



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III.ÚS 558/2014-11

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 24. septembra 2014 predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti WAGON TRADING spol. s r. o., Partizánska 4101, Poprad, zastúpenej advokátom Mgr. Stanislavom Feketem, Námestie sv. Egídia 29/69, Poprad, vo veci namietaného porušenia jej základného práva podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2, čl. 141 ods. 1 a čl. 144 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8 Sžf 28/2013 z 23. mája 2013 a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť obchodnej spoločnosti WAGON TRADING spol. s r. o., 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 12. septembra 2014 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti WAGON TRADING spol. s r. o. (ďalej len „sťažovateľka“) vo veci namietaného porušenia jej základného práva podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) v spojení s čl. 1 ods. 1,

čl. 2 ods. 2, čl. 141 ods. 1 a čl. 144 ods. 1 ústavy rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 8 Sžf 28/2013 z 23. mája 2013 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“).

Zo sťažnosti a z jej príloh vyplýva, že najvyšší súd napadnutým rozsudkom potvrdil rozsudok Krajského súdu v Prešove (ďalej len „krajský súd“) č. k. 1 S 115/2011-57 z 28. februára 2012, ktorým bola zamietnutá žaloba sťažovateľky o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí a postupu Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/225/4806-65528/2011/994136-r, č. I/225/4805-6552ž/2011/994136-r, č. I/225/4801-65515/2011/994136-r, č. I/225/4799-65511/2011/994136-r, č. I/225/4802-65518/2011/994136-r, č. I/225/4803-65520/2011/994136-r, č. I/225/4800-65514/2011/994136-r a č. I/225/4804-65521/2011/994136-r zo 16. júna 2011, ktorými boli potvrdené dodatočné platobné výmery Daňového úradu Poprad o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty za viaceré zdaňovacie obdobia roka 2007.

S poukazom na v sťažnosti citovanú judikatúru ústavného súdu považuje sťažovateľka napadnutý rozsudok najvyššieho súdu za nedostatočne odôvodnený, pričom poukazuje na to, že samotný výklad hmotno-právnych predpisov uskutočnený všeobecnými súdmi vykazuje značný stupeň arbitrárnosti, keďže nemá žiadnu oporu v existujúcom hmotnom práve. Namietá taktiež použité právnych záverov formulovaných v rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 6 Sžf 20/2011 z 28. marca 2012 v odôvodnení napadnutého rozsudku najvyššieho súdu tvrdiac, že tieto závery nie je možné „vzťahovať na skutkovú situáciu v našom prípade, keďže náš dodávateľ bol obchodníkom s použitým tovarom a žiadna skutočnosť nám nebola v čase účtovania o prijatých faktúrach známa, že takýmto obchodníkom nie je. Túto skutočnosť nám oznámila až daňová kontrola, ktorá sa podrobne daným prípadom u nášho dodávateľa zaoberala...“

V prípade uvádzanom v Rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn.: 6Sžf/20/2011 zo dňa 28.03.2012 však žalobkyňa kombinovala dva režimy, t. j. na vstupe sa samozdanila a teda priznala riadne intrakomunitárne dodanie tovaru, ale na výstupe použila osobitný režim zdanenia. (por. str. 10 ods.2 Rozsudku). Naša spoločnosť takto nepostupovala, keďže aj na vstupe aj na výstupe sme použili osobitný režim zdanenia. Rozhodne teda z našej strany

nedošlo ku kombinácii bežného a osobitného režimu zdanenia, ako to bolo v uvedenom prípade.“

Sťažovateľka súčasne namieta, že najvyšší súd sa nevysporiadal s jej námietkou, že u svojich dodávateľov už nemohla žiadať o dodatočné vystavenie opravných faktúr, v dôsledku čoho jej nebolo umožnené uplatnenie dane z pridanej hodnoty na vstupe, čím malo dôjsť k porušeniu „zásady daňovej neutrality“. Podľa názoru sťažovateľky sa najvyšší súd nezaoberal „znením § 75 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, v zmysle ktorého za správnosť údajov vo faktúre a za včasnosť jej vyhotovenia zodpovedá platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu“, a riadne ani neodôvodnil, na základe akého ustanovenia zákona bola sťažovateľka „povinná pri uplatňovaní režimu dane zobrať do úvahy faktúru belgického dodávateľa, (ktorú naša spoločnosť v zmysle platných daňových a účtovných predpisov nebola vôbec povinná zaučtovať), resp. ktoré zákonné ustanovenie ukladá našej spoločnosti vykonávať vyšetrenie a zaobstarávať si dôkazy o tom, či niektorý z účastníkov dodávateľského reťazca postupoval správne pri uplatnení režimu dane“. Poukazujúc na § 2 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 neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) sťažovateľka v súvislosti s napadnutým rozsudkom namieta porušenie zásady zákonnosti. K namietanému porušeniu sťažovateľkou označeného základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy potom malo zo strany všeobecných súdov dôjsť neposkytnutím ochrany „pred účinkami nezákonných rozhodnutí správcu dane“.

Na základe uvedeného sťažovateľka navrhuje, aby ústavný súd vydal vo veci takéto rozhodnutie:

„Základné právo spoločnosti WAGON TRADING spol. s r. o... na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy... v spojení s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2, čl. 141 ods. 1 a čl. 144 ods. 1 Ústavy... Rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn.: 8 Sžf/28/2012 zo dňa 23.05.2013 bolo porušené.

Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn.: 8 Sžf/28/2012 zo dňa 23.05.2013 sa zrušuje a vec sa mu vracia na ďalšie konanie.

Porušovateľ základného práva je povinný zaplatiť sťažovateľovi náhradu trov konania a náhradu trov právneho zastupovania na účet jeho právneho zástupcu Mgr. Stanislava Feketeho... v sume 331,12 Eur do dvoch mesiacov od právoplatnosti tohto nálezu.“

Ústavný súd zo svojej rozhodovacej činnosti zistil, že o obdobnej sťažnosti sťažovateľky, ktorou namietala porušenie tých istých základných práv podľa ústavy a článkov ústavy rozhodnutím najvyššieho súdu, v obdobnej právnej veci sťažovateľky už bolo rozhodnuté uznesením sp. zn. III. ÚS 541/2014 z 9. septembra 2014 tak, že bola odmietnutá z dôvodu zjavnej neopodstatnenosti.

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“) každý návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa, ak tento zákon neustanovuje inak. 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, na prerokovanie ktorých nemá ústavný súd právomoc, návrhy, ktoré nemajú zákonom predpísané náležitosti, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy podané oneskorene môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania. Ústavný súd môže odmietnuť aj návrh, ktorý je zjavne neopodstatnený.

O zjavne neopodstatnený návrh ide vtedy, ak ústavný súd pri jeho predbežnom prerokovaní nezistí žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jeho prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 66/98). V zmysle konštantnej judikatúry ústavného súdu je dôvodom na odmietnutie návrhu pre jeho zjavnú neopodstatnenosť absencia priamej súvislosti medzi označeným základným právom alebo slobodou na jednej strane a namietaným konaním alebo iným zásahom do takéhoto práva alebo slobody na strane druhej. Inými slovami, ak ústavný súd nezistí relevantnú súvislosť medzi namietaným postupom orgánu štátu a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých navrhovateľ namieta, vysloví zjavnú neopodstatnenosť sťažnosti a túto odmietne (obdobne napr. III. ÚS 263/03, II. ÚS 98/06, III. ÚS 300/06).

Podľa konštantnej judikatúry ústavný súd nie je súčasťou systému všeobecných súdov, ale podľa čl. 124 ústavy je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti, ktorý rozhoduje o sťažnostiach týkajúcich sa porušenia základných práv a slobôd vtedy, ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhoduje iný súd. Pri uplatňovaní tejto právomoci ústavný súd nie je v zásade oprávnený preskúmať a posudzovať právne názory všeobecného súdu ani jeho posúdenie skutkovej otázky, pretože nie je oprávnený zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia zákonov. Úloha ústavného súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie s ústavou alebo kvalifikovanou medzinárodnou zmluvou o ľudských právach a základných slobodách. Právomoc ústavného súdu konať a rozhodovať podľa čl. 127 ods. 1 ústavy o namietaných porušeníach ústavou alebo príslušnou medzinárodnou zmluvou garantovaných práv a slobôd je daná v prípade, že je vylúčená právomoc všeobecných súdov, alebo v prípade, že účinky výkonu tejto právomoci všeobecným súdom nie sú zlučiteľné so súvisiacou ústavnou úpravou alebo úpravou v príslušnej medzinárodnej zmluve (I. ÚS 225/03, I. ÚS 334/08).

Podľa čl. 1 ods. 1 ústavy Slovenská republika je zvrchovaný, demokratický a právny štát. Neviaže sa na nijakú ideológiu ani náboženstvo.

Podľa čl. 2 ods. 2 ústavy štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.

Podľa čl. 46 ods. 1 ústavy každý sa môže domáhať zákonom ustanoveným spôsobom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde a v prípade ustanovených zákonom na inom orgáne Slovenskej republiky.

Podľa čl. 141 ods. 1 ústavy v Slovenskej republike vykonávajú súdnictvo nezávislé a nestranné sudy.

Podľa čl. 144 ods. 1 ústavy sudcovia sú pri výkone svojej funkcie nezávislí a pri rozhodovaní sú viazaní ústavou, ústavným zákonom, medzinárodnou zmluvou podľa čl. 7 ods. 2 a 5 ústavy a zákonom.

Ústavný súd už v rámci svojej judikatúry vyslovil, že obsahom základného práva na súdnu a inú právnu ochranu je umožniť každému reálny prístup k súdu, pričom tomuto základnému právu zodpovedá povinnosť súdu o veci konať a rozhodnúť (napr. II. ÚS 88/01), ako aj konkrétne procesné garancie v súdnom konaní.

Podstata základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy spočíva v tom, že každý sa môže domáhať ochrany svojich práv na súde. Tomuto oprávneniu zodpovedá povinnosť súdu nezávisle a nestranne vo veci konať tak, aby bola právu, ktorého porušenie sa namieta, poskytnutá ochrana v medziach zákonov, ktorú tento článok ústavy o základnom práve na súdnu ochranu vykonáva (čl. 46 ods. 4 ústavy v spojení s čl. 51 ústavy). Do obsahu základného práva na súdnu a inú právnu ochranu patrí aj právo každého na to, aby sa v jeho veci rozhodovalo podľa relevantnej právnej normy, ktorá môže mať základ v platnom právnom poriadku Slovenskej republiky alebo v takých medzinárodných zmluvách, ktoré Slovenská republika ratifikovala a bola vyhlásená spôsobom, ktorý predpisuje zákon (IV. ÚS 77/02). Súčasne má každý právo na to, aby sa v jeho veci vykonal ústavne súladný výklad aplikovanej právnej normy, ktorý predpokladá použitie ústavne súladne interpretovanej platnej a účinnej normy na zistený stav veci.

Arbitrárnosť a zjavná neodôvodnenosť rozhodnutí všeobecných súdov je najčastejšie daná rozporom súvislostí ich právnych argumentov a skutkových okolností prerokovávaných prípadov s pravidlami formálnej logiky alebo absenciou jasných a zrozumiteľných odpovedí na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov, a obranou proti takému uplatneniu (napr. IV. ÚS 115/03). Okrem toho môže arbitrárnosť rozhodnutia všeobecného súdu vyplývať aj z ústavne nekonformného výkladu ustanovení právnych predpisov aplikovaných na prerokovaný skutkový prípad. Uvedené nedostatky pritom musia dosahovať mieru ústavnej relevancie, teda ich intenzita musí byť spôsobilá porušiť niektoré z práv uvedených v čl. 127 ods. 1 ústavy. Právomoc ústavného súdu konštatovať porušenie základného práva účastníka konania pred všeobecným súdom na súdnu ochranu je založená v prípade, ak dospeje k záveru, že napadnuté rozhodnutie všeobecného súdu je v rozpore s požiadavkou ústavne konformného výkladu právnych predpisov.

Súčasťou obsahu práva na spravodlivé súdne konanie je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne odpovie na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu. 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 bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania.

Do práva na spravodlivý proces však nepatrí právo účastníka konania, aby sa všeobecný súd stotožnil s jeho právnymi názormi, navrhovaním a hodnotením dôkazov, teda za porušenie tohto základného práva nemožno považovať neúspech (nevyhovenie návrhu) v konaní pred všeobecným súdom (napr. I. ÚS 8/96, III. ÚS 197/02, III. ÚS 284/08). Právo na spravodlivý proces je naplnené tým, že všeobecné súdy zistia (po vykonaní dôkazov a ich vyhodnotení) skutkový stav a po použití relevantných právnych noriem vo veci rozhodnú za predpokladu, že skutkové a právne závery nie sú svojvoľné,

neudržateľné a že neboli prijaté v zrejmom omyle konajúcich súdov, ktoré by popreli zmysel a podstatu práva na spravodlivý proces.

Najvyšší súd v relevantnej časti napadnutého rozsudku uviedol, že medzi účastníkmi konania zostala *spornou* „otázka, či v súvislosti s predajom ojazdených motorových vozidiel nakúpených v inom členskom štáte došlo k riadnemu zdaneniu daňou z pridanej hodnoty, a či žalobca splnil podmienky na uplatnenie osobitnej úpravy zdaňovania pri predaji použitého tovaru v tuzemsku stanovené v § 66 zákona č. 222/2004 Z. z., ako aj v Smernici Rady 2006/112/ES v článkoch 312 až 332.

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov resp. daňový poriadok preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov, resp. v súčasnosti daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.“

Najvyšší súd následne konštatoval obdobnosť sťažovateľkinho prípadu s iným prípadom, o ktorom rozhodoval pod sp. zn. 6 Sžf 20/2011, predmetom ktorého bol súdny prieskum rozhodnutí vydaných v daňovom konaní, ktorými mal byť žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2007 vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty.

S poukazom na § 250ja ods. 7 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej aj „OSP“) najvyšší súd citoval z označeného rozsudku na prípad dopadajúce ustanovenia právnych predpisov, ako aj vyvodené právne závery, v zmysle ktorých „*možno prisvedčiť postupu Daňového úradu Liptovský Mikuláš, ktorý v pozícii prvostupňového správneho orgánu vydal, po vykonanej daňovej kontrole, podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona o správe daní a poplatkov dodatočný platobný výmer, ktorým žalobkyni vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2007 v sume 24 327,09 €, keďže táto*

si v uvedenom zdaňovacom období v rozpore s § 19 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. priznala v nesprávnej výške zdaniteľné obchody pri dodaní a predaji ojazdených motorových vozidiel, keď v daňovom priznaní vykázala ako základ dane kladný rozdiel medzi predajnou a kúpnu cenou podľa osobitnej úpravy pri použití tovaru podľa § 66 citovaného zákona, pričom na uplatnenie osobitnej úpravy dane pri umeleckých dielach, zberateľských predmetoch, starožitnostiach a použití tovaru neboli splnené podmienky ustanovené v § 66 zákona č. 222/2004 Z. z., konkrétne ojazdené motorové vozidlá neboli dodané osobou uvedenou v § 66 ods. 2 citovaného zákona a taktiež faktúry dodávateľa neobsahovali kogentne upravené náležitosti daňového dokladu v zmysle článku 226 bod 14 Smernice Rady 2006/112/ES účinnej od 1. januára 2007. Naviac, žalobkyňa svojím postupom sama deklarovala použitie bežného režimu zdanenia, keď v rámci tzv. samozdanenia zdanila podľa § 69 ods. 6 citovaného zákona, nadobudnutie ojazdených automobilov.

V danom prípade ide nepochybne o tzv. intrakomunitárne obchody s tovarom, ktoré sú založené na tom, že tovarový obchod medzi osobami identifikovanými pre DPH v rôznych členských štátoch EÚ prebieha tak, že na strane dodávateľa dochádza k intrakomunitárnemu dodaniu tovaru (miesto dodania tovaru je v členskom štáte dodávateľa), ktoré je oslobodené od dane a na strane odberateľa dochádza k intrakomunitárnemu nadobudnutiu tovaru (miesto nadobudnutia je v členskom štáte odberateľa), ktoré je zdaňované. V systéme uplatňovania dane v členských štátoch EU platí základný princíp výberu dane z pridanej hodnoty členským štátom určenia, pričom tento princíp zdaňovania tovaru v štáte určenia sa uplatňuje pri splnení určitých podmienok a znamená zdanenie tovaru v tom členskom štáte, v ktorom sa skončí odoslanie alebo preprava tovaru.

Vo vzťahu k námietke, ktorou žalobkyňa poukazovala na jej oprávnenosť uplatnenia osobitnej úpravy zdanenia podľa § 66 zákona č. 222/2004 Z. z. nedá odvolaciemu súdu neuviesť, že predovšetkým správny orgán rozhodujúci na prvom stupni vyčerpávajúcim spôsobom, aj prostredníctvom dožiadania podľa článku 5, kap. II bod 1 Nariadenia Rady (ES) č. 1798/2003 zo 7. októbra 2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty a ktoré zrušuje nariadenie (EHS) č. 218/92 náležité zistil skutkový stav, ktorý bol zákonným podkladom k vydaniu prvostupňového správneho rozhodnutia a následne podkladom k vydaniu napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Na základe takto zisteného skutkového stavu je zjavné, že v danej veci neboli splnené zákonné podmienky na uplatnenie osobitného režimu zdaňovania prírážky pri použití tovaru, nakoľko sa jednalo, ako bolo už zdôvodnené vyššie o tzv. intrakomunitárne obchody (keďže k zdaneniu tovaru došlo na území SR; žalobkyňa podľa § 69 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z. z. zaplatila DPH za nadobudnutý tovar, pričom túto skutočnosť nespochybňovala).

Z ustanovení zákona o DPH ani zo Smernice Rady 2006/112/ES nevyplýva možnosť platiteľa DPH v rámci jedného obchodného prípadu použiť kombináciu bežného a osobitného režimu zdanenia tak, ako to vykonala žalobkyňa, keď pri nákupe ojazdených automobilov použila bežný režim zdanenia podľa §11 zákona o DPH a pri ich predaji použila osobitný režim zdanenia podľa § 66 zákona o DPH. Podstata osobitného režimu zdanenia pri predaji použitého tovaru v tuzemsku spočíva v tom, že platiteľ dane má právo uplatniť tento režim zdanenia, len v prípade, ak na predchádzajúcom stupni nebola DPH uplatnená, čo vyplýva z ustanovenia § 66 ods. 2 zákona o DPH.

Z uvedeného, preto podľa názoru najvyššieho súdu vyplýva, že žalobkyňa nepostupovala v súlade so zákonom o DPH, keď pri predaji ojazdených motorových vozidiel použila osobitný režim zdanenia, argumentujúc tým, že tieto motorové vozidlá neboli dodané osobou v zmysle § 66 ods. 2 zákona o DPH. Preto bola žalobkyňa povinná použiť bežný spôsob zdanenia podľa § 22 ods. 1 zákona o DPH.

Najvyšší súd Slovenskej republiky vo vzťahu k odvolacej námietke obsiahnutej v doplnenom odvolaní, odvolávajúc na ustanovenie § 205 ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 vety prvej OSP, považuje za potrebné uviesť, že na túto odvolaciu námietku prihliadnúť nemôže, keďže táto bola uplatnená po uplynutí lehoty na podanie odvolania (lehota na podanie odvolania uplynula 1. marca 2011). V tejto súvislosti najvyšší súd dodáva, že zrušenie rozhodnutia žalovaného správneho orgánu z tohto doplneného odvolacieho dôvodu by rovnako v danom prípade neprichádzalo do úvahy, nakoľko žalobkyňa tento žalobný dôvod v žalobe neuviedla (§ 250h ods. 1 OSP).

Odvolací súd, tiež posúdiac formálne a obsahové náležitosti rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu ako aj žalovaného, nevzhliadol ich nezákonnosť, tieto podľa jeho názoru, sú náležité a podrobne odôvodnené, zdôrazniac zároveň, že žalovaný

správny orgán sa vo svojom rozhodnutí náležitým spôsobom vysporiadal so všetkými námietkami žalobkyne, vznesenými v jej odvolaní.

Odvolací súd rovnako zhodnotiac spôsob, akým sa prvostupňový súd jednotlivo vysporiadal so žalobnými námietkami žalobkyne v odôvodnení svojho rozhodnutia musí konštatovať, že tento náležite, správne aplikujúc príslušné ustanovenia právnych predpisov vzťahujúcich sa na predmetnú vec, zodpovedal v odôvodnení napadnutého rozhodnutia na každú vznesenú námietku žalobkyne a realizoval tak jej ústavné právo na súdnu a inú právnu ochranu zakotvené v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, v zmysle ktorého rozhodnutie súdu musí uviesť dostatočné dôvody, na základe ktorých je založené.

Najvyšší súd Slovenskej republiky, považujúc rozhodnutia žalovaného správneho orgánu, ako aj prvostupňového správneho orgánu za zákonné, vydané na základe spoľahlivo a náležite zisteného skutkového stavu, vyhodnotiac námietky žalobkyne uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, potvrdil rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá v spojení s § 219 ods. 1 a 2 OSP.“.

Vzhľadom na to, že skutkové zistenia, z ktorých vychádzali daňové orgány oboch stupňov v citovanom rozhodnutí najvyššieho súdu, boli obdobné ako skutkové zistenia v preskúmanej veci v danom prípade (dodávateľské faktúry z Rakúska a Nemecka týkajúce sa dodávky tovaru — použité vozidlá, ale v zdaňovacom období I. štvrtrok 2007), a súčasne vzhľadom na zhodné právne posúdenie veci senát odvolacieho súdu v danom prípade odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 a § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil z jeho vecne a právne správnych dôvodov.

Ďalej najvyšší súd v napadnutom rozsudku uviedol, že „v danom prípade taktiež nemohol prihliadnuť na námietku žalobcu, ktorou namietal nezákonnosť rozhodnutia daňových orgánov z dôvodu, že objektívne nemohol zabezpečiť opravu dodávateľských faktúr. Bolo povinnosťou žalobcu, aby opravil svoje daňové doklady so zistenými skutočnosťami na základe vykonanej daňovej kontroly a zistené nedostatky v účtovníctve odstránil, a ak tak neurobil jeho následkom bolo dovyrúbenie dane za predmetné zdaňovacie obdobia.

Taktiež nemohol súd akceptovať námietky žalobcu ohľadom rozsudkov ESD vo veciach Optigen, Kittel a Ecotrade, nakoľko tieto nemohli byť na vyššie citované závery rozsudku Najvyššieho súdu akceptované a to vzhľadom na iné skutkové okolnosti uvedených prípadov v nich opísaných a skutkové okolnosti tohto prípadu, kedy mal žalobca po celý čas k dispozícii možnosť zistiť z dodávateľských faktúr vystavených belgickým dodávateľom nesprávnosť uplatnenia režimu dane z pridanej hodnoty.“.

Z obsahu sťažnosti možno vyvodit', že sťažovateľka vidí porušenie základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy najmä v nedostatočnom odôvodnení napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, ktorým nemalo byť odpovedané na všetky jej námietky spochybňujúce právne posúdenie ustálené daňovými orgánmi v jej právnej veci a závery formulované v rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 6 Sžf 20/2011 mal najvyšší súd nesprávne považovať za aplikovateľné v sťažovateľkinej veci.

Ústavný súd v medziach svojej právomoci preskúmal napadnutý rozsudok najvyššieho súdu z hľadísk, ktoré pripúšťa ústavný prieskum súdnych rozhodnutí na základe sťažnosti podľa čl. 127 ústavy a dospel k obdobnému záveru, ako to bolo aj v obdobnej veci sťažovateľky vedenej pod sp. zn. III. ÚS 541/2014, že je ústavne udržateľný a sťažovateľkou uplatnené námietky svojou relevanciou neodôvodňujú zásah ústavného súdu do výsledku napadnutého konania. Ako už bolo uvedené, úlohou ústavného súdu nie je skúmať úplnosť zisteného skutkového stavu ani naprávať prípadné omyly v parciálnych otázkach, ktorých sa mohli všeobecné súdy a správne orgány, ktoré vydali nimi preskúmané rozhodnutia, dopustiť. Zásah ústavného súdu do výsledkov konania pred všeobecným súdom by bol možný len v prípade, ak by nimi vyvedené závery boli arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedlňiteľné, k čomu v tomto prípade nedošlo.

Ústavný súd nesúhlasí s námietkou sťažovateľky o nedostatočnosti odôvodnenia napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, ktorý poukázal na odôvodnenie iného svojho rozhodnutia vydaného v obdobnej daňovej veci. Preverení obsah napadnutého rozsudku totiž ústavný súd zistil, že najvyšší súd pri odôvodňovaní svojho rozsudku postupoval v súlade s § 250ja ods. 7 OSP, podľa ktorého ak najvyšší súd rozhoduje ako odvolací súd

v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie. Bolo tomu tak aj v sťažovateľkinom prípade, v ktorom najvyšší súd v úplnosti citoval odôvodnenie rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 6 Sžf 20/2011 z 28. marca 2012, časť obsahujúcu právne posúdenie prípadu. Nemožno sa stotožniť so sťažovateľkou prezentovaným názorom, že právne závery citované v označenom rozsudku nebolo možné v danom prípade použiť, keďže z daňovými orgánmi zisteného a sťažovateľkou v správnom súdnictve v zásade nespochybneného skutkového stavu vyplýva, že sťažovateľka nebola oprávnená použiť osobitný režim zdaňovania, keď v rámci intrakomunitárneho plnenia bol predchádzajúcim dodávateľom v reťazci obchodov uplatnený bežný režim zdaňovania. Aj v prípade, na ktorý najvyšší súd v odôvodnení napadnutého rozsudku poukázal, „*neboli splnené zákonné podmienky na uplatnenie osobitného režimu zdaňovania prirážky pri použití tovaru, nakoľko sa jednalo... o tzv. intrakomunitárne obchody*“, a rovnako je aj na prípad sťažovateľky plne aplikovateľný právny názor vyjadrený v citovanom rozsudku, že právo uplatniť osobitný režim zdanenia má platiť dane len v prípade, ak na predchádzajúcom stupni daň z pridanej hodnoty nebola v bežnom režime zdanenia uplatnená.

V tejto súvislosti ústavný súd poukazuje na už uvádzané znenie § 250j OSP, z ktorého vyplýva, že takýto postup pri odôvodňovaní rozsudku vydávaného v správnom súdnictve najvyšší súd môže použiť, a to v každom podobnom prípade, pričom označené ustanovenie Občianskeho súdneho poriadku nevyžaduje jeho úplná totožnosť v každej parciálnej otázke, postačuje zhoda v podstatných otázkach právneho posúdenia veci. V konečnom dôsledku vyplýva z obsahu napadnutého rozsudku stotožnenie sa najvyššieho súdu ako súdu odvolacieho s právnym posúdením veci krajským súdom v rozsudku sp. zn. 1 S 115/2011 z 28. februára 2012, a preto pri odôvodnení rozsudku najvyššieho súdu bol aplikovateľný aj § 219 ods. 2 OSP, podľa ktorého ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody. Z konštantnej judikatúry ústavného súdu vyplýva, že postup a rozhodnutie všeobecného súdu, ktoré

vychádzajú z aplikácie konkrétnej procesnoprávnej úpravy, v zásade nemožno hodnotiť ako porušovanie základných ľudských práv a slobôd (I. ÚS 8/96, I. ÚS 6/97). Odôvodnenie rozhodnutí prvostupňového súdu a odvolacieho súdu preto s prihliadnutím na § 219 ods. 2 OSP nemožno posudzovať izolovane (m. m. II. ÚS 78/05, III. ÚS 264/08, IV. ÚS 327/08) a odôvodnenie rozsudku najvyššieho súdu je nevyhnutné hodnotiť v spojitosti s rozsudkom krajského súdu, ktorý podrobne odpovedal na námietky sťažovateľky týkajúce sa právneho posúdenia jej veci.

S prihliadnutím na uvedené je na označený rozsudok krajského súdu potrebné poukázať, aj pokiaľ ide o sťažovateľkinu námietku, že najvyšší súd sa nevysporiadal s jej tvrdením, že až v čase daňovej kontroly sa dozvedel o nesprávnom uplatnení režimu dane z pridanej hodnoty. Z odôvodnenia tohto rozsudku totiž jednoznačne vyplýva zistenie, že sťažovateľka mala vedomosť, že ide o intrakomunitárne dodanie tovaru, na ktorý si nemôže uplatniť osobitnú úpravu dane, a to z faktúr preložených z belgického do slovenského jazyka, z ktorých tieto skutočnosti vyplývali. Preto už krajský súd nepriznal právnu relevanciu obrane sťažovateľky, že nemôže byť zodpovedná za nesprávnosť údajov vo faktúrach o dodaní predmetného tovaru.

Ústavný súd preto námietky sťažovateľky o nedostatočnom odôvodnení napadnutého rozsudku najvyššieho súdu vyhodnotil ako neopodstatnené, keďže z obsahu rozsudku najvyššieho súdu v spojení s rozsudkom krajského súdu nevyplýva, že by ich právne závery v predloženej príhode popierali podstatu a zmysel relevantnej zákonnej úpravy dane z pridanej hodnoty. Pri uplatňovaní daňových predpisov sa v daňovom konaní berie vždy do úvahy skutočný obsah právnych úkonov alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre správne určenie alebo vyhodnotenie dane (§ 2 ods. 6 zákona o správe daní). Právne závery o nedostatku žalobných dôvodov na zrušenie sťažovateľkou napádaných rozhodnutí daňového riaditeľstva bolo najvyšším súdom dostatočne odôvodnené, pričom najvyšší súd venoval náležitú pozornosť aj odpovediam na námietky sťažovateľky, ktoré v konečnom dôsledku neboli spôsobilé vyvrátiť záver o nesprávnom postupe sťažovateľky pri zisťovaní správnej výšky dane z pridanej hodnoty za kontrolované zdaňovacie obdobie. Odôvodnenie napadnutého rozsudku najvyššieho súdu preto nevykazuje znaky zjavných právnych ani

skutkových omylov a vzhľadom na to ústavný súd nevyhodnocuje označený rozsudok ako arbitrárny.

Ústavný súd tak dospel k záveru o neodôvodnenosti sťažostných námietok sťažovateľky, pretože tieto nepreukázali ústavne relevantnú súvislosť medzi označeným základným právom na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu. Daňové orgány v sťažovateľkinej kauze totiž interpretovali na prípad dopadajúce ustanovenia zákona o správe daní a zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z pridanej hodnoty“) ústavne konformným spôsobom, a preto v konaní o sťažovateľkinej žalobe podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku konajúce súdy svojimi rozsudkami poskytli jej základnému právu právnu ochranu v požadovanej kvalite. Aj keď sa v danom prípade vnútorná intencionalita právnych úvah sťažovateľky uberala iným smerom ako právny názor najvyššieho súdu, ústavný súd pripomína, že obsahom označeného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy nie je záruka, že rozhodnutie súdu bude spĺňať očakávania a predstavy účastníka konania. Zároveň ústavný súd pripomína, že pre ústavnú konformnosť napádaných súdnych rozhodnutí s obsahom označeného základného práva na súdnu ochranu postačuje, ak toto rozhodnutie dostatočne objasňuje skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzalo do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania, pričom všeobecný súd nemusí nevyhnutne poskytnúť odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam.

Napokon, pokiaľ sa sťažovateľka v posudzovanom prípade domáha vyslovenia porušenia ďalších článkov ústavy (čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2, čl. 141 ods. 1 a čl. 144 ods. 1), ústavný súd v zhode so svojou doterajšou judikatúrou zdôrazňuje, že uvedené články ústavy neobsahujú garanciu konkrétneho základného práva a slobody. V prípade sťažnosti podľa čl. 127 ods. 1 ústavy však ústavný súd rozhoduje vždy len o porušení konkrétneho základného práva alebo slobody zakotveného v druhej hlave ústavy, prípadne práva zaručeného medzinárodnými zmluvami o ochrane ľudských práv a základných slobôd a porušenie iného článku ústavy možno podaním individuálnej sťažnosti podľa čl. 127

ods. 1 ústavy namietat' len v spojení s namietaným porušením už konkrétne označeného základného práva alebo slobody (obdobne napr. II. ÚS 167/04, III. ÚS 300/06, III. ÚS 224/08). Keďže porušenie základného práva sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 ústavy zistené nebolo, nie je možné ani vysloviť záver o porušení čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2, čl. 141 ods. 1 a čl. 144 ods. 1 ústavy, ako sa toho v petite sťažnosti sťažovateľka domáhala.

Keďže ústavný súd dospel k záveru o absencii príčinnej súvislosti medzi sťažovateľkou označeným základným právom, ako aj ďalších ňou označených ustanovení ústavy a napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, bolo potrebné podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde jej sťažnosť odmietnuť z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti.

Vzhľadom na odmietnutie sťažnosti ako celku sa ústavný súd už ďalšími požiadavkami sťažovateľky (na zrušenie napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, vrátenie veci na ďalšie konanie a priznanie náhradu trov právneho zastúpenia) nezaoberal, pretože rozhodovanie o nich je podmienené vyslovením porušenia základného práva alebo slobody, k čomu v tomto prípade nedošlo.

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

V Košiciach 24. septembra 2014