



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 149/2017-12

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 2. marca 2017 v senáte zloženom z predsedu Ladislava Orosza, zo sudkyne Ľudmily Gajdošíkovej (sudkyňa spravodajkyňa) a sudcu Lajosa Mészárosa predbežne prerokoval sťažnosti obchodnej spoločnosti MAGURA, s. r. o. Vyšné Ružbachy, Vyšné Ružbachy 307, zastúpenej advokátom Mgr. Daliborom Tverďákom, Krmanova 1, Košice, 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 postupom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v konaniach vedených pod sp. zn. 3 Sžf 93/2014 a sp. zn. 3 Sžf 69/2014 a jeho uzneseniami sp. zn. 3 Sžf 93/2014 zo 4. augusta 2015 a sp. zn. 3 Sžf 69/2014 zo 4. augusta 2015 a takto

r o z h o d o l :

1. Sťažnosti obchodnej spoločnosti MAGURA, s. r. o. Vyšné Ružbachy, vedené pod sp. zn. Rvp 14181/2015 a sp. zn. Rvp 14345/2015 s p á j a na spoločné konanie, ktoré bude ďalej vedené pod sp. zn. Rvp 14181/2015.

2. Sťažnosti obchodnej spoločnosti MAGURA, s. r. o. Vyšné Ružbachy, o d m i e t a .

Odôvodnenie:

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) boli 19. októbra 2015 a 21. októbra 2015 doručené sťažnosti obchodnej spoločnosti MAGURA, s. r. o. Vyšné Ružbachy (ďalej len „sťažovateľka“), ktorou namieta porušenie svojich 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“) postupom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) v konaniach vedených pod sp. zn. 3 Sžf 93/2014 a sp. zn. 3 Sžf 69/2014 a jeho uzneseniami sp. zn. 3 Sžf 93/2014 zo 4. augusta 2015 a sp. zn. 3 Sžf 69/2014 zo 4. augusta 2015 (ďalej len „napadnuté uznesenia najvyššieho súdu“).

Zo sťažnosti vyplýva, že najvyšší súd napadnutými uzneseniami zrušil rozsudky Krajského súdu v Prešove (ďalej len „krajský súd“) č. k. 4 S 37/2013-92 z 15. mája 2014 a č. k. 5 S 31/2013-106 z 23. apríla 2014 a vec im vrátil na ďalšie konanie. Predmetom prieskumu zákonnosti v jednotlivých súdnych konaniach boli rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „žalovaný“) č. 1100305/1/307058/2013 z 27. júna 2013 a č. 1100305/1/155889/2013 z 5. apríla 2013 o potvrdení dodatočných platobných výmerov, ktorými boli sťažovateľke vyrubené rozdiely dane z pridanej hodnoty za daňové obdobia jún 2011 a január 2010.

Vydaniu napadnutých uznesení najvyššieho súdu predchádzalo toto:

Sťažovateľka sa žalobou na krajskom súde domáhala preskúmania zákonnosti označených rozhodnutí žalovaného, „*ako aj prvostupňového rozhodnutia správcu dane*“, ktorými jej boli vyrubené rozdiely dane z pridanej hodnoty. Sťažovateľka v žalobe poukazovala na to, že:

„- *rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov najmä preto, že:*

- výrok napadnutého rozhodnutia obsahuje nesprávny odkaz na zákonné ustanovenie podľa ktorého bolo predmetné rozhodnutie vydané

- žalovaný nezrejmal spôsob výpočtu dane, keďže v napádanom rozhodnutí nie je vymedzený základ dane a ani spôsob, ako sa správca dane, resp. žalovaný k základu dane dopracoval a dokonca ani len sadzba dane, na základe ktorej mala byť určená daňová povinnosť sťažovateľa

- napádané rozhodnutie je z obsahového hľadiska ako celok nepreskúmateľné pre jeho nezrozumiteľnosť...

- rozhodnutie žalovaného vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, najmä preto, že:

- sú dané skutkové okolnosti odôvodňujúce aplikáciu ustanovení o trojstrannom obchode v zmysle zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH, t. j., obchodu zo zákona oslobodeného od DPH

- došlo k porušeniu princípu zákazu dvojitého zdanenia

- sťažovateľovi vzniklo právo na odpočet dane z pridanej hodnoty (§ 49 ods. 6 zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH) a zároveň právo uplatniť si odpočet tejto dane (§ 51 ods. 1 písm. c) zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH)

- žalovaný vychádzal z jeho právneho názoru, že sťažovateľ mal tovar zdaňovať tak v Českej republike, ako aj Slovenskej republike

- v konaní správneho orgánu bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia najmä preto, že:

- daňová kontrola nezačala v zákonom stanovenom termíne (namietané len v sťažnosti pod sp. zn. Rvp 14345/2015, pozn.)

- dodatočný platobný výmer správcu dane bol vydaný po uplynutí zákonom stanovenej lehoty pre jeho vydanie...

- celé daňové konanie správcu dane je postihnuté vadou nesprávneho doručovania písomností, keď došlo k nesprávnemu doručovaniu všetkých rozhodných prípisov týkajúcich sa daňovej kontroly...

- nesprávna identifikácia správcu dane

- k prerokovaniu protokolu o výsledku zistenia daňovej kontroly došlo ešte pred tým, ako bolo riadne prostredníctvom pošty doručené vyjadrenie daňového subjektu k tomuto protokolu

- zistenie skutkového stavu je nedostačujúce na posúdenie veci najmä preto, že:

- protokol o výsledku zistenia daňovej kontroly nemôže byť pre nezákonnosť daňovej kontroly podkladom pre vydanie rozhodnutia

Navyše v priebehu konania sťažovateľ namietal aj tú skutočnosť, že žalovaný nepredložil úplný administratívny spis... “

Sťažovateľka uvádza, že krajský súd sa stotožnil s jej právnymi závermi a zrušil označené rozhodnutia žalovaného z dôvodov, že:

„I. celé daňové konanie správcu dane, je postihnuté vadou nesprávneho doručovania písomností, keď došlo k nesprávnemu doručovaniu všetkých rozhodných prípisov týkajúcich sa daňovej kontroly ...

II. daňová kontrola nezačala v zákonom stanovenom termíne (namietané len v sťažnosti pod sp. zn. Rvp 14345/2015, pozn.)

II. dodatočný platobný výmer správcu dane bol vydaný po uplynutí zákonom stanovenej lehoty pre jeho vydanie (§ 44 ods. 6 písm. b) bod 1. v spojení s § 15 ods. 13, § 30a ods. 7 zák. č. 511/1992)

III. neozrejmienie spôsobu výpočtu dane, keďže v napádanom rozhodnutí nie je vymedzený základ dane a ani spôsob, ako sa správca dane, resp. žalovaný k základu dane dopracoval a dokonca ani len sadzba dane, na základe ktorej mala byť určená daňová povinnosť sťažovateľa

IV. žalovaný nepreskúmal napadnutý dodatočný platobný výmer a celý spisový materiál v rozsahu požadovanom v odvolaniach, nevysporiadal sa so všetkými námietkami daňového subjektu a zároveň nepreskúmal všetky rozhodné skutkové a právne skutočnosti (§ 74 ods. 2 zák. č. 563/2009 Z. z.). “

Proti rozhodnutiam krajského súdu podal žalovaný odvolania, o ktorých najvyšší súd rozhodol napadnutými uzneseniami tak, že ich zrušil a vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

Podľa názoru sťažovateľky sú napadnuté uznesenia najvyššieho súdu zjavne neopodstatnené a arbitrárne. Najvyšší súd sa pri výklade a aplikácii zákonného predpisu natoľko odchýlil od znenia príslušných ustanovení Občianskeho súdneho poriadku účinného do 30. júna 2016 (ďalej aj „OSP“) a zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, že zásadne poprel ich účel a význam, a tým zároveň porušil jej označené základné práva. Najvyššiemu súdu zároveň vyčíta aj prílišný formalizmus pri posudzovaní úkonov účastníkov občianskeho súdneho konania.

Sťažovateľka namieta, že najvyšší súd napriek tomu, že zrušil označené rozhodnutia krajského súdu, nezaujal žiadne stanovisko k ich nepreskúmateľnosti. Z napadnutých uznesení najvyššieho súdu podľa sťažovateľky nevyplýva, *„aké nesprávne ustanovenie právneho predpisu bolo použité Krajským súdom v Prešove“*, *„v čom nachádza Najvyšší súd SR nedostatočne zistený skutkový stav súdom prvého stupňa...“*. Zastáva názor, že ak bol najvyšší súd *„iného právneho názoru, ako súd prvostupňový mal postupovať v zmysle § 220 OSP a zmeniť prvostupňové rozhodnutie“*.

Sťažovateľka uvádza, že najvyšší súd sa nevyjadril ani k jej námietkam týkajúcim sa toho, že odvolanie bolo podané neoprávnenou osobou a že žalovaný predložil neúplný administratívny spis. Neodôvodnil svoj záver, že nedodržanie lehoty na vydanie rozhodnutia správcom dane nemá za následok nezákonnosť rozhodnutia.

Podľa sťažovateľky *„právne závery Najvyššieho súdu SR sú so zreteľom na skutkový stav zjavne neodôvodnené, svojvoľné, arbitrárne a z ústavného hľadiska neospravedliteľné a neudržateľné. Zároveň majú za následok odmietnutie spravodlivosti a porušenie základného práva sťažovateľa na spravodlivú súdnu ochranu.“*

Vzhľadom na uvedené sťažovateľka navrhuje, aby ústavný súd prijal jej sťažnosť na ďalšie konanie a následne, aby nálezom rozhodol, že jej základné právo na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy, ako aj právo na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru bolo porušené postupom najvyššieho súdu v konaniach vedených pod sp. zn.

3 Sžf 93/2014 a sp. zn. 3 Sžf 69/2014 a jeho rozhodnutiami sp. zn. 3 Sžf 93/2014 zo 4. augusta 2015 a sp. zn. 3 Sžf 69/2014 zo 4. augusta 2015.

«Rozsudok (správne má byť „uznesenie“, pozn.) Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/93/2014 zo dňa 04.08.2015 sa zrušuje a vec sa vracia na ďalšie konanie.

Rozsudok (správne má byť „uznesenie“, pozn.) Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/69/2014 zo dňa 04.08.2015 sa zrušuje a vec sa vracia na ďalšie konanie.

Podľa § 36 ods. 2 zákona č. 38/1993 Z. z. o organizácii Ústavného súdu priznáva sa sťažovateľovi náhrada trov právneho zastúpenia splatná do jedného mesiaca od právoplatnosti tohto nálezu na účet právneho zástupcu sťažovateľa Mgr. Dalibora Tverďáka, advokáta so sídlom Krmanova 1, 040 01 Košice.»

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 návrh na začatie konania predbežne prerokuje 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“) na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa a zisťuje, či nie sú dôvody na odmietnutie návrhu podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde.

Podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania návrhy, na ktorých prerokovanie nemá právomoc, návrhy, ktoré nemajú náležitosti predpísané zákonom, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy

podané oneskorene. Ústavný súd môže odmietnuť aj návrh, ktorý je zjavne neopodstatnený. Ak ústavný súd navrhovateľa na také nedostatky upozornil, uznesenie sa nemusí odôvodniť.

II.1 K spoločnému prerokovaniu vecí

Podľa § 31a ods. 1 zákona o ústavnom súde ak tento zákon neustanovuje inak a povaha vecí to nevyklučuje, použijú sa na konanie pred ústavným súdom primerane ustanovenia Civilného sporového poriadku (ďalej len „CSP“).

V zmysle § 166 ods. 1 CSP v záujme hospodárnosti konania súd spojí na spoločné konanie také veci, ktoré sa pred ním začali a skutkovo spolu súvisia alebo sa týkajú tých istých strán. Zákon o ústavnom súde nemá osobitné ustanovenie o spojení vecí, avšak v súlade s citovaným § 31a ods. 1 zákona o ústavnom súde možno v konaní o sťažnosti podľa čl. 127 ústavy použiť na prípadné spojenie vecí primerane § 166 ods. 1 CSP.

S prihliadnutím na obsah sťažností, ktoré sú predmetom tohto prerokovania pred ústavným súdom, a z ich obsahu vyplývajúcu právnu a skutkovú súvislosť, ako aj totožnosť v osobe sťažovateľky a najvyššieho súdu, proti ktorým tieto sťažnosti smerujú, rozhodol ústavný súd, aplikujúc citované právne normy, tak, že predmetné sťažnosti spojil na spoločné konanie (bod 1 výroku tohto uznesenia).

II.2 K namietanému porušeniu 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 napadnutými uzneseniami najvyššieho súdu a postupom, ktorý predchádzal ich vydaniu

Predmetom predbežného prerokovania bolo sťažovateľkou namietané porušenie jej 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 napadnutými uzneseniami najvyššieho súdu a postupom, ktorý predchádzal ich vydaniu. Porušenie označených práv sťažovateľka odôvodňuje tým, že napadnuté uznesenia najvyššieho súdu sú zjavne neopodstatnené,

arbitrárne a nedostatočne odôvodnené, a tiež tým, že najvyšší súd sa pri výklade a aplikácii zákonného predpisu natoľko odchyľil od znenia príslušných ustanovení Občianskeho súdneho poriadku a daňového poriadku, že zásadne poprel ich účel a význam.

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...

Vo vzťahu k základnému právu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a právu podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru ústavný súd poukazuje na svoju judikatúru, podľa ktorej medzi obsahom základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a obsahom práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru nemožno vidieť zásadnú odlišnosť a prípadné porušenie týchto práv je potrebné posudzovať spoločne (II. ÚS 71/97, III. ÚS 470/2010, IV. ÚS 438/2010, IV. ÚS 195/07).

Ústavný súd už v rámci svojej judikatúry vyslovil, že predpokladom na záver o porušení základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy, resp. práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru je také porušenie, ktoré nie je napravitel'né alebo odstránitel'né činnosťou všeobecného súdu pred začatím konania alebo v konaní vo veci samej, resp. ktoré nemožno napraviť občianskoprávnymi procesnými prostriedkami (m. m. I. ÚS 148/03, III. ÚS 355/05, II. ÚS 307/06). V nadväznosti na to ústavný súd poukazuje na to, že v rámci konania o sťažnosti zásadne preskúmava len

právoplatné rozhodnutia, a to v tom zmysle, že musí ísť o rozhodnutia, ktorými sa konanie právoplatne skončilo.

Ústavný súd poukazuje na to, že nie je súčasťou systému všeobecných súdov, ale podľa čl. 124 ústavy je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti. Ústavný súd nie je súdom vyššej inštancie rozhodujúcim o opravných prostriedkoch v rámci sústavy všeobecných súdov. V zásade preto nie je oprávnený posudzovať správnosť skutkových a právnych názorov všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a pri uplatňovaní zákonov v konkrétnom prípade viedli k rozhodnutiu (napr. III. ÚS 78/07, IV. ÚS 27/2010). Úlohou ústavného súdu nie je zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov (II. ÚS 193/2010). Do právomoci ústavného súdu v konaní podľa čl. 127 ústavy však patrí kontrola zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie a aplikácie s ústavou, prípadne medzinárodnými zmluvami o ľudských právach a základných slobodách. Skutkové a právne závery súdu môžu byť predmetom kontroly zo strany ústavného súdu vtedy, ak by vyvodené 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. I. ÚS 13/00, I. ÚS 139/02, III. ÚS 180/02, III. ÚS 271/05, III. ÚS 153/07).

O svojvôli pri výklade alebo aplikácii právneho predpisu všeobecným súdom by bolo možné zase uvažovať vtedy, ak by sa jeho názor natoľko odchýlil od znenia príslušných ustanovení tohto právneho predpisu, že by zásadne poprel ich účel a význam (napr. I. ÚS 115/02, I. ÚS 176/03, IV. ÚS 792/2013).

Keďže sťažovateľka namieta porušenie označených práv rozhodnutiami najvyššieho súdu, ktoré boli vydané v rámci správneho súdnictva, v predmetnej veci bolo potrebné zohľadniť aj špecifiká správneho súdnictva, ktorého úlohou nie je nahradzovať činnosť orgánov verejnej správy, ale „len“ preskúmať „zákonnosť“ ich rozhodnutí a postupov, o ktorých fyzická osoba alebo právnická osoba tvrdí, že boli nezákonné a ukrátili ju na jej právach (§ 247 ods. 1 OSP), teda preskúmať to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok v konkrétnom druhu správneho konania rešpektovali príslušné hmotno-

právne a procesno-právne predpisy a v súlade so zákonom rozhodli. Treba vziať do úvahy, že správny súd v zásade nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy (napr. IV. ÚS 519/2012, IV. ÚS 214/2011, II. ÚS 111/2010, II. ÚS 127/07). Ústavný súd preto s prihliadnutím aj na tieto špecifiká správneho súdnictva posudzoval dôvodnosť námietok sťažovateľky proti napadnutým uzneseniam najvyššieho súdu.

Najvyšší súd napadnutými uzneseniami podľa § 221 ods. 1 písm. h) OSP zrušil označené rozhodnutia krajského súdu a podľa § 221 ods. 2 OSP vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie. Z odôvodnení rozhodnutí vyplýva, že *«preskúmaním veci najvyšší súd zistil, že spornou právnou otázkou je, či žalovaný mal v rámci odvolacieho konania prihliadať i na tie procesné vady, ktoré žalobca ako daňový subjekt v odvolaní zo dňa 16.11.2012 proti dodatočnému platobnému výmeru nenamietal, najmä doručenie oznámenia o začatí daňovej kontroly iba daňovému subjektu a vydanie platobného výmeru po zákonom ustanovenej lehote. Je potrebné poznamenať, že tieto vady už nie sú odstrániteľné v ďalšom konaní, a preto je žiaduce v spojení so zásadou proporcionality vyhodnotiť, či sú tak závažnej povahy, aby spôsobili nezákonnosť daňovej kontroly i celého daňového konania.*

V tejto súvislosti je podstatným vecne správny výklad ustanovenia § 74 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“), ktorý upravuje postup odvolacieho orgánu.

Podľa § 74 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. Daňový poriadok v znení neskorších predpisov odvolací orgán preskúma napadnuté rozhodnutie v rozsahu požadovanom v odvolaní. Ak vyjdú pri preskúmaní najavo skutkové či právne okolnosti účastníkom konania neuplatnené, ktoré majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, odvolací orgán na ne pri rozhodovaní prihliadne; odvolací orgán nie je viazaný len návrhmi účastníka konania a môže zmeniť odvolaním napadnuté rozhodnutie aj v jeho neprospech. V rámci odvolacieho konania môže odvolací orgán výsledky daňového konania dopĺňovať, odstraňovať chyby konania alebo toto doplnenie alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty.

Z uvedeného ustanovenia vyplýva, že odvolací orgán preskúma napadnuté rozhodnutie v rozsahu požadovanom v odvolaní. Žalobca v odvolaní zo dňa 16. 11. 2012 z procesných väd namietal iba, že dodatočný platobný výmer nebol vydaný v zákonnej lehote 15 dní od skončenia daňovej kontroly a z tohto dôvodu ide o nezákonné rozhodnutie. Dôvody odvolania smeroval k meritu veci a v doplnení odvolania predložil odborné stanovisko 4/2012 vypracované znalcom [REDACTED].

Z odôvodnenia napadnutého rozhodnutia žalovaného vyplýva, že sa vyrovnal so všetkými skutočnosťami, ktoré urobil daňový subjekt spornými v rámci odvolacieho konania. Pokiaľ ide o nedodržanie lehoty na vydanie rozhodnutia, táto skutočnosť nemá za dôsledok nezákonnosť rozhodnutia. V týchto prípadoch je ochrana zabezpečovaná v rámci konania proti nečinnosti orgánov verejnej správy podľa § 250t OSP. Právny význam uvedeného ustanovenia je daný iba v súvislosti s lehotami ovplyvňujúcimi samotnú daňovú povinnosť, a to zánik práva vyrubiť daň a rozdiel dane podľa § 69 Daňového poriadku.

Pokiaľ ide o ustanovenie § 74 ods. 2 druhá veta zákona č. 563/2009 Z. z., toto upravuje zásadu, podľa ktorej v priebehu odvolacieho konania neplatí zásada zákazu reformácie in peius (zákaz zmeny k horšiemu) a teda, že odvolací orgán je oprávnený pri zistení nových skutočností zmeniť rozhodnutie v neprospech daňového subjektu. Ide o hmotnoprávne skutočnosti, ktoré majú podstatný vplyv na „výrok“ rozhodnutia.

Podľa § 250i ods. 3 OSP pri preskúvaní zákonnosti a postupu správneho orgánu súd prihliadne len na tie vady konania pred správnym orgánom, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Pri preskúvaní postupu správneho orgánu je nevyhnutné vyhodnotiť, či procesné vady priamo ovplyvnili ústavný princíp spravodlivého konania a spôsobili daňovému subjektu odňatie možnosti riadne konať pred daňovým orgánom.

V ďalšom konaní súd prvého stupňa vec opätovne preskúma a v konaní sa bude zaoberať aj meritórnymi dôvodmi žaloby.».

Integrálnou súčasťou 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 právnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov

a obranou proti takému uplatneniu (m. m. 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 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 základné právo účastníka na spravodlivý proces (m. m. IV. ÚS 115/03).

Z citovaných odôvodnení napadnutých rozhodnutí najvyššieho súdu vyplýva, že najvyšší súd v rozsahu, ktorý považoval za potrebný, preskúmal predmetnú vec, identifikoval spornú právnu otázku a ustálil, že v danej súvislosti je podstatným vecne správny výklad ustanovenia § 74 ods. 2 daňového poriadku. Najvyšší súd následne toto ustanovenie interpretoval a aplikoval na predmetnú vec. Podľa názoru ústavného súdu nič nenasvedčuje tomu, že by najvyšší súd výkladom a následnou interpretáciou ustanovení § 74 ods. 2 daňového poriadku či § 221 ods. 1 písm. h) a ods. 2 OSP (v spojení s § 250ja ods. 2 prvou vetou OSP v spojení s § 246c ods. 1 OSP) poprel ich podstatu a zmysel. Spôsob, akým najvyšší súd interpretoval a následne aplikoval označené ustanovenia na prípad sťažovateľky, nemá podľa názoru ústavného súdu charakter extrémneho vybočenia z pravidiel rozhodovania o zrušení rozhodnutia a vrátenia veci prvostupňovému súdu na ďalšie konania. Práve naopak, výklad a závery najvyššieho súdu v napadnutých uzneseniach sú z ústavného hľadiska udržateľné. Najvyšší súd primeraným spôsobom odôvodnil svoje rozhodnutia, vyslovil svoj právny názor a zároveň uložil súdu prvého stupňa povinnosť zaoberať sa aj meritórnymi dôvodmi žalôb sťažovateľky.

Na tomto základe ústavný súd dospel k záveru, že právny názor, na ktorom sú založené napadnuté uznesenia najvyššieho súdu, je z ústavného hľadiska akceptovateľný a v okolnostiach danej veci nič nenasvedčuje tomu, že by týmito uzneseniami či postupom, ktorý predchádzal ich vydaniu, mohlo dôjsť k porušeniu základného práva sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy, resp. práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru.

Jednou z možností, pre ktoré môže ústavný súd odmietnuť sťažnosť podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde, je jej zjavná neopodstatnenosť. V súlade s konštantnou judikatúrou ústavného súdu o zjavne neopodstatnenú sťažnosť ide vtedy, keď namietaným postupom alebo namietaným rozhodnutím príslušného orgánu verejnej moci nemohlo dôjsť k porušeniu základného práva alebo slobody, ktoré označil sťažovateľ, a to buď pre nedostatok príčinnej súvislosti medzi označeným postupom alebo rozhodnutím príslušného orgánu verejnej moci a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých sa namietalo, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnenú sťažnosť preto možno považovať takú, pri predbežnom prerokovaní ktorej ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 66/98, tiež napr. I. ÚS 4/00, II. ÚS 101/03, IV. ÚS 136/05, III. ÚS 198/07).

Ústavný súd preto s odvolaním sa na uvedené skutočnosti a závery pri predbežnom prerokovaní odmietol sťažnosti sťažovateľky podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde ako zjavne neopodstatnené (bod 2 výroku tohto uznesenia).

Vo vzťahu k námietke sťažovateľky, že najvyšší súd nereagoval na všetky jej pripomienky, ústavný súd poukazuje na to, že napadnuté uznesenia najvyššieho súdu nie sú konečnými rozhodnutiami, keďže najvyšší súd vrátil vec súdu prvého stupňa na ďalšie konanie, a preto námietky sťažovateľky môžu byť uplatnené a preskúmané v konaní pred všeobecným súdom, a to v rozsahu a spôsobom ustanoveným zákonom.

Pridržiavajúc sa svojej stabilnej judikatúry, ústavný súd tiež poukazuje na to, že základné právo na súdnu ochranu (siedmy oddiel ústavy) a právo na spravodlivé súdne konanie sú zásadne „výsledkové“, to znamená, že im musí zodpovedať proces ako celok, a skutočnosť, či napadnuté konanie ako celok bude spravodlivé, závisí v danej veci od pokračujúceho konania a rozhodnutia všeobecných súdov (III. ÚS 33/04, IV. ÚS 163/05, II. ÚS 307/06, II. ÚS 155/08). Aj z ďalšej judikatúry ústavného súdu (napr. I. ÚS 79/03, I. ÚS 236/03) obdobne ako z judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (napr. Komanický c. Slovenská republika, rozsudok zo 4. 6. 2002) vyplýva, že ústavný súd

a Európsky súd pre ľudské práva overujú, či konanie posudzované ako celok bolo spravodlivé v zmysle čl. 46 až čl. 50 ústavy, resp. čl. 6 ods. 1 dohovoru.

Vychádzajúc z uvedeného, k preskúmaniu rozhodnutia všeobecného súdu, ktorými sa konanie nekončí, ústavným súdom môže potom dôjsť len v prípade extrémneho vybočenia z pravidiel upravujúcich toto konanie, k čomu by mohlo dôjsť najmä na základe takej interpretácie a aplikácie príslušných ustanovení zákona, ktorá by v sebe zahŕňala črty svojvôle.

Sťažovateľkou označené uznesenia najvyššieho súdu ako uznesenia, ktorými boli zrušené rozsudky krajského súdu, nie sú rozhodnutiami, ktorými by sa dané súdne konania právoplatne končili. Krajský súd bude po vrátení mu vecí opakovane rozhodovať a proti „novým“ rozhodnutiam bude môcť sťažovateľka opakovane podať opravný prostriedok. Už samotná táto skutočnosť zakladá dôvod na odmietnutie tejto časti sťažnosti podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde aj z dôvodu jej neprípustnosti (bod 2 výroku tohto uznesenia).

Keďže ústavný súd sťažnosti odmietol, bolo bez právneho významu zaoberať sa ďalšími požiadavkami sťažovateľky obsiahnutými petitoch jej sťažností.

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

V Košiciach 2. marca 2017