



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

I. ÚS 409/2024-24

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Miloša Maďara a sudcov Jany Baricovej (sudkyňa spravodajkyňa) a Miroslava Duriša v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľky **Hriňovská energetická, s.r.o.**, Partizánska cesta 1465, Hriňová, IČO 36 038 822, zastúpenej Škubla & Partneri s. r. o., Digital Park II, Einsteinova 25, Bratislava, proti postupu Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky v konaní vedenom pod sp. zn. 3Sfk/26/2021 a jeho rozsudku sp. zn. 3Sfk/26/2021 z 23. novembra 2023 takto

r o z h o d o l :

Ústavnú sťažnosť **o d m i e t a .**

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavná sťažnosť sťažovateľky a skutkový stav veci

1. Sťažovateľka sa ústavnou sťažnosťou doručenou Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) 15. marca 2024 domáha vyslovenia porušenia čl. 1 ods. 1, čl. 7 ods. 2 a 5 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) v spojení s čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie, čl. 13 ods. 1 a 4 a čl. 59 ústavy, základných práv podľa čl. 20 ods. 1 a 4, čl. 46 ods. 1, čl. 48 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), čl. 4 Listiny základných práv a slobôd (ďalej len „listina“), základných práv podľa čl. 11 ods. 1, 4 a 5, čl. 36 ods. 1 a 2 a čl. 38 ods. 1 listiny, práva čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“), práva podľa čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dodatkový protokol“) a práv podľa čl. 17 a 47 Charty základných práv Európskej únie postupom Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší správny súd“) v konaní vedenom pod sp. zn. 3Sfk/26/2021 a jeho rozsudkom sp. zn. 3Sfk/26/2021 z 23. novembra 2023 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“). Navrhuje napadnutý rozsudok zrušiť a vec vrátiť najvyššiemu správneému súdu na ďalšie konanie. Okrem toho žiada priznať náhradu trov konania pred ústavným súdom.

2. Z ústavnej sťažnosti a pripojených príloh vyplýva, že sťažovateľka patrí medzi obchodné spoločnosti zaoberajúce sa (okrem iného) výrobou a rozvodom elektriny a tepla, ktorým boli

v päťročnom obchodovateľnom období 2008 – 2012 pridelené emisné kvóty. Článok 10 SMERNICE 2003/87/ES EURÓPSKEHO PARLAMENTU A RADY z 13. októbra 2003 o vytvorení systému obchodovania s emisnými kvótami skleníkových plynov v spoločenstve, ktorou sa mení a dopĺňa smernica Rady 96/61/ES (ďalej len „smernica 2003/87/ES“), ustanovoval, že pre päťročné obdobie začínajúce 1. januára 2008 pridelia členské štáty najmenej 90 % kvót zadarmo. Aj napriek podmienke „bezodplatnosti“ pridelenia emisných kvót niektoré krajiny Európskej únie pridelenie emisných kvót spoplatnili. V Slovenskej republike sa tak stalo zákonom č. 548/2010 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, do ktorého zákonodarca doplnil § 51b a sadzbu z dane z emisných kvót stanovil na 80 % zo základu dane z emisných kvót podľa odsekov 3 a 4, s čím však dotknuté obchodné spoločnosti nesúhlasili. Ústavný súd uznesením sp. zn. PL. ÚS 114/2011 z 13. júna 2012 rozhodol tak, že „pozastavuje účinnosť § 51b zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení zákona č. 548/2010 Z. z. a zákona č. 129/2011 Z. z.“; uvedené uznesenie bolo (pod č. 188/2012 Z. z.) vyhlásené v zbierke zákonov 29. júna 2012. Zákonodarca následne zákonom č. 189/2012 Z. z., ktorým sa dopĺňa zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov v znení neskorších predpisov a o zmene a doplnení niektorých zákonov, vypustil § 51b zo zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov [(ďalej len zákon č. 595/2003 Z. z.); s účinnosťou od 30. júna 2012].

3. Súdny dvor Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) rozsudkom z 12. apríla 2018 vo veci C-302/17 (PPC Power a. s. proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky a Daňovému úradu pre vybrané daňové subjekty) výrokom svojho rozsudku rozhodol, že smernica 2003/87/ES sa má vykladať v tom zmysle, že „bráni vnútroštátnej právnej úprave, ako je vnútroštátna právna úprava dotknutá vo veci samej, ktorá zdaňuje bezodplatne pridelené emisné kvóty skleníkových plynov, ktoré podniky podliehajúce systému obchodovania s emisnými kvótami skleníkových plynov predali alebo nevyužili, vo výške 80 % ich hodnoty“, pričom v dôvodoch rozsudku poukázal na to, že „odobratím takmer celej hospodárskej hodnoty emisných kvót táto daň vedie k úplnému potlačeniu stimulačných mechanizmov, na ktorých je postavený systém obchodovania s emisnými kvótami, a v dôsledku toho k potlačeniu stimulov určených na podporu zníženia emisií skleníkových plynov. Podniky, ktorým sa odoberie 80 % hospodárskej hodnoty emisných kvót, stratia takmer všetky stimuly investovať do opatrení na zníženie svojich emisií, ktoré by im umožnili dosiahnuť zisk z predaja svojich nevyužitých kvót.“.

4. Uvedenému rozsudku predchádzal rozsudok Súdneho dvora z 26. februára 2015 vo veci C-43/14 (ŠKO-Energo s. r. o. proti Odvolacímu finančnému riaditeľstvu), ktorým rozhodol, že čl. 10 smernice 2003/87/ES sa má vykladať v tom zmysle, že bráni uplatňovaniu dane z darovania, akou je dotknutá daň vo veci samej, ak táto daň nerešpektuje 10 % hranicu odplatne pridelených emisných kvót v zmysle tohto článku, čo musí overiť vnútroštátny súd.

5. Súdny dvor dlhodobo reflektuje, že problém s vrátením daní zaplatených bez právneho dôvodu je riešený rôznymi spôsobmi v rôznych členských štátoch, a to dokonca i v rámci jedného členského štátu vo vzťahu k vráteniu rôznych druhov daní a poplatkov. Námietky alebo nároky tohto druhu sú v určitých prípadoch predmetom osobitných procesných podmienok a časových obmedzení podľa práva upravujúceho či už sťažnosti predkladané daňovým orgánom, alebo súdne konanie.

Nároky na vrátenie platieb zaplatených bez právneho dôvodu musia byť v iných prípadoch uplatnené prostredníctvom vnútroštátnych súdov, predovšetkým vo forme žalôb na vrátenie čiastok zaplatených bez právneho dôvodu, pričom takéto nároky je možné uplatňovať v rôznych lehotách, v niektorých prípadoch do uplynutia všeobecnej premlčacej lehoty stanovenej v právnom poriadku (rozsudok zo 17. júna 2004 vo veci C-30/02, Recheio – Cash & Carry SA, body 16 a 17).

6. V Slovenskej republike správu daní, práva a povinnosti daňových subjektov a iných osôb, ktoré im vzniknú v súvislosti so správou daní, v súčasnosti upravuje zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“). Uvedenému zákonu predchádzal zákon Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (účinný do 31. decembra 2011).

7. Ak daňový poriadok alebo osobitný predpis neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov (vrátane zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov) po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov (§ 69 ods. 1 daňového poriadku).

8. Daňové preplatky a úrok upravujú ustanovenia § 79 daňového poriadku s tým, že ak správca dane vráti daňový preplatok po lehote ustanovenej v odseku 2, je povinný v lehote do 15 dní od vrátenia daňového preplatku rozhodnúť o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku, ak jeho výška presiahne sumu 5 eur (§ 79 ods. 3 prvej vety daňového poriadku). Daňový preplatok nemožno vrátiť, ak žiadosť o jeho vrátenie bola doručená po zániku práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane; to neplatí, ak daňový preplatok vznikol z dôvodu, že daň bola zaplatená na základe rozhodnutia správcu dane, ktoré bolo následne zmenené alebo zrušené z dôvodu jeho nezákonnosti, a žiadosť o jeho vrátenie bola podaná do 60 dní odo dňa právoplatnosti tohto rozhodnutia. Daňový preplatok, ktorý nemožno vrátiť, je príjmom štátneho rozpočtu alebo rozpočtu obce (§ 79 ods. 5 daňového poriadku).

9. V prípadoch, ako je tento, nárok na vrátenie odvedenej dane z emisných kvót bolo potrebné uplatniť si na príslušnom daňovom úrade formou žiadosti, a to najneskôr do 31. decembra 2017, čo množstvo dotknutých obchodných spoločností urobilo, niektoré obchodné spoločnosti však vyčkávali a urobili tak až po rozhodnutí Súdneho dvora Európskej únie z 12. apríla 2018 vo veci C-302/17 (PPC Power a. s. proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky a Daňovému úradu pre vybrané daňové subjekty, bod 3).

10. Do druhej skupiny dotknutých obchodných spoločností patrila aj sťažovateľka, ktorá podala daňové priznanie k dani z emisných kvót za rok 2011 11. júna 2012, postupujúc podľa v tom čase platnej právnej úpravy, avšak až žiadosťou z 8. apríla 2019 požiadala Daňový úrad Banská Bystrica (ďalej len „správca dane“) o vrátenie neoprávnené zaplatenej dane z emisných kvót za rok 2011 – preplatku v sume 13 707 eur (ako rozdielu medzi zaplateným preddavkom v sume 18 657,50 eur a vráteným „daňovým preplatkom“ v sume 4 950,50 eur), ako aj o priznanie úroku z oneskoreného vrátenia preplatku na tejto dani, v súvislosti s čím sa domáhala takej aplikácie vnútroštátnych všeobecne záväzných právnych predpisov, ktorá „*priznáva nárok na úroky až od podania žiadosti, a nie od neoprávneného zaplataenia dane*“.

11. Vrátania neoprávnene zaplatenej dane z emisných kvót za rok 2011 – preplatku v sume 13 707 eur ako škody spôsobenej orgánom verejnej moci pri výkone verejnej moci, sa sťažovateľka zároveň domáhala podľa zákona č. 514/2003 Z. z. o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci a o zmene niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci“). Dňa 6. marca 2020 bola medzi sťažovateľkou a Slovenskou republikou v zastúpení Ministerstvom financií Slovenskej republiky (ďalej len „ministerstvo financií“) uzatvorená dohoda o mimosúdnom vyrovnaní č. MF SR: 2020/40, na základe ktorej bola sťažovateľke zaplatená suma 13 707 eur predstavujúca uplatnený nárok na náhradu škody z titulu rozporu vnútroštátnej dane z emisných kvót s právom Európskej únie; úrok z oneskoreného vrátenia preplatku na tejto dani sťažovateľke zaplatený nebol.

12. Čo sa týka daňového konania, uplynutie zákonom stanovenej lehoty (body 7 a 8) bolo dôvodom, pre ktorý správca dane rozhodnutím č. 101061257/2020 z 18. júna 2020 nevyhovel žiadosti sťažovateľky o vrátenie neoprávnene zaplatenej dane z emisných kvót za rok 2011, ako ani žiadosti o priznanie úroku z oneskoreného vrátenia preplatku na tejto dani so zreteľom na zásadu ekvivalencie, efektivity a proporcionality prostriedkov. Na základe odvolania sťažovateľky Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) rozhodnutím č. 101599699/2020 z 19. októbra 2020 rozhodnutie správcu dane potvrdilo. Oba orgány verejnej správy vo svojich rozhodnutiach poukázali na to, že zaplatená daň z emisných kvót za rok 2011 vo výške 13 707 eur bola sťažovateľke vrátená v inom konaní ako občianskoprávny nárok (bod 11).

13. Správnu žalobu sťažovateľky, ktorou sa domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia finančného riaditeľstva, Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č. k. 74S/30/2020-117 z 26. mája 2021 zamietol ako nedôvodnú [§ 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej aj „SSP“)]. Krajský súd konštatoval, že sťažovateľka podala daňové priznanie k dani z emisných kvót za zdaňovacie obdobie rok 2011 11. júna 2012, postupujúc podľa v tom čase platnej právnej úpravy. V dôsledku zmeny právneho prostredia sťažovateľke vznikol nárok na vrátenie takto bezdôvodne zaplatenej dane. Keďže sťažovateľka v zákonom stanovenej lehote (body 7 a 8) nepožiadala o vrátenie bezdôvodne zaplatenej dane (daňového preplatku), jej nárok zanikol, preto správcovi dane nemohla vzniknúť povinnosť vyplatenia úroku z oneskoreného vrátenia preplatku na tejto dani podľa § 79 ods. 3 daňového poriadku. Takýto záver je súladný s judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie (body 3 a 5). Bolo by popretím zásady právnej istoty akceptovať právny názor sťažovateľky tvrdiacej, že *„ešte nenastal deň, od ktorého by mala začať plynúť lehota pre zánik práva uplatniť si nárok na vrátenie dane z emisných kvót“*.

14. Kasačnú sťažnosť sťažovateľky odôvodnenú tým, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci [§ 440 ods. 1 písm. g) SSP], najvyšší správny súd napadnutým rozsudkom zamietol ako nedôvodnú (§ 461 SSP). Ani najvyšší správny súd nemal pochybnosť o tom, že sťažovateľke, ktorá zaplatila daň z dane z emisných kvót za rok 2011 z titulu jej rozporu s právom Európskej únie, vzniklo právo na vrátenie zaplatených súm dane, ako aj úroku podľa § 79 ods. 3 daňového poriadku. V jej prípade však nebolo potrebné čakať na rozhodnutie Súdneho dvora z 12. apríla 2018 vo veci C-302/17 (PPC Power a. s. proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky a Daňovému úradu pre vybrané daňové subjekty, bod 3). Sťažovateľka mohla v lehote stanovenej v § 69 ods. 1 daňového poriadku podať dodatočné daňové priznanie, čím by si uplatnila v zákonnej lehote nulové vyrubenie dane a týmto aj žiadala o vrátenie preplatku

podľa § 79 ods. 5 daňového poriadku, čo však neurobila. Podľa názoru najvyššieho správneho súdu postup a rozhodnutie finančného riaditeľstva, ktoré svoj záver o uplynutí lehoty na vrátenie dane oprelo o § 69 ods. 1 daňového poriadku, bol zákonný a neodporuje ani judikatúre Súdneho dvora v daňových veciach, ktorú bližšie citoval v bodoch 44 až 46 svojho rozsudku. Najvyšší správny súd zdôraznil, že podmienka, ktorú kladie na vnútroštátnu procesnú úpravu a prax Súdny dvor Európskej únie pri riešení nárokov z poplatkov zaplatených bez právneho dôvodu, spočíva v tom, že nesmie ísť o také konanie vnútroštátnych orgánov, ktoré spolu s existenciou premlčacej doby vedú k tomu, že dotknutá osoba je úplne pozbavená možnosti uplatniť si svoje práva pred vnútroštátnymi súdmi. Táto podmienka bola v súdnej veci splnená, pričom subjektívne presvedčenie sťažovateľky o nemožnosti využiť dostupné prostriedky nápravy nepostačuje na zrušenie napadnutého rozhodnutia finančného riaditeľstva.

II.

Argumentácia sťažovateľky

15. Sťažovateľka v ústavnej sťažnosti [čl. 127 ústavy a § 122 a nasl. zákona č. 314/2018 Z. z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“)] poukazuje na to, že nárok na vrátenie dane z emisných kvót za rok 2011 vyrubenej a zaplatenej v rozpore s právom Európskej únie, ako aj nárok na zaplatenie úroku za obdobie neoprávneného zadržovania zaplatenej dane je daňovoprávny, a hoci bol čiastočne uspokojený v sume protiprávne zaplatenej dane v režime podľa zákona o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci, najvyšší správny súd (ale ani krajský súd) neposúdil ústavne súladným spôsobom zánik zvyšnej časti nároku sťažovateľky (týkajúcej sa úroku z oneskoreného vrátenia preplatku na tejto dani), ak jeho nevymáhateľnosť ustálil na základe uplynutia päťročnej lehoty plynúcej od faktického podania daňového priznania k dani sťažovateľkou, teda od okamihu, ktorý bez existencie právnej úpravy posúdil ako začiatok plynutia prekluzívnej lehoty pre uplatnenie nároku, resp. neposúdil ústavne súladným spôsobom uplynutie prekluzívnej lehoty pre priznanie zvyšnej časti nároku, keď v rozpore so zásadou efektivity a ekvivalencie neaplikoval vo veci sťažovateľky dĺžku lehoty podľa zákona o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci. Uvedený názor sťažovateľka ďalej podrobne rozvíja na 30 stranách ústavnej sťažnosti v snahe presvedčiť ústavný súd o tom, že napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu odporuje judikatúre Súdneho dvora Európskej únie v daňových veciach – rozhodnutiu Súdneho dvora Európskej únie z 12. apríla 2018 vo veci C-302/17 (PPC Power a. s. proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky a Daňovému úradu pre vybrané daňové subjekty, bod 3), resp. jeho rozsudku z 24. marca 2009, Danske Slagterier, C-445/06, EÚ:C:2009:178, body 60 až 62 a jeho rozsudku zo 4. októbra 2018, Kantarev, C-571/16, EÚ:C:2018:807, body 140 až 142, čo zakladá porušenie princípov fungovania Európskej únie, ako aj základných práv a slobôd sťažovateľky (bod 1).

III.

Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti

16. Podstatou ústavnej sťažnosti je námietka porušenia čl. 1 ods. 1, čl. 7 ods. 2 a 5 ústavy v spojení s čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie, čl. 13 ods. 1 a 4 a čl. 59 ústavy, základných práv podľa čl. 20 ods. 1 a 4, čl. 46 ods. 1, čl. 48 ods. 1 a 2 ústavy, čl. 4 listiny, základných práv podľa

čl. 11 ods. 1, 4 a 5, čl. 36 ods. 1 a 2 a čl. 38 ods. 1 listiny, práva čl. 6 ods. 1 dohovoru, práva podľa čl. 1 dodatkového protokolu a práv podľa čl. 17 a 47 charty postupom najvyššieho správneho súdu v konaní vedenom pod sp. zn. 3Sfk/26/2021 a jeho rozsudkom sp. zn. 3Sfk/26/2021 z 23. novembra 2023 (bod 14), ktorý považuje za nedostatočne odôvodnený a arbitrárny, z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia zániku nároku sťažovateľky na zaplatenie úroku za obdobie neoprávneného zadržovania zaplatenej dane z emisných kvót a neaplikovania dĺžky lehoty podľa zákona o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci v daňovom konaní (body 10 a 15).

17. Ústavný súd konštatuje, že čl. 46 ods. 2 ústavy zaručuje ústavné právo fyzických osôb a právnických osôb, ktoré obhájiteľným spôsobom tvrdia, že boli na svojich právach ukrátené rozhodnutím orgánu verejnej správy obrátiť sa na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak, pričom z právomoci súdu nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd. Obhájiteľnosť tvrdenia v danom prípade znamená, že vzhľadom na právnu úpravu a na okolnosti prípadu bolo konkrétne rozhodnutie orgánu verejnej správy spôsobilé zasiahnuť do práv alebo právom chránených záujmov fyzických osôb alebo právnických osôb, ktoré tvrdia, že boli rozhodnutím orgánu verejnej správy dotknuté. V tomto rozsahu (pokiaľ ide o garantovanie práva na prístup k súdu) predstavuje čl. 46 ods. 2 ústavy *lex specialis* vo vzťahu k všeobecnejšiemu čl. 46 ods. 1 ústavy. Aj v prípadoch, keď právo na prístup k súdu účastníka súdneho konania má svoj ústavný základ v čl. 46 ods. 2 ústavy, je súd konajúci vo veci viazaný princípmi spravodlivého súdneho konania vyplývajúcimi z čl. 46 ods. 1 ústavy. Obsah základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy nespočíva iba v oprávnení každého domáhať sa ochrany svojich práv na súde. Zahŕňa taktiež právo na určitú kvalitu súdneho konania definovanú procesnými garanciami spravodlivého súdneho konania, ako je napr. právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, ktorá má byť v konkrétnom prípade poskytnutá. Zásada spravodlivosti obsiahnutá v práve na spravodlivé súdne konanie totiž vyžaduje, aby súdy založili svoje rozhodnutia na dostatočných a právne relevantných dôvodoch zodpovedajúcich konkrétnym okolnostiam prerokovanej veci (m. m. III. ÚS 305/08). Všeobecný súd však nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces (IV. ÚS 115/03).

18. Vzhľadom na predmet posudzovaného konania (bod 16) je potrebné pripomenúť, že procesné postupy v daňovom konaní, zisťovanie a hodnotenie skutkového stavu, ako aj výklad či aplikácia podústavného práva sú primárne zverené správcovi dane. Ústavný súd v tejto súvislosti zvyčajne mimo systému všeobecného súdnictva, do ktorého právomoci patrí aj prieskum zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej správy (čl. 142 ods. 1 ústavy) vrátane prieskumu zákonnosti samotného preukazovania a vyhodnotenia reálnosti dodania zdaniteľných plnení vyplývajúcich z obchodno-závazkových vzťahov. Úlohou ústavného súdu preto bolo v rámci predbežného prerokovania ústavnej sťažnosti posúdiť, či sa najvyšší správny súd náležite vysporiadal s podstatnými

námietkami sťažovateľky a či konanie pred ním nebolo poznačené takou kvalifikačnou vadou, ktorá by opodstatňovala kasačný zásah ústavného súdu. Napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu, ktorý konal a rozhodoval ako súd kasačný, nemožno hodnotiť izolovane, ale iba v kontexte s rozsudkami krajského súdu a zároveň v kontexte s rozhodnutiami orgánov verejnej správy, t. j. finančného riaditeľstva a správcu dane, ktoré mu predchádzali (ich obsah je v posudzovanom prípade bližšie zachytený v napadnutom rozsudku najvyššieho správneho súdu).

19. Ako bolo uvedené, Súdny dvor rozsudkom z 12. apríla 2018 vo veci C-302/17 (PPC Power a. s. proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky a Daňovému úradu pre vybrané daňové subjekty) rozhodol, že zavedenie 80 % dane z emisných kvót, ktorá sa v Slovenskej republike uplatňovala v rokoch 2011 a 2012, nebolo v súlade so smernicou 2003/87/ES a ohrozovalo jej ciele (bod 3).

20. Sťažovateľka, ktorá podala daňové priznanie k dani z emisných kvót za rok 2011 11. júna 2012, postupujúc podľa v tom čase platnej právnej úpravy, vyčkávajúc na uvedené rozhodnutie Súdneho dvora, až žiadosťou z 8. apríla 2019 požiadala správcu dane o vrátenie neoprávnenne zaplatenej dane z emisných kvót za rok 2011 – preplatku v sume 13 707 eur (ako rozdielu medzi zaplateným preddavkom v sume 18 657,50 eur a vráteným „daňovým preplatkom“ v sume 4 950,50 eur), ako aj o priznanie úroku z oneskoreného vrátenia preplatku na tejto dani, v súvislosti s čím sa domáhala takej aplikácie vnútroštátnych všeobecne záväzných právnych predpisov, ktorá „*priznáva nárok na úroky až od podania žiadosti, a nie od neoprávneného zaplatenia dane*“. Správca dane a finančné riaditeľstvo v daňovom konaní a krajský súd a najvyšší správny súd v správnom súdnom konaní zhodne konštatovali, že žiadosť podala po uplynutí lehoty stanovenej § 69 ods. 1 v spojení s § 79 ods. 5 daňového poriadku, a teda jej nárok zanikol.

21. Právo Európskej únie bráni vnútroštátnemu orgánu vzniesť námietku uplynutia primeranej premlčacej lehoty len v tom prípade, ak svojím správaním zapríčinil oneskorené podanie žaloby a tak zbavil žalobcu vo veci samej možnosti uplatniť si svoje práva priznané mu smernicou Európskej únie pred vnútroštátnymi súdmi (pozri v tomto zmysle rozsudky Súdneho dvora z 15. 9. 1998, Edis, C-231/96, bod 35; zo 17. 11. 1998, Aprile, C-228/96, bod 43; z 27. 2. 2003, Santex, C-327/00, body 57 až 61; z 15. 4. 2010, Barth, C-542/08, body 33 až 36, ako aj rozsudok Súdneho dvora z 19. 5. 2011, Tonina Enza Iaia, C-452/09, bod 23, z ktorého zároveň vyplýva, že na to, aby mohli nositelia práv v plnom rozsahu poznať svoje práva, nie je rozhodnutie Súdneho dvora o predmetnom porušení potrebné; stanovenie začiatku plynutia lehoty pred týmto súdnym rozhodnutím nevedie k praktickej nemožnosti ani nadmernému sťaženiu ochrany práv priznaných právom Európskej únie.).

22. Podľa názoru ústavného súdu v posudzovanom prípade nebolo možné dospieť k záveru, že sťažovateľka stratila akúkoľvek možnosť uplatniť svoje právo vyplývajúce zo smernice 2003/87/ES.

23. Najvyšší správny súd v napadnutom rozsudku správne konštatoval, že v prípade sťažovateľky nebolo potrebné čakať na rozhodnutie Súdneho dvora z 12. apríla 2018 vo veci C-302/17 (PPC Power a. s. proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky a Daňovému úradu pre vybrané daňové subjekty, bod 3). Sťažovateľka mohla v lehote stanovenej v § 69 ods. 1 daňového poriadku podať dodatočné daňové priznanie, čím by si uplatnila v zákonnej lehote nulové vyrubenie dane a týmto aj žiadala o vrátenie preplatku podľa § 79 ods. 5 daňového poriadku, čo však neurobila.

24. Ústavný súd poukazuje na to, že otázkou náhrady škody spôsobenej rozhodnutím daňového úradu sa zaoberal už Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 1Cdo/16/2005 z 1. novembra 2006, pričom judikoval (R 28/2006), že „Skutočnosť, že vrátenie daňových preplatkov je upravené v ustanovení § 63 zákona č. 511/1992 Zb., nevyklučuje aplikáciu zákona č. 58/1969 Zb. o zodpovednosti za škodu spôsobenú rozhodnutím orgánu štátu alebo nesprávnym úradným postupom v daňovom konaní. Nárok na vrátenie preplatku podľa ustanovenia § 63 zákona č. 511/1992 Zb. (o ktorom rozhoduje správny orgán) nemožno zamieňať s nárokom na náhradu škody podľa zákona č. 58/1969 Zb. (o ktorom rozhoduje súd); uplatnenie jedného z uvedených nárokov nevyklučuje uplatnenie aj druhého z nich.“

25. Zákon č. 58/1969 Zb. o zodpovednosti za škodu spôsobenú rozhodnutím orgánu štátu alebo jeho nesprávnym úradným postupom v znení neskorších predpisov bol zrušený zákonom o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci (účinným od 1. septembra 2004).

26. Sťažovateľka v ústavnej sťažnosti nepoprela, že vrátenia neoprávnene zaplatenej dane z emisných kvót za rok 2011 – preplatku v sume 13 707 eur ako škody spôsobenej orgánom verejnej moci pri výkone verejnej moci, sa domáhala podľa zákona o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci. Dňa 6. marca 2020 bola medzi sťažovateľkou a Slovenskou republikou v zastúpení ministerstvom financií uzatvorená dohoda o mimosúdnom vyrovnaní č. MF SR: 2020/40, na základe ktorej bola sťažovateľke zaplatená suma 13 707 eur predstavujúca uplatnený nárok na náhradu škody z titulu rozporu vnútroštátnej dane z emisných kvót s právom Európskej únie; úrok z oneskoreného vrátenia preplatku na tejto dani sťažovateľke zaplatený nebol (bod 11).

27. Spôsob a rozsah náhrady škody upravuje § 17 ods. 1 zákona o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci tým spôsobom, že uhrádza sa skutočná škoda a ušlý zisk, ak osobitný predpis neustanovuje inak.^{1a)} Uvedená poznámka odkazuje na už neúčinný „§ 35b ods. 10 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení zákona č. 215/2007 Z. z.“ (bod 6), ktorý ustanovoval, že ak správca dane zaplatí daňovému subjektu sankčný úrok podľa odseku 7, daňovému subjektu sa uhradí náhrada škody podľa osobitného predpisu^{11ah)} len vo výške rozdielu medzi vyčíslenou náhradou škody a zaplateným sankčným úrokom; podľa § 35b ods. 7 citovaného zákona (účinného do 31. decembra 2011) správca dane do 15 dní od poukázania neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov podľa odseku 6 zaplatí daňovému subjektu sankčný úrok. O zaplatení sankčného úroku vydá správca dane daňovému subjektu rozhodnutie. Proti tomuto rozhodnutiu sa možno odvolať. Ak správca dane eviduje voči daňovému subjektu daňový nedoplatok, správca dane v lehote na jeho zaplatenie sumu sankčného úroku alebo jeho časť použije podľa § 63, o čom vyrozumie daňový subjekt.

28. Nová právna úprava daňových preplatkov a úroku v § 79 ods. 3 prvej vety daňového poriadku ustanovuje, že ak správca dane vráti daňový preplatok po lehote ustanovenej v odseku 2, je povinný v lehote do 15 dní od vrátenia daňového preplatku rozhodnúť o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku, ak jeho výška presiahne sumu 5 eur. Uvedený úrok by mal daňovému subjektu nahradiť ujmu spočívajúcu v nemožnosti nakladať s finančnými prostriedkami v dôsledku nezákonného rozhodnutia alebo neprávneho úradného postupu správcu dane.

29. Ak príslušný orgán neuspokojí nárok na náhradu škody alebo uspokojí iba jeho časť do šiestich mesiacov odo dňa prijatia žiadosti alebo ak príslušný orgán písomne oznámi poškodenému, že neuspokojí jeho nárok na náhradu škody, môže sa poškodený domáhať uspokojenia nároku alebo jeho neuspokojenej časti na súde. Pri uplatnení nároku na súde môže poškodený požadovať úhradu len v rozsahu nároku, ktorý bol predbežne prerokovaný, a z titulu, ktorý bol predbežne prerokovaný. Ak súd rozhodnutím o náhrade škody prizná poškodenému aj úrok z omeškania, lehota omeškania začína príslušnému orgánu plynúť najskôr dňom oznámenia, že neuspokojí nárok na náhradu škody, alebo uplynutím šesťmesačnej lehoty na predbežné prerokovania nároku, ak súd neurčí začiatok jej plynutia neskôr (§ 16 ods. 4 zákona o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci).

30. Právo na náhradu škody sa premlčí za tri roky odo dňa, keď sa poškodený dozvedel o škode. Ak je podmienkou uplatnenia práva na náhradu škody zrušenie alebo zmena právoplatného rozhodnutia, plynie premlčacia lehota odo dňa doručenia (oznámenia) rozhodnutia, ktorým bolo zmenené alebo zrušené právoplatné rozhodnutie (§ 19 ods. 1 zákona o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci). Najneskôr sa právo na náhradu škody premlčí za desať rokov odo dňa, keď bolo poškodenému doručené (oznámené) rozhodnutie, ktorým mu bola spôsobená škoda; to neplatí, ak ide o škodu na zdraví alebo škodu spôsobenú rozhodnutím podľa § 7 a 8 (§ 19 ods. 2 zákona o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci).

31. Podľa názoru ústavného súdu neobstojí tvrdenie sťažovateľky, že v daňovom konaní bolo potrebné aplikovať dĺžku lehoty podľa zákona o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci.

32. Sťažovateľke nič nebránilo, aby v procese uzatvárania dohody o mimosúdnom vyrovnaní požadovala od Slovenskej republiky v zastúpení ministerstvom financií okrem zaplatenia sumy 13 707 eur predstavujúcej uplatnený nárok na náhradu škody z titulu rozporu vnútroštátnej dane z emisných kvót s právom Európskej únie aj úrok podľa osobitného predpisu – § 79 ods. 3 prvej vety daňového poriadku, resp. aby sa jeho uspokojenia domáhala súdnou cestou (§ 16 ods. 4 zákona o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci). Pokiaľ tak sťažovateľka neurobila, nevyčerpala účinné a dostupné právne prostriedky ochrany jej práv a právom chránených záujmov.

33. Zmyslom a účelom zákona o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci je v súlade s čl. 46 ods. 3 ústavy ustanoviť podmienky, za ktorých vzniká právo na náhradu škody spôsobenej nezákonným rozhodnutím súdu, iného štátneho orgánu či orgánu verejnej správy alebo nesprávnym úradným postupom, a to spôsobom, ktorý umožňuje odškodniť všetky prípady, v ktorých bola poškodenému spôsobená škoda takým rozhodnutím orgánu verejnej moci, ktoré bolo neskôr posúdené ako nezákonné. Vo vzťahu k náhrade škody spôsobenej nezákonným rozhodnutím základné podmienky vzniku nároku na náhradu škody ustanovuje § 6 ods. 1 zákona o zodpovednosti za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci, a to tým, že ustanovuje ako predpoklad na náhradu škody (okrem iného) vydanie nezákonného rozhodnutia a ďalej jeho zrušenie pre nezákonnosť príslušným orgánom. Tieto podmienky sú splnené iba vtedy, ak je vydané rozhodnutie následne zrušené na to príslušným orgánom práve z dôvodu nezákonnosti. Z takéhoto zrušujúceho rozhodnutia potom musí byť dôvod zrušenia skoršieho rozhodnutia (jeho nezákonnosť) zrejmý (II. ÚS 25/2011). Všeobecný súd musí skúmať všetky podmienky nároku na náhradu škody, ktorý vzniká až po splnení všetkých jeho predpokladov, teda až po tom, ako sa ukázali neúčinné iné

prostriedky ochrany, resp. kompenzácie majetkovej ujmy na základe iných právnych nárokov (m. m. III. ÚS 361/09).

34. V tejto súvislosti ústavný súd poukazuje na rozsudok Súdneho dvora z 11. júna 2024 vo veci C-221/22 P, ktorý rozhodol, že Európska komisia musí zaplatiť úroky z pokút, ktoré neoprávnene uložila spoločnosti Deutsche Telekom AG za zneužitie dominantného postavenia na slovenskom trhu širokopásmových telekomunikačných služieb. Spresnil, že ak všeobecný súd alebo Súdny dvor zrušia alebo znížia pokutu, ktorú Európska komisia uložila podniku za porušenie pravidiel hospodárskej súťaže, Európska komisia musí nielen vrátiť celú alebo časť pokuty, ktorú podnik už predbežne zaplatil, ale aj zaplatiť úroky za obdobie odo dňa predbežného zaplatenia tejto pokuty do dátumu vrátenia. Cieľom týchto úrokov je paušálne odškodniť dotknutý podnik za stratu výhod vyplývajúcich z predmetnej sumy.

35. Čo sa týka napadnutého rozsudku, jeho preskúmaním ústavný súd zistil, že najvyšší správny súd postupoval v medziach svojej právomoci, pričom sa nedopustil takého výkladu a aplikácie príslušnej zákonnej právnej úpravy (daňového poriadku a Správneho súdneho poriadku), ktorými by poprel ich účel a význam. Napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu nemožno označiť za arbitrárny v tom smere, že by závery ním formulované boli zjavne nelogické s ohľadom na zistený skutkový stav, ústavne neudržateľné alebo že by napadnutý rozsudok nerefletoval ťažiskové skutočnosti dôležité pre riadne zistenie stavu veci a rozhodnutie o kasačnej sťažnosti sťažovateľky.

36. Ak sa sťažovateľka s názormi všeobecných súdov nestotožňuje, táto skutočnosť sama osebe nepostačuje na prijatie záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti napadnutých rozhodnutí. Aj stabilná rozhodovacia činnosť ústavného súdu (m. m. II. ÚS 4/94, II. ÚS 3/97, I. ÚS 204/2010) rešpektuje názor, podľa ktorého nemožno právo na súdnu ochranu stotožňovať s procesným úspechom, z čoho vyplýva, že všeobecný súd nemusí rozhodovať v súlade so skutkovým a právnym názorom sporových strán vrátane ich dôvodov a námietok.

37. Na základe uvedeného ústavný súd dospel k záveru, že medzi rozsudkom najvyššieho správneho súdu a obsahom označených práv sťažovateľky neexistuje taká príčinná súvislosť, na základe ktorej by ústavný súd po prípadnom prijatí ústavnej sťažnosti na ďalšie konanie mohol reálne dospieť k záveru o ich porušení, a preto ústavnú sťažnosť sťažovateľky ako celok odmietol z dôvodu zjavnej neopodstatnenosti [§ 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde].

38. Vzhľadom na odmietnutie ústavnej sťažnosti ako celku sa ústavný súd ďalšími požiadavkami sťažovateľky uvedenými v petite nezaoberal.

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

V Košiciach 24. júla 2024

Miloš Maďar
predseda senátu