



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

NÁLEZ

Ústavného súdu Slovenskej republiky

V mene Slovenskej republiky

I. ÚS 437/2018-42

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 5. septembra 2019 v senáte zloženom z predsedníčky Jany Laššákovej a zo sudcov Petra Molnára (sudca spravodajca) a Ľuboša Szigetiho prerokoval ústavnú sťažnosť obchodnej spoločnosti LIVONEC, s. r. o., Hraničná 13, Poprad, IČO 31 730 671, zastúpenej advokátskou kanceláriou BAJO LEGAL, s. r. o., Landererova 8, Bratislava, v mene ktorej koná advokát a konateľ JUDr. Branislav Jablonka, PhD., vo veci namietaného porušenia základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 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. 2 Sžf 36/2016 z 13. júna 2018 a takto

r o z h o d o l :

Ústavnej sťažnosti obchodnej spoločnosti LIVONEC, s. r. o., **n e v y h o v u j e .**

O d ô v o d n e n i e :

I.

1. Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 14. septembra 2018 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti LIVONEC, s. r. o. (ďalej len „sťažovateľka“, v citáciách aj „sťažovateľ“), ktorou namieta porušenie svojho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 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 36/2016 z 13. júna 2018 (ďalej len „napadnutý rozsudok“).

2. Z ústavnej sťažnosti a jej príloh vyplýva, že Daňový úrad Prešov (ďalej len „správca dane“) rozhodnutím č. 9712402/5/1542616/2012/Bru zo 6. júla 2012 vyrubil sťažovateľke rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2005 v sume 7 966,54 €, rozhodnutím č. 9712402/5/1542756/2012/Bru zo 6. júla 2012 vyrubil sťažovateľke rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2005 v sume 5 928,43 €, rozhodnutím č. 9712402/5/1542996/2012/Bru zo 6. júla 2012 vyrubil sťažovateľke rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2005 v sume 5 922,12 €, rozhodnutím č. 9712402/5/1543098/2012/Bru zo 6. júla 2012 vyrubil sťažovateľke rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2005 v sume 12,61 €, rozhodnutím č. 9712402/5/1543300/2012/Bru zo 6. júla 2012 vyrubil sťažovateľke rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2005 v sume 6 609,57 € a rozhodnutím č. 9712402/5/1543412/2012/Bru zo 6. júla 2012 vyrubil sťažovateľke rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2005 v sume 8 972,74 € (ďalej len „rozhodnutia správcu dane“).

3. Sťažovateľka sa žalobou podanou na Krajskom súde v Prešove (ďalej len „krajský súd“) domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutí Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) č. 1100305/1/78436/2013, č. 1100305/1/78437/2013, č. 1100305/1/78438/2013, č. 1100305/1/78440/2013,

č. 1100305/1/78441/2013, č. 1100305/1/78444/2013 z 20. februára 2013 (ďalej len „rozhodnutia finančného riaditeľstva“), ktorými boli na základe ňou podaného odvolania potvrdené rozhodnutia správcu dane.

4. Krajský súd rozsudkom sp. zn. 3 S 35/2013 z 23. októbra 2015 (ďalej len „rozsudok krajského súdu“) žalobu zamietol.

5. Sťažovateľka sa na základe odvolania podaného proti rozsudku krajského súdu domáhala, aby najvyšší súd rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Najvyšší súd napadnutým rozsudkom potvrdil rozsudok krajského súdu a sťažovateľke náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

6. Sťažovateľka v ústavnej sťažnosti namieta, že postupom a rozhodnutím odvolacieho súdu došlo k porušeniu jej práva na spravodlivý súdny proces, čo malo za následok porušenie jej ústavného práva na prístup k súdu v zmysle čl. 46 ods. 1 ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru, a to z dôvodu arbitrárnosti rozsudku odvolacieho súdu, v ktorého odôvodnení sa najvyšší súd nevysporiadal s podstatnými námietkami sťažovateľky a zároveň „ústavne nekonformne aplikoval“ § 219 ods. 2 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „OSP“), použijúc „ústavne neudržateľný výklad“ dotknutých zákonných ustanovení podstatných pre rozhodnutie vo veci.

7. K arbitrárnosti napadnutého rozsudku a ústavne nekonformnej aplikácii § 219 ods. 2 OSP sťažovateľka uvádza:

«Sťažovateľ mal na základe uvedeného legitímne očakávanie, že s jeho podstatnými námietkami a argumentáciou sa pri svojom rozhodovaní vysporiada Najvyšší súd SR ako súd odvolací, k čomu však (aspoň podľa obsahu odvolacieho rozsudku) zjavne nedošlo. Odvolací súd bez zohľadnenia akejkoľvek argumentácie sťažovateľa iba stroho uviedol, že podľa úpravy ZSD je deň prerokovania protokolu dňom jeho doručenia a ostatnom s poukazom na § 219 ods. 2 OSP odkázal na závery súdu prvej inštancie. Sťažovateľ má v tejto časti potrebné poukázať už na základný fakt, že predmetom jeho námietok nebolo

či podľa úpravy ZSD je dňom doručenia protokolu deň jeho prerokovania alebo nejaký iný, ale tá skutočnosť, že daňový subjekt je o protokole (úkone smerujúcom na vyrubenie dane alebo rozdielu dane) vyzrozmeneý dňom jeho faktického doručenia a nie až dňom jeho prerokovania, čo však odvolací súd zjavne opomenul...

... Vyššie zmieňovaný prístup odvolacieho súdu je ešte zreteľnejšie vidno pri vyjadrení sťažovateľa zo dňa 26. 09. 2016 k vyjadreniu žalovaného. Žalovaný vo svojom vyjadrení reagoval na obsah odvolania sťažovateľa (z čoho vyplýva, že argumentáciu sťažovateľa v odvolaní žalovaný považoval za relevantnú a za „novú“, v opačnom prípade by iba odkázal na svoje predošlé podania), pričom v tomto prezentoval absurdnú a so zákonom rozpornú argumentáciu, že (skrátene) protokol, ktorý je doručovaný daňovému subjektu vlastne nie je protokolom podľa ZSD, ale iba akýmsi návrhom protokolu. Uvádzanie argumentácie ohľadom protokolu resp. návrhu protokolu (či už zo strany sťažovateľa alebo žalovaného), pritom nie je samoučelné, ani pre vec nepodstatné. Sťažovateľ má naopak za to, že za prijatia jeho systematického výkladu ohľadom vyzrozmeneia daňového subjektu o úkone, ktorým sa rozumie faktické doručenie protokolu a nie až jeho prerokovanie, by sa stala odôvodnená aj námietka o zániku práva správcu dane na vyrubení rozdielu dane. Naopak, prijatie argumentácie žalovaného o dvoch typoch protokolu (ktoré však ZSD neupravuje), by túto odôvodnenosť námietky nezakladalo (aj keď podľa sťažovateľa o tejto svedčia aj iné prezentované argumenty). Z uvedeného dôvodu sťažovateľ reagoval na vyjadrenie žalovaného svojím vyjadrením zo dňa 26.09.2016, kde uviedol jednak argumentáciu k protokolu resp. návrhu protokolu, ale aj k ďalším skutočnostiam, odôvodňujúcich jeho námietku o zániku práva správcu dane na vyrubenie rozdielu dane (o. i. aj jazykový a gramatický výklad dotknutých ustanovení resp. slova vyzrozmeneie). Sťažovateľ venoval argumentácii k tejto námietke približne 5 strán svojho vyjadrenia.»

8. Sťažovateľka zastáva názor, že odvolací súd nedôvodne použil § 219 ods. 2 OSP, keďže v danom prípade išlo o prípad, keď sa podľa jej názoru už súd prvej inštancie nevysporiadal so všetkými podstatnými námietkami strán v konaní a s ďalšími novými podstatnými argumentmi uvedenými sťažovateľkou v odvolaní. V tejto súvislosti sťažovateľka uvádza:

„Odvolací súd v odôvodnení napadnutého rozsudku nedal presvedčivú a jasnú odpoveď na všetky podstatné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, ktoré boli vznesené v konaní pred súdom prvej inštanície (a na ktoré nedal odpoveď súd prvej inštanície) a nereagoval ani na podstatné odvolacie námietky, resp. námietky vznesené sťažovateľom v priebehu odvolacieho konania. Odvolací súd pritom od tejto jeho povinnosti neoslobodzuje ani zmieňované ustanovenie § 219 ods. 2 OSP.“

9. V súvislosti s námietkou, že najvyšší súd vykladal príslušné právne normy „ústavne neprijateľným spôsobom“, sťažovateľka argumentuje:

«Ústavne neprijateľný je záver odvolacieho súdu o tom, že daňovému subjektu nezaniklo právo vyrubiť rozdiel v dani, keďže daňový subjekt bol o úkone smerujúcom k vyrubeniu dane (protokole o daňovej kontrole) vyrozumený nie okamihom jeho faktického doručenia, ale až okamihom jeho prerokovania. Takýto výklad odvolacieho súdu je v rozpore s ústavnokonformným výkladom právnych noriem...

... Pokiaľ ide o samotný výklad príslušných noriem (najmä § 45 ods. 2 ZSD, konkrétne slovo „vyrozumenie“), sťažovateľ má za to, že výklad tejto je minimálne sporný, pričom pokiaľ určitá právna norma umožňuje jej výklad v dvoch významoch, je potrebné uprednostniť ten význam, ktorým nebude zasiahnuté do ústavných práv konkrétneho subjektu nad rámec dovolený Ústavou SR (napr. II. ÚS 148/06, m. m. III. ÚS 348/06, IV. ÚS 209/07, I. ÚS 252/07)...

... O spornosti výkladu § 45 ods. 2 ZSD pritom nasvedčuje aj znenie právneho predpisu nahradzujúceho ZSD a teda daňového poriadku, ktorý v § 69 ods. 2 a ods. 3 písm. a) upravuje rovnakú skutkovú situáciu, avšak rozdielnym spôsobom, ktorý je zreteľný, a ktorý nevytvára možnosť na rozdielnu interpretáciu.

Máme za to, že prijaté závery tak správnych orgánov ako aj všeobecných súdov v tomto smere vedú k zjavnej nespravodlivosti voči sťažovateľovi ako daňovému subjektu.

Správca dane mal v zmysle ZSD päť ročnú lehotu na vyrubenie dane, pričom už táto lehota nasvedčuje, že je vo výhodnejšom postavení napr. oproti ostatným fyzickým osobám a právnickým osobám, ktoré si musia uplatňovať svoje práva v rámci 3 resp. 4 ročnej premlčacej doby. Už len z tohto hľadiska je nevyhnutné dotknuté ustanovenia (teda aj ustanovenie o vyrozumení o úkone) interpretovať prísne v medziach zákona. Správca

dane mal v tomto prípade dostatočnú lehotu (5 rokov) na vyrubenie dane a malo by byť na jeho ťarchu, že vyrubenie dane v rámci tejto dostatočne dlhej lehoty neuskutočnil. Považujeme za neprípustné, aby toto právo správcu dane ostalo zachované (teda nezaniklo), iba v dôsledku interpretácie dotknutých ustanovení v zjavný neprospech sťažovateľa.»

10. Na základe uvedeného sťažovateľka navrhuje, aby ústavný súd po prijatí ústavnej sťažnosti na ďalšie konanie nálehom vyslovil porušenie jej základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, napadnutý rozsudok najvyššieho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a priznal jej náhradu trov konania.

11. Uznesením č. k. I. ÚS 437/2018-17 z 19. decembra 2018 ústavný súd prijal ústavnú sťažnosť sťažovateľky na ďalšie konanie v rozsahu namietaného porušenia jej základného práva podľa čl. 46 ods. 1 a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 2 Sžf 36/2016 z 13. júna 2018. Po prijatí sťažnosti na ďalšie konanie ústavný súd vyzval predsedníčku najvyššieho súdu na vyjadrenie k ústavnej sťažnosti a zároveň ju vyzval, aby oznámila ústavnému súdu, či trvá na ústnom pojednávaní vo veci.

12. Na žiadosť ústavného súdu reagovala predsedníčka najvyššieho súdu prípisom č. k. KP 3/2019-10 zo 6. februára 2019, v ktorom uviedla, že netrvá na ústnom pojednávaní a súhlasí s upustením od ústneho pojednávania vo veci pred ústavným súdom. Predsedníčka najvyššieho súdu vo vyjadrení k ústavnej sťažnosti zreplikovala argumentáciu najvyššieho súdu uvedenú v odôvodnení napadnutého rozsudku, pričom poukázala na skutočnosť, že *„v tomto štádiu konania vychádzajúc z princípu viazanosti súdu rozhodnutím po jeho vydaní (§ 138 zákona č. 162/2015 Správny súdny poriadok), senátu už neprislúcha akokoľvek dodatočne doplňovať, objasňovať ani prípadne meniť argumentáciu v ňom uvedenú, zotrváva na svojich doterajších záveroch a navrhuje Ústavnému súdu, aby zamietol predmetnú ústavnú sťažnosť“*.

13. Vec sťažovateľky bola pôvodne pridelená sudcovi spravodajcovi Petrovi Brňákovi, ktorému funkčné obdobie sudcu ústavného súdu uplynulo 16. februára 2019. Preto v súlade s čl. X bodom 2 písm. a) Rozvrhu práce Ústavného súdu Slovenskej republiky na obdobie od 26. apríla 2019 do 31. decembra 2019 (ďalej len „rozvrh práce“) bola vec prerozdelená sudcovi spravodajcovi Petrovi Molnárovi a v zmysle čl. II bodu 3 rozvrhu práce bude prejednaná v druhom senáte ústavného súdu v zložení Jana Laššáková (predsedníčka senátu) a sudcovia Peter Molnár a Ľuboš Szigeti.

14. Ústavný súd upovedomil podľa § 126 zákona č. 314/2018 Z. z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) finančné riaditeľstvo ako zúčastnenú osobu v konaní pred ústavným súdom a žalovaného v konaní pred najvyšším súdom o prijatí ústavnej sťažnosti sťažovateľky na ďalšie konanie, zaslal mu sťažnosť a uznesenie o prijatí č. k. I. ÚS 437/2018-17 z 19. decembra 2018 na prípadné vyjadrenie v lehote 10 dní od doručenia upovedomenia. Zúčastnená osoba sa k ústavnej sťažnosti nevyjadrila.

15. Následne ústavný súd vyzval právneho zástupcu sťažovateľky, aby sa vyjadril, či trvá na konaní ústneho pojednávania, a zároveň mu zaslal vyjadrenie predsedníčky najvyššieho súdu č. k. KP 3/2019-10 zo 6. februára 2019 na vedomie a prípadné zaujatie stanoviska.

16. Právny zástupca sťažovateľky v podaní doručenom ústavnému súdu 22. júla 2019 oznámil, že súhlasí s upustením od ústneho pojednávania. K vyjadreniu predsedníčky najvyššieho súdu uviedol, že ho považuje za „*zhrnutie doterajších záverov všeobecných súdov... z ktorého je zrejmé, že sa najvyšší súd nevysporiadal so všetkými podstatnými námietkami a argumentmi*“, pričom v závere poukázal na samotnú ústavnú sťažnosť, ktorú považuje za „*opodstatnenú*“.

17. Vzhľadom na oznámenia právneho zástupcu sťažovateľky a predsedníčky najvyššieho súdu, že netrávajú na tom, aby sa vo veci konalo ústne pojednávanie, ústavný

súd v súlade s § 58 ods. 3 zákona o ústavnom súde upustil od ústneho pojednávania, pretože dospel k záveru, že od neho nemožno očakávať ďalšie objasnenie vecí.

II.

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

19. Podľa čl. 140 ústavy podrobnosti o organizácii ústavného súdu, o spôsobe konania pred ním a o postavení jeho sudcov ustanoví zákon. Týmto zákonom je s účinnosťou od 1. marca 2019 zákon o ústavnom súde v čl. I § 1 až § 13 a § 16 až § 28 a § 32 až § 248 a § 250 a § 251. V zmysle § 246 ods. 1 a 2 zákona o ústavnom súde sa tento zákon použije aj na konania začaté do 28. februára 2019, pričom právne účinky úkonov, ktoré v konaní nastali do 28. februára 2019, zostávajú zachované.

20. Ústavný súd rozhoduje podľa čl. 127 ods. 1 ústavy o sťažnostiach fyzických 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.

21. 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.

22. Podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru každý má právo na to, aby jeho vec bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o akomkoľvek trestnom čine, z ktorého je obvinený.

III.

K namietanému porušeniu základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu

23. Podľa stabilizovanej judikatúry ústavného súdu (napr. IV. ÚS 77/02, IV. ÚS 299/04, II. ÚS 78/05) do obsahu základného práva na súdnu ochranu patrí aj právo každého na to, aby sa v jeho veci rozhodovalo podľa relevantnej právnej normy, ktorá môže mať základ v právnom poriadku Slovenskej republiky alebo v takých medzinárodných zmluvách, ktoré Slovenská republika ratifikovala a boli vyhlásené spôsobom, ktorý predpisuje zákon. Súčasne má každý právo na to, aby sa v jeho veci vykonal ústavne súladný výklad aplikovanej právnej normy. Z toho vyplýva, že k reálnemu poskytnutiu súdnej ochrany dôjde len vtedy, ak sa na zistený stav veci použije ústavne konformným spôsobom interpretovaná platná a účinná právna norma (m. m. IV. ÚS 77/02).

24. Ústavnosť konaní pred orgánom verejnej moci predpokladá aj to, že orgán verejnej moci, pred ktorým sa takéto konania uskutočňujú, koná zásadne nestranne, nezávisle a s využitím všetkým zákonom ustanovených prostriedkov na dosiahnutie účelu predmetného konania. Ústavný súd z tohto hľadiska osobitne pripomína požiadavku objektivity predmetného postupu príslušného orgánu verejnej moci (m. m. II. ÚS 9/00, II. ÚS 143/02). Len objektívnym postupom sa v rozhodovacom procese vylučuje svojvôľa, ktorej nebezpečenstvo spočíva v potenciálnom uplatnení ničím (objektívne) nepodloženej úvahy orgánu verejnej moci bez akýchkoľvek objektívnych limitov, ktoré sú v podmienkach právneho štátu okrem iného garantované zákonnými spôsobmi zisťovania skutkového základu pre rozhodnutie.

25. Objektívny postup orgánu verejnej moci sa musí prejavíť nielen vo využití všetkých dostupných a pritom legálnych zdrojov zisťovania skutkového základu na rozhodnutie, ale aj v tom, že takéto rozhodnutie obsahuje (musí obsahovať) aj odôvodnenie, ktoré preukázateľne vychádza z týchto objektívnych postupov a ich uplatnenia v súlade s procesnými predpismi.

26. Podľa konštantnej judikatúry ústavný súd nie je súčasťou systému všeobecných súdov, ale podľa čl. 124 ústavy je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti. Pri uplatňovaní tejto právomoci ústavný súd nie je oprávnený preskúmať a posudzovať ani právne názory všeobecného súdu, ani jeho posúdenie skutkovej otázky. Úlohou ústavného súdu totiž nie je zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov. Úloha ústavného súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie a aplikácie s ústavou alebo kvalifikovanou medzinárodnou zmluvou o ľudských právach a základných slobodách. Posúdenie vecí všeobecným súdom sa môže stať predmetom kritiky zo strany ústavného súdu iba v prípade, ak by závery, ktorými sa všeobecný súd vo svojom rozhodovaní riadil, boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne. O arbitrárnosti (svojevôli) pri výklade a aplikácii zákonného predpisu všeobecným súdom by bolo možné uvažovať len v prípade, ak by sa tento natolko odchýlil od znenia príslušných ustanovení, že by zásadne poprel ich účel a význam (m. m. I. ÚS 115/02, I. ÚS 12/05, I. ÚS 352/06).

27. Vychádzajúc z uvedených právnych názorov, úlohou ústavného súdu bolo posúdiť námietky sťažovateľky uplatnené v ústavnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku najvyššieho súdu, najmä z hľadiska rešpektovania záruk vyplývajúcich z čl. 46 ods. 1 ústavy v kontexte s doterajšou judikatúrou ústavného súdu.

28. Zo sťažnosti sťažovateľky vyplýva, že namieta porušenie svojho práva na spravodlivé súdne konanie z dvoch podstatných dôvodov. Prvá námietka sťažovateľky je založená na jej presvedčení o „*ústavne nekonformnom aplikovaní § 219 ods. 2 OSP*“ najvyšším súdom ako súdom odvolacím v napadnutom rozsudku a druhá námietka spočíva v „*ústavne neutržateľnom výklade*“ zákonných ustanovení najvyšším súdom v napadnutom rozsudku, ktoré sú podľa názoru sťažovateľky podstatné pre rozhodnutie vo veci samej.

29. Podľa názoru sťažovateľky správcovi dane vo vzťahu k nej ako daňovému subjektu zaniklo právo vyrubiť rozdiel dane za zdaňovacie obdobia január – jún 2005 už 31. decembra 2012, a teda rozhodnutia vydané po tomto dni sú nezákonné.

30. Sťažovateľka v ústavnej sťažnosti predkladá svoj výklad zákonných ustanovení, ktoré podľa jej názoru boli vo veci rozhodujúce, a súčasne namieta, že najvyšší súd sa s jej právnou argumentáciou, ktorá bola pre vec podstatná, nevysporiadal.

31. Za rozhodujúci sťažovateľka považuje výklad § 45 ods. 2 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom v čase rozhodovania správcu dane (ďalej len „zákon o správe daní“), a to najmä interpretáciu pojmu „vyrozumie“.

32. V súvislosti s touto námietkou sťažovateľky ústavný súd považoval za potrebné poukázať na relevantné zákonné ustanovenia.

33. Podľa § 15 ods. 10 zákona o správe daní o výsledku zistenia z daňovej kontroly alebo o určení dane podľa pomôcok vyhotoví zamestnanec správcu dane protokol, ktorý doručí podľa § 17 alebo § 17a kontrolovanému daňovému subjektu spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie; vo výzve určí dátum prerokovania protokolu, pričom prerokovanie protokolu možno uskutočniť až po uplynutí lehoty na vyjadrenie kontrolovaného daňového subjektu k tomuto protokolu. Kontrolovaný daňový subjekt je oprávnený písomne sa vyjadriť k protokolu najneskôr do ôsmich pracovných dní odo dňa jeho doručenia. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. Ak sa kontrolovaný daňový subjekt písomne vzdá práva na vyjadrenie k protokolu alebo požiada správcu dane o prerokovanie protokolu v lehote kratšej, ako je určená vo výzve na prerokovanie protokolu, môže zamestnanec správcu dane na požiadanie kontrolovaného daňového subjektu prerokovať protokol aj v kratšej lehote. Ak sa kontrolovaný daňový subjekt v deň určený vo výzve nemôže zúčastniť na prerokovaní protokolu, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane je oprávnený na základe písomného vyjadrenia kontrolovaného daňového subjektu alebo z vlastného podnetu v protokole opraviť chyby a iné nesprávnosti najneskôr v deň jeho prerokovania s kontrolovaným daňovým subjektom alebo s jeho zástupcom. Vyjadrenie kontrolovaného daňového subjektu k protokolu podľa druhej vety

vrátane jeho vyhodnotenia správcom dane správca dane zaznamená v dodatku k protokolu. Dodatok k protokolu je súčasťou protokolu.

34. Podľa § 15 ods. 12 zákona o správe daní po prerokovaní protokolu protokol podpisuje kontrolovaný daňový subjekt alebo jeho zástupca a zamestnanec správcu dane. Odmietnutie podpisu kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom zamestnanec správcu dane v protokole zaznamená spolu s dôvodom odmietnutia, ak je mu známy. Jedno vyhotovenie protokolu odovzdá zamestnanec správcu dane kontrolovanému daňovému subjektu alebo jeho zástupcovi. Deň prerokovania protokolu sa považuje za deň jeho doručenia. Ak kontrolovaný daňový subjekt alebo jeho zástupca odmietne protokol podpísať alebo prevziať, alebo sa sám alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní protokolu v deň určený vo výzve, považuje sa za deň prerokovania a doručenia protokolu deň, ktorý je určený vo výzve na prerokovanie tohto protokolu.

35. Podľa § 15 ods. 13 zákona o správe daní daňová kontrola je ukončená dňom prerokovania protokolu s kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom. Určenie dane podľa pomôcok (§ 29 ods. 6) je ukončené dňom prerokovania protokolu s daňovým subjektom alebo jeho zástupcom. Určenie dane dohodou je ukončené dňom spísania zápisnice o dohode o výške dane (§ 29 ods. 5). Dňom nasledujúcim po dni prerokovania protokolu alebo dňom nasledujúcim po dni spísania zápisnice o dohode o výške dane (§ 29 ods. 5) sa začína vyrubovacie konanie (§ 44); to neplatí, ak správca dane, ktorým je colný úrad, daňovou kontrolou zistí, že daňovému subjektu, ktorý nemá povinnosť podávať daňové priznanie podľa osobitných zákonov, za kontrolované zdaňovacie obdobie daňová povinnosť nevznikla. Doručenie protokolu podľa odseku 12 alebo spísanie zápisnice o dohode o výške dane (§ 29 ods. 5) sa považuje za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane (§ 45 ods. 2). Ak sa vykonáva daňová kontrola na požiadanie orgánov činných v trestnom konaní (odsek 3), za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane (§ 45 ods. 2) sa považuje spísanie zápisnice o začatí daňovej kontroly.

36. Podľa § 45 ods. 1 zákona o správe daní ak tento zákon alebo osobitný zákon neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane alebo priznať nárok na vrátenie nadmerného odpočtu alebo vrátenie dane po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu alebo nárok na vrátenie dane; ak ide o daňový subjekt, ktorý si uplatňuje odpočítanie daňovej straty podľa osobitného predpisu, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane po uplynutí siedmich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, v ktorom bola táto daňová strata vykázaná.

37. Podľa § 45 ods. 2 zákona o správe daní ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane, plynú lehoty podľa odseku 1 znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumý. Vyrubiť daň alebo rozdiel dane je možné najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu, alebo nárok na vrátenie dane.

38. Sťažovateľka v sťažnosti k výkladu citovaných zákonných ustanovení uvádza, že rozhodujúce je, že *«... v tomto prípade, hoci bol protokol o daňovej kontrole č. 717/320/63-69861/2007/Švi zo dňa 17. 12. 2007 s daňovým subjektom prerokovaný dňa 18. 01. 2008, o tomto úkone bol daňový subjekt vyrozumý už dňa 20. 12. 2007, kedy mu bola doručená výzva na vyjadrenie sa k protokolu a na jeho prerokovanie a zároveň bol daňový subjekt informovaný (vyrozumý) o dni prerokovania protokolu (úkone smerujúcom na vyrubenie dane). Samotný deň prerokovania protokolu 18. 01. 2008 nemá preto žiaden vplyv na plynutie novej 5-ročnej lehoty na vyrubenie dane, vzhľadom na znenie § 45 ods. 2 ZSD, pretože táto začala plynúť dňom 31. 12. 2007 (koniec roka, v ktorom bol daňový subjekt o úkone prerokovania vyrozumý). Za okamih určujúci rok, od konca ktorého začína plynúť nová 5-ročná lehota totiž ZSD (ako však ani daňový poriadok)*

nepovažoval úkon smerujúci k vyrubeniu dane, ale deň, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumý. Sťažovateľ v žalobe zdôraznil, že ustanovenie § 45 ods. 2 ZSD nie je možné vykladať v tom zmysle, že za určujúci okamih je potrebné považovať vykonanie úkonu smerujúceho k vyrubeniu dane, pretože v takom prípade by to zákonodarca expressis verbis vymedzil a nepoužil by pojem „vyrozumý“.».

39. Sťažovateľka v ústavnej sťažnosti tiež uvádza, že obdobným spôsobom argumentovala aj v správnom konaní, avšak správne orgány sa s jej argumentáciou žiadnym relevantným spôsobom nevysporiadali a zväčša iba „stroho reagovali“, že k zániku päťročnej lehoty na vyrubenie nedošlo, pričom podľa názoru sťažovateľky nerozlišovali právny a faktický rozdiel medzi pojmami „vyrozumie o úkone“ a „vykonanie úkonu“.

40. Pri hodnotení napadnutého rozsudku ústavný súd vychádzal z ustáleného právneho názoru, podľa ktorého rozhodnutie súdu prvého stupňa a odvolacieho súdu nemožno posudzovať izolovane (m. m. II. ÚS 78/05, III. ÚS 264/08, IV. ÚS 372/08, IV. ÚS 320/2012), pretože prvostupňové a odvolacie konanie z hľadiska predmetu konania tvoria jeden celok. Tento právny názor zahŕňa aj požiadavku komplexného posudzovania rozhodnutí všeobecných súdov (prvostupňového aj odvolacieho), ktoré boli vydané v priebehu príslušného súdneho konania (m. m. IV. ÚS 350/09).

41. Krajský súd v relevantnej časti svojho rozsudku uviedol: „*Námietka žalobcu, že správcovi dane vo vzťahu k daňovému subjektu zaniklo právo vyrubiť daň dňom 31. 12. 2012 a rozhodnutia vydané po tomto dni, t. j. napadnuté rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu zo dňa 04. 03. 2013 sú nezákonné, je nedôvodná. Správca dane vyruboval daň za zdaňovacie obdobia január, február, marec, apríl, máj a jún 2005. Daň za zdaňovacie obdobie január až jún 2005 podľa § 45 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. mohol správca dane vyrubiť do konca roka 2010. Keďže pred uplynutím tejto lehoty bol vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane (doručený protokol o daňovej kontrole dňa 18. 01. 2008), plynie 5 ročná lehota od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumý. Daňový subjekt bol o tomto úkone vyrozumý dňa*

18. 01. 2008, t. j. doručením protokolu podľa § 15 ods. 13 zákona č. 511/1992 Zb., a preto ďalšia 5 ročná lehota uplynula 31. 12. 2013.

Tvrdenie žalobcu, že úprava pretrhnutia prekluzívnej lehoty je upravená v zákone č. 511/1992 Zb., ako aj v daňovom poriadku rovnako, t. j. v oboch úpravách je určujúci okamih vyrozumienia o úkone smerujúcom k vyrubeniu dane, nie je správna. Zákon č. 511/1992 Zb. považoval za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane doručenie protokolu podľa § 15 ods. 12 a deň prerokovania protokolu sa považoval za deň jeho doručenia, a teda deň prerokovania protokolu bol deň, kedy bol daňový subjekt o tomto úkone vyrozumieť. Keďže v danom prípade sa za deň doručenia protokolu považuje deň 18. január 2008, lehota na vyrubenie dane uplynie dňom 31. 12. 2013, a keďže nezaniklo právo na vyrubenie dane počas odvolacieho konania, žalovaný nemohol tieto rozhodnutia zrušiť.“

42. Najvyšší súd v relevantnej časti napadnutého rozsudku uviedol: *„Najvyšší súd prvostupňový rozsudok podľa § 219 ods. 1 a 2 O. s. p. ako vecne správny potvrdil a súčasne odkazuje na jeho podrobné dôvody vo vzťahu ku všetkým dôvodom podaného odvolania, s ktorými sa krajský súd náležite po stránke skutkovej aj právnej vysporiadal a odvolací súd nevidí dôvod na zopakovanie vecne správnych dôvodov rozsudku krajského súdu.“*

43. Ústavný súd poznamenáva, že v daňovom konaní sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov a správca dane je povinný riadne zistiť skutkový stav veci a preveriť skutkové tvrdenia uvádzané daňovým subjektom, prípadne odstrániť procesné pochybenia, ktoré vykonal správca dane počas daňovej kontroly. Daňové konanie je svojou povahou správnym konaním a vzťahujú sa naň zásady činnosti orgánov verejnej správy, ale je možné identifikovať aj jednotlivé procesné zásady daňového konania (porovnaj Vernarský, M. Procesné zásady daňového konania. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2009 s. 11, 24, 25 a nasl.). Daňové konanie ovláda zásada objektívnej pravdy, avšak je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré

už správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania. Povinnosťou správneho orgánu v prvostupňovom správnom konaní, ako aj v odvolacom konaní je dať odpoveď na ťažiskové argumenty účastníka konania v tom smere, že v odôvodnení rozhodnutia uvedie, ako sa s jednotlivými argumentmi a tvrdeniami účastníka vysporiadal (I. ÚS 480/2017).

44. Správne súdnictvo je primárne prostriedkom ochrany subjektívnych práv adresáta výkonu verejnej správy v jej najrôznejších podobách. Len sekundárne je kritériom poskytovania tejto ochrany zákonnosť verejno-mocenských aktivít verejnej správy. Inými slovami, správne súdnictvo v systéme právneho štátu nemá slúžiť naprávaniu nezákonnosti vo verejnej správe bez akéhokoľvek zreteľa na dopad eventuálne zistenej nezákonnosti na subjektívno-právnu pozíciu dotknutého. Účelom správneho súdnictva nie je náprava nezákonnosti vo verejnej správe, ale účinná ochrana subjektívnych práv fyzickej osoby alebo právnickej osoby, voči ktorej je verejná správa v jednotlivom prípade vykonávaná. Správny súd spravidla nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy (IV. ÚS 596/2012, IV. ÚS 585/2014). Úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať „zákonnosť“ ich postupov a rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy (II. ÚS 127/07).

45. Ústavný súd k námietkam sťažovateľky uvádza, že najvyšší súd sa stotožnil s právnymi závermi v rozsudku krajského súdu, ktoré podľa názoru ústavného súdu plne rešpektujú systematický, gramatický aj logický výklad citovaných zákonných ustanovení. Ústavný súd konštatuje, že v § 15 zákona o správe daní sa v časovom slede postupne upravujú jednotlivé úkony vykonávané správcom dane v rámci daňovej kontroly a s tým súvisiace práva a povinnosti daňového subjektu i správcu dane.

46. Z citovaných zákonných ustanovení je zrejmé, že o výsledku zistení z daňovej kontroly vyhotoví správca dane protokol, ktorý doručí spolu s výzvou na vyjadrenie k protokolu a na jeho prerokovanie. Až po prerokovaní je následne protokol podpísaný

daňovým subjektom a zamestnancom správcu dane, pričom podľa tretej vety § 15 ods. 12 zákona o správe daní deň prerokovania protokolu sa považuje za deň jeho doručenia. Následne v § 15 ods. 13 zákonodarca upravuje, že „... doručenie protokolu podľa odseku 12... sa považuje za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane (§ 45 ods. 2)“.

47. Vzhľadom na uvedené je argumentácia sťažovateľky, že „*okamih vyrozumienia nie je zhodný s okamihom doručenia protokolu, ktorým sa v zmysle zákona o správe daní rozumie prerokovanie protokolu*“, zjavne nesprávna.

48. Sťažovateľka v ústavnej sťažnosti namieta, že predmetom jej námietok nebolo, či podľa úpravy zákona o správe daní je dňom doručenia protokolu deň jeho prerokovania alebo nejaký iný, ale tá skutočnosť, že daňový subjekt je o protokole vyrozumený dňom jeho faktického doručenia, a nie až dňom jeho prerokovania, pričom namieta, že najvyšší súd sa v napadnutom rozsudku touto jej podstatnou argumentáciou vôbec nezaoberal.

49. Ústavný súd konštatuje, že napadnutý rozsudok najvyššieho súdu neobsahuje bližšie zdôvodnenie výkladu citovaných zákonných ustanovení. Z príloh pripojených k ústavnej sťažnosti ústavný súd považuje za preukázané, že sťažovateľka už v samotnej žalobe proti rozhodnutiam finančného riaditeľstva argumentovala práve výkladom slova „vyrozumenie“ v intenciách citovaných zákonných ustanovení (uvedené vyplýva zo s. 10 rozsudku krajského súdu, pozn.), pričom krajský súd, ako bolo uvedené, sa s uvedenými námietkami zaoberal a považoval za preukázané, že keďže v danom prípade sa za deň doručenia protokolu považuje 18. január 2008, lehota na vyrubenie dane uplynula 31. decembra 2013.

50. Pokiaľ ide o sťažovateľkou predkladanú námietku nerozlišovania pojmov „vyrozumienia o úkone“ a „vykonania úkonu“, ktoré podľa jej názoru obsahuje § 45 ods. 2 zákona o správe daní, ústavný súd dodáva, že slovo „vyrozumenie“, ktoré zákonodarca použil v § 45 ods. 2 zákona o správe daní, je nevyhnutné vykladať spolu so skutočnosťou,

že v danom prípade ide o vyrozumienie o úkone smerujúcom k vyrubeniu dane a ak je týmto úkonom smerujúcim k vyrubeniu dane v zmysle § 15 ods. 13 tretej vety zákona o správe daní doručenie protokolu podľa odseku 12 a deň prerokovania protokolu sa považuje za deň jeho doručenia, právne úvahy sťažovateľky o inom výklade zjavne nekorešpondujú s citovanými zákonnými ustanoveniami. Podľa názoru ústavného súdu prvotné doručenie protokolu s výzvou na vyjadrenie je dorúčením „konceptu“ protokolu, ktorého záverečná podoba môže variať podľa výsledkov prerokovania protokolu. Vyrozumením je preto potrebné rozumieť (tak, ako to tento pojem vykladali krajský súd aj najvyšší súd) až doručenie finálnej verzie protokolu, t. j. verzie protokolu po prerokovaní. Až vtedy sa daňový subjekt dozvie o tom, vyrubenie akej sumy dane (vrátane prípadnej korekcie v porovnaní s prvotnou verziou protokolu) mu „hrozí“ a správcovi dane začne plynúť lehota na vyrubenie dane.

51. Pokiaľ ide o ďalšie z nosných námietok, resp. argumentov sťažovateľky, ktoré uviedla v konaní pred všeobecnými súdmi (zánik právomoci správcu dane na vydanie rozhodnutia uplynutím 15-dňovej lehoty podľa § 44 ods. 6 zákona o správe daní; vyčerpanie vlastného dôkazného bremena ohľadom uskutočnenia zdaniteľných plnení a jeho presun na správcu dane), ústavný súd konštatuje, že aj s týmito námietkami sťažovateľky sa adekvátne vysporiadal už krajský súd (s. 14 až 16 rozsudku).

52. Po oboznámení sa s obsahom napadnutého rozsudku najvyššieho súdu v kontexte s rozsudkom krajského súdu tak ústavný súd dospel k názoru, že najvyšší súd postupoval v medziach svojej právomoci, pričom sa nedopustil takého výkladu a aplikácie príslušnej zákonnej právnej úpravy, ktorými by poprel ich účel a význam. Napadnutý rozsudok nemožno označiť za arbitrárny v tom smere, že by právne závery ním formulované boli zjavne nelogické a ústavne neudržateľné alebo že by napadnutý rozsudok nereflektoval ťažiskové skutočnosti dôležité pre riadne rozhodnutie o odvolaní sťažovateľky.

53. Skutočnosť, že sťažovateľka sa s názorom najvyššieho súdu nestotožňuje, nepostačuje sama osebe na prijatie záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti

napadnutého rozhodnutia. Aj stabilná rozhodovacia činnosť ústavného súdu (II. ÚS 4/94, II. ÚS 3/97, I. ÚS 204/2010) totiž 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 strán konania vrátane ich dôvodov a námietok. V zmysle svojej judikatúry ústavný súd považuje za protiústavné a arbitrárne tie rozhodnutia, ktorých odôvodnenie je úplne odchylné od veci samej, alebo aj extrémne nelogické so zreteľom na preukázané skutkové a právne skutočnosti (IV. ÚS 150/03, I. ÚS 301/06). O taký prípad tu však nejde, preto ústavný súd sťažostnú argumentáciu sťažovateľky nepovažuje za spôsobilú spochybníť ústavnú udržateľnosť záverov najvyššieho súdu. Poukazujúc na už uvedené závery, ústavný súd vo vzťahu k namietanému porušeniu čl. 46 ods. 1 ústavy rozhodol tak, ako to je uvedené vo výrokovej časti tohto nálezu.

K namietanému porušeniu práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu

54. 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 len „ESLP“) názor, že označený článok dohovoru nie je aplikovateľný v jej právnej veci.

55. Právna vec sťažovateľky sa týka rozhodovania správnych orgánov v daňovom konaní. V tomto smere je potrebné odkázať na judikatúru ESLP týkajúcu sa aplikácie čl. 6 ods. 1 dohovoru, z ktorej vyplýva, že vylučuje jeho aplikáciu na veci daňové, argumentujúc, 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 až 31). Výnimku z tejto zásady ESLP pripúšťa len v takých daňových veciach, kde daňové konanie považuje za konanie trestné.

56. Rešpektujúc uvedenú judikatúru ESLP a prihliadajúc pritom na skutočnosť, že vo veci sťažovateľky správne orgány neuložili sankciu za porušenie právnej (zákonnej) povinnosti, ale išlo o vyrubenie rozdielu dane z pridanej hodnoty (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 porovnaj Engel and Others v. Holandsko, č. 5100/71, 5101/71, 5102/71, 5354/72, 5370/72, rozsudok pléna ESLP z 8. 6. 1976, bod 82), ústavný súd dospel k záveru, že právo sťažovateľky podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru porušené nebolo.

57. Keďže ústavný súd nezistil porušenie základného práva sťažovateľky podľa ústavy ani práva podľa dohovoru, nerozhodol o ďalších jej návrhoch z dôvodu, že tieto sa viažu na vyslovenie porušenia základných práv a slobôd a úspech v konaní pred ústavným súdom.

58. Vzhľadom na znenie čl. 133 ústavy toto rozhodnutie nadobúda právoplatnosť dňom jeho doručenia účastníkom konania.

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

V Košiciach 5. septembra 2019