



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

IV. ÚS 573/2012-14

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 22. novembra 2012 predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti B., s. r. o., R., zastúpenej advokátom JUDr. B. N., B., vo veci namietaného porušenia jej základných práv podľa čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd postupom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v konaní vedenom pod sp. zn. 5 Sžf/79/2011 a jeho rozsudkom z 15. decembra 2011 a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť obchodnej spoločnosti **B., s. r. o.**, o d m i e t a pre zjavnú neopodstatnenosť.

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 20. marca 2012 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti B., s. r. o. (ďalej len „sťažovateľka“), ktorou

namieta porušenie svojho základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), základného práva na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 ústavy a základného práva na prerokovanie vecí v jej prítomnosti podľa čl. 48 ods. 2 ústavy, ako aj porušenie svojho práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) postupom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) v konaní vedenom pod sp. zn. 5 Sžf/79/2011 a jeho rozsudkom z 15. decembra 2011 (ďalej aj „napadnutý rozsudok najvyššieho súdu“).

Z obsahu sťažnosti a k nej pripojených príloh vyplýva, že Daňový úrad R. (ďalej aj „daňový úrad“) vykonal u sťažovateľky daňovú kontrolu, o výsledkoch ktorej vyhotovil 25. marca 2002 písomný protokol. Na základe týchto výsledkov vyrubil dodatočným platobným výmerom sp. zn. 661/2200/26721/02/Pt-E/41 zo 16. apríla 2002 sťažovateľke daň z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) v sume 224 985 Sk (7 468,13 €) za zdaňovacie obdobie január 1999 a máj 1999. V nadväznosti na to rozhodol platobnými výmermi zo 16. apríla 2002, a to sp. zn. 661/2200/26723/02/Pt-F/21 a sp. zn. 661/2200/26724/02/Pt-F/22 o zvýšení dane vo výške 50 % dodatočne zistenej daňovej povinnosti sťažovateľky [za zdaňovacie obdobie január 1999 v sume 20 027 Sk (664,77 €) a za zdaňovacie obdobie máj 1999 v sume 92 466 Sk (3 069,31 €)]. Daňový úrad neuznal sťažovateľke uplatnený nárok na vrátenie nadmerného odpočtu DPH v súvislosti s výkopovými prácami, ktoré pre ňu mali byť vykonané tretími osobami, jej dodávateľmi, preukazovanými daňovými dokladmi (faktúrami č. 37/99 z 29. januára 1999, č. 138/99 z 26. mája 1999 a č. 161/99 z 28. mája 1999). Daňový úrad odôvodnil svoje rozhodnutia tým, že uvedené zdaniteľné plnenia, ktorých prijatie sťažovateľka deklarovala a na základe ktorých uplatnila vrátenie nadmerného odpočtu DPH, neboli uskutočnené subjektmi, ktoré tieto práce podľa účtovných dokladov predložených sťažovateľkou fakturovali. Daňový úrad konštatoval, že sťažovateľka nepreukázala prijatie zdaniteľného plnenia od platiteľa DPH, v dôsledku čoho u nej v daných prípadoch neboli splnené predpoklady na odpočítanie DPH v zmysle § 20 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

Proti uvedeným rozhodnutiam podala sťažovateľka 30. apríla 2002 odvolania. Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „daňové riaditeľstvo“) ako odvolací orgán potvrdilo prvostupňové rozhodnutia daňového úradu rozhodnutiami z 23. júla 2003, a to sp. zn. V/256/6031/2003/Kub, sp. zn. V/256/6032/2003/Kub a sp. zn. V/256/6033/2003/Kub.

Sťažovateľka sa žalobou z 8. októbra 2003 domáhala preskúmania zákonnosti označených rozhodnutí daňového riaditeľstva z 23. júla 2003, ako aj preskúmania zákonnosti postupu daňových orgánov, ktorý predchádzal ich vydaniu, správnym súdom podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“). Žiadala zrušenie týchto rozhodnutí, ako aj zrušenie prvostupňových rozhodnutí daňového úradu a vrátenie veci správnomu orgánu na ďalšie konanie. Krajský súd v Žiline (ďalej len „krajský súd“) svojím rozsudkom č. k. 25 S 4/03-80 z 11. júna 2004 (ďalej len „rozsudok krajského súdu“) žalobu zamietol. Sťažovateľka podala proti tomuto rozsudku krajského súdu odvolanie.

Najvyšší súd rozsudkom sp. zn. 1 Sž-o-KS 216/2004 z 13. septembra 2005 rozsudok krajského súdu potvrdil. Proti tomuto rozsudku podala sťažovateľka sťažnosť z 31. augusta 2006 (ďalej aj „predchádzajúca sťažnosť“), ktorú ústavný súd uznesením č. k. III. ÚS 153/07-22 z 29. mája 2007 prijal podľa § 25 ods. 3 zákona o ústavnom súde na ďalšie konanie. Touto sťažnosťou sťažovateľka namietala porušenie svojich základných práv podľa čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru.

Ústavný súd sťažnosti sťažovateľky nálezom č. k. III. ÚS 153/07-35 z 18. októbra 2007 (ďalej len „nález sp. zn. III. ÚS 153/07“) vyhovel a rozhodol, že rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 1 Sž-o-KS 216/04 z 13. septembra 2005 bolo porušené základné právo sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a právo podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru, predmetný rozsudok zrušil a vec vrátil najvyššiemu súdu na ďalšie konanie a rozhodnutie vo veci.

Najvyšší súd napadnutým rozsudkom sp. zn. 5 Sžf/79/2011 z 15. decembra 2011 potvrdil rozsudok krajského súdu ako vecne správny.

Proti napadnutému rozsudku najvyššieho súdu podala sťažovateľka sťažnosť podľa čl. 127 ods. 1 ústavy, ktorou navrhuje, aby ústavný súd vyslovil, že ním boli jej základné práva podľa čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy, ako aj právo podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru porušené, a aby napadnutý rozsudok najvyššieho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Sťažovateľka namieta porušenie svojich v sťažnosti označených práv poukazujúc na z jej pohľadu arbitrárnosť napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, ktorý sa podľa nej nevysporiadal s jej argumentáciou a námietkami vznesenými v konaní a neposkytol jej ústavne konformným spôsobom ochranu pred dôsledkami nezákonného postupu daňových orgánov pred ich nezákonnými rozhodnutiami a následne pred nezákonným rozsudkom krajského súdu.

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.

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

Podľa čl. 142 ods. 1 ústavy súdy rozhodujú v občianskoprávných a trestnoprávných veciach; súdy preskúmávajú aj zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy a zákonnosť rozhodnutí, opatrení alebo iných zásahov orgánov verejnej moci, ak tak ustanoví zákon.

Z uvedeného ústavného vymedzenia postavenia a kompetencií všeobecných súdov a ústavného súdu v Slovenskej republike vyplýva, že preskúmavanie zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej správy a zákonnosti rozhodnutí, opatrení alebo iných zásahov orgánov verejnej moci patrí v rozsahu ustanovenom zákonnými predpismi do právomoci všeobecných súdov. Ústavný súd nie je súdom vyššej inštancie rozhodujúcim o opravných prostriedkoch v rámci sústavy všeobecných súdov. V zásade preto nie je oprávnený posudzovať správnosť skutkových a právnych názorov všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a uplatňovaní zákonov v konkrétnom prípade viedli k rozhodnutiu.

Do právomoci ústavného súdu v konaní podľa čl. 127 ústavy však patrí kontrola zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie a aplikácie s ústavou, prípadne medzinárodnými zmluvami o ľudských právach a základných slobodách. Skutkové a právne závery všeobecného súdu môžu byť predmetom kontroly zo strany ústavného súdu vtedy, ak by vyvodené závery boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedliteľné a neudržateľné, a zároveň by mali za následok porušenie základného práva alebo slobody (m. m. I. ÚS 13/00, I. ÚS 139/02, III. ÚS 180/02, III. ÚS 271/05).

Sťažovateľka namieta porušenie svojich základných práv podľa čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu.

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

Podľa čl. 47 ods. 3 ústavy všetci účastníci sú si v konaní podľa odseku 2 rovní.

Podľa čl. 47 ods. 2 ústavy každý má právo na právnu pomoc v konaní pred súdmi, inými štátnymi orgánmi alebo orgánmi verejnej správy od začiatku konania, a to za podmienok ustanovených zákonom.

Podľa čl. 48 ods. 2 ústavy každý má právo, aby sa jeho vec verejne prerokovala bez zbytočných prietahov a v jeho prítomnosti a aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonávaným dôkazom. Verejnosť možno vylúčiť len v prípadoch ustanovených zákonom.

Podľa čl. 6 ods. 1 prvej vety 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.

Podstata základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy spočíva v oprávnení každého domáhať sa ochrany svojich práv na súde. Tomuto oprávneniu zodpovedá povinnosť súdu nezávisle a nestranne vo veci konať tak, aby bola právu, porušenie ktorého sa namieta, poskytnutá ochrana v medziach zákonov, ktoré tento článok ústavy o základnom práve na súdnu ochranu vykonávajú (čl. 46 ods. 4 ústavy v spojení s čl. 51 ods. 1 ústavy). Táto povinnosť všeobecných súdov vzhľadom na ich postavenie ako primárnych ochrancov ústavnosti a vzhľadom na povinnosť Slovenskej republiky rešpektovať medzinárodne záväzky vyplývajúce z medzinárodných zmlúv o ochrane ľudských práv a základných slobôd (pozri napr. III. ÚS 79/02) zahŕňa zároveň požiadavku rešpektovania procesných garancií spravodlivého súdneho konania vyplývajúcich z čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a z čl. 6 ods. 1 dohovoru v súlade s judikatúrou Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“).

Ako uviedol ústavný súd vo vzťahu k predchádzajúcej sťažnosti sťažovateľky vedenej pod sp. zn. III. ÚS 153/07, v zmysle judikatúry ESLP je potrebné vykladať pojmy „trestné obvinenie“ a „práva alebo záväzky občianskej povahy“, vymedzujúce rozsah aplikovateľnosti čl. 6 ods. 1 dohovoru, autonómne od ich definovania v zmysle vnútroštátneho právneho poriadku členských štátov dohovoru. Prihliadajúc na výklad a aplikáciu uvedených pojmov v judikatúre ESLP dospel ústavný súd k záveru o aplikovateľnosti ustanovenia čl. 6 ods. 1 dohovoru na daný prípad, keďže predmetom konania bolo súdne preskúmanie rozhodnutí v súvislosti s nezanedbateľným zvýšením daňového zaťaženia a uloženie sankčnej povinnosti v podobe zvýšenia dane vo výške 50 %

dodatočne zistenej daňovej povinnosti sťažovateľky (napr. rozsudok Bendenoun proti Francúzku z 24. februára 1994, pozri aj Pirošíková, M.: K aktuálnej judikatúre Európskeho súdu pre ľudské práva týkajúcej sa aplikovateľnosti článku 6 Dohovoru. In Bulletin slovenskej advokácie, č. 7-8/2012, s. 12 a nasl.).

Vzhľadom na skutočnosť, že napadnutý rozsudok najvyššieho súdu bol vydaný potom, ako bol predchádzajúci rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. I Sž-o-KS 216/04 z 13. septembra 2005 v tomto konaní zrušený ústavným súdom (nález sp. zn. III. ÚS 153/07 z 18. októbra 2007), považuje ústavný súd za potrebné bližšie uviesť závery, ku ktorým v označenom náleze pri rozhodovaní o predchádzajúcej sťažnosti sťažovateľky dospel, a vymedziť tým kontext napadnutého rozsudku najvyššieho súdu.

Sťažovateľka v predchádzajúcej sťažnosti v podstate namietala, že najvyšší súd sa v rozsudku sp. zn. I Sž-o-KS 216/04 z 13. septembra 2005 nevysporiadal s jej argumentáciou a námietkami vznesenými v konaní (nevykonanie dôkazov, resp. ich vykonanie v rozpore so zákonom, nesprávne zistený skutkový stav, existencia vád v rámci daňového konania) a neposkytol jej ústavne konformným spôsobom ochranu pred dôsledkami nezákonného postupu daňových orgánov pred ich nezákonnými rozhodnutiami a následne pred nezákonným rozsudkom krajského súdu.

Ústavný súd v náleze sp. zn. III. ÚS 153/07 dospel k názoru, že *«Pokiaľ sa sťažovateľka domnievala, že spôsob, ktorým boli (dôkazy, pozn.) získané, je nezákonný, mohla túto námietku vzniesť v priebehu konania, rovnako mohla navrhnúť výsluch osôb, ktoré boli dožiadanými daňovými úradmi vypočuté, s tým, že chce byť pri výsluchu prítomná a chce položiť svedkom otázky... V priebehu konania nespochybňovala tieto skutkové zistenia, naopak, namietala, že z ich obsahu nemožno vyvodit' závery, ku ktorým daňové riaditeľstvo a krajský súd dospeli. Svedčí o tom vyjadrenie právnej zástupkyne sťažovateľky na pojednávaní vedenom krajským súdom 21. júna 2004: „správny orgán sa opieral o tú skutočnosť, že druhé zmluvné strany vo vzťahu k žalobcovi si nesplnili svoju zákonnú povinnosť, že tieto doklady, o ktoré sa opiera žalobca, nemajú uvedené vo svojom účtovníctve. Máme za to, že nesplnenie si povinnosti jednej zmluvnej strany nezakladá*

porušenie zákonnej povinnosti druhej zmluvnej strany, v tomto prípade žalobcu“, ako aj námietka sťažovateľky v odvolaní proti rozsudku krajského súdu z 11. júna 2004, podľa ktorého skutkové zistenia, na ktorých sú založené rozhodnutia žalovaného daňového riaditeľstva a aj napádaný rozsudok krajského súdu, „že naši subdodávateľia účtovné doklady vo svojej účtovnej evidencii nemajú zaevidované“, nie sú priamym dôkazom, že k vykonaniu predmetných prác z ich strany skutočne nedošlo. V odvolaní proti rozsudku krajského súdu z 11. júna 2004 napadla sťažovateľka nezákonnosť výsluchov niektorých svedkov (realizovaných 10. mája 1999 a 9. januára 2001), napádané rozhodnutia daňového riaditeľstva a krajského súdu však neboli založené na týchto dôkazoch, ako to vyplýva z ich odôvodnení...

... dospel ústavný súd k záveru, že najvyšší súd sa v napádanom rozsudku z 13. septembra 2005 vysporiadal s procesnými námietkami sťažovateľky ohľadne absencie dokazovania, nemožnosti uplatniť procesné práva účastníka konania a nezákonnosti vykonaných dôkazov ústavne konformným spôsobom.

Vzhľadom na tieto skutočnosti ústavný súd sťažnosti v tejto časti nevyhovel (bod 4. výrokovvej časti nálezu).».

Ústavný súd zároveň uviedol, že „Pokiaľ ide o skutkové a právne posúdenie veci samej, uviedla sťažovateľka v odvolaní proti rozsudku krajského súdu z 11. júna 2004 viacero konkrétnych argumentov, na základe ktorých namietala, že skutkové závery krajského súdu, na ktorých je založené jeho právne posúdenie veci, sú v rozpore s obsahom administratívneho spisu a že daňové orgány ani krajský súd sa nevysporiadali s dôkazmi, ktoré svedčia v jej prospech.“.

Podľa názoru ústavného súdu vysloveného v náleze sp. zn. III. ÚS 153/07 sa najvyšší súd «... ustanovením (§ 157 ods. 2 OSP, pozn.) dostatočne neriadil. V odôvodnení svojho rozsudku sp. zn. I Sž-o-KS 216/04 z 13. septembra 2005 sa vo vzťahu k námietkam odvolania týkajúcim sa merita veci sústredil iba na konštatovanie svojho záveru: „že žalobcovi sa nepodarilo preukázať splnenie zákonných podmienok pre uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty na vstupe podľa § 20 ods. 2 zák. č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení zmien a doplnkov. Nepreukázal, že daň zaplatil platiteľovi, ktorý uskutočnil

zdaniteľné plnenie, nakoľko v konaní bolo zistené, že... (dodávateľia prác, pozn.) zdaniteľné plnenie – výkopové a zásypové zemné práce pre žalobcu neuskutočnili...

Pokiaľ najvyšší súd v odôvodnení svojho rozsudku neuviedol (hoci aj poukázaním na konkrétnu časť odôvodnenia preskúmaného rozsudku súdu prvého stupňa), o aké skutkové zistenia a právne úvahy svoj záver oprel a z akých dôvodov považoval argumentáciu sťažovateľky za „skutkovo i právne bezvýznamnú“, postupoval nedôsledne a porušil základné právo sťažovateľky na súdnu ochranu, zahŕňajúce právo na spravodlivý proces...».

V nasledujúcom konaní pred najvyšším súdom bolo v zmysle nálezu ústavného súdu sp. zn. III. ÚS 153/07 potrebné posúdiť námietky sťažovateľky o údajnom rozpore medzi skutkovými závermi krajského súdu, na ktorých je založené jeho právne posúdenie veci v rozsudku z 11. júna 2004, a obsahom administratívneho spisu a o nevysporiadaní sa s dôkazmi, ktoré svedčia v prospech sťažovateľky. Skutkové a právne závery najvyššieho súdu bolo potrebné v tomto smere aj náležite a konkrétne odôvodniť v súlade s požiadavkami vyplývajúcimi z § 157 ods. 2 OSP, čl. 46 ods. 1 ústavy a z čl. 6 ods. 1 dohovoru.

Z uvedeného vyplýva, že ústavný súd zrušil rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. I SŽ-o-KS 216/04 z 13. septembra 2005 a vec mu vrátil na ďalšie konanie nie z toho dôvodu, že by predmetný rozsudok najvyššieho súdu spočíval na nezákonne získaných dôkazoch, resp. že by mu predchádzalo konanie, v ktorom nemala sťažovateľka možnosť sa k veci vyjadriť, ale preto, lebo najvyšší súd sa v predmetnom rozsudku nedostatočne vysporiadal s odvolacími námietkami sťažovateľky týkajúcimi sa potreby preukazovať splnenie podmienok na uplatnenie si odpočtu dane z pridanej hodnoty na vstupe.

Najvyšší súd v napadnutom rozsudku po obsírnej rekapitulácii priebehu konania a nálezu ústavného súdu sp. zn. III. ÚS 153/07 s poukazom na postavenie súdu v rámci správneho súdnictva okrem iného uviedol:

„S poukazom na obsah spisového materiálu najvyšší súd zhodne so závermi ústavného súdu súc tiež viazaný jeho právnym názorom musí konštatovať, že daňové orgány

v daňovom konaní založili svoje rozhodnutie na dostatočných dôkazoch, ktoré nemožno považovať za nezákonné, resp. vykonané v rozpore so zákonom, ako sa mylne domnieva žalobkyňa. Ako uzavrel ústavný súd daňové orgány mohli v danej veci na výsledky miestneho zisťovania dožiadaného Daňového úradu D. a Daňového orgánu N. prihliadať v rámci dokazovania lege artis a ak sa žalobkyňa domnievala, že spôsob, ktorým boli získané, je nezákonný, mohla túto námietku vzniesť v priebehu konania, rovnako mohla navrhnúť výsluch osôb, ktoré boli dožiadanými daňovými úradmi vypočuté, s tým, že chce byť pri výsluchu prítomná a chce položiť svedkom otázky. Žalobkyňa však nezákonnosť dôkazov zabezpečených 07. marca 2002 prostredníctvom Daňového úradu D. a 05. septembra 2001 prostredníctvom Daňového úradu N. v konaní pred daňovými orgánmi ani v konaní pred krajským súdom nenapadla. V priebehu konania nespochybňovala tieto skutkové zistenia, naopak, namietala, že z ich obsahu nemožno vyvodit' závery, ku ktorým daňové riaditeľstvo a krajský súd dospeli. Napokon aj ústavný súd konštatoval, že najvyšší súd sa v napádanom rozsudku z 13. septembra 2005 vysporiadal s procesnými námietkami sťažovateľky ohľadne absencie dokazovania, nemožnosti uplatniť procesné práva účastníka konania a nezákonnosti vykonaných dôkazov ústavne konformným spôsobom.“

Podľa napadnutého rozsudku najvyššieho súdu ďalej „Žalobkyňa napriek námietkam uvedeným v odvolaní nepredložila nijaké nové dôkazy a skutočnosti, s ktorými by sa neboli vypořádali už daňové orgány a krajský súd, keď podľa názoru najvyššieho súdu iba spochybňovanie vykonaných dôkazov je v tomto smere nepostačujúce, keď aj nezákonnosť dôkazov vykonaných v daňovom konaní bola jednoznačne vyvrátená. Podľa názoru najvyššieho súdu bolo už v samotnom daňovom konaní dostatočne preukázané, že R. R. – T. N. a A. preukázateľne neuskutočnili pre žalobkyňu zdaniteľné plnenie – výkopové a zásypové zemné práce, aby žalobkyňa daň platiteľovi, ktorý uskutočnil zdaniteľné plnenie, zaplatila. Tým žalobkyňa nevedela preukázať splnenie zákonných podmienok pre uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty na vstupe podľa § 20 ods. 2 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení zmien a doplnkov. Opätovne možno poukázať na skutočnosť, že žalobkyňa v odvolacom daňovom konaní bola zastúpená daňovým poradcom..., ktorý aj spracoval odvolania proti prvostupňovým platobným výmerom

správca dane zo 16. apríla 2002 a navrhol doplnenie dokazovania o vypočutie svedkov (podanie z 20. mája 2003, zo 04. marca 2003). Daňový poradca sa ako zástupca žalobkyne osobne zúčastnil ústneho pojednávania 12. februára 2003, kedy správca dane vypočul (svedkov, pozn.)... Žiaden z nich však... skutočnosti uvádzané žalobkyňou nepotvrdil. Takto potom námietku, že vykonané dôkazy boli vyhodnotené v rozpore s ich skutočným obsahom, účelovo v neprospech žalobkyne, pričom neboli zohľadnené také dôkazy, ktoré jednoznačne preukazujú pravdivosť tvrdení žalobkyne, a tým i správnosť jej postupu pri účtovaní, najvyšší súd považuje za účelovú, nemajúcu oporu v obsahu spisového materiálu, keď žalobkyňa žiadne dôkazy, ktorými by vyvrátila alebo aspoň reálne spochybnila vykonané dokazovanie, nepredložila ani neoznačila...

Zo zákona č. 511/1992 Zb. vyplýva, že dokazovanie vedie správca dane, ktorý vedie daňové konanie, pričom daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom (§ 29 ods. 1, ods. 8 cit. zákona).

Správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pri tom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (§ 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.)... Voľba druhu dôkazného prostriedku závisí od otázky, ktorú treba objasniť. Objasnenie všetkých otázok, okolností, či vyvrátenie pochybností nemožno totiž podsunúť iba pod dôkaznú povinnosť daňového subjektu, ktorý podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom...

Zákon č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (v znení platnom v rozhodnom období) v ustanovení § 20 ods. 1 viazal nárok platiteľa na odpočet dane pri prijatých plneniach, ak boli prijaté na účely uskutočnenia zdaniteľných plnení. Tento nárok d'alej časovo a vecne podmieňuje splnením všetkých podmienok zakotvených v odseku 2. Daňový doklad spôsobilý k odpočtu musí obsahovať predpísané náležitosti a musí ho vydať platiteľ,

a to konkrétna fyzická alebo právnická osoba, ktorá spĺňa atribúty platiteľa dane z pridanej hodnoty.

Dokladom o zaplatení dane nie je len výpis z účtu daňovníka. Ak daňovník uskutoční aj iným preukázateľným spôsobom zaplatenie dane, splnil iba jednu z podmienok na uplatnenie svojho nároku na odpočet dane podľa ustanovenia § 20 ods. 2 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

Vznik nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty podľa ustanovenia § 20 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení platnom v rozhodnom období spočíva v tom, že platiteľ má nárok na odpočet dane iba pri tých zdaniteľných plneniach, ktoré sú určené na uskutočňovanie zdaniteľných plnení platiteľa. Daňový doklad deklaruje, že došlo k zdaniteľnému plneniu medzi dvoma platiteľmi dane z pridanej hodnoty, pričom jednému vzniká daňová povinnosť a druhému nárok na odpočet dane. Daňový doklad odzrkadľuje všetky skutočnosti súvisiace s týmto zdaniteľným plnením, a preto nemožno ho iba stotožňovať s faktúrou alebo s tzv. pro forma faktúrou.

Vychádzajúc z citovaných zákonných ustanovení a zásad, ako aj z obsahu administratívneho i súdneho spisu možno sa stotožniť s právnym názorom daňových orgánov i krajského súdu uvedeným v odôvodnení napadnutého rozhodnutia žalovaného aj v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, že zo strany žalobkyne došlo k porušeniu ustanovenia § 20 ods. 2 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (v znení platnom v rozhodnom období). Ani podľa názoru najvyššieho súdu žalobkyňa v konaní pred správnyimi orgánmi ani v konaní pred súdom neprodukovala iné dôkazy, ktoré súvisia s jednotlivými faktúrami a tieto nepreukazuje, ako uvádza aj krajský súd, ani znalecký posudok č. 03/2002 vypracovaný Ing. G., na ktorý sa žalobkyňa odvoláva.

Možno sa taktiež stotožniť s názorom vysloveným aj žalovaným v jeho vyjadrení k žalobe, že ak daňový subjekt nepreukáže ním tvrdené skutočnosti, nemožno dôvodiť, že by rozhodnutie správcu dane bolo vydané na základe neúplných skutkových zistení (§ 29 ods. 2 zákona 511/1992 Zb.).

V zmysle zhora uvedeného sa podľa názoru najvyššieho súdu žalobkyňi ani v odvolacom konaní nepodarilo vyvrátiť, ani spochybníť dokazovanie vykonané v daňovom konaní ani z neho vyvedené závery. Doklady predložené žalobkyňou spôsobujú pochybnosti o ich vierohodnosti, keďže táto bola vyvrátená svedeckými výpoveďami, pričom možno

prisvedčiť rozhodnutiu žalovaného aj krajského súdu, že uskutočnenie zemných prác... nebolo preukázané, nakoľko doklady týkajúce sa vykonania výkopových a zásypových prác vystavené... (dodávateľmi sťažovateľky, pozn.) nezodpovedajú skutočnosti, t. j. fakturované práce neboli týmito dodávateľmi vykonané. Na tieto skutočnosti, ako je citované aj vyššie, viackrát vo svojom náleze poukázal i ústavný súd.

Námietka žalobkyne, že správny orgán sa opiera o tú skutočnosť, že druhé zmluvné strany vo vzťahu k nej si nesplnili svoju zákonnú povinnosť, že tieto doklady, o ktoré sa opiera žalobkyňa, nemajú uvedené vo svojom účtovníctve, majú za to, že nesplnenie si povinnosti jednej zmluvnej strany nezakladá porušenie zákonnej povinnosti druhej zmluvnej strany, nemá oporu v ustanovení § 20 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (v znení platnom v rozhodnom období).

Možno sa preto stotožniť s právnym názorom daňových orgánov i krajského súdu uvedeným v odôvodnení napadnutého rozsudku, že zo strany žalobcu nedošlo k preukázaniu splnenia podmienky odpočtu dane podľa ustanovenia § 20 ods. 2 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (v znení platnom v rozhodnom období).

Vzhľadom na uvedený skutkový stav veci je nespornou skutočnosťou, že žalobkyňi bol rozdiel dane vyrubenej správcom dane z dôvodu nesplnenia podmienok pre uplatnenie nároku na vrátenie dane z pridanej hodnoty uvedených v § 20 ods. 2 zákona č. 289/1995 Z. z. v súlade so zákonom, na základe čoho žalovaný správny orgán postupoval aj v súlade s ustanovením § 44 ods. 1 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (v znení platnom v rozhodnom období) a určil zvýšenie dane. Tento jeho postup bol v súlade so zákonom...

Vychádzajúc z vyššie uvedeného Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací dospel k záveru, že námietky žalobkyne vznesené v odvolaní nie sú opodstatnené ani spôsobilé ovplyvniť závery rozhodnutia krajského súdu, a preto podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1, 2 OSP napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline potvrdil.“

Proti tomuto napadnutému rozsudku najvyššieho súdu podala sťažovateľka sťažnosť, ktorú odôvodnila tromi ťažiskovými námietkami.

1. Podľa sťažovateľky došlo k závažnej vade daňového konania, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť rozhodnutia daňového riaditeľstva: „... *Takouto vadou je skutočnosť, že v tejto veci neprebehlo prvostupňové daňové konanie, čím nám teda bola znemožnená možnosť preukázať skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie a vyrubenie dane... je zrejmé, že daňová kontrola nie je daňovým konaním... Ak Daňové riaditeľstvo SR rozhodlo o našom odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu bez akejkoľvek našej účasti, tým sme sa vlastne daňového konania, tak prvostupňového ako i odvolacieho, vôbec nezúčastnili, čím nám boli odňaté naše základné procesné práva, a to právo na postup zachovávajúci práva a zákonom chránené záujmy zo strany daňových orgánov podľa § 2 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. a právo na úzku súčinnosť... Dôvody rozsudku najvyššieho súdu k tejto námietke sú nedostatočne a nepreskúmateľné, pretože nie je z nich možné zistiť, či vyhodnotil túto našu námietku ako dôvodnú alebo nedôvodnú.*“

Tým mal najvyšší súd porušiť základné práva sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a právo podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru.

Ústavný súd už vo vzťahu k predchádzajúcej sťažnosti nálezom sp. zn. III. ÚS 153/07 rozhodol uvádzajúc, že „... *Sťažovateľka... nezákonnosť dôkazov (rozhodujúcich na posúdenie veci samej, pozn.)... v konaní pred daňovými orgánmi ani v konaní pred krajským súdom nenapadla. V priebehu konania nespochybňovala tieto skutkové zistenia, naopak, namietala, že z ich obsahu nemožno vyvodiť závery, ku ktorým daňové riaditeľstvo a krajský súd dospeli... Prihliadajúc na uvedené zistenia o priebehu a výsledku konania v sťažovateľkinej veci a na obsah námietok sťažovateľky vznesených v sťažnosti podľa čl. 127 ústavy dospel ústavný súd k záveru, že najvyšší súd sa v napádanom rozsudku z 13. septembra 2005 vysporiadal s procesnými námietkami sťažovateľky ohľadne absencie dokazovania, nemožnosti uplatniť procesné práva účastníka konania a nezákonnosti vykonaných dôkazov ústavne konformným spôsobom.*“

Najvyšší súd v napadnutom rozsudku nemal vzhľadom na nález ústavného súdu sp. zn. III. ÚS 153/07 dôvod meniť niečo na svojej argumentácii o možnosti sťažovateľky realizovať svoje procesné práva tak v daňovom konaní, ako aj v konaní pred krajským

súdom oproti tej argumentácii, ktorú použil v skoršom rozsudku, zrušenom ústavným súdom na základe predchádzajúcej sťažnosti, pretože ústavný súd predmetnú argumentáciu považoval za ústavné konformnú. Ústavný súd nepovažuje za dôvodné spochybňovať už raz (nálezom sp. zn. III. ÚS 153/07) potvrdenú argumentáciu najvyššieho súdu.

2. Ďalšia námietka sťažovateľky v podstate súvisí s tým, že napadnutým rozsudkom preniesol najvyšší súd (resp. daňový orgán) dôkazné bremeno týkajúce sa preukazovania vzniku nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty na vstupe z daňového orgánu na ňu, hoci takýto postup z daňových predpisov nevyplýva.

Podľa sťažovateľky bolo na dorubenie dane podstatné to, že podľa názoru daňových orgánov a následne aj krajského súdu a najvyššieho súdu «(nepreukázala) uskutočnenie zdanielných plnení tými daňovými subjektmi, ktoré nám tieto práce fakturovali. Chceme zdôrazniť, že správca dane nespochybnil, že predmetné stavebné práce boli uskutočnené... Správca dane žiada od nás preukázanie skutočností, ktoré podľa zákona nie sme povinní preukázať. Konkrétne ide o skutočnosť, či náš dodávateľ i skutočne vykonal práce, ktoré sme od neho prevzali. Takéto zisťovanie je nad rámec našej preukaznej povinnosti podľa § 29 ods. 8 [zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov o zmenách v systave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní a poplatkov“), pozn.], pretože pre správne určenie a vyrubenie dane je rozhodujúca skutočnosť, či tovar alebo služby boli dodané a nie kto konkrétne tieto služby vykonal... Žiaden daňový právny predpis a ani iný všeobecne záväzný právny predpis neurčujú povinnosť, aby ten, kto sa zaviazal služby alebo tovar dodať, ich aj skutočne vykonal... Správca dane a ani súdy pritom nerešpektujú obchodné zmluvy uzavreté s našimi dodávateľmi, ktoré sú nielen pre nás, ale i pre všetkých záväznú, keď v týchto zmluvách nikde nebolo dohodnuté, aby objednané práce a výkony, ktoré boli predmetom zmluvy skutočne vykonal subjekt, s ktorým sme zmluvu uzavreli... Ak tak správca dane koná, koná nad rámec svojich oprávnení a teda postupuje nezákonne... Ak má správca dane pochybnosti o týchto dôkazoch prenáša sa dôkazné bremeno z daňového subjektu na správcu dane tak, aby preukázal existenciu takých skutočností, ktoré vierohodnosť a preukaznosť, správnosť či úplnosť účtovníctva, evidencie alebo záznamov celkom

vyvracajú. Je teda na správcovi dane, aby preukázal dôkaz opaku. Nestačí len vysloviť pochybnosť o tvrdeniach a dôkazných prostriedkoch daňového subjektu, ale správca dane musí jednoznačne inými dôkazmi, dôkazy predložené daňovým subjektom vyvrátiť. V tomto prípade správca dane sa pokúšal o preukázanie dôkazu opaku, avšak žiaden dôkaz opaku vyvracajúci naše tvrdenia a dôkazné prostriedky nepredložil. Neustále len spochybňuje nami predložené dôkazy a bez akéhokoľvek dôvodu, prípadne v úplnom rozpore s logikou a skutočným obsahom dôkazov tieto vyhodnotil ako nevierohodné. Takýto záver prijal i najvyšší súd v napadnutom rozhodnutí.».

Ústavný súd poukazuje aj vo vzťahu k tejto námietke na skutočnosť, že napadnutý rozsudok najvyššieho súdu bol vydaný po zrušení predchádzajúceho rozsudku najvyššieho súdu nálezom ústavného súdu sp. zn. III. ÚS 153/07, ktorý vo vzťahu k zrušenému rozsudku najvyššieho súdu konštatoval jeho pochybenie v tom, že *«najvyšší súd v odôvodnení svojho rozsudku neuviedol (hoci aj poukázaním na konkrétnu časť odôvodnenia preskúmaného rozsudku súdu prvého stupňa), o aké skutkové zistenia a právne úvahy svoj záver (záver o tom, že sa sťažovateľke nepodarilo preukázať splnenie zákonných podmienok na uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty na vstupe, pozn.) oprel a z akých dôvodov považoval argumentáciu sťažovateľky za „skutkovo i právne bezvýznamnú“, postupoval nedôsledne a porušil základné právo sťažovateľky na súdnu ochranu, zahŕňajúce právo na spravodlivý proces...»*. Z toho dôvodu ústavný súd nálezom sp. zn. III. ÚS 153/07 zrušil predchádzajúci (zrušený) rozsudok najvyššieho súdu. V ďalšom konaní, predchádzajúcom napadnutému rozsudku najvyššieho súdu, sa mal najvyšší súd vysporiadať práve s tými námietkami sťažovateľky, ktoré poukazovali na nepreukázanie splnenia zákonných podmienok na uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty na vstupe.

Na rozdiel od posúdenia zrušeného rozsudku najvyššieho súdu ústavným súdom v náleze sp. zn. III. ÚS 153/07 vo vzťahu k napadnutému rozsudku najvyššieho súdu ústavný súd konštatuje, že najvyšší súd podrobne popísal aplikovateľnú právnu úpravu (najmä relevantné ustanovenia § 20 ods. 2 zákona o DPH a § 29 zákona o správe daní a poplatkov), ktorú interpretoval tak, že daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na preukázanie ktorých bol

vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom. Ústavným konformným spôsobom sa najvyšší súd vysporiadal aj so vzťahom uvedenej povinnosti daňového subjektu s povinnosťou daňového úradu dbať na objasnenie všetkých otázok, okolností či vyvrátenie pochybností, keďže správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce na správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Poukázal pritom tiež na výsledky ústneho pojednávania a výsluchy svedkov, ako aj na ich význam na skutkový záver podstatný na rozhodnutie daňového orgánu, pričom podľa najvyššieho súdu *„žalobkyňa žiadne dôkazy, ktorými by vyvrátila alebo aspoň reálne spochybnila vykonané dokazovanie, nepredložila ani neoznačila“*.

Najvyšší súd napadnutý rozsudok odôvodnil tým, že zo strany sťažovateľky nedošlo k preukázaniu splnenia zákonných podmienok na uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty na vstupe podľa § 20 ods. 2 zákona o DPH, keďže doklady predložené sťažovateľkou spôsobujú pochybnosti o ich vierohodnosti a zároveň odporujú svedeckým výpovediam. Podľa najvyššieho súdu doklady týkajúce sa vykonania výkopových a zásypových prác vystavené dodávateľmi nezodpovedajú skutočnosti, pretože v konaní pred daňovým úradom bolo zistené, že tieto práce neboli týmito dodávateľmi vykonané. Najvyšší súd tak uviedol dostatok skutkových zistení, ako aj právnych úvah, ktoré ho viedli k prijatému záveru. Navyše, ústavný súd zohľadnil aj postavenie súdov v správnom súdnictve, preskúmavúcich zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy. Aj keby interpretácia § 20 a § 29 zákona o DPH spôsobom, ktorým k nej pristúpil najvyšší súd v napadnutom rozsudku, nebola jedinou možnou, nie je úlohou ústavného súdu túto interpretáciu nahradzovať svojou vlastnou, ak splňa podmienky ústavnej udržateľnosti. Najvyšší súd neprekročil medze, ktoré mu kladie ústava príkazom dbať na ochranu základného práva na súdnu ochranu, napadnutý rozsudok najvyššieho súdu nie je zjavne neodôvodnený, lebo obsahuje úvahu, prečo k namietanému výkladu pristúpil, a predmetná úvaha sa nejaví byť ani svojvoľnou.

3. Svojou poslednou námietkou sťažovateľka vyjadruje najvyššiemu súdu výhrady poukazujúc na rozporuplnosť rozhodovacej činnosti, keďže pri rozhodovaní podľa nej nebral ohľad na iné rozhodnutia daňových orgánov. Podľa sťažovateľky „v našej spoločnosti prebehlo viacero daňových konaní, ktoré sa týkali našej činnosti, skutkovo i právne totožnej s touto vecou, len za iné zdaňovacie obdobia, pričom v týchto veciach už bolo právoplatne rozhodnuté samotnými daňovými orgánmi po predchádzajúcich rozhodnutiach súdov tak, že zistená daň správcom dane sa neodlišuje od nami priznanej daňovej povinnosti, teda že nami priznané dane sú správne... Ak teda Najvyšší súd SR neakceptoval už vydané právoplatné rozhodnutia (sťažovateľka uvádzala príklad dvanástich rozhodnutí Daňového úradu R., v dvoch prípadoch aj rozhodnutí krajských súdov, nasledovaných rozhodnutiami tohto daňového úradu o zastavení konania, pozn.), ktoré sú skutkovo i účastnícky totožné, a týkajú sa len iných zdaniteľných období, porušil naše základné ústavné právo na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru.“

V tejto súvislosti ústavný súd poukazuje na to, že najvyšší súd konal ako súd odvolací v rámci správneho súdnictva preskúmavajúc zákonnosť konkrétneho rozhodnutia orgánu verejnej správy (daňového riaditeľstva), ktoré bolo napadnuté žalobou sťažovateľky. Nemožno preto prisvedčiť sťažovateľke, že by najvyšší súd „neakceptoval“ vydané právoplatné rozhodnutia daňového úradu, ktoré ho ani nezaväzovalo. Ústavný súd týmto nepopiera možnú viazanosť orgánov verejnej správy svojou predchádzajúcou rozhodovacou činnosťou najmä v prípadoch, keď tieto aplikujú správnu úvahu. Ustálená, jednotná a dlhodobá rozhodovacia činnosť (príp. aj nečinnosť) orgánov verejnej správy, ktorá opakovane potvrdzuje určitý výklad, môže vytvoriť legitímne očakávanie jej nasledovania (pozri rozhodnutie nemeckého Spolkového ústavného súdu sp. zn. 1 BvR 1160/03 z 13. júna 2006; BVerfGE 73, 280, nemeckého Spolkového správneho súdu, BVerwG, sp. zn. 6 C 6.91 z 21. 10. 1993 alebo rozhodnutia Ústavného súdu Českej republiky III. ÚS 619/06, III. ÚS 2822/07 či českého Najvyššieho správneho súdu: rozsudok z 28. apríla 2005 č. k. 2 Ans 1/2005-57, publikovaný v Sbírcе rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 605/2005, ako aj uznesenie sp. zn. 6 Ads 88/2006 z 21. júna 2009), zároveň však ani ustálená prax nebráni tomu, aby ju správny orgán do budúca zmenil. Ústavný súd navyše dodáva, že takáto rozhodovacia činnosť musí mať znaky všeobecnosti, a nie je dôvod ju

obmedziť na prípady vzťahu konkrétneho správneho orgánu (daňového úradu) voči konkrétnemu daňovému subjektu.

Sťažovateľka pritom navyše netvrdila a ani nepreukázala to, že by takúto námietku uplatnila už v konaní pred daňovými úradmi, resp. v konaní pred súdmi v správnom súdnictve. Navyše ani nepreukázala, čím konkrétne malo dôjsť k odlišnému posúdeniu veci, ale tvrdila iba to, že uvedená iná rozhodovacia činnosť daňového úradu mala viesť k záveru, že daň zistená správcom sa neodlišuje od priznanej daňovej povinnosti, čo podľa nej odporuje rozhodnutiu daňového riaditeľstva. V okolnostiach danej veci bolo pritom rozhodujúce to, že sťažovateľka podľa napadnutého rozsudku najvyššieho súdu nepreukázala splnenie zákonných podmienok na odpočet dane z pridanej hodnoty na vstupe, ako aj to, že najvyšší súd po zrušení predchádzajúceho rozsudku ústavným súdom bol povinný nasledovať záväzný právny názor ústavného súdu, ktorý vymedzil rozsah potrebného odôvodnenia rozsudku v tejto veci. Ústavný súd taktiež odkazuje na už uvedené závery týkajúce sa možnosti sťažovateľky uplatniť svoje procesné práva.

Ani vo vzťahu k tejto námietke preto postup a ani napadnutý rozsudok najvyššieho súdu neindikujú samy osebe možnosť porušenia práva sťažovateľky podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru, keďže, ako to vyplýva aj z uvedeného posúdenia iných námietok ústavným súdom, najvyšší súd sa ústavne konformným spôsobom vysporiadal so všetkými právnymi a skutkovými otázkami zohľadňujúc jeho špecifické postavenie v rámci správneho súdnictva.

Ústavný súd vzhľadom na svoje postavenie nemôže zasahovať do právomoci všeobecných súdov, zisťovať skutkové okolnosti a vyvodzovať právne závery, ak sú tieto ústavne udržateľné, pričom musí navyše zohľadňovať aj osobitné postavenie súdov v rámci správneho súdnictva. V tomto prípade ústavný súd nepovažuje úvahu najvyššieho súdu, podľa ktorej je v okolnostiach danej veci úlohou daňového subjektu preukázať okolnosti rozhodujúce na určenie odpočtu dane z pridanej hodnoty na vstupe. O svojvôli pri výklade a aplikácii zákonného predpisu všeobecným súdom by bolo možné uvažovať len v prípade, ak by sa tento natolko odchyľil od znenia príslušných ustanovení (v tomto prípade § 20

ods. 2 zákona o DPH a § 29 zákona o správe daní a poplatkov), že by zásadne poprel ich účel a význam, k čomu v danom prípade nedošlo. Najvyšší súd sa v napadnutom rozsudku podľa názoru ústavného súdu dostatočne vysporiadal s tvrdeniami sťažovateľky, a to v rozsahu, v akom to bolo potrebné na rozhodnutie vo veci preskúmania zákonnosti rozhodnutia daňového riaditeľstva, a svoje závery dostatočne odôvodnil. Predmetné námietky sťažovateľky preto ústavný súd nepovažuje za také, ktoré by spochybňovali ústavnú udržateľnosť napadnutého rozsudku najvyššieho súdu. V okolnostiach danej veci nič nesignalizuje, že by napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu malo dôjsť k porušeniu základného práva sťažovateľky na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy ani práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru. Skutočnosť, že sťažovateľka sa s právnymi názormi najvyššieho súdu nestotožňuje, nemôže sama osebe viesť k záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti týchto názorov a nezakladá ani právomoc ústavného súdu nahradiť právne názory najvyššieho súdu svojimi vlastnými.

Vo vzťahu k namietanému porušeniu základných práv sťažovateľky podľa čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy ústavný súd zotrváva na stanovisku uvedenom v náleze sp. zn. III. ÚS 153/07, podľa ktorého zmyslom procesných garancií vyplývajúcich z čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a z čl. 6 dohovoru je zabezpečiť, aby bola účastníkovi konania, na ktorého sa tieto garancie vzťahujú, poskytnutá zo strany príslušného orgánu verejnej moci rozumná a dostatočná možnosť uplatniť svoj vplyv na priebeh a výsledok konania využitím svojich procesných práv za podmienok, ktoré ho nestavajú do podstatne nevýhodnejšej pozície v porovnaní s druhým účastníkom konania.

Procesný postup orgánu verejnej moci by predstavoval protiústavný zásah do označených základných práv (resp. práv zaručených dohovorom), ak by účastníkovi konania objektívne znemožnil využiť jeho oprávnenie byť prítomný pri prerokovaní veci (vrátane dokazovania), predložiť argumentáciu na podporu svojich stanovísk, vznášať námietky a návrhy, navrhovať a predkladať dôkazy na podporu svojich tvrdení, vyjadriť sa ku všetkým vykonávaným dôkazom, klásť svedkom otázky, využívať právnu pomoc v konaní alebo uplatniť opravné prostriedky, a z hľadiska konania ako celku by tým postavil niektorého z účastníkov do podstatne nevýhodnejšej pozície.

Pokiaľ však procesný postup orgánu verejnej moci objektívne poskytol účastníkovi konania priestor uplatniť tieto procesné práva, no ten ich bez dôvodu hodného osobného zreteľa nevyužil (prípadne nevyužil v plnom rozsahu), nemožno dospieť k záveru, že došlo k porušeniu jeho základných práv na súdnu ochranu, na rovnosť v konaní alebo na prerokovanie veci v jeho prítomnosti, prípadne k porušeniu práva na spravodlivé súdne konanie. Ako bolo ustálené už nálezom ústavného súdu sp. zn. III. ÚS 153/07, sťažovateľka mala možnosť realizovať svoje procesné práva, a preto nič nenaznačuje, že by jej základné práva podľa čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy mohli byť v danej veci porušené.

Ústavný súd preto sťažnosť sťažovateľky proti napadnutému rozsudku najvyššieho súdu odmietol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde pre jej zjavnú neopodstatnenosť.

Vzhľadom na všetky uvedené dôvody rozhodol ústavný súd tak, ako to je uvedené vo výrokovej časti tohto uznesenia, a ďalšími návrhmi sťažovateľky obsiahnutými v petite sťažnosti sa už nezaoberal.

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

V Košiciach 22. novembra 2012