



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

IV. ÚS 419/09-16

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 10. decembra 2009 predbežne prerokoval sťažnosť JUDr. Ing. K. M., K., zastúpeného advokátkou JUDr. I. R., K., vo veci namietaného porušenia jeho základného práva domáhať sa zákonom ustanoveným postupom svojho práva v konaní pred súdmi Slovenskej republiky podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sžf 99/2008 z 28. apríla 2009 a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť JUDr. Ing. K. M. o d m i e t a ako zjavne neopodstatnenú.

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 7. septembra 2009 faxom doručená sťažnosť JUDr. Ing. K. M. (ďalej len „sťažovateľ“) doplnená predložením originálu 9. septembra 2009. Sťažovateľ namieta porušenie základného práva

domáhať sa zákonom ustanoveným postupom svojho práva v konaní pred súdmi Slovenskej republiky zaručeného v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 5 Sžf 99/2008 z 28. apríla 2009 (ďalej aj „napadnutý rozsudok najvyššieho súdu“).

Sťažovateľ v sťažnosti uviedol, že *«žiadal Daňový úrad Košice V žiadosťou zo dňa 6. 3. 2007 o vydanie rozhodnutí o priznaní práva (vrátení preplatku dane) v daňovom konaní začatom dňa 20. 3. 2001 – za zdaňovacie obdobie január až december 1998.*

Daňový úrad Košice I oznámením č. 695/231/30397/2007-Bač zo dňa 10. 4. 2007 oznámil sťažovateľovi, že mu bolo doručené jeho podanie. Oznámil mu, že:

„Na základe zrušených dodatočných platobných výmerov odvolacím orgánom DR SR pracovisko Košice správca dane (Daňový úrad Košice V) vrátil za jednotlivé zdaňovacie obdobia január až december 1998 vzniknutý preplatok alebo uplatnený nadmerný odpočet v plnej výške. V zmysle § 63 ods. 1, 4 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov daňový preplatok je suma platby, ktorá prevyšuje splatnú daň. Ak nemožno preplatok použiť podľa odsekov 2 a 3, správca dane na žiadosť daňového subjektu tento preplatok vráti. Ak sa žiadosti o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane rozhodnutie nevydáva.

Vrátenie nadmerného odpočtu bez rozhodnutia je v súlade s § 55d ods. 5 zákona č. 289/95 Z. z. o dani z pridanej hodnoty. Na nadmerný odpočet uplatnený za zdaňovacie obdobie do 31. 12. 2002 sa vzťahuje § 23 zákona účinného k 31. 12. 2002. V zmysle uvedeného v § 23 správca dane nemal povinnosť pri vrátení NO za zdaňovacie obdobie roku 1998 vydať rozhodnutie.

Na základe Vašej sťažnosti zo dňa 6. 5. 2005, 9. 5. 2005 a 1. 6. 2005 uvedený postup správcu dane prešetrovalo DR SR odd. petícií a sťažnosti, ktoré predmetnú námietku v sťažnosti uzatvorilo ako neopodstatnenú. Tak isto v tej veci ste podali sťažnosť zo dňa 15. 8. 2005 na nezákonný postup a činnosť DÚ Košice V pri vrátení preplatkov dane za mesiac december 1997, rok 1998 a mesiac január až júl 1999. Postup správcu dane prešetrovalo DR SR odd. vnútornej kontroly a o výsledku tiež daňový subjekt bol oboznámený.“

Dňa 10. 5. 2007 podal sťažovateľ u Daňového riaditeľstva SR (ďalej len „DR SR“) žiadosť nazvanú „Nečinnosť správcu dane – žiadosť o vydanie rozhodnutia v rámci opatrení proti nečinnosti podľa ust. § 30a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. (Oznámenie č. j. 695/231/30397/2007-Bač, zo dňa 10. 4. 2007)“.

DR SR listom zo dňa 7. 6. 2007 sp. zn. I/223/7747/45348/2007 odpovedalo sťažovateľovi, že podľa § 63 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, ak sa žiadosti o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane rozhodnutie nevydáva. Vzhľadom na to DR SR ako orgán najbližšie nadriadený správcovi dane nezistil dôvody na postup podľa § 30a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb.

Dňa 29. 6. 2007 podal sťažovateľ na DR SR, pracovisko Košice námietku proti nesprávnemu a nezákonnému postupu zamestnanca správcu dane v daňovom konaní (pri vybavovaní podania v začatom daňovom konaní o nečinnosti správcu dane (č. j. I/223/7747/45348/2007, zo dňa 7. 6. 2007)“.

DR SR listom zo dňa 16. 7. 2007 č. I/223/7747/59071/2007 vyzval sťažovateľa na doplnenie podania.

Sťažovateľ podaním zo dňa 27. 7. 2007 doplnil svoje podanie.

Dňa 26. 9. 2007 bolo doručené sťažovateľovi rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/223/7747-67259/2007/99I545-r zo dňa 31. 8. 2007, ktorým DR SR námietke sťažovateľa zo dna 3. 7. 2007, doplnenej dňa 30. 7. 2007, proti postupu zamestnanca správcu dane JUDr. O. V. nevyhovel.

Proti rozhodnutiu Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/223/7747-67259/2007/99I545-r zo dňa 31. 8. 2007 podal sťažovateľ na Krajský súd v Košiciach žalobu na jeho preskúmanie a navrhol, aby súd napadnuté rozhodnutie zrušil a vec vrátil žalovanému na nové konanie.

Krajský súd v Košiciach rozsudkom sp. zn. 7 S 120/2007 zo dňa 10. 9. 2008 žalobu zamietol a žalobcovi – sťažovateľovi právo na náhradu trov konania nepriznal. Proti tomuto rozsudku podal sťažovateľ odvolanie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 5 Sžf 99/2008 zo dňa 28. 4. 2009 potvrdil napadnutý rozsudok a žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal. Predmetný rozsudok bol doručený právnej zástupkyňi sťažovateľa dňa 6. 7. 2009.».

Sťažovateľ v ďalšej časti sťažnosti odcitoval znenie čl. 2 ods. 2, čl. 46 a čl. 127 ústavy, § 50 ods. 1 a 3, § 63 ods. 4 a 6, ako aj § 30 ods. 1 prvej vety zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní a poplatkov“) a uviedol:

«Súd I. stupňa zamietol žalobu sťažovateľa, ktorú podal proti rozhodnutiu žalovaného o nevyhovení námietke proti postupu zamestnanca správcu dane v daňovom konaní, aj keď v odôvodnení napadnutého rozhodnutia sa uvádzajú rôzne úvahy súdu I. stupňa. Dôvodom zamietnutia žaloby je zrejmé presvedčenie súdu I. stupňa, že správca dane nebol povinný v sťažovateľovom prípade vydať rozhodnutie o vrátení preplatku na dani z pridanej hodnoty, konkrétne vyjadrený v tomto konštatovaní súdu I. stupňa:

„Táto povinnosť pre správcu dane vyplýva zo zákona, nie je uložená v zákonnej forme, teda vydaním rozhodnutia, ale faktickým pripísaním preplatku na účet daňového subjektu, čo vyplýva z ustanovenia § 63 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. v platnom znení.“

Aj keď nie celkom v zrozumiteľnej forme, I. stupňový súd vyjadril zrejme názor, že rozhodnutie žalovaného o nevyhovení námietke bolo správne z toho dôvodu, že správca dane nebol povinný vydať rozhodnutie o vrátení preplatku na dani.

S týmto záverom súdu I. stupňa podľa názoru sťažovateľa nemožno súhlasiť z nasledujúcich dôvodov:

Je nepochybné, že som dňa 20. 3. 2001 požiadal Daňový úrad Košice V o vrátenie preplatku dane za zdaňovacie obdobie január až december 1998.

Z ustanovenia § 63 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. v znení platnom do 31. 12. 2004 vyplýva postup správcu dane pri žiadosti daňového subjektu o vrátenie preplatku na dani.

Sťažovateľ podotýka, že so zreteľom na ustanovenie článku 2 ods. 2 Ústavy SR - správca dane môže konať len spôsobom ustanoveným v zákone.

Z citovaného zákonného ustanovenia vyplýva, že správca dane vráti preplatok do jedného mesiaca od doručenia žiadosti o jeho vrátenie, a ak žiadosti o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, rozhodnutie nevydáva.

Citované zákonné ustanovenie, predovšetkým jeho časť, ktorá ustanovuje, že správca dane nemusí vydať rozhodnutie, nie je možné vykladať inak, ako tým spôsobom, ako to vyplýva z jeho doslovného znenia. Podmienkou sine qua non je dodržanie lehoty na vrátenie

preplatku ustanovenej v predchádzajúcej vete a vrátenie preplatku v celej daňovom subjektom žiadanej výške.

Zákon neumožňuje v žiadnom svojom ustanovení nevydať rozhodnutie v prípade nedodržania čo i len jednej z týchto podmienok.

Je nesporné, že v mojom prípade lehota na vrátenie preplatku uplynula bez toho, že by správca dane preplatok vrátil.

Tento sťažovateľovi bol vrátený až po zrušení platobného výmeru č. 709/340/38785/2003-KO rozhodnutím Daňového riaditeľstva SR sp. zn. VI/256/28/24 zo dňa 9. 1. 2004. Táto skutočnosť nebola medzi účastníkmi konania sporná.

Pokiaľ ustanovenie § 30 ods. 1 vety prvej zákona č. 511/1992 Zb. - ustanovuje, že v daňovom konaní možno ukladať daňovú povinnosť len práva rozhodnutím, potom možnosť uvedená v ustanovení § 63 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. je výnimkou z tejto zásady a možno ju vykladať len reštriktívne.

Z ustanovenia § 1a zákona č. 511/1992 Zb. v znení platom v čase podania žiadosti o vrátenie preplatku vyplýva, že daňovým konaním je konanie, v ktorom sa rozhoduje opravách a povinnostiach daňových subjektov.

Pre sťažovateľa je ťažké porozumieť takému výkladu ustanovenia § 63 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. v znení platnom do 31. 12. 2004, podľa ktorým postup správcu dane pri vracaní daňového preplatku nie je konaním, v ktorom rozhoduje o mojom práve daňového subjektu na vrátenie preplatku.

So zreteľom na vzájomnú súvislosť citovaných zákonných ustanovení je zrejmé, že požiadavke právnej istoty daňového subjektu zodpovedá len taký výklad týchto zákonných ustanovení, ktorý umožňuje správcovi dane použiť výnimku pri rozhodovaní o žiadosti o vrátenie preplatku len v prípade, že vráti v zákonom stanovenej lehote tento preplatok v celom rozsahu.

Pokiaľ ide o záver súdu I. stupňa o tom, že v čase, keď sťažovateľ podal žiadosť o vydanie rozhodnutia o vrátenie preplatku žiadne daňové konanie neprebiehalo, nemožno sa s ním stotožniť.

Sťažovateľ už v žalobe poukázal na rozpor medzi výrokom a odôvodnením rozhodnutia žalovaného, keď jeho námietke proti postupu zamestnanca správcu dane

v daňovom konaní nevyhovel, teda meritórne o nej rozhodoval, na druhej strane v odôvodnení rozhodnutia uviedol, že konanie neprebíha.

Konanie o vrátenie preplatku začalo dňa 20. 3. 2001 a so zreteľom na vyššie uvedené súvislosti niet sporu o tom, že doposiaľ nebolo skončené.

V odvolaní sťažovateľ poukázal na skutočnosť, že závery súdu I. stupňa nezodpovedajú zneniu ustanovení zákona č. 511/1992 Zb., tieto závery súdu I. stupňa sú vo vzťahu k prejednávanej veci nezrozumiteľné a nepochopiteľné.

Napriek tomu, že odvolací súd rozhodol o potvrdení rozsudku súdu I. stupňa, uvedomujúc si zrejme neudržateľnosť dôvodov uvedených v rozsudku súdu I. stupňa, uviedol vo svojom odôvodnení (str. 3 posledná veta):

„Napadnutý rozsudok je vo výroku vecne správny.“.

Odvolací súd v odôvodnení svojho rozhodnutia na rozdiel od súdu I. stupňa poukázal na to, že žalobca viedol korešpondenciu s daňovým úradom a ďalšie podania podané na prelomoch rokov 2008 a 2009 majú podklad na nespokojnosti žalobcu so stavom, ktorý nastal po vrátení dňa 19. 2. 2004 vyrubenej rozdielu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 1997. Ďalej NS SR na str. 5 rozhodnutia napadnutého touto sťažnosťou vyslovuje názor, že námietka v daňovom konaní nemôže smerovať proti nesprávnemu postupu zamestnanca správcu dane, spočívajúceho v nevydaní rozhodnutia.

Podľa jeho názoru bolo správne, že žalovaný tejto námietke nevyhovel.

Podľa názoru NS SR nie je povinnosťou žalovaného sa vôbec zaoberať meritom predmetnej námietky, ak dôjde k záveru, že zákonné podmienky na podanie námietky nie sú splnené.

Sťažovateľ podotýka, že uvedené závery odvolacieho súdu nijakým spôsobom nekorešponujú so závermi súdu I. stupňa.

Je teda nesporné, že odvolací súd potvrdil rozhodnutie súdu I. stupňa nie z dôvodov, ktoré tento uviedol v odôvodnení svojho rozhodnutia...

Na tomto mieste však chce poukázať na skutočnosť, že názor súdu I. stupňa, ktorým považoval za zákonný taký postup žalovaného, ktorý rozhodujúc o námietke podanej sťažovateľom bez toho, aby ich meritórne posúdil spôsobom zákonom ustanoveným pre vecné vybavenie námietky, nezodpovedá ustanoveniam zákona č. 511/1992 Zb.

Podľa ustanovenia § 50 ods. 3 citovaného zákona – správca dane posúdi námietky, rozhodne o nich a toto rozhodnutie musí obsahovať odôvodnenie.

Z citovaného zákonného ustanovenia nesporne vyplýva, že rozhodnúť o námietkach možno len po ich posúdení.

Taký postup, keď správca dane meritórne o námietkach rozhodne bez toho, aby ich posúdil, nezodpovedá nielen ustanoveniu § 50 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb., ale ani článku 46 ods. 1 Ústavy SR v spojení s článkom 2 ods. 2 Ústavy SR.

V prípade, že správca dane vychádzajúc z názoru, že daňové konanie neprebíha, bol toho názoru, že sťažovateľ nemohol podať námietku, pretože takéto konanie neprebíhalo, nebol oprávnený o tejto námietke meritórne rozhodovať.

V tejto súvislosti možno dať za pravdu odvolaciemu súdu, že nie každé podanie urobené jednotlivcom smerom k správcovi dane je spôsobilé vyvolať začatie daňového konania.

Podanie označené ako „námietka“ nemá spôsobilosť založiť právomoc a povinnosť správcu dane o námietke rozhodovať, ak nie je táto námietka podaná v prebiehajúcim daňovom konaní.

Je teda zrejmé, že pokiaľ správca dane zastával (nesprávny) názor, že daňové konanie neprebíha, nebol oprávnený o podaní sťažovateľa označenom ako námietka, rozhodovať.

V tomto prípade je nerozhodné označenie takéhoto podania sťažovateľom ako námietka, keďže podľa ustanovenia § 20 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., je rozhodujúci obsah podania, i keď je nesprávne označené.

Z uvedeného vyplýva, že názor žalovaného, aj odvolacieho súdu spočívajúci v tom, že v neexistujúcom daňovom konaní je správca dane oprávnený meritórne rozhodovať o námietke, ale rovnako je oprávnený pri tomto rozhodovaní ju neposúdiť meritórne, je popretím práva sťažovateľa zakotveného v článku 46 ods. 1 Ústavy SR.

Sťažovateľ v súvislosti s rozhodnutím odvolacieho súdu dáva do pozornosti ústavnému súdu, že námietku, ktorú sťažovateľ vzniesol, vzniesol v konaní, ktoré bolo začaté dňa 20. 3. 2001, jeho podaním, ktorým žiadal vrátiť preplatok na DPH.

Sťažovateľ nevzniesol túto námietku v žiadnom inom konaní a je nesporné, že v tomto konaní o jeho žiadosti doposiaľ nebolo zákonom predpísaným spôsobom rozhodnuté.

Jeho žiadosť o vrátenie preplatku dane je nepochybne podaním, ktoré je spôsobilé začať daňové konanie, keďže sa dožadoval svojho práva na vrátenie preplatku, o ktorom mal rozhodnúť správca dane.

Podľa ustanovenia § 1a písm. d/ zákona č. 511/1992 Zb., daňovým konaním je konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov.

V tomto a v žiadnom inom konaní sťažovateľ vznášal námietku, ktorá doposiaľ nebola žalovaným spôsobom zodpovedajúcim zákonu posúdená.

Keďže túto nezákonnosť neodstránil ani I. stupňový, ani odvolací súd, napriek tomu, že táto povinnosť im vyplýva z ustanovení O. s. p. o správnom súdnictve, stal sa odvolací súd spoluzodpovedným za porušenie práva.

V predmetnej veci aj napriek tomu, že sa NS SR formálne stotožnil so závermi súdu I. stupňa, v skutočnosti je to on, kto sa (aspoň do určitej miery) vyrovnáva s námietkami uvedenými v žalobe.

Týmto však sťažovateľovi odňal možnosť, aby proti záverom súdu mohol vzniesť svoje námietky, a využiť tak dvojinštančnosť konania, ktorá pre tento druh konania vyplýva z príslušných ustanovení O. s. p.

NS SR však tým, že nahradil činnosť súdu I. stupňa, sa vyrovnal s námietkami sťažovateľa prvýkrát, a to rozhodnutím, proti ktorému odvolanie nieje prípustné. »

Vychádzajúc z uvedeného sťažovateľ dospel k záveru, že napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu došlo k porušeniu jeho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy, a v nadväznosti na to navrhol, aby ústavný súd po prijatí jeho sťažnosti na ďalšie konanie rozhodol týmto nálezom:

„Právo sťažovateľa domáhať sa zákonom ustanoveným postupom svojho práva v konaní pred súdmi Slovenskej republiky zakotveného v článku 46 ods. 1 Ústavy SR, rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sžf 99/2008 zo dňa 28. 4. 2009 bolo porušené.

Ústavný súd Slovenskej republiky zrušuje rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sžf 99/2008 zo dňa 28. 4. 2009 a vracia mu vec na ďalšie konanie.

Ústavný súd Slovenskej republiky zakazuje Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky v porušovaní namietaných práv sťažovateľa.

Odporca je povinný nahradiť sťažovateľovi všetky trovy tohto konania.“

II.

Sťažovateľ k sťažnosti pripojil písomnosti, z obsahu ktorých (vzhľadom na predmet sporu v konaní pred všeobecnými súdmi a na nadväznosť odôvodnení ich rozhodnutí, ako aj posúdenie dôvodnosti tvrdení sťažovateľa uvedených v sťažnosti) považuje ústavný súd za relevantné citovať tieto ich časti:

1. Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „daňové riaditeľstvo“) prípisom zo 7. júna 2007 podpísaným vedúcim oddelenia daňového konania Košice JUDr. O. V. oznámilo sťažovateľovi:

„Dňa 17. 05. 2007 nám bol doručený Váš list zo dňa 10. 05. 2007, ktorým žiadate prijať opatrenia na nečinnosť správcu dane – Daňového úradu Košice I z dôvodu, že správca dane nevydal rozhodnutie o priznaní práva (vrátenie preplatku) v daňovom konaní začatom dňa 20. 03. 2001 za zdaňovacie obdobie január až december 1998...“

Podľa § 63 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, ak sa žiadosti o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane rozhodnutie nevydáva.

Pri vrátení nadmerného odpočtu podľa § 23 zákona č. 289/1995 Z. z. v znení platnom do 31. 12. 2002 sa rozhodnutie nevydávalo. V zmysle uvedeného správca dane nebol povinný vydať rozhodnutie o vrátení nadmerného odpočtu. Nevydanie rozhodnutia správcu dane o vrátení nadmerného odpočtu nie je možné považovať za nečinnosť správcu dane.

Daňové riaditeľstvo SR ako orgán najbližšie nadriadený správcovi dane nezistil dôvody na postup podľa § 30a ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb.“

2. V reakcii na citovaný prípis daňového riaditeľstva z 29. júna 2007 vzniesol proti nemu sťažovateľ túto námietku:

„V nadväznosti na ust. § 50 ods. 1, 2, 3 zákona č. 511/1992 Zb. podávam námietku proti nesprávnemu a nezákonnému postupu zamestnanca správcu dane DR SR, pracovisko

Košice, JUDr. O. V., ktorý pri vybavovaní podania v začatom daňovom konaní o nečinnosti správcu dane postupoval nesprávne, v rozpore so zákonom a skutkovým stavom, o čom svedčí písomná odpoveď č. j. I/223/7747/45348/2007, zo dňa 7. 6. 2007...“

3. Daňové riaditeľstvo rozhodnutím č. k. I/223/7747-67259/2007/991545-r z 31. augusta 2007 rozhodlo tak, že „podľa § 50 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov námietke daňového subjektu Ing. Mgr. K. M. ... zo dňa 3. 7. 2007, doplnenej dňa 30. 7. 2007 proti postupu zamestnanca správcu dane JUDr. O. V. v daňovom konaní nevyhovuje“.

Svoje rozhodnutie daňové riaditeľstvo odôvodnilo najmä tým:

„Podľa § 50 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov daňový subjekt môže podať námietku v prípadoch ustanovených týmto zákonom a proti postupu zamestnanca správcu dane v daňovom konaní. Námietka patrí medzi riadne opravné prostriedky. Ako riadny opravný prostriedok slúži na preskúmanie postupu zamestnanca správcu dane v daňovom konaní a na dosiahnutie nápravy v prípade, že orgán príslušný na rozhodovanie o námietke posúdi dôvody uvedené v námietke ako opodstatnené.

V zmysle citovanej právnej úpravy možno podať námietku proti postupu zamestnanca správcu dane len v daňovom konaní. Na základe podanej žiadosti daňového subjektu na vydanie rozhodnutí o priznaní práva /vrátenie preplatku dane za zdaňovacie obdobie január až december 1998/ nezačalo daňové konanie, pretože daňové preplatky, resp. nadmerný odpočet ako to vyplývalo z podaných dodatočných daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty bol daňovému subjektu vrátený a o tejto skutočnosti nebol správca dane povinný vydať rozhodnutie.

Podanie daňového subjektu zo dňa 10. 5. 2007 doručené Daňovému riaditeľstvu SR dňa 17. 5. 2007, ktorým žiada prijať opatrenia proti nečinnosti, nemá účinky začatia daňového konania. Účinky začatia konania má len kvalifikovaný podnet, ktorý zákon o správe daní presne reguluje. K tomu, aby určitý súhrn procesných postupov a úkonov vytváral daňové konanie, musí byť splnená podmienka rozhodovania o práve a povinnosti daňového subjektu a následne vydanie rozhodnutia vo veci, ktoré zákon pomenúva. Opatrenia proti nečinnosti upravené v ustanovení § 30a zákona č. 511/1992 Zb.

predstavujú osobitný procesný inštitút, ktorý je ponímaný ako opatrenie sankčného charakteru vo vzťahu k orgánu, ktorý bol v konaní pasívny.

Keďže daňové konanie nezačalo, nie je možné podať námietku proti postupu zamestnanca správca dane podľa § 50 zákona č. 511/1992 Zb.

Z vyššie uvedených dôvodov považuje Daňové riaditeľstvo SR podanú námietku proti postupu zamestnanca správca dane JUDr. O. V. za bezpredmetnú.“

4. Sťažovateľ sa „Žalobou na začatie konania na preskúmanie rozhodnutia správneho orgánu rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky sp. zn. I/223/7747-67259/2007/991545-r zo dňa 31. 8. 2007“ podanou krajskému súdu 28. novembra 2007 domáhal jeho zrušenia a žiadal vrátiť predmetnú vec daňovému orgánu na nové konanie a rozhodnutie.

V odôvodnení žaloby sťažovateľ okrem iného uviedol:

„Nesprávnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného žalobca vidí v tom, že rozhodnutie žalovaného vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, zistenie skutkového stavu je nepostačujúce pre posúdenie veci, zistenie skutkového stavu, z ktorého vychádzalo správne rozhodnutie, je v rozpore s obsahom spisu [§ 250j písm. a), c), b) O. s. p.], v konaní správneho orgánu bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia [§ 250j písm. e) O. s. p.] a rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov [§ 250j ods. 2 písm. d) O. s. p.]“

Ďalej sťažovateľ v odôvodnení žaloby po citovaní § 50 ods. 1 a 3 zákona o správe daní a poplatkov a odvolaní sa na čl. 2 ods. 2 a čl. 46 ústavy s poukazom na § 15 ods. 13, § 63 ods. 4 a § 30 ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov (v časovo aktuálnom znení) uviedol:

„Z citovaných ustanovení zákonných predpisov a z uvedených skutkových okolností vyplýva, že odo dňa 20. 3. 2001, kedy žalobca podal dodatočné daňové priznania a zároveň žiadosť o vrátenie preplatku dane, správca dane nevydal rozhodnutie napriek tomu, že z citovaných zákonných ustanovení mu táto povinnosť vyplývala. Žalobca preto, ako to

vyplýva z vyššie uvedených okolností, vzniesol námietku proti postupu zamestnanca správca dane v daňovom konaní.

Žalovaný rozhodol napadnutým rozhodnutím podľa ustanovenia § 50 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. Táto skutočnosť vyplýva z výroku predmetného rozhodnutia...

Takýto postup správca dane je v rozpore s ustanovením § 30 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého v daňovom konaní možno ukladať daňovú povinnosť alebo priznávať práva len rozhodnutím.

Vzhľadom na vyššie uvedené správca dane, jeho zamestnanec postupoval nezákonným spôsobom, ak v predmetnej veci nevydal rozhodnutie a rovnakou vadou trpí aj napadnuté rozhodnutie žalovaného, ktorým námietke žalobcu proti postupu zamestnanca správca dane nevyhovelo.“

5. Krajský súd v Košiciach (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom sp. zn. 7 S 120/2007 z 10. septembra 2008 rozhodol tak, že žalobu sťažovateľa podanú 28. novembra 2007 zamietol. Podstatou odôvodnenia bol tento právny záver (názor) krajského súdu:

„Súd preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného podľa ust. § 247 a nasl. O. s. p. a zistil, že žaloba nebola dôvodná.

Z administratívneho spisu žalovaného nepochybne vyplýva, že žiadosť žalobcu na vydanie rozhodnutí o priznaní práva /vrátenie preplatku dane/ v daňovom konaní začatom dňa 20. 3. 2001 za zdaňovacie obdobie január až december 1998, bola doručená Daňovému úradu Košice V dňa 14. 3. 2007 jej doplnenie zo dňa 16. 7. 2007 bolo doručené Daňovému riaditeľstvu SR v Bratislave dňa 30. 7. 2007. Je nepochybné, že žalobcovi správca dane vrátil preplatok na dani bez rozhodnutia, podľa vtedy platného ust. § 63 ods. 4 zák. č. 511/1992 Zb.

Táto povinnosť pre správca dane vyplýva zo zákona, nie je uložená v zákonnej forme, teda vydaním rozhodnutia, ale faktickým pripísaním preplatku na účet daňového subjektu, čo vyplýva z ust. § 63 ods. 4 zák. č. 511/1992 Zb. v platnom znení.

Podľa ust. § 30 ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov v daňovom konaní možno ukladať daňovú povinnosť alebo priznávať práva len rozhodnutím. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov preto

obsahuje osobitnú úpravu zisťovania a preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti.

Žalobca vo svojej žiadosti zo dňa 6. 3. 2007 a v jej doplnenom znení žiadal napraviť chyby správcu dane, pokiaľ išlo o zadržiavanie vzniknutého preplatku, aby nedošlo k preklúzii práva na strane oprávneného.

Podľa ust. § 30a ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. v platnom znení, správca dane príslušný na rozhodnutie v daňovom konaní podľa tohto zákona alebo osobitného zákona je povinný v jednoduchých veciach, najmä ak možno rozhodnúť na podklade dokladov predložených daňovým subjektom, vydať rozhodnutie alebo vykonať iné opatrenie ustanovené týmto zákonom bezodkladne. Ak správca dane príslušný na rozhodnutie v daňovom konaní je v tomto konaní nečinný a nerozhodne ani v lehotách ustanovených v odsekoch 1 a 3 a nápravu nemožno dosiahnuť inak a povaha veci to nevylučuje, je príslušný vo veci rozhodnúť orgán najbližšie nadriadený správcovi dane. Vždy sa jedná o skutočnosť, ktorej základom je daňová kontrola.

V danom prípade sa nejednalo o daňovú kontrolu, ktorej definíciu obsahuje ust. § 15 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. v platnom znení. Podľa ust. § 50 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. v platnom znení, daňový subjekt môže uplatniť námietku v prípadoch ustanovených týmto zákonom a proti postupu zamestnanca správcu dane v daňovom konaní. Námietky daňového subjektu smerovali meritórne voči správcovi dane, ktorý opakovane pokračoval v daňových kontrolách v iných veciach, čo tvrdil žalobca, keď daňovú kontrolu ukončil 18. 8. 2003.

Súd dodáva, že v prípade nepoukázania nadmerného odpočtu /preplatku/ na účet žalobcu v zákonom stanovenej lehote, pred jej uplynutím má žalobca právo domáhať sa jeho vrátenia z titulu bezdôvodného obohatenia na všeobecnom súde sídla správcu dane.

Z vyššie uvedeného vyplýva, že ak správca dane postupoval pri vrátení preplatku /nadmerného odpočtu/ podľa § 63 ods. 4 zák. č. 511/1992 Zb. v platnom znení, resp. § 23 zák. č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení platnom pre zdaňovacie obdobie do 31. 12. 2003, postupoval v súlade so zákonom.“

6. Proti predmetnému rozsudku krajského súdu sťažovateľ podal odvolanie z 22. októbra 2008, ktorého nosnou argumentáciou boli najmä tieto jeho tvrdenia:

*„Rozhodnutie súdu I. stupňa považujem za nesprávne z dôvodov uvedených
- v ustanovení § 205 ods. 2 písm. f) O. s. p. – rozhodnutie súdu I. stupňa vychádza
z nesprávneho právneho posúdenia veci,*

*- v ustanovení § 205 ods. 2 písm. d) O. s. p. – súd I. stupňa dospel na základe
vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam.“*

*Ďalej sťažovateľ použil totožnú argumentáciu, ako v odôvodnení svojej sťažnosti
podanej ústavnému súdu (bližšie pozri citáciu na s. 4 až 6).*

7. O odvolaní sťažovateľa rozhodol najvyšší súd rozsudkom sp. zn. 5 Sžf 99/2008 z 28. apríla 2009 tak, že potvrdil rozsudok krajského súdu sp. zn. 7 S 120/2007 z 10. septembra 2008.

III.

Podľa čl. 127 ods. 1 ústavy ústavný súd rozhoduje o sťažnostiach fyzických osôb alebo právnických osôb, ak namietajú porušenie svojich základných práv alebo slobôd, alebo ľudských práv a základných slobôd vyplývajúcich z medzinárodnej zmluvy, ktorú Slovenská republika ratifikovala a bola vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhoduje iný súd.

Ústavný súd podľa § 25 ods. 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 38/1993 Z. z. o organizácii Ústavného súdu Slovenskej republiky, o konaní pred ním a o postavení jeho sudcov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) každý návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa, ak tento zákon neustanovuje inak. Pri predbežnom prerokovaní každého návrhu ústavný súd skúma, či dôvody uvedené v § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde nebránia jeho prijatiu na ďalšie konanie. Podľa tohto ustanovenia návrhy, na prerokovanie ktorých nemá ústavný súd právomoc, návrhy, ktoré nemajú zákonom predpísané náležitosti, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy podané oneskorene môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením

bez ústneho pojednávania. Ústavný súd môže odmietnuť aj návrh, ktorý je zjavne neopodstatnený.

Podľa čl. 46 ods. 1 ústavy každý sa môže domáhať zákonom ustanoveným spôsobom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde.

Ústavný súd poukazuje na svoju ustálenú judikatúru, podľa ktorej o zjavne neopodstatnený návrh ide vtedy, ak ústavný súd pri jeho predbežnom prerokovaní nezistí žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jeho prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 66/98). Úloha ústavného súdu pri predbežnom prerokovaní návrhu teda nespočíva v tom, aby určil, či preskúmanie veci predloženej navrhovateľom odhalí existenciu porušenia niektorého z práv alebo slobôd zaručených ústavou, ale spočíva len v tom, aby určil, či toto preskúmanie vylúči akúkoľvek možnosť existencie takéhoto porušenia. Ústavný súd teda môže pri predbežnom prerokovaní odmietnuť taký návrh, ktorý sa na prvý pohľad a bez najmenej pochybnosti javí ako neopodstatnený (I. ÚS 4/00).

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

Pokiaľ ide o sťažovateľom namietané porušenie jeho označeného základného práva napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, ústavný súd predovšetkým konštatuje, že v danej veci nebola vylúčená právomoc všeobecných súdov.

V právomoci ústavného súdu zostalo následne iba posúdenie, či účinky výkonu právomoci najvyššieho súdu v súvislosti s jeho rozhodnutím o odvolaní sťažovateľa

rozsudkom sp. zn. 5 Sžf 99/2008 z 28. apríla 2009 sú zlučiteľné s označeným článkom ústavy.

Predmetom sťažnosti sťažovateľa je namietané porušenie jeho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, ktoré sťažovateľ vidí v dvoch rovinách. Jednou je porušenie dvojinstančnosti súdneho konania, ku ktorému malo dôjsť tým, že najvyšší súd sa síce formálne stotožnil so závermi prvostupňového súdu, ale na základe iných skutkových a právnych dôvodov v porovnaní s dôvodmi uvedenými v prvostupňovom rozhodnutí.

Ústavný súd už vo svojej judikatúre viackrát zaradil požiadavku dvojinstančnosti konania medzi ústavno-procesné zásady (II. ÚS 195/06, III. ÚS 239/08), z čoho vyplýva aj to, že ak v podmienkach konkrétneho súdneho konania porušenie tejto zásady ústavný súd zistí, potom je založená jeho právomoc vysloviť porušenie základného práva na súdnu ochranu zaručeného čl. 46 ods. 1 ústavy.

Z okolností prerokúvanej sťažnosti ústavný súd zistil, že v sťažovateľovej veci vo fáze konania pred odvolacím súdom už neprebiehala žiadne dokazovanie ďalším objasňovaním skutočností, ktoré tvorili skutkový základ prvostupňového rozhodnutia krajského súdu [aj preto bolo o odvolaní rozhodnuté bez nariadenia pojednávania podľa § 250ja ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej aj „OSP“)], preto najvyšší súd ako súd odvolací nemohol zabrániť sťažovateľovi vyjadrovať sa k prípadným „iným“ skutkovým zisteniam, na ktorých podľa sťažovateľa založil svoje rozhodnutie.

Vo vzťahu k odlišným právnym záverom, z ktorých podľa sťažovateľa najvyšší súd pri rozhodovaní o podanom odvolaní vychádzal, ústavný súd poukazuje na svoju judikatúru, v ktorej zdôraznil potrebu rozlišovania procesného postavenia účastníka konania pri objasňovaní a zisťovaní skutkového stavu veci na jednej strane a procesnými možnosťami účastníka konania ovplyvňovať právne hodnotenie zisteného skutkového stavu konajúcim súdom na strane druhej. Kým procesná stránka účastníctva pri dokazovaní je takmer výlučne vyčerpávaná procesnými právami účastníka konania smerujúcimi k objasneniu

skutkovej stránky prejednávanej kauzy, právne hodnotenie skutkového stavu je úlohou konajúceho súdu, čo plynie i z uplatňovania pravidla „iura novit curia“. Účastníkovi konania síce nemožno brániť vyjadrovať sa počas dokazovania k právnemu hodnoteniu prejednávaneho prípadu, Občiansky súdny poriadok však nepredpisuje konajúcemu súdu časovú ani obsahovú náplň realizácie práva účastníka vyjadriť sa k právnej stránke veci spôsobom porovnateľným s reguláciou pozície účastníka pri zisťovaní skutkového stavu veci. Procesno-právne normy výslovne dokonca neukladajú súdu povinnosť oboznámiť účastníka konania so svojím právnym hodnotením veci (m. m. III. ÚS 146/09).

Sťažovateľ mal možnosť v odvolaní podanom proti prvostupňovému rozsudku krajského súdu predniesť svoje právne názory na podstatu prerokúvanej veci a bez ohľadu na to, či túto možnosť využil, alebo nevyužil, najvyšší súd nebol povinný mu akýmkoľvek ďalším procesne relevantným spôsobom (okrem odôvodnenia svojho odvolacieho rozhodnutia) oznamovať svoje právne úvahy v predmetnom konaní. Preto samotná skutočnosť, že najvyšší súd ako súd odvolací založil potvrdenie prvostupňového rozsudku odlišných právnych (nie skutkových) dôvodov v porovnaní s právnym odôvodnením rozsudku krajského súdu, nebola spôsobilá privodiť sťažovateľovi porušenie jeho základného práva na súdnu ochranu. Ústavný súd preto vzhľadom na zjavný nedostatok relevantnej súvislosti medzi namietaným postupom najvyššieho súdu a základným právom sťažovateľa zaručeným v čl. 46 ods. 1 ústavy zhodnotil sťažnosť v tejto časti ako zjavne neopodstatnenú.

Druhou rovinou, v ktorej vidí sťažovateľ porušenie svojho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy, je spôsob výkladu a následnej aplikácie § 50 ods. 1 a 3 a § 30 ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov.

Ústavný súd už v rámci svojej judikatúry vyslovil, že obsahom základného práva na súdnu a inú právnu ochranu je umožniť každému reálny prístup k súdu, pričom tomuto základnému právu zodpovedá povinnosť súdu o veci konať a rozhodnúť (II. ÚS 88/01), ako aj konkrétne procesné garancie v súdnom konaní.

Podľa konštantnej judikatúry ústavný súd nie je súčasťou systému všeobecných súdov, ale podľa čl. 124 ústavy je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti, ktorý rozhoduje o sťažnostiach týkajúcich sa porušenia základných práv a slobôd vtedy, ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhoduje iný súd. Pri uplatňovaní tejto právomoci ústavný súd nie je v zásade oprávnený preskúmať a posudzovať právne názory všeobecného súdu ani jeho posúdenie skutkovej otázky. Úlohou ústavného súdu totiž nie je zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia zákonov. Úloha ústavného súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie s ústavou alebo kvalifikovanou medzinárodnou zmluvou o ľudských právach a základných slobodách. Právomoc ústavného súdu konať a rozhodovať podľa čl. 127 ods. 1 ústavy o namietaných porušeníach ústavou alebo príslušnou medzinárodnou zmluvou garantovaných práv a slobôd je daná v prípade, že je vylúčená právomoc všeobecných súdov, alebo v prípade, že účinky výkonu tejto právomoci všeobecným súdom nie sú zlučiteľné so súvisiacou ústavnou úpravou alebo úpravou v príslušnej medzinárodnej zmluve (I. ÚS 225/03, I. ÚS 334/08).

Po oboznámení sa s obsahom rozsudku najvyššieho súdu ústavný súd dospel k záveru, že najvyšší súd svoje rozhodnutie, ktorým potvrdil prvostupňové rozhodnutie ako vecne správne, náležite odôvodnil, čo podľa neho vyplýva aj z jeho ďalej citovanej relevantnej časti:

«Zo spisu predloženého Krajským súdom v Košiciach Najvyšší súd zistil, že žalobca prípisom z 29. 06. 2007 vzniesol námietku proti nesprávnemu a nezákonnému postupu zamestnanca správcu dane DR SR, pracovisko Košice, JUDr. O. V., ktorý mal pri vybavovaní podania v začatom daňovom konaní o nečinnosti správcu dane podľa žalobcu postupovať nesprávne, v rozpore so zákonom a skutkovým stavom, o čom svedčí písomná odpoveď čj. 223/7747/45348/2007 zo dňa 07. 06. 2007. Tomuto podaniu predchádzala vzájomná korešpondencia žalobcu a žalovaného vykonaná v dňoch 06. 03. 2007, 10. 04. 2007 a tiež dňa 10. 05. 2007.

Dôvody nesprávneho postupu, ktoré spočívali podľa žalobcu najmä v špatnom postupe menovaného pracovníka pri

- nerešpektovaní § 63 zák. č. 511/1991 Zb.,

- nevydaní rozhodnutia podľa § 63 ods. 7 cit. zákona, resp. neprerušil konanie,
- vyhovení odvolacieho orgánu ním podanému odvolaniu,

ako aj v priebehu daňového konania po zrušení napadnutého rozhodnutia odvolacím orgánom (napríklad nevydanie rozhodnutia o vrátení nadmerného odpočtu), žalobca opísal vo svojom dodatočnom podaní zo dňa 27. 07. 2007.

Predovšetkým musí Najvyšší súd na tomto mieste uviesť, že toto odvolanie, rovnako ako aj ďalšie odvolania žalobcu podané na prelome rokov 2008/2009 na Najvyšší súd (sp. zn. 5 Sžf 11/2009, 5 Sžf 17/2009, 5 Sžf 23/2009 a 5 Sžf 29/2009) majú podklad v nespokojnosti žalobcu so stavom, ktorý nastal po vrátení dňa 19. 02. 2004 vyrubeného rozdielu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 1997 a bol vyvolaný Oznámením Daňového úradu Košice I. č. 695/231/ 30397/2007-Bač zo dňa 10. 4. 2007, ktorým tento správca dane oznámil daňovému subjektu, že mu nebol povinný vydať rozhodnutie o vrátení daňového preplatku za zdaňovacie obdobie december 1997, resp. zdaňovacie obdobie roku 1998 podľa § 63 ods. 4 zák. č. 511/1992 'Zb. ani rozhodnutie o vrátení nadmerného odpočtu podľa ust. § 23 v nadväznosti na § 55d ods. 5 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty.

Ďalej podľa § 50 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. platného v čase podania námietky (tzn. 29. 06. 2007) môže daňový subjekt uplatniť námietku v prípadoch ustanovených týmto zákonom a proti postupu zamestnanca správcu dane v daňovom konaní.

Podľa § 50 ods. 2 zák. č. 511/1992 Zb. v hore uvedenom znení námietku musí podať daňový subjekt písomne alebo ústne do zápisnice do ôsmich dní odo dňa, keď sa o namietaných skutočnostiach dozvedel. Podaná námietka nemá odkladný účinok, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 50 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb. v hore uvedenom znení správca dane posúdi námietky, rozhodne o nich a toto rozhodnutie musí obsahovať odôvodnenie. Ak námietka smeruje proti postupu vedúceho zamestnanca správcu dane, ktorý nemá nadriadeného vedúceho zamestnanca, rozhodne o námietke orgán najbližšie nadriadený správcovi dane. Proti rozhodnutiu sa nemožno odvolať.

Na základe uvedeného Najvyšší súd musí konštatovať, že námietka v daňovom konaní predovšetkým plní funkciu osobitnej sťažnosti smerujúcej v daňovom konaní na nápravu procesných väd, v tomto prípade špeciálne zameranej na vyjadrenie nespokojnosti

s postupom konkrétne označeného zamestnanca správcu dane v konkrétnom daňovom konaní, tzn. že môže smerovať len voči takým vadám v daňovom konaní, ktoré majú priamu spojitosť so správaním tejto konkrétnej osoby a očakávaným výsledkom je alebo náprava v jej správaní nadriadeným orgánom alebo výmena osoby na tomto poste. Typickým príkladom môže byť otázka dôstojnosti alebo odbornosti vedenia daňového konania takouto osobou. Uvedený charakter a poslanie námietky potvrdzuje ust. § 50 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb. odnímajúce osobe podávajúcej námietku právo na odvolanie. Na nespokojnosť s tým, že takýto zamestnanec správcu dane nevydal rozhodnutie, ktoré žalobca ako daňový subjekt od správcu dane požadoval, sa však toto ustanovenie nemôže využiť, lebo nevydanie rozhodnutia nie je spojené s činnosťou konkrétneho zamestnanca, ale je v pôsobnosti správcu dane ako správneho orgánu.

Ak by Najvyšší súd sa stotožnil s myšlienkou žalobcu, že proti nevydaniu rozhodnutia správcom dane je možné sa brániť námietkou proti vedeniu konania konkrétnym zamestnancom správcu dane, potom by musel vylúčiť účinky predpokladané v ust. § 30a zák. č. 511/1992 Zb. Takýto záver by však bol popretím rôznorodosti daňového konania a množstva riadnych ako aj mimoriadnych opravných prostriedkov použiteľných v daňovom konaní. Bolo preto správne zo strany žalovaného, že nevyhovел námietke žalobcu.

Potom, pokiaľ žalobca za takejto situácie chcel spochybnit' takéto rozhodnutie žalovaného o námietke a s tým spojené právne následky, mal využiť celkom iné prostriedky súdnej ochrany.

Najvyšší súd hore zdôraznil, že námietka podaná účastníkom v režime § 50 zák. č. 511/1992 Zb. je jednoznačne procesným inštitútom zameraným na nápravu procesných chýb v daňovom konaní spojeným s činnosťou konkrétneho zamestnanca správcu dane. Preto nie je povinnosťou žalovaného vôbec sa zaoberať meritom predmetnej námietky, ak dôjde k záveru, že zákonné podmienky pre podanie námietky nie sú splnené. Preto celkom zbytočne žalobca v odvolaní poukazoval na nedostatky v konaní správcu dane pri vybavovaní jeho žiadosti smerujúcej k získaniu rozhodnutia o vrátení preplatku na dani.

Preto krajský súd nepochybil, keď súdne konanie s odkazom na ust. § 248 písm. a) v spojení s § 250d ods. 3 O. s. p. zastavil.

Poslednou v poradí námietkou žalobcu bolo to, že krajským súdom bol vyslovený nesprávne záver o tom, že konanie o vrátení preplatku neprebíha, lebo toto konanie

do dnešného dňa nebolo ukončené. Najvyšší súd k tomuto uvádza, že v zmysle § 20 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. platného v čase podania príslušnej námietky „konanie je začaté dňom, keď sa podanie daňového subjektu doručilo orgánu príslušnému konať vo veci, alebo dňom, keď daňový subjekt na výzvu tohto príslušného orgánu doručil doplnené podanie. Ak sa konanie začína z podnetu orgánu príslušného konať vo veci, konanie sa začína dňom, keď tento orgán vykonal voči daňovému subjektu alebo inej osobe, voči ktorej je podľa tohto zákona oprávnený konať, prvý úkon v konaní“.

Nie každé podanie urobené jednotlivcom smerom k správcovi dane je spôsobilé vyvolať začatie daňového konania v zmysle cit. ust. § 20 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb., ale musí ísť o také konanie, ktoré vykazuje znaky uvedené v legálnej definícii § 1a písm. d) zák. č. 511/1992 Zb.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti a právne závery ako aj iné veci tohto účastníka Najvyšší súd dospel k záveru, ktorý je vyjadrený vo výroku tohto rozsudku. Nad rámec tohto odôvodnenia musí Najvyšší súd konštatovať, že vo svojej pôvodnej judikatúre (napr. 5 Sž-o-KS 73/2006) sa viac prikláňal k myšlienke, že rozhodnutie správcu dane o všeobecnej námietke (§ 50), námietke zaujatosti (§ 24) alebo námietke proti nečinnosti (§ 30a) podanej podľa zák. č. 511/1992 Z. z. spadá do skupiny procesných rozhodnutí o vedení konania, na ktoré sa ani prieskum vykonávaný v správnom súdnictve v zmysle § 248 písm. a) O. s. p., ani ústavná požiadavka uvedená v čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky nevzťahujú. Avšak judikatúra Ústavného súdu Slovenskej republiky je k tejto problematike natolko nejednoznačná, že si Najvyšší súd z opatrnosti osvojil postup krajského súdu, ktorý rozhodoval o tejto veci rozsudkom, a týmto svojím prístupom zaručil žalobcovi vyšší stupeň súdnej ochrany.»

Napadnutý rozsudok najvyššieho súdu obsahuje podľa názoru ústavného súdu dostatok skutkových a právnych záverov, pričom ústavný súd nezistil, že by jeho výklad a závery boli svojvoľné alebo zjavne neodôvodnené a nevyplývajú z nich ani taká aplikácia príslušných ustanovení všeobecne záväzných právnych predpisov, ktorá by bola popretím ich podstaty a zmyslu. Skutočnosť, že sťažovateľ sa s názorom najvyššieho súdu nestotožňuje, nepostačuje sama osebe na prijatie záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti napadnutého rozhodnutia. Aj stabilná rozhodovacia činnosť ústavného súdu

(II. ÚS 4/94, II. ÚS 3/97, I. ÚS 114/09) 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 účastníkov konania vrátane ich dôvodov a námietok.

V zmysle svojej judikatúry považuje ústavný súd za protiústavné aj arbitrárne tie rozhodnutia, odôvodnenie ktorých je úplne odchylné od veci samej alebo aj extrémne nelogické so zreteľom na preukázané skutkové a právne skutočnosti (IV. ÚS 150/03, I. ÚS 301/06).

Ústavný súd sa z obsahu napadnutého rozsudku presvedčil, že najvyšší súd sa námietkami sťažovateľa (uvedenými v jeho odvolaní z 22. októbra 2008) zaoberal v rozsahu, ktorý postačuje na konštatovanie, že sťažovateľ v tomto konaní dostal odpoveď na všetky podstatné okolnosti prípadu. V tejto súvislosti už ústavný súd uviedol, že všeobecný súd 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. 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 právo účastníka na spravodlivé súdne konanie (m. m. IV. ÚS 112/05, I. ÚS 117/05). Z ústavnoprávneho hľadiska preto niet žiadneho dôvodu, aby sa spochybňovali závery napadnutého rozhodnutia.

Ústavný súd na záver poznamenáva, že dôvody rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 5 Sžf 99/2008 z 28. apríla 2009 sú zrozumiteľné a dostatočne logické, vychádzajúce zo skutkových okolností daného prípadu a relevantných procesných noriem. Toto rozhodnutie nevykazuje znaky svojvôle, nevyhodnocuje nové dôkazy a právne závery, pričom najvyšší súd dospel k rozhodnutiu na základe vlastných myšlienkových postupov a hodnotení, ktoré ústavný súd nie je oprávnený ani povinný nahrádzať (podobne aj I. ÚS 21/98, IV. ÚS 110/03).

Ústavný súd ešte pripomína, že nie je a ani nemôže byť ďalšou opravnou inštanciou v systéme všeobecného súdnictva.

Vychádzajúc z uvedeného je ústavný súd toho názoru, že niet žiadnej spojitosti medzi posudzovaným rozhodnutím najvyššieho súdu a namietaným porušením základného práva sťažovateľa podľa čl. 46 ods. 1 ústavy. S prihliadnutím na odôvodnenosť napadnutého rozhodnutia, ako aj s poukazom na to, že obsahom základného práva na súdnu ochranu (ako aj práva na spravodlivé súdne konanie) nie je právo na rozhodnutie v súlade s právnym názorom účastníka súdneho konania, resp. právo na úspech v konaní (II. ÚS 218/02, III. ÚS 198/07, II. ÚS 229/07, I. ÚS 265/07, III. ÚS 139/08), ústavný súd sťažnosť aj v tejto časti odmietol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti.

Keďže ústavný súd sťažnosť odmietol, bolo bez právneho významu zaoberať sa ďalšími v nej uvedenými požiadavkami sťažovateľa.

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

V Košiciach 10. decembra 2009