



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

I. ÚS 439/2016-43

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 7. júla 2016 predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti AGRO-REAL, s. r. o., Nižné Repaše 105, zastúpenej advokátom JUDr. Bohumilom Novákom, Horná 84/27, Banská Bystrica, vo veci namietaného porušenia základných práv zaručených čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky a práva zaručeného čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 Sžf 113/2014 zo 6. októbra 2015 a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť obchodnej spoločnosti AGRO-REAL, s. r. o., **o d m i e t a** ako zjavne neopodstatnenú.

O d ô v o d n e n i e :

I.

1. Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 5. januára 2016 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti AGRO-REAL, s. r. o. (ďalej len „sťažovateľka“), vo veci namietaného porušenia jej základných práv zaručených čl. 46

ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva zaručeného čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 3 Sžf 113/2014 zo 6. októbra 2015 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“).

2. Z obsahu sťažnosti a jej príloh vyplýva, že sťažovateľka, v právnom postavení žalobkyne v konaní vedenom na najvyššom súde pod sp. zn. 3 Sžf 113/2014, bola účastníčkou konania o odvolaní proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach (ďalej len „krajský súd“) sp. zn. 6 S 201/2012 z 26. júna 2014 vo veci preskúmania zákonnosti rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) č. 1040507/1/37944/2012 z 27. februára 2012.

3. V úvode sťažnosti sťažovateľka, poukazujúc na podrobne uvedený skutkový stav veci a priebeh správneho a následne aj súdneho konania predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia najvyššieho súdu, uvádza, že u nej *„... správca dane vykonal... daňovú kontrolu na daň z príjmu právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2006, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 731/320/15624/2011/Tkác zo 07.09.2011 a dodatok k protokolu z 29.09.2011. Z výsledkov zistených daňovou kontrolou vyplynulo, že sťažovateľka vykonávala podnikateľskú činnosť v prenajatých objektoch PD Nižné Repaše. Do daňových výdavkov si od dodávateľa [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], zaučtovala celkovú sumu 2 512 620,- Sk, a to faktúrou č. 20060152 zo dňa 06.11.2006 (604 000,- Sk), faktúrou č. 20060155 zo dňa 13.11.2006 (632 000,- Sk), faktúrou č. 20060158 zo dňa 20.11.2006 (529 000,- Sk) a faktúrou č. 20060160 zo dňa 27.11.2006 (747 620, - Sk) za vykonané búracie práce, čistiace práce, omietky a hygienické nátery na prenajatých objektoch kravín č. 123, tel'atník, pozberovka, mliečnica - dojáreň na základe zmluvy o dielo č. 200603 z 01.04.2006.*

Správca dane vylúčil daňové výdavky z uvedených položiek ako nepreukázané dodané služby. Daňový úrad Levoča následne vydal dodatočný platobný výmer č. 731/230/17958/11/Gri zo dňa 06.10.2011, ktorým vyrubil sťažovateľke rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2006 v sume 23 414, 92 eur.

Po podaní odvolania sťažovateľky potvrdilo Finančné riaditeľstvo rozhodnutím č. 1040507/1/37944/2012 zo dňa 27.02.2012 dodatočný platobný výmer Daňového úradu Levoča.

Proti tomuto rozhodnutiu podala sťažovateľka žalobu na Krajský súd v Košiciach a ten rozsudkom č. k. 6 S/201/2012-60 zo dňa 26. júna 2014 žalobu zamietol. Proti tomuto rozhodnutiu sa sťažovateľka odvolala na Najvyšší súd Slovenskej republiky, ktorý napadnutým rozhodnutím potvrdil rozsudok krajského súdu. Napadnutý rozsudok najvyššieho súdu nám bol doručený prostredníctvom nášho právneho zástupcu dňa 04.11.2015.“

4. Podľa názoru sťažovateľky napadnuté rozhodnutie, ktorým najvyšší súd potvrdil rozsudok krajského súdu sp. zn. 6 S 201/2012 z 26. júna 2014, je nepreskúmateľné, keďže nedáva odpovede na podstatu námietok predostretých zo strany sťažovateľky v priebehu správneho aj súdneho konania. Najvyšší súd napadnutým rozhodnutím formalisticky redukuje rozsah súdneho prieskumu zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu a relevantné normy daňového práva aplikuje tak, že nimi popiera ich zmysel a účel.

5. Argumentujúc rozhodovacou praxou ústavného súdu a Európskeho súdu pre ľudské práva, sťažovateľka následne formuluje nosné sťažnostné námietky, ktoré v zhode s jej námietkami predostretými v rámci správneho a súdneho konania spočívajú v:

- neuskutočnení prvostupňového daňového vyrubovacieho konania,
- nezákonnosti vykonaných dôkazov, nesprávnosti vykonania dokazovania a jeho následného vyhodnotenia,
- nesprávnosti postupu správcu dane, ktorý od sťažovateľky požadoval preukázanie skutočností, ktoré objektívne nemohla preukázať, a
- nezákonnosti vykonania znaleckého dokazovania súdnym znalcom.

6. S ohľadom na uvedené sťažovateľka navrhuje, aby ústavný súd po prijatí sťažnosti na ďalšie konanie vyslovil porušenie jej základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy, ako i práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozhodnutím najvyššieho súdu, ktoré

následne zruší, vec vráti najvyššiemu súdu na ďalšie konanie a prizná jej úhradu trov konania vo výške 363,79 eur.

II.

7. Ústavný súd si pre účely preskúmania sťažovateľkou tvrdených námietok zadovážil príslušný podkladový súdny spis krajského súdu sp. zn. 6 S 201/2012, ako i kompletný spisový materiál konania Daňového úradu Levoča (ďalej len „daňový úrad“), v rámci ktorého došlo k vydaniu rozhodnutia č. 731/230/17958/11/Gri zo 6. októbra 2011.

Z obsahu predložených spisov považoval ústavný súd za preukázané, že sťažovateľka tak, ako to uvádzala v podanej ústavnej sťažnosti, svoje nosné sťažnostné námietky (bod 5) namietala už v správnom a následne i v súdnom konaní.

8. Po tom, ako daňový úrad vykonal u sťažovateľky daňovú kontrolu, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 731/320/15624/2011/Tkác zo 7. septembra 2011 (ďalej len „protokol“) a následne i dodatok k protokolu o výsledku zistenia z daňovej kontroly č. 731/320/15624/2011/Tkác z 29. septembra 2011 (ďalej len „dodatkový protokol“), 1. októbra 2011 začal vyrubovacie konanie vo veci daňovej kontroly ukončenej 30. septembra 2011.

Rozhodnutím č. 731/230/17958/11/Gri zo 6. októbra 2011 vydal daňový úrad dodatočný platobný výmer, ktorým sťažovateľke vyrubil rozdiel z dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2006 v sume 23 414,92 eur.

Po podaní odvolania zo strany sťažovateľky finančné riaditeľstvo napadnutý dodatočný platobný výmer daňového úradu rozhodnutím č. 1040507/1/37944/2012 z 27. februára 2012 potvrdilo.

Krajský súd následne po podaní žaloby zo strany sťažovateľky rozsudkom č. k. 6 S 201/2012-60 z 26. júna 2016 žalobu zamietol a sťažovateľke náhradu trov konania nepriznal. V nosnej časti odôvodnenia predmetného rozhodnutia krajský súd uviedol, že *„... k námietkam žalobcu, kde poukazuje na závažné procesné pochybenia a predovšetkým na to, že vôbec neprebehlo prvostupňové daňové konanie, súd poukazuje na ust. § 1a písm. d/, § 15 ods. 1 a 13 a § 44 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb., podľa ktorých je zrejmé, čo*

správne aj uvádza, že daňová kontrola nie je daňovým konaním, keďže sa v nej nerozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov. Súd sa ale nestotožňuje s názorom žalobcu, že neprebehlo prvostupňové daňové konanie, pretože, ako vyplýva z obsahu pripojených administratívnych spisov, správca dane postupoval pri daňovej kontrole, ako aj vo vyrubovacom konaní v zmysle zák. č. 511/1992 Zb. podľa § 15 ods. 2 uvedeného zákona správca dane doručil žalobcovi oznámenie o výkone daňovej kontroly, miestom a dňom začatia daňovej kontroly, druhom kontrolovanej dane a kontrolovaným zdaňovacím obdobím. Počas výkonu daňovej kontroly zamestnanci správcu dane úzko spolupracovali so žalobcom, čo dokazujú doručované daňové výzvy na predkladanie dôkazov preukazujúcich dodanie a prevzatie prác uvedených na predložených faktúrach, k čomu žalobcovi vyplývala aj povinnosť v zmysle § 15 ods. 6 písm. d/, a/, c/ zák. č. 511/1992 Zb. Z predloženého administratívneho spisu správcu dane vyplýva, že za účelom zistenia objektívneho skutkového stavu vykonal rozsiahle dokazovanie, na základe ktorého vyčíslil rozdiel dane oproti dani vykázanéj v daňovom priznaní žalobcu. O vykonaní daňovej kontroly v súlade s ust. § 15 ods. 10 zák. č. 511/1992 Zb. správca dane vyhotovil protokol o výsledku zistenia z daňovej kontroly, ktorý bol žalobcovi doručený spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zaslanému protokolu a určením dňa, kedy protokol bude prerokovaný. Podľa § 15 ods. 12 uvedeného zákona sa považoval za deň prerokovania a doručenia protokolu deň, ktorý bol určený vo výzve na jeho prerokovanie. Daňová kontrola bola ukončená dňom prerokovania protokolu tak, ako to vyplýva z § 15 ods. 3 zák. č. 511/1992 Zb. Dňom nasledujúcim po dni prerokovania protokolu sa začalo vyrubovacie konanie tak, ako to vyplýva aj z § 44 uvedeného zákona, v rámci ktorého správca dane vydal dodatočný platobný výmer dňa 06.10.2011, ktorý bol žalobcovi aj riadne doručený. Teda vydaním dodatočného platobného výmeru a jeho doručením daňovému subjektu sa vyrubovacie konanie skončilo. Z uvedených dôvodov súd námietku žalobcu, že neprebehlo prvostupňové daňové konanie považuje za nedôvodnú.

K námietkam žalobcu, ktoré sa týkajú spôsobu a rozsahu vykonaného dokazovania správcou dane súd poukazuje na citované ustanovenia § 2 písm. i/, § 17 ods. 2 písm. a/ a § 21 ods. 1 zák. č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov... V danom prípade žalobca, ako to vyplýva z obsahu pripojených administratívnych spisov nepreukázal, kto a či skutočne dodal služby deklarované v predložených účtovných

dokladoch... Správca dane počas daňovej kontroly spolupracoval s kontrolovaným daňovým subjektom, t. j. žalobcom, konateľ žalobcu bol aj správcom dane dotazovaný na podanie vysvetlenia a predkladanie dôkazov nielen pri ústnom pojednávaní a v priebehu daňovej kontroly, ale aj písomnými výzvami na predkladanie ďalších dôkazov na preukázanie skutočností tam uvedených, ale žalobca správcovi dane nepredkladal také relevantné dôkazy, ktoré by potvrdzovali, že reálne došlo k dodaniu služieb deklarovaných v predložených účtovných dokladoch, a že vypracovaný materiál, ktorý sa týkal finančného, ekonomického a účtovného poradenstva na rok 2006 mohol byť aj využívaný v tom roku, keď bol dodaný až 22.12.2006. Správca dane, aby mohol objektívne zistiť, či žalobca v podanom daňovom priznaní k dani z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie 2006 priznal správnu daň, žalobcu len žiadal, aby predložil ďalšie dôkazy preukazujúce, že dodávateľ [REDAKOVANÉ] skutočne aj vykonal na objektoch PD Nižné Repaše búracie, čistiace práce, omietky a hygienické nátery. Zisťoval u dodávateľa a žiadal ho o predloženie faktúr, preukazujúcich uskutočnenie dodávok, ale [REDAKOVANÉ] žiadne dôkazy nepredložil a dokonca daňové priznanie k dani z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2006 ani daňové priznanie k DPH za IV. štvrťrok 2006 nepodal. Z uvedeného dôvodu aj podľa názoru súdu nemohlo postačovať len zo strany žalobcu predloženie zmluvy o diele, č. 200603 zo dňa 01.04.2006, ako aj preberacieho protokolu z 30.11.2006, pretože ani v jednom z týchto listinných dôkazov nie je žiadna špecifikácia prác, nie je konkretizovaný predmet vykonania prác, ani iné údaje, ktoré listinné dôkazy nemohli postačovať pre priznanie dane z príjmu právnickej osoby (žalobcu) za zdaňovacie obdobie roku 2006.

Podľa názoru súdu nie sú opodstatnené námietky žalobcu, že vo veci nebolo riadne vykonané dokazovanie a najmä, že nemal možnosť sa k jednotlivým dôkazom vyjadriť, pretože všetky skutočnosti, ktoré zistil správca dane, či už v súčinnosti so žalobcom, alebo za účelom objektívneho zistenia skutkového stavu, boli uvedené v protokole o daňovej kontrole, teda žalobca bol s nimi oboznámený, mal možnosť po doručení protokolu z daňovej kontroly sa k týmto dôkazom a zisteným skutočnostiam vyjadriť, vznášať námietky aj pri prerokovaní protokolu z daňovej kontroly. Žalobca mal vedomosti aj o tom, že poznatky, ktoré boli zistené správcom dane počas kontroly DPH za zdaňovacie obdobie november 2006 budú použité aj v rámci hodnotenia výsledkov daňovej kontroly z príjmu

právnických osôb, a nie je pravdou, že pri kontrole dane z príjmu právnických osôb boli výlučne použité len poznatky, ktoré zistil správca dane pri kontrole DPH za zdaňovacie obdobie november 2006.

Podľa názoru súdu správca dane nežiadal od žalobcu, aby predkladal nejaké nad rámec požadované listinné doklady a dôkazy, pretože dokazovanie v daňovom konaní vedie správca dane a jeho úlohou je zistiť objektívne skutkový stav a preto, ak zistí nejaké pochybnosti v dokladoch, ktoré sú predložené k daňovej kontrole, má právo žiadať od kontrolovaného daňového subjektu, v danom prípade od žalobcu, aby predložil ďalšie dôkazy, doklady a podával vysvetlenia, k tým skutočnostiam, ktoré vyplývajú z obsahu výziev v daňovom konaní. Tak, ako to vyplýva z § 29 ods. 9 zák. č. 511/1992 Zb., povinnosť dôkazného bremena je priamo na daňovom subjekte, v danom prípade žalobcovi. Teda výhradne žalobca bol povinný preukázať vierohodnosť a správnosť povinných evidencií, resp. skutočností ovplyvňujúcich správne určenie dane. ...

Z uvedeného teda vyplýva, že daňový subjekt má nielen povinnosť preukaznú, ale aj povinnosť na preukázanie daných skutočností, označiť dôkazy, doklady a podať primerané vysvetlenie. Je na správcovi dane, ktorý vykonáva dokazovanie, aké dôkazy vykoná, v akom rozsahu vykoná dokazovanie, ale vždy musí mať na zreteli zabezpečenie účelu kontroly, t. j. správnosť určenia dane zo zistených skutkových a právnych okolností. Vzhľadom na to, že zmluva o diele, ako aj odovzdávací protokol, ale aj predložené faktúry v súvislosti s výkonom búracích, čistiacich prác, množstvo použitého materiálu, rozpis náterov, izolácií a omietok nebolo možné preveriť z predložených listinných dôkazov, preto správca dane požiadal súdneho znalca [REDAKOVANÉ], aby posúdil, v akom rozsahu boli vykonané stavebné práce a v akej hodnote v porovnaní s tým, čo bolo vyfakturované predloženými faktúrami. Tento znalecký posudok mal slúžiť iba na posúdenie zo strany správcu dane, či skutočne reálne množstvo vykonaných prác na objektoch PD Nižné Repaše môže zodpovedať aj hodnote vyfakturovaných prác aj dodaného materiálu na predložených faktúrach.

Súd súhlasí s námietkou žalobcu, že znalecký posudok nie je takým listinným dôkazom, ktorý je pre správny orgán záväzný a nemožno ho spochybňovať, pretože znalecký posudok je jedným z listinných dôkazov, ktorý správny orgán musí vyhodnotiť, ale v žiadnom prípade nie je to taký listinný dôkaz, ktorý je záväzný a nemožno ho spochybniť.

Súd súhlasí aj s námietkou, že znalec na mieste samom bol s odstupom dvoch rokov po tom, čo boli vykonané práce, teda nemohol posúdiť aktuálny - reálny stav ohľadne rozsahu vykonaných prác a v akej kvalite, preto ak s tým nesúhlasil žalobca, bolo na ňom, aby predložil hodnoverné dôkazy a doklady o tom, aké množstvo prác a v akej kvalite, z akého materiálu bolo skutočne vykonané, lebo ako už bolo uvedené z predloženej zmluvy o diele z preberacieho protokolu ani predložených faktúr tieto skutočnosti nebolo možné zistiť, keďže tieto neboli dostatočne a dôsledne špecifikované.

Súd nepovažuje za dôvodnú a akceptovateľnú námietku žalobcu, že správca dane mal správne vyrubiť iba rozdiel dane medzi ním zahrnutými daňovými nákladmi a nákladmi podľa znaleckého posudku, lebo žalobca v priebehu daňovej kontroly nepreukázal kto a či skutočne dodal služby deklarované v predložených účtovných dokladoch, teda neunesol dôkazné bremeno. Ak daňový subjekt dostatočne nepreukáže kto a či skutočne boli dodané služby deklarované v predložených dokladoch, potom nie je možné takéto výdavky zahrnúť do nákladov čo i len sčasti, keď kontrolovaný daňový subjekt nevie preukázať ich reálnosť. Má za to, že na základe zistených skutočností správca dane správne vyvodil, že žalobca nepredložil relevantné dôkazy, ktoré by preukazovali využitie fakturovaných služieb na podnikateľské účely a preto dodatočným platobným výmerom mu správne a v súlade s § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. vyrubil rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2006 v sume 23.414,92 eur.“.

9. Najvyšší súd po podaní odvolania zo strany sťažovateľky napadnutým rozhodnutím rozsudok krajského súdu sp. zn. 6 S 201/2012 z 26. júna 2014 potvrdil a sťažovateľke právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

III.

10. 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. Podľa čl. 140 ústavy podrobnosti

o organizácii ústavného súdu, o spôsobe konania pred ním a o postavení jeho sudcov ustanoví zákon.

11. Ústavný súd návrh predbežne prerokuje 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“) na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa a zisťuje, či nie sú dôvody na jeho odmietnutie podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde.

Podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania návrhy, na prerokovanie ktorých nemá právomoc, návrhy, ktoré nemajú náležitosti predpísané zákonom, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy podané oneskorene. Ústavný súd môže odmietnuť aj návrh, ktorý je zjavne neopodstatnený.

12. 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. 46 ods. 2 ústavy kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, môže sa obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak. Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd.

Podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o oprávnenosti akéhokoľvek trestného obvinenia proti nemu. ...

13. Sťažnosť treba považovať za zjavne neopodstatnenú.

14. V nadväznosti na namietané porušenie základných práv sťažovateľky zaručených čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy, ako aj práva zaručeného čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozhodnutím najvyššieho súdu ústavný súd poukazuje na svoju ustálenú judikatúru, podľa ktorej o zjavnej neopodstatnenosti návrhu možno hovoriť 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 alebo rozhodnutím orgánu štátu a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorého sa namietalo, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnený návrh preto možno považovať ten, pri predbežnom prerokovaní ktorého ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jeho prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 66/98, I. ÚS 110/02, I. ÚS 88/07).

Úloha ústavného súdu pri predbežnom prerokovaní návrhu teda nespočíva v tom, aby určil, či preskúmanie veci predloženej sťažovateľkou odhalí existenciu porušenia niektorého z práv alebo slobôd zaručených ústavou, ale spočíva len v tom, aby určil, či toto preskúmanie vylúči akúkoľvek možnosť existencie takéhoto porušenia. Ústavný súd teda môže pri predbežnom prerokovaní odmietnuť taký návrh, ktorý sa na prvý pohľad a bez najmenej pochybnosti javí ako neopodstatnený (I. ÚS 4/00).

15. Podľa konštantnej judikatúry ústavný súd nie je súčasťou systému všeobecných súdov, ale podľa čl. 124 ústavy je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti. Pri uplatňovaní tejto právomoci ústavný súd nie je oprávnený preskúmať a posudzovať ani právne názory všeobecného súdu, ani jeho posúdenie skutkovej otázky. Úlohou ústavného súdu totiž nie je zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov. Úloha ústavného súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie a aplikácie s ústavou alebo kvalifikovanou medzinárodnou zmluvou o ľudských právach a základných slobodách. Posúdenie 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 odchyľil 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).

16. Ústavný súd argumentáciu najvyššieho súdu v napadnutom rozhodnutí nepovažuje za arbitrárnu či zjavne neodôvodnenú a vo svetle všetkých konkrétnych skutočností, na ktoré sťažovateľka v sťažnosti poukázala, sa nejaví táto argumentácia ani ako ústavne neutržateľná.

Sťažovateľka napadnutému rozhodnutiu najvyššieho súdu v podstate vyčíta potvrdenie prvostupňového rozsudku krajského súdu, ktorý neakceptoval jej kritiku nezákonnosti vykonaných dôkazov, nesprávnosti vykonania dokazovania a jeho následného vyhodnotenia, nesprávnosti postupu správcu dane, ktorý od sťažovateľky požadoval preukázanie skutočností, ktoré objektívne nemohla preukázať, a nezákonnosti vykonania znaleckého dokazovania súdnym znalcom (bod 5).

17. V relevantnej časti odôvodnenia napadnutého rozhodnutia najvyšší súd po oboznámení prvostupňového rozhodnutia, odvolacej argumentácie sťažovateľky a stanoviska žalovaného uviedol:

„Predmetom súdneho prieskumu je rozhodnutie žalovaného, ktorým potvrdil rozhodnutie správcu dane o vyrubení rozdielu dane z príjmu právnických osôb žalobcovi za zdaňovacie obdobie roku 2006.

Najvyšší súd vychádzal zo skutkového stavu tak, ako ho podrobne popísal v odôvodnení rozsudku krajský súd a ako vyplynul z administratívneho spisu, preto pre účastníkov konania známe fakty a skutočnosti nebude nadbytočné opakovať. Odôvodnenie rozhodnutia krajským súdom je dostatočne výstižné a presvedčivé (§ 157 ods. 2 O.s.p.), reagujúce na všetky námietky žalobcu, preto sa s ním najvyšší súd v celom rozsahu stotožňuje a len v stručnosti z neho vyberá a na doplnenie dodáva nasledovné. ...

Na základe zistení daňovou kontrolou správcu dane, Daňový úrad Levoča vydal dodatočný platobný výmer č. 731/230/17958/11/Gri zo dňa 06.10.2011, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie 2006 v sume 23 414,92 eur.

V dôsledku podaného odvolania žalovaný napadnutým rozhodnutím číslo: 1040507/1/37944/2012 zo dňa 27.02.2012 dodatočný platobný výmer Daňového úradu Levoča potvrdil. ...

Správca dane vykonal dostatok úkonov za účelom správneho posúdenia veci, pri výkone daňovej kontroly postupoval podľa zákona o správe daní a využil všetky zákonné možnosti pre splnenie účelu daňovej kontroly. V rámci administratívneho konania vykonal rozsiahle dokazovanie listinami, dožiadaním, znaleckým posudkom, zápisnicami o ústnom pojednávaní a pod., k prevereniu a získaniu dôkazov o fakturovaných službách (dodanie použitého materiálu a rozsahu služieb uvedených vo faktúrach, počty pracovníkov, záznamy o preberaní prác...). Žalobcovi umožnil vyjadriť sa ku skutočnostiam týkajúcim sa daňovej kontroly a pravdivosti údajov, o čom boli spísané zápisnice, s obsahom ktorých bol oboznámený (zápisnica z 23.06.2011). Pochybnosti k predbežným zisteniam v priebehu výkonu daňovej kontroly žalobca uviedol v písomnom vyjadrení, ktoré bolo správcovi dane doručené dňa 01.07.2011 a v podstate ničím relevantným nespochybnil závery správcu dane, ktorý nevychádzal len z dokladov predložených daňovým subjektom. ...

Pri preukazovaní zaučtovaných daňových výdavkov za vykonané fakturované práce v celkovej sume 2 512 620,-Sk na prenajatých objektoch PD Nižné Repaše od dodávateľa [REDAKOVANÉ] žalobca nepreukázal, že ním boli aj vykonané, pretože ani preberací protokol bližšie tieto práce a iné údaje nešpecifikuje, a dodávateľ na overenie uskutočnenia fakturovaných dodávok nepredložil žiaden doklad. Z uvedeného nevyplýva, aký konkrétny tovar alebo materiál bol žalobcovi dodaný, v akom množstve, s akou cenou za jednotku, atď. Na preukázanie reálnosti zdaniteľného plnenia všeobecné tvrdenia nepostačujú.

Pri preverovaní dokladov o nákupe materiálov použitých pri vykonávaní stavebných prác dodaných spoločnosťou Parapetrol, a.s., Lučenec, správca dane vykonal znalecké dokazovanie za účelom zistenia a posúdenia rozsahu fakturovaných prác a primeranosti ich cien a z posudku [REDAKOVANÉ] zistil, že neboli vykonané v takom rozsahu, kvalite a hodnote, ako boli vyfakturované. Žalobca žiadne hodnoverné dôkazy a ani doklady na preukázanie opaku nepredložil a tento listinný dôkaz správca dane vyhodnotil tak, že ide o nepreukázané výdavky (náklady). Všetky tieto skutočnosti viedli správcu dane k záveru o tom, že nepovažoval za hodnoverný a zodpovedajúci skutočnosti čo do množstva

použitého materiálu ani predložený rozpis položiek daňovým subjektom, keďže sa z neho nedá identifikovať jeho skutočné použitie a ceny sú neprimerane vysoké. ...

Je neopodstatnené tvrdenie žalobcu vo vzťahu k daňovej kontrole, že krajský súd na jeho námietky v odôvodnení rozsudku nereaguje a ním predložené dôkazy vyhodnotil ako nevierohodné v jeho neprospech. Najvyšší súd poukazuje na odôvodnenie rozsudku krajského súdu a jeho argumentáciu (str. 10), ku ktorej sa pripája a v podrobnostiach na tam uvedené odkazuje.

Rovnako neobstoí námietka žalobcu, že daňová kontrola bola vykonaná v rozpore so zákonom, preto sú jej zistenia nepoužiteľné pre rozhodnutie vo vyrubovacom konaní a platobný výmer vydaný na základe takto zistených skutočností sa zakladá na nezákonne získaných dôkazoch. Počas daňovej kontroly zamestnanci správcu dane úzko spolupracovali so žalobcom, ktorý bol podrobne oboznámený so všetkými zisteniami pri výkone daňovej kontroly. O výsledku zistení bol vyhotovený protokol č. 731/320/15624/2011/Tkac zo 07.09.2011 a dodatok k protokolu z 29.09.2011. Protokol bol žalobcovi doručený spolu s výzvou na vyjadrenie a určením dňa na jeho prerokovanie. Žalobca sa na prejednanie protokolu nedostavil a obsahom jeho vyjadrenia k protokolu z 22.09.2011 neboli žiadne podstatné argumenty, ani konkrétne doplnené dôkazy, ani návrhy na doplnenie dokazovania, pričom na tam uvedení argumentáciu dávajú podrobne odpoveď odôvodnenia napádaných daňových rozhodnutí oboch stupňov.

Len pre úplnosť najvyšší súd poznamenáva, že ustanovenie § 15 ods. 10 zákona o správe daní pomerne rigorózne upravuje právo kontrolovaného daňového subjektu vyjadriť sa v lehote ôsmich pracovných dní k protokolu o výsledku daňovej kontroly, pričom zmeškanie tejto lehoty zákon nepripúšťa. V kontexte s rigoróznou úpravou ukončenia daňovej kontroly, i keď sa kontrolovaný daňový subjekt, ani jeho zvolený zástupca na prerokovanie protokolu nedostavia (§ 15 ods. in fine 12 zákona o správe daní), zákon jednoznačne veľký priestor daňovým subjektom na lavírovanie za účelom predlžovania daňovej kontroly nedáva. Skutočnosť, že sa žalobca ani ním zvolený zástupca fyzicky prerokovania protokolu nezúčastnili nič nemení na tom, že k prerokovaniu protokolu došlo zákonným spôsobom (v súlade s § 15 ods. 12 zákona o správe daní). Hoci je lehota na vyjadrenie sa k protokolu svojím charakterom procesnou lehotou, je na daňovom subjekte,

aby svoje práva vyplývajúce mu zo zákonnej úpravy ukončenia daňovej kontroly využíval účinne tak, aby bolo objektívne možné zo strany správcu dane na jeho podnety reagovať.

Súd sa nestotožnil ani s námietskami, že správca dane nedostatočne zistil skutkový stav a vec nesprávne právne posúdil. Rozsiahlym šetrením, podrobne uvedeným v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia, správca dane zistil nezrovnalosti ohľadom objektívneho rozsahu a hodnoty vykonaných dodaných prác podľa vyššie uvedených faktúr, a tiež vypracovaných materiálov na základe zmluvy o dielo, ktoré žalobca v priebehu vyrubovacieho ani odvolacieho konania neodstránil. ...

Podľa odvolacieho súdu je z obsahu spisového materiálu, súčasťou ktorého je i administratívny spis žalovaného nesporne zrejme, že krajský súd sa pri svojom rozhodovaní náležite vypořiadal so všetkými relevantnými námietskami uvedenými v žalobe.

V súdnom konaní obsahom administratívneho spisu bolo preukázané, že vykonané dokazovanie bolo náležite vyhodnotené a v hodnotení dôkazov tak, ako prvostupňový ani odvolací súd nezistil právne pochybenia ani logické nesprávnosti ani takú vadu konania, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Pri posúdení zákonnosti rozhodnutia práva žalobcu neboli porušené a žalobcom tvrdené skutočnosti neboli spôsobilé zmeniť rozhodnutie žalovaného. V konaní bol dostatočne zistený skutkový stav a ďalšie dokazovanie nie je potrebné.

Procesné pochybenie, ktoré by malo vplyv na zákonnosť rozhodnutia zistené nebolo.“

18. Po oboznámení sa s obsahom napadnutého rozhodnutia ústavný súd konštatuje, že najvyšší súd konal v medziach svojej právomoci, keď príslušné ustanovenia podstatné pre posúdenie veci interpretoval a aplikoval, jeho úvahy vychádzajú z konkrétnych faktov, sú logické, a preto aj celkom legitímne, právne akceptovateľné a ústavne konformné. Vzhľadom na aplikáciu príslušných na vec sa vzťahujúcich zákonných ustanovení je napadnuté rozhodnutie najvyššieho súdu vecne správne a náležite odôvodnené.

Najvyšší súd v napadnutom rozhodnutí právne vyčerpávajúcim a ústavne súladným spôsobom zdôvodnil, prečo nepovažoval sťažovateľkou predstretú odvolacie dôvody za spôsobilé spochybniť vecnú správnosť rozsudku krajského súdu sp. zn. 6 S 201/2012 z 26. júna 2014.

V súvislosti s aktivitou sťažovateľky, ktorá sa dožaduje iného, pre ňu priaznivejšieho posúdenia celej veci, ústavný súd konštatuje, že nie je v poradí ďalším súdom rozhodujúcim o opravnom prostriedku sťažovateľky.

19. Ústavný súd z citovanej časti odôvodnenia napadnutého rozhodnutia najvyššieho súdu (bod 17) nezistil, že by najvyšším súdom aplikovaný postup pri zistení a hodnotení skutkového stavu veci a pri ustálení právnych záverov mohol zakladať dôvod na zásah ústavného súdu do napadnutého rozhodnutia v súlade s jeho právomocami ustanovenými v čl. 127 ods. 2 ústavy.

Skutočnosť, že sťažovateľka sa s názorom najvyššieho súdu nestotožňuje, nepostačuje na prijatie záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti napadnutého rozhodnutia. Aj stabilná rozhodovacia činnosť ústavného súdu (II. ÚS 4/94, II. ÚS 3/97) rešpektuje názor, podľa ktorého nemožno právo na súdnu ochranu stotožňovať s procesným úspechom, z čoho vyplýva, že všeobecný súd nemusí rozhodovať v súlade so skutkovým a právnym názorom 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).

20. Napadnuté rozhodnutie najvyššieho súdu (a v jeho rozsahu tiež prvostupňové rozhodnutie, keďže bolo potvrdené odvolacím súdom, pozn.) obsahuje podľa názoru ústavného súdu dostatok skutkových a právnych záverov, pričom ústavný súd nezistil, že by jeho výklad a závery boli svojvoľné alebo zjavne neodôvodnené a nevyplývajú z nich ani taká aplikácia príslušných ustanovení všeobecne záväzných právnych predpisov, ktorá by bola popretím ich podstaty a zmyslu.

21. Vychádzajúc z uvedeného je ústavný súd toho názoru, že niet žiadnej spojitosti medzi posudzovaným rozhodnutím najvyššieho súdu a namietaným porušením základných práv sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru. S prihliadnutím na odôvodnenosť napadnutého rozhodnutia, ako aj s poukazom na to, že

obsahom základného práva na súdnu ochranu (ako aj práva na spravodlivé súdne konanie) nie je právo na rozhodnutie v súlade s právnym názorom účastníka súdneho konania, resp. právo na úspech v konaní (obdobne napr. II. ÚS 218/02, III. ÚS 198/07, II. ÚS 229/07, I. ÚS 265/07, III. ÚS 139/08), ústavný súd sťažnosť sťažovateľky v tejto časti odmietol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti.

22. Ústavný súd s poukazom na dikciu ustanovenia § 20 ods. 4 zákona o ústavnom súde v závere poznamenáva, že bol viazaný návrhom sťažovateľky na začatie konania, ktorá bola v tomto prípade zastúpená kvalifikovaným právnym zástupcom. Viazanosť ústavného súdu návrhom na začatie konania sa prejavuje predovšetkým vo viazanosti petitom návrhu na začatie konania, teda tou časťou sťažnosti (v konaní podľa čl. 127 ústavy), v ktorej sťažovateľka špecifikuje, akého rozhodnutia sa od ústavného súdu domáha (§ 20 ods. 1 zákona o ústavnom súde), čím zároveň vymedzí predmet konania pred ústavným súdom z hľadiska požiadavky na poskytnutie ústavnej ochrany. Vzhľadom na uvedené môže ústavný súd rozhodnúť len o tom, čoho sa sťažovateľka domáha v petite svojej sťažnosti, a vo vzťahu k tomu subjektu, ktorý označila za porušovateľa svojich práv (m. m. IV. ÚS 415/09, IV. ÚS 355/09, II. ÚS 19/05, III. ÚS 2/05).

Ústavný súd z tohto dôvodu v posudzovanej veci rozhodoval výlučne len v rozsahu petitom namietaného porušenia čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a čl. 6 dohovoru napadnutým rozhodnutím najvyššieho súdu.

Tvrdenia sťažovateľky o porušení jej základného práva podľa čl. 48 ods. 2 ústavy, ktoré uvádza v texte sťažnosti nad rámec petitu, ústavný súd s ohľadom na už uvedené v súlade s doterajšou judikatúrou ústavného súdu považoval iba za súčasť jej argumentácie.

23. Ústavný súd taktiež poznamenáva, že v zmysle ustanovenia § 20 ods. 2 zákona o ústavnom súde sa k návrhu na začatie konania musí pripojiť splnomocnenie na zastupovanie sťažovateľa advokátom, ak tento zákon neustanovuje inak. V splnomocnení sa musí výslovne uviesť, že sa udeľuje na zastupovanie pred ústavným súdom. Ústavný súd v zhode so svojou skoršou judikatúrou považuje za potrebné zdôrazniť, že zmyslom inštitútu splnomocnenia je, že sa udeľuje inej osobe v rozsahu vymedzenom

splnomocniteľom, pričom splnomocniteľ uvedeným úkonom dáva tretím osobám najavo, v akom rozsahu ho splnomocnená osoba zastupuje.

Splnomocnenie doručené sťažovateľkou spolu s ústavnou sťažnosťou vykazovalo i vadu neurčitosti, keďže v ňom nebolo vymedzené, akej veci sa (v konaní pred ústavným súdom) týka, a teda bol tu daný dôvod i na odmietnutie sťažnosti podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde z dôvodu nesplnenia zákonom predpísaných náležitostí.

24. Keďže sťažnosť bola odmietnutá ako celok, ústavný súd sa ďalším návrhom sťažovateľky (návrhom na zrušenie napadnutého rozhodnutia najvyššieho súdu a vrátenie veci na ďalšie konanie, ako ani návrhom na priznanie trov konania) už nezaoberal.

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

V Košiciach 7. júla 2016