



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III. ÚS 29/2016-17

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 19. januára 2016 predbežne prerokoval sťažnosť [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED], zastúpeného advokátom JUDr. Bohumilom Novákom, Horná 27, Banská Bystrica, vo veci namietaného porušenia základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6 Sžf/13/2014 z 25. februára 2015 a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť [REDACTED], [REDACTED] o d m i e t a ako zjavne neopodstatnenú.

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 2. júna 2015 doručená sťažnosť [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED] (ďalej len „sťažovateľ“), vo veci namietaného porušenia základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd

(ďalej len „dohovor“) rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 6 Sžf/13/2014 z 25. februára 2015.

Sťažovateľ v sťažnosti uviedol:

„... Na základe oznámenia Daňového úradu Košice zo dňa 02.10.2011 bola daňová kontrola dane z príjmov fyzickej osoby za zdaňovacie obdobie rok 2006 začatá 23.11.2011. Následne bolo sťažovateľovi doručené oznámenie o určovaní dane podľa pomôcok č. 9800403/5/41456/2012 z 02.04.2012 ktorým správca dane oznamuje určenie dane podľa pomôcok. Prostredníctvom vtedajšieho právneho zástupcu sťažovateľa bol 24.09.2012 doručený protokol o určení dane podľa pomôcok č. 9800403/5/2579999/2012 z 17.09.2012. Na základe výzvy správcu dane sťažovateľ podal námietky k protokolu, ktorými popieral možnosť určenia dane podľa pomôcok a namietal nedodržanie lehoty na vykonanie daňovej kontroly z dôvodu nesprávneho použitia právneho predpisu. Daňový úrad Košice vydal rozhodnutie o vyrubení dane č. 9800403/5/3492179/2012 z 26.11.2012, ktorým sťažovateľovi dorubil rozdiel dane 163.317.024,-SKK.

Na základe odvolania sťažovateľa Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1100303/1/30290-188037/2013/5307 z 18.04.2013 v rozhodnutí o odvolaní potvrdilo prvostupňové rozhodnutie. Sťažovateľ rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR napadol žalobou na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia z 02.06.2013, o ktorej rozhodol Krajský súd v Košiciach rozsudkom č. k. 7S/160/2013-111 z 30. októbra 2013 tak, že žalobu zamietol. O odvolaní proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach rozhodol Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 6 Sžf/ 13/2014 z 25. februára 2015 tak, že rozsudok Krajského súdu v Košiciach potvrdil a sťažovateľovi náhradu trov nepriznal...

Sťažovateľ ako žalobca v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia uplatnil tieto podstatné námietky:

(a) Nesprávne použitie právneho predpisu, keď daňové orgány nemohli konať podľa zákona č. 563/2009 Z. z o správe daní (daňový poriadok), ale podľa zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov,

(aa) Sťažovateľ namietal nepreskúmateľnosť rozhodnutí tak daňových orgánov ako i rozhodnutia Krajského súdu v Košiciach a namieta teraz i nepreskúmateľnosť rozhodnutia Najvyššieho súdu SR.

(aaa) Ďalšou podstatnou námietkou sťažovateľa je, že daň nemohla byť určená podľa pomôcok.

(aaaa) Sťažovateľ namietal, že daňová kontrola nebola vykonaná v zákonom stanovenej lehote z dôvodu nezákonného postupu správcu dane...

Najvyšší súd sa v napadnutom rozsudku stotožnil s nesprávnymi a neprijateľnými a ústavne nekonformnými právnymi závermi krajského súdu a k podstatným námietkam sťažovateľa prijal takéto závery:

(a) Odvolací súd dospel k záveru, že námietka sťažovateľa, týkajúca sa nesprávneho použitia právneho predpisu, je dôvodná a názory daňových orgánov sú nesprávne.

(aa) K nepreskúmateľnosti rozhodnutia Krajského súdu v Košiciach ako i daňových orgánov neuviedol nič.

(aaa) Námietku o nemožnosti určenia dane pomôckami vyhodnotil ako dôvodnú, ale vzhľadom na to, že nová právna úprava sa neodlišuje od pôvodnej právnej úpravy, nemá to vplyv na konečný záver daňových orgánov,

(aaaa) K námietke o nevykonaní daňovej kontroly v zákonnej lehote Najvyšší súd SR dospel k záveru, že lehota na vykonanie daňovej kontroly pri určení dane pomôckami nie je zákonne stanovená...“

Sťažovateľ vo veci samej navrhuje, aby po prijatí sťažnosti na ďalšie konanie ústavný súd vydal takéto rozhodnutie:

„1. Základné právo spoločnosti [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky a právo na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6 Sžf/13/2014 z 25. februára 2015 porušené boli.

2. Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6 Sžf/13/2014 z 25. februára 2015 sa zrušuje a vec sa mu vracia na ďalšie konanie.

3. Najvyšší súd Slovenskej republiky je povinný nahradiť sťažovateľovi trovy konania v sume 355,73 EUR na účet JUDr. Bohumila Nováka, advokáta, do troch dní od právoplatnosti nálezu.“

II.

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

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.

Podľa čl. 140 ústavy podrobnosti o organizácii ústavného súdu, o spôsobe konania pred ním a o postavení jeho sudcov ustanoví zákon.

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

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.

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. 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 prerokovanie ktorých nemá ústavný súd právomoc, návrhy, ktoré nemajú zákonom predpísané náležitosti, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy zjavne neopodstatnené alebo podané oneskorene môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania.

Sťažovateľ sťažnosťou namieta porušenie svojho základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru.

Sťažovateľ v texte sťažnosti namietal aj porušenie svojho základného práva vyjadriť ku všetkým vykonávaným dôkazom podľa čl. 48 ods. 2 ústavy, avšak v petite sťažnosti to neuviedol. Podľa § 20 ods. 4 zákona o ústavnom súde ústavný súd je viazaný návrhom na začatie konania okrem prípadov výslovne uvedených v tomto zákone. Vzhľadom na to sa ústavný súd nezaoberal porušením základného práva sťažovateľa vyjadriť ku všetkým vykonávaným dôkazom podľa čl. 48 ods. 2 ústavy.

Ústavný súd poukazuje na svoju doterajšiu judikatúru, v ktorej opakovane uvádza, že k úlohám právneho štátu patrí aj vytvorenie právnych a faktických garancií na uplatňovanie a ochranu základných práv a slobôd ich nositeľov, t. j. fyzické osoby a právnické osoby. Ak je na uplatnenie alebo ochranu základného práva alebo slobody potrebné uskutočniť konanie pred orgánom verejnej moci, úloha štátu spočíva v zabezpečení právnej úpravy takýchto konaní, ktoré sú dostupné bez akejkoľvek diskriminácie každému z nositeľov základných práv a slobôd. Koncepcia týchto konaní musí zabezpečovať reálny výkon a ochranu základného práva alebo slobody, a preto ich imanentnou súčasťou sú procesné záruky základných práv a slobôd. Existenciou takýchto konaní sa však nevyčerpávajú ústavné požiadavky späté s uplatňovaním základných práv a slobôd. Ústavnosť týchto konaní predpokladá aj to, že orgán verejnej moci, pred ktorým sa takéto konania uskutočňujú, koná zásadne nestranne, nezávisle a s využitím všetkým zákonom

ustanovených prostriedkov na dosiahnutie účelu takých procesných postupov. Ústavný súd z tohto hľadiska osobitne pripomína objektivitu takého postupu orgánu verejnej moci (II. ÚS 9/00, II. ÚS 143/02). Len objektívnym postupom sa v rozhodovacom procese vylučuje svojvôľa v konaní a rozhodovaní príslušného orgánu verejnej moci. Objektívny postup orgánu verejnej moci sa musí prejavovať nielen vo využití všetkých dostupných zdrojov zisťovania skutkového základu na rozhodnutie, ale aj v tom, že takéto rozhodnutie obsahuje aj odôvodnenie, ktoré preukázateľne vychádza z týchto objektívnych postupov a ich využitia v súlade s procesnými predpismi.

Účelom čl. 46 ods. 1 ústavy je zaručiť každému prístup k súdnej ochrane, k súdu alebo inému orgánu právnej ochrany. Základné právo zaručené čl. 46 ods. 1 ústavy umožňuje každému, aby sa stal po splnení predpokladov ustanovených zákonom účastníkom súdneho konania. Ak osoba splní predpoklady ustanovené zákonom, súd jej efektívne umožní (mal by umožniť) stať sa účastníkom konania so všetkými procesnými oprávneniami, ale aj povinnosťami, ktoré z tohto postavenia vyplývajú.

Článok 6 ods. 1 dohovoru každému zaručuje právo podať žalobu o uplatnenie svojich občianskych práv a záväzkov na súde. Takto interpretovaný článok zahŕňa právo na súd, do ktorého patrí právo na prístup k súdu. K nemu sa pridávajú záruky ustanovené čl. 6 ods. 1 dohovoru, pokiaľ ide o organizáciu a zloženie súdu a vedenie konania. To všetko v súhrne zakladá právo na spravodlivé prejednanie vecí [rozhodnutie Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“) z 21. februára 1975, séria A, č. 18, s. 18, § 36]. Právo na spravodlivé prejednanie vecí zahŕňa v sebe princíp rovnosti zbraní, princíp kontradiktórnosti konania, právo byť prítomný na pojednávaní, právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia a iné požiadavky spravodlivého procesu (III. ÚS 199/08).

Z judikatúry ESLP, ktorú si osvojil aj ústavný súd, vyplýva, že „právo na súd“, ktorého jedným aspektom je právo na prístup k súdu, nie je absolútne a môže podliehať rôznym obmedzeniam. Uplatnenie obmedzení však nesmie obmedziť prístup jednotlivca k súdu takým spôsobom a v takej miere, že by uvedené právo bolo dotknuté v samej svojej podstate. Okrem toho tieto obmedzenia sú zlučiteľné s čl. 6 ods. 1 dohovoru, ktorý

garantuje právo na spravodlivé súdne konanie, len vtedy, ak sledujú legitímny cieľ a keď existuje primeraný vzťah medzi použitými prostriedkami a týmto cieľom (napr. Guérin c. Francúzsko, 1998).

Podľa stabilizovanej judikatúry ústavného súdu (napr. IV. ÚS 77/02, IV. ÚS 299/04, II. ÚS 78/05) do obsahu základného práva na súdnu ochranu patrí aj právo každého na to, aby sa v jeho veci rozhodovalo podľa relevantnej právnej normy, ktorá môže mať základ v právnom poriadku Slovenskej republiky alebo v takých medzinárodných zmluvách, ktoré Slovenská republika ratifikovala a boli vyhlásené spôsobom, ktorý predpisuje zákon. Súčasne má každý právo na to, aby sa v jeho veci vykonal ústavne súladný výklad aplikovanej právnej normy. Z toho vyplýva, že k reálnemu poskytnutiu súdnej ochrany dôjde len vtedy, ak sa na zistený stav veci použije ústavne súladne interpretovaná platná a účinná právna norma (IV. ÚS 77/02).

Integrálnou súčasťou základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy je aj 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, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu (IV. ÚS 115/03, III. ÚS 60/04). Všeobecný súd však nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia. Odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces (III. ÚS 209/04).

Aj EŠLP vo svojej judikatúre zdôrazňuje, že čl. 6 ods. 1 dohovoru zaväzuje súdy odôvodniť svoje rozhodnutia, ale nemožno ho chápať tak, že vyžaduje, aby na každý argument strany bola daná podrobná odpoveď. Rozsah tejto povinnosti sa môže meniť podľa povahy rozhodnutia. Otázku, či súd splnil svoju povinnosť odôvodniť rozhodnutie vyplývajúcu z čl. 6 ods. 1 dohovoru, možno posúdiť len so zreteľom na okolnosti daného prípadu. Judikatúra EŠLP teda nevyžaduje, aby na každý argument strany, aj na taký, ktorý

je pre rozhodnutie bezvýznamný, bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia. Ak však ide o argument, ktorý je pre rozhodnutie rozhodujúci, vyžaduje sa špecifická odpoveď práve na tento argument (Ruiz Torija c. Španielsko z 9. 12. 1994, séria A, č. 303-A, s. 12, § 29; Hiro Balani c. Španielsko z 9. 12. 1994, séria A, č. 303-B; Georgiadis c. Grécko z 29. 5. 1997; Higgins c. Francúzsko z 19. 2. 1998).

Ústavný súd poukazuje na to, že čl. 46 ods. 1 ústavy je primárnym východiskom pre zákonom upravené konanie súdov a iných orgánov Slovenskej republiky príslušných na poskytovanie právnej ochrany ústavou garantovanej v siedmom oddiele druhej hlavy ústavy (čl. 46 až čl. 50 ústavy). V súvislosti so základným právom podľa čl. 46 ods. 1 ústavy treba mať zároveň na zreteli aj čl. 46 ods. 4 ústavy, podľa ktorého podmienky a podrobnosti o súdnej ochrane ustanoví zákon, resp. čl. 51 ods. 1 ústavy, podľa ktorého sa možno domáhať práv uvedených okrem iného v čl. 46 ústavy len v medziach zákonov, ktoré toto ustanovenie vykonávajú (I. ÚS 56/01).

Uvedené východiská bol povinný dodržiavať v konaní a pri rozhodovaní o namietanej veci aj najvyšší súd, a preto bolo úlohou ústavného súdu v rámci predbežného prerokovania sťažnosti aspoň rámcovo posúdiť, či ich skutočne rešpektoval, a to minimálne v takej miere, ktorá je z ústavného hľadiska akceptovateľná a udržateľná, a na tomto základe formulovať záver, či sťažnosť nie je zjavne neopodstatnená.

Sťažovateľ v sťažnosti predovšetkým namieta, že najvyšší súd napadnutý rozsudok neodôvodnil dostatočným spôsobom a nezaoberal sa všetkými námietkami sťažovateľa. Podľa názoru sťažovateľa rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 6 Sžf/13/2014 z 25. februára 2015 má arbitrárny charakter z dôvodu, že bol použitý nesprávny právny predpis. Namiesto zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov mal byť použitý zákon Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov. Podľa sťažovateľa odôvodnenie rozsudku nie je presvedčivé. Podľa názoru sťažovateľa daň nemala byť určená podľa pomôcok a daňová kontrola nebola vykonaná v zákonom ustanovenej lehote. V dôsledku toho malo dôjsť

podľa sťažovateľa k porušeniu jeho základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru.

V relevantnej časti odôvodnenia rozsudku sp. zn. 6 Sžf/13/2014 z 25. februára 2015 najvyšší súd uviedol:

„... Odvolací súd v danej veci zistil, že spor o zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného v spojení s rozhodnutím správcu dane medzi účastníkmi konania v prieskumnom konaní súdu spočíva predovšetkým v ústavnej konformnosti výkladu prechodných ustanovení právnej úpravy nového právneho predpisu ustanovujúcej postup daňových orgánov pri určení daňovej povinnosti žalobcu ako daňového subjektu na dani z príjmov fyzických osôb za rok 2006. Zákonodarca dňa 1. decembra 2009 prijal zákon o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, publikovaný v Zbierke zákonov pod č. 563/2009 Z. z., ktorý v Čl. VI ustanovuje, že tento zákon nadobúda účinnosť 1. januára 2010 okrem čl. I, ktorý nadobúda účinnosť 1. januára 2012. Uvedeným novým právnym predpisom ku dňu 1.1.2012 bol zrušený zákon č. 511/1992 Zb.

V zmysle prechodného ustanovenia § 165 ods. 1 až 7 zákona č. 563/2009 Z. z. právne úkony a ich účinky pri správe daní, ktoré nastali do účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované.

Daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov; sankcia sa uloží podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom do 31. decembra 2011, ak skutočnosť rozhodujúca pre uloženie sankcie nastala do 31. decembra 2011 a ak je to pre daňový subjekt priaznivejšie.

Ustanovenia tohto zákona sa vzťahujú aj na daňové exekučné konanie začaté podľa doterajších predpisov.

Daňová kontrola začatá a neukončená pred účinnosťou tohto zákona sa dokončí podľa doterajších predpisov.

Vyrubovacie konanie po daňovej kontrole začatej a neukončenej pred účinnosťou tohto zákona sa vykoná podľa doterajších predpisov.

Nevymožiteľný daňový nedoplatok podľa § 61 ods. 6 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných

orgánov v znení účinnom do 31. decembra 2011 sa považuje za dočasne nevyožiteľný daňový nedoplatok podľa § 83 tohto zákona.

Sankčný úrok podľa doterajších predpisov sa považuje za úrok z omeškania podľa tohto zákona.

Zákonodarca v uvedenom prechodnom ustanovení prejavil vôľu upraviť právne vzťahy v oblasti správy daní. Vychádzajúc z gramatického ako aj logického výkladu odseku 1/ uvedeného prechodného ustanovenia je jednoznačne zrejmé, že právne úkony a ich účinky pri správe daní, ktoré nastali do účinnosti nového zákona, zostávajú zachované, teda aj povinnosti daňových subjektov plniť si svoje daňové povinnosti voči štátnemu rozpočtu a postup daňových orgánov dohliadať na plnení tejto ich povinnosti. Následná úprava prechodných ustanovení v odsekoch 2/ a nasl. uvedenej právnej normy nie je úplne jednoznačná a umožňuje viacerú interpretáciu, čoho je dôkazom aj rozdielny výklad tejto právnej normy daňovými orgánmi a žalobcom resp. jeho právnym zástupcom v danom prípade.

Odvolačný súd vychádzajúc z obsahu uvedenej právnej úpravy a jej účelu a cieľa zastáva názor, že ak zákonodarca v odseku 2/ pred bodkočiarkou ustanovil, že daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov, sledoval tým ochranu daňových subjektov v jednotnosti právnej úpravy, na základe ktorej začalo daňové konanie tak, aby za účelom právnej istoty bola táto právna úprava zachovaná počas celého daňového konania a to až do jeho právoplatného ukončenia. Takto prejavená vôľa zákonodarcu nie je podľa názoru súdu v rozpore ani s ďalšími prechodnými ustanoveniami v odsekoch 3 a nasl. predmetnej právnej normy, keďže v prechodných ustanoveniach zákonodarca nemôže reagovať na všetky právne skutočnosti.

Odvolačný súd zo skutkových okolností mal preukázané, že v danom prípade daňová kontrola u žalobcu ako daňového subjektu začala dňa 23.11.2011 a v dôsledku toho, že žalobca správcovi dane nepredložil k daňovej kontrole doklady, správca dane oznámením zo dňa 20.4.2012 oznámil žalobcovi, že dňa 25.4.2012 sa začne určovanie dane podľa pomôcok. Správca dane určil daň podľa pomôcok podľa § 48 zákona č. 563/2009 Z. z. a následne rozhodnutím zo dňa 26.11.2012 podľa § 68 ods. 5 uvedeného zákona vyrubil žalobcovi ako daňovému subjektu rozdiel dane na dani z príjmov fyzickej osoby

za zdaňovacie obdobie 2006; na základe odvolania žalobcu proti tomuto rozhodnutiu správcu dane žalovaný preskúmaným rozhodnutím rozhodnutie správcu dane z 26.11.2012 podľa § 74 ods.5 zákona č. 563/2009 Z. z. potvrdil.

Senát odvolacieho súd dáva do pozornosti, že úlohou súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku (§§ 247 a nasl. O. s. p.) je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkom konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi, a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia...

Vychádzajúc zo skutkových okolností danej veci pokiaľ v danom prípade začala daňová kontrola u žalobcu ako daňového subjektu dňa 23.11.2011, začala daňová kontrola za účinnosti zákona č. 511/1992 Zb. a povinnosťou daňových orgánov bolo v daňovom konaní postupovať a rozhodnúť v zmysle ustanovení zákona č. 511/1992 Zb.. Daňová kontrola je súčasťou daňového konania, cieľom ktorej je zadovážiť si dostatok skutkových podkladov pre správne určenie dane, jej výsledkom je vyhotovenie protokolu o daňovej kontrole, jeho doručením a prerokovaním sa ukončuje daňová kontrola a začína sa vyrubovacie konanie. Daňové konanie treba považovať za ukončené až právoplatným rozhodnutím o daňovej povinnosti daňového subjektu. Nie je možné súhlasiť s názorom žalovaného ani s názorom súdu prvého stupňa, že tým, že v dôsledku nesplnenia si povinnosti žalobcu ako daňového subjektu po začatí daňovej kontroly, bolo dňom 25.4.2012 začaté konanie o určovanie dane podľa pomôcok, teda už za účinnosti nového zákona upravujúceho postup daňových orgánov v oblasti daní - daňového poriadku, poukazom na to, že daňová kontrola a určenie dane podľa pomôcok sú samostatnými daňovými procesmi, ktoré podliehajú aj odlišnému právnemu režimu, a preto určenie dane podľa pomôcok ako aj ďalší postup daňových orgánov sa spravoval podľa nového právneho predpisu v oblasti správy daní. Daňová kontrola a určenie dane podľa pomôcok je síce samostatným právnym inštitútom založeným na rozdielnej právnej úprave, avšak ak správca

dane pristúpil k určeniu dane podľa pomôcok, pretože daňový subjekt si nesplnil svoju povinnosť, zákonom určenú, nemožno mať za to, že došlo k začatiu nového daňového konania, pretože určením dane podľa pomôcok zákonodarca predpokladá sankcionovanie daňového subjektu v tom daňovom konaní, v ktorom práve pre nesplnenie zákonnej povinnosti daňového subjektu spočívajúcej v nesúčinnosti daňového subjektu so správcom dane, nemohla byť vykonaná daňová kontrola. Ak teda správca dane začal konanie o určenie dane na základe pomôcok, nezačal nové daňové konanie, ale už v začatom daňovom konaní daň určil na základe pomôcok a po splnení ďalších zákonnom predpokladaných podmienok takto určenú daň vo vyrubovacom konaní daňovému subjektu vyrubil rozhodnutím.

Vzhľadom k uvedenému odvolací súd dospel k záveru, že síce daňové orgány oboch stupňov v danej veci pochybili, keď podriadili svoj postup pri určení dane podľa pomôcok ako aj svoj následný postup v daňovom konaní právnej úprave daňového poriadku, napriek tomu, že daňové konanie vo veci začalo za účinnosti zákona o správe daní, avšak uvedené pochybenie nemohlo zásadným spôsobom zasiahnuť do práv a právom chránených záujmov žalobcu ako daňového subjektu. Vychádzajúc z účelu a cieľa oboch právnych predpisov (§ 1), zo základných zásad oboch právnych predpisov (§ 2 zákona č. 511/1992 Zb. a § 3 zákona č. 563/2009), ako aj právnej úpravy postupu správcu dane pri určení dane podľa pomôcok (§ 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. a § 48 zákona č. 563/2009 Z. z .) je zrejmé, že zákonodarca síce novým právnym predpisom - daňovým poriadkom, nahradil zákon o správe daní (z. č. 511/1992 Zb.) súčinnosťou od 1.1.2012 a v prechodnom ustanovení § 165 daňového poriadku upravil právne vzťahy začaté pred jeho účinnosťou, avšak právnu úpravu týkajúcu sa určenia dne podľa pomôcok a následné vyrubovacie konanie na základe takto určenej dane ponechal takmer v totožnom znení, ako bola právna úprava podľa zákona o správe daní. Vychádzajúc zo skutkových zistení vyplývajúcich z administratívneho spisu teda ak aj daňové orgány vo veci žalobcu pri určení dane podľa pomôcok vychádzali podľa novej právnej úpravy, neodňali mu právo na spravodlivý proces pred iným orgánom.

Na základe skutkových zistení aj odvolací súd dospel k záveru, že v dôsledku nesúčinnosti žalobcu ako daňového subjektu so správcom dane, bol správny postup správcu dane, keď konanie žalobcu posúdil ako nesplnenie si povinnosti vtom čase vyplývajúcej mu

z § 15 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., čím došlo k splneniu podmienky pre následný postup v zmysle 29 ods. 6 uvedeného zákona, ktorý je takmer totožný s právnou úpravou ustanovenou v § 48 daňového poriadku. V zmysle právnej úpravy vzťahujúcej sa k oprávnenosti postupu správcu dane určiť daň na základe pomôcok nie je možné súhlasiť s námietkou žalobcu, že v danej veci nebola ukončená daňová kontrola majúca za následok uplynutie lehoty podľa § 15 ods. 17 zákona o správe daní, pretože zákon o správe daní ani daňový poriadok neustanovuje lehotu na určenie dane podľa pomôcok tak, ako je to v prípade výkonu daňovej kontroly.

Ústavný súd Slovenskej republiky ako aj Najvyšší súd Slovenskej republiky vo svojej konštantnej judikatúre stanovil, že nie je možné zrušiť rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a vec vrátiť na ďalšie konanie, aby sa zopakovalo konanie, v ktorom sa odstránia pochybenia správneho orgánu, pokiaľ nové rozhodnutie nemôže privodiť odvolateľovi priaznivejší výsledok v konaní. Vychádzajúc zo zásady hospodárnosti a materiálnej spravodlivosti preskúmajúceho konania v danom prípade novým konaním a rozhodnutím by sa nemohol privodiť žalobcovi priaznivejší výsledok.

Vzhľadom k vyššie uvedenému odvolací súd nepovažoval odvolacie námietky žalobcu za relevantné k vyhovneniu jeho odvolacieho návrhu. Senát odvolacieho súdu dospel k zhodnému záveru ako súd prvého stupňa, že správca dane ako aj žalovaný vo veci vykonali dokazovanie v dostatočnom rozsahu, náležité zistili skutkový stav veci, v daňovom konaní postupovali v súčinnosti so žalobcom ako daňovým subjektom, skutkové zistenia nevyhodnotili v rozpore so zákonom a v odôvodnení preskúmaných rozhodnutí svoje skutkové zistenia a právne závery zdôvodnili v dostatočnom rozsahu...“

Na základe citovaného ústavný súd konštatuje, že najvyšší súd sa v napadnutom rozsudku zaoberal a ústavne akceptovateľným spôsobom aj vysporiadal s relevantnými námietkami sťažovateľa, s ktorými sa nestotožnil, a preto rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7 S/160/2013-111 z 30. októbra 2013 potvrdil. Napadnutý rozsudok najvyššieho súdu nemožno podľa názoru ústavného súdu považovať za zjavne neodôvodnený a ani za arbitrárny, t. j. taký, ktorý by bol založený na právnych záveroch, ktoré nemajú oporu v zákone, resp. popierajú podstatu, zmysel a účel v napadnutom konaní aplikovaných ustanovení právnych predpisov.

Na základe uvedeného ústavný súd konštatuje, že medzi napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 6 Sžf/13/2014 z 25. februára 2015 a základným právom na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a právom na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru, ktorých porušenie sťažovateľ namieta, neexistuje taká príčinná súvislosť, na základe ktorej by ústavný súd po prípadnom prijatí sťažností na ďalšie konanie reálne mohol dospieť k záveru o ich porušení. Ústavný súd preto pri predbežnom prerokovaní odmietol sťažnosť sťažovateľa podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde ako zjavne neopodstatnenú.

K námietke nevysporiadania sa so všetkými skutočnosťami uvádzanými sťažovateľom v jeho odvolaní ústavný súd v súlade so svojou konštantnou judikatúrou uvádza, že všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované právo účastníka konania na spravodlivé súdne konanie (m. m. IV. ÚS 112/05, I. ÚS 117/05).

Vzhľadom na odmietnutie sťažnosti neprichádzalo už do úvahy rozhodovať o ďalších návrhoch sťažovateľa uplatnených v petite sťažnosti (zrušenie napadnutého rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 6 Sžf/13/2014 z 25. februára 2015 a vrátenie veci na ďalšie konanie, priznanie úhrady trov konania).

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

V Košiciach 19. januára 2016