



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

NÁLEZ

Ústavného súdu Slovenskej republiky

V mene Slovenskej republiky

II. ÚS 338/2012-51

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 24. januára 2013 v senáte zloženom z predsedu Lajosa Mészárosa a zo sudcov Juraja Horvátha a Sergeja Kohuta o sťažnosti spoločnosti P., s. r. o., Š., zastúpenej advokátom JUDr. M. Š., B., vo veci namietaného porušenia základných práv zaručených v čl. 46 ods. 1 a 2 a čl. 47 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, základného práva zaručeného v čl. 37 ods. 2 Listiny základných práv a slobôd a práv zaručených v čl. 6 ods. 1 a čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd v spojení s čl. 1 ods. 1 a 2, čl. 2 ods. 2 a 3, čl. 152 ods. 4 a čl. 154c ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf 13/2010 z 30. marca 2011 takto

r o z h o d o l :

1. Základné právo spoločnosti P., s. r. o., zaručené v čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s čl. 152 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf 13/2010 z 30. marca 2011 porušené bolo.

2. Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf 13/2010 z 30. marca 2011 z r u š u j e a v e c v r a c i a n a d'alsie konanie.

3. Spoločnosti P., s. r. o., p r i z n á v a úhradu trov právneho zastúpenia v sume 396,62 € (slovom tristodevät'desiatšesť eur a šesťdesiatdva centov), ktoré j e Najvyšší súd Slovenskej republiky p o v i n n ý uhradiť na účet jej právneho zástupcu advokáta JUDr. M. Š., B., do dvoch mesiacov od právoplatnosti tohto nálezu.

4. Sťažnosti spoločnosti P., s. r. o., vo zvyšnej časti n e v y h o v u j e .

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 24. júla 2011 elektronicky e-mailom (27. júla 2011 doplnená v písomnej forme) doručená sťažnosť spoločnosti P., s. r. o., Š. (ďalej len „sťažovateľka“), ktorou namietala porušenie základných práv zaručených v čl. 46 ods. 1 a 2 a čl. 47 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), základného práva zaručeného v čl. 37 ods. 2 Listiny základných práv a slobôd (ďalej len „listina“) a práv zaručených v čl. 6 ods. 1 a čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) v spojení s čl. 1 ods. 1 a 2, čl. 2 ods. 2 a 3, čl. 152 ods. 4 a čl. 154c ods. 1 ústavy rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 2 Sžf 13/2010 z 30. marca 2011.

Z obsahu sťažnosti a jej príloh okrem iného vyplynulo, že rozhodnutím Daňového úradu Š. (ďalej len „správny orgán“) č. 614/230/15671/Far zo 7. júla 2009 bol znížený nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty uvedenej v daňovom priznaní sťažovateľky za zdaňovacie obdobie apríl 2008 o sumu 10 706,49 €. Proti tomuto rozhodnutiu podala sťažovateľka 3. augusta 2009 odvolanie a 4. augusta 2009 predložila splnomocnenie na podanie odvolania pre advokátsku kanceláriu. Správny orgán rozhodnutím z 18. augusta

2009 zamietol odvolanie sťažovateľky ako podané nepríslušnou osobou podľa § 47 ods. 5 písm. c) 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“).

Žalobou o preskúmanie zákonnosti správneho rozhodnutia doručenou Krajskému súdu v Trnave (ďalej len „krajský súd“) 28. októbra 2009 sa sťažovateľka domáhala, aby krajský súd zrušil rozhodnutie správneho orgánu z 18. augusta 2009. Krajský súd rozsudkom sp. zn. 14 S 134/2009 z 21. januára 2010 žalobe vyhovel.

Proti tomuto rozsudku podal správny orgán odvolanie, na základe ktorého najvyšší súd ako súd odvolací rozsudkom sp. zn. 2 Sžf 13/2010 z 30. marca 2011 rozhodnutie prvostupňového súdu zmenil tak, že žalobu sťažovateľky zamietol. Najvyšší súd vo svojom rozsudku v súlade s § 250ja ods. 7 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) uviedol text odôvodnenia iného rozhodnutia (sp. zn. 3 Sžf 10/2007 z 19. apríla 2007), a keďže nezistil žiaden dôvod, aby sa neho odchýlil, dospel k záveru, že správny orgán rozhodol v súlade so zákonom, keď odvolanie sťažovateľky zamietol.

Text odôvodnenia rozhodnutia znie: „Najvyšší súd poukazuje na to, že plnomocenstvo udeľované na zastupovanie v daňovom konaní má v zmysle § 9 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb. prísnejší právny režim ako majú plnomocenstvá udeľované v správnych konaniach, ktoré sa spravujú zákonom č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (§ 17 ods. 3). Plnomocenstvo udelené na zastupovanie v daňovom konaní v zmysle ust. § 9 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb. vyžaduje úradné overenie podpisu splnomocniteľa. Vzhľadom na to je daný záujem štátu nielen na osvedčení podpisu splnomocniteľa, ale tým nepriamo aj na dátume, ku ktorému bolo plnomocenstvo udelené. Úradné overenie podpisu splnomocniteľa konštitutívne fixuje dátum, ku ktorému bolo plnomocenstvo udelené. Vzhľadom na to nie je právne možné, aby splnomocniteľ dodatočne schválil úkony vykonané splnomocniteľom na základe právne neperfektného, resp. neexistujúceho plnomocenstva, u ktorého úradné overenie podpisu splnomocniteľa je jeho zákonnou náležitosťou.

Vzhľadom na uvedený prísnejší právny režim nie je možné dodatočne odstraňovať vady, prípadne nedostatky v rozsahu plnomocenstva v daňovom konaní tak, ako to uskutočňoval žalobca plnomocenstvom udeleným zo dňa 24. 05. 2006.

Rovnako ako v citovanom rozsudku sp. zn. 3 Sžf 10/2007, rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky aj vo veci sp. zn. 3 Sžf 26/2010 rozsudkom zo dňa 09. 11. 2010, ktorý bol zverejnený v plnom rozsahu na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky...“

Sťažovateľka videla porušenie základných práv zaručených v čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a práva zaručeného v čl. 6 ods. 1 dohovoru označeným rozsudkom najvyššieho súdu okrem iného v tom, že: *„premisy, ktoré Najvyšší súd zvolil a závery, ku ktorým na ich základe dospel, sa podstatne vymykajú nielen požiadavke racionality, ale aj požiadavke zákonnej a ústavnej prijateľnosti, a tým aj požiadavke spravodlivosti a presvedčivosti. Názor Najvyššieho súdu, že osvedčenie pravosti podpisu splnomocniteľa konštitutívne fixuje dátum, ku ktorému bolo plnomocenstvo udelené, neobstojí pre zjavný rozpor so zákonom.“*

Sťažovateľka ďalej vo svojej sťažnosti uvádza, že postup najvyššieho súdu pri odôvodnení napadnutého rozsudku je v priamom rozpore s princípom právnej istoty. Zdôvodňuje to tým, že najvyšší súd pri odôvodnení svojho rozsudku použil ustanovenie § 250ja ods. 7 OSP, podľa ktorého ak najvyšší súd rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie, v dôsledku čoho mal najvyšší súd *„uviesť celý text rozhodnutia, avšak uviedol len osem odsekov z odôvodnenia“*.

Sťažovateľka ďalej uvádza, že citovaný rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 3 Sžf 10/2007 tiež nebol publikovaný v Zbierke stanovísk najvyššieho súdu a rozhodnutí súdov Slovenskej republiky, prípadne uverejnený v internetovej elektronickej databáze rozhodnutí najvyššieho súdu a tiež ani v žiadnej dostupnej literatúre, a napokon ani v žiadnej z verejne dostupných elektronických databáz. Sťažovateľka konkrétne uvádza: *„Absolútna nedostupnosť použitého rozhodnutia svedčí skôr o tom, že v onej veci išlo o natol'ko špecifické skutkové okolnosti, o ktorých bolo rozhodnuté natol'ko špecifickým spôsobom, že tento nie je hodný nasledovania.“*

K druhému rozhodnutiu, na ktoré poukázal najvyšší súd (sp. zn. 3 Sžf 26/2010), sťažovateľka uvádza, že uvedené rozhodnutie v čase rozhodovania správneho orgánu

prístupné nebolo, nebolo prístupné ani v čase podania žaloby na krajskom súde a nebolo prístupné ani v konaní pred najvyšším súdom v čase odpovedania sťažovateľky na výzvu vyjadriť sa k odvolaniu správneho orgánu. K oboj uvádzaným rozhodnutiam sťažovateľka uviedla, že sú *«smutným príkladom arbitrárneho rozhodovania, ktoré by najmä na pôde Najvyššieho súdu, hoci „len“ ako súdu odvolacieho nemalo mať žiaden priestor»*.

Sťažovateľka ďalej najvyššiemu súdu vytýka, že *„závažné tvrdenia sťažovateľky nielen neskúmal a nedal na tieto otázky ústavne konformné odpovede, ale v odôvodnení svojho rozhodnutia ani neuviedol, prečo tak neurobil, a aj preto podľa názoru sťažovateľky, rozhodnutie Najvyššieho súdu treba považovať za arbitrárne“*.

Sťažovateľka ďalej uviedla, že *„Správny orgán, ktorého postup podporilo aj rozhodnutie Najvyššieho súdu... uprednostnil prísne formalistický výklad predpokladu prípustnosti odvolania nerešpektujúci materiálne chápanie základného práva na súdnu ochranu“*, napriek tomu, že *„Správny orgán ako aj Najvyšší súd si... musí byť pri výklade a aplikácii podmienok ustanovení o odvolaní vedomý toho, že daňový subjekt ním vždy sleduje ochranu svojich subjektívnych práv bez ohľadu na to, aký účel sleduje štát. Tento účel nemôže prevážiť nad ochranou subjektívnych práv jednotlivca tak, že sa táto ochrana vôbec nezabezpečí.“* Sťažovateľka napokon uvádza, že v jej veci sa mal najvyšší súd riadiť *„ústavne konformným výkladom“* príslušných právnych predpisov.

K porušeniu základného práva zaručeného v čl. 47 ods. 2 ústavy a čl. 37 ods. 2 listiny malo podľa sťažovateľky dôjsť nesprávnym výkladom zákona o správe daní v napadnutom rozsudku najvyššieho súdu, ktorý tiež odobril neplnenie poučovacej povinnosti správneho orgánu pri odstraňovaní nedostatkov splnomocnenia sťažovateľky na zastupovanie v odvolacom konaní pred daňovým orgánom. Keďže poučovacia povinnosť daňového orgánu sa vzťahuje na nedostatky daňového podania (§ 20 ods. 9 zákona o správe daní), resp. odvolania (§ 46 ods. 5 zákona o správe daní), sťažovateľka argumentovala tým, že potreba splnomocnenia ako *„náležitosti podania resp. odvolania súvisí s otázkou, kto podáva podanie, resp. kto podáva odvolanie. Neexistuje rozumný dôvod, prečo by správny orgán nemal vyzvať na odstránenie nedostatkov plnomocnenstva ako súčasť podania, resp.*

odvolania a to najmä s prihliadnutím na skutočnosť, ako široko zákon koncipuje túto poučovaciu povinnosť v záujme čo možno najmenšieho zaťažovania a zasahovania do práv daňového subjektu. Navyše, bez odstránenia pochybností, kto podáva podanie, resp. odvolanie, tieto nie sú spôsobilé na prerokovanie. Ústavne konformným výkladom nemožno nedôjsť k záveru, že správny orgán má po správnosti vyzvať na doplnenie akýchkoľvek zákonných nedostatkov, vrátane nedostatku o osvedčení pravosti podpisu v plnomocenstve.“.

V dôsledku toho „poučovacia povinnosť daňových orgánov vo forme výzvy na doplnenie podaní, resp. odvolaní, je povinnosťou správcu dane vyzvať na odstránenie nedostatku v plnomocenstve ako súčasti podania, resp. odvolania, ktorý spôsobuje, že nie je zrejmé kto podanie, resp. odvolanie podáva“.

Sťažovateľka uvádzala v podstate rovnaké dôvody zakladajúce porušenie základného práva zaručeného v čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy aj vo vzťahu k právu zaručenému v čl. 6 ods. 1 dohovoru a čo sa týka čl. 154c ods. 1 ústavy, neuviedla žiadne zdôvodnenie.

Sťažovateľka uvádzala, že označeným rozsudkom najvyššieho súdu malo dôjsť aj k porušeniu práva zaručeného v čl. 13 dohovoru bez uvedenia dôvodov, na základe ktorých sa tak malo udiat’.

Vzhľadom na uvedené sťažovateľka navrhla, aby ústavný súd po prijatí sťažnosti na ďalšie konanie nálezom takto rozhodol:

„1. Základné práva sťažovateľky podľa čl. 6 ods. 1 a čl. 13 Dohovoru, čl. 37 ods. 2 Listiny, čl. 46 ods. 1, čl. 46 ods. 2, čl. 47 ods. 2 Ústavy SR v spojení s čl. 1 ods. 1, čl. 1 ods. 2, čl. 2 ods. 2, čl. 2 ods. 3, čl. 152 ods. 4 a čl. 154c ods.1 Ústavy SR rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 30. marca 2011 v konaní vedenom pod sp. zn. 2 Sžf 13/2010 porušené boli.

2. Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 30. marca 2011 v konaní vedenom pod sp. zn. 2 Sžf 13/2010 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

3. *Sťažovateľke priznáva finančné zadostučinenie vo výške 15.000 EUR, ktoré je Najvyšší súd Slovenskej republiky povinný vyplatiť do dvoch mesiacov od právoplatnosti tohto nálezu.*

4. *Sťažovateľke priznáva náhradu trov právneho zastúpenia, ktoré je Najvyšší súd povinný zaplatiť na účet právneho zástupcu sťažovateľky do dvoch mesiacov od právoplatnosti tohto nálezu.*“

Ústavný súd uznesením č. k. II. ÚS 338/2012-25 z 13. septembra 2012 sťažnosť sťažovateľky vo veci namietaného porušenia základného práva na súdnu ochranu zaručeného v čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy v spojení s čl. 152 ods. 4 ústavy rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 2 Sžf 13/2010 z 30. marca 2011 prijal na ďalšie konanie a vo zvyšnej časti sťažnosť sťažovateľky odmietol.

Na základe žiadosti ústavného súdu sa k veci písomne vyjadrili obaja účastníci konania: za najvyšší súd jeho predseda listom č. k. KP 4/2012-57 z 5. novembra 2012 a právny zástupca sťažovateľky stanoviskom k uvedenému vyjadreniu najvyššieho súdu listom z 30. novembra 2012.

Predseda najvyššieho súdu vo svojom vyjadrení okrem iného uviedol:

„... K uvedenej veci najvyšší súd uvádza, že riadne prejednal vec predloženú krajským súdom z dôvodu podaného odvolania. Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 2 Sžf 13/2011 v odôvodnení uviedol dôvody rozsudku krajského súdu, podstatný rozsah odvolania žalovaného podaného proti rozsudku krajského súdu ako i obsah vyjadrenia žalobcu. Následne najvyšší súd Slovenskej republiky postupoval podľa ustanovenia § 250ja ods. 7 O. s. p., pričom uvedené ustanovenie vyjadruje zásadu rozhodovať v obdobných veciach rovnako, ktorá úzko súvisí s princípom právnej istoty. Odkázal na rozsudok zo dňa 19. apríla 2007 sp. zn. 3 Sžf 10/2007, ktorého odôvodnenie v príslušnom rozsahu uviedol. Najvyšší súd Slovenskej republiky je toho názoru, že uvedený rozsah odôvodnenia rozsudku sp. zn. 3 Sžf 10/2007 je k prejednávanej veci postačujúci a dáva odpoveď na predmet sporu riešený v konaní sp. zn. 2 Sžf 13/2011.

Najvyšší súd Slovenskej republiky súhlasí s upustením od ústneho pojednávania.“

Právny zástupca sťažovateľky vo svojom stanovisku k vyjadreniu najvyššieho súdu uviedol:

„Najvyšší súd SR vo svojom vyjadrení uviedol, že vec riadne prejednal, rozhodol a odôvodnil. Sťažovateľka sa s týmto vyjadrením nedokáže stotožniť a naďalej trvá na podanej sťažnosti.

Sťažovateľka má za to, že premisy, ktoré Najvyšší súd zvolil a závery, ku ktorým na ich základe dospel, sa podstatne vymykajú nielen požiadavke zákonnej a ústavnej prijateľnosti, a tým aj požiadavke spravodlivosti a presvedčivosti. ...

Sťažovateľka súhlasí s upustením od súdneho pojednávania.“

Ústavný súd so súhlasom účastníkov konania podľa § 30 ods. 2 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“) upustil v danej veci od ústneho pojednávania, pretože po oboznámení sa s ich vyjadreniami k opodstatnenosti sťažnosti dospel k názoru, že od tohto pojednávania nemožno očakávať ďalšie objasnenie veci namietaného porušenia základných práv sťažovateľky zaručených v čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy v spojení s čl. 152 ods. 4 ústavy. Jej prerokovanie na ústnom pojednávaní – vzhľadom na povahu predmetu posúdenia, ktorá je určená povahou tohto základného práva – ústavný súd nepovažuje ani za vhodný, ani za nevyhnutný procesný prostriedok na zistenie skutočností potrebných pre meritórne rozhodnutie vo veci.

II.

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

Podľa čl. 127 ods. 2 ústavy ak ústavný súd vyhovie sťažnosti, svojím rozhodnutím vysloví, že právoplatným rozhodnutím, opatrením alebo iným zásahom boli porušené práva alebo slobody podľa odseku 1, a zruší také rozhodnutie, opatrenie alebo iný zásah. Ak porušenie práv alebo slobôd podľa odseku 1 vzniklo nečinnosťou, ústavný súd môže prikázať, aby ten, kto tieto práva alebo slobody porušil, vo veci konal. Ústavný súd môže zároveň vec vrátiť na ďalšie konanie, zakázať pokračovať v porušovaní základných práv a slobôd alebo ľudských práv a základných slobôd vyplývajúcich z medzinárodnej zmluvy, ktorú Slovenská republika ratifikovala a bola vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, alebo ak je to možné, prikázať, aby ten, kto porušil práva alebo slobody podľa odseku 1, obnovil stav pred porušením.

Podľa čl. 127 ods. 3 ústavy ústavný súd môže svojím rozhodnutím, ktorým vyhovie sťažnosti, priznať tomu, koho práva podľa odseku 1 boli porušené, primerané finančné zadosťučinenie.

Predmetom konania pred ústavným súdom bolo posúdenie, či rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 2 Sžf 13/2010 z 30. marca 2011 došlo k porušeniu základných práv sťažovateľky zaručených v čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy v spojení s čl. 152 ods. 4 ústavy.

Ústavný súd rozhodol o prijatí sťažnosti v časti namietajúcej porušenie základných práv sťažovateľky zaručených v čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy v spojení s čl. 152 ods. 4 ústavy označeným rozsudkom najvyššieho súdu z toho dôvodu, že najvyšší súd sa „*neriadil ústavne konformným výkladom*“ príslušných právnych predpisov. Pri rozhodovaní o tejto časti sťažnosti ústavný súd zohľadnil svoju judikatúru, v súlade s ktorou „ústavne súladný výklad zákonov týkajúcich sa rozhodovacej činnosti súdov (ale aj ich výklad súladný s medzinárodnými záväzkami Slovenskej republiky) predstavuje neoddeliteľnú súčasť ich rozhodovacej činnosti a ako taký jedine zodpovedá základnému právu na súdnu ochranu podľa čl. 46 ústavy“ (II. ÚS 50/01). V okolnostiach prípadu ústavný súd tiež zoberal do úvahy, že „... ak je rozhodnutie o uplatnení základného práva alebo slobody občana potrebné uskutočniť v rámci, resp. prostredníctvom osobitného konania pred štátnym alebo iným orgánom, úloha štátu spočíva v zabezpečení existencie a právnej úpravy takýchto

konaní dostupných (na nediskriminačnom základe) každému z nositeľov základných práv a slobôd. Ďalším kritériom kladeným na takéto konania je, aby sa v ich rámci a ich prostredníctvom zabezpečoval reálny (a nie iba fiktívny) výkon, resp. ochrana niektorého zo základných práv alebo slobôd občanov. Takéto konania vytvárajúce reálne procesné záruky reálneho uplatňovania základných práv alebo slobôd občanov treba (a z tohto dôvodu) považovať za ich neoddeliteľnú súčasť.“ (II. ÚS 9/00). Zákony procesnej a inej povahy, v rámci a prostredníctvom ktorých sa možno domáhať základných práv a slobôd (vrátane základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy), potvrdzujú, že pokiaľ ich uplatňovanie alebo ochrana predpokladá určité formalizované akty zo strany svojich nositeľov (podanie, žiadosti, sťažnosti, žaloby, odvolania a pod.) rozhodné pre ich začatie alebo pokračovanie, ich nedielnou súčasťou je priznanie reálnej možnosti účastníkom konania odstrániť nedostatky brániace ich praktickému uplatneniu. Tieto nedostatky sa zvyčajne odstraňujú na základe výzvy súdneho orgánu (§ 43 OSP), ako aj správneho orgánu [§ 19 ods. 3 zákona č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správny poriadok) v znení neskorších predpisov]. Ak preto účastníkovi súdneho alebo administratívneho konania orgán štátu neposkytne reálnu možnosť odstrániť nedostatky právne formalizovaného aktu nevyhnutného pre začatie alebo pokračovanie v konaní, v ktorom sa uplatňuje jeho základné právo na súdnu alebo inú právnu ochranu, pričom ide o odstrániteľné nedostatky, porušuje jeho základné práva zaručené v čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy.

Podľa čl. 46 ods. 1 ústavy každý sa môže domáhať zákonom ustanoveným postupom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde a v prípadoch ustanovených zákonom na inom orgáne Slovenskej republiky.

Podľa čl. 46 ods. 2 ústavy kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, môže sa obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak. ...

Podľa čl. 152 ods. 4 ústavy výklad a uplatňovanie ústavných zákonov, zákonov a ostatných všeobecne záväzných právnych predpisov musí byť v súlade s ústavou.

Ústavný súd konštatuje, že napriek tomu, že podľa § 101 zákona o správe daní sa na daňové konanie nevzťahujú všeobecné predpisy o správnom konaní, aj v ňom zákonodarca podľa § 20 ods. 9 zákona o správe daní garantuje reálnu možnosť daňového subjektu odstrániť nedostatky daňového podania na výzvu správcu dane, resp. podľa § 46 ods. 5 zákona o správe daní doplnenia zákonom predpísaných náležitostí odvolania proti určaniu dane správcom a proti iným rozhodnutiam (takisto na výzvu správcu dane). Rovnako ako v občianskom súdnom konaní, tak aj v správnom konaní upozorňuje na nedostatky podaní v daňovom konaní príslušný daňový orgán (správca dane) a na ich odstránenie určuje lehoty.

Pokiaľ ide o zastupovanie daňového subjektu na základe splnomocnenia, § 9 ods. 3 zákona o správe daní ustanovuje, že daňový subjekt sa „môže dať zastupovať zástupcom, ktorého si zvolí a ktorý koná v rozsahu plnomocenstva udeleného písomne s úradne overeným podpisom alebo ústne do zápisnice u správcu dane. Ak nie je rozsah plnomocenstva presne vymedzený, považuje sa toto plnomocnenstvo za všeobecné.“. Na rozdiel od daňového podania, resp. odvolania podaného v daňovom konaní, nedostatky ktorých daňové subjekty odstraňujú na výzvu a v lehotách určených daňovými orgánmi, takúto povinnosť daňové orgány v súvislosti s nedostatkami zákonných náležitostí splnomocnenia v daňovom konaní nemajú.

Ústavný súd vo svojom uznesení č. k. II. ÚS 338/2012-25 z 13. septembra 2012 uviedol: «... Poučovacia povinnosť daňového orgánu na odstránenie nedostatkov sa vzťahuje na „podané odvolanie, ktoré nemá zákonom predpísané náležitosti“ (§ 46 ods. 5 zákona o správe daní). Z uvedeného vyplýva, že zákonnou náležitosťou ani daňového podania a ani daňového odvolania (na ktoré sa viaže poučovacia povinnosť správneho orgánu – daňového úradu) nie je plnomocnenstvo na zastupovanie v daňovom konaní podľa § 9 ods. 3 zákona o správe daní.»

Aj prax daňových orgánov potvrdzuje, že k nesplneniu zákonných náležitostí daňového konania môže dochádzať nielen pri daňových podaniach a odvolaniach, ale aj pri splnomocneniach na zastupovanie v daňovom konaní.

Na rozdiel od zákonných náležitostí podania alebo odvolania v daňovom konaní, ktoré je možné meniť alebo doplniť na výzvu daňového orgánu, najvyšší súd vo svojom rozsudku napadnutom sťažovateľkou (sp. zn. 2 Sžf/13/2010) poukazuje na odlišný právny režim splnomocnenia, ktoré nespĺňa niektoré so zákonom predpísaných náležitostí. Robí tak odvolaním sa na svoje predošlé rozsudky sp. zn. 3 Sž 10/2007 a sp. zn. 3 Sž 26/2010.

Najvyšší súd poukazuje na skutočnosť, že „... *plnomocenstvo udeľované na zastupovanie v daňovom konaní má v zmysle ust. § 9 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb. prísnejší právny režim ako majú plnomocnenstvá udeľované v správnych konaniach ktoré sa upravujú zákonom č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (§ 17 ods. 3)*“, keďže „*vyžaduje úradné overenie podpisu splnomocniteľa. Vzhľadom na to je daný záujem štátu na osvedčení podpisu splnomocniteľa ale tým aj nepriamo aj dátume ku ktorému bolo plnomocenstvo udelené. Úradné overenie podpisu splnomocniteľa konštitutívne fixuje dátum ku ktorému bolo plnomocenstvo udelené. Vzhľadom na to nie je právne možné aby splnomocniteľ dodatočne schválil úkony vykonané splnomocniteľom na základe právne neperfektného resp. neexistujúceho plnomocnenstva u ktorého úradné overenie podpisu splnomocniteľa je jeho zákonnou náležitosťou. Vzhľadom na uvedený prísnejší právny režim nie je možné dodatočne odstraňovať vady prípadne nedostatky v rozsahu plnomocnenstva v daňovom konaní...“.*

Najvyšší súd odvolávajúc sa na „*prísnejší právny režim*“ splnomocnenia v daňovom konaní, ktoré vyžaduje úradné overenie podpisu splnomocniteľa, čím sa „*fixuje dátum ku ktorému bolo plnomocenstvo udelené*“, vykladá ustanovenia dotknutých daňových predpisov tak, že zákonné nedostatky splnomocnenia spočívajúce v absencii úradného overenia podpisu splnomocniteľa alebo vady, prípadne nedostatky stanovenia rozsahu splnomocnenia nie je po podaní splnomocnenia možné napraviť, čo sa prejavuje v rozhodnutí daňového orgánu nepokračovať v daňovom konaní.

Z judikatúry ústavného súdu vyplýva, že pokiaľ právny predpis umožňuje výklad, ktorý je v súlade s ústavou, a výklad nesúladný s ústavou, prednosť má ústavne súladný

výklad právneho predpisu. V tejto súvislosti uviedol: „Reálne uplatnenie práva na súdnu ochranu predpokladá... výklad a používanie zákonných ustanovení, ktoré musí v celom rozsahu rešpektovať základné právo na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a právo na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru. Tomuto základnému právu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy... zodpovedá uplatňovanie zásady prednosti ústavne komformného výkladu ..., pričom z tejto zásady vyplýva tiež požiadavka, aby v prípadoch, ak pri uplatnení štandardných metód výklad prichádzajú do úvahy rôzne výklady súvisiacich právnych noriem, bol uprednostnený ten, ktorý zabezpečí plnohodnotnú, resp. plnohodnotnejšiu realizáciu ústavou garantovaných práv fyzických alebo právnických osôb. Všetky orgány verejnej moci sú povinné v pochybnostiach vykladať právne normy v prospech realizácie ústavou (a tiež medzinárodnými zmluvami) garantovaných základných práv a slobôd.“ (II. ÚS 148/06, I. ÚS 361/2010) Ústavný súd takisto judikoval, že „Výklad právneho predpisu nesmie obmedzovať, resp. brániť v reálnom uplatnení základného práva.“, a dokonca aj v prípade medzery právnej úpravy „... je potrebné použiť taký výklad, ktorý by základné právo neporušoval, ale naopak, garantoval“ (II. ÚS 31/04).

Z ústavne konformnej výkladovej povinnosti štátnych orgánov vychádzal ústavný súd aj v danej veci a dospel k záveru, že výklad najvyššieho súdu týkajúci sa dodatočného odstránenia nedostatkov zákonných náležitostí splnomocnenia pre potreby daňového konania, podľa ktorého sa daňovému subjektu takéto právo nepriznáva (poukazom na prísnejší právny režim splnomocnení v daňovom konaní), nie je v súlade s ústavnými garanciami čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy. Je to tak z toho dôvodu, že daňovému subjektu negarantuje reálnu možnosť nápravy nedostatku splnomocnenia (úradné overenie podpisu), a tým uplatnenia jeho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy bez legitímneho a ústavne akceptovateľného dôvodu. V okolnostiach prípadu treba spomenúť, že ide o nedostatky odstrániteľnej povahy, ktoré by mal daňový subjekt (a pri inom výklade najvyššieho súdu) možnosť reálne odstrániť až do momentu rozhodnutia daňového orgánu bez vážnejších problémov. Takýto výklad je dôsledkom platnej právnej úpravy, ktorá nedostatky splnomocnenia pre potreby daňového konania nepodriaduje vyzývacej povinnosti správcov dane so stanovením lehoty na ich odstránenie. Ak by však do momentu rozhodnutia daňového úradu daňový subjekt nedostatky splnomocnenia neodstránil, daňový

orgán by túto skutočnosť, prirodzene, zohľadnil pri svojom rozhodovaní. Jeho rozhodnutie by však vychádzalo z ústavne akceptovateľného stavu, keďže daňovému subjektu bola poskytnutá reálna možnosť odstránenia nedostatku splnomocnenia, ktorú však nevyužil.

Ústavný súd konštatuje, že naznačený výklad najvyššieho súdu nie je v súlade ani so základnými zásadami daňového konania, v ktorom sa síce na jednej strane chránia záujmy štátu a obcí, ale na druhej strane sa „dbá... na zachovanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených na daňovom konaní“ (§ 2 ods. 1 zákona o správe daní).

Pre úplnosť ústavný súd dodáva, že hoci špecifiká súdnych či administratívnych konaní, či ich konkrétnych súčastí sa môžu prejavovať aj v obmedzení základných práv a slobôd ich účastníkov, limity takýchto obmedzení aj v takýchto prípadoch predstavuje čl. 13 ods. 4 ústavy, v súlade s ktorým treba pri obmedzovaní základných práv a slobôd dbať na ich podstatu a zmysel. Takéto obmedzenia sa môžu použiť len na ustanovený cieľ. Podľa názoru ústavného súdu však výklad najvyššieho súdu, v súlade s ktorým nie je možné vykonávať žiadne opravy (úpravy), resp. spresnenia splnomocnenia s právnymi účinkami nepokračovania v daňovom konaní, zasahuje do samotnej podstaty základného práva podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a ocitá sa v rozpore aj so zásadou proporcionality pri obmedzovaní základných práv a slobôd. Napokon, pokiaľ má výklad najvyššieho súdu garantovať zákonnosť daňového konania, t. j. zabezpečiť, aby tak daňové subjekty, ako aj správcovia dane postupovali striktné v súlade s príslušnými predpismi, túto možno zabezpečiť aj prostredníctvom takého výkladu daňových predpisov, ktorý dovoľuje odstránenie nedostatkov daňového splnomocnenia daňovým subjektom až do momentu rozhodnutia daňového orgánu.

Z uvedeného vyplynul záver ústavného súdu, podľa ktorého najvyšší súd vyložil ustanovenia zákona o správe daní ústavne nekonformným spôsobom, čím porušil základné práva sťažovateľky zaručené v čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy v spojení s jej čl. 152 ods. 4 a tiež neuviedol legitímne a ústavne akceptovateľné dôvody takého výkladu (bod 1 výroku nálezu).

Podľa § 56 ods. 2 prvej vety zákona o ústavnom súde ak sa základné právo alebo sloboda porušili rozhodnutím alebo opatrením, ústavný súd také rozhodnutie alebo opatrenie zruší.

Podľa § 56 ods. 3 písm. b) zákona o ústavnom súde ak ústavný súd sťažnosti vyhovie, môže vrátiť vec na ďalšie konanie.

Berúc do úvahy citované ustanovenia ústavný súd zrušil rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 2 Sžf 13/2010 z 30. marca 2011 a vec vrátil na ďalšie konanie (bod 2 výroku nálezu). V ďalšom bude povinnosťou najvyššieho súdu riadiť sa právnym názorom ústavného súdu.

Ústavný súd priznal sťažovateľke (§ 36 ods. 2 zákona o ústavnom súde) úhradu trov konania z dôvodu jej právneho zastúpenia advokátom, ktorý si uplatnil nárok na ich úhradu.

Pri výpočte trov právneho zastúpenia sťažovateľky ústavný súd vychádzal z príslušných ustanovení vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov. Základná sadzba odmeny za úkon právnej služby uskutočnený v roku 2011 je 123,50 € a hodnota režijného paušálu je 7,41 €. Základná sadzba odmeny za úkon právnej služby uskutočnený v roku 2012 je 127,17 € a hodnota režijného paušálu je 7,63 €.

S poukazom na výsledok konania vznikol sťažovateľke nárok na úhradu trov za dva úkony právnej služby uskutočnené v roku 2011 (prevzatie a príprava zastúpenia a podanie sťažnosti) v celkovej sume 261,82 € vrátane režijného paušálu a za jeden úkon právnej služby uskutočnený v roku 2012 (vyjadrenie k stanovisku okresného súdu) v celkovej sume 134,80 € vrátane režijného paušálu. Sťažovateľke tak vznikol nárok na úhradu trov v celkovej sume 396,62 € (bod 3 výroku nálezu).

Nebolo možné vyhovieť požiadavke sťažovateľky na priznanie primeraného finančného zadostučinenia. V danom prípade došlo popri vyslovení porušenia označených práv sťažovateľky aj k zrušeniu rozsudku najvyššieho súdu a vráteniu veci na ďalšie konanie, a preto podľa názoru ústavného súdu ujma spôsobená sťažovateľke bola v plnom rozsahu nahradená, a teda vôbec neprichádzalo do úvahy priznať sťažovateľke peňažnú náhradu za vzniknutú ujmu (bod 4 výroku nálezu).

Vzhľadom na čl. 133 ústavy, podľa ktorého proti rozhodnutiu ústavného súdu nemožno podať opravný prostriedok, treba pod právoplatnosťou nálezu uvedenou vo výroku tohto rozhodnutia rozumieť jeho doručenie účastníkom konania.

Z uvedených dôvodov ústavný súd rozhodol tak, ako to vyplýva z výrokovej časti tohto rozhodnutia.

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

V Košiciach 24. januára 2013