



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 744/2016-19

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 29. septembra 2016 v senáte zloženom z predsedu Lajosa Mészárosa, zo sudkyne Ľudmily Gajdošíkovej a sudcu Ladislava Orosza (sudca spravodajca) predbežne prerokoval sťažnosť [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], zastúpeného advokátom JUDr. Tiborom Bickom, Dukelská 972/7-3, Považská Bystrica, ktorou namieta porušenie svojho 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 131/2014 zo 16. decembra 2015, a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť [REDAKOVANÉ] 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 24. marca 2016 doručená sťažnosť [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] (ďalej len „sťažovateľ“), zastúpeného advokátom JUDr. Tiborom Bickom, Dukelská 972/7-2,

Považská Bystrica, ktorou namieta porušenie svojho 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/131/2014 zo 16. decembra 2015 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“).

Zo sťažnosti a z pripojených príloh vyplýva, že „*Finančné riaditeľstvo SR (ďalej len druhostupňový orgán) rozhodnutím sp. zn. 1100902/36888/2013/CI z 23. 4. 2013 potvrdilo platobný výmer Colného úradu Trenčín (ďalej len správca dane) sp. zn. 9006665/1/1251471/2012 zo dňa 5. 11. 2012, ktorým správca dane vyrubil sťažovateľovi spotrebnú daň z tabakových výrobkov vo výške 484 143,92 € za zdaňovacie obdobie 8. 2. 2006...*

Sťažovateľ sa žalobou podľa § 244 a nasledujúcich Osp. na Krajskom súde v Trenčíne domáhal preskúmania rozhodnutia druhostupňového orgánu z 23. 4. 2013 ako aj rozhodnutia správcu dane z 5. 11. 2012 a domáhal sa ich zrušenia. Krajský súd v Trenčíne rozsudkom sp. zn. 13 S/96/2013-35 zo 17. 9. 2014 žalobu sťažovateľa zamietol. Proti rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ 27. 10. 2014 odvolanie a Najvyšší súd SR napadnutým rozsudkom sp. zn. 6 Sžf/131/2014 zo 16. 12. 2015 rozsudok krajského súdu sp. zn. 13 S/96/2013-35 zo 17. 9. 2014 potvrdil.“

Sťažovateľ namieta nesprávne posúdenie preklúzie práva vyrubiť daň, ako aj arbitrárnosť a nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia s takouto argumentáciou:

«V zmysle § 45 ods. 1 Zákona o správe daní a poplatkov, ak tento zákon alebo osobitný zákon neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie. Z napadnutého platobného výmeru je zrejmé, že správca dane odvodzuje daňovú povinnosť sťažovateľa z ustanovenia § 11 ods. 2, písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z. v platnom znení (ďalej len zákon o spotrebnej dani z tabaku). Použitie tohto ustanovenia subsumuje pod výsledky miestneho zisťovania z 8. 2. 2006, ktoré vykonal Colný úrad

Trenčín, stanica colného úradu Púchov. Z týchto a ostatných ním citovaných skutkových zistení (nesprávne) ustálil, že sťažovateľ nevedel preukázať pôvod neoznačených cigariet, v dôsledku čoho mu vznikla daňová povinnosť... Z uvedených skutočností vyplýva, že ak sťažovateľovi mala daňová povinnosť vzniknúť podľa § 11 ods. 2, písm. a/ zákona o spotrebnej dani z tabaku tak, ako to tvrdí správca dane 8. 2. 2006, mal by podať daňové priznanie do 13. 2. 2006. V lehote piatich rokov od konca roka 2006 mu mohol správca dane vyrubiť daň, pretože podľa neho sťažovateľovi daňová povinnosť vznikla zistením tabakových výrobkov v sklade, ktorý mal prenajať. Lehota pre zánik práva vyrubiť daň podľa tohto postupu plynula do 31. 12. 2011. V tejto súvislosti nemožno použiť ustanovenie § 45 ods. 2 zákona o správe daní a poplatkov.

Vo veci spotrebnej dane tabakových výrobkov sťažovateľovi za zdaňovacie obdobie február 2006 už raz správca dane vydal platobný výmer sp. zn. 18645/2009-6665 zo dňa 2. 6. 2009, ktorý potvrdilo Colné riaditeľstvo SR rozhodnutím sp. zn. 35091/2010 zo 14. 1. 2011. Toto rozhodnutie bolo na základe rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6 Sž/2/2011 z 23. 11. 2011, pre nedostatočne zistený skutkový stav zrušené a vec bola vrátená správcovi dane na nové konanie a rozhodnutie. Správca bol povinný v zmysle v citovaného rozhodnutia Najvyššieho súdu SR za účelom zistenia skutkového stavu potrebného na objektívne posúdenie či sťažovateľovi vznikla daňová povinnosť vykonať ďalšie dôkazy. Potom bol správca povinný sa vyporiadať so všetkými námietkami sťažovateľa uvedenými v odvolaní zo 6. 12. 2010 a 10. 3. 2011...

Zrušením pôvodného platobného výmeru Colného úradu Trenčín, sp. zn. 18645/2009-6665 zo dňa 2. 6. 2009 bola vec vrátená správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie...

Niet pochýb, že po zrušení platobného výmeru z 2. 6. 2009 v zmysle rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6 Sžf/2/2011 z 23. 11. 2011, po 28. 4. 2009 kedy bol vydaný protokol o určení dane podľa pomôcok a po 25. 5. 2009 kedy bol uvedený protokol so sťažovateľom prejednaný, správca vo veci znova konal za účelom zistenia či sťažovateľ je daňovým subjektom a v akej výške má prípadne daň zaplatiť. Správca dane bol preto povinný po takto vykonanom dokazovaní v zmysle § 15 ods. 10 vypracovať dodatok k protokolu zo dňa 28. 4. 2009. Len tento úkon správcu by bolo možné v zmysle § 45 ods. 2 Zákona o správe daní a poplatkov považovať za úkon smerujúci na vyrubenie dane, od

ktorého plynú lehoty podľa odseku 1 znovu. Pretože správca dane takýto, ani žiaden iný úkon, po doplnení dokazovania v zmysle rozsudku Najvyššieho súdu SR 6 Sžf/2/2011 smerujúci k vyrubeniu dane nevykonal, nemohol už znova použiť protokol o určení dane podľa pomôcok z 28. 4. 2009 a na základe neho (za zmeneného skutkového stavu) vydať platobný výmer sp. zn. 9006665/1/1251471/2012 z 5. 11. 2012... Okrem toho poukazujeme na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3 Sžf/42/2007 zo 14. 2. 2008 ktoré konštatuje že: „Skutkové okolnosti, ktoré sú podkladom pre určenie základu dane možno pre účely vyrubenia dane, alebo daňovej straty použiť v daňovom konaní iba ak nastali v rámci zákonom určenej prekluzívnej lehoty, určenej v § 45 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb.“ Ako sme už uviedli, zákonom stanovená prekluzívna lehota uplynula 31. 12. 2011. Prakticky všetky vykonané dôkazy zo strany správcu dane boli vykonané po jej uplynutí... Pretože sa po zrušení platobného výmeru 18645/2009-6665 zo dňa 2. 6. 2009 skutkový stav potrebný na vydanie nového platobného výmeru zmenil, bol správca dane povinný vypracovať v zmysle § 15 ods. 10 Zákona o správe daní a poplatkov dodatok k uvedenému protokolu, v ktorom by sa sťažovateľ vyjadril k zistenému skutkovému stavu, predniesol svoje argumenty, uplatnil svoje základné právo a tento so sťažovateľom prejednať. Nebolo uskutočnené vyrubovacie konanie (prípadne v jeho rámci vytykáacie konanie), v ktorom by sťažovateľ mohol uplatniť svoje procesné práva. Správca dane postupoval nezákonne, keď bez ďalšieho vydal platobný výmer, lebo nevykonal v zákonom stanovenej lehote žiaden úkon smerujúci k vyrubeniu dane, v dôsledku čoho došlo k preklúzii tohto práva. Na uvedené výhrady nereagoval správca dane ani druhostupňový orgán a čo je zarážajúce ani súdy napriek tomu, že na zánik práva vyrubiť daň mali prihliadať *ex offo*.

Oba súdy (Krajský súd Trenčín aj Najvyšší súd SR) sa s uvedenou námietkou preklúzie práva vyrubiť daň vôbec nevyporiadali. Krajský súd v rozsudku 13 S/96/2013-35 zo 17. 9. 2014 sa k uvedenej otázke vyjadril nanajvýš všeobecne, žiadnym spôsobom právne nevyargumentoval svoje stanovisko a neposkytol sťažovateľovi svoje úvahy na základe ktorých dospel k záveru o nedôvodnosti námietky preklúzie... Na uvedené pochybenie nereagoval ani Najvyšší súd SR, kedy sa z odôvodnenia napadnutého rozsudku na strane 14 posledný odsek dole javí, že Najvyšší súd SR nesprávne pochopil v čom mala spočívať preklúzia práva vyrubiť daň... Nesprávna právna kvalifikácia však nemôže byť na ujmu sťažovateľa (*iura novit curia*). Napriek tomu sa najvyšší súd s námietkou preklúzie vôbec

nezaoberal. V dôsledku tejto vady je rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6 Sžf/131/2014 zo 16. 12. 2015 arbitrárne a nepreskúmateľné...»

Sťažovateľ ďalej namieta nesprávnosť posúdenia vzniku jeho daňovej povinnosti a v tejto súvislosti v sťažnosti uvádza:

„Daňové orgány dôvodila, že na sťažovateľovi je dôkazné bremeno a tento je povinný preukázať pôvod, alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov zistených 8. 2. 2006 v sklade, ktorý mal mať prenajatý. Tak správca dane ako aj druhostupňový orgán jednoducho (z pozície moci) neakceptovali vysvetlenie sťažovateľa, že sklad vtom čase nepotreboval a prenajal ho [REDAKOVANÉ]. Je nepochybné, že [REDAKOVANÉ] je existujúca osoba. Nemôže byť kladené sťažovateľovi za vinu, že colné orgány nevedeli zabezpečiť jeho prítomnosť a vypočítať ho. Rovnako nie je možné klásť sťažovateľovi za vinu, že [REDAKOVANÉ] stratil občiansky preukaz.

... samotný fakt, že boli neoznačené tabakové výrobky nájdené v sklade, ktorý mal mať v prenájme [REDAKOVANÉ] nepreukazuje, že ich sťažovateľ nadobudol a disponoval s nimi. Ani k tejto skutočnosti nezaujali daňové orgány, ale ani súdy jednoznačné stanovisko a vykonané dôkazy hodnotili arbitrárne...“

Sťažovateľ napáda aj zákonnosť dôkazov získaných správnym orgánom v rámci miestneho zisťovania: *„V tejto súvislosti znova poukazujeme na rozsudok NS SR 2 Tdo28/2012 z 26. 6. 2012, ktorý kategoricky konštatuje, že ak sa jedná o priestory neslúžiace na bývanie, ktoré nie sú verejne prístupné, je na vstup na ne a ich prehliadku potrebný príkaz, alebo predbežný súhlas prokurátora. V prípade podozrenia z trestnej činnosti musia colné orgány postupovať podľa trestného poriadku 301/2005 Z. z. v platnom znení, ktorý v § 101 presne ustanovuje postup pri prehliadke iných priestorov. To čo colné orgány 8. 2. 2006 vykonali v sklade nie je miestnym zisťovaním, ale rýdzou prehliadkou nebytových priestorov na ktorú nemali súhlas prokurátora. Posúdenie tohto úkonu ako miestne zisťovanie podľa § 14 Zákone o správe daní a poplatkov je obchádzaním zákona. Súdy túto výhradu sťažovateľa odmietli so stručným, nedostatočným a nepriliehavým odôvodnením, že colné orgány mohli v rámci svojej právomoci do skladu vstúpiť. Uvedený právny názor považujeme za nesprávny, krajne neudržateľný a popierajúci zmysel právnej*

úpravy. V tejto súvislosti poukazujeme aj na fakt, že ďalšie dôkazy najmä tie, ktoré boli vykonané v roku 2012 (výsluchy a vyššie citované správy) je treba považovať za nezákonné (nepoužiteľné), pretože boli vykonané po uplynutí prekluzívnej lehoty na vyrubenie dane. Výklad, ktorý v tejto otázke zastávajú daňové orgány a súdy je nezlučiteľný s ústavou.“

Na základe tejto argumentácie sťažovateľ navrhuje ústavnému súdu, aby o jeho sťažnosti rozhodol tak, že vysloví porušenie 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 napadnutým rozsudkom, zruší ho, vec vráti najvyššiemu súdu na ďalšie konanie a prizná mu úhradu trov konania v sume 363,79 €.

Pred predbežným prerokovaním sťažnosti sa k sťažnosti po predchádzajúcej výzve ústavného súdu vyjadrila predsedníčka najvyššieho súdu v prípise č. KP 3/2016-45 z 12. júla 2016, v ktorom okrem iného k priebehu odvolacieho konania uviedla:

«Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov... konštatoval, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej... Senát odvolacieho súdu považoval právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom.

V rozsudku najvyššieho súdu bolo ďalej skonštatované, že v danej veci je rozhodujúce, či žalobca preukázal alebo nepreukázal právne relevantným spôsobom pôvod a spôsob nadobudnutia spotrebiteľských balení cigariet ak tvrdí, že priestory, v ktorých boli spotrebiteľské balenia cigariet nájdené, dal do podnájmu osobe menom [REDAKOVANÉ] a ako jediný dôkaz o tomto tvrdení predložil vyhlásenie zo dňa 15. 06. 2009, v ktorom [REDAKOVANÉ] uviedol, že si od žalobcu predmetné priestory prenajal z dôvodu, že pracoval ako vodič pre ukrajinského prepravcu a nejaký čas tieto priestory aj užíval. Na tomto vyhlásení zo dňa 15. 06. 2009 je overený jeho podpis, kde sa preukázal občianskym preukazom č. [REDAKOVANÉ]. Skutkové zistenia však potvrdzujú, že tento občiansky preukaz bol nahlásený ako odcudzený dňa 14. 07. 2003 a hneď bol [REDAKOVANÉ] vydaný nový občiansky preukaz pod č. [REDAKOVANÉ]. Taktiež bolo zistené, že [REDAKOVANÉ] nemá vydaný ani vodičský preukaz, preto je pochybné, že pracoval ako vodič a ani jeho otec nepotvrdil, že pracoval

ako vodič. S [REDAKOVANÉ] sa colné orgány nedokázali skontaktovať, preto nebolo možné overiť tvrdenia žalobcu.

Podľa názoru najvyššieho súdu v rámci dokazovania vykonávaného podľa § 29 zákona č. 511/1992 Zb. a doplneného v súlade s § 24 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. správne orgány oboch stupňov nestavali na nepodložených domnienkach, ale právne závery rozhodnutia podložili konkrétnymi dôkazmi, výpoveďami, listinami. Výpovedná hodnota dokladov predložených žalobcom bola spochybnená, preto v konaní neunesol dôkazné bremeno (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., § 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z.). Dôkazná povinnosť nie je na colnom úrade, ani na žalovanom, ale na žalobcovi. Colné orgány spochybnili tvrdenia žalobcu ohľadne podnájmu priestorov, v ktorých boli nájdené spotrebiteľské balenia cigariet. Dokazovanie zo strany colného úradu slúžilo až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom.

K námietke žalobcu týkajúcej sa nezákonnosti vykonania miestneho zisťovania senát odvolacieho súdu poukázal na ustanovenie § 39 ods. 3 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z., v zmysle ktorého je colný úrad pri daňovom dozore a daňovej kontrole oprávnený vstupovať do každej prevádzkovej budovy, miestnosti, obydlika alebo nebytového priestoru, ktorý kontrolovaný subjekt používa. Colný úrad má na vykonanie miestneho zisťovania oprávnenie vyplývajúce priamo zo zákona, konkrétne § 39 ods. 3 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z., a preto nie je súhlas prokurátora na takéto konanie potrebný. Postup colného úradu pri daňovom dozore a daňovej kontrole sa nespravuje trestnoprávnymi predpismi.

... odvolací súd poukázal na skutočnosti zistené colnými orgánmi, že žalobca mal predmetné priestory prenajaté od vlastníčky [REDAKOVANÉ], ktorá vo svojej výpovedi uviedla, že v predmetných priestoroch boli vymenené zámky, od ktorých ona nemala kľúče, čo žalobca nepoprel. Na tomto výsluchu bol prítomný aj zástupca žalobcu. Žalobca vo svojej výpovedi sám potvrdil, že predmetné priestory mal od vlastníčky prenajaté a ako jediný dôkaz o svojom tvrdení, že tieto priestory ďalej prenajal, predložil „Vyhlásenie“ zo dňa 15. 06. 2009.

Pri skúmaní a hodnotení pôvodu alebo spôsobu nadobudnutia spotrebiteľských balení cigariet sa vychádza zo zásady materiálnej pravdy, t. j. zisťovaním skutočného objektívneho stavu na základe všetkých dostupných a prípustných dôkazných prostriedkov,

za použitia logických premís objektívneho dokazovania. Preukazovanie pôvodu a spôsobu nadobudnutia tabaku je teda postavené na objektívnom stave zistených faktov, nie na striktnom posudzovaní formálneho listinného stavu dokumentov predkladaných daňovým subjektom. Uvedené listiny v kontexte ďalších skutočností môžu predstavovať jeden z podporných dôkazov pôvodu alebo spôsobu nadobudnutia tabaku, avšak nemajú povahu absolútneho dôkazu.»

K jednotlivým námietkam sťažovateľa ďalej uviedla:

«Sťažovateľ konkrétne v ústavnej sťažnosti namietal, že súdy (Krajský súd v Trenčíne aj Najvyšší súd Slovenskej republiky) sa s námietkou preklúzie práva vyrubiť daň vôbec nevysporiadali. Uvedená námietka sťažovateľa sa však nezakladá na pravde, lebo Krajský súd v Trenčíne v odôvodnení svojho rozsudku k preklúzii práva vyrubiť daň uviedol: „Súd sa nestotožnil s tvrdením žalobcu, že po zrušení predchádzajúceho rozhodnutia žalovaného rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 23. novembra 2011 sa konanie sa dostalo do štádia pred začatím vyrubovacieho konania. Vyrubovacie konanie bolo upravené v tretej časti (§ 38 až 45) zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov, pričom daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou zák. č. 563/2009 Z. z. sa dokončia podľa doterajších predpisov (§ 165 ods. 2). Podľa prechodných ustanovení účinných od 30. decembra 2012 - ust. § 165b ods. 2 zák. č. 563/2009 Z. z. - daňové konanie začaté podľa zákona č. 511/1992 Zb. sa dokončí podľa daňového poriadku. Vyrubovacie konanie bolo ukončené Protokolom o zistení základu dane z tabakových výrobkov podľa pomôcok zo dňa 28. apríla 2009, t. j. podľa § 44 ods. 2 zák. č. 511/1992 Z. z.. Zrušenie predchádzajúceho rozhodnutia žalovaného nemá vplyv na už ukončené vyrubovacie konanie Protokolom, a teda konanie sa nedostalo do štádia pred vyrubovacie konanie. Protokol o určení dane podľa pomôcok a výzva na podanie daňového priznania sú úkonmi smerujúcimi k vyrubeniu dane, v dôsledku čoho nezaniklo právo vyrubiť daň (§ 45 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., § 69 zák. č. 563/2009 Z. z.). Námietka nie je preto dôvodná.“

... k odvolacej námietke žalobcu (že pred vydaním Protokolu z 28. 04. 2009 nespísal so žalobcom v zmysle § 68 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. zápisnicu podľa § 19 a keďže zápisnica spísaná nebola, je podľa žalobcu vydaný protokol o určení dane podľa pomôcok

zo dňa 28. 04. 2009 nezákonný a nemožno naň prihliadať ako na úkon smerujúci k vyrubeniu dane, v dôsledku čoho potom došlo k zániku práva vyrubiť daň dňom 01. 01. 2012) uviedol (odvolací súd, pozn.), že zákon č. 563/2009 Z. z. nadobudol účinnosť dňa 01. 01. 2010, a preto nebolo reálne možné, aby bola spísaná zápisnica podľa § 68 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. ešte pred vydaním protokolu o určení dane podľa pomôcok č. 15645/2009-6665, ktorý bol vydaný ešte dňa 28. 04. 2009. Nadobudnutím účinnosti nového zákona č. 563/2009 Z. z. nestrácajú úkony vykonané podľa zákona č. 511/1992 Zb. na právnej relevantnosti. Vzhľadom k uvedenému nie je možné súhlasiť s názorom žalobcu, že Protokol z 28. 04. 2009 je v danom prípade nezákonný a teda, že daňová povinnosť žalobcu sa prekludovala.“

Sťažovateľ v ústavnej sťažnosti za druhé pochybenie daňových orgánov a súdov považuje posúdenie, či sťažovateľovi vznikla daňová povinnosť podľa § 11 ods. 2 zákona č. 106/2004 Z. z. K tomu si najvyšší súd dovoľuje uviesť, že aj keď sa sťažovateľ s názorom daňových orgánov a súdov nestotožňuje, neznamená to, že ich rozhodnutia sú neodôvodnené alebo arbitrárne.

Postup Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pri odôvodňovaní svojho právneho záveru vo veci sťažovateľa preto nemožno považovať za zjavne neodôvodnený alebo arbitrárny, a v danom prípade nemohlo byť porušené označené základné právo sťažovateľa podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky...

Navyše, podľa názoru najvyššieho súdu sa na daňovú vec sťažovateľa článok 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd nevzťahuje, lebo článok 6 ods. 1 dohovoru garantuje spravodlivý proces pri rozhodovaní súdu o „občianskych právach a záväzkoch“ alebo o oprávnenosti „akéhokoľvek trestného obvinenia“.»

Na základe uvedenej argumentácie predsedníčka najvyššieho súdu navrhla sťažnosť sťažovateľa ako zjavne neopodstatnenú odmietnuť.

II.

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.

Ústavný súd podľa § 25 ods. 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 38/1993 Z. z. o organizácii Ústavného súdu Slovenskej republiky, o konaní pred ním a o postavení jeho sudcov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) každú sťažnosť predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa.

Pri predbežnom prerokovaní každého návrhu ústavný súd skúma, či dôvody uvedené v § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde nebránia jeho prijatiu na ďalšie konanie. Ústavný súd môže odmietnuť aj návrh, ktorý je zjavne neopodstatnený.

Z § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde vyplýva, že úlohou ústavného súdu pri predbežnom prerokovaní sťažnosti je tiež posúdiť, či táto nie je zjavne neopodstatnená. 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 preto možno považovať sťažnosť, pri predbežnom prerokovaní ktorej ústavný súd nezistí 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).

II.1 K namietanému porušeniu základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy

V súvislosti so skutočnosťou, že predmetom sťažnosti je namietané porušenie sťažovateľom označených práv napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu ako odvolacieho súdu, ústavný súd poukazuje na svoju ustálenú judikatúru, v ktorej opakovane zdôrazňuje, že vo veciach patriacich do právomoci všeobecných súdov nie je alternatívnou ani mimoriadnou opravnou inštitúciou (m. m. II. ÚS 1/95, II. ÚS 21/96), preto nie je zásadne oprávnený preskúmať a posudzovať právne názory všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a uplatňovaní zákonov viedli k rozhodnutiu vo veci samej, ani preskúmať, či v konaní pred všeobecným súdom bol náležite zistený skutkový stav a aké skutkové a právne závery zo skutkového stavu všeobecný súd vyvodil. Úloha ústavného súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie a aplikácie s ústavou, prípadne medzinárodnými zmluvami o ľudských právach a základných slobodách. Do sféry pôsobnosti všeobecných súdov môže ústavný súd zasiahnuť len vtedy, ak by ich konanie alebo rozhodovanie bolo zjavne nedôvodné alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedliteľné a neudržateľné, a zároveň by malo za následok porušenie niektorého základného práva alebo slobody (m. m. I. ÚS 13/00, I. ÚS 139/02, III. ÚS 180/02 atď.).

Sťažnosť sťažovateľa smeruje proti napadnutému rozsudku najvyššieho súdu vydanému v správnom súdnictve (podľa V. časti Občianskeho súdneho poriadku), preto je podľa názoru ústavného súdu navyše potrebné pri jej posudzovaní zohľadňovať špecifiká správneho súdnictva. V rámci správneho súdnictva súdy preskúmajú „zákonnosť“ rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov (§ 244 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku). Z uvedeného vyplýva, že úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať „zákonnosť“ ich postupov a rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy. Teda treba vziať do úvahy, že správny súd nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy (m. m. porovnaj napr. IV. ÚS 428/09, IV. ÚS 177/2014).

Prvoradou úlohou ústavného súdu je ochrana ústavnosti, a nie ochrana zákonnosti, čo je prejavom doktríny, že všeobecný súd pozná právo („*iura novit curia*“). Je v právomoci všeobecného súdu vykladať a aplikovať zákony. Pokiaľ tento výklad nie je arbitrárny a je náležite zdôvodnený, ústavný súd nemá príčinu doň zasahovať (m. m. I. ÚS 19/02, IV. ÚS 238/05, II. ÚS 357/06).

Ochrana princípov spravodlivého súdneho konania na zákonnej úrovni všeobecným súdom sa prejavuje v tom, že všeobecný súd odpovedá na všetky konkrétne odvolacie námietky, čo podľa ústavného súdu najvyšší súd v posudzovanej veci v dostatočnom rozsahu urobil, keď jasne a zrozumiteľne dal odpoveď na všetky kľúčové právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany.

Podstatou námietok sťažovateľa vo vzťahu k porušeniu jeho označených práv predmetným rozsudkom najvyššieho súdu je nesprávne právne posúdenie vzniku daňovej povinnosti sťažovateľa, nezákonnosť dokazovania v súvislosti s miestnym zisťovaním správca dane a nedostatok odôvodnenia rozsudku najvyššieho súdu vo vzťahu k jeho žalobným a odvolacím námietkam.

V relevantnej časti napadnutého rozsudku najvyšší súd okrem poukazu na presvedčivú argumentáciu rozsudku súdu prvého stupňa (citované na s. 8 tohto nálezu) uvádza:

«K námietke žalobcu týkajúcej sa nezákonnosti vykonania miestneho zisťovania senát odvolacieho súdu poukazuje na ustanovenie § 39 ods. 3 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z., v zmysle ktorého je colný úrad pri daňovom dozore a daňovej kontrole oprávnený vstupovať do každej prevádzkovej budovy, miestnosti, obydlia alebo nebytového priestoru, ktorý kontrolovaný subjekt používa. Colný úrad má na vykonanie miestneho zisťovania oprávnenie vyplývajúce priamo zo zákona, konkrétne § 39 ods. 3 písm. a/ zákona č. 106/2004 Z. z., a preto nie je súhlas prokurátora na takéto konanie potrebný. Postup colného úradu pri daňovom dozore a daňovej kontrole sa nespravuje trestnoprávnymi predpismi.

Pokiaľ žalobca namietal, že v konaní nebolo preukázané, že bol vlastníkom priestorov, v ktorých boli tabakové výrobky nájdené, odvolací súd poukazuje na skutočnosti zistené colnými orgánmi, že žalobca mal predmetné priestory prenajaté od vlastníčky [REDAKOVANÉ], ktorá vo svojej výpovedi uviedla, že v predmetných priestoroch boli vymenené zámky, od ktorých ona nemala kľúče, čo žalobca nepoprel. Na tomto výsluchu bol prítomný aj zástupca žalobcu. Žalobca vo svojej výpovedi sám potvrdil, že predmetné priestory mal od vlastníčky prenajaté a ako jediný dôkaz o svojom tvrdení, že tieto priestory ďalej prenajal, predložil „Vyhlásenie“ zo dňa 15. 06. 2009. Na uvedenej skutočnosti nemení nič na to, že podpis [REDAKOVANÉ] bol úradne osvedčený obcou [REDAKOVANÉ] keďže hodnovernosť tejto listiny bola následným vykonaným dokazovaním spochybnená. Žalobca nepredložil žiaden iný dôkaz, ktorý by preukazoval, že skutočne dal uvedené priestory do podnájmu [REDAKOVANÉ], a tiež nepreukázal, že v prípade ak by aj dal uvedené priestory do podnájmu [REDAKOVANÉ], nemal už ďalej do nich prístup.

Žalobca tiež namietal, že pred vydaním protokolu o určení dane podľa pomôcok č. 15645/2009-6665 zo dňa 28. 04. 2009 mala byť spísaná zápisnica podľa § 68 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. Senát odvolacieho súdu k tejto námietke uvádza, že zákon č. 563/2009 Z. z. nadobudol účinnosť dňa 01. 01. 2010, a preto nebolo reálne možné, aby bola spísaná zápisnica podľa § 68 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. ešte pred vydaním protokolu o určení dane podľa pomôcok č. 15645/2009-6665, ktorý bol vydaný ešte dňa 28. 04. 2009. Nadobudnutím účinnosti nového zákona č. 563/2009 Z. z. nestrácajú úkony vykonané podľa zákona č. 511/1992 Zb. na právnej relevantnosti. Vzhľadom k uvedenému nie je možné súhlasiť s názorom žalobcu, že Protokol z 28. 04. 2009 je v danom prípade nezákonný a teda, že daňová povinnosť žalobcu sa prekludovala.»

Vychádzajúc predovšetkým z citovaného, ústavný súd zastáva názor, že napadnutý rozsudok nemožno považovať za arbitrárny, keďže najvyšší súd ako súd odvolací pri svojom rozhodovaní nevybočil z existujúceho rámca platných a účinných právnych predpisov a preskúmal napadnuté prvostupňové rozhodnutie po právnej i skutkovej stránke, pričom dostatočným spôsobom svoje závery odôvodnil, t. j. napadnutý rozsudok je primeraným spôsobom odôvodnený. Na tomto základe ústavný súd dospel k záveru, že sťažovateľom uplatnená námietka nesprávneho právneho posúdenia vecí, ako aj

nedostatočnosti odôvodnenia rozsudku je zjavne neopodstatnená, keďže nesignalizuje takú príčinnú súvislosť medzi napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu a obsahom základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy, na základe ktorej by po prípadnom prijatí sťažnosti na ďalšie konanie reálne mohol vysloviť jeho porušenie. Nesúhlas sťažovateľa s obsahom napadnutého rozsudku najvyššieho súdu nie je dôkazom o jeho neústavnosti a nezakladá ani oprávnenie ústavného súdu nahradiť právny názor všeobecného súdu svojím vlastným.

Ústavný súd v nadväznosti na uvedené časť sťažnosti sťažovateľa, v ktorej namietal porušenie svojho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy, odmietol z dôvodu zjavnej neopodstatnenosti podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde.

Nad rámec odmietnutia tejto časti sťažnosti ústavný súd považuje za vhodné ešte poznamenať, že považuje za ústavne akceptovateľný právny záver všeobecných súdov o tom, že protokol o určení dane podľa pomôcok z 28. apríla 2009 je takým úkonom smerujúcim k vyrubeniu dane, ktorý v zmysle § 45 ods. 2 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov [v znení účinnom k 28. aprílu 2009 (ďalej len „zákon o správe daní a poplatkov“)] má za následok pretrhnutie prekluzívnej lehoty, a to bez ohľadu na to, či následne došlo k zmene právnej úpravy alebo k zrušeniu platobného výmeru. S poukazom na znenie § 15 ods. 10 v spojení s ods. 12 zákona o správe daní a poplatkov právne účinky protokolu o určení dane podľa pomôcok ako úkonu smerujúceho k vyrubeniu dane na plynutie prekluzívnej lehoty totiž nastali dňom jeho prerokovania (ktorý sa považuje za deň doručenia). Neskoršie zrušenie individuálneho správneho aktu vydaného na jeho podklade nemôže do tohto účinku nijako spätne zasiahnuť.

II.2 K namietanému porušeniu práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru

Právna vec sťažovateľa sa týka rozhodovania správnych orgánov v daňovom konaní. V tejto súvislosti je potrebné odkázať na relevantnú časť judikatúry Európskeho súdu pre

ľudské práva (ďalej len „ESLP“) týkajúcu sa aplikovateľnosti čl. 6 ods. 1 dohovoru, z ktorej vyplýva, že vylučuje jeho aplikáciu na daňové veci z dôvodu, že tvoria súčasť jadra výsad verejnej moci (*hard core of public-authority prerogatives*); pozri k tomu napr. Jussila v. Fínsko, č. 73053/01, rozsudok Veľkej komory ESLP z 23. 11. 2006 (bod 45), alebo Ferrazzini v. Taliansko, č. 44759/98, rozsudok Veľkej komory ESLP z 12. 7. 2001 (body 24 - 31). To neplatí len v tom prípade, keď napadnutú daňovú vec ESLP kvalifikuje ako trestnú vec (o tom pozri m. m. II. ÚS 784/2015).

V danom prípade nejde o uloženie sankcie, ktorá by mala preventívny a represívny charakter tak, ako to vyžaduje jedno z troch tzv. Engelovských kritérií, ktorých naplnenie umožňuje charakterizovať vnútroštátne konanie ako konanie trestného charakteru a konštatovať aplikovateľnosť čl. 6 ods. 1 dohovoru (k tomu porovnaj Engel and Others v. Holandsko, č. 5100/71, 5101/71, 5102/71, 5354/72, 5370/72, rozsudok pléna ESLP z 8. 6. 1976, bod 82).

V sťažovateľovej právnej veci ide o určenie základu spotrebnej dane z tabakových výrobkov a následné vyrubenie tejto spotrebnej dane. Autoritatívne určenie rozsahu daňovej povinnosti stanovenej zákonom nemožno s poukazom na absenciu represívnej (aj preventívnej) zložky subsumovať pod pojem „trestné obvinenie“ v zmysle čl. 6 ods. 1 dohovoru. Sťažovateľ v súvislosti s namietaným daňovým konaním teda nepožíva záruky čl. 6 ods. 1 dohovoru, a preto nemohlo byť do tohto práva napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu zasiahnuté.

Ústavný súd vo svojej judikatúre už viackrát vyslovil právny názor, že ak sťažovateľ v konaní pred ústavným súdom namieta porušenie základného práva, ktoré podľa konkrétnych okolností prípadu nemohlo nastať, ústavný súd odmietne jeho sťažnosť ako zjavne neopodstatnenú (napr. II. ÚS 70/99, III. ÚS 45/03).

Na tomto základe ústavný súd pri predbežnom prerokovaní odmietol aj túto časť sťažnosti podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde ako zjavne neopodstatnenú.

Vzhľadom na to, že sťažnosť sťažovateľa bola odmietnutá ako celok, ústavný súd sa už nezaoberal ďalšími návrhmi sťažovateľa.

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

V Košiciach 29. septembra 2016