



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

IV. ÚS 31/2021-15

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 19. januára 2021 v senáte zloženom z predsedu senátu Libora Duľu a zo sudcov Ladislava Duditša a Miroslava Duriša (sudca spravodajca) predbežne prerokoval ústavnú sťažnosť obchodnej spoločnosti INFORAMA a. s., Mlynské nivy 54, Bratislava, IČO 35 729 864, zastúpenej advokátom JUDr. Lubomírom Schweighoferom, Šafárikovo námestie 2, Bratislava, vo veci namietaného porušenia základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 2 S 88/2014 zo 6. decembra 2017 a rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 10 Sžfk 61/2018 z 25. augusta 2020 a postupom, ktorý predchádzal jeho vydaniu, a takto

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

Ústavnú sťažnosť obchodnej spoločnosti INFORAMA a. s. o d m i e t a .

## **O d ô v o d n e n i e :**

### **I.**

#### **Ústavná s'ťažnosť a s'ťažnostná argumentácia**

1. Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 18. novembra 2020 doručená ústavná s'ťažnosť obchodnej spoločnosti INFORAMA a. s., Mlynské nivy 54, Bratislava, IČO 35 729 864 (ďalej len „s'ťažovateľ“), vo veci namietaného porušenia základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 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“) rozsudkom Krajského súdu v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) sp. zn. 2 S 88/2014 zo 6. decembra 2017 (ďalej len „napadnutý rozsudok krajského súdu“) a rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 10 Sžfk 61/2018 z 25. augusta 2020 (ďalej len „napadnutý rozsudok najvyššieho súdu“) a postupom, ktorý predchádzal jeho vydaniu.

2. Z ústavnej s'ťažnosti vyplýva, že uznesením Okresného súdu Bratislava I zo 17. augusta 2009 právoplatným 21. augusta 2009 a zverejneným v Obchodnom vestníku 20. augusta 2009 bolo začaté reštrukturalizačné konanie na majetok s'ťažovateľa. Uznesením Okresného súdu Bratislava I z 3. septembra 2009 právoplatným 9. septembra 2009 bola povolená reštrukturalizácia s'ťažovateľa.

3. Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (ďalej aj „daňový úrad“ alebo „správca dane“) rozhodnutím z 28. októbra 2013 vyrubil s'ťažovateľovi sankčný úrok v sume 1 454,30 € za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) vo výške priznanej v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie august 2009 v sume 40 338 € v lehote podľa § 78 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Proti tomuto rozhodnutiu podal s'ťažovateľ odvolanie, o ktorom rozhodlo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) rozhodnutím zo 4. februára 2014 tak, že rozhodnutie daňového úradu potvrdilo.

4. Sťažovateľ podal správnu žalobu, ktorou sa domáhal preskúmania rozhodnutia finančného riaditeľstva v spojení s rozhodnutím správcu dane a zrušenia týchto rozhodnutí a vrátenia veci na nové konanie. Krajský súd napadnutým rozsudkom zo 6. decembra 2017 správnu žalobu zamietol. Proti rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ kasačnú sťažnosť, o ktorej rozhodol najvyšší súd napadnutým rozsudkom z 25. augusta 2020 tak, že kasačnú sťažnosť zamietol.

5. K porušeniu označených práv podľa ústavy a dohovoru napadnutými rozsudkami došlo podľa sťažovateľa v dôsledku nesprávneho právneho posúdenia veci konajúcimi súdmi a tiež v dôsledku toho, že formulovaným právnym názorom sa krajský súd, ako aj najvyšší súd neodôvodnene odklonili od predchádzajúcej judikatúry najvyššieho súdu v podobných veciach.

6. Sťažovateľ v ústavnej sťažnosti formuluje svoj právny názor na predmetnú skutkovú situáciu. Sťažovateľ poukazuje na moment začatia reštrukturalizačného konania a tiež na povinnosť veriteľa podľa § 121 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 7/2005 Z. z.“) prihlásiť si svoje pohľadávky proti úpadcovi, ktoré vznikli pred začatím reštrukturalizačného konania.

7. Pokiaľ ide o DPH za august 2009, tak časť DPH v sume 28 377,06 € za obdobie od 1. augusta 2009 do 20. augusta 2009, t. j. pred začatím reštrukturalizačného konania, bol správca dane povinný prihlásiť si do reštrukturalizačného konania po povolení reštrukturalizácie a časť DPH v sume 11 960, 94 € za obdobie od 21. augusta 2009 do 31. augusta 2009, t. j. po začatí reštrukturalizačného konania, bol sťažovateľ povinný uhradiť do 25. septembra 2009 s tým, že túto povinnosť riadne a včas splnil. Z uvedeného dôvodu sťažovateľ neuhradil DPH za obdobie od 1. augusta 2009 do 20. augusta 2009, ktorú si bol správca dane povinný prihlásiť po povolení reštrukturalizácie.

8. Správca dane nezohľadnil, že sťažovateľ uhradil DPH za obdobie od 21. augusta 2009 do 31. augusta 2009 v sume 11 960,94 €, a evidoval proti sťažovateľovi nedoplatok

na DPH za august 2009 v plnej sume 40 338 €. Je napokon potrebné uviesť, že daňový úrad vykonal kompenzáciu na sumu 11 960,94 € s nedoplatkom na DPH za júl 2009. Následne správca dane vyrubil sťažovateľovi sankčný úrok vo výške 1 454,30 € za to, že sa sťažovateľ mal dostať do omeškania so zaplatením DPH, teda, že došlo k vzniku daňového nedoplatku, s čím § 35b ods. 1 písm. a) 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.“) spája povinnosť správcu dane vyrubiť sankčný úrok.

9. Krajský súd, ako aj najvyšší súd vychádzali z toho, že zdaňovacie obdobie august 2009 je potrebné chápať ako jeden nepretržený celok bez ohľadu na začatú reštrukturalizáciu. Vznik daňovej pohľadávky na účely reštrukturalizácie ustálili na deň uplynutia lehoty splatnosti, t. j. 26. septembra 2009, čím predmetná daňová pohľadávka vznikla až po povolení reštrukturalizácie, preto nevznikla ani povinnosť ju uplatniť v reštrukturalizácii prihláškou. Konajúce súdy takto dospeli k záveru, že sťažovateľ bol v omeškani so splatením DPH za zdaňovacie obdobie august 2009, preto bol správny postup správcu dane, ktorým sťažovateľovi vyrubil sankčný úrok podľa § 35b ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.

10. Právny názor konajúcich súdov je založený na tom, že nerozlišovali medzi *„momentom vzniku pohľadávky na DPH a momentom jej splatnosti“*. Zákon č. 511/1992 Zb. určuje, že vznik daňovej pohľadávky je potrebné odvodzovať od vzniku daňovej povinnosti podľa zákona č. 511/1992 Zb. alebo podľa osobitných predpisov, teda v tomto prípade zo zákona o DPH. Zákon o DPH upravuje vznik daňovej povinnosti pri jednotlivých zdaniteľných obchodoch v § 19 ods. 1 a 2, podľa ktorých daňová povinnosť vzniká subjektu dňom dodania tovaru, resp. dňom dodania služby. Ustanovenie § 20 zákona o DPH upravuje daňovú povinnosť pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu. Splatosť daňovej pohľadávky je však upravená osobitne. Podľa § 78 ods. 1 zákona o DPH nastáva splatosť daňovej pohľadávky 25. dňom po uplynutí príslušného zdaňovacieho obdobia, t. j. v tomto prípade 25. septembra 2009. Je nepochybné, že *„vznik daňovej povinnosti, teda aj vznik daňovej pohľadávky, a splatosť daňovej pohľadávky sú dva rozdielne pojmy, ktoré*

*nie je možné stotožňovať.*“. K vzniku daňovej pohľadávky v časti DPH v sume 28 377,06 € za obdobie od 1. augusta 2009 do 20. augusta 2009 došlo uskutočnením zdaniteľných obchodov v priebehu tohto zdaňovacieho obdobia, t. j. pred začatím reštrukturalizačného konania. Túto pohľadávku bol daňový úrad povinný si prihlásiť do reštrukturalizačného konania. Jej vymáhateľnosť neprihlásením do reštrukturalizačného konania v dôsledku potvrdenia reštrukturalizačného plánu zanikla. Časť DPH v sume 11 960,94 € za obdobie od 21. augusta 2009 do 31. augusta 2009, t. j. po začatí reštrukturalizačného konania, bol sťažovateľ povinný uhradiť do 25. septembra 2009, čo aj riadne a včas splnil. Podľa sťažovateľa tým, že sa konajúce súdy *„odmietli zaoberať otázkou vzniku daňovej pohľadávky, ktorá je dôležitou a kľúčovou otázkou k samotnej oprávnenosti vyrubenia sankčného úroku sťažovateľovi, absolútne odopreli sťažovateľovi prístup k spravodlivosti...“*. Sťažovateľ namieta, že konajúce súdy sa *„nezaoberali otázkou, či došlo alebo nedošlo k zániku pohľadávky v dôsledku jej neprihlásenia do reštrukturalizácie...“*, preto nemôže obstať ani záver, že sťažovateľ nezaplatil riadne a včas daň priznanú v daňovom priznaní, čím vzniklo aj oprávnenie na vyrubenie sankčného úroku. Otázka existencie povinnosti prihlásiť pohľadávku do reštrukturalizačného konania má vplyv aj na možnosť vykonania započítania.

11. Pokiaľ ide o odklon od doterajšej judikatúry najvyššieho súdu sťažovateľ poukazuje na rozsudky sp. zn. 8 Sžf 86/2013 z 26. marca 2015 a sp. zn. 8 Sžf 1, 2/2014 z 29. januára 2015, v ktorých najvyšší súd dospel k záveru, že *„daňová pohľadávka na DPH (za zdaňovacie obdobie júl 2009) vznikla uskutočnením zdaniteľných obchodov v priebehu tohto zdaňovacieho obdobia, a teda pred začatím reštrukturalizácie. Podľa názoru Najvyššieho súdu SR mal správca dane takúto daňovú pohľadávku prihlásiť v reštrukturalizácii prihláškou.“*. Predmetom týchto rozsudkov bolo *„posúdenie a záväzné rozhodnutie otázky, kedy dochádza k vzniku daňovej pohľadávky.“*. Najvyšší súd v týchto rozsudkoch uviedol stanovisko, že pri posúdení vzniku daňovej pohľadávky za DPH je potrebné vychádzať z § 19 a § 20 zákona o DPH, teda za vznik daňovej pohľadávky je potrebné považovať deň dodania tovaru, resp. deň dodania služby. Tieto rozsudky sa týkali zdaňovacieho obdobia júl 2009, avšak rozdielne zdaňovacie obdobie nemôže byť dôvodom na rozdielne posúdenie právnej otázky, kedy vzniká daňová pohľadávka.

12. Sťažovateľ namieta, že najvyšší súd len paušálne označil túto judikatúru za prekonanú a odvolal sa na rozhodnutie sp. zn. 1 Sžf 2/2016, ktoré sa však netýkalo zákona o DPH a jeho predmetom bol „výklad pojmu úrok z omeškania vo vzťahu k pojmu daňový nedoplatok, nie o moment vzniku daňovej pohľadávky...“. Prístup najvyššieho súdu k vlastnej judikatúre je takto „značne selektívny“, keď rozhodnutia v podobných veciach považuje za prekonané a odvoláva sa na rozhodnutie, ktoré sa týka iného inštitútu.

13. Napadnutými rozsudkami krajského súdu a najvyššieho súdu bolo porušené právo sťažovateľa na spravodlivý súdny proces, keďže konajúce súdy aplikovali právne normy vzťahujúce sa na vec nesprávne, svojvoľne a spôsobom, ktorý je v rozpore s ústavou a ktorým popreli ich účel a zmysel a neaplikovali tie právne normy, ktoré sa na vec vzťahujú. Išlo predovšetkým o nesprávnu aplikáciu § 56 ods. 1 a § 95 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení účinnom do 31. decembra 2011. Bez zodpovedania toho, kedy vznikla daňová povinnosť sťažovateľa za august 2009, nemožno posúdiť, či boli naplnené podmienky pre vyrubenie sankčného úroku podľa § 35b ods. 1 písm. a) zákona č. 511/1992 Zb. Túto otázku odôvodnil najvyšší súd nedostatočne, keď uviedol, že „predmetom konania nie je pohľadávka na DPH... ale sankčný úrok, ktorý správca dane vyrubil sťažovateľovi práve preto, že z jeho strany došlo k omeškaniu so zaplatením DPH...“. Konajúce súdy opomenuli posúdiť, „či vôbec došlo k porušeniu určitej daňovej povinnosti zo strany sťažovateľa, za ktorej porušenie by mu mohol byť vyrubení sankčný úrok.“. Konajúce súdy vôbec neaplikovali § 19 ods. 1 a 2 zákona o DPH upravujúce vznik daňovej povinnosti pri jednotlivých zdaniteľných obchodoch.

14. Pokiaľ ide o odklon od doterajšej judikatúry, sťažovateľ poukazuje na právne závery ústavného súdu a Európskeho súdu pre ľudské práva k uvedenej otázke, z ktorej vyplýva, že judikatúrny odklon je potrebné dostatočne odôvodniť, pričom opačný postup je prejavom svojvôle a je v rozpore s princípmi materiálneho právneho štátu a právnej istoty.

15. Na podklade uvedených skutočností sťažovateľ navrhuje, aby ústavný súd po prijatí ústavnej sťažnosti na ďalšie konanie o nej rozhodol nálezom tak, že vysloví

porušenie práv zaručených čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom krajského súdu zo 6. decembra 2017 a napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu z 25. augusta 2020, napadnuté rozsudky krajského súdu a najvyššieho súdu zruší a vec vráti krajskému súdu na ďalšie konanie.

## II.

### **Právomoc ústavného súdu, relevantná právna úprava a ústavnoprávne východiská v judikatúre ústavného súdu**

16. Podľa čl. 124 ústavy ústavný súd je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti.

17. 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.

18. Podľa § 42 ods. 1 zákona č. 314/2018 Z. z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) podanie, ktorým sa začína konanie pred ústavným súdom, je návrhom na začatie konania. Podľa § 42 ods. 2 písm. f) zákona o ústavnom súde návrhom na začatie konania je návrh fyzickej osoby alebo právnickej osoby podľa čl. 127 ústavy.

19. Ústavný súd podľa § 56 ods. 1 zákona o ústavnom súde návrh na začatie konania predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa, ak tento zákon v § 9 neustanovuje inak. Ústavný súd môže podľa § 56 ods. 2 zákona o ústavnom súde na predbežnom prerokovaní bez ústneho pojednávania uznesením odmietnuť návrh na začatie konania,

a) na prerokovanie ktorého nemá ústavný súd právomoc,

b) ktorý je podaný navrhovateľom bez zastúpenia podľa § 34 alebo § 35 a ústavný súd nevyhovел žiadosti navrhovateľa o ustanovenie právneho zástupcu podľa § 37,

c) ktorý nemá náležitosti ustanovené zákonom,

d) ktorý je neprípustný,

e) ktorý je podaný zjavne neoprávnenou osobou,

f) ktorý je podaný oneskorene,

g) podľa § 42 ods. 2 písm. f), g), q), r), t) alebo písm. v), ktorý je zjavne neopodstatnený.

20. 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.

21. 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. Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd.

22. Podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o oprávnenosti akéhokoľvek trestného obvinenia proti nemu.

23. Z čl. 127 ods. 1 ústavy vyplýva, že systém ústavnej ochrany základných práv a slobôd je rozdelený medzi všeobecné súdy a ústavný súd, pričom právomoc všeobecných súdov je ústavou založená primárne („... ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhoduje iný súd“) a právomoc ústavného súdu len subsidiárne, t. j. na princípe subsidiarity.

24. O zjavnej neopodstatnenosti návrhu možno hovoriť vtedy, keď namietaným postupom orgánu štátu nemohlo vôbec dôjsť k porušeniu toho základného práva alebo slobody, ktoré označil navrhovateľ, a to buď pre nedostatok vzájomnej príčinnej súvislosti

medzi označeným postupom orgánu štátu a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých sa namietalo, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnený návrh preto možno považovať ten, pri predbežnom prerokovaní ktorého ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jeho prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 66/98, I. ÚS 110/02, I. ÚS 88/07).

25. Ústavný súd opakovane judikuje, že pri uplatňovaní svojej právomoci nie je jeho úlohou zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov. Úloha ústavného súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie a aplikácie s ústavou alebo kvalifikovanou medzinárodnou zmluvou o ľudských právach a základných slobodách (napr. I. ÚS 19/02, I. ÚS 27/04, I. ÚS 74/05). Ústavný súd nie je zásadne oprávnený preskúmať a posudzovať právne názory všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a uplatňovaní zákonov viedli k rozhodnutiu, ani preskúmať, či v konaní pred všeobecnými súdmi bol náležite zistený skutkový stav a aké skutkové a právne závery zo skutkového stavu všeobecný súd vyvodil. Skutkové a právne závery všeobecného súdu môžu byť predmetom kontroly zo strany ústavného súdu len vtedy, ak by ním vyведенé závery boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedlňiteľné a neudržateľné, a zároveň by mali za následok porušenie základného práva alebo slobody (m. m. II. ÚS 1/95, II. ÚS 21/96, I. ÚS 4/00, I. ÚS 13/00, I. ÚS 139/02, III. ÚS 180/02, II. ÚS 231/04).

26. Ústavný súd k vzťahu medzi čl. 46 ods. 1 ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru už judikoval, že formuláciou uvedenou v čl. 46 ods. 1 ústavy ústavodarca v základnom právnom predpise Slovenskej republiky vyjadril zhodu zámerov vo sfére práva na súdnu ochranu s právnym režimom súdnej ochrany podľa dohovoru (II. ÚS 71/97). Z uvedeného dôvodu preto v obsahu týchto práv nemožno vidieť zásadnú odlišnosť (IV. ÚS 195/07).

27. Obsah základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy nespočíva iba v oprávnení každého domáhať sa ochrany svojich práv na súde. Zahŕňa taktiež právo na určitú kvalitu súdneho konania definovanú procesnými garanciami spravodlivého súdneho konania, ako sú požiadavky rešpektovania zásad kontradiktórnosti alebo rovnosti

zbraní či právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, ktorá má byť v konkrétnom prípade poskytnutá. Zásada spravodlivosti obsiahnutá v práve na spravodlivé súdne konanie, ktoré vyplýva z čl. 46 ods. 1 ústavy, totiž vyžaduje, aby súdy založili svoje rozhodnutia na dostatočných a právne relevantných dôvodoch zodpovedajúcich konkrétnym okolnostiam prerokúvanej veci (m. m. III. ÚS 305/08).

28. Správne súdnictvo je primárne prostriedkom ochrany subjektívnych práv adresáta výkonu verejnej správy v jej najrôznejších podobách. Len sekundárne je kritériom poskytovania tejto ochrany zákonnosť verejno-mocenských aktivít verejnej správy. Inými slovami, správne súdnictvo v systéme právneho štátu nemá slúžiť naprávaní nezákonnosti vo verejnej správe bez akéhokoľvek zreteľa na dopad eventuálne zistenej nezákonnosti na subjektívno-právnu pozíciu dotknutého. Účelom správneho súdnictva nie je náprava nezákonnosti vo verejnej správe, ale účinná ochrana subjektívnych práv fyzickej osoby alebo právnickej osoby, proti ktorej je verejná správa v jednotlivom prípade vykonávaná. Správny súd spravidla nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy (IV. ÚS 596/2012, III. ÚS 502/2015).

### III.

#### Posúdenie vecí ústavným súdom

##### **III.1 K namietanému porušeniu základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom krajského súdu**

29. Pri posudzovaní tejto časti ústavnej sťažnosti ústavný súd vychádzal z princípu subsidiarity, všeobecne vyjadreného v časti II tohto uznesenia, na ktorom je založená jeho právomoc rozhodovať o sťažnostiach podľa čl. 127 ods. 1 ústavy. Zmysel a účel subsidiárneho postavenia ústavného súdu pri ochrane základných práv a slobôd spočíva v tom, že ochrana ústavnosti nie je a ani podľa povahy veci nemôže byť výlučne úlohou

ústavného súdu, ale je úlohou všetkých orgánov verejnej moci v rámci im zverených kompetencií. Právomoc ústavného súdu predstavuje v tomto kontexte *ultima ratio* inštitucionálny mechanizmus, ku ktorého uplatneniu dôjde až v prípade nefunkčnosti všetkých ostatných orgánov verejnej moci, ktoré sa na ochrane ústavnosti podieľajú. Opačný záver by znamenal popretie princípu subsidiarity právomoci ústavného súdu, ktorého právne dôsledky sú premietnuté do § 56 ods. 2 a do § 132 ods. 1 zákona o ústavnom súde (m. m. III. ÚS 149/04).

30. Sťažovateľ proti rozhodnutiam daňového úradu a finančného riaditeľstva podal žalobu o preskúmanie zákonnosti týchto rozhodnutí. V žalobe namietal rovnaké skutočnosti ako v ústavnej sťažnosti, t. j. predovšetkým nesprávne právne posúdenie veci a odklon od judikatúry najvyššieho súdu. Krajský súd rozhodol napadnutým rozsudkom zo 6. decembra 2017. Tento rozsudok krajského súdu napadol kasačnou sťažnosťou z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. g) a h) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov, t. j. z dôvodu, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe najvyššieho súdu ako kasačného súdu. Sťažovateľ aj v kasačnej sťažnosti uviedol identické dôvody ako v ústavnej sťažnosti. Najvyšší súd námietky sťažovateľa vecne preskúmal a rozhodol napadnutým rozsudkom z 25. augusta 2020 tak, že kasačnú sťažnosť zamietol.

31. Uplatnenie právomoci najvyššieho súdu vo vzťahu k námietkam sťažovateľa v kasačnej sťažnosti vylučuje, aby v uvedenej veci rozhodoval ústavný súd, preto ústavný súd ústavnú sťažnosť sťažovateľa v tejto časti odmietol podľa § 56 ods. 2 písm. a) a podľa § 132 ods. 1 zákona o ústavnom súde pre nedostatok právomoci na jej prerokovanie.

### **III.2 K namietanému porušeniu základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu**

32. V tejto časti ústavnej sťažnosti sťažovateľ namieta nesprávne právne posúdenie veci, právne názory najvyššieho súdu považuje za arbitrárne a v rozpore so zmyslom a s účelom aplikovaných právnych predpisov, napr. zákona č. 511/1992 Zb., zákona o DPH

a zákona č. 7/2005 Z. z. Podľa sťažovateľa najvyšší súd sa bez riadneho odôvodnenia odchyľil od svojej doterajšej rozhodovacej praxe.

33. Najvyšší súd konštatoval, že krajský súd v napadnutom rozsudku poskytol právne závery, ktoré predstavujú dostatočné právne východiská, s ktorými sa v celom rozsahu stotožnil. Na zdôraznenie správnosti týchto právnych záverov uviedol vlastnú právnu argumentáciu.

34. V prvom rade poukázal na rozhodnutie najvyššieho súdu sp. zn. 1 Sžf 2/2016 z 23. mája 2017, citujúc časť odôvodnenia, z ktorej vyplýva povinnosť veriteľa, ktorý má pohľadávku proti dlžníkovi, ktorý je v reštrukturalizácii, postupovať primárne podľa zákona č. 7/2005 Z. z. Táto povinnosť sa vzťahuje aj na správcu dane, ktorý je veriteľom dlžníka v reštrukturalizácii. Vychádzajúc aj z uvedeného, najvyšší súd považoval za rozhodujúce ustáliť, či pohľadávka na DPH vznikla pred povolením reštrukturalizácie alebo po ňom, keďže od toho sa odvíja povinnosť správcu dane prihlásiť daňovú pohľadávku do reštrukturalizácie a následne aj možnosť správcu dane započítať pohľadávky na DPH.

35. Najvyšší súd akceptoval právny záver krajského súdu, podľa ktorého zdaňovacie obdobie august 2009 je v predmetnom prípade potrebné chápať ako jeden neprerušovaný celok s tým, že začatie reštrukturalizácie nespôsobuje delenie zdaňovacieho obdobia tak, ako vyhlásenie konkurzu v zmysle § 77 zákona o DPH. Uviedol tiež, že k záveru, že začatie reštrukturalizačného konania nedelí zdaňovacie obdobie, dospel najvyšší súd aj v rozhodnutí sp. zn. 8 Sžfk 8/2016 z 31. januára 2019.

36. Následne bola relevantnou otázkou, či správca dane bol povinný daňovú pohľadávku prihlásiť do reštrukturalizácie. Najvyšší súd poukázal na to, že sťažovateľ podal 25. septembra 2009 daňové priznanie k DPH za august 2009, ktorú v tejto lehote nezaplatil, preto sa nasledujúcim dňom dostal do omeškania so zaplatením DPH a takto vznikol daňový nedoplatok, čo viedlo k vyrubeniu sankčného úroku podľa § 35 ods. 1 písm. a) zákona č. 511/1992 Zb. Najvyšší súd poukázal na právny záver krajského súdu, podľa ktorého *„na účely reštrukturalizácie je vznik daňovej pohľadávky ohraničený*

*okamihom nezaplatenia dane (uplynutím lehoty splatnosti), teda dňom 26. 09. 2009, čo je jednoznačne až po začatí reštrukturalizačného konania, preto správca dane podľa krajského súdu nebol povinný daňovú pohľadávku uplatniť v reštrukturalizácii prihláškou a v zmysle ustanovenia § 114 ods. 1 písm. f) zákona č. 7/2005 Z. z. mal správca dane navyše možnosť započítať daň za zdaňovacie obdobie august 2009... pre vyrubenie sankčného úroku je rozhodujúci vznik daňového nedoplatku a nie vznik samotnej daňovej povinnosti, pretože vznikom daňovej povinnosti vzniká povinnosť odvieť daň a až jej nezaplatením v zákonnej lehote a priznanej výške môže vzniknúť daňový nedoplatok, prípadne sankčný úrok.“.*

37. Najvyšší súd akceptoval námietku sťažovateľa, že vznik pohľadávky a jej splatnosť sú rozdielne inštitúty. Vo veci ale nie je predmetom konania pohľadávka na DPH, „ale sankčný úrok, ktorý správca dane vyrubil sťažovateľovi práve preto, že z jeho strany došlo k omeškaniu so zaplatením DPH, teda k vzniku daňového nedoplatku s čím ustanovenie § 35b ods. 1 písm. a) zákona č. 511/1992 Zb. spája povinnosť správcu dane vyrubiť sankčný úrok.“. Napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj rozhodnutia daňových orgánov správne vychádzali zo skutočnosti, že „sťažovateľ nezaplatil včas a riadne daň priznanú v daňovom priznaní, a tým naplnil podstatu sankcie, a teda žalovanému vzniklo oprávnenie na vyrubenie sankčného úroku a to aj vo vzťahu k účelu reštrukturalizačného konania...“.

... správca dane vedomý si začatia reštrukturalizačného konania a následnej povinnosti postupu podľa špeciálneho právneho predpisu, ktorým je zákon č. 7/2005 Z. z., mohol ako daňovú pohľadávku uplatňovať aj sankčný úrok, ktorý vypočítal z daňového nedoplatku, ktorý vznikol po povolení reštrukturalizácie sťažovateľa.

... na vznik nároku na sankčný úrok je rozhodujúci vznik daňového nedoplatku. V danom prípade sa vznik daňového nedoplatku viaže na nezaplatenie dane v lehote splatnosti, preto uplynutím lehoty splatnosti vznikla daňová pohľadávka (26. 09. 2009), z ktorej správca dane vyrubil sankčný úrok... nakoľko daňová pohľadávka, z ktorej bol vyrubení sankčný úrok vznikla až po začatí reštrukturalizačného konania, správca dane nemal povinnosť prihlásiť daňovú pohľadávku a mohol využiť možnosť započítania daňovej pohľadávky voči sťažovateľovi.“.

38. Najvyšší súd k námietke sťažovateľa týkajúcej sa odklonu od svojej doterajšej rozhodovacej praxe uviedol, že *„právny názor vyslovený vo vyššie uvedených rozhodnutiach možno považovať za prekonaný (viď napr. rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1 Sžf/2/2016), preto túto námietku sťažovateľa vyhodnotil kasačný súd za nedôvodnú.“*

39. Vychádzajúc zo zásady jednoty prvoinštančného konania a odvolacieho konania, ktorú možno primerane aplikovať aj v správnom súdnictve na vzťah konania o správnej žalobe a konania o kasačnej sťažnosti, ústavný súd sa oboznámil aj s napadnutým rozsudkom krajského súdu. Krajský súd v napadnutom rozsudku uviedol svoju vlastnú právnu argumentáciu k predmetnej veci predovšetkým v bodoch 32 až 40.

40. Ústavný súd považuje za potrebné osobitne odkázať na právnu argumentáciu krajského súdu v bode 32, v ktorom uviedol, že podľa § 77 ods. 5 zákona o DPH len vyhlásenie konkurzu delí zdaňovacie obdobie, a nie aj začatie reštrukturalizačného konania, preto zdaňovacie obdobie august 2009 je potrebné považovať za jeden neprerušovaný celok. Zdaňovacím obdobím sťažovateľa bol kalendárny mesiac, preto *„ku dňu povolenia reštrukturalizácie nebolo zdaňovacie obdobie ukončené, a nemohla byť v tom čase ani známa suma DPH; suma DPH za zdaňovacie obdobie august 2009 mohla byť známa až podaním daňového priznania v lehote podľa § 78 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., teda 25. 9. 2009, kedy bola daň aj splatná.“*

41. Krajský súd napokon k námietke odklonu od judikatúrnej praxe najvyššieho súdu uviedol, že si je vedomý rozhodnutí sp. zn. 8 Sžf 86/2013 a sp. zn. 8 Sžf 1, 2/2014, *„podľa ktorých daňová pohľadávka na DPH (za zdaňovacie obdobie júl 2009) vznikla uskutočnením zdaniteľných obchodov v priebehu tohto zdaňovacieho obdobia, a teda pred začatím reštrukturalizácie. Podľa názoru Najvyššieho súdu SR mal správca dane takúto daňovú pohľadávku prihlásiť v reštrukturalizácii prihláškou.“* Krajský súd s týmito právnymi závermi nesúhlasil *„z vyššie uvedených dôvodov a aj vzhľadom na iné zdaňovacie obdobie a plynutie dôb na zaplatenie vlastnej daňovej povinnosti a vznik daňového nedoplatku.“*

42. Ústavný súd po preskúmaní napadnutého rozsudku najvyššieho súdu v spojení s rozsudkom krajského súdu dospel k záveru, že právne závery najvyššieho súdu sú logické, rešpektujú účel vo veci aplikovaných právnych noriem – predovšetkým príslušných ustanovení zákona č. 511/1992 Zb., zákona o DPH a zákona č. 7/2005 Z. z. Odôvodnenie napadnutého rozsudku je dostatočným podkladom pre výrok, ktorým najvyšší súd zamietol kasačnú sťažnosť sťažovateľa, preto tieto právne závery nie sú zjavne neodôvodnené a ani arbitrárne, a tak sú ústavne akceptovateľné. Ústavný súd nezistil skutočnosti, ktoré by indikovali možný záver o porušení základných práv sťažovateľa podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru.

43. Konajúce súdy zrozumiteľne vysvetlili, že v sťažovateľovej veci je potrebné vychádzať z neprerušeneho zdaňovacieho obdobia august 2009 bez ohľadu na začatie reštrukturalizačného konania. Týmto spôsobom vyvrátili východiskový argument sťažovateľa, na ktorom on založil svoju obranu, podľa ktorého je potrebné rozlišovať príslušnú daňovú pohľadávku za zdaňovacie obdobie do začatia reštrukturalizačného konania a ďalšiu časť daňovej pohľadávky za zdaňovacie obdobie po začatí reštrukturalizačného konania. Týmto spôsobom bola zároveň spochybnená aj zvyšná časť právneho názoru sťažovateľa, ktorý pri delení zdaňovacieho obdobia rozlišoval daňovú pohľadávku, ktorú bolo potrebné prihlásiť do reštrukturalizácie, daňovú pohľadávku, ktorá vznikla po začatí reštrukturalizačného konania a ktorú podľa vlastných slov zaplatil, a tiež aj jeho argumentácia o nemožnosti kompenzácie.

44. K vzniku daňovej pohľadávky predovšetkým krajský súd logicky a zrozumiteľne uviedol, že až po skončení zdaňovacieho obdobia možno ustáliť sumu DPH, a to po podaní daňového priznania v lehote podľa § 78 ods. 1 zákona o DPH, t. j. 25. septembra 2009, keď bola daň aj splatná. Od tohto argumentu následne logicky rozviedol argumentáciu o neexistencii povinnosti prihlásiť pohľadávku, o možnosti vyrubiť sankčný úrok podľa zákona č. 511/1992 Zb. a taktiež o možnosti započítania daňových pohľadávok.

45. Odklon od doterajšej judikatúry najvyššieho súdy konajúce súdy vysvetlili predovšetkým podrobným a vyčerpávajúcim odôvodnením svojho právneho názoru vo veci a taktiež odkazom aj na podobné rozhodnutie najvyššieho súdu. Z tohto dôvodu neobstojí námietka sťažovateľa, podľa ktorej sa konajúce súdy odchýlili od citovaných rozhodnutí najvyššieho súdu bez náležitého vysvetlenia.

46. Právny názor prezentovaný najvyšším súdom v spojení s krajským súdom predstavuje jedno z možných a ústavne akceptovateľných právnych posúdení danej skutkovej situácie. Tento právny názor je konzistentný, neobsahuje vnútorné protirečenia, je logický a je výsledkom ústavne akceptovateľného výkladu a aplikácie príslušných právnych predpisov bez známok svojvôle.

47. Na tomto základe ústavný súd ústavnú sťažnosť sťažovateľa už pri jej predbežnom prerokovaní podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde odmietol v tejto časti ako zjavne neopodstatnenú.

48. Keďže ústavná sťažnosť bola odmietnutá, rozhodovanie o ďalších procesných návrhoch sťažovateľa v uvedenej veci stratilo opodstatnenie, a preto sa nimi ústavný súd už nezaoberal.

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

V Košiciach 19. januára 2021

Libor Duľa  
predseda senátu