



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

IV. ÚS 417/2018-23

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 12. júla 2018 v senáte zloženom z predsedníčky Ľudmily Gajdošikovej (sudkyňa spravodajkyňa), zo sudcu Ladislava Orosza a sudcu Miroslava Duriša predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti [REDAKOVANÉ], zastúpenej advokátkou [REDAKOVANÉ], vo veci namietaného porušenia základného práva podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, práva podľa čl. 36 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd a práv podľa čl. 6 ods. 1 a čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf 90/2014 z 22. marca 2017 a takto

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

Sťažnosť obchodnej spoločnosti [REDAKOVANÉ] 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 28. júna 2017 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti [REDAKOVANÉ] (ďalej len „sťažovateľ“), ktorou namieta porušenie svojho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej

republiky (ďalej len „ústava“), práva podľa čl. 36 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd (ďalej len „listina“) a práv podľa čl. 6 ods. 1 a čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 2 Sžf 90/2014 z 22. marca 2017 (ďalej len „napadnutý rozsudok“).

Zo sťažnosti a z jej príloh vyplýva, že sťažovateľ si uplatnil v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie január 1995 podanom u správcu dane, vtedy Daňového úradu Banská Bystrica II (ďalej len „správca dane“), 24. februára 1995 nadmerný odpočet DPH v sume 5 045 519 Sk, t. j. 167 480,55 €, ktorý vznikol z dodávateľských faktúr od dodávateľa [REDAKOVANÉ] č. faktúry 01/01/95 (za nákup kancelárskeho nábytku a kancelárskej techniky) a č. faktúry 02/01/95 (za nákup práv na využívanie technologického postupu úpravy mastenca) z 2. januára 1995.

Správca dane začal 10. marca 1995 daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu (ďalej len „daňová kontrola“). V rámci tejto daňovej kontroly sa 15. mája 1995 uskutočnilo ústne pojednávanie s dodávateľským daňovým subjektom [REDAKOVANÉ], ktorý zdaniteľné plnenia poprel, a vzhľadom na jeho výpoveď podal správca dane podnet na prešetrenie podozrenia zo spáchania trestného činu.

Správca dane rozhodnutím č. 851/23/2127/95/386 z 19. mája 1995 prerušil začatú daňovú kontrolu na dobu 30 dní a rozhodnutím č. 851/23/2762/95/386 z 21. júna 1995 prerušil daňovú kontrolu na dobu neurčitú, kým sa nedorieši predbežná otázka, ktorá v ňom nebola nijako špecifikovaná. Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „daňové riaditeľstvo“) rozhodnutie správcu dane o prerušení konania zmenilo v tom zmysle, že prerušenie malo trvať do doby došetrenia opodstatnenosti nároku na odpočet dane orgánmi činnými v trestnom konaní (rozhodnutie č. D/I/23/618/96/375-r z 31. júla 1996).

Rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 4 To 96/2004 zo 14. júna 2005 bol konateľ sťažovateľa [REDAKOVANÉ] uznaný za vinného zo spáchania trestného činu neodvedenia

dane a poistného podľa § 148a ods. 1 a 2 písm. a) zákona č. 140/1961 Zb. Trestný zákon v znení neskorších predpisov.

Správca dane prípisom č. 851/320/31398/2008/Šoó zo 14. mája 2008 oznámil sťažovateľovi, že pokračuje vo výkone daňovej kontroly (začatej 10. marca 1995) v zmysle § 25a ods. 4 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmene v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“), pretože podľa správca dane pominuli prekážky, pre ktoré bola daňová kontrola prerušená.

Správca dane rozhodnutím č. 851/230/47968/2008/Pař z 15. júla 2008 rozhodol, že v zmysle § 15 ods. 14 zákona o správe daní znížil sťažovateľovi nadmerný odpočet DPH za zdaňovacie obdobie január 1995 o sumu 167 480,54 € a priznal mu len nadmerný odpočet v sume 290,97 €.

Toto rozhodnutie správca dane ako prvostupňového správneho orgánu bolo potvrdené rozhodnutím daňového riaditeľstva č. I/221/16506-93899/2008/990325-r zo 6. apríla 2009.

Proti uvedeným rozhodnutiam podal sťažovateľ žalobu, o ktorej rozhodol Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č. k. 23 S/71/2009-39 z 30. septembra 2009 tak, že žalobu sťažovateľa zamietol. Najvyšší súd ako odvolací súd rozsudkom sp. zn. 6 Sžf I/2010 z 21. apríla 2010 rozsudok krajského súdu z 30. septembra 2009 zmenil tak, že rozhodnutie daňového riaditeľstva č. I/221/16506-93899/2008/990325-r zo 6. apríla 2009 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie pre nezrozumiteľnosť výroku rozhodnutia, keď zistil, že daňové riaditeľstvo vo výroku napadnutého rozhodnutia uviedlo „slovom“ nesprávne uvedenú sumu zníženého nadmerného odpočtu, čo malo za následok nepreskúmateľnosť rozhodnutia pre neurčitosť a nezrozumiteľnosť výroku.

Po zrušení rozhodnutia najvyšším súdom daňové riaditeľstvo vo veci odvolania sťažovateľa opätovne konalo a rozhodlo rozhodnutím č. I/221/16506- 66858/2010/990325-r z 26. mája 2010. Týmto rozhodnutím daňové riaditeľstvo opätovne potvrdilo rozhodnutie správcu dane z 15. júla 2008, ktorým správca dane v zmysle § 15 ods. 14 zákona o správe daní znížil nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie január 1995 o sumu 167 480,54 €.

Aj proti tomuto rozhodnutiu daňového riaditeľstva z 26. mája 2010 podal sťažovateľ žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia. O žalobe rozhodol krajský súd rozsudkom sp. zn. 23 S 80/2010 z 15. decembra 2010 tak, že rozhodnutie daňového riaditeľstva z 26. mája 2010, ako aj rozhodnutie správcu dane z 15. júla 2008 zrušil a vrátil vec na ďalšie konanie.

Podľa odôvodnenia rozhodnutia krajského súdu sp. zn. 23 S 80/2010 z 15. decembra 2010 bol v danom prípade zistený rozpor medzi tvrdeniami sťažovateľa a správcu dane v súvislosti s vydaním rozhodnutí z 24. októbra 1995, preto pre účely vysvetlenia postupu správcu dane pri vydávaní predmetných rozhodnutí a protokolu z roku 1995 bolo potrebné vypočuť svedkov navrhovaných sťažovateľom a taktiež vypočuť konateľa sťažovateľa s tým, že správca dane musí zadovážiť aj prípadne iné dôkazy a vychádzať aj z obsahu trestného spisu. Taktiež bolo potrebné objasniť a preukázať skutočnosť týkajúcu sa nadobudnutia, resp. nenadobudnutia právoplatnosti rozhodnutí z roku 1995. Po zrušujúcom rozsudku krajského súdu sp. zn. 23 S 80/2010 z 15. decembra 2010 správca dane rozhodnutím z 1. júla 2013 opätovne určil sťažovateľovi rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 1995 v sume 167 480,55 €, ktoré potvrdilo aj Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) rozhodnutím zo 4. októbra 2013.

Na základe sťažovateľom podanej žaloby o preskúmanie rozhodnutia finančného riaditeľstva zo 4. októbra 2013 rozhodol krajský súd rozsudkom sp. zn. 23 S 345/2013 zo 4. júna 2014 tak, že žalobu zamietol. Proti uvedenému rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ odvolanie.

Najvyšší súd napadnutým rozsudkom potvrdil rozsudok krajského súdu č. k. 23 S 345/2013-33 zo 4. júna 2014.

Sťažovateľ svoju sťažnosť odôvodňuje takto:

*«Sťažovateľ má za to, že súdy – tak prvostupňový, ako aj odvolací, porušili jeho právo na spravodlivý súdny proces. Ich rozhodnutia nie sú dostatočne odôvodnené. Krajský súd sa s námietkou res iudicata, ktorá bola kľúčovou námietkou uvádzanou v žalobe o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia, vysporiadal veľmi stručne tak, že sa z nepochopiteľných a nedostatočne vysvetlených dôvodov stotožnil s tvrdením žalovaného, Finančného riaditeľstva SR, že dokumenty vydané v roku 1995 – dodatočný platobný výmer č. 851/23/4715/95/386, rozhodnutie o uložení pokuty č. 851/23/4716/95/386 a protokol z čiastkovej kontroly nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty č. 851/23/4714/95/386, všetky zo dňa 24.10.1995, neboli riadnymi právoplatnými rozhodnutiami daňových orgánov, ale len akýmisi predbežnými rozhodnutiami vydanými na účely trestného stíhania za účelom vyčíslenia výšky škody. Takýto postoj a postup súdu pri posudzovaní vierohodnosti vysvetlenia žalovaného ohľadne vydania predmetných dokumentov je nesprávny a nezákonný a ústavne neakceptovateľný a v rozpore so zásadou „in dubio mitius“ (v pochybnostiach miernejšie).»*

Ďalej sťažovateľ v sťažnosti podrobne uvádza, prečo sa nestotožňuje s argumentáciou najvyššieho súdu v napadnutom rozsudku a taktiež prečo považuje rozhodnutie krajského súdu zo 4. júna 2014 za arbitrárne a nemajúce oporu v zákone, pričom uvádza, že „... súd sa riadne nevysporiadal s kľúčovými argumentmi sťažovateľa týkajúcimi sa prekážky rozhodnutej veci. Svoje rozhodnutie založil sčasti na vlastných domnienkach, nie na vykonanom dokazovaní.

*Najvyšší súd SR tieto pochybenia krajského súdu ešte viac prehľbil, keď vecne svoje rozhodnutie, napriek tomu, že má 11 strán, vlastne vôbec neodôvodnil. Uviedol len, že sa stotožňuje s rozhodnutím krajského súdu a že nevidí dôvod na zopakovanie vecne správnych dôvodov rozsudku krajského súdu (strana 7 posledná veta napadnutého rozsudku sp. zn. 2 Sžf/90/2014). Na nasledujúcich stranách potom NS SR uvádza, že dopĺňa dôvody*

*rozsudku krajského súdu, no v skutočnosti neuvádza žiadne dôvody, len cituje zákonné ustanovenia a následne len všeobecným spôsobom obhajuje krajský súd v tom smere, že tento sa vysporiadal so všetkými námietkami uvedenými v žalobe, že považuje jeho rozhodnutie za vychádzajúce z dostatočne zisteného skutkového stavu a že skutočnosti, ktorými žalobca (tu sťažovateľ) v odvolaní spochybňoval rozhodnutie krajského súdu, neboli v odvolacom konaní zistené. Vlastné odôvodnenie NS SR však úplne absentuje, okrem jednej vety, kde uvádza v súvislosti s námietkou prekročenia dĺžky zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly, že táto námietka nebola zo žaloby pre súd jasná a zrozumiteľná a súd nie je povinný vyhľadávať ďalšie možné vady napadnutého rozhodnutia. Ku kľúčovej námietke res iudicata sa NS SR vôbec nevyjadril.“.*

Ďalej sťažovateľ poukazuje na viaceré rozhodnutia ústavného súdu, ktoré v sťažnosti cituje. Sťažovateľ uvádza: „Svojím postupom a napadnutým rozsudkom sp. zn. 2 Sžf/90/2014 Najvyšší súd SR nielenže porušil právo na spravodlivý súdny proces sťažovateľa, ale vlastne ani sťažovateľovi neposkytol účinný prostriedok nápravy nesprávneho a arbitrárneho rozhodnutia krajského súdu.“

*Sťažovateľ má za to, že v predmetnej veci došlo vyššie popísaným postupom súdov k porušeniu jeho práva na spravodlivý súdny proces, ktorého obsahom je aj riadne a zrozumiteľné odôvodnenie súdneho rozhodnutia, vysporiadanie sa so zásadnými argumentmi strán a najmä s prekážkou res iudicata, ako aj nezaobráním sa námietkou o prekročení zákonom povolenej dĺžky daňovej kontroly.“*

V závere sťažnosti sťažovateľ uvádza: «... že naďalej trvá na tom, že k zdaniteľným plneniam na základe faktúr č. 01/01/95 a č. 02/01/95 reálne došlo. Nestotožňuje sa s trestným rozsudkom Krajského súdu v Banskej Bystrici sp. zn. 3 T 25/00 v spojení s rozsudkom NS SR sp. zn. 4 To 96/2004. Aj keď ide o právoplatné súdne rozhodnutia, sťažovateľ je toho názoru, že boli vydané v rozpore s právom EÚ a vznik daňovej povinnosti daňové a súdne orgány nezisťovali v zmysle vtedy platnej „Šiestej smernice“ (Smernice Rady 77/388/EHS zo 17. 05. 1977), nerešpektovali právne záväzný eurokonformný výklad pojmov a teda by sa na ne nemalo prihliadať...»

*Rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf/90/2014 zo dňa 22. 03. 2017 bolo porušené právo sťažovateľa na spravodlivý súdny proces, garantované čl. 46 ods. 1 zákona č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky v z. n. p., ako aj článkom 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a článkom 36 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd. Zároveň uvedeným rozsudkom došlo aj k porušeniu práva sťažovateľa na účinný prostriedok nápravy zaručené čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.»*

Na základe uvedeného sťažovateľ navrhuje, aby ústavný súd takto rozhodol:

*„1. Základné právo sťažovateľa, [REDAKOVANÉ], na spravodlivý súdny proces garantované čl. 46 ods. 1 zákona č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky v z. n. p., ako aj článkom 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a čl. 36 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd, a právo na účinný opravný prostriedok podľa čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2 Sžf/90/2014 zo dňa 22. 03. 2017, porušené boli.*

*2. Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf/90/2014 zo dňa 22. 03. 2017, sa v celom rozsahu zrušuje a vec sa vracia na ďalšie konanie.*

*3. Porušovateľ, Najvyšší súd SR. je povinný uhradiť sťažovateľovi, [REDAKOVANÉ], trovy právneho zastúpenia v sume 312,34 EUR (slovom: tristodvanásť eur a tridsaťštyri eurocentov), na účet jeho právnej zástupkyne [REDAKOVANÉ] do dvoch mesiacov od právoplatnosti nálezu Ústavného súdu SR.“*

Ústavný súd pre úplnosť dodáva, že v konaní o sťažnosti neriešil otázky trestného stíhania konateľa sťažovateľa, ale namietané porušenie sťažovateľom v sťažnosti označených práv napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu vydaným v správnom súdnictve a týkajúcim sa preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutí daňových orgánov o určení rozdielu dane z pridanej hodnoty a zníženia nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty za relevantné zdaňovacie obdobie.

## 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 navrhovateľov.

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 vo veciach, na ktorých prerokovanie nemá ústavný súd právomoc, návrhy, ktoré nemajú náležitosti predpísané zákonom, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, návrhy podané oneskorene, ako aj návrhy zjavne neopodstatnené môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania.

O zjavnú neopodstatnenosť sťažnosti ide vtedy, keď namietaným postupom orgánu štátu alebo jeho rozhodnutím nemohlo vôbec dôjsť k porušeniu toho základného práva alebo slobody, ktoré označil navrhovateľ, a to buď pre nedostatok vzájomnej príčinnej súvislosti medzi označeným postupom orgánu štátu alebo jeho rozhodnutím a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých sa namietalo, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnený návrh preto možno považovať taký návrh, pri predbežnom prerokovaní ktorého ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, realnosť ktorej by mohol posúdiť po jeho prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 66/98, I. ÚS 110/02, I. ÚS 88/07).

## **II.1 K namietanému porušeniu základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a podľa čl. 36 ods. 1 listiny**

Sťažovateľ v sťažnosti namieta porušenie svojho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva podľa čl. 36 ods. 1 listiny.

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

Podľa čl. 36 ods. 1 listiny každý sa môže domáhať ustanoveným postupom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde a v určených prípadoch na inom orgáne.

Podľa konštantnej judikatúry ústavný súd nie je súčasťou systému všeobecných súdov, ale podľa čl. 124 ústavy je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti. Úlohou ústavného súdu 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 (mutatis mutandis I. ÚS 115/02, I. ÚS 12/05, I. ÚS 352/06).

Súčasťou procesných záruk spravodlivého rozhodnutia je taktiež právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany a z ktorého musí byť bez ohľadu na to, či sa odvolací (prípadne dovolací) súd stotožní a inkorporuje odôvodnenie rozhodnutí inštančne nižších súdov, zrejme, že sa zaoberal a vyjadril k esenciálnym otázkam vzťahujúcim sa na ním prejednávanú vec a neuspokojil sa bez ďalšieho so závermi

inštančne nižších súdov [porov. napr. Helle v. Fínsko, č. 20772/92, rozsudok Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“) z 19. 12. 1997, bod 60; Rajkovič v. Chorvátsko, č. 50943/99, rozhodnutie ESLP o prijateľnosti z 3. 5. 2001, bod 2].

Z argumentácie sťažovateľa v sťažnosti vyplýva, že namieta porušenie svojho práva na spravodlivé súdne konanie z hľadiska nedostatočného odôvodnenia napadnutého rozsudku najvyššieho súdu v spojitosti s nedostatočným odôvodnením rozsudku krajského súdu zo 4. júna 2014.

Sťažovateľ pred ústavným súdom predovšetkým namieta, že najvyšší súd nedal v napadnutom rozsudku dostatočnú odpoveď na jeho „*klúčovú námietku res iudicata*“. V dôsledku uvedeného malo dôjsť k porušeniu jeho práv podľa čl. 46 ods. 1 ústavy, čl. 36 ods. 1 listiny a čl. 6 ods. 1 dohovoru.

V nadväznosti na túto argumentáciu sťažovateľa ústavný súd konštatuje, 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 možno 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 vykonávajúcom dokazovanie a na 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.

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).

Krajský súd vo vzťahu k námietke sťažovateľa týkajúcej sa prekážky *res iudicata* v relevantnej časti svojho rozsudku uviedol: *«Z obsahu správneho spisu, ako aj z obsahu odôvodnení rozhodnutí žalovaného (aj správcu dane) vyplynulo, že po zrušujúcom rozhodnutí krajského súdu č. k. 23 S/80/2010 žalovaný (správca dane) vykonal obsiahle dokazovanie (vypočutie pracovníkov správcu dane, konateľ a právneho zástupcu žalobcu, zisťovanie od orgánov činných v trestnom konaní proti konateľovi spoločnosti žalobcu, nahliadnutie do trestného spisu) a na rozdiel od predchádzajúceho súdneho konania vo veci preskúmania rozhodnutí (23 S/80/2010) doložil súdu aj originál správneho spisu. Aj keď pracovníčky správcu dane (vypočuté ako svedkovia) v podstate nevysvetlili skutočnosti o vydaní rozhodnutí a protokolu zo dňa 24. 10. 1995, súd sa nestotožnil s námietkou žalobcu prekážky veci rozhodnuté (res iudicata), keď podľa žalobcu vo veci už existujú právoplatné rozhodnutia správcu dane (platobný výmer č. 851/23/4715/95/386 zo dňa 24. 10. 1995, rozhodnutie o uložení pokuty č. 851/23/4716/95/386 zo dňa 24. 10. 1995 a protokol z čiastkovej kontroly nadmerného odpočtu zo dňa 24. 10. 1995). V správnom spise sa síce nachádzajú vyššie uvedené dokumenty zo dňa 24. 10. 1995 a sú opatrené pečiatkou Daňového úradu II. Banská Bystrica s podpisom riaditeľky (protokol s podpisom [redacted]). V správnom spise sa však nenachádzajú žiadne dôkazy o doručení citovaných rozhodnutí žalobcovi, (doručenky, úradný záznam, dátum prevzatia, poznámka o doručovaní) ani poznámka o oznámení. Takéto dôkazy sa podľa žalovaného nenachádzali ani v trestnom spise v trestnej veci proti konateľovi spoločnosti žalobcu [redacted] (3 T/25/00). V spise sa nenachádzajú ani prípadné odvolania podané proti citovaným rozhodnutiam, aj keď žalobca tvrdil, že s nimi nesúhlasil. Taktiež nie je poznačená na uvedených dokumentoch žiadna poznámka vo veci odmietnutia prevzatia. Uvedené*

rozhodnutia nie sú označené ani doložkou o právoplatnosti, pričom na ich základe nedošlo ani k vykonávaciemu konaniu zo strany správcu dane. Nemohlo ísť preto o riadne rozhodnutia vo veci, aj keď obsahové uvedené „rozhodnutia“ splňajú náležitosti rozhodnutí v správnom konaní... Súd preto považoval za hodnoverné vysvetlenie žalovaného ohľadne vydania uvedených „rozhodnutí“ zo dňa 24. 10. 1995, tak, že išlo o dokumenty, ktoré boli vydané z dôvodu predbežného vyčíslenia škody v súvislosti s podaným podnetom a šetrením pred orgánmi činnými v trestnom konaní... V tejto súvislosti žalovaný správne poukázal na ustanovenie § 15 ods. 7, § 17 ods. 1 a ods. 4, § 30 ods. 1 a ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb. v platnom znení v rozhodnom období. Vysvetleniu žalovaného, že ide iba o dokumenty vypracované pre účely trestného konania nasvedčujú aj vydané rozhodnutia o prerušení konania, ktorými bolo konanie prerušené do skončenia trestného konania. Jednalo sa o rozhodnutie správcu dane zo dňa 19. 05. 1995 a zo dňa 21. 06. 1995 v súvislosti s podnetom na okresnú prokuratúru a rozhodnutie žalovaného o prerušení zo dňa 31. 07. 1996, ktorým bolo prerušené konanie do skončenia trestného konania. Trestné konanie bolo právoplatne ukončené rozsudkom Najvyššieho súdu 4 To/96/2004 zo dňa 14. 06. 2005 a následne žalovaný (správca dane) pokračoval v konaní tak ako bolo uvedené vyššie.

Vzhľadom na vyššie uvedené súd nezohľadnil dôkaz č. 1 predložený žalobcom k odvolaniu (list Daňového úradu Banská Bystrica I. zo dňa 03. 06. 1999 adresovaný Okresnému súdu Banská Bystrica k č. k. 16 C/116/96 (strana 6 vyjadrenia žalovaného) Tento list mohol vychádzať z nesprávneho a nedostatočného zistenia obsahu spisu novým miestne príslušným správcom dane – Daňovým úradom Banská Bystrica I...»

Najvyšší súd v relevantnej časti napadnutého rozsudku k uvedenému uviedol:

„Z obsahu odôvodnenia preskúvaných rozhodnutí vyplýva, že daňové orgány oboch stupňov sa s návrhom žalobcu na doplnenie dokazovania náležite vypořádali a uviedli dôvod, pre ktorý by ďalšie výsledky dokazovania vo svetle už získaných zistení nemali vplyv na priaznivejšie vyhodnotenie skutkového stavu.

Z obsahu spisového materiálu, súčasťou ktorého je i administratívny spis žalovaného, je nesporné, že krajský súd sa pri svojom rozhodovaní náležite vypořádal so všetkými relevantnými námietkami uvedenými v žalobe. Obsahom administratívneho spisu

*bolo v súdnom preskúmovacom konaní preukázané, že vykonané dokazovanie bolo náležite vyhodnotené a v hodnotení dôkazov tak ako krajský súd ani najvyšší súd nezistil právne pochybenia ani logické nesprávnosti ani takú vadu konania, ktorá by mala vplyv na zákonnosť preskúmaného rozhodnutia. Za týchto skutkových okolností napadnuté rozhodnutie žalovaného bolo i podľa názoru najvyššieho súdu vydané na základe dostatočne zisteného skutočného stavu. Preto ak krajský súd dospel k právnemu záveru totožnému so záverom správnych orgánov oboch stupňov a rozhodol, že preskúmanými rozhodnutiami žalovaného správneho orgánu nedošlo k porušeniu zákona a chránených záujmov žalobcu, tento jeho názor považoval aj odvolací súd, z dôvodov uvedených vyššie, za správny. Po preskúmaní predloženého spisového materiálu a postupu a rozhodnutia krajského súdu najvyšší súd dospel k záveru, že krajský súd dostatočne podrobne a presne zistil skutkový stav a vypořiadal sa so všetkými relevantnými námietkami žalobcu.*

*Skutočnosti, ktorými žalobca v odvolaní spochybňoval predmetné rozhodnutie krajského súdu, neboli zistené v odvolacom konaní. Tieto boli vo veľkej časti totožné s námietkami, ktoré žalobca namietal už v prvostupňovom konaní a s ktorými sa krajský súd náležite vypořiadal.“*

*Sťažovateľ v sťažnosti uvádza, že «... podľa § 29 ods. 7 ZOSDP je povinnosťou správca dane dokazovať doručenie jeho vlastných písomností daňovému subjektu. V tomto smere nie je dôkazné bremeno na daňovom subjekte. Ak však správca dane účelovo alebo z nepozornosti či roztržitosti poznámku o doručení či oznámení rozhodnutia neurobí, nemožno to s odstupom mnohých rokov zneužívať ako argument, že by sa nemalo jednáť o riadne a právoplatné rozhodnutia a že môže vo veci už raz rozhodnutej opakovane konať a rozhodovať.*

*Podľa § 30 ods. 1 ZOSDP v daňovom konaní možno ukladať daňovú povinnosť alebo priznávať práva len rozhodnutím, rozhodnutie je pre adresáta platné, ak mu je riadnym spôsobom doručené alebo oznámené. Daňový subjekt potvrdil, že mu bolo riadne oznámené.*

*Podľa § 30 ods. 6 ZOSDP rozhodnutie, ktorým správca dane vyrubuje (určuje) výšku dane, oznámi správca dane daňovému subjektu formou platobného alebo dodatočného platobného výmeru alebo predpisovým zoznamom. ZOSDP tiež určoval lehoty na vydanie*

rozhodnutí. Daňový subjekt potvrdil, že mu bol [REDAKOVANÉ], pracovníčkou daňové úradu, oznámený aj dodatočný platobný výmer z 24. 10.1995.

Ako už bolo uvedené, ak správca dane či už úmyselne alebo z nepozornosti zabudne uviesť alebo neuvedie poznámku o doručení či oznámení písomnosti, nemožno to s odstupom mnohých rokov zneužívať ako argument, že by sa nemalo jednáť o riadne a právoplatné rozhodnutia a že môže vo veci už raz rozhodnutej opakovane konať a rozhodovať. Krajský súd sa absolútne nevysporiadal vo svojom rozhodnutí s tým, že spomínané dokumenty daňových orgánov – dodatočný platobný výmer, rozhodnutie o uložení pokuty a protokol z daňovej kontroly nemožno vyhotovovať len tak. Zákon nepozná nič také ako vyhotovovanie „proforma rozhodnutí“ na účely trestného stíhania. Ak by sme mali veriť, tvrdeniu daňových orgánov, že išlo len o formu vyčíslenia výšky škody na účely trestného konania, ide o skutočne absurdný právny záver, ktorý nemá oporu v zákone a je v rozpore s Ústavou SR a zásadou, že štátne orgány smú konať len to, čo im zákon výslovne dovoľuje. Neexistuje zákon, ktorý by im umožňoval vydávať „proforma“ rozhodnutia o ukladaní pokút, „proforma“ protokoly z daňovej kontroly a „proforma“ dodatočné platobné výmery. Takýmto spôsobom sa výška škody v trestnom konaní nevyčísľuje.

Tiež nemožno opomenúť fakt, že na základe týchto „proforma“ dokumentov bol konateľ spoločnosti (sťažovateľa) právoplatne odsúdený a odpykal si trest. Sme toho názoru, že vo veci nebolo možné znova vydať rozhodnutie za rovnaké zdaňovacie obdobie. To by, ad absurdum, totiž potom konateľ spoločnosti mohol byť druhýkrát trestne stíhaný a odsúdený za ten istý skutok, lebo teraz už dokumenty správnych orgánov nie sú len „predbežné“? Takáto duplicita je v právnom poriadku SR neprípustná!

A tiež nemožno opomenúť, že všetky tri spomínané dokumenty – protokol, rozhodnutie o uložení pokuty a dodatočný platobný výmer, holi vyhotovené dňa 24. 10. 1995 a doložené do trestného spisu až 17. 11. 1997, teda no viac ako dvoch rokoch od ich vyhotovenia. Je evidentné, že argumentácia, že sa malo jednáť len o akýsi spôsob vyčíslenia škody na účely trestného stíhania je len „výhovorkou“ daňových orgánov.

Ak súd takýto nepochopiteľný a absolútne nezákonný argument akceptuje a na jeho základe zamietne žalobu sťažovateľa, ide jednoznačne o porušenie jeho práva na spravodlivý súdny proces, pretože takéto odôvodnenie nie je v zásade s pravidlami logiky. Súd navyše nevysvetlil zrozumiteľným spôsobom vyššie uvedené rozpory.»

V súvislosti s citovanými ustanoveniami zákona o správe daní ústavný súd poznamenáva, že úlohou správcu dane bolo preukázať skutočnosti, ktoré nasvedčujú jeho záverom o neexistencii právoplatného ukončenia daňovej kontroly už v roku 1995. Správca dane bol teda povinný na základe záverov obsiahnutých v rozsudku krajského súdu sp. zn. 23 S 80/2010 z 15. decembra 2010 „*objasniť a preukázať aj skutočnosť nadobudnutia resp. nenadobudnutia právoplatnosti rozhodnutí z roku 1995*“.

Podľa § 29 ods. 7 zákona o správe daní správca dane preukazuje doručenie vlastných písomností daňovému subjektu.

Podľa § 30 ods. 9 zákona o správe daní doručené rozhodnutie, proti ktorému nemožno uplatniť riadny opravný prostriedok, je právoplatné.

V danom prípade teda priamo právna norma určuje, komu prináleží dôkazné bremeno, pokiaľ ide o preukázanie doručenia písomností daňovému subjektu. Možno teda súhlasiť s názorom sťažovateľa, že dôkazné bremeno nespočívalo na daňovom subjekte. V danom prípade správca dane bol povinný preukazovať neexistujúcu skutočnosť – nedoručenie rozhodnutí z roku 1995 daňovému subjektu, a tým neexistenciu prekážky právoplatne rozhodnutej veci existenciou, tvrdením iných pozitívnych skutočností. Z tohto dôvodu bolo preto potrebné skúmať, či určitú negatívnu skutočnosť možno preukázať prostredníctvom dôkazov preukazujúcich iné pozitívne skutočnosti, ktoré by v konečnom dôsledku potvrdili (preukazovali) neexistenciu určitej skutočnosti.

Práve na preukázanie uvedených skutočností bolo po vrátení veci správcovi dane na ďalšie konanie vykonané rozsiahle dokazovanie, pričom jeho záverom je sumár zistení existencie skutočností potvrdzujúcich neexistujúcu skutočnosť, a teda nedoručenie predmetných písomností daňovému subjektu – „*v správnom spise sa nenachádzajú žiadne dôkazy o doručení citovaných rozhodnutí žalobcovi – doručenky, úradný záznam, dátum prevzatia, poznámka o doručovaní ani poznámka o oznámení, v spise sa nenachádzajú ani prípadné odvolania podané proti citovaným rozhodnutiam, aj keď žalobca tvrdil, že s nimi nesúhlasil, taktiež nie je poznačená na uvedených dokumentoch žiadna poznámka vo veci*

*odmietnutia prevzatia, uvedené rozhodnutia nie sú označené ani doložkou o právoplatnosti, pričom na ich základe nedošlo ani k vykonávaciemu konaniu zo strany správcu dane“.*

Ústavný súd konštatuje, že právny záver najvyššieho súdu prezentovaný v napadnutom rozsudku v kontexte rozsudku krajského súdu zo 4. júna 2014, podľa ktorého sa v danej veci najvyšší súd nestotožnil s námietkou sťažovateľa prekážky rozhodnutej veci (*res iudicata*), nemožno považovať za arbitrárny, pričom právny názor najvyššieho súdu v napadnutom rozsudku možno z pohľadu ústavného súdu hodnotiť ako presvedčivý a ústavne udržateľný.

Ústavný súd sa pre účely posúdenia opodstatnenosti sťažovateľových námietok o prekážke *res iudicata* podrobne oboznámil so zapožičanými spismi najvyššieho súdu sp. zn. 4 To 96/2004 a sp. zn. 2 Sžf 90/2014 a taktiež zo spisom krajského súdu sp. zn. 23 S 345/2013.

Ústavný súd poukazuje na to, že konateľ sťažovateľa [REDAKOVANÉ] bol rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 4 To 96/2004 zo 14. júna 2005 uznaný za vinného na tom skutkovom základe, že 24. februára 1995 ako konateľ sťažovateľa podal správcovi dane daňové priznanie DPH za január 1995, v ktorom si uplatnil nadmerný odpočet DPH v celkovej výške 5 054 285 Sk, pričom do tohto nadmerného odpočtu zahrnul i nadmerný odpočet z DPH v sume 5 000 000 Sk za nákup vlastníckych a licenčných práv na vynález, ktoré mal sťažovateľ kúpiť 2. januára 1995 od [REDAKOVANÉ] za 25 000 000 Sk, a nadmerný odpočet DPH vo výške 45 519 Sk za nákup kancelárskeho nábytku a kancelárskej techniky, ktorý mal sťažovateľ kúpiť 2. januára 1995 od [REDAKOVANÉ] za 227 594 Sk, čo doložil i faktúrami a príjmovými pokladničnými dokladmi, pričom ku kúpe vlastníckych a licenčných práv na vynález ani ku kúpe kancelárskeho nábytku a kancelárskej techniky v skutočnosti nedošlo, a v prípade, ak by mu bol uplatnený nadmerný odpočet vrátený v plnej výške, spôsobil by Slovenskej republike škodu v celkovej sume 5 045 519 Sk.

Z trestného rozsudku najvyššieho súdu však nevyplýva skutočnosť, že by konateľ sťažovateľa bol odsúdený na základe „*proforma dokumentov*“ tak, ako to sťažovateľ

namieta v podanej sťažnosti. Z trestného rozsudku najvyššieho súdu v spojení s rozsudkom krajského súdu sp. zn. 3 T 25/00 z 19. augusta 2004 vyplýva, že konateľ sťažovateľa bol odsúdený na základe viacerých s vecou súvisiacich dôkazov, a to konkrétne výpovede svedka [REDACTED] (ktorému krajský súd „neuveril“, pozn.), výpovede [REDACTED], výpovede [REDACTED], [REDACTED], [REDACTED] i ďalších svedkov. Dokazovanie bolo doplnené ďalšími listinnými dôkazmi, akými boli daňové priznania, ktoré boli vyžiadané z daňových úradov na firmy, cez ktoré podnikal konateľ sťažovateľa [REDACTED]. Krajský súd po vyhodnotení dôkazov vykonaných v prípravnom konaní i na hlavnom pojednávaní dospel k záveru o naplnení zákonných znakov skutkovej podstaty pokusu z trestného činu skrátenia dane podľa príslušných ustanovení Trestného zákona.

K uvedenému je potrebné uviesť, že v čase, keď podľa sťažovateľa mal správca dane vydať „*protokol, rozhodnutie o uložení pokuty a dodatočný platobný výmer z 24. októbra 1995*“, bola na základe rozhodnutia správcu dane daňová kontrola prerušená, a teda správca dane počas prerušenia daňovej kontroly ani teoreticky nebol oprávnený vydať akékoľvek záväzné rozhodnutie.

Sťažovateľ taktiež namieta, že prerušenie malo trvať do času došetrenia veci orgánmi činnými v trestnom konaní, pričom za orgány činné v trestnom konaní sa považujú prokurátor a policajt, nie však súd, pričom „*v rozhodnutí o prerušení konania nebolo uvedené, že by malo trvať až do právoplatného skončenia súdneho konania*“. Ústavný súd považuje k uvedenému za potrebné uviesť, že podľa § 12 ods. 1 zákona č. 141/1961 Zb. o trestnom konaní súdnom (Trestný poriadok) v znení neskorších predpisov, ktorý bol platný a účinný v čase prerušenia daňovej kontroly, orgánmi činnými v trestnom konaní sa rozumejú súd, prokurátor, vyšetrovateľ a policajný orgán.

V súvislosti s námietkou prekážky *res iudicata* sťažovateľ namieta aj nevykonanie dôkazu – výsluchu pracovníčky správcu dane [REDACTED]. K uvedenému krajský súd v rozsudku zo 4. júna 2014 na strane 11 a 12 uvádza: „*Taktiež nebolo potrebné opakovane vykonať dokazovanie výsluchom svedka [REDACTED], pracovníčky správcu dane, naviac uvedená svedkyňa by sa zrejme na opakované predvolanie ani nedostavila, keďže podľa*

*úradného záznamu správcu dane zo dňa 27. 11. 2012 opustila miestnosť, kde mala byť vypočutá s tým, že nebude znášať invektívy a vulgarizmy vznesené voči nej zo strany konateľa spoločnosti žalobcu, pričom však uviedla aj to, že si už nič vo veci nepamätá.“*

Najvyšší súd v napadnutom rozsudku v časti týkajúcej sa námietok nevykonania navrhnutých dôkazov uvádza: *„Dokazovanie zo strany správcu dane slúži na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom, keďže v rámci správy daní (§ 1a písm. c/ zákona o správe daní) a prostredníctvom inštitútu daňovej kontroly správca dane preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane (§ 15 ods. 1 zákona o správe daní), v danom prípade nároku na vrátenie nadmerného odpočtu. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvaha, 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 má správca dane v priebehu konania k dispozícii (§ 2 ods. 3 zákona o správe daní v spojení s § 29 ods. 1 a 2 citovaného zákona). Z obsahu odôvodnenia preskúmaných rozhodnutí vyplýva, že daňové orgány oboch stupňov sa s návrhom žalobcu na doplnenie dokazovania náležite vypořádali a uviedli dôvod, pre ktorý by ďalšie výsledky dokazovania vo svetle už získaných zistení nemali vplyv na priaznivejšie vyhodnotenie skutkového stavu.“*

Z citovaného vyplýva, že najvyšší súd dal sťažovateľovi odpoveď aj na túto námietku. Čo sa týka právnych záverov uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, nemôže podľa názoru ústavného súdu skutočnosť, že sa sťažovateľ nestotožňuje s právnymi závermi najvyššieho súdu, viesť k záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti tohto názoru a neznamená ani oprávnenie ústavného súdu nahradiť právny názor všeobecných súdov svojím vlastným. O svojvôli 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. Podľa názoru ústavného súdu napadnutý rozsudok takéto prvky nevykazuje.

Ústavný súd vo svojej ustálenej judikatúre opakovane zdôrazňuje (II. ÚS 4/94, II. ÚS 3/97, I. ÚS 204/2010), že právo na súdnu ochranu nemožno stotožňovať s procesným

úspechom, z čoho vyplýva, že všeobecný súd nemusí rozhodovať v súlade právnym názorom účastníkov konania vrátane ich dôvodov a námietok. V zmysle svojej judikatúry považuje ústavný súd za protiústavné aj 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).

Pokiaľ sťažovateľ argumentuje aj nevysporiadaním sa s námietkou nerešpektovania maximálnej dĺžky trvania daňovej kontroly, ani v uvedenom nemožno prisvedčiť sťažovateľovi, že „*KS BB pochybil, keď sa námietkou o prekročení zákonnej lehoty na výkon daňovej kontroly vôbec nezaoberal.*“.

Krajský súd v rozsudku zo 4. júna 2014 k tejto námietke sťažovateľa uviedol: „*Súd nemohol prihliadnuť na námietku prekročenia lehoty na vykonanie kontroly, ktorú námietku vzniesol žalobca iba na pojednávaní dňa 04. 06. 2014 a neuplatňoval ju v žalobe. Taktiež nemohol prihliadnuť ani na všeobecne, nekonkrétne označené námietky v žalobe, keď žalobca odkazoval na všetky doterajšie tvrdenia, vyjadrenia a argumenty priebehu doterajšieho správneho konania, trestného konania č. k. 3 T/25/2000, a konania na ochranu osobnosti pred Okresným súdom Banská Bystrica č. k. 16 C/116/1996 a 16 C/141/1996. Súd nie je totiž pokračovateľom správneho konania a predmetom súdneho prieskumu môžu byť len námietky vznesené v žalobe, ktoré zároveň boli uplatnené aj v odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu. Z dispozičnej zásady, ktorou sa súd v správnom súdnictve riadi vyplýva žalobcovi z ustanovenia § 249 povinnosť uviesť okrem všeobecných náležitostí žaloby (§ 42 ods. 3 a § 79 ods. 1 O. s. p.) označenie rozsahu, v ktorom je rozhodnutie napadnuté, uvedenie dôvodov, v čom žalobca vidí nezákonnosť rozhodnutia a aký konečný návrh robí. Žalobca musí v žalobe poukázať na konkrétne skutočnosti, z ktorých vyvodzuje porušenie zákona. Absencia konkrétnych žalobných dôvodov s uvedením konkrétnych porušení zákona správnymi orgánmi je vadou žaloby, ktorá bráni vecnému vybaveniu v celom rozsahu. Súd preto reagoval v rozhodnutí iba na námietky žalobcu vznesené v súlade s citovanými ustanoveniami občianskeho súdneho poriadku (§ 249, § 247 ods. 1 O. s. p.).*“

Najvyšší súd k uvedenej námietke uviedol: „K žalobcom uvedenej námietke, že súd by mal na dĺžku daňovej kontroly a jej prekročenie prihliadať *ex offio* a nie je podstatné, že nebola uvedená v žalobe, Najvyšší súd Slovenskej republiky uvádza, že zo žaloby musí mať súd jasné a zrozumiteľné, aké žalobné dôvody uvádza žalobca na podporu svojho tvrdenia, že bol dotknutý na svojich právach. Súd nemôže z vlastnej iniciatívy za žalobcu nahradiť žalobné dôvody ani sám nevyhľadáva ďalšie možné vady napadnutého rozhodnutia. Najvyšší súd Slovenskej republiky považuje za potrebné upozorniť, že úprava konania v správnom súdnictve je striktnejšia než všeobecná úprava občianskeho súdneho konania a žaloba v správnom súdnictve vymedzuje nielen rozsah preskúmania napadnutého rozhodnutia, ale aj dôvody jeho tvrdenej nezákonnosti.“

Ústavný súd tak po preskúmaní sťažostnej argumentácie a napadnutého rozsudku dospel k záveru, že odôvodnenie napadnutého rozsudku spĺňa všetky požiadavky na riadne odôvodnenie rozhodnutia, pretože dáva odpoveď na všetky skutočnosti významné pre rozhodnutie vo veci. Jeho odôvodnenie je zrozumiteľné a vnútorne konzistentné a v dôsledku toho ústavný súd nenachádza dôvod doň zasahovať.

V zmysle ustálenej súdnej praxe ústavného súdu postup súdu v súlade s platným a účinným zákonom nemožno hodnotiť ako porušovanie základných ľudských práv (napr. I. ÚS 8/96, I. ÚS 6/97, II. ÚS 81/00).

Pretože v danom prípade najvyšší súd ako súd odvolací pri svojom rozhodovaní nevybočil z existujúceho rámca platných a účinných právnych predpisov, preskúmal napadnuté prvostupňové rozhodnutie po právnej stránke a dostatočným spôsobom svoje závery odôvodnil, ústavný súd dospel k záveru, že sťažovateľom uplatnená námietka kvalitatívne nedostatočného odôvodnenia napadnutého rozsudku je zjavne neopodstatnená, takže nesignalizuje žiadnu možnosť priamej príčinnej súvislosti s namietaným porušením jeho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a podľa čl. 36 ods. 1 listiny, a preto ústavný súd sťažnosť v tejto časti podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde odmietol z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti.

## **II.2 K namietanému porušeniu práv podľa čl. 6 ods. 1 a čl. 13 dohovoru**

Sťažovateľ v sťažnosti namieta aj porušenie práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru a namieta tiež porušenie svojho práva na účinný prostriedok nápravy podľa čl. 13 dohovoru.

Podľa čl. 6 ods. 1 prvej vety dohovoru každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná...

Podľa § 13 dohovoru každý, koho práva a slobody priznané týmto dohovorom boli porušené, musí mať účinné právne prostriedky nápravy pred národným orgánom, aj keď sa porušenia dopustili osoby pri plnení úradných povinností.

Právne veci sťažovateľa sa týkajú rozhodovania správnych orgánov v daňovom konaní. V tomto smere je potrebné odkázať na judikatúru ESĽP 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 ESĽP z 23. 11. 2006, bod 45; Ferrazzini v. Taliansko, č. 44759/98, rozsudok veľkej komory ESĽP z 12. 7. 2001, body 24 31). Výnimku z tejto zásady ESĽP pripúšťa len v takých daňových veciach, kde daňové konanie považuje za konanie trestné.

Rešpektujúc uvedenú judikatúru ESĽP a prihliadajúc pritom na skutočnosť, že vo veci sťažovateľa správne orgány neuložili sankciu za porušenie právnej (zákonnej) povinnosti, ale išlo o zníženie nadmerného odpočtu DPH (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 ESĽP z 8. 6. 1976, bod 82), ústavný súd dospel k záveru, že na vec sťažovateľa nie je aplikovateľný čl. 6 ods. 1 dohovoru.

Ústavný súd preto aj túto časť sťažnosti pri predbežnom prerokovaní odmietol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde ako zjavne neopodstatnenú.

Z judikatúry ESLP vyplýva (napr. rozhodnutie vo veci Silver a ostatní proti Spojenému kráľovstvu z 25. 3. 1983, Boyle a Rice proti Spojenému kráľovstvu, rozsudok z 27. 4. 1988, séria A č. 131) zjavná spätosť práva zaručeného čl. 13 dohovoru s inými právami zaručenými dohovorom (a teda aj s právom zaručeným čl. 6 ods. 1 dohovoru).

Vzhľadom na skutočnosť, že sťažnosť sťažovateľa v časti namietaného porušenia práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy, čl. 36 ods. 1 listiny aj práva zaručeného v čl. 6 ods. 1 dohovoru bola odmietnutá ako zjavne neopodstatnená, ústavný súd odmietol sťažnosť sťažovateľa aj v časti namietaného porušenia práva na účinný prostriedok nápravy podľa čl. 13 dohovoru ako zjavne neopodstatnenú.

Keďže sťažnosť bola odmietnutá, rozhodovanie o ďalších procesných návrhoch sťažovateľa v uvedenej veci stratilo opodstatnenie, a preto sa nimi ústavný súd už nezaoberal.

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

V Košiciach 12. júla 2018