



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III. ÚS 702/2021-14

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Roberta Šorla (sudca spravodajca) a sudcov Petra Straku a Martina Vernarského v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľky [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], zastúpenej [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], LL.M., advokátom, [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], proti rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 2Sžfk/39/2019 z 26. mája 2021 takto

r o z h o d o l :

Ústavnú sťažnosť **o d m i e t a .**

O d ô v o d n e n i e :

I.

1. Sťažovateľka sa ústavnou sťažnosťou doručенou ústavnému súdu 16. septembra 2021 domáha vyslovenia porušenia základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 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 v správnom súdnom konaní, ktorý navrhuje zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

II.

2. Sťažovateľka je správcom konkurznej podstaty úpadcu, ktorý obchodoval s cukrom a za zdaňovacie obdobie jún 2013 deklaroval jeho nadobudnutie od slovenského dodávateľa a jeho dodanie maďarskej spoločnosti. Úpadcovi bol zo strany daňových orgánov za toto zdaňovacie obdobie určený rozdiel na dani z pridanej hodnoty 200 681,32 eur, a preto nepriznaný nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty 195 980,93 eur a vyrubená daň z pridanej hodnoty 4 700,39 eur. Dôvod spočíval v neuznaní odpočítania dane z pridanej hodnoty z faktúr dodávateľských spoločností za dodanie cukru a za sprostredkovanie prepravy tovaru. Tiež nebolo priznané oslobodenie od dane pri deklarovanom intrakomunitárnom dodaní tovaru maďarskej spoločnosti.

3. Sťažovateľka podala na krajskom súde správnu žalobu, ktorou sa domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia finančného riaditeľstva z 3. júna 2016, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie daňového úradu o určení rozdielu dane na dani z pridanej hodnoty. Krajský súd rozsudkom z 13. decembra 2017 žalobu zamietol. Sťažovateľka podala proti rozsudku krajského súdu kasačnú sťažnosť, ktorú najvyšší súd ústavnou sťažnosťou napadnutým rozsudkom zamietol.

III.

4. Sťažovateľka namieta, že trvanie daňovej kontroly prekročilo maximálnu povolenú lehotu pre jej výkon, čo malo spôsobiť jej nezákonnosť, a tým aj nezákonnosť protokolov z kontroly. Ďalej namieta, že nebolo prihliadnuté na dôkazy, ktoré svedčili v jej prospech a ktoré mali potvrdiť dodanie tovaru do Maďarska. Napokon namietla porušenie zásady rovnakého rozhodovania správcom dane, s čím sa najvyšší súd podľa nej vôbec nevyporiadal.

IV.

5. 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 veci 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 natoľko odchýlil od znenia príslušných ustanovení, že by zásadne poprel ich účel a význam (I. ÚS 115/02, I. ÚS 12/05, I. ÚS 382/06).

6. Vo vzťahu k napadnutému rozsudku najvyššieho súdu treba poukázať na povahu a špecifiká správneho súdnictva, ktorého úlohou nie je nahradzovať činnosť orgánov verejnej správy, ale len preskúmať zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy, teda preskúmať to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených v návrhu rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy. Treba preto vziať do úvahy, že správny súd nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutých rozhodnutí a postupu orgánov verejnej správy, teda orgánov inej ako súdnej sústavy (IV. ÚS 127/2012). Rozsudok najvyššieho súdu, ktorý konal ako súd kasačný, preto nemožno hodnotiť izolovane, ale iba v kontexte s rozsudkom krajského súdu a zároveň v kontexte s rozhodnutiami správnych orgánov, ktoré mu predchádzali.

7. Najvyšší súd poukázal na skutočnosť, že o predmete konania v obdobnej veci medzi rovnakými účastníkmi konania už rozhodoval rozsudkom č. k. 6Sžfk/16/2019 z 20. mája 2020. Preto postupom podľa § 464 ods. 1 Správneho súdneho poriadku v doslovnom znení prevzal jeho relevantnú časť. Najvyšší súd sa zaoberal otázkou primeranosti zásahov správcu dane voči úpadcovi ako daňovému subjektu s ohľadom na prekročenie lehoty na výkon daňovej kontroly. V tejto otázke najvyšší súd odkázal na záver skoršieho rozsudku č. k. 3Sžf/46/2015 z 27. júla 2016, podľa ktorého ak správca

dane preruší výkon daňovej kontroly pre účely realizácie medzinárodnej výmeny informácií, nemožno to považovať za to, že by pokračoval vo výkone daňovej kontroly, preto lehota na jej vykonanie neplynie. Daňová kontrola voči úpadcovi bola prerušená pre účely zistenia informácií prostredníctvom medzinárodnej výmeny informácií v súvislosti s preverovaním intrakomunitárneho dodania tovaru do Maďarska. Prerúšením daňovej kontroly na ten účel správca dane nevstupuje do súkromnej autonómie daňového subjektu, neuplatňuje voči nemu svoje práva a ani nevyžaduje od neho plnenie povinností vyplývajúcich mu zo zákona pre účel daňovej kontroly. Pokiaľ nadobudol správca dane dôvodné pochybnosti o fiktívnosti deklarovaného intrakomunitárneho dodania tovaru, plní tým svoje úlohy vyplývajúce mu zo zákona pre naplnenie účelu správy daní, keď overuje podklady potrebné pre správne a úplné zistenie dane. Ide o zákonnú činnosť správcu dane, prostredníctvom ktorej získa informácie o zahraničnom odberateľovi a prepravcovi tovaru. Uvedené stanovisko najvyššieho súdu je ústavne súladným výkladom § 61 daňového poriadku, ktorý upravuje prerušenie daňového konania.

8. V súvislosti s námietkami sťažovateľky k dokazovaniu a hodnoteniu dôkazov najvyšší súd uviedol, že správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav čo najúplnejšie. Je to správca dane, kto rozhodne, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom a či vôbec dokazovanie doplní, aké závery vyvodí z jednotlivých dôkazov. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. Zásada objektívnej pravdy však nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadom ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, pretože daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná a akým spôsobom dokazovanie doplní.

9. Najvyšší súd bol rovnako ako krajský súd toho názoru, že spoločnosti nasimulovali situáciu tak, aby úpadca mohol získať nárok na vyplatenie nadmerného odpočtu z nákupu cukru od dodávateľských spoločností, pričom ďalej deklaroval dodanie tovaru do Maďarska ako dodanie tovaru oslobodené od dane. Spochybené bolo samotné dodanie tovaru do zahraničia ako podstatného atribútu intrakomunitárneho obchodu oslobodeného od dane podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o dani z pridanej hodnoty“) a v nadväznosti naň aj právo na uplatnený nadmerný odpočet za kontrolované zdaňovacie obdobie.

10. Najvyšší súd sa tak stotožnil so závermi, ku ktorým dospeli finančné orgány a ktoré rozsudkom potvrdil aj krajský súd pri rozhodovaní o žalobe sťažovateľky. Daňové doklady predložené úpadcom s ohľadom na kontrolné zistenia vzbudzujú neodstránené pochybnosti o uskutočnení deklarovaných zdaniteľných plnení do členského štátu oslobodených od dane podľa § 43 zákona o dani z pridanej hodnoty, ako i pochybnosti o vierohodnosti účtovnej evidencie. Skutočnosť, že sťažovateľka sa s názorom súdov nestotožňuje, nepostačuje sama osebe na prijatie záveru o zjavne neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti napadnutého rozsudku.

11. Sťažovateľka v sťažnosti ďalej namieta, že najvyšší súd sa nevysporiadal s dôkazmi, ktoré mali poukazovať na porušenie zásady rovnakého rozhodovania správcu dane. Konkrétne malo ísť o doklady v trestnom spise, ktoré mali preukazovať, že iná obchodná spoločnosť uskutočnila obchody s cukrom od rovnakého dodávateľa pre rovnakých odberateľov. Táto spoločnosť pritom nemala v daňovej kontrole zistené žiadne pochybenia, pritom išlo skoro o rovnaké obchody.

Ako uvádza sťažovateľka, na tieto skutočnosti poukázala až v kasačnej sťažnosti. Najvyšší súd sa osobitne k tejto námietke nevyjadril a základom jeho postupu je § 441 Správneho súdneho poriadku, podľa ktorého v kasačnej sťažnosti nemožno uplatňovať nové skutočnosti a dôkazy okrem skutočností a dôkazov na preukázanie prípustnosti a včasnosti podanej kasačnej sťažnosti. Postup najvyššieho súdu, ktorý nereagoval na nové tvrdenia sťažovateľky, bol v súlade s aplikovateľnou procesnou normou, a preto nemohol viesť k porušeniu jej základných práv.

12. Najvyšší súd ústavne akceptovateľným spôsobom odôvodnil napadnutý rozsudok a jeho odôvodnenie nie je poznačené zjavným omylom. Preto napadnutý rozsudok najvyššieho súdu nebol spôsobilý porušiť základné právo sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a ústavná sťažnosť bola podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona č. 314/2018 Z. z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov odmietnutá ako zjavne neopodstatnená.

13. Podľa Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej aj „ESLP“) aplikácia čl. 6 ods. 1 dohovoru sa vylučuje na veci daňové, keďže tvoria súčasť jadra výsad verejnej moci (Jussila v. Fínsko, č. 73053/01, rozsudok veľkej komory ESP z 23. 11. 2006, b od 45; Ferrazzini v. Taliansko, č. 44759/98, rozsudok veľkej komory ESLP z 12. 7. 2001, body 24 a 31). Výnimku z tejto zásady ESP pripúšťa len v takých daňových veciach, kde daňové konanie považuje za konanie trestné, teda kde sa rozhoduje o oprávnenosti akéhokoľvek trestného obvinenia. ESP tiež konštatoval, že trestnú povahu nemajú daňové konania a opatrenia, ktorých cieľom je vymôcť neuhradenú daň, ako aj úroky z omeškania bez ohľadu na ich výšku (rozsudok ESP z 18. 10. 2001, Finkelberg v. Lotyšsko). S ohľadom na to, že vo veci sťažovateľky správne orgány neuložili sankciu za porušenie právnej povinnosti, ale išlo o vyrubenie rozdielu dane, sa na vec sťažovateľky čl. 6 ods. 1 dohovoru nepoužije.

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

V Košiciach 14. decembra 2021

Robert Šorl
predseda senátu