



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III. ÚS 251/2013-21

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 11. júna 2013 predbežne prerokoval sťažnosť JUDr. Ing. K. M., M., zastúpeného advokátkou JUDr. I. R., K., vo veci namietaného porušenia jeho základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky postupom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v konaní vedenom pod sp. zn. 5 Sžf/23/2012 a jeho rozsudkom z 31. januára 2013 a takto

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

Sťažnosť JUDr. Ing. K. M. **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 25. apríla 2013 faxom a 26. apríla 2013 osobne doručená sťažnosť JUDr. Ing. K. M. (ďalej len „sťažovateľ“, v citáciách aj „žalobca“) vo veci namietaného porušenia jeho základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) postupom

Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) v konaní vedenom pod sp. zn. 5 Sžf/23/2012 a jeho rozsudkom z 31. januára 2013 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“).

Zo sťažnosti vyplýva, že Daňový úrad K. (ďalej len „daňový úrad“) platobným výmerom sp. zn. 709/230/36929/06/ZIM z 3. novembra 2006 určil sťažovateľovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2001 v sume 122 752 Sk. Odvolanie sťažovateľa proti uvedenému platobnému výmeru Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „daňové riaditeľstvo“) zamietlo pre neodôvodnenosť rozhodnutím sp. zn. I/223/12658-77385/2007/992517-r z 12. októbra 2007. Krajský súd v K. (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č. k. 6 S 130/2007-120 z 30. júla 2009 žalobu sťažovateľa proti označenému rozhodnutiu daňového riaditeľstva zamietol, avšak najvyšší súd rozsudkom sp. zn. 3 Sžf/119/2009 z 13. mája 2010 rozsudok krajského súdu zmenil tak, že označené rozhodnutie daňového riaditeľstva zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Preto daňové riaditeľstvo v danej veci opätovne konalo a vydalo rozhodnutie sp. zn. I/223/20205-126054/2010/991545-r z 13. decembra 2010, ktorým zamietlo odvolanie sťažovateľa proti platobnému výmeru daňového úradu. Na základe sťažovateľom podanej žaloby krajský súd rozsudkom č. k. 6 S/30/2011-77 zo 16. februára 2012 rozhodnutie daňového riaditeľstva sp. zn. I/223/20205-126054/2010/991545-r z 13. decembra 2010 a platobný výmer sp. zn. 709/230/36929/06/ZIM z 3. novembra 2006 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, avšak na odvolanie daňového riaditeľstva najvyšší súd napadnutým rozsudkom zmenil rozsudok krajského súdu tak, že žalobu zamietol a účastníkom náhradu trov konania nepriznal.

Sťažovateľ v sťažnosti okrem iného uvádza, že na posúdenie sú významné aj ďalšie súdne konania, ktoré sa týkali daňových kontrol sťažovateľa. Poukazuje pritom na rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 3 Sžf/9/2007 z 19. apríla 2007 a najmä na nález ústavného súdu sp. zn. II. ÚS 118/08 z 10. decembra 2009. Po citácii na jeho prípad vzťahujúcich sa ustanovení ústavy a ostatných relevantných právnych predpisov sťažovateľ uvádza, že najvyšší súd v tej istej veci rozhodujúc o predchádzajúcej žalobe sťažovateľa vyslovil jednoznačný a zrozumiteľný právny záver, že daňová kontrola u žalobcu bola realizovaná v rozpore so zákonom. V napadnutom rozsudku vydanom v konaní o druhej žalobe

sťažovateľa však najvyšší súd dospel bez toho, aby boli zmenené skutkové okolnosti, k opačnému právnemu názoru považujúc nález ústavného súdu sp. zn. II. ÚS 118/08 z 10. decembra 2009 za „ojedinelé vybočenie z prevažujúcej ustálenej judikatúry Ústavného súdu SR“ a skôr formulovaný právny názor najvyššieho súdu v tej istej veci «poprel odkazom na „vyvíjajúcu sa judikatúru“...

*Bez ohľadu na to, či sa ústavný súd stotožní s názorom sťažovateľa, že najvyšší súd bol vo veci napadnutej touto sťažnosťou viazaný rozhodnutím Ústavného súdu SR zo dňa 10. 12. 2009, je nepochybné že so zreteľom na postavenie Ústavného súdu SR v sústave súdov Slovenskej republiky, podľa ktorého ústavnému súdu prislúcha ako súdnemu orgánu ochrana ústavnosti, nie je vecou najvyššieho súdu posudzovať a hodnotiť rozhodnutie ústavného súdu, či dokonca ju označiť za ojedinelé vybočenie, ale rešpektovať uvedené postavenie ústavného súdu, z čoho vyplýva aj rešpektovanie posúdenia ústavnosti, alebo protiústavnosti postupov, alebo rozhodnutí orgánov verejnej správy.*

*Ako je zrejmé z chronológie konania uvedeného v článku I. tejto sťažnosti, aj z názorov vyslovených ústavným súdom, najvyšším súdom v prvom konaní a najvyšším súdom v rozsudku napadnutom touto sťažnosťou, Najvyšší súd SR konal svojvoľne, nepredvídateľne a jeho rozhodnutie je porušením legitímneho očakávania sťažovateľa, že v jeho veci bude všeobecný súd rešpektovať stanovisko ústavného súdu, čo je ústavne konformným postupom orgánov verejnej moci a čo ústavne konformným postupom nie je.*

*Takýto stav, keď rozhodnutia jedného a toho istého súdu v jednej a tej istej veci, posudzujúce tie isté skutkové a právne okolnosti sú zásadne odlišné; je v priamom rozpore s požiadavkou právnej istoty, ktorej imanentnou súčasťou je právo účastníka, aby rozhodnutia súdov boli predvídateľné a aby účastníci konania mohli mať dôveru v to, že rovnaké veci budú rovnakým spôsobom súdené. Záver o tom, že rozporná a navzájom si protirečiaca judikatúra súdov je porušením práv účastníka konania, vyplýva aj z rozhodnutia Európskeho súdu pre ľudské práva vo veci Beian proti Rumunsku zo dňa 6. 12. 2007...».*

Sťažovateľ tvrdí, že najvyšší súd v predmetnej veci vyhovejúc odvolaniu daňového riaditeľstva v skutočnosti vo svojom rozsudku nevenoval žiadnu pozornosť žalobným námietkam sťažovateľa a napadnuté rozhodnutie trpí nedostatkom zrozumiteľného

odôvodnenia. V tejto súvislosti sťažovateľ cituje najvyšším súdom a ústavným súdom vyslovené právne názory týkajúce sa požiadaviek na riadne a ústavne-konformné odôvodnenie súdnych rozhodnutí formulované v iných právnych veciach, ktoré sú súčasťou stabilizovanej judikatúry ústavného súdu a najvyššieho súdu. V konkrétnostiach rozporuje názor najvyššieho súdu, že daňovému riaditeľstvu „*v odvolacom konaní proti platobnému výmeru o určení dane podľa pomôcok neprislúcha podrobnejšie preverovanie zákonnosti priebehu namietanej daňovej kontroly, preverovanie existencie námietok podaných žalobcom (sťažovateľom) voči všetkým zamestnancom Daňového úradu K. a vysporadúvať sa s námietkami žalobcu proti postupu zamestnanca správcu dane*“, čo má byť v rozpore s právnym názorom najvyššieho súdu v iných veciach (rozhodnutie najvyššieho súdu „*sp. zn. M-SždoV 1/00*“). V tejto súvislosti uvádza, že pokiaľ zákonným predpokladom na určenie dane podľa pomôcok je, že daňový subjekt neumožní vykonanie daňovej kontroly, potom je tento dôsledok možný len v situácii, ak daňová kontrola nebola nezákonnou. Sťažovateľ považuje za nezrozumiteľné tiež konštatovanie uvedené v napadnutom rozhodnutí, že ústavný súd „*nevyslovil namietané porušenie základného práva žalobcu na inú právnu ochranu na inom orgáne Slovenskej republiky a na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy Slovenskej republiky podľa článku 46 ods. 1 a ods. 2 Ústavy SR. (Strana 15 odsek 2)*

*Ako už bolo citované vyššie Ústavný súd vo svojom náleze zo dňa 10.12.2009 vyslovil práve porušenie týchto práv. Preto nie je zrozumiteľné a pochopiteľné, čo týmto konštatovaním obsiahnutým v napadnutom rozhodnutí najvyšší súd mienil.*“

Sťažovateľ napokon namieta aj „*zjavné logické nedostatky*“ pri použití argumentácie najvyššieho súdu vyplývajúcej z jeho rozhodnutia sp. zn. 5 Sžo/101/2010 z 26. októbra 2010, keďže toto iné rozhodnutie malo vo veci vysloviť úplne opačný právny názor. Ani poukaz najvyššieho súdu na výsledok konania pred ústavným súdom v iných právnych veciach nemá podľa sťažovateľa žiaden právny význam. Najvyšší súd tak «*celkom zjavne ústavný aspekt predmetnej veci „opomenul“*».

Sťažovateľ na základe uvedeného navrhuje, aby ústavný súd nálezom rozhodol, že právo sťažovateľa „*domáhať sa zákonom ustanoveným postupom svojho práva na súde*

zakotvené v článku 46 ods. 1 Ústavy SR“, právo „na právnu ochranu na inom orgáne Slovenskej republiky zakotvené v článku 46 ods. 1 Ústavy SR“ a právo „na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy zakotvené v článku 46 ods. 2 Ústavy SR ... bolo rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sžf/23/2012 dňa 31.1.2013 a postupom, ktorý mu predchádzal, porušené“. Ďalej navrhuje, aby ústavný súd zakázal najvyššiemu súdu pokračovať v porušovaní označeného základného práva, zrušil rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 5 Sžf/23/2012 z 31. januára 2013, vec mu vrátil na ďalšie konanie a najvyšší súd zaviazal nahradiť sťažovateľovi všetky trovy konania.

## 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 podľa § 25 ods. 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 38/1993 Z. z. o organizácii Ústavného súdu Slovenskej republiky, o konaní pred ním a o postavení jeho sudcov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) každý návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa, ak tento zákon neustanovuje inak. Pri predbežnom prerokovaní každého návrhu ústavný súd skúma, či dôvody uvedené v § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde nebránia jeho prijatiu na ďalšie konanie. Podľa tohto ustanovenia návrhy, na prerokovanie ktorých nemá ústavný súd právomoc, návrhy, ktoré nemajú zákonom predpísané náležitosti, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy podané oneskorene môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania. Ústavný súd môže odmietnuť aj návrh, ktorý je zjavne neopodstatnený.

O zjavne neopodstatnený návrh ide vtedy, ak ústavný súd pri jeho predbežnom prerokovaní nezistí žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jeho prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 66/98). V zmysle konštantnej judikatúry ústavného súdu je dôvodom na odmietnutie návrhu pre jeho zjavnú neopodstatnenosť absencia priamej súvislosti medzi označeným základným právom alebo slobodou na jednej strane a namietaným konaním alebo iným zásahom do takéhoto práva alebo slobody na strane druhej. Inými slovami, ak ústavný súd nezistí relevantnú súvislosť medzi namietaným postupom orgánu štátu a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých navrhovateľ namieta, vysloví zjavnú neopodstatnenosť sťažnosti a túto odmietne (obdobne napr. III. ÚS 263/03, II. ÚS 98/06, III. ÚS 300/06).

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

Ústavný súd už v rámci svojej judikatúry vyslovil, že obsahom základného práva na súdnu a inú právnu 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).

Podstata základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy spočíva v tom, že každý sa môže domáhať ochrany svojich práv na súde. Tomuto oprávneniu zodpovedá povinnosť súdu nezávisle a nestranne vo veci konať tak, aby bola právu, ktorého porušenie sa namieta, poskytnutá ochrana v medziach zákonov, ktorú tento článok ústavy o základnom práve na súdnu ochranu vykonáva (čl. 46 ods. 4 ústavy v spojení s čl. 51 ústavy). Do obsahu základného práva na súdnu a inú právnu ochranu patrí aj právo každého na to, aby sa v jeho veci rozhodovalo podľa relevantnej právnej normy, ktorá môže mať základ v platnom právnom poriadku Slovenskej republiky alebo v takých medzinárodných zmluvách, ktoré Slovenská republika ratifikovala a bola vyhlásená spôsobom, ktorý predpisuje zákon (IV. ÚS 77/02). Súčasne má každý právo na to, aby sa v jeho veci vykonal ústavne súladný výklad aplikovanej právnej normy, ktorý predpokladá použitie ústavne súladne interpretovanej platnej a účinnej normy na zistený stav veci.

Arbitrárnosť a zjavná neodôvodnenosť rozhodnutí všeobecných súdov je najčastejšie daná rozporom súvislosti ich právnych argumentov a skutkových okolností prejednávaných prípadov s pravidlami formálnej logiky alebo absenciou jasných a zrozumiteľných odpovedí na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov, a obranou proti takému uplatneniu (napr. IV. ÚS 115/03). Okrem toho môže arbitrárnosť rozhodnutia všeobecného súdu vyplývať aj z ústavne nekonformného výkladu ustanovení právnych predpisov aplikovaných na prerokovaný skutkový prípad. Uvedené nedostatky pritom musia dosahovať mieru ústavnej relevancie, teda ich intenzita musí byť spôsobilá porušiť niektoré z práv uvedených v čl. 127 ods. 1 ústavy. Právomoc ústavného súdu konštatovať porušenie základného práva účastníka

konania pred všeobecným súdom na súdnu ochranu je založená v prípade, ak dospeje k záveru, že napadnuté rozhodnutie všeobecného súdu je v rozpore s požiadavkou ústavne konformného výkladu právnych predpisov.

Súčasťou obsahu práva na spravodlivé súdne konanie je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne odpovie na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu. Všeobecný súd však 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 bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania.

Do práva na spravodlivý proces však nepatrí právo účastníka konania, aby sa všeobecný súd stotožnil s jeho právnymi názormi, navrhovaním a hodnotením dôkazov, teda za porušenie tohto základného práva nemožno považovať neúspech (nevyhovenie návrhu) v konaní pred všeobecným súdom (napr. I. ÚS 8/96, III. ÚS 197/02, III. ÚS 284/08). Právo na spravodlivý proces je naplnené tým, že všeobecné súdy zistia (po vykonaní dôkazov a ich vyhodnotení) skutkový stav a po použití relevantných právnych noriem vo veci rozhodnú za predpokladu, že skutkové a právne závery nie sú svojvoľné, neudržateľné a že neboli prijaté v zrejmom omyle konajúcich súdov, ktorý by poprel zmysel a podstatu práva na spravodlivý proces.

*Najvyšší súd v relevantnej časti napadnutého rozsudku uviedol, že z obsahu „žaloby a vyjadrenia žalobcu k podanému odvolaniu v tejto veci pre odvolací súd ako sporná medzi účastníkmi vyvstáva otázka posúdenia absolútnej povinnosti žalovaného zohľadniť v rámci odvolacieho konania o určení dane podľa pomôcok právny názor vyslovený v náleze Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 118/2008 z 10. decembra 2009, a to konkrétne pri posudzovaní splnenia podmienok na určenie predmetnej dane podľa pomôcok vo vzťahu k zákonnosti priebehu daňovej kontroly.*

*Žalobca odvolávajúc sa na obsah vyššie uvedeného nálezu ústavného súdu vidí porušenie zákona v nezákonnom obídení ustanovenia § 3 a § 24 zákona o správe daní a*

*poplatkov pri kreovaní kontrolnej skupiny zameranej na preverenie alebo zistenie daňovej povinnosti žalobcu na DPH za zdaňovacie obdobia február až december 2001, čo v konečnom dôsledku spôsobuje nezákonnosť začatej daňovej kontroly a absenciu podmienok na určenie predmetnej dane podľa pomôcok. Žalobca taktiež poukazuje na skutočnosť, že po uplynutí zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly nebol povinný zamestnancom správcu dane poskytovať súčinnosť a predkladať doklady potrebné k zisteniu daňovej povinnosti na DPH.*

*Naopak, žalovaný nevidí povinnosť bezvýhradného aplikovania právneho záveru obsiahnutého v náleze... z dôvodu neexistencie skutkových predpokladov, z ktorých uvedený právny záver vychádza, t. j. neuskutočnenie spornej daňovej kontroly z dôvodu nespolupráce žalobcu so správcou dane a nesplnenia si dôkaznej povinností v daňovom konaní ako i z dôvodu absencie námietky zaujatosti žalobcu voči všetkým zamestnancom miestne príslušného správcu dane pred začatím daňovej kontroly, prípadne v jej priebehu. Potvrdenie legitímnosti svojho postupu žalovaný nachádza v obsahu neskoršieho uznesenia Ústavného súdu Slovenskej republiky, č. k. II. ÚS 137/2010-28 z 24. marca 2010.“.*

*Nadväzne na to najvyšší súd v odôvodnení napadnutého rozsudku poukázal na právny názor najvyššieho súdu obsiahnutý v rozsudku sp. zn. 5 Sžo/101/2010 z 26. októbra 2010, ktorého časť odôvodnenia v napadnutom rozsudku citoval a z ktorého okrem iného vyplýva, že „v prípade, že sťažovateľ nepodal námietku zaujatosti proti všetkými zamestnancom Daňového úradu K., nepochybne správca dane mohol podať návrh na delegáciu podľa § 4 zákona o správe daní a poplatkov. Nebola to však jeho povinnosť. Namiesto delegácie mohol využiť aj postup, ktorý nakoniec bol realizovaný, a ktorý spočíval v menej formálnych úkonoch, ktorých opodstatnenie, a tým aj ich právny základ plynie práve zo vzájomných vzťahov daňových orgánov. Ak totiž podľa zákona č. 150/2001 Z. z. o daňových orgánoch v znení neskorších predpisov Daňové riaditeľstvo SR je právnickou osobou, teda subjektom s plnou právnou subjektivitou, a zároveň daňové, úrady takouto plnou právnou subjektivitou nedisponujú, potom je logické, že v oblasti štátnozamestnaneckých vzťahov i vzťahov pracovnoprávných je oprávnené konať len Daňové riaditeľstvo SR. Platí to napriek tomu, že jednotliví štátni zamestnanci vykonávajú svoju prácu na daňových úradoch. Ak potom Daňové riaditeľstvo SR reagovalo na podnet*

*riaditeľa Daňového úradu K. využitím oprávnení, ktoré mu plynú zo zákona o štátnej službe a z Organizačného poriadku daňových orgánov, nemožno postupu riaditeľa Daňového úradu K. nič vyčítať, a to predovšetkým v situácii, keď miestna príslušnosť nebola delegovaná na iného vecne príslušného správcu dane.“. V tejto súvislosti najvyšší súd v napadnutom rozsudku konštatoval, že ústavný súd svojím uznesením č. k. II. ÚS 159/2011-19 z 13. apríla 2011 právny názor vyslovený v rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 5 Sžo/101/2010 z 26. októbra 2010 „nespochybnil, ba naopak vyjadril, že predmetný názor najvyššieho súdu nevykazuje nedostatky v zásade popierajúce účel a význam vykladaného a aplikovaného relevantného zákonného predpisu.*

*Vyššie uvedený právny názor Najvyššieho súdu..., vo vzťahu k zákonnosti postupu riaditeľa miestne príslušného daňového úradu pri poverení daňových kontrolórov na výkon spornej daňovej kontroly ako zamestnancov daňovej správy zaradených pre výkon štátnej služby na úseku správy daní u iného správcu dane, a to po predchádzajúcom súhlase Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky ako spoločne nadriadeného orgánu a zamestnávateľa zamestnancov daňových úradov v jeho pôsobnosti, bol Ústavným súdom ... v jeho uzneseniach, č. k. I. ÚS 192/08-27 z 04. júna 2008, č. k. III ÚS 386/08-24 z 25. novembra 2008, č. k. II. ÚS 137/2010-28 z 24. marca 2010 a č. k. II. ÚS 159/2011-19 z 13. apríla 2011 považovaný za ústavne akceptovateľný, nemajúci znaky výkladovej svojvoľnosti a ústavnej nekonformnosti.*

*V súvislosti s namietanou nezákonnosťou daňovej kontroly ústavný súd nevyslovil namietané porušenie základného práva žalobcu na inú právnu ochranu na inom orgáne Slovenskej republiky a na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy Slovenskej republiky podľa čl. 46 ods. 1 a ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky.*

*V tomto ohľade a s prihliadnutím na osobité okolnosti konkrétneho prípadu možno považovať judikovanie právneho názoru vyplývajúceho z nálezu Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. II. ÚS 118/08-61 z 10. decembra 2009 za ojedinelé vybočenie z prevažujúcej ustálenej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky.“.*

Najvyšší súd ďalej v napadnutom rozsudku pripomenul závery predchádzajúceho súdneho prieskumu rozhodnutia daňového riaditeľstva vydaného v danej veci, predovšetkým že najvyšší súd rozsudkom sp. zn. 3 Sžf/119/2009 z 13. mája 2010 konajúc

o odvolaní žalobcu proti rozsudku krajského súdu č. k. 6 S/130/2007-120 z 30. júla 2009 tento rozsudok zmenil tak, že zrušil rozhodnutie daňového riaditeľstva č. I/223/12658-77385/2007/992517-r z 12. októbra 2007, ktorým bolo pre neodôvodnenosť zamietnuté odvolanie žalobcu proti platobnému výmeru daňového úradu č. 709/230/36929/00/ZIM z 3. novembra 2006, ktorým bol žalobcovi určený rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie september 2001. V uvedenom rozsudku najvyšší súd poukazujúc na záver ústavného súdu «obsiahnutý v náleze č. k. II. ÚS 118/08-61 z 10. decembra 2009 okrem iného konštatoval, že „správca dane v tomto prípade mal rozhodnúť o námietke zaujatosti podanej voči všetkým zamestnancom v zmysle § 24 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., pričom postup, ktorý zvolil nekorešponduje so znením zákona, takýto postup nie je možné obísť oznámením, ktoré bolo vo veci vydané, že daňovú kontrolu vykonajú pracovníci iného daňového úradu“, pričom vyjadril názor, že v ďalšom konaní bude úlohou žalovaného vadu konania odstrániť a vysporiadať sa s ďalšími námietkami žalobcu.“».

Vzhľadom na to najvyšší súd v napadnutom rozsudku ďalej uviedol:

«Ako vyplýva z obsahu žalobou napadnutého druhostupňového správneho rozhodnutia a z obsahu vyjadrenia žalovaného k žalobe, žalovaný sa v rozsahu „vyplývajúcom z ustanovenia § 48 ods. 4 zákona o správe daní a poplatkov a v nadväznosti na záver vyplývajúci zo zrušujúceho rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 Sžf/119/2009 z 13. mája 2010, dostatočne vysporiadal s otázkou dodržania zákonných podmienok na určenie dane podľa pomôcok postupom podľa § 29 ods. 6 zákona o správe daní a poplatkov.

Avšak žalovanému v odvolacom konaní proti platobnému výmeru o určení dane podľa pomôcok neprislúcha podrobnejšie preverovanie zákonnosti priebehu namietanej daňovej kontroly, preverovanie existencie námietok podaných žalobcom voči všetkým zamestnancom Daňového úradu K. a vysporadúvať sa s námietkami žalobcu proti postupu zamestnanca správcu dane - riaditeľa Daňového úradu K. v rozhodnom čase na základe posúdenia všetkých skutkových okolností tak, ako to vyplýva z intencií rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sžo/101/2010 z 26. októbra 2010...

*Preskúmanie postupu správcu dane v naznačenom smere je predmetom konania žalovaného o námietke žalobcu zo dňa 30. 5. 2005 proti postupu zamestnanca správcu dane - Daňového úradu K..*

*V súvislosti s poukazom žalobcu na právny názor obsiahnutý v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 Sžf/9/2007 z 19. apríla 2007 ohľadom trvania zákonnej lehoty na vykonanie spornej daňovej kontroly u žalobcu odvolací súd poznamenáva, že najvyšší súd vyložil ustanovenie lehôt na výkon daňovej kontroly podľa § 30a ods. 7 zákona o správe daní a poplatkov ako prejav zásady proporcionality medzi právami štátu a právami kontrolovaného daňového subjektu, ktorú je potrebné dodržiavať.*

*Z argumentácie žalobcu vyplýva, že tento konštatovaný právny názor najvyššieho súdu používa na obhajobu svojho tvrdenia, že neboli splnené podmienky na určenie neúspešne kontrolovanej dane z pridanej hodnoty podľa pomôcok (neúspešne z pohľadu spolupráce žalobcu s daňovými kontrolórmí), nakoľko, podľa tvrdenia žalobcu, po márnom uplynutí lehoty na vykonanie daňovej kontroly, tento už nebol povinný predkladať daňové doklady a spolupracovať so správcom dane.*

*Avšak v kontexte*

*so zásadou úzkej súčinnosti daňového subjektu zo správcom dane vyplývajúcou z ustanovenia § 2 ods. 8 zákona o správe daní a poplatkov,*

*s povinnosťami kontrolovaného daňového subjektu v priebehu daňovej - kontroly vyplývajúcimi z ustanovenia § 15 ods. 6 citovaného zákona,*

*ako i s dôkazným bremenom vyplývajúcim daňovému subjektu z ustanovenia § 29 ods. 5 citovaného zákona,*

*nemožno bezvýhradne súhlasiť s vyššie uvedenou argumentáciou žalobcu, a to predovšetkým s prihliadnutím na osobité okolnosti priebehu daňovej kontroly a úrovně súčinnosti žalobcu s orgánmi daňovej správy ako i s prihliadnutím na následne sa vyvíjajúcu judikatúru Najvyššieho súdu... vo veciach súdneho prieskumu rozhodnutí žalovaného zamietajúcich pre neodôvodnenosť odvolania žalobcu proti prvostupňovým rozhodnutiam správcu dane o určení DPH podľa pomôcok za zdaňovacie obdobia júl, apríl, august, máj 2001 a december 2000.*

*Podľa uvedeného poradia zdaňovacích období pomôckami určenej DPH odvolací súd dáva do pozornosti rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn.*

3 Sžf/74/2008 zo 04. decembra 2008, sp. zn. 3 Sžf/1/2009 a 3 Sžf/2/2009 oba z 29. januára 2009, sp. zn. 5 Sžf/68/2008 z 29. septembra 2009 a sp. zn. 5 Sžf/3/2009 z 03. novembra 2009, v ktorých najvyšší súd konštatoval, že na proces určenia dane podľa pomôcok sa lehoty podľa § 30a ods. 7 zákona o správe daní a poplatkov nevzťahujú, pričom pre prípad, kedy daňový subjekt v rámci výkonu daňovej kontroly neposkytne správcovi dane potrebnú súčinnosť, vyplývajú preňho dôsledky podľa § 15 ods. 2 v spojení s § 29 ods. 6 zákona o správe daní a poplatkov. Vzhľadom na vyššie uvedené povinnosti daňového subjektu tento môže mať právny záujem na vykonávaní daňovej kontroly i po uplynutí zákonom ustanovenej lehoty.

Najvyšší súd na margo uvedeného dopĺňa, že žalobcovi nič nebránilo, aby pred určením dane podľa pomôcok správcovi dane predložil daňové doklady a dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, keďže daňový subjekt znáša dôkazné bremeno počas celého daňového konania, v rámci ktorého, v záujme riadneho zistenia skutočností rozhodujúcich pre správne určenie daňovej povinnosti, taktiež možno dopĺňať a vykonávať dokazovanie.

V súvislosti s vyššie uvedeným odôvodnením preskúmvanej veci najvyšší súd dáva do pozornosti svoje skoršie rozhodnutie týkajúce sa súdneho prieskumu zákonnosti rozhodnutia a správneho postupu pri rovnakej právnej a skutkovej otázke vo veci určenia dane z pridanej hodnoty žalobcu podľa pomôcok za zdaňovacie obdobie mesiaca február 2001, o ktorej bolo zhodne s touto vecou rozhodnuté rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sžf/68/2011 z 23. februára 2012. Tento rozsudok najvyššieho súdu žalobca z dôvodu ním namietaného porušenia jeho práva na právnu ochranu na inom orgáne Slovenskej republiky a práva na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky napadol ústavnou sťažnosťou na Ústavnom súde Slovenskej republiky, ktorý uznesením č. III. ÚS 266/2012-28 z 19. júna 2012 túto sťažnosť žalobcu ako sťažovateľa odmietol ako zjavne neopodstatnenú. Z odôvodnenia uvedeného uznesenia ústavného súdu vyplýva, že po citácii odôvodnenia napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, v právnej argumentácii zhodného s vyššie uvedeným odôvodnením v tejto veci. toto ústavný súd presvedčilo, že „najvyšší súd sa námietkami sťažovateľa (uvedenými v jeho vyjadrení k odvolaniu žalovaného z 18. novembra 2011) zaoberal v rozsahu, ktorý postačuje na konštatovanie, že sťažovateľ v tomto konaní dostal odpoveď na všetky podstatné okolnosti prípadu.“ Ďalej okrem iného

*Ústavný súd Slovenskej republiky uviedol, že „dôvody rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 5 Sžf/68/2011 z 23. februára 2012 sú zrozumiteľné a dostatočne logické, vychádzajúce zo skutkových okolností prípadu a relevantných procesných noriem.“*

*Najvyšší súd Slovenskej republiky pre úplnosť uvádza, že zo znalosti predchádzajúcich súdnych konaní vedených na tunajšom súde o početných žalobách žalobcu proti rozhodnutiam žalovaného v súvislosti s konaniami vo veciach preverovania daňových povinností žalobcu na DPH, Najvyššiemu súdu... sú známe dve hlavné argumentačné línie žalobcu ohľadne jeho registračnej povinnosti ako platiteľa dane z pridanej hodnoty a procesu preverovania jeho daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty.*

*Okrem namietania nezákonne zostavenej kontrolnej skupiny, prvou zásadnou argumentáciou žalobcu bolo tvrdenie, že ako súdny exekútor nie je spôsobilý byť daňovým subjektom pre daň z pridanej hodnoty, a teda ani platiteľom DPH. Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudkoch sp. zn. 5 Sžo KS 79/2005 a sp. zn. 3Sžo KS 86/2005 vyslovil záver, že činnosť súdneho exekútora nie je oslobodená od platenia DPH. Tento záver vychádza z uznesenia Európskeho súdneho dvora (dnes Súdného dvora Európskej únie – ďalej aj „Súdny dvor“) č. C-456/07 z 21. mája 2008, ktorým Súdny dvor odpovedal na otázky položené mu v rámci prejudiciálneho konania na návrh Najvyššieho súdu Slovenskej republiky súvisiaci so súdnym prieskumom zákonnosti rozhodnutia Daňového úradu K. vo veci zamietnutia žiadosti žalobcu o zrušenie jeho registrácie ako platiteľa DPH. Uvedeným uznesením Súdného dvora bolo jednoznačne ustálené, že na činnosť vykonávanú jednotlivcom, akou je činnosť súdneho exekútora, sa nevzťahuje oslobodenie od dane z pridanej hodnoty.*

*V nadväznosti na uvedený záver ohľadne zaradenia žalobcu medzi zdaniteľné osoby podľa zákona o DPH možno konštatovať zákonnosť postupu slovenských daňových orgánov, keď s využitím inštitútu daňovej kontroly mali právo i povinnosť podľa § 15 ods. 1 zákona o správe daní zistiť alebo preveriť základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie DPH alebo vznik predmetnej daňovej povinnosti žalobcu, pričom prípadné procesné pochybenia správcu dane by nemohli mať vplyv na zákonnosť postupu zisťovania predmetnej daňovej povinnosti. S prihliadnutím na prvotnú argumentáciu žalobcu ohľadne jeho statusu zdaniteľnej osoby podľa zákona o DPH sa ponúka indícia*

*úmyslu žalobcu, obzvlášť vo svetle žalobcom podávaných početných bezdôvodných procesných námietok v priebehu zisťovania jeho daňových povinností na DPH, a síce, dosiahnuť márne uplynutie objektívnej zákonnej lehoty na vyrubenie predmetnej dane...*

*Najvyšší súd Slovenskej republiky, s poukazom na vyššie uvedené, zmenil rozsudok krajského súdu postupom podľa ustanovenia 250ja ods. 3 vety druhej OSP a § 220 OSP a žalobu ako nedôvodnú zamietol.»*

Z obsahu sťažnosti možno vyvodiť, že sťažovateľ vidí porušenie svojich základných práv zaručených čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy najmä v nerešpektovaní záverov nálezu ústavného súdu sp. zn. II. ÚS 118/08 z 10. decembra 2009, ktorý vyslovil porušenie jeho základných práv, porušení princípov právnej istoty napadnutým rozsudkom z dôvodu, že je svojím obsahom v rozpore s právnymi názormi vyslovenými v tej istej veci skorším rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 3 Sžf/119/2009 z 13. mája 2010, ako aj v celkovej arbitrárnosti a neodôvodnenosti napadnutého rozsudku.

Ústavný súd v súvislosti s preskúmaním sťažnosti sťažovateľa dáva do pozornosti i uznesenie č. k. III. ÚS 266/2012-28 z 19. júna 2012, ktorým rozhodol o sťažnosti sťažovateľa doručenej ústavnému súdu 23. mája 2012 smerujúcej proti postupu najvyššieho súdu v konaní vedenom pod sp. zn. 5 Sžf 68/2011 a proti jeho rozsudku z 23. februára 2012 pre porušenie základného práva na súdnu a inú ochranu zaručeného v čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy. V podstate išlo o skutkovo a právne obdobnú sťažnosť ako v tomto prípade (odlišnosť je iba v zdaňovacom období, za ktoré bola určená DPH – február 2001). Taktiež odôvodnenie rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 5 Sžf 68/2011 z 23. februára 2012 bolo vo svojej podstate rovnaké ako odôvodnenie sťažovateľom aktuálne napadnutého rozhodnutia. Ústavný súd skoršiu sťažnosť sťažovateľa odmietol ako zjavne neopodstatnenú s odôvodnením, že preskúmané rozhodnutie všeobecného súdu nebolo ani svojvoľné, ani zjavne neodôvodnené. Obdobne ústavný súd poznamenáva, že v zásade o identickej sťažnosti (vychádzajúcej z takmer totožného skutkového a právneho stavu) už rozhodoval aj v konaní vedenom pod sp. zn. II. ÚS 20/2013, v ktorom uznesení z 24. januára 2013 podanú sťažnosť odmietol ako zjavne neopodstatnenú. Keďže III. senát ústavného súdu sa pri posudzovaní sťažovateľovej sťažnosti namietajúcej nezákonnosť a neústavnosť

rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 5 Sžf/23/2012 z 31. januára 2013 v zásade stotožňuje s právnym názorom a závermi II. senátu ústavného súdu rozhodujúceho v uvedenej veci, bude na neho prihliadať aj pri posudzovaní aktuálnej sťažnosti.

V tejto súvislosti ústavný súd uvádza, že sťažovateľ v sťažnosti doručenej ústavnému súdu 26. apríla 2013 v zásade neuviedol žiadne také nové argumenty, ktoré by odôvodňovali iný postup a záver ústavného súdu ako ten, ku ktorému ústavný súd dospel v uznesení č. k. III. ÚS 266/2012-28 z 19. júna 2012, resp. sp. zn. II. ÚS 20/2013 z 24. januára 2013.

Aj v danom prípade ústavný súd zotrváva na názore, že odôvodnenie napadnutého rozhodnutia obsahuje dostatok dôvodov na záver najvyššieho súdu o potrebe zmeny rozsudku krajského súdu č. k. 6 S/30/2011-77 zo 16. februára 2012 v tom zmysle, že žalobu sťažovateľa proti rozhodnutiu daňového riaditeľstva č. I/223/12658-77385/2007/992517-r z 12. októbra 2007 bolo potrebné zamietnuť, čo v konečnom dôsledku najvyšší súd urobil.

Hoci odôvodneniu rozhodnutia (čo sa týka jeho rozsahu) dominuje predovšetkým reakcia na otázku zákonnosti daňovej kontroly z hľadiska zloženia kontrolnej skupiny, rozhodujúce pre vec bolo skúmanie, či určenie DPH podľa pomôcok bolo vo veci sťažovateľa v súlade so zákonom (predmet napadnutých konaní). A práve s touto okolnosťou sa najvyšší súd ústavne akceptovateľným spôsobom vysporiadal. Druhostupňový súd sa totiž stotožnil s názorom, že je potrebné „oddeliť“ daňovú kontrolu od daňového konania, čo napokon bolo podkladom vyvodenia jeho konečných právnych záverov, ktoré oprel o konkrétne ustanovenia príslušného zákona a rozhodovaciu prax všeobecných súdov. V dôsledku toho námietka sťažovateľa, že najvyšší súd nerešpektoval nález ústavného súdu sp. zn. II. ÚS 118/08 z 10. decembra 2009, nie je spôsobilá odôvodniť záver o ústavnej nekonformnosti napadnutého rozsudku, keďže uvedeným nálezom bol zrušený rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 3 Sžo KS 43/2006 z 27. septembra 2006 vydaný vo veci preskúmania zákonnosti rozhodnutia daňového riaditeľstva o námietke podanej sťažovateľom v súvislosti s opakovanou daňovou kontrolou. Rovnako najvyšší súd ozrejmil vzťah zákonom ustanovených lehôt na vykonanie daňovej kontroly a určenia DPH

pomôckami. Aj v tomto prípade poukázal na rozhodovaciu prax všeobecných súdov a príslušné ustanovenia zákona.

Ústavný súd vzhľadom na obširne odôvodnenie napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, ktoré nevykazuje znaky zjavných omylov, označené rozhodnutie nevyhodnocuje ako arbitrárne a jeho závery za nedostatočne odôvodnené. Uvedené platí, aj keď najvyšší súd nedal odpoveď na všetky argumenty formulované sťažovateľom, ale len na tie, ktoré mali pre vec podstatný význam. Na vyhodnotenie namietaného rozhodnutia ako ústavne akceptovateľného totiž postačuje, ak rozhodnutie objasňuje skutkový a právny základ aj bez toho, aby zachádzalo do všetkých detailov prípadu.

Pokiaľ ide o námietku sťažovateľa, že napadnutým rozhodnutím došlo k porušeniu princípu právnej istoty tým, že najvyšší súd v tej istej veci (t. j. pri preskúmaní rozhodnutia daňového riaditeľstva o odvolaní sťažovateľa proti platobnému výmeru daňového úradu sp. zn. 709/230/36929/06/ZIM z 3. novembra 2006) vydal najskôr rozsudok, podľa ktorého bolo rozhodnutie daňového riaditeľstva č. I/223/12658-77385/2007/992517-r z 12. októbra 2007 zrušené, a následne, pri súdnom prieskume v poradí druhého rozhodnutia daňového riaditeľstva vydaného v konaní o odvolaní proti označenému platobnému výmeru sa najvyšší súd odklonil od ním skôr formulovaného právneho názoru, ústavný súd uvádza, že ani rozdielnosť judikatúry najvyššieho súdu ešte neznamená, že najvyšší súd rozhodol arbitrárnym, a teda ústavne neakceptovateľným spôsobom. Z judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva [napr. z rozsudku Beian v. Rumunsko (č. 1) zo 6. decembra 2007] vyplýva, že rozdielna judikatúra v skutkovo rovnakých, prípadne podobných veciach je prirodzenou súčasťou vnútroštátneho súdneho systému (v zásade každého súdneho systému, ktorý nie je založený na precedensoch ako prameňoch práva). K rozdielnej judikatúre prirodzene dochádza aj na úrovni najvyššej súdnej inštalácie. Z hľadiska princípu právnej istoty je ale dôležité, aby najvyššia súdna inštalácia pôsobila ako regulátor konfliktov judikatúry a aby uplatňovala mechanizmus, ktorý zjednotí rozdielne právne názory súdov v skutkovo rovnakých alebo podobných veciach. Tento mechanizmus spočíva v inštitúte zverejňovania súdnych rozhodnutí zásadného významu najvyšším súdom a v inštitúte prijímania stanovísk k zjednocovaniu

výkladu zákonov a iných všeobecne záväzných právnych predpisov plénom najvyššieho súdu alebo príslušným kolégiom najvyššieho súdu (podobne III. ÚS 348/2011).

Vo vzťahu k uvedenému ústavný súd poznamenáva, že mu neprislúcha zjednocovať in abstracto judikatúru všeobecných súdov, a suplovať tak poslanie, ktoré zákon č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov [§ 8 ods. 3, § 20 ods. 1 písm. b), § 21, § 22 a § 23 ods. 1 písm. b)] zveruje práve najvyššiemu súdu (resp. jeho plénu a kolégiám), keď mu okrem iných priznáva aj právomoc zaujímať stanoviská k zjednocovaniu výkladu zákonov a iných všeobecne záväzných právnych predpisov (mutatis mutandis I. ÚS 17/01). Preto ak všeobecné súdy zaujímajú vo vzťahu k určitej otázke rôzne právne názory, nemožno v takomto postupe automaticky vidieť porušenie čl. 46 ods. 1 ústavy, keďže zaujatie stanovísk k výkladu zákonov a iných než ústavných predpisov je vo výlučnej kompetencii najvyššieho súdu (III. ÚS 376/09). Judikatúra totiž nemôže byť bez vývoja a nie je vylúčené, aby (a to aj pri nezmenenej právnej úprave) bola nielen doplňovaná o nové interpretačné závery, ale aj menená za splnenia povinnosti najvyššieho súdu pristupovať k zmene judikatúry nielen opatrne a zdržanlivo (t. j. výlučne v nevyhnutných prípadoch opodstatňujúcich prekročenie princípu predvídateľnosti), ale tiež s dôkladným odôvodnením a presvedčivým vysvetlením takéhoto postupu (mutatis mutandis IV. ÚS 226/2012).

Najvyšší súd v odôvodnení napadnutého rozsudku podľa názoru ústavného súdu podrobne a presvedčivo vykladá svoje právne názory, ktoré viedli k zmene právneho hodnotenia podstatných okolností prípadu, a tým aj ku sčasti odchylným právnym záverom. Preto podľa názoru ústavného súdu uvedená skutočnosť svojou intenzitou nezasahuje do sťažovateľom označených základných práv takým spôsobom, aby z pozície ústavného súdu odôvodňovalo vyslovenie porušenia základných práv zaručených v čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy. O porušení označených základných práv by bolo možné hovoriť len v prípade nedostatku právne relevantných dôvodov na zmenu už skôr najvyšším súdom vysloveného právneho záveru.

Ústavný súd vo svojej judikatúre zdôrazňuje, že nie je alternatívnou ani mimoriadnou opravnou inštitúciou vo veciach patriacich do právomoci všeobecných súdov (mutatis mutandis II. ÚS 1/95, II. ÚS 21/96). Ústavný súd nie je zásadne oprávnený preskúmať a posudzovať právne názory všeobecných súdov, ani preskúmať, či v konaní bol alebo nebol náležite zistený skutkový stav a aké skutkové a právne závery zo skutkového stavu všeobecný súd vyvodil, ale je oprávnený posúdiť, či v konaní pred všeobecnými súdmi nedošlo k porušeniu ústavnoprávnych princípov konania (čl. 46 až čl. 50 ústavy), a tým k porušeniu základných práv alebo slobôd sťažovateľov. Do sféry pôsobnosti všeobecných súdov môže ústavný súd zasiahnuť len vtedy, ak by ich konanie alebo rozhodovanie bolo zjavne nedôvodné alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedliteľné a neudržateľné, a zároveň by malo za následok porušenie základného práva alebo slobody (mutatis mutandis I. ÚS 13/00, I. ÚS 139/02, III. ÚS 180/02).

Podľa názoru ústavného súdu skutkové a právne závery najvyššieho súdu nie sú v rozpore s účelom a zmyslom právnej úpravy určenia dane z pridanej hodnoty podľa pomôcok, a preto ich nie je možné označiť za nepreskúmateľné, svojvoľné a vybočujúce z rámca zákonného ustanovenia. Právne závery najvyššieho súdu považuje ústavný súd za súladné so zákonom, a preto nemá dôvod ani oprávnenie prehodnocovať tieto závery a nahrádzať ich vlastnými.

Ústavný súd ďalej uvádza, že obsahom základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy nie je ani záruka, že rozhodnutie súdu bude spĺňať očakávania a predstavy účastníka konania. Ústavný súd vo svojej judikatúre viackrát konštatoval, že postup súdu vychádzajúci z aplikácie konkrétnej zákonnej procesnoprávnej úpravy nemožno hodnotiť ako nezákonný (I. ÚS 8/96, I. ÚS 6/97) napriek tomu, že nespĺňa očakávania účastníka konania. Z týchto dôvodov bolo potrebné sťažnosť sťažovateľa v tejto časti odmietnuť podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde pre jej zjavnú neopodstatnenosť.

Pokiaľ ide o namietané porušenie základného práva zaručeného v čl. 46 ods. 2 ústavy postupom a rozhodnutiami najvyššieho súdu, ústavný súd poznamenáva, že sťažovateľ toto v podstate odvodzuje od zásahu do jeho základného práva na súdnu ochranu zaručeného

v čl. 46 ods. 1 ústavy. Keďže ústavný súd nedospel k záveru, že by postup a rozhodnutia najvyššieho súdu nespĺňali požiadavky obsiahnuté v čl. 46 ods. 1 ústavy, neprichádzalo do úvahy ani konštatovanie porušenia základného práva na preskúmanie rozhodnutia orgánu verejnej správy súdom. Aj v tejto časti je teda sťažnosť sťažovateľa zjavne neopodstatnená, čo bolo dôvodom na jej odmietnutie podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde.

Keďže sťažnosť bola odmietnutá ako celok, ústavný súd sa ďalšími požiadavkami sťažovateľa (zrušiť napadnuté rozhodnutia najvyššieho súdu, vrátiť veci na ďalšie konanie a priznať náhradu trov právneho zastúpenia) nezaoberal z dôvodu, že rozhodovanie o nich je podmienené vyslovením porušenia základného práva alebo slobody, k čomu v tomto prípade nedošlo.

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

V Košiciach 11. júna 2013