



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

I. ÚS 141/2020-44

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 2. apríla 2020 v senáte zloženom z predsedníčky senátu Jany Baricovej a zo sudcov Rastislava Kaššáka a Miloša Maďara (sudca spravodajca) predbežne prerokoval ústavnú sťažnosť sťažovateľky obchodnej spoločnosti Hutní montáže, a. s., Ruská 1162/60, Ostrava, Česká republika, IČO 15 504 140, zastúpenej spoločnosťou JAVOR-TOKÁR advokátska kancelária, s. r. o., Stará Vajnorská cesta 37, Bratislava, v mene ktorej koná advokát a konateľ Mgr. Michal Tokár, vo veci namietaného porušenia základných práv podľa čl. 20 ods. 1 a 5, čl. 35 ods. 1, čl. 46 ods. 1 a čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 10 Sžfk 40/2018 z 30. januára 2019 a takto

r o z h o d o l :

Ústavnú sťažnosť obchodnej spoločnosti Hutní montáže, a. s., odmieta ako zjavne neopodstatnenú.

O d ô v o d n e n i e :

I.

Vymedzenie napadnutého rozhodnutia a sťažnostná argumentácia

1. Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 27. mája 2019 doručená ústavná sťažnosť sťažovateľky obchodnej spoločnosti Hutní montáže, a. s., Ruská 1162/60, Ostrava, Česká republika, IČO 15 504 140 (ďalej len „sťažovateľka“), vo veci namietaného porušenia základných práv podľa čl. 20 ods. 1 a 5, čl. 35 ods. 1, čl. 46 ods. 1 a čl. 47 ods. 3 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 Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 10 Sžfk 40/2018 z 30. januára 2019 (ďalej len „napadnutý rozsudok“).

2. Z ústavnej sťažnosti a jej príloh vyplýva, že sťažovateľka sa ako žalobkyňa v konaní vedenom Krajským súdom v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) pod sp. zn. 2 S 299/2015 domáhala preskúmania rozhodnutia [REDAKOVANÉ] (ďalej len „žalovaný“), č. 21212663/2015 z 10. novembra 2015 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“), ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Bratislava (ďalej len „správca dane“) č. 20690980/2015/9104403 z 18. augusta 2015 (ďalej len „rozhodnutie správcu dane“), ktorým bol sťažovateľke vyrubený rozdiel na dani z pridanej hodnoty v sume 24 729,80 € za zdaňovacie obdobie marec 2013.

3. Krajský súd rozsudkom sp. zn. 2 S 299/2015 z 26. apríla 2017 (ďalej len „rozsudok krajského súdu“) žalobu sťažovateľky zamietol.

4. Najvyšší súd napadnutým rozsudkom zamietol kasačnú sťažnosť sťažovateľky, ktorú podala proti rozsudku krajského súdu.

5. Sťažovateľka namieta porušenie v ústavnej sťažnosti označených práv v príčinnej súvislosti so skutočnosťou, že správne súdy v jej prípade rozhodovali na základe analogických skutkových zistení, v rôznych konaniach, s diametrálne odlišným výsledkom, pričom všeobecné súdy svoj „*názorový posun*“ neodôvodnili.

6. V tejto súvislosti sťažovateľka poukazuje na konanie vedené krajským súdom pod sp. zn. 5 S 322/2015, v ktorom sa sťažovateľka na základe analogického skutkového stavu domáhala preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 21201716/2015 z 9. novembra 2015, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane č. 20690876/2015/9104403 z 18. augusta 2015, ktorým bol sťažovateľke vyrubený rozdiel na dani z pridanej hodnoty v sume 35 980,27 € za zdaňovacie obdobie október 2012. Krajský súd rozsudkom sp. zn. 5 S 322/2015 zo 7. februára 2017 žalobu sťažovateľky zamietol.

7. Sťažovateľka poukazuje na skutočnosť, že najvyšší súd v konaní vedenom pod sp. zn. 3 Sžfk 61/2017 rozsudkom z 21. novembra 2018 zrušil rozsudok krajského súdu sp. zn. 5 S 322/2015 zo 7. februára 2017. V tejto súvislosti uvádza: „*Z hore uvedeného vyplýva, že v konaní vedenom na Krajskom súde v Bratislave pod sp. zn. 5S/322/2015, neskôr na Najvyššom súde SR pod sp. zn. 3 Sžfk/61/2017 a v konaní vedenom na Krajskom súde v Bratislave pod sp. zn. 2S/299/2015 a neskôr na Najvyššom súde SR pod sp. zn. 10Sžfk/40/2018 všeobecné súdy rozhodovali na základe analogických skutkových zistení s diametrálne odlišným výsledkom. Všeobecné súdy svoj názorový posun diametrálnym spôsobom neodôvodnili, čo je podľa názoru sťažovateľa v rozpore s princípom právnej istoty a porušuje to právo na spravodlivé súdne konanie. Všeobecné súdy podľa názoru sťažovateľa riadne neodôvodnili ani to, prečo sa odchýlili od: - rozsudku NS SR, 6Sžf/10/2012 z 28.11.2012 - rozsudku NS SR, 3Sžf/1/2011 z 15.03.2011 - rozsudku NS ČR, 5Afs/131/2004 z 25.03.2005 - rozsudku SDEÚ, C-354/03 (Optigen) - rozsudku SDEÚ, C-355/03 (Fulcrum Electronics) - rozsudku SDEÚ, 484/03 (Bond House) - rozsudku SDEÚ, C-80/11 a C-142/11 (Mahagében a Dávid) - rozsudku SD EÚ, C-643/11. Sťažovateľ svoju žalobu ako aj kasačnú sťažnosť odôvodnil okrem iného aj prv uvedenou judikatúrou a Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa názoru sťažovateľa dostatočne*

neodôvodnil, prečo rozhodol diametrálne odlišným spôsobom. Táto judikatúra podporovala tvrdenia sťažovateľa o tom, že správca dane svojim odôvodnením týkajúcim sa porušenia povinností v zmysle § 49 ods. 1 a 2 a § 51 zákona o DPH prekračuje zákonný rámec povinností vyplývajúcich pre sťažovateľa z ustanovení upravujúcich dokazovanie daňového subjektu v zmysle daňového poriadku, správca dane vykladá ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 a § 51 zákona o DPH extenzívne na ťarchu sťažovateľa, keď požaduje, aby spoločnosť Hutní montáže a.s. preukázala skutočnosť, kto fyzicky práce vykonal. Túto skutočnosť môže preukázať výlučne spoločnosť [REDAKOVANÉ]“

8. Sťažovateľka namieta nesprávnosť právneho posúdenia o neunesení dôkazného bremena s poukazom na skutočnosť, že disponovala materiálnou existenciou plnenia, čo potvrdil jej odberateľ [REDAKOVANÉ]. V tomto kontexte sťažovateľka uvádza: *„Sťažovateľ uskutočnil tieto práce prostredníctvom dodávateľa [REDAKOVANÉ] a tento ich vykonal prostredníctvom subdodávateľov. Spoločnosť [REDAKOVANÉ] listom zo dňa 15.09.2015 potvrdila sťažovateľovi úhradu príslušnej DPH a priložila potvrdenie o tom, že voči nemu správca dane neeviduje daňové nedoplatky. Prenášať dôkazné bremeno na sťažovateľa, aby tento preukázal, kto reálne práce vykonal, a týmto podmieňovať odpočet DPH je v rozpore s čl. 59 ods. 2 Ústavy SR a predstavuje porušenie princípu zákonnosti ukladania daní.“*

9. Sťažovateľka poukazuje na skutočnosť, že najvyšší súd v rozsudku sp. zn. 3 Sžfk 61/2017 z 21. novembra 2018, rozhodujúc o analogickom prípade sťažovateľky, keď najvyšší súd posudzoval vyrubenie rozdielu na dani z pridanej hodnoty za iné obdobie ako v prípade napadnutého rozsudku, poukázal na skutočnosť, že išlo o havarijnú opravu vtokov, kde sťažovateľka disponovala materiálnou existenciou plnenia, čo jej potvrdil jej odberateľ.

10. *Vzhľadom na uvedené sťažovateľka navrhuje, aby ústavný súd vo veci samej náležom rozhodol:*

„Základné právo sťažovateľa Hutní montáže, a.s. na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 46 ods. 1 ústavy, podľa čl. 47 ods. 3 ústavy, čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a právo vlastníť majetok podľa čl. 20 ods. 1, ods. 5 ústavy, právo podnikat' a uskutočňovať inú zárobkovú činnosť podľa 35 ods. 1 ústavy, rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 10Sžfk/40/2018 zo dňa 30.01.2019 p o r u š e n é b o l o . Ústavný súd Slovenskej republiky rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 10Sžfk/40/2018 z 30.01.2019 a rozsudok Krajského súdu v Bratislave, č.k. 2S/299/2015-96 zo dňa 26.04.2017 zrušuje a vec vracia Krajskému súdu v Bratislave na ďalšie konanie a rozhodnutie. Najvyšší súd Slovenskej republiky j e p o v i n n ý nahradiť sťažovateľovi trovy konania vo výške 100 %.“

11. V súlade s čl. X bodom 5 písm. c) Rozvrhu práce Ústavného súdu Slovenskej republiky na obdobie od 26. apríla 2019 do 31. decembra 2019 v znení dodatku č. 1 bola vec 17. októbra 2019 pridelená sudcovi spravodajcovi Milošovi Maďarovi a v zmysle čl. II bodu 3 písm. a) Rozvrhu práce Ústavného súdu Slovenskej republiky na obdobie od 1. januára 2020 do 31. decembra 2020 bola prejednaná v prvom senáte ústavného súdu v zložení Jana Baricová – predsedníčka senátu, Rastislav Kaššák a Miloš Maďar.

II.

Právomoc ústavného súdu a relevantná právna úprava

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

13. 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.

14. Podľa čl. 140 ústavy podrobnosti o organizácii ústavného súdu, o spôsobe konania pred ním a o postavení jeho sudcov ustanoví zákon. Týmto zákonom je s účinnosťou od 1. marca 2019 zákon č. 314/2018 Z. z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“).

15. Podľa § 56 ods. 1 zákona o ústavnom súde ústavný súd každý návrh na začatie konania predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa, ak tento zákon v § 9 neustanovuje inak. Pri predbežnom prerokovaní návrhu ústavný súd zisťuje, či dôvody uvedené v § 56 ods. 2 zákona o ústavnom súde nebránia jeho prijatiu na ďalšie konanie.

16. Podľa § 56 ods. 2 zákona o ústavnom súde ústavný súd môže 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) ktorý je zjavne neopodstatnený.

17. Podľa čl. 20 ods. 1 ústavy každý má právo vlastníť majetok. Vlastnícke právo všetkých vlastníkov má rovnaký zákonný obsah a ochranu. Majetok nadobudnutý v rozpore s právnym poriadkom ochranu nepožíva. Dedenie sa zaručuje.

18. Podľa čl. 20 ods. 5 ústavy iné zásahy do vlastníckeho práva možno dovoliť iba vtedy, ak ide o majetok nadobudnutý nezákonným spôsobom alebo z nelegálnych príjmov a ide o opatrenie nevyhnutné v demokratickej spoločnosti pre bezpečnosť štátu, ochranu verejného poriadku, mravnosti alebo práv a slobôd iných. Podmienky ustanoví zákon.

19. Podľa čl. 35 ods. 1 ústavy každý má právo na slobodnú voľbu povolania a prípravu naň, ako aj právo podnikat' a uskutočňovať inú zárobkovú činnosť.

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. 47 ods. 3 ústavy všetci účastníci sú si v konaní podľa odseku 2 rovní.

22. Podľa čl. 6 ods. 1 prvej vety dohovoru každý má právo na to, aby jeho vec bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o akomkoľvek trestnom čine, z ktorého je obvinený.

III.

Posúdenie vecí ústavným súdom

23. Podstata ústavnej sťažnosti sťažovateľky spočíva v námietke neudržateľnosti záverov najvyššieho súdu o neunesení dôkazného bremena sťažovateľkou a v námietke, že v prípade sťažovateľky rozhodovali všeobecné súdy v analogických prípadoch s diametrálne odlišným výsledkom, pričom tento názorový odklon náležite neodôvodnili. Sťažovateľka taktiež namieta, že najvyšší súd sa nevysporiadal s judikatúrou, na ktorú poukazovala v kasačnej sťažnosti.

III.1 K namietanému porušeniu základných práv podľa čl. 20 ods. 1 a 5, čl. 35 ods. 1, čl. 46 ods. 1 a čl. 47 ods. 3 ústavy napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu

24. 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, voči 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 (III. ÚS 502/2015, IV. ÚS 596/2012, III. ÚS 48/2019).

25. Podľa § 461 zákona č. 162/2015 Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

26. „Kasačný súd preskúmava napadnuté rozhodnutie zásadne z hľadiska uplatnených dôvodov kasačnej sťažnosti (sťažnostných bodov). Kasačný súd skúma, či tu existuje uplatnený dôvod kasačnej sťažnosti podľa § 440 ods. 1 písm. a) až j) a jeho náležité vymedzenie podľa § 440 ods. 2... Zamietnutie kasačnej sťažnosti je meritórnym rozhodnutím kasačného súdu. Kasačný súd po vecnom preskúmaní zamietne kasačnú sťažnosť, ak nie je dôvodná, a teda napadnuté rozhodnutie krajského súdu je správne... Ak kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, nemôže sa obmedziť iba na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia krajského súdu, ale musí sa zaoberať so všetkými podstatnými tvrdeniami účastníkov konania a náležite sa s nimi vysporiadať... Ak kasačný súd kasačnú sťažnosť zamietne, pôvodné rozhodnutie krajského súdu ostáva bez zmeny.“ (Baricová, J., Fečík, M., Števček, M., Filová, A. a kol. Správny súdny poriadok. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2018. s. 1717 a 1718.).

27. Po oboznámení sa s obsahom napadnutého rozsudku najvyššieho súdu ústavný súd zistil, že najvyšší súd postupoval v medziach svojej právomoci, pričom sa vzhľadom na predmet posudzovaného konania nedopustil takého výkladu a aplikácie príslušnej zákonnej právnej úpravy, ktorými by poprel jej účel a význam. Napadnutý rozsudok nemožno označiť za arbitrárny v tom smere, že by závery ním formulované boli zjavne nelogické s ohľadom na zistený skutkový stav, ústavne neudržateľné alebo že by napadnutý

rozsudok nereflektoval ťažiskové skutočnosti dôležité pre riadne zistenie stavu veci a rozhodnutie o kasačnej sťažnosti sťažovateľky. Z ústavnoprávneho hľadiska niet ani žiadneho dôvodu, aby sa spochybňovali závery napadnutého rozsudku, pretože sú dostatočne a presvedčivo odôvodnené.

28. K námietke sťažovateľky o neutržateľnosti záveru najvyššieho súdu, ktorým najvyšší súd v napadnutom rozsudku poukázal na skutočnosť, že v prípade, ak správca dane spochybní dôveryhodnosť údajov pri daňovej kontrole, musí daňový subjekt v daňovom konaní preukázať, že k realizácii plnenia na jeho strane skutočne došlo, čo podľa názoru sťažovateľky predstavuje extenzívny výklad na ťarchu daňových subjektov, ústavný súd poukazuje na bod 18 napadnutého rozsudku, v ktorom najvyšší súd uvádza: *„Vo vzťahu k námietke, že nemožno dôkazné bremeno ponímať extenzívne a rozširovať ho aj na preukázanie skutočností, ohľadne ktorých táto povinnosť stíha úplne iný subjekt, kasačný súd upozorňuje na to, že správca dane zisťoval reálne (hmotné) poskytnutie služby dodávateľom, ktorý ho odkázal na subdodávateľov. Išlo teda o okolnosti, ktoré majú priamy súvis s otázkou realizácie zdaniteľného plnenia deklarovaným dodávateľom (platiteľom dane), ku ktorým má sťažovateľ dôkaznú povinnosť. Pochybnosti o skutočnom realizátorovi stavebných prác vznikli takpovediac hneď na začiatku pri zisťovaní, či a ako bolo plnenie realizované, keďže dodávateľ uviedol, že práce realizoval prostredníctvom subdodávateľov. Dodávateľ teda bol v tomto obchode fakticky iba prostredníkom, pretože samotné plnenie, čiže stavebné práce, mali byť sťažovateľovi dodané priamo subdodávateľom.“*

29. Ústavný súd konštatuje, že vo veci sťažovateľky je rozhodné, že správca dane vykonal šetrenie u subdodávateľov, ktorí mali realizovať predmetné dielo. Ako vyplýva z bodu 16 napadnutého rozsudku, ani u dodávateľskej spoločnosti, ani u subdodávateľov sa nepotvrdilo uskutočnenie zdaniteľných plnení, nebolo preukázané, kto deklarované práce vykonal a či fakturované práce boli fyzicky vykonané. Uvedené bolo potvrdené výsluchom svedkov, dožiadaním aj medzinárodnou výmenou informácií.

30. Ústavný súd poukazuje na skutočnosť, že v prejednávanej veci ide o vysokošpecializované práce opravy hydrotechnických zariadení regulačných vtokov a výtokov ľavej plavebnej komory vodného diela Gabčíkovo-Nagymaros, stupeň Gabčíkovo, na ktorých vykonanie bolo potrebné nie bežné materiálne a strojové zabezpečenie. Ako vyplýva z odôvodnenia rozsudku krajského súdu, sťažovateľom predložené súpisy prác neobsahovali žiadne konkrétne špecializované práce, ktoré by boli vykonané konkrétnymi subjektmi v konkrétnom čase na konkrétnom mieste a za konkrétnu sumu.

31. Vo vzťahu k námietke extenzívneho výkladu povinnosti dokazovania v priebehu daňovej kontroly na ťarchu daňových subjektov považuje ústavný súd za potrebné uviesť, že v tomto konkrétnom prípade správca dane po tom, ako sťažovateľka počas daňovej kontroly predložila „Potvrdenie uskutočnenia opráv“ zo 17. júla 2018 (ktoré sťažovateľka priložila ako prílohu aj k ústavnej sťažnosti, pozn.), pristúpil v rámci svojej dôkaznej povinnosti k prevereniu celého subdodávateľského reťazca a zistil, že práce nemohli byť vykonané pre potvrdený nedostatok personálneho a technického vybavenia subdodávateľov. Správca dane v rámci svojho dôkazného bremena preveroval už uvedené skutočnosti výsluchom svedkov, dožiadáním aj medzinárodnou výmenou informácií. Následne správca dane vyzval sťažovateľku, aby predložila stavebný denník, protokol o meraní vôle ložísk regulačných uzáverov, protokol o dotiahnutí vysokopevnostných skrutiek a prípadnú zvarovú dokumentáciu, správu o suchých a mokrých funkčných skúškach zariadenia, menovitý zoznam osôb a evidenčných čísel motorových vozidiel, ktoré mali vstupovať do objektov vodného diela Gabčíkovo-Nagymaros, s poukazom na skutočnosť, že sťažovateľkou predložené faktúry, zmluvy o dielo a odovzdávacie protokoly preukazujú len formálnu stránku obchodného vzťahu, nie aj jeho materiálnu časť (reálne zhotovenie diela). Sťažovateľka v priebehu daňového konania tieto dôkazy správcovi dane ani žalovanému nepredložila (s. 12 rozsudku krajského súdu, pozn.).

32. V tejto súvislosti ústavný súd uvádza, že čl. 124 ústavy postavil ústavný súd mimo sústavu všeobecných súdov, ktorým patrí právo, ale aj povinnosť zisťovať skutkové okolnosti toho-ktorého prípadu, vykonávať a hodnotiť dôkazy a prijímať relevantné právne závery, ktoré je potrebné v rámci odôvodnení rozhodnutí aj náležite obhájiť. Intervencia ústavného súdu do výsledkov rozhodovacej činnosti všeobecných súdov je možná len vtedy, ak tieto výstupy vykazujú znaky svojvôle a neodôvodnenosti a zároveň majú za následok porušenie základného práva alebo slobody podľa ústavy či medzinárodnej zmluvy. V prípade, ak všeobecný súd vo svojom rozhodnutí celkom zreteľne predstaví svoje právne názory, skutkové zistenia, myšlienkové pochody a rozumným spôsobom aplikuje a vykladá právo, niet dôvodu, aby ústavný súd také rozhodnutie označil za ústavne nekonformné (m. m. III. ÚS 78/2011).

33. V kontexte toho bolo pre ústavný súd podstatné, že interpretácia zistených skutkových okolností a aplikácia normatívneho textu zákonných ustanovení použitých najvyšším súdom v napadnutom rozsudku je presvedčivá.

34. K námietke sťažovateľky, že najvyšší súd sa nevysporiadal s judikatúrou, na ktorú poukazovala v kasačnej sťažnosti, ústavný súd uvádza, že sťažovateľka v ústavnej sťažnosti žiadnym spôsobom nekonkretizovala, v čom má podľa jej názoru spočívať odklon najvyššieho súdu v napadnutom rozsudku od ňou uvádzaných rozhodnutí najvyššieho súdu a Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“), a teda s čím konkrétne sa podľa jej tvrdení mal najvyšší súd v napadnutom rozsudku vysporiadať. Ústavná sťažnosť obsahuje len všeobecný argument, že citovaná judikatúra podporovala jej tvrdenia o tom, že správca dane svojím odôvodnením týkajúcim sa porušenia povinností v zmysle § 49 ods. 1 a 2 a § 51 zákona č. 222/2004 o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov prekračuje rámec povinností vyplývajúcich pre sťažovateľku z ustanovení upravujúcich dokazovanie daňového subjektu.

35. V súvislosti s uvedeným ústavný súd poukazuje na skutočnosť, že najvyšší súd v bode 22 napadnutého rozsudku uviedol, že judikatúra najvyššieho súdu zaoberajúca sa dôkazným bremenom, osobitne pokiaľ ide o preukazovanie zdaniteľného plnenia, je rozsiahla a prešla istým vývojom, ale v posledných rokoch sa ustálila v tom, že nepostačuje predložiť faktúru, zmluvu a preberací protokol, ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú pochybnosť o reálnosti takéhoto zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov. Najvyšší súd v tomto bode napadnutého rozsudku príkladmo poukazuje na jeho viaceré rozhodnutia v obdobných veciach.

36. V súvislosti s judikatúrou Súdneho dvora ústavný súd konštatuje, že napadnutý rozsudok najvyššieho súdu je potrebné vykladať aj v kontexte rozsudku krajského súdu. Krajský súd sa vo svojom rozsudku podrobne zaoberá judikatúrou Súdneho dvora, na ktorú v ústavnej sťažnosti poukazuje sťažovateľka, pričom na s. 10 a 11 sa konkrétne zaoberá argumentmi, z ktorých možno vyvodiť, že sťažovateľkou citovanú judikatúru Súdneho dvora nemožno v jej prípade analogicky použiť, a to predovšetkým s poukazom na skutočnosť, že sťažovateľka nevyňala dostatočnú starostlivosť na preverenie svojho zmluvného partnera a následky svojho konania spočívajúce v pochybnostiach, kto, kedy a ako práce zhotovil, tak musí znášať sama. Krajský súd v tomto kontexte cituje príslušnú judikatúru Súdneho dvora (s. 11 rozsudku krajského súdu, pozn.). Vzhľadom na uvedené je aj táto námietka sťažovateľky z ústavnoprávneho hľadiska zjavne neopodstatnená.

37. Vo vzťahu k poslednej námietke sťažovateľky, podľa ktorej všeobecné súdy v jej prípade rozhodovali v analogických prípadoch s diametrálne odlišným výsledkom, pričom svoj „*názorový posun*“ neodôvodnili, ústavný súd uvádza, že najvyšší súd v konaní vedenom pod sp. zn. 3 Sžfk 61/2017 rozsudkom z 21. novembra 2018 zrušil rozsudok krajského súdu sp. zn. 5 S 332/2015 zo 7. februára 2017, a to z dôvodu, že v ďalšom konaní je krajský súd povinný zistiť, či výsledkom preverovania polície bolo začaté trestné stíhanie pre konkrétny skutok vo veci a v akom štádiu je trestné konanie.

38. Z uvedeného je zrejmé, že konanie vedené krajským súdom pod sp. zn. 5 S 322/2015, v ktorom krajský súd rozhoduje o žalobe sťažovateľky v analogickom prípade, nebolo právoplatne ukončené rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 3 Sžfk 61/2017 z 21. novembra 2018, od ktorého sa mal najvyšší súd názorovo odkloniť v napadnutom rozsudku. Vzhľadom na uvedené nedošlo v prípade sťažovateľky ani z uvedeného hľadiska k porušeniu jej základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy. Vzhľadom na uvedené ústavný súd odmietol túto časť ústavnej sťažnosti pri jej predbežnom prerokovaní podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde pre jej zjavnú neopodstatnenosť.

39. K namietanému porušeniu základných práv podľa čl. 20 ods. 1 a 5 a čl. 35 ods. 1 a čl. 47 ods. 3 ústavy je potrebné uviesť, že sťažovateľka namietala porušenie týchto základných práv v spojení alebo v nadväznosti na namietané porušenie základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy. Keďže ústavný súd dospel k záveru, že v danom prípade nedošlo k porušeniu základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy, je zjavné, že nemohlo dôjsť ani k porušeniu týchto označených práv. Ústavný súd preto aj túto časť ústavnej sťažnosti pri predbežnom prerokovaní odmietol podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde pre jej zjavnú neopodstatnenosť.

III.2 K namietanému porušeniu práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu

40. Právna vec sťažovateľky sa vzťahuje na rozhodovanie správnych orgánov v daňovom konaní a súdov, ktoré následne preskúmavajú správnosť určenia príslušnej daňovej povinnosti a vyrubeného rozdielu dane. V tomto smere je potrebné odkázať na judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“) týkajúcu sa aplikácie čl. 6 ods. 1 dohovoru, z ktorej vyplýva, že v zásade vylučuje jeho aplikáciu na veci daňové, argumentujúc, že tvoria súčasť jadra výsad verejnej moci (*hard core of public-authority prerogatives*) (porov. Jussila v. Fínsko, č. 73053/01, rozsudok veľkej komory ESLP z 23. 11. 2006, bod 45; Ferrazzini v. Taliansko, č. 44759/98, rozsudok veľkej komory ESLP

z 12. 7. 2001, body 24 31). Výnimku z tejto zásady EŠLP pripúšťa len v takých daňových veciach, kde daňové konanie považuje za konanie trestné.

40.1 Ústavný súd si je vedomý, že vo veci Ferrazzini proti Taliansku (rozhodnutie z 12. júla 2001 vo veci sťažnosti č. 44759/98) EŠLP konštatoval neaplikovateľnosť čl. 6 ods. 1 dohovoru na daňové záležitosti, „*a to napriek finančným dôsledkom, ktoré nevyhnutne majú na platiteľov daní*“. V tom istom rozhodnutí však EŠLP pripomenul, že dohovor „*je živý nástroj, ktorý má byť interpretovaný vo svetle súčasných pomerov a Súdu prináleží zrevidovať, či by na základe zmeny názorov spoločnosti na právnu ochranu, ktorá má byť zaručená jednotlivcom v ich vzťahoch s orgánmi verejnej moci, nemala byť pôsobnosť článku 6 ods. 1 Európskeho dohovoru rozšírená na spory medzi občanmi a orgánmi verejnej moci o zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov*“.

40.2 Ústavný súd sa stotožňuje s názorom EŠLP, že aj dohovor ako každodenne realizovaný a aplikovaný právny predpis má byť „živým nástrojom“, a je tak úlohou orgánov ho aplikujúcich interpretovať jeho ustanovenia i s ohľadom na možné meniace sa spoločenské podmienky. V tejto súvislosti je preto potrebné zohľadniť spoločenské pomery, ktoré podmieňovali podobu dohovoru v období jeho vzniku.

40.3 Vývoj judikatúry EŠLP však postupne speje k novoformulovaným kritériám na posudzovanie aplikovateľnosti čl. 6 ods. 1 dohovoru na spory o zákonnosť administratívnych rozhodnutí medzi správnymi orgánmi a fyzickými osobami a právnickými osobami. Do popredia sa dostáva predovšetkým kritérium individuálnych záujmov jednotlivca dotknutých administratívnym zásahom v spojení so skúmaním rozsahu uplatnenia diskrečných právomocí správneho orgánu pri realizácii tohto zásahu (pozri Pecníková, M. Tendencie aplikácie článku 6 ods. 1 dohovoru v sporoch s orgánmi verejnej moci. In: Justičná revue, č. 5/2002, s. 616 – 635.).

40.4 Za danej situácie charakterizovanej značným stupňom neustálenosti a permanentne prebiehajúcej kryštalizácie názorov EŠLP na interpretáciu pojmu „občianske práva a záväzky“ použitého v čl. 6 ods. 1 dohovoru, a to aj pri rozhodovaní o sporoch medzi fyzickými a právnickými osobami a orgánmi verejnej moci o zákonnosť rozhodnutí daňových orgánov (Bendenoun proti Francúzsku – rozsudok z 24. 2. 1994, séria A, č. 284, Georgiou proti Spojenému kráľovstvu – rozhodnutie zo 16. 5. 2000 o prijateľnosti sťažnosti č. 40042/98, Ferrazzini proti Taliansku – rozhodnutie z 12. 7. 2001 vo veci sťažnosti

č. 44759/98) ústavný súd nevidí žiaden rozumný dôvod robiť z hľadiska založenia svojej právomoci podľa čl. 127 ods. 1 ústavy pri preskúmaní postupov a rozhodnutí všeobecných súdov v rámci správneho súdnictva rozdiely medzi sťažovateľmi, ktorí v konaní pred ústavným súdom namietajú porušenie základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy, a sťažovateľmi, ktorí tvrdia porušenie práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru. Túto pozíciu potvrdzuje aj ustálená judikatúra ústavného súdu, podľa ktorej 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). Zároveň ústavný súd stabilne vyslovuje porušenie čl. 6 ods. 1 dohovoru aj v takých konaniach o sťažnostiach podľa čl. 127 ods. 1 ústavy, v ktorých je predmetom preskúmania rozhodnutie všeobecného súdu v správnom súdnictve týkajúce sa daňových záležitostí (I. ÚS 238/06, III. ÚS 305/08).

41. Rešpektujúc uvedenú judikatúru EŠLP a prihliadajúc pritom na skutočnosť, že vo veci sťažovateľky správne orgány neuložili sankciu za porušenie právnej (zákonnej) povinnosti, ale išlo vyrubenie rozdielu na dani z pridanej hodnoty (teda nedošlo k uloženiu sankcie, ktorá by bola preventívno-represívneho charakteru, t. j. nie je naplnená požiadavka druhého kritéria z troch v zmysle tzv. Engelovských kritérií, ktorých naplnenie umožňuje charakterizovať vnútroštátne konanie ako konanie trestného charakteru a konštatovať aplikáciu čl. 6 ods. 1 dohovoru v danom prípade; k tomu porovnaj *Engel and Others v. Holandsko*, č. 5100/71, 5101/71, 5102/71, 5354/72, 5370/72, rozsudok pléna EŠLP z 8. 6. 1976, bod 82), ústavný súd dospel k záveru, že na vec sťažovateľky nie je aplikovateľný čl. 6 ods. 1 dohovoru.

42. Ústavný súd preto aj túto časť ústavnej sťažnosti pri predbežnom prerokovaní odmietol podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde pre jej zjavnú neopodstatnenosť.

43. Vzhľadom na odmietnutie ústavnej sťažnosti sa ústavný súd ďalšími návrhmi sťažovateľky uvedenými v petite jej ústavnej sťažnosti nezaoberal, keďže rozhodovanie o nich je podmienené vyslovením porušenia základného práva alebo slobody podľa ústavy, alebo ľudského práva alebo základnej slobody podľa kvalifikovanej medzinárodnej zmluvy, k čomu v tomto prípade nedošlo.

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

V Košiciach 2. apríla 2020

Jana Baricová
predsedníčka senátu