



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 175/2016-12

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 24. februára 2016 v senáte zloženom z predsedníčky Ľudmily Gajdošíkovej a zo sudcov Sergeja Kohuta a Ladislava Orosza (sudca spravodajca) predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti UNIPRINT, s. r. o. v likvidácii, Nová 2419, Považská Bystrica, zastúpenej advokátom JUDr. Eugenom Kostovčíkom, Gelnická 33, Košice, ktorou namieta porušenie svojich základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 a čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sžf 46/2013 z 30. októbra 2014, a takto

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

Sťažnosť obchodnej spoločnosti UNIPRINT, s. r. o. v likvidácii, 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 19. februára 2015 osobne doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti UNIPRINT, s. r. o. v likvidácii, Nová 2419, Považská Bystrica (ďalej len „sťažovateľka“, v citáciách aj „sťažovateľ“), zastúpenej advokátom JUDr. Eugenom Kostovčíkom, Gelnická 33, Košice, ktorou namieta

porušenie svojich základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 a čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 5 Sžf 46/2013 z 30. októbra 2014 (ďalej len „napadnutý rozsudok“).

Zo sťažnosti a z príloh k nej priložených vyplýva, že sťažovateľka sa domáha vyslovenia ňou označených práv zaručených ústavou a dohovorom napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, ktorým bol potvrdený rozsudok Krajského súdu v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“) sp. zn. 11 S 44/2012 z 19. februára 2013.

Zo sťažnosti vyplýva, že Daňový úrad Považská Bystrica (ďalej len „daňový úrad“) dodatočným platobným výmerom č. 670/230/45433/07/Hel zo 16. októbra 2007 (ďalej len „rozhodnutie zo 16. októbra 2007“) sťažovateľke vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2004 v sume 82 246 Sk. Sťažovateľke ako daňovému subjektu nebol priznaný nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty v dôsledku nesplnenia podmienky na uplatnenie nároku na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) a nesplnenia si povinnosti vyplývajúcej z § 29 ods. 6 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“). Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „daňové riaditeľstvo“) rozhodnutím č. I/226/62-3312/2008/990600-r zo 14. januára 2008 (ďalej len „rozhodnutie zo 14. januára 2008“) rozhodnutie daňového úradu zo 16. októbra 2007 potvrdilo. Rozhodnutie daňového riaditeľstva zo 14. januára 2008 bolo zrušené rozsudkom krajského súdu sp. zn. 11 S 15/2008 zo 14. mája 2008 (ďalej len „rozsudok zo 14. mája 2008“). Sťažovateľka poukazuje na tú časť rozsudku krajského súdu zo 14. mája 2008, v ktorej *„Súd v rozsudku uvádza, že skutkový stav v danej veci bol zistený dostatočne a spoľahlivo, ale vyhodnotenie dôkazov nebolo urobené v súlade so zásadami daňového konania a z toho dôvodu bol prijatý nesprávny právny záver...“*.

*Následne „V druhej etape Daňový úrad... vykonal u sťažovateľa opakovanú daňovú kontrolu a na jej základe vydal dodatočný platobný výmer č. 670/230/2621/11/Sed z 24. 01. 2011. Daňové riaditeľstvo SR rozhodnutím č. I/226/7405-54597/2011/990600-r z 13. 05. 2011 potvrdilo dodatočný platobný výmer Daňového úradu... z 24. 01. 2011. Krajský súd v Trenčíne rozsudkom sp. zn. 11 S/52/2011 zo 14. 02. 2012 zrušil uvedené rozhodnutie Daňového riaditeľstva SR. Súd v rozsudku, okrem iného uvádza, že postup správca dane nebol v súlade so zákonom, pretože po zrušení dodatočného platobného výmeru zo 16. 10. 2007 sa vec dostala znovu do vyrubovacieho konania a správca dane mal vyrubiť daň, ale on tak nepostupoval a vykonal opakovanú daňovú kontrolu...*

*V tretej etape Daňový úrad Trenčín vydal dodatočný platobný výmer č. 9312401/5/1792581/2012 zo 17. 07. 2012. Proti dodatočnému platobnému výmeru Daňového úradu Trenčín zo 17. 07. 2012 sťažovateľ podal odvolanie v ktorom namietal, že správca dane mal v zmysle právneho názoru odvolacieho orgánu všetky zistenia opätovne vyhodnotiť v súlade so zásadami daňového konania. ...*

*Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím č. 1100306/1/1229598/2012/5050-r z 25. 10. 2012 potvrdilo dodatočný platobný výmer Daňového úradu Trenčín zo 17. 07. 2012. ...*

*Proti rozhodnutiu Finančného riaditeľstva SR... bola podaná žaloba. ...*

*Krajský súd v Trenčíne rozsudkom sp. zn. 11 S/44/2012-77 z 19. 02. 2013 žalobu zamietol.“.*

*Sťažovateľka poukazuje na skutočnosť, že krajský súd v rozsudku zo 14. mája 2008 uviedol, že „skutkový stav v danej veci bol zistený dostatočne a spoľahlivo, ale vyhodnotenie dôkazov nebolo urobené v súlade so zásadami daňového konania a z toho dôvodu bol prijatý nesprávny právny záver. Krajský súd na základe uvedeného dospel k záveru, že u sťažovateľa sú dané zákonné podmienky na odpočítanie dane a ak správne orgány dospeli k inému záveru, tento záver nie je v súlade so zákonom.“. Podľa sťažovateľky „nie je zrejmé, na základe čoho súd v rozsudku z 19. 02. 2013 zásadne zmenil svoj názor a tvrdí, že zákonné podmienky na odpočítanie dane splnené neboli“.*

Sťažovateľka zastáva názor, že krajský súd v rozsudku sp. zn. 11 S 44/2012 z 19. februára 2013 (ďalej len „rozsudok z 19. februára 2013“) *„nespravodlivo zhodnotil rozloženie dôkazného bremena medzi sťažovateľom ako daňovým subjektom a daňovými orgánmi... dodatočne objasňoval úvahy daňových orgánov novými dôvodmi v neprospech sťažovateľa“*.

V rámci svojej argumentácie sťažovateľka poukazuje aj na *„rozsudok Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 11 S/52/2011 v ktorom súd okrem iného uvádza (záver str. 4), že žalobca ďalšie dokazovanie nežiada, nenavrhuje ďalšie dôkazy a ani súd nezistil dôvod na doplnenie dokazovania. Sťažovateľ v odvolaní pri rozsudku poukazoval na to, že nie je zrejmé, na základe čoho súd zásadne zmenil svoj názor a tvrdí, že zákonné podmienky na odpočítanie dane splnené neboli.“*

V uvedených súvislostiach sťažovateľka namieta, že krajský súd sa odchyľil od právneho názoru vysloveného v jeho predchádzajúcom rozhodnutí, a preto bolo jeho povinnosťou uvedený odklon zdôvodniť. Aj povinnosťou najvyššieho súdu bolo dať špecifickú a konkrétnu odpoveď práve na tento argument, pričom ak sa najvyšší súd s touto zásadnou námietkou sťažovateľky nezaoberal, porušil jej práva garantované ústavou a dohovorom.

Na základe uvedených skutočností sťažovateľka navrhuje, aby ústavný súd po prijatí sťažnosti na ďalšie konanie nálezom takto rozhodol:

*„1. Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 5 Sžf/46/2013 z 30. 10. 2014 porušil základné právo sťažovateľa UNIPRINT, s. r. o. na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a ods. 2 Ústavy SR a právo na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.*

*2. Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 5 Sžf/46/2013 z 30. 10. 2014 porušil základné právo sťažovateľa UNIPRINT, s. r. o. na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 Ústavy SR.*

*3. Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5 Sžf/46/2013 z 30. 10. 2014 sa zrušuje a vec vracia na ďalšie konanie a rozhodnutie.*

*4. Sťažovateľovi sa priznáva náhrada trov právneho zastúpenia...“*

## **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 návrh na začatie konania predbežne prerokuje podľa § 25 ods. 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 38/1993 Z. z. o organizácii Ústavného súdu Slovenskej republiky, o konaní pred ním a o postavení jeho sudcov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa a zisťuje, či nie sú dôvody na odmietnutie návrhu podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde.

Podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania návrhy, na ktorých prerokovanie nemá právomoc, návrhy, ktoré nemajú náležitosti predpísané zákonom, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy podané oneskorene. Ústavný súd môže odmietnuť aj návrh, ktorý je zjavne neopodstatnený. Ak ústavný súd navrhovateľa na také nedostatky upozornil, uznesenie sa nemusí odôvodniť.

### **II.1 K namietanému porušeniu základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 a čl. 47 ods. 3 ústavy napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu**

Sťažovateľka namieta, že napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, ktorým bol potvrdený rozsudok krajského súdu z 19. februára 2013 ako vecne správny, došlo k porušeniu jej základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy, ako aj základného práva na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 ústavy. Rozsudkom

krajského súdu z 19. februára 2013 bola zamietnutá žaloba sťažovateľky, ktorou sa domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) č. 1100306/1/1229598/2012/5050-r z 25. októbra 2012, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer daňového úradu č. 9312401/5/1792581/2012 zo 17. júla 2012.

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

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

Podľa čl. 47 ods. 3 ústavy všetci účastníci sú si v konaní rovní.

Pri predbežnom prerokovaní sťažnosti sa ústavný súd sústredil na posúdenie, či ju možno považovať za zjavne neopodstatnenú. Z § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde totiž 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).

Ústavný súd už v rámci svojej judikatúry vyslovil, že obsahom základného práva na súdnu 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. 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. Úlohou ústavného súdu totiž nie je 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).

Princíp rovnosti zbraní hrá dôležitú úlohu v každom štádiu súdneho konania a vo vzťahu k rôznym subjektom. Tento princíp je *expressis verbis* vymedzený v čl. 47 ods. 3 ústavy a implicitne tvorí aj súčasť obsahu základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy.

Rovnosť účastníkov súd zabezpečuje vytvorením rovnakých procesných možností na uplatnenie ich práv a plnenie ich povinností. Podstata tejto ústavnej zásady spočíva v tom, že všetci účastníci občianskeho súdneho konania majú rovnaké procesné práva a povinnosti, ktoré uplatňujú a plnia za rovnakých procesných podmienok bez zvýhodnenia alebo diskriminácie niektorej z procesných strán. Nerozhoduje procesné postavenie alebo procesná pozícia účastníka, nie je podstatné ani to, ktorý z účastníkov sa stane žalobcom a ktorý z účastníkov je žalovaný (II. ÚS 35/02, IV. ÚS 126/09).

Z napadnutého rozsudku najvyššieho súdu vyplýva, že mal za preukázané, že k uskutočneniu zdaniteľného plnenia, ktoré je základnou podmienkou uplatnenia odpočtu dane z pridanej hodnoty, nedošlo. V rámci odôvodňovania tohto záveru sa v napadnutom rozsudku najvyššieho súdu uvádza:

*„V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH. Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje (pre ľahkú zneužitelnosť), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.“*

K splneniu zákonných predpokladov na odpočet dane z pridanej hodnoty a k uneseniu dôkazného bremena sťažovateľkou najvyšší súd v napadnutom rozsudku uvádza:

*„V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že konateľ dodávateľa nemal vedomosť o tom, že by spoločnosť dodávateľa žalobcu FARAON, s.r.o. vôbec vykonávala obchodnú činnosť, nevedla účtovníctvo, pričom sa malo jednať o tzv. fiktívne obchody. Najvyšší súd sa stotožňuje so záverom vysloveným prvostupňovým súdom, ktorý mal za preukázané, že konatelia dodávateľa popreli uskutočňovanie obchodu so žalobcom, aj napriek skutočnosti, že splnomocnenec dodávateľa potvrdil dodanie tovaru žalobcovi, avšak nevedel preukázať pôvod tovaru, čo predstavuje rozhodujúcu skutkovú súvislosť pri právnom posúdení veci. V danom prípade dôkazná povinnosť v daňovom konaní leží na daňovom subjekte, ako vyplýva z ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. Žalobca (daňový subjekt) však aj napriek výzve správcu dane neozrejmil v daňovom konaní sporné skutočnosti a nepredložil žiadne dôkazy na preukázanie uskutočnenia predmetov fakturácie a z tohto dôvodu nemohla byť v daňovom konaní overená pravdivosť údajov*

*na spochybnených faktúrach. Daňové orgány preto vychádzali z dôkazov zhromaždených nielen v daňovom, ale aj v trestnom konaní a na ich základe dospeli k záveru, že daňový subjekt nepreukázal uskutočnenie predmetu fakturácie a splnenie podmienok nároku na odpočet dane, ako aj vynaloženie finančných prostriedkov a ich súvislosť so zdaniteľnými príjmami. Podľa názoru najvyššieho súdu daňové orgány postupovali pri vyhodnotení dôkazov v súlade s vyššie uvedenou zásadou voľného hodnotenia dôkazov, prihliadali na všetky dôkazy, ktoré v daňovom konaní vyšli najavo, pričom vykonali všetky úkony s cieľom odstrániť existujúce rozpory v dôkazoch. Záver, ku ktorému dospeli, je výsledkom logickej úvahy a ich rozhodnutie nevybočilo z medzí a hľadísk stanovených zákonom.“*

V zmysle svojej doterajšej judikatúry považuje ústavný súd za arbitrárne, a teda protiústavné tie rozhodnutia, ktorých odôvodnenie je úplne odchylné od vecí samej alebo aj extrémne nelogické so zreteľom na preukázané skutkové a právne skutočnosti (IV. ÚS 150/03, I. ÚS 301/06). Právne hodnotenie sťažovateľkinej veci realizované najvyšším súdom v napadnutom rozsudku však nemožno považovať za svojvoľné ani zjavne neodôvodnené či vychádzajúce zo zjavného omylu v skutkových, resp. právnych otázkach. Nevyplýva z nich ani taká aplikácia príslušných ustanovení všeobecne záväzných právnych predpisov, ktorá by bola popretím ich podstaty a zmyslu. Skutočnosť, že sťažovateľka sa s názorom najvyššieho súdu nestotožňuje, nepostačuje sama osebe na prijatie záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti napadnutých rozhodnutí. Aj stabilná rozhodovacia činnosť ústavného súdu (II. ÚS 4/94, II. ÚS 3/97, I. ÚS 114/09) rešpektuje názor, podľa ktorého nemožno právo na súdnu ochranu stotožňovať s procesným úspechom, z čoho vyplýva, že všeobecný súd nemusí rozhodovať v súlade so skutkovým a právnym názorom účastníkov konania vrátane ich dôvodov a námietok.

Ústavný súd považoval za potrebné osobitne sa vyjadriť k zásadnej námietke sťažovateľky, podľa ktorej sa najvyšší súd nevyjadril k postupu krajského súdu, ktorým sa odklonil od právneho názoru prezentovaného v jeho predchádzajúcom rozhodnutí (ide o rozsudok krajského súdu zo 14. mája 2008, ktorým bolo zrušené rozhodnutie daňového riaditeľstva zo 14. januára 2008), a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, pričom

predovšetkým uviedol, že: „... *dospel k záveru, že u žalobcu sú dané zákonné podmienky na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 písm. a/ zák. o DPH, a ak správne orgány dospeli k inému záveru, tento záver nie je v súlade so zákonom*“. V súvislosti s argumentáciou sťažovateľky ústavný súd považuje za potrebné poukázať na ďalší priebeh konania, na základe ktorého možno formulovať záver o opodstatnenosti jej námietky.

V nadväznosti na zrušenie rozhodnutia daňového úradu zo 14. januára 2008 vydal daňový úrad rozhodnutím č. 670/230/2621/11/Sed z 24. januára 2011 dodatočný platobný výmer, ktorý bol potvrdený rozhodnutím daňového riaditeľstva č. I/226/7405-54597/2011/990600-r z 13. mája 2011. Krajský súd rozsudkom zo 14. februára 2012 rozhodnutie daňového riaditeľstva č. I/226/7405-54597/2011/990600-r z 13. mája 2011 zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie, pričom v odôvodnení k námietkam sťažovateľky týkajúcim sa zisteného skutkového stavu a hodnotenia dôkazov zo strany správnych orgánov predovšetkým zdôraznil, že „... *je potrebné hodnotiť všetko, čo v priebehu dokazovania vyšlo najavo (napriek konštatovaniu súdu o zistenom skutkovom stave v rozsudku sp. zn. 11 S/15/08) v súlade s ust. § 2 ods. 3 a § 29 zákona o správe daní a poplatkov. Keďže rozhodnutie žalovaného bolo zrušené a bol vyslovený záväzný právny názor, ktorý daňové orgány musia rešpektovať (§ 250j ods. 6 O. s. p.) pri novom rozhodnutí je nadbytočné sa zaoberať námietkami žalobcu k hodnoteniu dôkazov, pretože daňové orgány musia znovu vo veci rozhodovať*“.

Daňový úrad vydal v poradí tretí dodatočný platobný výmer rozhodnutím č. 9312401/5/1792581/2012 zo 17. júla 2012, ktorý bol potvrdený rozhodnutím finančného riaditeľstva č. 1100306/1/1229598/2012/5050-r z 25. októbra 2012. Krajský súd žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia finančného riaditeľstva z 25. októbra 2012 zamietol rozsudkom sp. zn. 11 S 44/2012 z 19. februára 2013. Na základe sťažovateľkou podaného odvolania najvyšší súd napadnutým rozsudkom rozsudok krajského súdu z 19. februára 2013 potvrdil.

Pokiaľ sťažovateľka namieta, že krajský súd nerešpektoval právnu záväznosť svojho právneho názoru vysloveného v skoršom rozhodnutí, neberie do úvahy skutočnosť, že

pre právne posúdenie veci je determinujúci v prvom rade skutkový stav veci, čo ale zároveň znamená, že akákoľvek zmena skutkového stavu sa musí jednoznačne prejavíť aj v jeho právnom posúdení. V poradí druhom rozsudku sp. zn. 11 S 52/2011 zo 14. februára 2012 sa krajský súd osobitne vyjadril k sťažovateľkinej námietke týkajúcej sa zisteného skutkového stavu a hodnotením dôkazov správnymi orgánmi, pričom zdôraznil ich povinnosť vyhodnotiť v súlade so zásadou voľného hodnotenia dôkazov všetko, čo v priebehu dokazovania vyšlo najavo, a rozhodnúť v súlade s právnym názorom prezentovaným krajským súdom v jeho rozhodnutí. Po vrátení veci (po vydaní v poradí druhého rozsudku krajského súdu) bola vec opätovne vrátená do vyrubovacieho konania a povinnosťou správneho orgánu bolo daň z príadnej hodnoty vyrubiť pri súčasnom hodnotení všetkého, čo v priebehu konania vyšlo najavo v súlade so zásadou voľného hodnotenia dôkazov. Pokiaľ preto správny orgán v rámci následného konania hodnotením dokazovania (súč viazaný právnym názorom vyjadreným krajským súdom v jeho rozsudku zo 14. februára 2012) dospel ku skutkovým záverom, ktoré nedovoľovali prijatie právneho záveru, že sťažovateľka splnila podmienky na uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty, javí sa námietka sťažovateľky ako neopodstatnená.

Navyše, správny súd nie je súdom skutkovým, ale súdom, ktorý s výnimkou vecí v tzv. plnej jurisdikcii (§ 250i ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku) posudzuje iba právne otázky napadnutého rozhodnutia správneho orgánu a ktorý vykonáva len také dokazovanie, ktoré je pre preskúmanie zákonnosti napadnutého rozhodnutia správneho orgánu nevyhnutné. V správnom súdnictve nie je v záujme, aby súdy nahrádzali činnosť správnych orgánov, ale aby poskytovali ochranu v prípade zásahu do práv fyzickej alebo právnickej osoby preskúmaním rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy (napr. rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 6 Sžo 183/2010).

Ústavný súd sa z obsahu napadnutého rozsudku presvedčil, že najvyšší súd sa s námietkami sťažovateľky (uvedenými v jej odvolaní z 5. apríla 2013) zaoberal v rozsahu, ktorý postačuje na konštatovanie, že sťažovateľka dostala odpoveď na všetky podstatné okolnosti posudzovanej veci. V tejto súvislosti už ústavný súd uviedol, že všeobecný súd 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. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované právo účastníka na spravodlivé súdne konanie (m. m. IV. ÚS 112/05, I. ÚS 117/05). Z ústavnoprávneho hľadiska preto niet žiadneho dôvodu, aby sa spochybňovali závery napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, ktorý je dostatočne odôvodnený, a tým aj ústavne udržateľný.

Keďže sťažovateľke nebolo podľa názoru ústavného súdu rozhodnutím najvyššieho súdu odňaté právo na preskúmanie zákonnosti rozhodnutí orgánu verejnej správy súdom a ani jej právo na rovnosť účastníkov v konaní, pričom sťažovateľka nepredložila žiadne relevantné dôkazy preukazujúce opak, ústavný súd dospel k záveru, že medzi posudzovaným rozhodnutím najvyššieho súdu a namietaným porušením základného práva sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a čl. 47 ods. 3 ústavy neexistuje taká príčinná súvislosť, ktorá by po prípadnom prijatí sťažnosti na ďalšie konanie umožňovala reálne dospieť k záveru o ich porušení. S prihliadnutím na odôvodnenosť napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, ako aj s poukazom 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), ústavný súd túto časť sťažnosti odmietol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti.

## **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 sťažovateľka namieta, že napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu došlo aj k porušeniu jej práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru, ústavný

súd zastáva v zhode s Európskym súdom pre ľudské práva (ďalej aj „ESLP“) názor, že označený článok dohovoru nie je aplikovateľný vo veci sťažovateľky.

Článok 6 ods. 1 dohovoru garantuje spravodlivý proces pri rozhodovaní súdu o „občianskych právach a záväzkoch“ alebo o oprávnenosti „akéhokoľvek trestného obvinenia“. Podľa judikatúry ESLP 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 poľa pôsobnosti čl. 6 dohovoru v jeho občianskoprávnej časti, ak je ich výsledok rozhodujúci pre práva a povinnosti súkromného charakteru. Podľa názoru ESLP však daňové záležitosti patria do tvrdého jadra výsad verejnej moci a verejný charakter vzťahu medzi daňovým subjektom a správcom dane prevláda. Napokon ESLP dospel k záveru, že 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 (Ferrazzini proti Taliansku, rozsudok ESLP z 12. 7. 2001).

Ústavný súd v nadväznosti na právne názory ESLP 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 ukládanie daňových sankcií (napríklad pokút alebo v minulosti zvýšenia dane). Keďže všeobecné súdy na základe žaloby sťažovateľky preskúmavali zákonnosť rozhodnutí finančného riaditeľstva, ktorými bol potvrdený dodatočný platobný výmer daňového úradu, ktorým bol vyrubený sťažovateľke 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).

Na základe uvedeného ústavný súd túto časť sťažnosti odmietol z dôvodu zjavnej neopodstatnenosti podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde, keďže nezistil možnosť porušenia práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jeho prijatí na ďalšie konanie.

Vzhľadom na odmietnutie sťažnosti ako celku sa už ústavný súd ďalšími požiadavkami sťažovateľky na ochranu ústavnosti nezaoberal.

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

V Košiciach 24. februára 2016