

76. Uzákonenie daňových licencií treba podrobiť iba testu racionality, aby ústavný súd overil, či uzákonenie daňových licencií nepredstavuje svojvoľné obmedzenie práva podnikateľ, ktoré nesleduje legitímny cieľ, alebo či tento cieľ nesleduje nerozumnými prostriedkami.

77. Ústavný súd v súvislosti s posudzovaním iného aspektu zákona o dani z príjmov (PL. ÚS 9/2014) uviedol: „Vo vzťahu k ustanoveniam daňových zákonov možno za ústavne akceptovateľný zásah do základného práva na podnikanie považovať taký zásah, ktorý

- a) je uskutočnený pri rešpektovaní princípu legality,
- b) sleduje legitímny cieľ a má racionálny základ,
- c) nepredstavuje pre podnikateľov zjavne neprimeranú záťaž a nie je v porovnaní so sledovaným verejným záujmom extrémne disproporčný,
- d) nie je prejavom zjavného, resp. svojvoľného porušenia ústavného princípu rovnosti, a to aj v spojení s ochranou základných práv podnikateľov.“

78. Český ústavný soud test racionality v interpretácii a aplikácii listiny vymedzil takto: „V kombinácii s požiadavkou vyplývajúcou z čl. 4 ods. 4 Listiny možno vytýčiť 4 kroky vedúce k záveru o ústavnosti či neústavnosti zákona, ktorý vykonáva ústavne garantované sociálne práva:

1. vymedzenie účelu a podstaty sociálneho práva, teda určitého esenciálneho obsahu. Toto jadro sociálneho práva v posudzovanom prípade vyplýva z čl. 31 Listiny v kontexte s čl. 4 ods. 4 Listiny.

2. vyhodnotenie, či sa zákon nedotýka samej existencie sociálneho práva alebo jeho skutočnej realizácie (esenciálneho obsahu). Ak sa nedotýka esenciálneho obsahu sociálneho práva, ďalej

3. posúdenie, či zákonná úprava sleduje legitímny cieľ; teda či nie je svojvoľným zásadným znížením celkového štandardu základných práv, a napokon

4. zváženie otázky, či zákonný prostriedok použitý na jeho dosiahnutie je rozumný (racionálny), aj keď nie nevyhnutne najlepší, najvhodnejší, najúčinnjší či najmúdrejší.

Iba pri prípadnom zistení v kroku 2), totiž že zákon svojím obsahom zasahuje do samotného esenciálneho obsahu základného práva, by mal prísť na rad test proporcionality, ktorý by okrem iného vyhodnotil, či zásah do esenciálneho práva je odôvodnený úplnou výnimočnosťou aktuálnej situácie, ktorá by taký zásah ospravedlňovala.“ (Pl. ÚS 1/08).

79. Vymedzenie v podstate jediných hmotnoprávných podmienok pre ukladanie daní („vo forme zákona“) je v ústavných poriadkoch Slovenskej republiky a Českej republiky podobné (čl. 59 ods. 2 ústavy a čl. 11 ods. 5 listiny) až na skutočnosť, že v prípade Českej republiky sú dane zaradené do čl. 11 ods. 5 listiny popri úprave majetkových práv (čl. 11 ods. 1 až 4 listiny), čo z ústavy v prípade Slovenskej republiky explicitne nevyplýva. Ústavný súd Českej republiky vo veci sp. zn. Pl. ÚS 24/07 uviedol: „Z ústavného princípu deľby mocí... ako aj z ústavného vymedzenia zákonodarnej moci... vyplýva pre zákonodarcu široký priestor pre rozhodovanie o predmete, miere a rozsahu daní, poplatkov a peňažných sankcií. Zákonodarca pritom nesie za dôsledky tohto rozhodovania politickú zodpovednosť.“ V rozhodnutí sp. zn. Pl. ÚS 29/08 český ústavný súd ďalej uviedol: „Aby

štát mohol byť dobrým nástrojom v službách človeka, musí mať pre svoju činnosť dostatočné zdroje, ktorých podstatnú časť získava práve vďaka inštitucionalizácii povinného verejnoprávneho plnenia platiť dane. Práve tento účel – získavanie príjmov štátneho rozpočtu – oprávňuje štát k tomu, aby vyžadoval od určitých, presne definovaných subjektov tieto verejnoprávne dávky, a to pri splnení určitých, zákonom definovaných podmienok.“ Naznačené preferencie princípu deľby moci a významu daní pre efektívne fungovanie štátu determinujú aj v slovenských pomeroch zdržanlivejší prístup ústavného súdu pri prieskume substantívnych aspektov daňového zákonodarstva (teda aj čo sa týka výšky dane, pozn.), ktoré komponenty daňovej politiky je ústavne vhodnejšie ponechať v diskreícii demokraticky zvoleného zákonodarcu, samozrejme, pokiaľ, pokiaľ dopad dane na osoby nemá konfiškačný alebo extrémne disproportcionálny (škrtiaci) efekt.

80. Daňové licencie nepredstavujú opatrenie, ktoré je očividne iracionálne, svojvoľné alebo z hľadiska stanoveného rozpätia konfiškačné či neprimerane škrtiace. Účelom daňových licencií je reakcia zákonodarcu na všeobecne známu skutočnosť, ktorou je, že časť podnikateľských subjektov sa pri platení daní správa účelovo, neplatí dane vo výške ustanovenej daňovými zákonmi, ale namiesto toho dane kráti, resp. neplatí vôbec. Podľa údajov sprostredkovaných ústavnému súdu v analýze dane z príjmov právnických osôb vyhotovenej Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky: *„V sledovanom časovom období (t. j. 2009 – 2013) je každoročne zaznamenaný vysoký podiel daňovníkov, ktorí nepriznali žiadnu daň na celkovom počte daňovníkov, ktorí podali daňové priznanie k DPPO (dani z príjmov právnických osôb, pozn.). Tento podiel je v rozpätí 61 % - 63 %... V časovom rade rokov 2009 – 2013 uvádza nulovú daň v priemere 70 % akciových spoločností a 59 % spoločností s ručením obmedzeným, pričom ide o dlhodobý a pretrvávajúci jav.“*

81. Daňové licencie slúžia na zníženie počtu a výšky jednotlivých daňových únikov, keď podnikateľov – právnické osoby zafažujú povinnosťou zaplatiť daňovú licenciu v zákonom ustanovenej výške. Uvedený účel zavedenia daňových licencií síce explicitne nevyplýva z vládnej dôvodovej správy napadnutého zákona (ani nemohol, keďže tento

inštitút bol vnesený až počas rokovania parlamentu, pozn.), napriek tomu bol celkom jasne prítomný pri schvaľovaní napadnutej zákonnej úpravy, čo odobrili aj samotní navrhovatelia (body 4 a 8), a bol prítomný aj v následnej argumentácii relevantných aktérov. V samotnej predkladacej správe vlády k pôvodnej predlohe je rovnako celkom jasne a určite vymedzený celkový zámer vlády viesť nekompromisný, koncepčný a systematický boj proti daňovým únikom. O účele prijatia/schválenia daňových licencií preto ústavný súd nemal žiadne pochybnosti. Zákon o dani z príjmu ustanovil rad opatrení, ktorými sa zohľadňuje postavenie novovzniknutého daňovníka, keď takýto daňovník za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikol, daňovú licenciu neplatí [§ 46b ods. 7 písm. a)]. Vláda vo svojom vyjadrení k návrhu navrhovateľov upozornila, že zákon o dani z príjmov v § 46b ods. 7 umožňuje odpočítať zaplatený kladný rozdiel medzi daňovou licenciou a daňou vypočítanou v daňovom priznaní od daňovej povinnosti najviac v troch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, nasledujúcich po zdaňovacom období, za ktoré bola daňová licencia zaplatená. Možnosť kompenzácie nie je prístupná iba ojedinele, malému počtu daňovníkov. Zákonom ustanovené rozpätie daňovej licencie má aj podľa názoru ústavného súdu reálny základ: „Priemerná priznaná suma dane v daňových priznaniach k DPPO na daňovníka (ide o daňovníkov, ktorí v sledovanom období priznali daň, pozn.) je niekoľkonásobne vyššia ako zákonom stanovená výška daňovej licencie v jednotlivých pásmach.“ (Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky: Analýza dane z príjmov právnických osôb, s. 5). Toto opatrenie má charakter minimálnej dane, ktorej rôzne formy (napr. minimálna sadzba, minimálna suma, obmedzenie uplatnenia strát) sa uplatňujú vo viacerých krajinách, napr. Rakúsko, Francúzsko, Belgicko, Maďarsko, USA, Kanada a pod. Pokiaľ subjekt podliehajúci daňovej licencií dosiahne v priebehu nasledujúcich troch zdaňovacích období daňovú povinnosť vyššiu ako výška daňovej licencie, bude si môcť znížiť daňovú povinnosť za príslušné zdaňovacie obdobie o kladný rozdiel medzi daňovou licenciou a daňou vypočítanou v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, za ktoré bola daňová licencia zaplatená. Navyše subjekty, u ktorých zisk nemožno očakávať (novovzniknuté alebo nezaložené na účely dosahovania zisku), sú od platenia licencie oslobodené. Podmienkou však je, aby daňovník svoje príjmy priznal a aby vykázal také výsledky svojej podnikateľskej činnosti, ktoré vygenerujú dostatočne vysokú daňovú

povinnosť. Ústavný súd v tejto súvislosti konštatuje, že zápočet kladného rozdielu medzi daňovou licenciou a daňou vypočítanou v daňovom priznaní od daňovej povinnosti predstavuje primerané ochranné opatrenie pre poctivých podnikateľov, aby neplatili obsahom totožnú daň dvakrát.

82. Ústavné záruky základného práva podnikateľ zafažujúce štát sú vymedzené účelom ústavnej ochrany. Účelom ústavou chráneného podnikania nie je sústavné dosahovanie straty a v dôsledku toho sústavné vykazovanie nulovej, resp. minimálnej daňovej povinnosti. Preto ústave neodporuje, keď daňové licencie zákon nastavil tak, aby sa zákonná ochrana neposkytla aj právnickým osobám – podnikateľom, ktorí kvôli zlým výsledkom svojej podnikateľskej činnosti nebudú môcť kompenzovať platbu za daňovú licenciou prostredníctvom nižšej platby daňovej povinnosti v budúcnosti.

83. Ústavný súd konštatuje, že zásah, aký sa do práva podnikateľ uskutočnil uzákonením daňových licencií, je zásahom uskutočneným pri rešpektovaní princípu legality. Tento zásah sleduje legitímny cieľ s racionálnym základom. Nepredstavuje pre podnikateľov zjavne neprimeranú záťaž. Ani nie je extrémne disproporčný v porovnaní so sledovaným verejným záujmom na zvýšení platobnej disciplíny právnických osôb – podnikateľov pri odvádzaní prostriedkov zo svojho podnikania do štátneho rozpočtu. Preto zavedenie daňových licencií predstavuje opatrenie zlučiteľné so základným právom podnikateľ priznaným čl. 35 ods. 1 v spojitosti s čl. 35 ods. 2 a čl. 51 ods. 1 ústavy.

## VI.

### **Namietnuté porušenie čl. 13 ods. 3 a 4 ústavy**

84. Navrhovatelia namietli univerzálne protiústavné obmedzenie všetkých právnických osôb zavedením daňových licencií. Navrhovatelia nenamietli rozdielnu mieru protiústavnosti zásahu podľa druhov právnických osôb v závislosti od ich právnej formy, ako napr. akciovej spoločnosti, komanditnej spoločnosti či spoločnosti s ručením

obmedzeným. Za príčinu nesúlady § 46b a § 52za ods. 8 a 9 napadnutého zákona s normami ústavy označili znevýhodnenie všetkých podnikateľov - právnických osôb voči všetkým podnikateľom – fyzickým osobám. Navrhovatelia k tomu uviedli:

*„Zákonná úprava § 46b zákona č. 595/2003 Z. z., ktorá ukladá povinnosť platiť daňové licencie len právnickým osobám, obmedzuje hospodársku súťaž chránenú v zmysle článku 55 ods. 2 Ústavy... a podľa názoru navrhovateľov je aj v rozpore s článkom 13 ods. 3 Ústavy... a článkom 4 ods. 4 Listiny... Keďže z odôvodnenia spoločnej správy výborov Národnej rady... nevyplýva dôvod alebo potreba prijatia takejto právnej úpravy, je možné dôvody vyvodiť len z vyjadrení predstaviteľov predkladateľa – Ministerstva financií Slovenskej republiky. Uvedené dôvody však v žiadnom prípade nespĺňajú kritériá princípu proporcionality v zmysle článku 13 ods. 4 Ústavy... a článku 4 ods. 4 Listiny..., pretože vo svojej podstate neriešia problém vyhýbania sa plateniu daní zo strany konkrétnych subjektov a zasahujú plošne všetky právnické osoby, teda nielen tie ktorých úmyslom je vyhýbanie sa plateniu daní... napadnuté ustanovenie § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. obmedzuje len podnikateľov – právnické osoby. Ide o právnu úpravu, ktorá sa vzťahuje len na časť súťažiteľov, keďže fyzických osôb – podnikateľov táto právna úprava neobmedzuje. Aj keď rovnosť obsahu a ochrany práva podnikat' nie je absolútna, je potrebné uviesť, že prípadná nerovnosť by mohla byť ústavne akceptovateľná iba vtedy, keby bola objektívne a rozumne zdôvodnená, to znamená, keby sledovala legitímny cieľ a keby medzi týmto cieľom a prostriedkami prijatými na jeho dosiahnutie existoval vzťah proporcionality.“*

85. Ústavný súd odkazuje na svoje v minulosti vyslovené právne závery (napr. I. ÚS 518/2013), podľa ktorých (aj) čl. 13 ods. 3 a 4 ústavy treba radiť k tým, ktoré „sú vstupnou bránou do ústavnej úpravy základných práv a slobôd a ako také majú charakter všeobecných ústavných princípov. Napriek tomu, že sú implicitnou súčasťou rozhodovania ústavného súdu, nemajú charakter základného práva a slobody, ktorého ochrany by sa bolo možné samostatne domáhať pred ústavným súdom (m. m. I. ÚS 7/2010).“ Ustanoveniami čl. 13 ods. 3 a 4 ústavy sa nepriznáva nijaké samostatné základné právo, ako tvrdia navrhovatelia. Ustanovenia čl. 13 ústavy majú všeobecnú povahu, určujú sa nimi podmienky vymedzovania a obmedzovania základných práv a slobôd, ako aj pravidlá

určovania povinností zasahujúcich do základných práv a slobôd. Podmienky obmedzovania základných práv a slobôd nemajú význam samy osebe, vytrhnuté z ústavného kontextu, ale iba v spojení so základným právom alebo slobodou.

86. V okolnostiach prípadu navrhovateľa namietli porušenie slobody podnikania. Preto porušenie čl. 13 ods. 3 alebo 4 ústavy prichádza do úvahy iba z hľadiska prieskumu, či zákonné obmedzenia slobody podnikania platia rovnako pre všetky prípady, ktoré spĺňajú ustanovené podmienky, a či zákonodarca pri obmedzení slobody podnikania dbal na podstatu a zmysel slobody podnikania. Táto okolnosť vylučuje aj použitie všeobecného testu proporcionality na prieskum súladu § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. s čl. 13 ods. 3 a 4 ústavy. Objektom testovania v okolnostiach prípadu je iba prieskum súladu § 46b zákona s čl. 35 ods. 1 a 2 ústavy, ktorý už ústavný súd vykonal podľa modifikovaného testu proporcionality, aký je správnym testom pre prieskum ústavnosti vykonaného obmedzujúceho zásahu do práva podnikateľ. Rozdiel v postavení podnikateľov, t. j. právnických osôb a podnikateľov fyzických osôb, je daný skutkovo. Najväčšiu skupinu podnikateľov – fyzických osôb tvoria živnostníci, ktorí sú ekonomicky výrazne zraniteľnejší ako podnikatelia – právnické osoby. Toto rozlíšenie nie je očividne svojvoľné ani neodôvodnené, preto nemá povahu diskriminačného rozlíšenia.

87. Navrhovateľa namietli porušenie noriem ústavy zároveň s porušením listiny. Formulácia návrhu môže mať politický význam, lebo v prípade dôvodného podania návrhu by navrhovateľa dosiahli rozhodnutie o nesúlade zákona s väčším počtom prameňov ústavného práva, ale nemá právny význam. Medzi relevantnými normami ústavy a listiny nie je taký rozdiel, ktorý by bol spôsobilý privodiť výsledok, keď k porušeniu ústavy by došlo aj vtedy, ak by nedošlo k porušeniu listiny, alebo naopak. V okolnostiach prípadu ustanovenia § 46b zákona o dani z príjmov neodporujú ústave, a preto neodporujú ani listine.

88. Navrhovateľa poukázali na významovo doplnkovú úlohu § 52za ods. 8 a 9 k § 46b, keďže „*ustanovenia § 52za ods. 8 a 9 zákona č. 595/2003 Z. z. sú prechodnými*

*ustanoveniami upravujúcimi osobnú pôsobnosť daňových licencií podľa § 46b zákona č. 595/2003 Z. z. vo vzťahu k daňovníkovi, ktorý sa zrušuje s likvidáciou alebo na ktorého bol vyhlásený konkurz v priebehu kalendárneho roka 2014, alebo daňovníkovi, ktorý v kalendárnom roku 2014 mení zdaňovacie obdobie z kalendárneho roka na hospodársky rok, trpia ustanovenia § 52za ods. 8 a 9 zákona č. 595/2003 Z. z. rovnakými vadami ako napadnuté ustanovenie § 46b zákona č. 595/2003 Z. z., na ktoré navrhovatelia poukázali v návrhu na začatie konania a v tomto vyjadrení.“. V dôsledku tohto vzťahu medzi § 46b a § 52za ods. 8 a 9 ústavný súd osobitne nepreskúmal súlad § 52za ods. 8 a 9 s čl. 55 ods. 2, čl. 35 ods. 1 a čl. 13 ods. 3 a 4 ústavy. Keďže § 46b neodporuje týmto ústavným normám, nemôže im odporovať ani úprava § 52za ods. 8 a 9.*

Podľa § 32 ods. 1 zákona o ústavnom súde k odôvodneniu rozhodnutia pripája odlišné stanovisko sudca Ladislav Orosz.

**P o u č e n i e :** Proti tomuto rozhodnutiu ústavného súdu nemožno podať opravný prostriedok; to neplatí, ak rozhodnutím orgánu medzinárodnej organizácie zriadeného na uplatňovanie medzinárodnej zmluvy, ktorou je Slovenská republika viazaná, vznikne Slovenskej republike povinnosť v konaní pred ústavným súdom znovu preskúmať už prijaté rozhodnutie ústavného súdu.

V Košiciach 4. novembra 2015