



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

IV. ÚS 39/2018-9

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 18. januára 2018 v senáte zloženom z predsedu Ladislava Orosza, zo sudkyne Ľudmily Gajdošíkovej (sudkyňa spravodajkyňa) a sudcu Miroslava Duriša predbežne prerokoval sťažnosť [REDACTED] zastúpeného advokátom JUDr. Eugenom Kostovčíkom, Gelnická 33, Košice, vo veci namietaného porušenia jeho základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf 32/2015 z 26. júla 2017 a takto

### **r o z h o d o l :**

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

### **O d ô v o d n e n i e :**

#### **I.**

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 27. septembra 2017 doručená sťažnosť [REDACTED] (ďalej len „sťažovateľ“), vo veci namietaného porušenia jeho základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru

o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 2 Sžf 32/2015 z 26. júla 2017 (ďalej len „napadnutý rozsudok“).

Zo sťažnosti a z jej príloh vyplýva, že u sťažovateľa bola v roku 2007 vykonaná daňová kontrola dane z pridanej hodnoty za IV. štvrťrok 2006. Rozhodnutím Daňového úradu Prešov I (ďalej len „daňový úrad“) č. 724/230/1806-28397/07/Zál z 22. mája 2007 bol sťažovateľovi priznaný nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty v sume 349 206 Sk.

V roku 2011 bola u sťažovateľa podľa § 15b ods. 1 písm. c) zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov platného a účinného v tom čase (ďalej len „zákon o správe daní“) vykonaná opakovaná daňová kontrola. Po zistení odlišnosti dane po opakovanej daňovej kontrole od dane pôvodne vyrubenej správcom dane bol sťažovateľovi podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona o správe daní rozhodnutím daňového úradu č. 724/230/68918/11/Ká zo 16. novembra 2011 vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2006 v sume 10 960 €. Proti označenému dodatočnému platobnému výmeru podal sťažovateľ odvolanie. O tomto odvolaní rozhodlo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) rozhodnutím č. 1040507/1/40397/2012 zo 16. februára 2012 tak, že dodatočný platobný výmer potvrdilo.

Sťažovateľ podal proti označenému rozhodnutiu finančného riaditeľstva žalobu, v ktorej namietal, že v jeho veci existujú dve protichodné právoplatné a vykonateľné rozhodnutia a že v jeho prípade neboli splnené zákonné podmienky na vykonanie opakovanej daňovej kontroly. Krajský súd v Prešove (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č. k. 2 S 20/2012-33 z 19. apríla 2013 zrušil rozhodnutie finančného riaditeľstva zo 16. februára 2012 v spojení s rozhodnutím daňového úradu zo 16. novembra 2011 a uviedol, že v danom prípade išlo o prekážku už právoplatne rozhodnutej veci v zmysle § 25 ods. 1 písm. e) zákona o správe daní. Proti rozsudku krajského súdu podalo finančné riaditeľstvo odvolanie.

Najvyšší súd následne uznesením sp. zn. 2 Sžf 79/2013 z 2. júla 2014 zrušil rozsudok krajského súdu č. k. 2 S 20/2012-33 z 19. apríla 2013 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Najvyšší súd uviedol, že opakovaná daňová kontrola predpokladá ukončenie daňovej kontroly a následné ukončenie vyrubovacieho konania právoplatným rozhodnutím. Najvyšší súd preto nesúhlasil s názorom krajského súdu, ktorý spočíval v tom, že právoplatné rozhodnutie vydané na základe riadnej daňovej kontroly je prekážkou *res iudicata* pre opakovanú daňovú kontrolu, pričom tento názor krajského súdu bol podľa najvyššieho súdu v priamom rozpore s ustanoveniami zákona o správe daní a s jeho judikatúrou.

Krajský súd následne v súlade s názorom najvyššieho súdu rozsudkom č. k. 2 S 20/2012-72 z 18. decembra 2014 (ďalej len „rozsudok krajského súdu“) žalobu sťažovateľa zamietol.

Proti rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ odvolanie, o ktorom rozhodol najvyšší súd napadnutým rozsudkom tak, že ho potvrdil.

Sťažovateľ pred ústavným súdom tvrdí, že v konaní pred krajským súdom namietal nezákonnosť opakovanej daňovej kontroly, na čo však krajský súd vo svojom rozsudku vôbec nereagoval. Túto skutočnosť následne namietal aj pred najvyšším súdom, ten sa s ňou však v napadnutom rozsudku nevysporiadal dostatočným spôsobom. V dôsledku uvedeného sťažovateľ považuje napadnutý rozsudok za svojvoľný a arbitrárny. Sťažovateľ na podporu svojich tvrdení poukázal na nález ústavného súdu sp. zn. I. ÚS 314/2015 zo 16. decembra 2015, „z ktorého okrem iného vyplýva, že správca dane môže u toho istého subjektu vykonať daňovú kontrolu rovnakej dane za rovnaké zdaňovacie obdobie, pokiaľ druhá daňová kontrola bude mať vymedzený odlišný rozsah. V žiadnom prípade nie je možné vykonanie opakovanej daňovej kontroly len pre účely konvalidovania pochybení správcu dane pri predchádzajúcej daňovej kontrole. Ako vyplýva z obsahu spisu a z tvrdení sťažovateľa jediným dôvodom opakovanej daňovej kontroly bola náprava zásadných pochybení správcu dane pri aplikácii zákona č. 222/2004 Z. z.“.

- Vzhľadom na uvedené sťažovateľ navrhol, aby ústavný súd nálezom takto rozhodol:
1. Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 2 Sžf/32/2015 z 26. 07. 2017 porušil základné právo sťažovateľa na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a ods. 2 Ústavy SR.
  2. Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 2 Sžf/32/2015 z 26. 07. 2017 porušil základné právo sťažovateľa na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.
  3. Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2 Sžf/32/2015 z 26. 07. 2017 sa zrušuje a vec vracia na ďalšie konanie a rozhodnutie.
  4. Sťažovateľovi sa priznáva náhrada trov právneho zastúpenia...

## II.

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

Podľa čl. 127 ods. 1 ústavy ústavný súd rozhoduje o sťažnostiach fyzických osôb alebo právnických osôb, ak namietajú porušenie svojich základných práv alebo slobôd, alebo ľudských práv a základných slobôd vyplývajúcich z medzinárodnej zmluvy, ktorú Slovenská republika ratifikovala a bola vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhoduje iný súd.

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

Ústavný súd podľa § 25 ods. 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 38/1993 Z. z. o organizácii Ústavného súdu Slovenskej republiky, o konaní pred ním a o postavení jeho sudcov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) každý návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa. Pri predbežnom prerokovaní každého návrhu ústavný súd skúma, či dôvody uvedené v § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde nebránia jeho prijatiu na ďalšie konanie. Podľa tohto ustanovenia návrhy vo veciach, na prerokovanie ktorých nemá ústavný súd právomoc, návrhy, ktoré nemajú zákonom predpísané náležitosti, neprípustné návrhy alebo

návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy zjavne neopodstatnené alebo podané oneskorene môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania.

O zjavnej neopodstatnenosti sťažnosti možno hovoriť vtedy, ak namietaným rozhodnutím, opatrením alebo iným zásahom orgánu verejnej moci nemohlo vôbec dôjsť k porušeniu základného práva alebo slobody, ktoré označil sťažovateľ, a to buď pre nedostatok vzájomnej príčinnej súvislosti medzi označeným rozhodnutím, opatrením alebo iným zásahom orgánu verejnej moci a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých sa namietalo, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnenú sťažnosť preto možno považovať tú, pri predbežnom prerokovaní ktorej ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 105/06, II. ÚS 66/2011, III. ÚS 155/09, IV. ÚS 35/02).

Zo stabilizovanej judikatúry ústavného súdu vyplýva, že tento vo vzťahu k všeobecným súdom nie je prieskumným súdom ani riadnou či mimoriadnou opravnou inštanciou (I. ÚS 19/02, I. ÚS 31/05) a nemá zásadne ani oprávnenie preskúmať, či v konaní pred všeobecnými súdmi bol alebo nebol náležite zistený skutkový stav a aké právne závery zo skutkového stavu všeobecný súd vyvodil (II. ÚS 21/96, II. ÚS 134/09). Ústavný súd už opakovane uviedol (II. ÚS 13/01, I. ÚS 241/07), že ochrana ústavou prípadne dohovorom zaručených práv a slobôd (resp. ústavnosti ako takej) nie je zverená len ústavnému súdu, ale aj všeobecným súdom, ktorých sudcovia sú pri rozhodovaní viazaní ústavou, ústavným zákonom, medzinárodnou zmluvou podľa čl. 7 ods. 2 a 5 ústavy a zákonom (čl. 144 ods. 1 ústavy). Úloha ústavného súdu pri rozhodovaní o sťažnosti namietajúcej porušenie základného práva na súdnu ochranu rozhodnutím súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov interpretácie a aplikácie zákonov s ústavou a dohovorom najmä v tom smere, či závery všeobecných súdov sú dostatočne odôvodnené, resp. či nie sú arbitrárne s priamym dopadom na niektoré zo základných ľudských práv (napr. I. ÚS 19/02, I. ÚS 27/04, I. ÚS 74/05, I. ÚS 241/07).

Z judikatúry ústavného súdu ďalej vyplýva, že súd nemusí rozhodovať v súlade so skutkovým a právnym názorom účastníka konania, je však povinný na zákonom predpokladané a umožnené procesné úkony účastníka primeraným, zrozumiteľným a ústavne akceptovateľným spôsobom reagovať v súlade s platným procesným právom (IV. ÚS 252/04, IV. ÚS 329/04, IV. ÚS 340/04, III. ÚS 32/07).

Súčasťou procesných záruk spravodlivého rozhodnutia je taktiež právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré dáva jasne a zrozumiteľne odpovede na právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany a z ktorého musí byť bez ohľadu na to, či sa odvolací (prípadne dovolací) súd stotožní a inkorporuje odôvodnenie rozhodnutí inštančne nižších súdov, zrejme, že sa zaoberal a vyjadril k esenciálnym otázkam vzťahujúcim sa na ním prejednávanú vec a neuspokojil sa bez ďalšieho so závermi inštančne nižších súdov [porovnaj napr. Helle v. Fínsko, č. 20772/92, rozsudok Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej aj „ESLP“) z 19. 12. 1997, bod 60; Rajkovič v. Chorvátsko, č. 50943/99, rozhodnutie ESLP o prijateľnosti z 3. 5. 2001, bod 2].

Vzhľadom na okolnosti daného prípadu ústavný súd považuje za potrebné poukázať aj na povahu a špecifiká správneho súdnictva, ktorého úlohou nie je nahradzovať činnosť orgánov verejnej správy, ale len preskúmať zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy, teda preskúmať to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených v návrhu rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy. Treba preto vziať do úvahy, že správny súd nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutých rozhodnutí a postupu orgánov verejnej správy, teda orgánov inej ako súdnej sústavy (porovnaj IV. ÚS 127/2012).

## **II.1 K namietanému porušeniu základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu**

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

Podľa čl. 46 ods. 2 ústavy kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, môže sa obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak. Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd.

K čl. 46 ods. 2 ústavy ústavný súd konštatuje, že táto ústavná norma upravuje primárne právo toho, kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, obrátiť sa pri zákonom splnených podmienok na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia. Výklad ustanovení zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení neskorších predpisov, resp. od 1. júla 2016 účinného zákona č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok v znení neskorších predpisov zo strany súdu pri rozhodovaní o splnení podmienok na podanie žaloby o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy musí rešpektovať ústavné garancie práva na súdnu ochranu. Pri samotnom prieskume rozhodnutia orgánu verejnej správy správnym súdom sa uplatňujú princípy vyplývajúce z čl. 46 ods. 1 ústavy (porovnaj napr. IV. ÚS 102/08).

Sťažovateľ pred ústavným súdom namieta, že najvyšší súd sa v napadnutom rozsudku nedostatočným spôsobom vysporiadal s jeho námietkou týkajúcou sa nezákonnosti opakovanej daňovej kontroly.

Najvyšší súd v relevantnej časti odôvodnenia napadnutého rozsudku uviedol:

*«Úlohou krajského súdu bolo preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného a posúdiť, či tento vo vzťahu k žalobcovi postupoval v súlade so zákonom, keď potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu (správcu dane), ktorým bol žalobcovi na základe opakovanej daňovej kontroly podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume 10.960 Eur za zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2006.*

*Daňovou kontrolou sa zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje; pri správe daní vykonávanej daňovým úradom alebo colným úradom daňovú kontrolu vykonáva zamestnanec správcu*

*dane podľa § 1a písm. j) bodu 1. Alebo 2. na základe poverenia miestne príslušného správcu dane. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu. Za daňovú kontrolu sa považuje aj kontrola oprávnenosti vrátenia dane alebo kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa osobitného zákona, alebo kontrola uplatnenia daňového bonusu podľa osobitného zákona, alebo kontrola použitia tovaru oslobodeného od dane podľa osobitných zákonov (§ 15 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.).*

*Opakovanou daňovou kontrolou sa rozumie daňová kontrola u daňového subjektu tej istej dane za zdaňovacie obdobie, za ktoré už bola vykonaná, na podnet ministerstva, daňového riaditeľstva alebo colného riaditeľstva (§ 15b ods. 1 písm. c/ zákona č. 511/1992 Zb.). Opakovanou daňovou kontrolou nie je preverenie výsledkov daňovej kontroly v rámci konania o riadnych opravných prostriedkoch alebo mimoriadnych opravných prostriedkoch (§ 15b ods. 3 písm. a/ zákona č. 511/1992 Zb.).*

*Ak nie je v tomto zákone alebo osobitnom predpise ustanovené inak, daňové konanie sa zastaví, ak bolo vo veci už právoplatne rozhodnuté (§ 25 ods. 1 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb.).*

*Ak sa u daňového subjektu vykoná daňová kontrola alebo opakovaná daňová kontrola, správca dane vydá do 15 dní od jej skončenia (§ 15 ods. 13) dodatočný platobný výmer, ak sa daň zistená po daňovej kontrole odlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní alebo hlásení alebo dodatočnom hlásení alebo ak sa daň zistená po opakovanej daňovej kontrole odlišuje od dane vyrubenej správcom dane po daňovej kontrole, alebo ak sa odlišuje od rozdielu dane v dodatočnom platobnom výmere (§ 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb.).*

*Zákon č. 511/1992 Zb. upravuje podmienky na vykonanie opakovanej daňovej kontroly v § 15b a súčasne vymedzuje, čo sa nepovažuje za opakovanú kontrolu. Pri opakovanej kontrole musí ísť o daň a zdaňovacie obdobie, za ktoré sa daňová kontrola už uskutočnila. Zákon ustanovuje, že opakovanú kontrolu možno vykonať, ak daňový subjekt požiadal o vrátenie dane dodatočným daňovým priznaním alebo dodatočným hlásením (§ 15b ods. 1 písm. a/), ak daňový subjekt požiadal o vrátenie dane napríklad podľa zákona č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu, zákona č. 104/2004 Z. z. o spotrebnej dani z vína, zákona č. 107/2004 Z. z. o spotrebnej dani z piva, zákona č. 106/2004 Z. z.*

*o spotrebnej dani z tabakových výrobkov, zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja (§ 15b ods. 1 písm. b/), alebo na podnet Ministerstva financií SR, daňového riaditeľstva alebo colného riaditeľstva (§ 15b ods. 1 písm. c/).*

*Najvyšší súd poukazuje na názor vyslovený v predchádzajúcom rozhodnutí vydanom v danej veci pod sp. zn. 2 Sžf/73/2013 zo dňa 02. 07. 2014, z ktorého vyplýva, že opakovaná daňová kontrola predpokladá ukončenie riadnej daňovej kontroly a následné ukončenie vyrubovacieho konania právoplatným rozhodnutím. V tomto prípade vykonal správca dane riadnu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za IV. štvrťrok 2006 už v roku 2007. Po prerokovaní protokolu o výsledkoch riadnej daňovej kontroly vydal správca dane vo vyrubovacom konaní rozhodnutie zo dňa 22.05.2007, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 08. 06. 2007. Najvyšší súd v uvedenom rozhodnutí ustálil právny názor, že právoplatné rozhodnutie vydané na základe riadnej daňovej kontroly nie je prekážkou res iudicata pre opakovanú daňovú kontrolu. Preto námietky žalobcu v tomto smere nepovažoval najvyšší súd za dôvodné. V danom prípade Daňové riaditeľstvo SR listom zo dňa 25. 07. 2011 podalo správcovi dane podnet na opakovanú daňovú kontrolu zistenia oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2006, ktorú správca dane aj vykonal a v následnom vyrubovacom konaní vydal rozhodnutie podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb., keďže daň zistená po opakovanej daňovej kontrole sa odlišovala od dane vyrubenej správcom dane po riadnej daňovej kontrole. V tomto prípade teda neboli splnené podmienky na postup podľa § 25 ods. 1 písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb., keďže postupom správcu dane došlo k naplneniu hypotézy inej právnej normy uvedenej v § 15b ods. 1 písm. c/ v spojení s § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. Okrem toho za relevantnú nemožno považovať ani námietku žalobcu o postupe podľa § 53 zákona č. 511/1992 Zb. (preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania), nakoľko ak by aj v mimo odvolacom konaní došlo k zrušeniu pôvodného rozhodnutia správcu dane z 22. 05. 2007, nebola by splnená zákonná podmienka ukončenia vyrubovacieho konania právoplatným rozhodnutím, a teda by nemohlo dôjsť k vykonaniu opakovanej daňovej kontroly tej istej dane a toho istého zdaňovacieho obdobia (k tomu pozri rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8 Sžf/15/2012 zo dňa 21. 02. 2013).»*

Ústavný súd po preskúmaní napadnutého rozsudku vo väzbe na sťažnostnú argumentáciu sťažovateľa konštatuje, že najvyšší súd v ňom dal jasnú a zrozumiteľnú odpoveď na zásadnú námietku sťažovateľa týkajúcu sa prekážky *res iudicata* a s tým súvisiacu (ne)zákonnosť vykonania opakovanej daňovej kontroly. Preto z pohľadu ústavného súdu nie je možné označiť závery najvyššieho súdu vyjadrené v napadnutom rozsudku ako svojvoľné či arbitrárne. Najvyšší súd v napadnutom rozsudku odkázal na svoj právny názor, ktorý vo veci sťažovateľa vyjadril už v rozsudku sp. zn. 2 Sžf 73/2013 z 2. júla 2014, podľa ktorého v okolnostiach danej veci právoplatné rozhodnutie vydané na základe riadnej daňovej kontroly nie je prekážkou *res iudicata* pre opakovanú daňovú kontrolu. Tento svoj právny názor najvyšší súd navyše podporil aj ďalším odkazom na svoju judikatúru. V nadväznosti na uvedené ústavný súd poukazuje na to, že obsahom základného práva na súdnu ochranu nie je právo na rozhodnutie v súlade s právnym názorom účastníka súdneho konania, resp. právo na úspech v konaní (obdobne napr. II. ÚS 218/02, III. ÚS 198/07, II. ÚS 229/07, I. ÚS 265/07, III. ÚS 139/08).

Sťažovateľ ďalej namieta, že na okolnosti jeho prípadu je potrebné aplikovať právne závery vyjadrené v náleze ústavného súdu sp. zn. I. ÚS 314/2015 zo 16. decembra 2015. Z označeného nálezu vyplýva, že pokiaľ správca dane uskutoční daňovú kontrolu napriek existencii zo zákona vyplývajúcej prekážky (uplynutie prekluzívnej lehoty, opakovaná daňová kontrola bez splnenia zákonných podmienok), pre ktorú nie je možné daňovú kontrolu vykonať, ide o porušenie zásady právnej istoty v daňovom konaní, a teda o nezákonný zásah do práv daňového subjektu.

Ústavný súd po preskúmaní skutkových a právnych okolností sťažovateľovho prípadu konštatuje, že v jeho veci nešlo o existenciu takejto zákonnej prekážky, a to z ďalej uvedených dôvodov.

Vo veci vedenej na ústavnom súde pod sp. zn. I. ÚS 314/2015 išlo o situáciu, keď bola nariadená opakovaná daňová kontrola napriek tomu, že pôvodná daňová kontrola nebola právoplatne skončená, čo predstavovalo dôvod, na základe ktorého ústavný súd rozhodol, že práva sťažovateľky porušené boli, a na základe ktorého ústavný súd zrušil

príslušné rozhodnutie najvyššieho súdu. V označenej veci teda konajúce súdy a aj ústavný súd hodnotili postup daňového úradu po zrušení rozhodnutia príslušného daňového riaditeľstva príslušným krajským súdom a následne po zrušení skoršieho rozhodnutia daňového úradu daňovým riaditeľstvom, kde po vrátení veci daňový úrad nepokračoval v konaní, ale začal novú (opakovanú) daňovú kontrolu. V aktuálne prerokúvanom prípade však táto skutková okolnosť absentuje, keďže zo sťažnosti a z jej príloh je zrejmé, že v predmetnom daňovom konaní nebolo zrušené (skoršie) prvostupňové rozhodnutie daňového úradu a vec mu nebola vrátená na ďalšie konanie. S uvedeným nepolemizuje ani sám sťažovateľ, ktorý pred ústavným súdom tvrdí, že pôvodná daňová kontrola bola právoplatne skončená, v dôsledku čoho v jeho veci existujú dve protichodné právoplatné rozhodnutia.

Vzhľadom na uvedené možno konštatovať, že právne závery ústavného súdu vyjadrené v jeho náleze sp. zn. I. ÚS 314/2015 zo 16. decembra 2015 sa na skutkové okolnosti sťažovateľovho prípadu uplatniť nemôžu. Naopak, na tieto skutkové okolnosti je potrebné uplatniť závery ústavného súdu vyslovené v jeho uznesení sp. zn. II. ÚS 506/2016 z 23. júna 2016, v ktorom sa ústavný súd zaoberal posudzovaním obdobnej skutkovej a právnej situácie inej sťažovateľky a v ktorom dospel k rovnakému záveru ako v tomto prípade.

Ústavný súd preto túto časť sťažnosti odmieta z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti (§ 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde).

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

V súlade s čl. 6 ods. 1 dohovoru každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom, zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o oprávnenosti akéhokoľvek trestného obvinenia proti nemu.

Pokiaľ sťažovateľ namieta, že napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu došlo aj k porušeniu jeho práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru, ústavný súd zastáva v zhode s EŠLP názor, že označený článok dohovoru nie je na jeho vec aplikovateľný.

Článok 6 ods. 1 dohovoru totiž garantuje spravodlivý proces pri rozhodovaní súdu o „občianskych právach a záväzkoch“ alebo o oprávnenosti „akéhokoľvek trestného obvinenia“. Podľa judikatúry EŠLP pojem občianske práva a záväzky treba vykladať autonómne, pričom sem nepatria len občianske, obchodné, rodinné či pracovné práva a záväzky. Pod tento pojem možno zahrnúť aj rozhodovanie súdov o niektorých právach vyplývajúcich z verejného práva. Európsky súd pre ľudské práva nevyklučuje, že aj konania kvalifikované vnútroštátnym právom ako súčasť verejného práva môžu spadať do pôsobnosti čl. 6 dohovoru v jeho občianskoprávnej časti, ak je ich výsledok rozhodujúci pre práva a povinnosti súkromného charakteru. Podľa názoru EŠLP však daňové záležitosti patria do tvrdého jadra výsad verejnej moci a verejný charakter vzťahu medzi daňovým subjektom a správcom dane prevláda. Daňové spory sa vymykajú z oblasti občianskych práv a záväzkov, a teda nespádajú do pôsobnosti čl. 6 dohovoru, a to napriek finančným dôsledkom na situáciu daňových subjektov (pozri napr. Ferrazzini proti Taliansku, rozsudok EŠLP z 12. 7. 2001).

Ústavný súd v nadväznosti na právne názory EŠLP uvádza, že daňové právo je jedným zo základných odvetví verejného práva a dane predstavujú prejav výsady štátu požadovať od povinných subjektov ich platenie s cieľom získať zdroje na svoju existenciu a plnenie svojich úloh a funkcií. Aj preto rozhodovanie o daňových právach nemožno subsumovať pod rozhodovanie o občianskych právach a záväzkoch. Daňové veci v niektorých prípadoch možno, vychádzajúc zo znenia dohovoru, podradiť pod pojem trestné obvinenie, kde je daná aplikovateľnosť dohovoru, to však len vtedy, ak ide o ukladanie daňových sankcií (napríklad pokút alebo v minulosti zvýšenia dane). Keďže všeobecné súdy na základe žaloby sťažovateľa preskúmavali zákonnosť rozhodnutia finančného riaditeľstva, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer daňového úradu, ktorým bol sťažovateľovi vyrubený rozdiel na dani z pridanej hodnoty (a nie daňová

sankcia), ústavný súd dospel k záveru, že čl. 6 ods. 1 dohovoru nie je v tomto prípade *ratione materiae* aplikovateľný (m. m. I. ÚS 241/07, II. ÚS 175/2016).

Z dôvodu, že sťažnosť sťažovateľa bola ako celok pri jej predbežnom prerokovaní odmietnutá, ústavný súd sa ďalšími požiadavkami sťažovateľa nezaoberal, pretože rozhodovanie o nich je podmienené vyslovením porušenia základného práva alebo slobody, k čomu v danom prípade nedošlo.

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

V Košiciach 18. januára 2018