



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

IV. ÚS 478/2012-13

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 18. septembra 2012 predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti A. s. r. o., L., zastúpenej advokátkou JUDr. M. G., K., ktorou namieta porušenie svojich základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 v spojení s čl. 12 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd postupom Daňového úradu K. v konaniach vedených pod č. 9818301/5/1338354/2012 a č. 9818301/5/1338410/2012 a jeho rozhodnutiami z 28. júna 2012, a takto

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

Sťažnosť obchodnej spoločnosti A. s. r. o., o d m i e t a ako neprípustnú.

### **O d ô v o d n e n i e :**

#### **I.**

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 10. septembra 2012 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti A. s. r. o., L. (ďalej len „sťažovateľka“), ktorou namieta porušenie svojich základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 v spojení s čl. 12 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) postupom Daňového

úradu K. (ďalej aj „daňový úrad“) v konaniach vedených pod č. 9818301/5/1338354/2012 a č. 9818301/5/1338410/2012 a jeho rozhodnutiami z 28. júna 2012.

Z obsahu sťažnosti vyplýva, že sťažovateľka vyzvala podaním z 23. novembra 2011 (označeným ako „*Výzva na odstránenie prekážky v postupe daňového úradu*“) bývalý Daňový úrad K. (v súčasnosti Daňový úrad K., kontaktné miesto K.) na odstránenie prekážky zapríčinennej podľa nej jeho nesprávnym a nezákonným procesným postupom.

Sťažovateľka opisuje skutkový a právny stav v predmetnej veci uvádzajúc, že «*P. M. V., M... ako spoločník a bývalý konateľ sťažovateľa udelil dňa 1. 6. 2011 všeobecnú plnú moc p. D. B., B., ktorá zahŕňala oprávnenie na zastupovanie daňového subjektu aj v daňovom konaní. O tejto skutočnosti bol daňový úrad upovedomený na ústnom pojednávaní konanom dňa 14. 6. 2011, o čom bola spísaná Zápisnica o ústnom pojednávaní pod č. 738/320/15306/2011/Kaš...*

*Následne D. B. ako splnomocnenec sťažovateľa udelila substitučné plnomocenstvo Občianskemu združeniu D., B. (ďalej len občianske združenie). Po tom čo bolo substitučné plnomocenstvo doručené daňovému úradu, tento reagoval oznámením, v ktorom uviedol, že substitučné plnomocenstvo pre Občianske združenie neakceptuje z dôvodu, že plná moc pre zastupovanie vo všetkých právnych veciach pre p. D. B. nebola do toho času na daňový úrad doručená.*

*V uvedenom postupe daňového úradu vidí sťažovateľ nezákonnosť, nakoľko daňový úrad postupoval v rozpore s ust. § 20 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého „ak má podanie nedostatky, pre ktoré nie je spôsobilé na prerokovanie, vyzve správca dane daňový subjekt, aby ich podľa jeho pokynu a v určenej lehote odstránil. Súčasne ho poučí o následkoch spojených s ich neodstránením“, a to tým, že namiesto výzvy na predloženie plnomocenstva pre p. D. B. v lehote nie kratšej ako 8 dní (lehota určená správcom dane v zmysle § 13 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.) zaslal sťažovateľovi a Občianskemu združeniu len oznámenie o neakceptovaní substitučného plnomocenstva.».*

Sťažovateľka zastáva názor, «že v uvedenom prípade išlo o odstrániteľný nedostatok, keďže riadne úradne overené plnomocenstvo udelené dňa 1. 6. 2011 p. M. V. p. D. B. by v

*prípade výzvy v zmysle § 20 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb. mohlo byť doložené, čím by zanikol dôvod pre neakceptáciu substitučného plnomocenstva udeleného občianskemu združeniu. Postupom daňového úradu však bola táto možnosť sťažovateľovi odňatá, čím došlo k porušeniu jeho základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 Ústavy SR.*

*Rovnako nezákonne postupoval daňový úrad aj v prípade ďalších podaní urobených za sťažovateľa občianskym združením, na ktoré opätovne reagoval len oznámeniami, v ktorých uviedol, že na podania nie je možné prihliadať, nakoľko boli podané neoprávnenou osobou.*

*Sťažovateľ si dovoľuje poukázať aj na to, že takýto postup je v rozpore aj s „Metodickým pokynom Daňového riaditeľstva SR k zastupovaniu na základe plnomocenstva“ (vrátane doplnenia k tomuto pokynu), v ktorom je výslovne ustanovené nasledovné:*

*„Podanie urobené osobou, ktorá sa označila ako zástupca daňového subjektu bez preukázania jej oprávnenia k zastupovaniu, je potrebné považovať za taký nedostatok konania, ktorý je možné odstrániť. Právne významné pre posúdenie, či ide o takýto nedostatok konania je najmä to, či táto osoba podanie urobila za daňový subjekt ako jeho zástupca. V prípade, že je začaté daňové konanie na základe podania osoby, pričom táto osoba podanie urobila za iného ako jeho zástupca, t. j. neuplatňuje v konaní práva svojím menom, ale koná za zastúpeného, správca dane uplatní postup uvedený v § 20 ods. 9 zákona o správe daní. Z podania totiž musí byť zrejmé, kto ho podáva. Treba tým rozumieť nielen meno a priezvisko fyzickej osoby, jej trvalý pobyt, pri právnickej osobe jej obchodné meno a sídlo, ale aj skutočnosť, či podanie robí vo vlastnom mene alebo v zastúpení“.*

*Hoci predmetný metodický pokyn predstavuje len normatívnu internú inštrukciu, ktorá je záväzná len pre zamestnancov daňových orgánov, ide v tomto prípade len o logický výklad ust. § 20 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb., ktorý v kontexte so zásadou proporcionality sleduje predovšetkým umožnenie reálneho uplatnenia a ochrany práv daňového subjektu v daňovom konaní a preto tento pokyn nemožno opomenúť.».*

V nadväznosti na z pohľadu sťažovateľky nesprávny a nezákonný postup daňového úradu jej mala vzniknúť ujma v tom, že jej ďalšie podania, ktorými boli odvolania proti

rozhodnutiam č. 738/230/18026/11/Kaš a č. 738/230/19595/11/PekZ, ktoré podalo Občianske združenie D. za sťažovateľku, boli daňovým úradom zamietnuté z dôvodu, že boli podané osobou na to nepríslušnou v zmysle § 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 č. 511/1992 Zb.“), o čom bola sťažovateľka vyrozumená oznámeniami.

*Sťažovateľka poukazuje na to, že «rešpektuje, že v prípade zamietnutia odvolania postupoval daňový úrad striktne v zmysle § 47 ods. 5 písm. c) zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého „prvostupňový orgán odvolanie zamietne, ak je podané osobou na to nepríslušnou“, ako aj v zmysle vyššie uvedeného metodického pokynu, tento postup neobstojí vzhľadom na vyššie uvedený nezákonný postup daňového úradu, ktorý predchádzal podaniu odvolania, a preto ani postup, ktorým daňový úrad zamietol odvolanie nemožno považovať za zákonný, nakoľko platí zásada IUS EX INIURIA NON ORITUR, čo znamená, že z bezprávia právo nevzniká.».*

Dňa 23. novembra 2011 požiadala sťažovateľka o odpustenie zmeškania lehoty na podanie odvolania poukazujúc na podľa nej nezákonný postup daňového úradu a navrhujúc, aby jej podľa § 13b ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. plynula odo dňa doručenia odpovede daňového úradu na jej výzvu (na odstránenie prekážky v postupe daňového úradu) 30-dňová lehota na podanie žiadosti o odpustenie zmeškania lehoty spolu s odvolaním proti uvedenému rozhodnutiu.

Dňa 9. júla 2012 boli sťažovateľke doručené rozhodnutia, ktorými daňový úrad nevyhovel jej žiadosti o odpustenie zmeškania lehoty na podanie odvolania z dôvodu, že nedodržala 30-dňovú lehodu ustanovenú zákonom na podanie takejto žiadosti o odpustenie zmeškanej lehoty a v zákonnej 30-dňovej lehote neurobila aj zmeškaný úkon a navyše nepredložila ani existenciu dôležitých dôvodov na predĺženie tejto lehoty.

Daňový úrad ďalej argumentoval aj tým, že sťažovateľka mala „o zmeškaní lehoty na podanie odvolania preukázateľne vedomosť už v čase podania výzvy na odstránenie

*prekážky v postupe daňového úradu, ktorá bola doručená správcovi dane dňa 25. 11. 2011, pričom svoje dispozičné právo v zmysle § 29 zákona č. 511/1992 Zb. využil až dňa 29. 5. 2012, kedy doručil správcovi dane podanie, z obsahu ktorého vyplýva, že žiada o odpustenie zmeškanej lehoty na podanie odvolania a zároveň v rovnaký deň urobil aj zmeškaný úkon. Z týchto skutočností podľa mienky daňového úradu vyplýva, že sťažovateľ nedodrжал zákonom stanovenú lehotu pre uplatnenie inštitútu podľa ust. § 13b zákona č. 511/1992 Zb., nepreukázal ani dôležité dôvody pre odpustenie zmeškanej lehoty a preto nie je možné zmeškanú lehotu odpustiť. Zároveň uviedol, že na odpustenie zmeškania lehoty daňový subjekt nemá právny nárok a je vždy na zvážení správcu dane posúdenie dôvodov zmeškania lehoty a následné rozhodnutie o žiadosti o odpustenie zmeškania lehoty. Čo sa týka dôležitých dôvodov, na nepreukázanie ktorých sa daňový úrad v rozhodnutí taktiež odvolával, týmito sa v odôvodnení žiadnym spôsobom nezaoberal.“*

Sťažovateľka tvrdí, že bolo zákonnou povinnosťou daňového úradu poskytnúť jej v danom prípade reálnu možnosť uplatniť svoje práva, a to výzvou na odstránenie nedostatkov podania podľa § 20 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb., a namieta tiež postup a rozhodovanie daňového úradu vo veci jej žiadosti o odpustenie zmeškania lehoty.

Na základe predložených písomných podkladov sťažovateľka ďalej argumentuje tým, že v skutkovo a právne úplne totožnej žiadosti iného daňového subjektu bolo miestne príslušným správcom dane (bývalým Daňovým úradom Trebišov) vyhovené. Takýto postup, navyše bez náležitého odôvodnenia, predstavuje podľa sťažovateľky porušenie princípu právnej istoty a vystavuje ju svojvôli daňového úradu.

Pokiaľ sťažovateľka využila svoje oprávnenie žiadať o odpustenie zmeškania lehoty podľa § 13b zákona č. 511/1992 Zb., chcela tým dosiahnuť stav, za ktorého by bol jej úkon, t. j. odvolanie proti dodatočnému platobnému výmeru, posudzovaný ako uskutočnený v zákonnej lehote. Sťažovateľka zvolila tento postup z toho dôvodu, že nemala k dispozícii žiadne iné dostupné právne prostriedky na nápravu vzniknutej podľa nej nezákonnej situácie v zmysle zákona č. 511/1992 Zb. s výnimkou sťažnosti ústavnému súdu, podanie ktorej však v čase podania žiadosti o odpustenie zmeškania lehoty nepovažovala za účelné najmä

vzhľadom na možnosť riešiť túto situáciu cez inštitút odpustenia zmeškania lehoty, ktorý je nesporne v porovnaní so sťažnosťou podľa čl. 127 ods. 1 ústavy hospodárnejší, rýchlejší a v poslednom rade dáva daňovému úradu samotnému možnosť zvrátiť nezákonný stav spôsobený jeho pochybením.

V závere odôvodnenia svojej sťažnosti sťažovateľka uviedla, že ju podáva „už v tomto štádiu najmä z dôvodu, že v zmysle súčasnej právnej úpravy a existujúcej judikatúry súdov neexistuje v kontexte ust. § 248 zákona č. 99/1963 Zb. a čl. 46 ods. 2 Ústavy SR jednoznačný záver o tom, či rozhodnutie o odpustení zmeškanej lehoty podľa § 13b zákona č. 511/1992 Zb. je preskúmateľné všeobecnými súdmi v rámci inštitútu žalôb o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí a postupov správnych orgánov podľa § 247 a nasl. zákona č. 99/1963 Zb., čo by v prípade, ak by konanie o žalobe o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia o odpustení zmeškanej lehoty (ktorú sťažovateľ podal súčasne s touto sťažnosťou na Krajský súd v Košiciach) bolo všeobecným súdom v zmysle § 250d ods. 3 zastavené z dôvodu, že žaloba smeruje proti rozhodnutiu, ktoré nemôže byť predmetom preskúmania súdom, za súčasného nepodania sťažnosti pre porušenie základných práv a slobôd v zmysle čl. 127 Ústavy SR malo za následok zmeškание lehoty na podanie sťažnosti určenej v § 53 ods. 2 zákona č. 38/1993 Z. z. a sťažovateľ by tým prišiel o akúkoľvek možnosť domáhať sa preskúmania a nápravy nezákonného postupu a rozhodovania daňového úradu ako porušovateľa jeho základného práva a slobody. Súčasné podanie žaloby o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia všeobecným súdom v správnom súdnictve a sťažnosti pre porušenie základných práv a slobôd preto považuje sťažovateľ za jediný možný postup, v rámci ktorého bude vylúčená možnosť, že jeho právam nebude poskytnutá náležitá ochrana.“.

Na základe uvedeného sťažovateľka navrhuje, aby ústavný súd prijal jej sťažnosť na ďalšie konanie a následne nálezom takto rozhodol:

„Základné práva sťažovateľa podľa čl. 46 ods. 1 a 2 a čl. 12 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a slobôd postupom porušovateľa a jeho rozhodnutím č. 9818301/5/1338354/2012 zo dňa 28. 6. 2012 a č. 9818301/5/1338410/2012 zo dňa 28. 6. 2012 porušené boli.

*Rozhodnutie Daňového úradu K. č. 9818301/5/1338354/2012 zo dňa 28. 6. 2012 a rozhodnutie č. 9818301/5/1338410/2012 zo dňa 28. 6. 2012 sa zrušujú a vec sa vracia na ďalšie konanie.*

*Sťažovateľovi sa priznáva primerané finančné zadostučinenie vo výške 5.000,- €, ktoré je porušovateľ povinný uhradiť sťažovateľovi do 15 dní odo dňa právoplatnosti tohto rozhodnutia.*

*Porušovateľ je povinný uhradiť sťažovateľovi trovy právneho zastúpenia vo výške 323,50 € na účet jeho právneho zástupcu do 15 dní od právoplatnosti tohto rozhodnutia.“*

## II.

Podľa čl. 127 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 vo veciach, na ktorých prerokovanie 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.

Sťažovateľka sa sťažnosťou domáha vyslovenia porušenia svojich základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 v spojení s čl. 12 ods. 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru postupom daňového úradu v konaniach vedených pod č. 9818301/5/1338354/2012 a č. 9818301/5/1338410/2012 a jeho rozhodnutiami z 28. júna 2012.

Sťažovateľka v sťažnosti uvádza, že súbežne s ňou podala aj žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia o odpustení zmeškanej lehoty Krajskému súdu v Košiciach, pretože podľa „*súčasnnej právnej úpravy a existujúcej judikatúry súdov neexistuje v kontexte ust. § 248 zákona č. 99/1963 Zb. a 46 ods. 2 Ústavy SR jednoznačný záver o tom, či rozhodnutie o odpustení zmeškanej lehoty podľa § 13b zákona č. 511/1992 Zb. je preskúmateľné všeobecnými súdmi v rámci inštitútu žalôb o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí a postupov správnych orgánov podľa § 247 a nasl. zákona č. 99/1963 Zb., čo by v prípade, ak by konanie o žalobe o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia o odpustení zmeškanej lehoty... bolo všeobecným súdom v zmysle § 250d ods. 3 zastavené z dôvodu, že žaloba smeruje proti rozhodnutiu, ktoré nemôže byť predmetom preskúmania súdom, za súčasného nepodania sťažnosti pre porušenie základných práv a slobôd v zmysle čl. 127 Ústavy SR malo za následok zmeškanie lehoty na podanie sťažnosti určenej v § 53 ods. 2 (správne má byť ods. 3, pozn.) zákona č. 38/1993 Z. z. a sťažovateľ by tým prišiel o akúkoľvek možnosť domáhať sa preskúmania nezákonného postupu a rozhodovania daňového úradu ako porušovateľa jeho základného práva a slobody. Súčasné podanie žaloby o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia všeobecným súdom v správnom súdnictve a sťažnosti pre porušenie základných práv a slobôd preto považuje sťažovateľ z jediný možný postup v rámci ktorého bude vylúčená možnosť, že jeho právam nebude poskytnutá náležitá ochrana.“.*

Vychádzajúc z citovaného ústavný súd konštatuje, že v okolnostiach posudzovanej veci sťažovateľka súbežným podaním žaloby o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia o odpustení zmeškanej lehoty a postupu, ktorý predchádzal jeho vydaniu (ďalej aj „správna žaloba“), o ktorej je podľa príslušných ustanovení Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) oprávnený rozhodnúť miestne príslušný krajský súd ako správny súd (ďalej len „správny súd“), a sťažnosti podľa čl. 127 ods. 1 ústavy vedome vytvorila stav, keď by o jej veci mali súbežne rozhodovať dva orgány súdneho typu (miestne príslušný správny súd

a ústavný súd), čo nie je v podmienkach právneho štátu rešpektujúceho princíp právnej istoty z ústavného hľadiska akceptovateľné, pretože by tým mohlo dôjsť k vydaniu dvoch rozdielnych rozhodnutí v tej istej veci (IV. ÚS 142/2010).

Ústavný súd nepovažoval za potrebné zaoberať sa otázkou, či je žaloba sťažovateľky o preskúmanie rozhodnutia o odpustení zmeškanej lehoty v danom prípade prípustná, t. j. či nejde o rozhodnutie, ktoré nemôže byť predmetom preskúmania súdom (v zmysle § 250d ods. 3 v spojení s § 248 OSP), keďže sa ňou musí v prvom rade zaoberať a vysporiadať miestne príslušný správny súd. V danom prípade rozhodnutie (či už procesné, alebo meritórne) miestne príslušného správneho súdu predchádza (vzhľadom na princíp subsidiarity) uplatneniu právomoci ústavného súdu, a preto možno považovať podanie sťažnosti ústavnému súdu ešte pred rozhodnutím tohto súdu o správnej žalobe sťažovateľky za predčasné.

*Sťažovateľka odôvodňuje paralelné podanie sťažnosti ústavnému súdu a správnej žaloby obavami z toho, že miestne príslušný správny súd konanie o jej žalobe zastaví podľa § 250d ods. 3 OSP, pričom jej medzičasom uplynie lehota na podanie sťažnosti ústavnému súdu ustanovená v § 53 ods. 3 zákona o ústavnom súde.*

V nadväznosti na tieto obavy sťažovateľky ústavný súd aplikujúc per analogiam svoju ustálenú judikatúru týkajúcu sa zachovania lehoty na prípadné podanie sťažnosti po rozhodnutí o dovolaní aj vo vzťahu k predchádzajúcemu právoplatnému rozhodnutiu všeobecného súdu (napr. m. m. I. ÚS 184/09, I. ÚS 237/09, I. ÚS 239/09, IV. ÚS 49/2010) aj na vec sťažovateľky konštatoval, že nie je dôvodné, aby v prípade podania správnej žaloby podávala zároveň aj sťažnosť podľa čl. 127 ods. 1 ústavy, pretože aj za predpokladu, že by miestne príslušný správny súd konanie o jej správnej žalobe zastavil podľa § 250d ods. 3 OSP, nemožno jej sťažnosť podľa čl. 127 ods. 1 ústavy smerujúcu aj proti rozhodnutiu, ktoré predchádzalo rozhodnutiu správneho súdu (v danom prípade napadnutým rozhodnutiam daňového úradu), odmietnuť pre jej oneskorenosť (m. m. IV. ÚS 109/2012).

Ak by sa ústavný súd vecne zaoberal sťažnosťou pred rozhodnutím miestne príslušného správneho súdu o sťažovateľkou podanej správnej žalobe, mohol by neprípustne zasiahnuť do rozhodovania všeobecných súdov. V prípade, že by ústavný súd čakal na rozhodnutie správneho súdu, mohlo by to navádzať potenciálnych sťažovateľov na obdobný postup, aký zvolila v okolnostiach daného prípadu sťažovateľka, t. j. na paralelné podávanie sťažností ústavnému súdu zároveň s podaním správnej žaloby, čo vzhľadom na už uvedené nie je opodstatnené.

Vzhľadom na tieto skutočnosti sa ústavný súd podanou sťažnosťou v tejto časti meritórne nezaoberal, ale ju pri predbežnom prerokovaní podľa zásady ratio temporis odmietol ako neprípustnú (predčasne podanú) podľa § 53 ods. 1 v spojení s § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde.

Keďže ústavný súd sťažnosť odmietol, bolo už bez právneho dôvodu rozhodovať o ďalších návrhoch sťažovateľky.

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

V Košiciach 18. septembra 2012