



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## NÁLEZ

Ústavného súdu Slovenskej republiky

V mene Slovenskej republiky

I. ÚS 144/2018-51

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 15. augusta 2018 v senáte zloženom z predsedníčky Marianny Mochnáčovej a zo sudcov Petra Brňáka a Milana Ľalíka prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti Púchovský mäsový priemysel, a. s. v reštrukturalizácii, Vsetínska 1354/15, Púchov, zastúpenej Advokátskou kanceláriou JUDr. Alena Vyskočilová, s. r. o., Banskobystrická 6, Bratislava, v mene ktorej koná advokátka JUDr. Alena Vyskočilová, vo veci namietaného porušenia jej základných práv na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2, ako aj čl. 48 ods. 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. 4 Sžf 59/2016 z 12. septembra 2017 a takto

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

Sťažnosti obchodnej spoločnosti Púchovský mäsový priemysel, a. s. v reštrukturalizácii, **n e v y h o v u j e.**

## **O d ô v o d n e n i e :**

### **I.**

1. Ústavný súd Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) uznesením č. k. I. ÚS 144/2018-33 z 25. apríla 2018 prijal podľa § 25 ods. 3 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 ďalšie konanie sťažnosť spoločnosti Púchovský mäsový priemysel, a. s. v reštrukturalizácii (ďalej len „sťažovateľka“ v citáciách aj „sťažovateľ“), ktorou namietala porušenie základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 a čl. 48 ods. 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. 4 Sžf 59/2016 z 12. septembra 2017 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“).

2. Zo sťažnosti a z jej príloh vyplýva, že najvyšší súd napadnutým rozsudkom zmenil rozsudok Krajského súdu v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“) sp. zn. 11 S 30/2015 z 29. marca 2016. Uvedeným rozsudkom krajský súd odložil vykonateľnosť a súčasne zrušil rozhodnutie žalovaného – Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) č. 1100301/1/538733/2014/14003 z 8. decembra 2014, ktorým finančné riaditeľstvo potvrdilo rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej len „správca dane“ alebo „daňový úrad“) č. 9900431/5/3995750/2014/Matk o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty v sume 144 062,09 eur za zdaňovacie obdobie apríl 2009 sťažovateľke (žalobkyni).

3. Finančné riaditeľstvo podalo proti napadnutému rozsudku krajského súdu v bode 2 odvolanie. Najvyšší súd napadnutým rozsudkom zmenil rozsudok krajského súdu tak, že žalobu sťažovateľky v plnom rozsahu zamietol. Sťažovateľka uvádza, že krajský súd

nevykonan žiadne nové dôkazy, len sa stotožnil s jej argumentmi v žalobe, avšak najvyšší súd vykonal nový dôkaz [pripojil rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 4 Sžf 10/2016 zo 17. januára 2017 (bod 5.9 rozhodnutia najvyššieho súdu), ktorý v čase rozhodovania krajského súdu ešte nebol k dispozícii, a teda sa s ním sťažovateľka nemohla oboznámiť]. Z tohto dôvodu bol povinný najvyšší súd podľa sťažovateľky nariadiť pojednávanie podľa § 250ja Občianskeho súdneho poriadku (ďalej aj „OSP“). Ak sa tak nestalo, sťažovateľke bola odňatá možnosť konať pred súdom a porušené jej základné právo podľa čl. 48 ods. 2 ústavy, keďže ak „odvolací súd mení rozhodnutie prvého stupňa“, musí vysvetliť „dôvod potreby tejto zmeny“, a odôvodnenie rozhodnutia najvyššieho súdu nedáva odpovede na rozhodujúce argumenty sťažovateľky, ktoré predložila v konaní pred súdom prvého stupňa a v daňovom konaní.

4. Podľa sťažovateľky rešpektujúc závery rozhodnutí judikatúry Súdneho dvora Európskej únie *«bol správca dane povinný skúmať a preukázať, či bol sťažovateľ zapojený do údajného reťazového obchodu s mäsom s cieľom účelovo si uplatniť právo na odpočet DPH, resp. bol povinný preukázať, že sťažovateľ vedel, resp. musel vedieť, na akých obchodoch s mäsom sa zúčastňuje.*

*Ak by sa hodnoverným spôsobom nepotvrdilo podozrenie o zapojení sťažovateľa do akéhokoľvek podvodu, je potrebné rešpektovať závery uvedené v rozsudkoch Európskeho súdneho dvora v spojených prípadoch C-354/03 (Optigen), C-355/03 (Fulcrum Electronics) a C-484/03 (Bond House), podľa ktorého nárok na odpočítanie DPH na vstupe nemôže byť ovplyvnený skutočnosťou, že v reťazci dodávok je iná predchádzajúca alebo následná transakcia zaťažená prípadným daňovým podvodom, o ktorom platiteľ nevie alebo nemôže vedieť...*

*V tejto súvislosti poukazujeme aj na rozhodnutie Európskeho súdneho dvora (tretia komora) z 21. 6. 2012 v spojených veciach C-80/11 a C-142/11, ktorého podstata spočíva v tom, že daňové úrady nemôžu od podnikateľov chcieť, aby preverovali svojich dodávateľov.*

*Sťažovateľ tvrdí, že ak sa nepreukáže jeho zapojenie do údajného podvodu, resp. ak sa nepreukáže, že sťažovateľ mal, resp. musel mať o údajnom daňovom podvode vedomosť, tak je irelevantné, čo sa dialo v „reťazi pred ním“ (teda čo a ako sa dialo medzi firmami*

*Ostwerke, s.r.o. a GIBALEX spol. s r.o.) a zákonný nárok sťažovateľa na odpočítanie DPH na vstupe nemôže byť z tohto dôvodu spochybnený.*

*Sťažovateľ tvrdil a tvrdí, že v jeho prípade správca dane nezískal žiadny hodnoverný dôkaz o tom, žeby sa sťažovateľ údajného daňového podvodu zúčastnil alebo, že sťažovateľ mal, resp. musel mať o tomto údajnom podvode vedomosť, resp. nekonal v predmetnom obchode odborne starostlivo a nepreveril si všetky pre neho dostupné informácie.*

*Sťažovateľ opätovne zvyrazňuje, že k záverom o možnom reťazovom pohybe tovaru v reťazci tuzemských spoločností, ktorý sa mal uskutočniť len fakturačne, došiel správca dane v prvom rade na základe daňovej kontroly, ktorá bola vykonaná vo firme GIBALEX spol. s r.o. v nadväznosti na zisťovanie rozhodujúcich skutočností v spoločnosti Ostwerke, s.r.o...*

*Sťažovateľ v správnej žalobe tvrdil, že v rámci daňového konania preukázal splnenie všetkých hmotnoprávných podmienok, na ktoré sa viaže odpočet DPH, keď daňovému orgánu preložil:*

*a) faktúry vystavené spoločnosťou GIBALEX spol. s r.o., ktoré mali zákonné náležitosti,*

*b) bankové výpisy, ktoré potvrdzovali zaplatenie uvedených faktúr sťažovateľom firme GIBALEX, spol. s r.o.,*

*c) riadne podpísané a vystavené dodacie listy, na ktorých je ako dodávateľ uvedená firma GIBALEX...*

*Sťažovateľ aj naďalej zastáva názor, že nebol zapojený do žiadneho podvodného konania a o prípadnom podvodnom konaní u svojho dodávateľa/dodávateľov objektívne nemal vedomosť.*

*Len pre úplnosť dodávame, že sťažovateľ dodané mäso spracoval, a dodal ho svojím dodávateľom, pričom tuzemským dodávateľom vystavil faktúry s DPH.*

*Daňový subjekt preto konštatuje, že podľa jeho názoru nebol štát ukrátený na dani z pridanej hodnoty, naopak, ak by bol povinný doručenú sumu uhradiť, DPH by bola zaplatená 2x.*

*Na základe vyššie uvedeného preto sťažovateľ naďalej tvrdí, že došlo k porušeniu jeho základného práva na súdnu ochranu len kvôli nedostatku dôvodov, arbitrárnosti a svojvoľnému odôvodneniu napadnutého rozsudku...».*

5. Na základe uvedeného sťažovateľka navrhla, aby ústavný súd o jej sťažnosti rozhodol nálezom, ktorým vysloví porušenie ňou označených základných a iných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2, ako aj čl. 48 ods. 2 ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, zruší napadnutý rozsudok najvyššieho súdu a vráti mu vec na ďalšie konanie a prizná sťažovateľke náhradu trov konania.

6. K sťažnosti sa vyjadril najvyšší súd podaním zo 6. marca 2018, v ktorom uviedol:

*„... na rozdiel od tvrdenia sťažovateľa sa domnieva, že odôvodnenie napadnutého rozsudku je dostatočne podrobné a dôvody, ktoré najvyšší súd viedli k zmene rozsudku Krajského súdu v Trenčíne boli objasnené sťažovateľovi v jasnej forme prostredníctvom odôvodnenia napadnutého rozsudku.*

*Najvyšší súd je názoru, že senátu už neprislúcha akokoľvek dodatočne doplňovať, objasňovať ani prípadne meniť argumentáciu v ňom uvedenú, rozhodnutie o predmetnej sťažnosti sťažovateľa necháva na posúdení Ústavného súdu...“*

Toto vyjadrenie doplnil najvyšší súd ešte podaním z 23. mája 2018 takto:

*„V danom prípade argumentácia sťažovateľky v jej sťažnosti, že by mal NS SR doplniť dokazovanie bez jej prítomnosti a že nemala možnosť sa k nemu vyjadriť, je výlučne z pohľadu NS SR účelového charakteru. V danom prípade NS SR len v rámci hodnotenia dôkazov vyhodnotil i dôkaz výsostne súvisiaci s predmetnou vecou, pretože obchodná spoločnosť GIBALEX, spol. s r.o. mala byť dodávateľom tovar pre žalobcu, t.j. Púchovský mäsový priemysel, a.s. Tieto skutočnosti musia byť teda sťažovateľke známe. Z tohto pohľadu a z hľadiska ústavnoprávneho ako i eurokonformného výkladu si NS SR nevie predstaviť, že by v danom prípade nemal prihliadnuť pre NS SR notoricky známu skutočnosť, ktorou je v tejto situácii predmetné právoplatné rozhodnutie GIBALEX, spol. s r.o., ktorý dôkaz riadne a presvedčivo vyhodnotil v dôvodoch svojho napadnutého rozsudku ústavnou sťažnosťou.*

*NS SR tiež považuje za potrebné zdôrazniť, že si nevie predstaviť iný výklad pri vyhodnotení jednotlivých dôkazných prostriedkov v napadnutom rozsudku. Ak by sme si totiž predstavili iný výklad vyhodnotenia dôkazných prostriedkov, k čomu zjavne nabáda sťažovateľka vo svojej sťažnosti, neznamenalo by to podľa právneho názoru NS SR nič iné, vytvorenie stavu nezákonnosti, ak by sme si predstavili vyhodnotenie právoplatného*

rozsudku vo veci GIBALEX, spol. s r.o. spôsobom, aký si želá sťažovateľka. Taktiež by to neznamenal nič iné, len vytvorenie stavu právnej neistoty, ak by NS SR vyhodnotil právoplatný rozsudok vo veci GIBALEX, spol. s r.o. v prospech sťažovateľky. V danom prípade pri vyhodnotení dôkazných prostriedkov v napadnutom rozsudku je treba mať na pamäti, že listinný dôkaz a to právoplatný rozsudok vo veci GIBALEX, spol. s r.o. je dôkazom, ktorý NS SR získal jednoznačne legálnym spôsobom, nakoľko predmetná vec bola predmetom rozhodovania senátu 4S skôr, než rozhodla vec sťažovateľky.

V súčasnosti NS SR odkazuje i na základné výkladové zásady týkajúce sa hodnotenia dôkazov v civilnom sporovom poriadku. Zároveň si NS SR dovoľí poukázať i na výkladové otázky zakotvené v komentári k Správne súdному poriadku vydaného vydavateľstvom C. H. BECK spoluautorov BARICOVÁ, FEČÍK, ŠTEVČEK, FILOVÁ a kol. s poukazom na ust. § 123. Najvyšší súd je názoru, že pri uplatnení svojej právomoci poskytol sťažovateľke súdnu ochranu v ústavou požadovanom rozsahu.“

7. K vyjadreniu najvyššieho súdu zaujala stanovisko sťažovateľka v podaní z 13. júla 2018, v ktorom uviedla:

«... K tvrdeniu, že skutočnosti ohľadne konania týkajúceho sa spoločnosti GIBALEX, spol. s r.o. boli sťažovateľke známe.

Najvyšší súd SR na str. 2 v 4 odseku svojho vyjadrenia zo dňa 23.05.2018 uvádza: „V danom prípade argumentácia sťažovateľky v jej sťažnosti, že by mal NS SR doplniť dokazovanie bez jej prítomnosti a že nemala možnosť sa k nemu vyjadriť, je výlučne z pohľadu NS SR účelového charakteru. V danom prípade NS SR len v rámci hodnotenia dôkazov vyhodnotil i dôkaz výsostne súvisiaci s predmetnou vecou, pretože obchodná spoločnosť GIBALEX, spol. s r.o. mala byť dodávateľom tovaru pre žalobcu, t.j. Púchovský mäsový priemysel, a.s. Tieto skutočnosti musia byť sťažovateľke známe.“

S týmto tvrdením Najvyššieho súdu SR sa sťažovateľka nemôže stotožniť. Najvyšší súd SR ničím nepreukazuje svoje tvrdenie, že predmetný rozsudok a skutkový stav v súdnom a daňovom konaní týkajúcom sa spoločnosti GIBALEX, spol. s r.o. boli sťažovateľke známe. Len skutočnosť, že spoločnosť GIBALEX, spol. s r.o. bola dodávateľom tovaru pre sťažovateľku nepreukazuje, žeby spoločnosť GIBALEX, spol. s r.o. poskytovala sťažovateľke podrobné informácie o predmetnom daňovom konaní, resp. následnom súdnom konaní.

*Sťažovateľka nebola účastníkom daňového konania, a ani následného súdneho konania, ktorého výsledkom bol predmetný rozsudok Najvyššieho súdu SR.*

*V tejto súvislosti sťažovateľka poukazuje aj na príslušné zákonné ustanovenia o daňovom tajomstve a na svoju argumentáciu v daňovom a následne súdnom konaní, že nebolo ničím preukázané, žeby mala vedomosť o možnom nezákonnom postupe svojho dodávateľa a jeho dodávateľov.*

*...K tvrdeniu, že sťažovateľka namieta, že Najvyšší súd SR nevyhodnotil právoplatný rozsudok Najvyššieho súdu SR podľa jej predstáv*

*Najvyšší súd SR na str. 2 v 5 odseku svojho vyjadrenia zo dňa 23.05.2018 uvádza: „Ak by sme si totiž predstavili iný výklad vyhodnotenia dôkazných prostriedkov, k čomu zjavne nabáda sťažovateľka vo svojej sťažnosti, neznamenalo by to podľa právneho názoru NS SR nič iné, vytvorenie stavu nezákonnosti, ak by sme si predstavili vyhodnotenie právoplatného rozsudku vo veci GIBALEX, spol. s r.o. spôsobom, akým si želá sťažovateľka.“ Ani s týmto tvrdením Najvyššieho súdu SR sťažovateľka nemôže súhlasiť. Nie je pravda, žeby sťažovateľka vo svojej sťažnosti namietala skutočnosť, akým spôsobom Najvyšší súd SR vyhodnotil obsah predmetného rozsudku vo veci GIBALEX, spol. s r.o. a prezentovala svoj názor nato, ako mal byť obsah tohto rozsudku vyhodnotený správne.*

*Naopak sťažovateľka namietala skutočnosť, že sa s týmto dôkazom (rozsudkom Najvyššieho súdu SR č.k. 4 Sžf/8/2016 zo dňa 17.01.2017) nemohla oboznámiť a vyjadriť sa k nemu, a to aj napriek tomu, že Najvyšší súd SR v odvolacom konaní tento nový dôkaz preukázateľne vykonal. Ak odvolací súd pristúpil k doplneniu dokazovania, musel sa riadiť § 120 a nasl. OSP, hodnotiť vykonané dôkazy jednotlivo a v súvislostiach, aby došlo k ich sklbeniu s dôkazmi, ktoré už boli získané v konaní pred správcom dane a nariadiť pojednávanie v tejto veci. K tomuto sťažovateľkou namietanému porušeniu jej práva však Najvyšší súd nezaujal žiadne stanovisko....*

*V ostatnom sťažovateľka aj naďalej zotrváva na skutočnostiach uvedených vo svojej ústavnej sťažnosti.»*

8. Ústavný súd so súhlasom účastníkov konania podľa § 30 ods. 2 zákona o ústavnom súde upustil v danej veci od ústneho pojednávania, pretože po oboznámení sa

s ich stanoviskami k opodstatnenosti sťažnosti dospel k názoru, že od tohto pojednávania nemožno očakávať ďalšie objasnenie veci.

## II.

9. 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.

10. Podľa čl. 127 ods. 2 ústavy ak ústavný súd vyhovie sťažnosti, svojím rozhodnutím vysloví, že právoplatným rozhodnutím, opatrením alebo iným zásahom boli porušené práva alebo slobody podľa odseku 1, a zruší také rozhodnutie, opatrenie alebo iný zásah. Ak porušenie práv alebo slobôd podľa odseku 1 vzniklo nečinnosťou, ústavný súd môže prikázať, aby ten, kto tieto práva alebo slobody porušil, vo veci konal. Ústavný súd môže zároveň vec vrátiť na ďalšie konanie, zakázať pokračovanie v porušovaní základných práv a slobôd alebo ľudských práv a základných slobôd vyplývajúcich z medzinárodnej zmluvy, ktorú Slovenská republika ratifikovala a bola vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, alebo ak je to možné, prikázať, aby ten, kto porušil práva alebo slobody podľa odseku 1, obnovil stav pred porušením.

### **11. K namietanému porušeniu základného práva vyjadriť sa ku všetkým vykonávaným dôkazom podľa čl. 48 ods. 2 ústavy**

Podľa čl. 48 ods. 2 ústavy každý má právo, aby sa jeho vec verejne prerokovala bez zbytočných prietáhov a v jeho prítomnosti a aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonávaným dôkazom. Verejnosť možno vylúčiť len v prípadoch ustanovených zákonom.

Článok 48 ods. 2 ústavy zaručuje každému, o práve koho orgán verejnej moci rozhoduje, vyjadriť sa k tým dôkazom, ktoré sa v konaní vykonávajú. Ústavný súd už

vyslovil, že k porušeniu základného práva vyjadriť sa k všetkým vykonávaným dôkazom môže pred všeobecnými súdmi dôjsť vtedy, keď príslušný súd dôkazy vykonáva, a teda nie vtedy, keď ich nevykonal (I. ÚS 226/03, II. ÚS 197/07).

12. Predmetom posúdenia ústavného súdu v tejto časti sú námietky sťažovateľky, ktorými tvrdí, že najvyšší súd v konaní o odvolaní vykonal podľa nej dôkaz (pripojením iného rozsudku najvyššieho súdu), s ktorým ju vopred neoboznámil a v jej veci nenariadil pojednávanie (bod 3), pričom sťažovateľka sa o tomto pripojenom rozsudku dozvedela až z odôvodnenia napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, čím podľa nej došlo k porušeniu jej označených základných práv podľa ústavy a dohovoru.

13. Podľa § 246c ods. 1 OSP v znení účinnom ku dňu začatia konania na krajskom súde pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona. Opravný prostriedok je prípustný, len ak je to ustanovené v tejto časti. Proti rozhodnutiu najvyššieho súdu opravný prostriedok nie je prípustný.

14. Podľa § 125 OSP za dôkaz môžu slúžiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť stav veci, najmä výsluch svedkov, znalecký posudok, správy a vyjadrenia orgánov, fyzických osôb a právnických osôb, listiny, ohliadka a výsluch účastníkov. Pokiaľ nie je spôsob vykonania dôkazu predpísaný, určí ho súd.

15. Podľa § 250i ods. 1 OSP pri preskúvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia.

16. Podľa § 250ja ods. 2 OSP odvolací súd rozhodne o odvolaní spravidla bez pojednávania, ak to nie je v rozpore s verejným záujmom. Na prejednanie odvolania nariadi pojednávanie, ak to považuje za potrebné, alebo ak vykonáva dokazovanie...

17. Podľa názoru ústavného súdu v tejto veci skutočnosť, že najvyšší súd v závere spomenul vo svojom rozhodnutí iný svoj rozsudok, ktorý sa týkal spoločnosti GIBALEX

s. r. o., ktorá bola dodávateľom tovaru aj pre sťažovateľku, neznamená, že mal v tejto veci nariadiť aj pojednávanie podľa druhej vety citovanej procesnej normy. Najvyšší súd, resp. príslušný senát najvyššieho súdu celkom očividne mal vedomosť aj o svojom rozsudku sp. zn. 4 Sžf 8/2016 zo 17. januára 2017 zo svojej rozhodovacej činnosti, a preto v odôvodnení svojho napadnutého rozsudku iba citoval (nad rámec, pozn.) z predmetného rozsudku najvyššieho súdu. Odkaz na iný rozsudok najvyššieho súdu, resp. svoju judikatúru (hoci sťažovateľka nebola účastníkom konania aj v konaní vedenom na najvyššom súde pod sp. zn. 4 Sžf 8/2016), tak reálne nemohol porušiť jej označené základné právo podľa čl. 48 ods. 2 ústavy.

18. V momente vydania napadnutého rozsudku sťažovateľka už proti napadnutému rozsudku nemohla podať žiadny opravný prostriedok, a teda objektívne nemala žiadny priestor na vyjadrenie sa k veci a tiež záverom vyplývajúcim z pripojeného rozsudku (to mala v priebehu správneho konania a aj po rozhodnutí krajského súdu, pozri jej vyjadrenie k odvolaniu žalovanej v bode 3.1 na strane 12 napadnutého rozsudku, pozn.). Údajný „nový dôkaz“ v konaní takisto nie je pripojený v súdnom spise krajského súdu a netvorí tak jeho súčasť, čiže najvyšší súd ho uviedol iba na podporu svojej argumentácie na rozšírenie dôvodov na zamietnutie žaloby sťažovateľky (vyplýva to zo súdneho spisu krajského súdu sp. zn. 11 S 30/2015, pozn.). Jediná zmienka o tomto rozsudku najvyššieho súdu je tak iba v závere odôvodnenia napadnutého rozsudku v bode 5.9 na strane 21. V tomto smere sa preto v celom rozsahu ústavný súd stotožňuje s vyjadrením najvyššieho súdu v bode 6 a v závere konštatuje, že najvyšší súd reálne nemohol napadnutým rozsudkom „materiálne“ porušiť základné právo sťažovateľky vyjadriť sa ku všetkým vykonávaným dôkazom, keďže nešlo o vykonávanie nového dokazovania, iba o zdôraznenie jeho ďalších úvah na podporu jeho záverov, a preto ústavný súd v tejto časti sťažnosti sťažovateľky (bod 11) nevyhovел.

**19. K namietanému porušeniu základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu**

20. Podľa sťažovateľky sa najvyšší súd v napadnutom rozsudku nevysporiadal s jej námietkami, ako ich zhrnula aj vo svojej sťažnosti ústavnému súdu, a to že sťažovateľka predložila daňovým orgánom všetky potrebné doklady na uznanie nároku na odpočítanie DPH a správca dane jasne nepreukázal, že vedome participovala na podvodnej daňovej schéme, a preto považuje skutkové a právne závery najvyššieho súdu ako arbitrárne a zjavne neodôvodnené, a tak porušujúce jej označené práva.

21. Podľa čl. 46 ods. 1 ústavy každý sa môže domáhať zákonom ustanoveným postupom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde... 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. 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...

22. Článok 46 ods. 1 ústavy je primárnou ústavnou bázou pre zákonom upravené konanie súdov a iných orgánov Slovenskej republiky príslušných na poskytovanie právnej ochrany, a tým aj „bránou“ do ústavnej úpravy jednotlivých aspektov práva na súdnu a inú právnu ochranu zakotvených v čl. 46 až čl. 50 ústavy (porovnaj I. ÚS 117/05). Podľa stálej judikatúry ústavného súdu je účelom práva na súdnu ochranu (čl. 46 ods. 1 ústavy), ako aj práva na spravodlivý proces (čl. 6 ods. 1 dohovoru) zaručiť každému prístup k súdu, čomu zodpovedá povinnosť všeobecného súdu viazaného procesnoprávnymi a hmotnoprávnymi predpismi, dodržiavanie ktorých je garanciou práva na súdnu ochranu, vo veci konať a rozhodnúť (porovnaj II. ÚS 88/01).

23. 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 (v tomto prípade zákon Občiansky súdny poriadok) splnených podmienok na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia. Výklad ustanovení Občianskeho súdneho poriadku 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).

24. Ústavný súd ďalej s poukazom na rozdelenie súdnej moci v ústave medzi ústavný súd a všeobecné súdy (čl. 124 a čl. 142 ods. 1) stabilne judikuje, že 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 všeobecnými súdmi bol alebo nebol 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 s medzinárodnými zmluvami o ľudských právach a základných slobodách (I. ÚS 13/00, mutatis mutandis II. ÚS 1/95, II. ÚS 21/96, I. ÚS 4/00, I. ÚS 17/01).

25. Z tohto postavenia ústavného súdu vyplýva, že môže preskúmať také rozhodnutia všeobecných súdov, ak v konaniach, ktoré im predchádzali, alebo samotných rozhodnutiach došlo k porušeniu základného práva alebo slobody, pričom skutkové a právne závery všeobecného súdu môžu byť predmetom preskúmania vtedy, ak by vyvedené závery boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedliteľné a neudržateľné, zároveň by mali za následok porušenie základného práva alebo slobody (I. ÚS 13/00, mutatis mutandis I. ÚS 37/95, II. ÚS 58/98, I. ÚS 5/00, I. ÚS 17/00) a tiež by mali za následok porušenie niektorého z princípov spravodlivého procesu, ktoré neboli napravené v inštančnom (opravnom) postupe všeobecných súdov.

26. V tejto súvislosti ústavný súd poukazuje na povahu a špecifiká správneho súdnictva podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, 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. 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 (porovnaj v tomto zmysle IV. ÚS 252/04, IV. ÚS 329/04, IV. ÚS 340/04, III. ÚS 32/07), najmä s ustanovením § 157 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, v ktorom boli upravené náležitosti odôvodnenia rozsudku.

27. Najvyšší súd v napadnutom rozsudku jasne poukázal v bode 5.2 na strane 17, že *„dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia spočíva predovšetkým na daňovom subjekte. Uvedená podmienka zákona korešponduje aj s cieľom uznaným a podporovaným 6. Smernicou Rady EÚ o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ktorým je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania práva (pozri najmä rozsudky z 29.04.2004 Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02. Zb. s-I-5337, bod 76 ako aj z 21.02.2006, Halifax, C-255/02, Zb. s.I.1609, bod 71)...“*.

Takisto v bode 5.5 uviedol: *„Pokiaľ ide o rozloženie dôkazného bremena medzi daňový subjekt a správcu dane, najvyšší súd poznamenáva, že nie je úlohou daňových orgánov odstraňovať rozpory vzniknuté v rámci šetrenia správcu dane, ktorým sa overuje pravdivosť tvrdení žalobcu, ako aj pravdivosť skutočností uvedených na dokladoch predložených žalobcom. Je povinnosťou daňového subjektu, ktorý si uplatňuje nárok na odpočítanie dane, z daňových dokladov preukázať relevantnými dôkazmi, že ním uplatnený nárok bol oprávnený. Dôkazná povinnosť správcu dane spočíva až v overení pravdivosti tvrdení daňového subjektu. Pokiaľ daňový subjekt spoľahlivo nepreukáže pravdivosť svojich tvrdení, nemôže mu byť uznané právo na odpočítanie dane. V prípade pochybností, správca dane je oprávnený overovať celý obchodný reťazec. Spoločnosť GIBALEX, spol. s r.o. je priamym dodávateľom žalobcu, ktorý v zmysle zákona o DPH musí taktiež vedieť preukázať nadobudnutie predmetného tovaru, aby ho mohol ďalej fakturovať a dodávať, v tomto prípade žalobcovi. Najvyšší súd poukazuje, že sa v predmetnej veci nejednalo o obchod, v ktorom by bola spochybnená samotná existencia jeho predmetu, t.j. existencia prevádzaného tovaru a s tým spojený reálny základ deklarovaného zdaniteľného obchodu. V priebehu kontroly za zdaňovacie obdobie máj 2009 u žalobcu správca dane neodmietol kontrolovanému daňovému subjektu právo na odpočítanie DPH, ale neuznal platiteľovi*

*nárok na odpočítanie DPH a to z dôvodu, že jeho dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť. Žalobca tým porušil ustanovenie § 49 ods. 1 zákona o DPH, pri ktorom právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.“*

28. Správca dane nepovažoval teda za dostatočné, aby mu mohol uznať nárok na odpočítanie DPH. Správca dane tvrdil, že dodávateľovi sťažovateľky nevznikla daňová povinnosť. Samozrejme, z hľadiska dokazovania v daňovom konaní musel správca dane toto svoje tvrdenie relevantne podporiť. Najvyšší súd v napadnutom rozsudku k spochybneniu dokladov sťažovateľky správcom dane v bode 5.6 na strane 19 a strane 20 uviedol: *„Najvyšší súd SR mal za preukázané, že správca dane dožiadal miestne príslušného správcu dane dodávateľa GIBALEX, spol. s r.o. o preverenie reálnosti deklarovaných dodávok tovaru ako aj reálnosť prepravy tovaru. Mieste príslušný správca dane vykonával v spoločnosti GIBALEX, spol. s r.o. daňovú kontrolu za obdobie január až december 2009 a zistil, že platiteľ GIBALEX, spol. s r.o. nakupoval tovar - mäso od tuzemského dodávateľa - platiteľa Ostwerke, s.r.o... a tento tovar bol predmetom ďalšieho predaja pre odberateľa Púchovský mäsový priemysel, a.s. Za týmto účelom vypočul ako svedka, bývalého konateľa Ostwerke, s.r.o. p. [REDAKOVANÉ] ..., ktorý sa vyjadril, že za zdaňovacie obdobie apríl 2009, máj 2009 a jún 2009 neboli žiadne faktúry vyhotovené pre odberateľa GIBALEX, spol. s r.o. Bývalý konateľ p. [REDAKOVANÉ] sa tiež vyjadril, že Ostwerke, s.r.o. nakupovala mäso len od českých dodávateľov, tovar prišiel na Slovensko, ale nevie, kde sa vyložil, kto objednával prepravu a kto prepravu vykonával. Aj podľa názoru najvyššieho súdu bola spoločnosť Ostwerke, s.r.o. podvodným spôsobom zapojená do reťazca obchodovania s tovarom - mäsom platiteľom GIBALEX, spol. s r.o., ktorý vystupoval ako sprostredkovateľ. Nakoľko sa nepreukázalo dodanie tovaru - mäsa platiteľom Ostwerke, s.r.o. a tým opodstatnenosť samotnej fakturácie, platiteľovi Ostwerke, s.r.o. nevznikla daňová povinnosť. V zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť, pretože daňová povinnosť dodávateľovi Ostwerke, s.r.o. nevznikla, nevzniklo ani odberateľovi GIBALEX, spol. s r.o. právo na odpočítanie tejto dane. Najvyšší súd mal za preukázané, že z vykonanej kontroly a vyhotoveného protokolu u daňového subjektu GIBALEX, spol. s r.o. vyplynulo, že ani tomuto platiteľovi, ako dodávateľovi*

*tovaru pre spoločnosť Púchovský mäsový priemysel, a.s. na základe vyhotovených faktúr nevznikla daňová povinnosť...“*

29. Okrem toho v bode 5.7 najvyšší súd uviedol, že „sa stotožňuje so žalovaným, že zo šetrení vykonaných v priebehu daňovej kontroly vyplynulo, že predmetné obchody súvisiace s dodaním mäsa žalobca uskutočňoval priamo od dodávateľov z rôznych členských štátov EÚ - Českej republiky, Nemecka, Španielska, Francúzska. Tovar bol nakladaný, prepravovaný a dodávaný z členských štátov EÚ priamo do areálu Púchovského mäsového priemyslu, a.s., kde bol aj vyložený. Uvedené potvrdili aj výsledky medzinárodných dožiadaní týkajúcich sa spoločnosti Ostwerke. s.r.o., ktoré vykonal Daňový úrad Banská Bystrica. Z odpovede dožiadaní vyplýva, že v niektorých prípadoch (Nemecko) objednal tovar u dodávateľa predseda predstavenstva generálny riaditeľ daňového subjektu Púchovský mäsový priemysel, a.s. p. [REDAKOVANÉ] (odpoveď z medzinárodnej výmeny informácií č. 565179/12/PETP).“

30. Najvyšší súd napokon v bode 5.8 dospel k záveru, že zdaniteľné plnenia sa neuskutočnili tak, ako to vyplývalo z predložených faktúr. Najvyšší súd nespochybnil existenciu ani dodanie samotného tovaru, ale priebeh zdaniteľných plnení tak, ako boli deklarované medzi spoločnosťami Ostwerke s. r. o., GIBALEX, spol. s r. o., a sťažovateľkou.

31. Ústavný súd na základe uvedeného opätovne konštatuje, že tvrdenie sťažovateľky o tom, že preukázala splnenie všetkých hmotnoprávných podmienok na odpočet DPH, nemôže obstať, pretože správca dane dôvodne spochybnil nákup tovaru sťažovateľkou od dodávateľa GIBALEX, spol. s r. o., tak, ako bol uvedený v účtovníctve sťažovateľky. Sťažovateľka nevyvrátila námietky správcu dane týkajúce sa nákupu tovaru, ale iba opakovane tvrdila, že naplnila formálne zákonné podmienky, aby jej správca dane uznal nárok na odpočet DPH. Najvyšší súd v napadnutom rozsudku zhrnul svoje zistenia vyplývajúce z pripojeného administratívneho a súdneho spisu (body 4. 3 až 4. 8), citoval príslušné ustanovenia zákonov účinných ku dňu rozhodovania správcu dane, napr. „o dani

z pridanej hodnoty“, „správe daní“ a Občianskeho súdneho poriadku (body 4.9 až 4.17) a svoje právne závery zrozumiteľným a jasným spôsobom opísal v bodoch 5.1 až 5.12).

32. Po preskúmaní rozhodnutia najvyššieho súdu je ústavný súd toho názoru, že napadnutý rozsudok najvyššieho súdu nemožno označiť za arbitrárny v tom smere, že by závery ním formulované boli zjavne nelogické s ohľadom na zistený skutkový stav, ústavne neudržateľné alebo že by napadnutý rozsudok nereflektoval ťažiskové skutočnosti dôležité pre riadne zistenie stavu veci alebo nezohľadnil tvrdenia sťažovateľky o nevysporiadaní sa s jej námietkami v konaní pred krajským súdom alebo v správnom konaní. Odôvodnenie napadnutého rozsudku a právny názor najvyššieho súdu ústavný súd hodnotí ako ústavne aprobovateľné, logické a materiálne i formálne im nemožno vytknúť nesúlad s princípmi základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy. Preto sťažnosti v časti namietajúcej porušenie základných práv zaručených čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy nebolo možné vyhovieť.

33. Napokon v súvislosti s namietaným porušením práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru ústavný súd poukazuje na to, že právna vec sťažovateľky sa týka rozhodovania správnych orgánov v daňovom konaní. V tomto smere je potrebné odkázať na judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“) týkajúcu sa aplikácie čl. 6 ods. 1 dohovoru, ktorý vylučuje jeho aplikáciu na veci daňové z dôvodu, že tvoria súčasť jadra výsad verejnej moci (hard core of public-authority prerogatives) (porov. Jussila v. Fínsko, č. 73053/01, rozsudok Veľkej komory ESLP z 23. 11. 2006, bod 45; Ferrazzini v. Taliansko, č. 44759/98, rozsudok Veľkej komory ESLP z 12. 7. 2001, body 24 – 31). Výnimku ESLP nachádza v daňových prípadoch tam, kde daňové konanie považuje za konanie trestné, ktorým daňové konanie v prípade sťažovateľky nebolo, hoci aj táto judikatúra sa stále vyvíja.

34. Nasledovaním uvedenej judikatúry ESLP a rozhodnutím nevykladať čl. 6 ods. 1 dohovoru autonómne (prípadne extenzívnejšie), prihliadajúc pritom na skutočnosť, že správnym orgánom nedošlo k uloženiu sankcie za porušenie právnej (zákonnej) povinnosti, ale išlo o vyrubenie dane, ktorú bola sťažovateľka povinná platiť na základe daňových právnych predpisov (teda nedošlo k uloženiu sankcie, ktorá by bola preventívno-

represívneho charakteru, t. j. nie je naplnená požiadavka druhého kritéria z troch v zmysle tzv. Engelovských kritérií, ktorých naplnenie umožňuje charakterizovať vnútroštátne konanie ako konanie trestného charakteru a konštatovať aplikáciu čl. 6 ods. 1 dohovoru v danom prípade; k tomu porov. Engel and Others v. Holandsko, č. 5100/71, 5101/71, 5102/71, 5354/72, 5370/72, rozsudok pléna ESĽP z 8. 6. 1976, bod 82), čiže v tejto časti namietaného porušenia čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom, ústavný súd tiež nevyhovel.

35. Vzhľadom na to, že sťažnosti sťažovateľky nebolo vyhovené, ústavný súd sa jej ďalšími návrhmi nezaoberal.

36. Vzhľadom na čl. 133 ústavy, podľa ktorého proti rozhodnutiu ústavného súdu nie je prípustný opravný prostriedok, nadobudne toto rozhodnutie právoplatnosť dňom jeho doručenia účastníkom konania.

Podľa § 32 ods. 1 zákona o ústavnom súde k rozhodnutiu pripája odlišné stanovisko sudcu Milan Čalík.

**Poučenie:** Proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať opravný prostriedok; to neplatí, ak rozhodnutím orgánu medzinárodnej organizácie zriadeného na uplatňovanie medzinárodnej zmluvy, ktorou je Slovenská republika viazaná, vznikne Slovenskej republike povinnosť v konaní pred ústavným súdom znovu preskúmať už prijaté rozhodnutie ústavného súdu (čl. 133 ústavy).

V Košiciach 15. augusta 2018