

SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 572/2015-11

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 10. septembra 2015 v senáte zloženom z predsedníčky Ľudmily Gajdošíkovej (sudkyňa spravodajkyňa) a zo sudcov Lajosa Mészárosa a Ladislava Orosza predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti W4, s. r. o., Blagoevova 9, Bratislava, zastúpenej spoločnosťou OLEXOVA VASILISIN, s. r. o., Dunajská 18, Bratislava, konajúcou prostredníctvom konateľa JUDr. Marcela Vasilišina, LL.M., ktorou namieta porušenie základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozhodnutím Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 1100302/1/542756/2014/5320 z 10. decembra 2014, a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť obchodnej spoločnosti W4, s. r. o., o d m i e t a pre nedostatok právomoci Ústavného súdu Slovenskej republiky na jej prerokovanie.

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 2. marca 2015 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti W4, s. r. o. (ďalej len „sťažovateľka“), ktorou namieta porušenie svojho základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 6

ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) rozhodnutím Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) č. 1100302/1/542756/2014/5320 z 10. decembra 2014 (ďalej aj „napadnuté rozhodnutie“).

Sťažovateľka vo svojej sťažnosti okrem iného uvádza:

«Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1100302/1/542756/2014/5320 zrušilo rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9104405/5/1506617/2014/Husá, ktorým Daňový úrad Bratislava nepriznal sťažovateľovi nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie apríl 2008 v sume 167.737,67 EUR a vyrubil rozdiel dane s pridanej hodnoty v sume 1.247,96 EUR. FR SR vrátil vec Daňovému úradu Bratislava (ďalej aj ako „DU BA“) na ďalšie konanie.

FR SR predmetným rozhodnutím dal DU BA pokyn, aby v ďalšom konaní vyzval sťažovateľa na preukázanie svojich tvrdení o existencii tovaru, za ktorý si sťažovateľ nadmerný odpočet dane uplatňuje, na preukázanie vykonaných úhrad a predloženie dôkazov o existencii tohto tovaru.

DU BA následne zaslal sťažovateľovi výzvu č. 9104405/5/60313/2015/Lab zo dňa 12. 01. 2015, ktorou v nadväznosti na toto rozhodnutie FR SR vyzval sťažovateľa na preukázanie uvedeného...

V zmysle zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) správca dane v daňovom konaní vykonáva daňovú kontrolu a vyrubovacie konanie prebieha až po daňovej kontrole. Počas daňovej kontroly nesie dôkazné penzum sťažovateľ. Pokiaľ ho tento splní, má správca dane možnosť preukázať opak. Po vykonaní daňovej kontroly správca dane vyhotoví protokol, ktorého doručením sa daňová kontrola končí. Týmto sa zároveň skončí možnosť správcu dane preukazovať opačné skutočnosti ako tvrdí daňový subjekt, to znamená že nie sú preukázané skutočnosti zakladajúce nadmerný odpočet dane ako v tomto prípade...

Na rozdiel od daňovej kontroly vo vyrubovacom konaní sa koná o argumentoch daňového subjektu proti protokolu a možnosť doplnenia nových skutočností má iba daňový subjekt, ktorý môže podávať svoje pripomienky a vyjadrenia k protokolu. Vo vyrubovacom

konaní už nemá daňový orgán právomoc na zhromažďovanie dôkazov proti daňovému subjektu, ale má vychádzať z dôkazov, ktoré zhromaždil do skončenia daňovej kontroly...

Rozhodnutím č. 1100302/1/542756/2014/5320 FR SR vrátil vec DU BA s pokynom na vykonanie vyššie vedených úkonov vo vyrubovacom konaní. V skutočnosti však ide o pokyny FR na úkony, ktoré sú typickými úkonmi daňovej kontroly. Podľa uvedených pokynov má sťažovateľ preukázať existenciu tovaru – solárnych lôžok a úhradu za ne. S existenciou solárnych lôžok však mal DU BA možnosť oboznámiť sa osobne počas výkonu miestneho zisťovania v skladoch sťažovateľa zamestnancami správca dane. Doklady preukazujúce úhradu za lôžka boli takisto DU BA už poskytnuté. Z uvedeného zreteľne vyplýva, že sa daňové orgány snažia preukázať opak – teda to, že k transakcii, za ktorú si sťažovateľ uplatnil nadmerný odpočet, nedošlo. Toto však mohol správca dane vykonávať iba počas daňovej kontroly, ktorá však bola ukončená.

Daňovú kontrolu má správca dane vykonať zvyčajne počas 365 dní. V prípade sťažovateľa trvala 350 dní. FR SR sa zrejme obával prekročenia doby 365 dní a z tohto dôvodu dal pokyn na úkony, ktoré však už nemožno vo vyrubovacom konaní vykonávať. Týmto daňové orgány obchádzajú maximálnu prípustnú lehotu na trvanie daňovej kontroly.»

Sťažovateľka tvrdí, že napadnutým rozhodnutím finančné riaditeľstvo porušilo čl. 2 ods. 2 ústavy, ako aj jej základné právo podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a právo podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru, a to

- „arbitrárnosťou“, t. j. nedostatočnosťou odôvodnenia,
- „neférovým“ zabezpečením dôkazov,
- trvaním konania, t. j. jeho neprimeranou dĺžkou.

Právomoc ústavného súdu na rozhodnutie o jej sťažnosti odôvodňuje tým, že „... nemá možnosť použiť iný právny prostriedok. Využitie správnej žaloby proti rozhodnutiu správneho orgánu podľa 5. časti O. s. p. je vylúčené proti odôvodneniu rozhodnutia. Správna žaloba o ochrane pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy nie je možná, nakoľko sťažovateľ napáda argumentáciu, ktorá priamo predchádza

rozhodnutiu. Zhromažďovanie podkladov a dôkazov, hodnotenie zistených skutočností, aplikácia a interpretácia práva totiž priamo vedú k vydaniu rozhodnutia.“.

V nadväznosti na uvedené sťažovateľka navrhuje, aby ústavný súd takto rozhodol: „*1. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím č. 1100302/1/542756/2014/5320 zo dňa 10. 12. 2014 porušilo povinnosť podľa čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky.*

2. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím č. 1100302/1/542756/2014/5320 zo dňa 10. 12. 2014 porušilo právo sťažovateľa na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

3. Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky a Daňovému úradu Bratislava sa zakazuje vykonávať ďalej vyšetrovacie úkony na účely preukázania opaku tvrdení sťažovateľa vo veci nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie apríl 2008.

4. Ústavný súd Slovenskej republiky sťažovateľovi priznáva náhradu trov právneho zastúpenia v sume 355,73 EUR, ktorú je porušovateľ povinný vyplatiť na účet právneho zástupcu č. [REDAKOVANÉ] do 15 dní od právoplatnosti tohto nálezu.“

Sťažovateľka 12. mája 2015 doručila ústavnému súdu návrh na dočasné opatrenie z dôvodu, že „*Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky dalo arbitrárny pokyn, dôkazy sú zabezpečované neférovou a každým úkonom je porušované právo na maximálne prípustné trvanie konania. Za týchto okolností je už z povahy veci vylúčené konať ďalej a oporu tomu dáva zásada súčinnosti, na ktorej porušenie nie je žiaden dôvod. Daňový úrad Bratislava napriek tomu konať ďalej chce, čo preukazujeme priloženým predvolaním Daňového úradu Bratislava.*

Vzhľadom na uvedené skutočnosti navrhujeme, aby Ústavný súd SR zakázal Daňovému úradu Bratislava v tejto veci až do rozhodnutia o podanej sťažnosti konať.“.

II.

Ústavný súd rozhoduje podľa čl. 127 ods. 1 ústavy 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“) každú sťažnosť predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa.

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 sťažnosti vo veciach, na prerokovanie ktorých ústavný súd nemá právomoc, sťažnosti, ktoré nemajú zákonom predpísané náležitosti, neprípustné sťažnosti alebo sťažnosti podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj sťažnosti podané oneskorene môže ústavný súd odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania. Rovnako môže ústavný súd odmietnuť sťažnosť aj vtedy, ak je zjavne neopodstatnená.

Podľa § 20 ods. 3 zákona o ústavnom súde ústavný súd je viazaný návrhom na začatie konania okrem prípadov výslovne uvedených v tomto zákone.

Právomoc ústavného súdu rozhodovať o sťažnostiach podľa čl. 127 ods. 1 ústavy je založená na princípe subsidiarity, ktorého zmysel a účel spočíva v tom, že ochrana ústavnosti nie je a ani podľa povahy veci nemôže byť výlučne úlohou ústavného súdu,

ale úlohou všetkých orgánov verejnej moci v rámci im zverených kompetencií. Ústavný súd predstavuje v tejto súvislosti *ultima ratio* inštitucionálny mechanizmus, ktorý nasleduje až v prípade nefunkčnosti všetkých ostatných orgánov verejnej moci, ktoré sa na ochrane ústavnosti podieľajú. Opačný záver by znamenal popieranie princípu subsidiarity právomoci ústavného súdu podľa zásad uvedených v § 53 ods. 1 zákona o ústavnom súde (III. ÚS 149/04).

Súčastou doterajšej judikatúry ústavného súdu je aj právny názor, podľa ktorého princíp subsidiarity právomoci ústavného súdu je ústavným príkazom pre každú osobu. Preto každý, kto namieta porušenie svojho základného práva, musí rešpektovať postupnosť tejto ochrany a predtým, ako podá sťažnosť ústavnému súdu, požiadať o ochranu ten orgán verejnej moci, ktorého kompetencia predchádza právomoci ústavného súdu (IV. ÚS 128/04).

Ústavný súd v danej veci považuje za potrebné poukázať na právne závery, ktoré už vyslovil vo svojej doterajšej judikatúre (III. ÚS 80/06, I. ÚS 354/08) vo vzťahu k základnému právu podľa čl. 46 ods. 2 ústavy. Ústavný súd v tejto súvislosti uviedol, že odopretie súdnej ochrany vo veciach prieskumu rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy je v niektorých prípadoch dovolené „ex lege“, tento postup nie je ale namieste v prípade, ak ide o rozhodnutia a postupy, ktoré sa týkajú základných práv a slobôd (II. ÚS 50/01). Posledná veta čl. 46 ods. 2 ústavy túto skutočnosť výslovne potvrdzuje, keď uvádza: „Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd.“ Citovaná ústavná norma žiadnym spôsobom neustanovuje, v akom type súdneho konania a na základe akého návrhu majú súdy takéto rozhodnutia preskúmať, a ani sa nezmieňuje o druhu rozhodnutí, ktoré by mohli byť (z tohto dôvodu) vylúčené zo súdneho preskúmania, pretože smeruje výlučne k ich obsahovej stránke a jej prostredníctvom k základným právam a slobodám. V dôsledku toho v prípade, keď sa rozhodnutie, resp. postup orgánu verejnej správy (bez ohľadu na jeho druh či formálne označenie) dotýka niektorého zo základných práv a slobôd, z právomoci súdov

nesmie byť vylúčené. Vylúčenie takéhoto rozhodnutia zo súdneho preskúmania (v správnom súdnictve) môže signalizovať porušenie čl. 46 ods. 2 poslednej vety ústavy.

V súvislosti s namietaným porušením základného práva sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva podľa čl. 6 dohovoru preto ústavný súd nezdieľa názor sťažovateľky, ktorá argumentuje tým, že napáda iba neústavnosť odôvodnenia napadnutého rozhodnutia (hoci na s. 1 sťažnosti, ako aj v petite na s. 4 sťažnosti sa dožaduje vyslovenia práv rozhodnutia finančného riaditeľstva ako celku), a preto je v danej veci daná právomoc ústavného súdu. Celá judikatúra ústavného súdu od jeho vzniku je založená na posudzovaní rozhodnutia ako celku z hľadiska možného vyslovenia porušenia základných práv fyzických osôb a právnických osôb v konaní o sťažnostiach podľa čl. 127 ods. 1 ústavy (nielen jeho výroku, ako to vyplýva z právneho názoru sťažovateľky). Práve ústavná neakceptovateľnosť právnych názorov orgánov verejnej moci obsiahnutých v odôvodnení rozhodnutí preskúmaných ústavným súdom sa premieta ako výsledok do výroku rozhodnutia. Podstatou rozhodovania o sťažnostiach podľa čl. 127 ods. 1 ústavy je posúdenie ústavnej akceptovateľnosti namietaného rozhodnutia všeobecného súdu, prípadne iného orgánu verejnej moci, a nie posudzovanie jeho právnej perfektnosti ani jeho prípadné „vylepšovanie“ (m. m. IV. ÚS 325/08, IV. ÚS 218/2010). Poslaním ústavného súdu nie je kontrola súdnej činnosti vo všetkých smeroch a aspektoch a skúmanie akejkoľvek možnej nezákonnosti alebo procesného pochybenia, či dokonca zrejmej nesprávnosti, ktoré sa v individuálnom konaní pred všeobecnými súdmi prípadne vyskytnú, ale výlučne posudzovanie konformity aktov aplikácie práva s ústavou, prípadne kvalifikovanou medzinárodnou zmluvou a rešpektovanie základných práv a slobôd.

Podľa čl. 142 ods. 1 ústavy súdy preskúmajú aj zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy a zákonnosť rozhodnutí, opatrení alebo iných zásahov orgánov verejnej moci, ak tak ustanoví zákon.

Podľa § 7 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) v občianskom súdnom konaní súdy preskúmavajú aj zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy a zákonnosť rozhodnutí, opatrení alebo iných zásahov orgánov verejnej moci.

Podľa § 244 ods. 1 OSP v správnom súdnictve preskúmavajú súdy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Podľa § 244 ods. 3 OSP rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb, alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť.

Podľa § 247 ods. 1 OSP a ďalších relevantných ustanovení sa postupuje v prípadoch, v ktorých fyzická osoba alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu alebo iným zásahom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu. Podľa § 247 ods. 2 OSP pri rozhodnutí správneho orgánu vydaného v správnom konaní je predpokladom postupu podľa tejto hlavy rozhodnutie, ktoré po vyčerpaní riadnych opravných prostriedkov, ktoré sa preň pripúšťajú, nadobudlo právoplatnosť. Napokon podľa § 247 ods. 3 OSP predmetom preskúmania môže byť za podmienok ustanovených v odsekoch 1 a 2 aj rozhodnutie, proti ktorému zákon nepripúšťa opravný prostriedok, ak sa stalo právoplatným.

Z podanej sťažnosti je zrejmé, že hlavným argumentom, o ktorý sťažovateľka opiera svoju sťažnosť, je arbitrárnosť odôvodnenia rozhodnutia, spôsob zabezpečenia dôkazov a dĺžka konania finančného riaditeľstva na základe nesprávnej aplikácie príslušných ustanovení zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Ústavný súd už na inom mieste toho uznesenia poukázal na to, že podľa § 7 ods. 2 OSP v občianskom súdnom konaní súdy preskúmavajú aj zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy a zákonnosť opatrení alebo iných zásahov orgánov verejnej moci. Ústavný súd súčasne konštatoval, že keď sa rozhodnutie alebo postup orgánu verejnej správy dotýka niektorého zo základných práv a slobôd, nesmie byť jeho preskúmanie z právomoci všeobecných súdov vylúčené. Túto právomoc všeobecného súdu nemožno nahradiť konaním pred ústavným súdom. Ústavou daná právomoc totiž neumožňuje ústavnému súdu nahrádzať rozhodovaciu činnosť (právomoc) všeobecných súdov, ak je založená zákonom alebo na základe zákona. Ústava ani zákon o ústavnom súde nepripúšťajú, aby si sťažovatelia ako účastníci konania zvolili medzi súdnymi orgánmi ochrany porušených základných práv a slobôd, naopak, čl. 127 ods. 1 ústavy jednoznačne požaduje vyčerpanie všetkých sťažovateľom dostupných prostriedkov nápravy.

Na základe uvedeného ústavný súd dospel k záveru, že označený postup (napadnuté rozhodnutie) finančného riaditeľstva bolo možné preskúmať žalobou v správnom súdnictve, pričom sťažovateľka tento spôsob ochrany svojich práv nevyužila.

Vzhľadom na uvedené by vykonanie prieskumu postupu a napadnutého rozhodnutia finančného riaditeľstva ústavným súdom bolo v rozpore s princípom subsidiarity zakotveným v čl. 127 ods. 1 ústavy, a preto ústavný súd v súlade s § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde sťažnosť odmietol z dôvodu nedostatku právomoci na jej prerokovanie.

Keďže ústavný súd sťažnosť odmietol, ďalšími návrhmi v nej uplatnenými vrátane návrhu na odloženie vykonateľnosti rozhodnutia finančného riaditeľstva č. 1100302/1/542756/2014/5320 z 10. decembra 2014 sa nezaoberal.

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

V Košiciach 10. septembra 2015