



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III. ÚS 357/2016-16

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 7. júna 2016 predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti TANOARCH, s. r. o., Podháj 4105, Banská Bystrica, právne zastúpenej advokátom JUDr. Eugenom Kostovčíkom, advokátska kancelária, Gelnická 1889, Košice, vo veci namietaného porušenia základného práva na súdnu ochranu zaručeného čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, základného práva na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy zaručeného čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, základného práva na rovnosť účastníkov konania zaručeného čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky, práva na spravodlivé súdne konanie zaručeného čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a práva na účinný právny prostriedok nápravy pred národným orgánom zaručeného čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 27. novembra 2014 v konaní sp. zn. 5 Sžf 137/2013 a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť obchodnej spoločnosti TANOARCH, s. r. o., odmieta ako zjavne neopodstatnenú.

Odôvodnenie:

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 12. marca 2015 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti TANOARCH, s. r. o., Podháj 4105, Banská Bystrica (ďalej len „sťažovateľ“), ktorou namieta porušenie svojho základného práva na súdnu ochranu zaručeného čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), základného práva na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy zaručeného čl. 46 ods. 2 ústavy, základného práva na rovnosť účastníkov konania zaručeného čl. 47 ods. 3 ústavy, práva na spravodlivé súdne konanie zaručeného čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) a práva na účinný právny prostriedok nápravy pred národným orgánom zaručeného čl. 13 dohovoru rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) z 27. novembra 2014 v konaní sp. zn. 5 Sžf 137/2013.

Z obsahu sťažnosti a jej príloh vyplýva, že Daňový úrad Banská Bystrica I (ďalej len „daňový úrad“ alebo „správca dane“) nepriznal sťažovateľovi rozhodnutím č. 651/230/35918/08/Simk z 24. júna 2008 uplatnený nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2007 v sume 73 427 058 Sk a určil mu vlastnú daňovú povinnosť v sume 102 942 Sk. Sťažovateľ si totiž odpočítal daň z pridanej hodnoty z dodávateľskej faktúry od dodávateľa [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] (ďalej len „dodávateľ“), a to za prevod spolumajiteľského podielu (50 %) na základe zmluvy o prevode spolumajiteľského podielu č. 050707/TA z 5. júla 2007. Predmetom zmluvy bol prevod práva na riešenie k vynálezu pod názvom „*spôsob úpravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty*“. Na podklade daňovej kontroly správca dane dospel k záveru, že „*v predmetnom prípade nedošlo k prevodu práva na riešenie, vrátane práva na podanie prihlášky zo spolupôvodcov na prihlasovateľov*“, že „*zmluva č. 050707/ TA o prevode spolumajiteľského podielu zo dňa 05.07.2007 je za prevodcu – spoločnosť [REDAKOVANÉ] [REDAKOVANÉ] podpísaná neoprávnenou osobou*“, a že „*ak... každý zo spoluprihlasovateľov má právo využívať vynález, spoluprihlasovatelia nemôžu rozhodnúť*

o tom, že patent bude využívať len jeden alebo niektorý zo spoluprihlasovateľov vo výške svojho podielu na riešení. Spoluprihlasovatelia môžu v praxi využívať technický prínos vynálezu /patentu/ ako celku bez ohľadu na svoj podiel na riešení.“. Na základe toho správca dane s poukazom na relevantnú právnu úpravu [§ 20 ods. 3 zákona č. 435/2001 Z. z. o patentoch, dodatkových ochranných osvedčeniach a o zmene a doplnení niektorých zákonov (patentový zákon) v znení neskorších predpisov (ďalej len „patentový zákon“)] a na fakt, že aj pred sporným prevodom bol sťažovateľ spolumahiteľom práva na riešenie (hoci iba v miere 0,01 %), uzavrel, že „spoločnosť [REDAKOVANÉ] neprijala službu na účely svojho podnikania, nakoľko aj pôvodný podiel práva na riešenie spoločnosti [REDAKOVANÉ] ju oprávňoval využívať vynález ako celok“.

Na odvolanie sťažovateľa Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „žalovaný“) rozhodnutím č. I/221/14268-80988/2008/991909-r z 23. októbra 2008 prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdilo.

Sťažovateľ preto 10. januára 2009 podal Krajskému súdu v Banskej Bystrici (ďalej len „krajský súd“) žalobu podľa druhej hlavy piatej časti zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej aj „Občiansky súdny poriadok“ alebo „OSP“). Namietal v nej proti všetkým trom citovaným záverom orgánov daňovej správy, poukazujúc na svoje vyjadrenia a podania realizované v daňovom konaní, ako aj na dôkazy k nim priložené.

Krajský súd rozsudkom č. k. 23 S 4/2009-71 z 1. apríla 2009 žalobu sťažovateľa zamietol, keďže sa v plnej miere stotožnil so skutkovými i právnymi závermi daňových orgánov.

Rozsudok krajského súdu napadol odvolaním sťažovateľ, pričom najvyšší súd uznesením z 18. mája 2010 v konaní sp. zn. 5 Sžf 88/2009 prerušil konanie až do rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) o predbežnej otázke podľa čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie.

Po rozhodnutí Súdneho dvora o troch položených predbežných otázkach (rozsudok vo veci sp. zn. C-504/10 z 27. októbra 2011) najvyšší súd uznesením z 24. novembra 2011 vo veci sp. zn. 5 Sžf 88/2009 odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Dôvodil, že s ohľadom na odpovede Súdneho dvora na položené prejudiciálne otázky „*aj v prípade, ak vlastník podielu na práve na riešenie má už zo zákona právo využívať vynález v plnom rozsahu, nadobudnutím ďalšieho spolumajiteľského podielu sa mení jeho právne postavenie a nadobudnutie ďalšieho spolumajiteľského podielu predstavuje prípravnú činnosť, ktorá podlieha DPH. Vzhľadom na uvedené, už existujúce zákonné právo platiteľa na autonómne využívanie patentu nespôsobuje právnu konzumpciu nadobudnutej služby. Z... rozsudku Súdneho dvora... však zároveň vyplýva, že vzniknuté právo na odpočet... nadobúdateľovi... prináleží iba v prípade, že neexistujú podvodné alebo zneužívajúce okolnosti smerujúce k získaniu daňovej výhody a je úlohou súdu zistiť, či výlučným cieľom konania je získanie daňovej výhody, bez existencie iného hospodárskeho cieľa...*

Krajský súd v danej veci sa otázkou zneužitia práva... náležite nezaoberal.“.

Krajský súd po vrátení veci rozsudkom č. k. 23 S 4/2009-199 z 30. apríla 2012 žalobu sťažovateľa zamietol. Za rozhodujúcu považoval „*tú skutočnosť vyplývajúcu z výsledkov vykonaného dokazovania v rámci správneho konania, že nebol preukázaný doklad, ktorým by sa preukázalo, že došlo k prevodu práva na riešenie zo spolupôvodcov... na spoločnosť [REDAKOVANÉ]*“. Z toho potom podľa názoru krajského súdu vyplývalo, že „*nebola preukázaná existencia zdaniteľného plnenia...*“.

Na odvolanie sťažovateľa najvyšší súd uznesením zo 17. decembra 2012 v konaní sp. zn. 5 Sžf 45/2012 rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Dospel k záveru, že „*krajský súd nerešpektujúc právny názor najvyššieho súdu vyslovený v jeho predchádzajúcom zrušujúcom uznesení sa v zmysle rozsudku Súdneho dvora Európskej únie... nevysporiadal sa dostatočne s námietkami žalobkyne uvedenými v žalobe.*“. Najvyšší súd osobitne sformuloval povinnosť krajského súdu, ktorý „*vec znova meritórne prejedná a o nej rozhodne, pričom sa náležite vyporiada aj s námietkami žalobkyne ohľadom procesných pochybení správcu dane. Okrem toho sa krajský súd*

vo svojom novom rozhodnutí bude musieť vyporiadať aj so závermi vyslovenými Súdnym dvorom Európskej únie v rozsudku C-80/11 a C-142/11 (Mahagében)...“.

Krajský súd následne rozsudkom č. k. 23 S 4/2009-240 zo 7. júna 2013 žalobu sťažovateľa zamietol. Dospel k záveru, že *„pokiaľ ide o plnenie v súvislosti s prevodom na riešenie patentu, tento prevod sledoval získanie daňovej výhody, čo predstavuje zneužitie práva“*. Poukázal na viaceré súvisiace konanie o preskúmaní zákonnosti rozhodnutí vydaných v daňovom konaní, ktoré sa dotýkali iných spoluprihlasovateľov i samotného sťažovateľa. Následne uzavrel, že *„predmetný vynález nebol zapísaný ako patent, právo spojené s uvedeným vynálezom má viacero prihlasovateľov, ktorí sú personálne prepojení. Väčšina má sídlo na tej istej adrese, sú zapísané tou istou osobou, personálne prepojení predovšetkým cez osobu [REDAKOVANÉ], ktorý často vystupuje v spoločnostiach ako konateľ alebo štatutárny orgán. Zmluvy o prevode uzatvorené v rámci prihlasovateľov vynálezu nemajú hospodársku realitu, uzatvárajú sa účelovo pre získanie daňovej výhody. Takéto zmluvy sú postihnuté vadou – absolútnou neplatnosťou, na ktorú musí súd prihliadať z úradnej povinnosti... Nadobudnutie spolumajiteľského podielu, týkajúce sa práva na riešenie nesleduje hospodársku činnosť, hlavným cieľom je získanie daňovej výhody. Preto potom krajský súd žalobu žalobcu ako nedôvodnú zamietol.“*.

K citovanému rozsudku pripojil predseda senátu krajského súdu odlišné stanovisko. Podľa neho požiadavka Súdného dvora, aby vnútroštátny súd vzhľadom na všetky okolnosti prejednávanej kauzy určil, či došlo k zneužitiu práva pri uplatňovaní odpočítania dane z pridanej hodnoty, znamená, že *„vnútroštátnym súdom“* môže byť i správny orgán. Preto *„ak orgán posudzuje, či došlo alebo nedošlo k zneužitiu práva..., môže tak činiť iba ten orgán, ktorý rozhoduje vo veci samej a nie orgán (súd), ktorý preskúmava zákonnosť takéhoto rozhodnutia. Mám teda za to, že zmena dôvodov tak či tak zamietajúceho rozhodnutia v rámci prieskumného konania, hoci okolnosti a skutočnosti vedúcich k tejto zmene neboli vôbec v správnom konaní pertraktované, je hrubým porušením princípov správneho súdnictva...“*.

Sťažovateľ vo svojom odvolaní namietal, že krajský súd porušil zásadu „iudex ne eat petita partium“, keď sa venoval otázke zneužitia práva. Krajský súd mal podľa sťažovateľa „skúmať zákonnosť rozhodnutia žalovaného, ktoré bolo založené na právnom závere správnych orgánov, že prevodom práva došlo k prevodu na to isté riešenie a žalobca ho nemôže použiť na účely svojho podnikania. Súd sa konkrétnymi dôvodmi žaloby vôbec nezaoberal. Rozsudok odôvodnil len absolútnou neplatnosťou zmlúv o prevode a zneužitím práva, teda na argumentoch, ktoré žalovaný netvrdil, ktoré neboli podkladom jeho rozhodnutia, neboli dôvodom nepriznania nároku na odpočítanie dane správnymi orgánmi a z uvedeného dôvodu nemohli byť ani predmetom žaloby.“.

Na odvolanie sťažovateľa najvyšší súd rozsudkom z 27. novembra 2014 v konaní sp. zn. 5 Sžf 137/2013 rozsudok krajského súdu potvrdil. Stotožnil sa s právnymi závermi krajského súdu. Vyjadril nesúhlas s právnymi názormi disentujúceho predsedu senátu krajského súdu, pretože „je predsa úplne štandardný postup, že právnu otázku zneužitia práva skúma súd. Najvyšší súd... sa nemôže stotožniť s právnym názorom žalobcu, že krajský súd prekročil svoje kompetencie a vybočil z petitu žaloby, keď skúmal otázku zneužitia práva. Tu poznamenáva najvyšší súd, že v správnom súdnictve nemožno hovoriť o porušení zásady iudex ne eat petita partium, pretože správny súd je viazaný len dôvodmi žaloby, nie však petitom žaloby... žalobca v odvolaní chybne zamieňa rôzne inštitúty, dokazovanie s vyriešením právnej otázky zneužitia práva. Unesenie dôkazného bremena, ktoré je na bedrách žalobcu ako daňového subjektu, nemá nič spoločné s vyriešením právnej otázky zneužitia práva.“.

V sťažnosti doručenej ústavnému súdu sťažovateľ po obsiahlej rekapitulácii priebehu konania o jeho žalobe, po citáciách relevantných právnych predpisov i súdnej judikatúry dôvodí, že „krajský súd nezákonnou zmenou právneho rámca predmetu daňového sporu postupoval v priamom rozpore so znením ustanovení § 247 ods. 1, § 249 ods. 2 a § 250j ods. 1 O. s. p. Najvyšší súd sa s uvedenou ťažiskovou námietkou sťažovateľa vysporiadal tvrdením, že v správnom súdnictve nemožno hovoriť o porušení zásady iudex ne eat petita partium. Podľa sťažovateľa tento názor je v zásadnom rozpore s ustálenou judikatúrou Najvyššieho súdu SR... súd nemôže preskúmavať správne rozhodnutie nad rámec žalobcom v žalobe vymedzeným a rozsahom tvrdení uvedených v žalobe je súd viazaný. Najvyšší súd

SR poprel uplatňovanie uvedenej zásady v správnom súdnictve len púhym oznámením svojho názoru bez toho, aby sa v odôvodnení svojho rozhodnutia vysporiadal so skoršími súdnymi rozhodnutiami v danej veci. Postup všeobecného súdu, ktorý aplikuje určité ustanovenie zákona bez relevantných dôvodov v rozpore s konštantnou rozhodovacou praxou, treba považovať za postup arbitrárny. Takýto postup je zároveň zásahom do princípu právnej istoty ako súčasť právneho štátu... Podľa sťažovateľa súd sa pri výklade a aplikácii konania podľa druhej hlavy piatej časti O. s. p. natolko odchýlil od znenia príslušných ustanovení O. s. p., že zásadne poprel ich účel a význam...“.

K právnym záverom najvyššieho súdu sťažovateľ ďalej uvádza, že „súd v súdnom konaní nerieši právnu otázku zneužitia práva ale v zmysle ustanovenia § 244 ods. 2 O. s. p. v rozsahu uvedenom v ustanovení § 249 ods. 2 a § 250j ods. 1 O. s. p. preskúmava zákonnosť rozhodnutia a postupu daňových orgánov.“. Následne poukazuje na niektoré rozhodnutia Súdneho dvora sťažovateľ zdôrazňuje, že «zamietnutie práva na odpočítanie dane je výnimkou z uplatnenia základnej zásady, ktorú predstavuje toto právo, preto je povinnosťou príslušných daňových úradov predložiť dostatočné objektívne dôkazy, že skutočnosti pre zamietnutie práva na odpočítanie dane z dôvodu zneužitia práva boli splnené a vnútroštátnym súdom prináleží overiť, či dotknuté daňové úrady preukázali existenciu takýchto objektívnych skutočností. To znamená, že „riešenie právnej otázky zneužitia práva“ v súdnom konaní je vždy spojené s preskúvaním zákonnosti rozhodnutia daňového orgánu, pričom musí ísť o rozhodnutie, pri ktorom zamietnutie práva na odpočítanie dane je založené na zneužití práva a nie na iných dôvodoch. Ináč povedané, „riešení právnej otázky zneužitia práva“ v súdnom konaní musí predchádzať dokazovanie vykonané daňovými orgánmi v daňovom konaní a ich záver, že došlo k zneužitiu práva. Z uvedeného vyplýva, že sťažovateľ si nezamieňa inštitút dokazovania zneužitia práva, na ktorý sa vzťahuje dôkazné bremeno daňových orgánov s vyriešením právnej otázky zneužitia práva v súdnom konaní.».

Podľa sťažovateľa „nezákonná zmena právneho rámca predmetu daňového sporu viedla aj k porušeniu rovnosti účastníkov konania podľa čl. 47 ods. 3 Ústavy SR. Sťažovateľ opätovne poukazuje na to, že správny súd... nemôže dodatočne objasňovať žalobou napadnuté rozhodnutie novými dôvodmi, resp. dodatočne objasňovať žalobou napadnuté

rozhodnutie novými dôvodmi, resp. dodatočne vyhľadávať dôkazy v prospech či neprospech niektorej zo strán súdneho sporu. Podstatnou zmenou právneho rámca predmetu daňového sporu boli v rozpore s ústavnými princípmi a zákonom zjavne priznané zvýhodnenia niekomu, komu v skutočnosti neprináležia a pri správnej aplikácii medzinárodných zmlúv, Ústavy Slovenskej republiky a O. s. p. by nemohli byť nikdy priznané...“.

Napokon sťažovateľ konštatuje, že v správnom súdnictve súd nesmie nahrádzať „činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu... v konaní podľa druhej hlavy piatej časti O. s. p. je pre všeobecný súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Dokazovanie sa uskutočňuje iba pre účely prieskumu napadnutého rozhodnutia, nie pre účely opätovného posúdenia skutkovej stránky veci, ktorá tvorila predmet správneho konania... Na strane druhej však z rozsudku krajského súdu, ako aj Najvyššieho súdu SR vyplýva, že súdy skúmanie otázky zneužitia práva obmedzili len na prijatie autoritatívneho záveru, že išlo o zneužitie práva. Takýmto postupom súdy odňali sťažovateľovi právo vyjadriť sa k novo nastolenému meritu veci pred daňovými orgánmi a porušili jeho právo na účinné právne prostriedky nápravy pred národným orgánom podľa čl. 13 Dohovoru.“.

Sťažovateľ navrhuje, aby ústavný súd po prijatí jeho sťažnosti na ďalšie konanie rozhodol vo veci samej nálezom takto:

„1. Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 5 Sžf/137/2013 z 27. novembra 2014 porušil základné právo sťažovateľa na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a ods. 2 Ústavy SR a právo na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

2. Najvyšší súd rozsudkom sp. zn. 5 Sžf/137/2013 z 27. novembra 2014 porušil základné právo sťažovateľa na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 Ústavy SR.

3. Najvyšší súd rozsudkom sp. zn. 5 Sžf/137/2013 z 27. novembra 2014 porušil právo sťažovateľa na účinné právne prostriedky nápravy pred národným orgánom podľa čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

4. Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5 Sžf/137/2013 z 27. novembra 2014 sa zrušuje a vec sa vracia na ďalšie konanie a rozhodnutie.

5. Sťažovateľovi sa priznáva náhrada trov právneho zastúpenia podľa ustanovenia § 11 ods. 3 vyhlášky č. 655/2004 Z. z. za dva úkony právnej služby vo výške 279,66 €, 2 x režijný paušál vo výške 16,78 € a DPH 59,29 , spolu 355,73 €.“

Sudkyňa Jana Baricová, ktorá je zároveň predsedníčkou III. senátu ústavného súdu, bola uznesením sp. zn. I. ÚS 189/2015 z 29. apríla 2015 vylúčená z výkonu sudcovskej funkcie v predmetnej veci. Na základe čl. III bodu 1 písm. b) platného rozvrhu práce ústavného súdu vylúčenú predsedníčku III. senátu zastupuje sudca Lajos Mészáros, ktorý je predsedom II. senátu ústavného súdu.

II.

Ústavný súd podľa čl. 127 ods. 1 ústavy 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 senátu bez prítomnosti navrhovateľa, ak tento zákon neustanovuje inak.

Pri predbežnom prerokovaní každého návrhu ústavný súd skúma, či dôvody uvedené v § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde nebránia jeho prijatiu na ďalšie konanie. Podľa tohto ustanovenia návrhy vo veciach, na prerokovanie ktorých nemá ústavný súd právomoc, návrhy, ktoré nemajú zákonom predpísané náležitosti, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy podané oneskorene môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania. Ústavný súd môže odmietnuť aj návrh, ktorý je zjavne neopodstatnený.

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

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

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.

Podľa čl. 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.

Predložená sťažnosť je v podstate založená na jedinej zásadnej námietke. Podľa sťažovateľa krajský súd i najvyšší súd porušili pri rozhodovaní o jeho žalobe požiadavku viazanosti správneho súdu rozsahom a dôvodmi žaloby. Tŕňom v sťažovateľovom oku je nastolenie otázky zneužitia daňového práva najvyšším súdom, čo následne krajský súd rešpektoval a na tomto podklade žalobu zamietol. Podľa sťažovateľa sa totiž daňové orgány zneužitím práva vôbec nezaoberali. Ak potom súdy pri prieskume ich rozhodnutí týmto inštitútom operovali, zaoberali sa otázkou, ktorá vôbec nebola predmetom dokazovania v daňovom konaní a takto vlastne nahradili obsahové zameranie rozhodovania o nároku sťažovateľa na odpočítanie dane, ktoré malo byť vyhradené orgánom verejnej (daňovej) správy.

Na popísanej sťažnostnej námietke sťažovateľ založil petit sťažnosti vo vzťahu ku porušeniu všetkých označených základných práv a práv garantovaných dohovorom. Ústavný súd sa preto nebude v štruktúre svojho odôvodnenia venovať individuálne jednotlivým základným právam a právam garantovaným dohovorom. Vysporiadaním sa s uvedenou zásadnou (a v podstate jedinou) námietkou bude teda reagovať na petit sťažnosti v rozsahu všetkých označených práv, ktorých porušenie je namietané.

Za zjavne neopodstatnenú sťažnosť možno považovať tú sťažnosť, pri predbežnom prerokovaní ktorej ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (IV. ÚS 92/04, III. ÚS 168/05, II. ÚS 172/2011).

Ústavný súd nie je súčasťou systému všeobecných súdov, ale podľa čl. 124 ústavy je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti. Z tohto ústavného postavenia vyplýva, že 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 (napr. I. ÚS 19/02, I. ÚS 27/04, I. ÚS 74/05).

V nadväznosti na to nie je ústavný súd zásadne oprávnený preskúmať a posudzovať právne názory všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a uplatňovaní zákonov viedli k rozhodnutiu, ani preskúmať, či v konaní pred všeobecnými súdmi bol náležite zistený skutkový stav a aké skutkové a právne závery zo skutkového stavu všeobecný súd vyvodil. Skutkové a právne závery všeobecného súdu môžu byť predmetom kontroly zo strany ústavného súdu len vtedy, ak by ním vyведенé závery boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedlňiteľné 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).

Ústavný súd po preskúmaní sťažnosti i jej príloh dospel k záveru, že sťažovateľova námietka proti odvolaciemu rozsudku najvyššieho súdu nie je z hľadiska rešpektovania základných práv a práv podľa dohovoru, ktoré sťažovateľ v petite sťažnosti označil, dôvodná.

V prvom rade je potrebné predoslať, že záver o naplnení skutkovej podstaty zneužitia práva, ktorý učiní ktorýkoľvek orgán verejnej moci v individuálnej rozhodovanej veci, je výsledkom právneho hodnotenia ustáleného skutkového stavu.

K zneužitiu daňového práva sa ťažiskovo vyslovil Súdny dvor (v tom čase Európsky súdny dvor) v známom rozsudku z 21. 2. 2006 vo veci Halifax plc a ďalší proti Commissioners of Customs & Excise (C-255/02). Uviedol, že pre záver o zneužití práva je nevyhnutné, aby výsledkom dotknutých plnení napriek formálnemu použitiu podmienok stanovených relevantnými ustanoveniami bolo získanie daňového zvýhodnenia, ktorého poskytnutie by bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami. Okrem toho, zo všetkých objektívnych okolností musí vyplývať, že hlavným účelom dotknutých plnení je získanie daňového zvýhodnenia (bod 86).

Najvyšší správny súd Českej republiky judikoval, že zneužitím práva je situácia, keď niekto spôsobí výkonom svojho subjektívneho práva neodôvodnenú ujmu inému alebo spoločnosti; takéto správanie, ktorým sa dosahuje nedovolený výsledok, je len zdanlivo dovolené. Výkonu práva, ktorý je vlastne jeho zneužitím, preto súd neposkytne ochranu (rozsudok č. k. 1 Afs 107/2004-48 z 10. novembra 2005).

Z rekapitulovaných názorov súdnej judikatúry (mnohokrát opakovanej v ďalších rozhodnutia Súdneho dvora i slovenských súdov) jednoznačne vyplýva, že zneužitie práva je rýdzo právna kategória, pričom už jej samotné pojmové znaky preukazujú, že záver o ich naplnení nemôže byť výlučne výsledkom objasňovania skutkovej stránky prejednávanej veci, ale je výsledkom právneho posúdenia ustáleného skutkového stavu. Preto zneužitie práva, ktorému orgán verejnej moci pri realizácii rozhodovacej právomoci venuje pozornosť, nemôže byť predmetom dokazovania ako právny inštitút. Skutkový stav, ktorý je

výsledkom dokazovania, až následne po svojom ustálení môže byť právne vyhodnotený tak, že skutková podstata zneužitia práva bola naplnená.

Preto ak sťažovateľ kriticky naznačuje, že zneužitie práva v jeho daňovej kauze nebolo objektom dôkazných aktivít orgánov daňovej správy, nemožno tomuto aspektu jeho kritiky priznať dôvodnosť. Teda fakt, že súdy konajúce v správnom súdnictve konštatovali zneužitie práva sťažovateľom, neznamená automaticky záver, že sa zaoberali otázkami, ktoré neboli predmetom dokazovania v daňovom (správnom) konaní.

V konaní podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku sa vskutku uplatňuje striktná viazanosť konajúceho súdu dôvodmi podanej žaloby (§ 250j ods. 1 a 2 OSP). Súdu teda nie je dovolené preskúmať postup a rozhodnutie v správnom konaní z iných hľadísk, než tých, ktoré s primeranou mierou konkrétnosti vyjadril žalobca v jeho žalobe. Občiansky súdny poriadok však neustanovuje, že pri vyvracaní dôvodnosti jednotlivých žalobných dôvodov súd v správnom súdnictve nesmie použiť právnu argumentáciu žalobcom v žalobe nespomínanú. Ak súd takto bude postupovať, neznamená to, že sa zaoberá dôvodom, ktorý žalobca v žalobe nepredniesol. Pritom od neho nemožno požadovať, aby sa vyhýbal vhodnému, prilievavému a zrozumiteľnému pojmosloviu a relevantnému právnemu inštrumentáriu len preto, lebo ho žalobca v žalobe nespomína. Rovnaký záver platí aj vo vzťahu medzi argumentáciou správneho orgánu, ktorého postup a rozhodnutie je predmetom prieskumu, a súdom v správnom súdnictve.

V sťažovateľovej veci daňové orgány dospeli k záveru o neoprávnenosti uplatnenia nadmerného odpočítania dane z pridanej hodnoty na podklade skutkového stavu spočívajúceho v tom, že v júli 2007 došlo k uzatvoreniu zmluvy o prevode spolumajiteľského podielu z dodávateľa na sťažovateľa a v ten istý deň bola vystavená zodpovedajúca nadväzujúca faktúra, z ktorej potom sťažovateľ odvodzoval svoj nárok na vyplatenie nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty. Pritom sťažovateľ už aj v období pred uzatvorením uvedenej zmluvy bol spoluvlastníkom práva na riešenie, pretože už vo februári 2007 dvanásť spoluprihlasovateľov (medzi nimi aj sťažovateľ a dodávateľ) podalo prihlášku k vynálezu podľa patentového zákona.

Na rekapitulovaných skutkových zisteniach súdy konajúce o žalobe sťažovateľa nič nezmenili a pri odôvodňovaní zamietnutia žaloby z nich vychádzali. Fakt, že krajský súd i najvyšší súd vniesli do prejednávanej daňovej kauzy v rámci súdneho prieskumu právoplatného daňového rozhodnutia „nádych“ zneužitia práva v právnom hodnotení relevantných skutočností, nemôže podľa názoru ústavného súdu viesť k záveru, podľa ktorého došlo k porušeniu viazanosti správneho súdu žalobnými dôvodmi alebo k porušeniu zásady „iudex ne eat petita partium“. Mimochodom k predmetnej zásade najvyšší súd v napadnutom rozsudku výstižne poukázal na jej podstatu reflektujúcu konfiguráciu žalobného petitu, nie dôvodov žaloby. Ústavný súd sa z uvedených dôvodov stotožňuje so záverom najvyššieho súdu, podľa ktorého *„žalobca v odvolaní chybne zamieňa rôzne inštitúty, dokazovanie s vyriešením právnej otázky zneužitia práva“*.

Ústavný súd však neopomína, že žalobný dôvod v konaní o tzv. správnej žalobe nemusí vždy spočívať v kritike dokazovania a skutkových záverov orgánov daňovej správy. Bezpochyby sa môže týkať aj právneho vyhodnotenia zisteného skutkového stavu. Ani z uvedenej perspektívy však sťažostnej námietke nemožno priznať úspech, pretože aj v takom prípade platí, že protiargumenty, na ktorých zamietnutie žaloby správny súd založí, musia nevyhnutne spočívať len na konštrukcii dôvodov použitých v žalovanom administratívnom rozhodnutí alebo v žalobe žalobcu.

Ešte inak možno ústavnú akceptovateľnosť potvrdzujúceho rozsudku vyjadriť na podklade myšlienkovvej línie vyjadrenej v dôvodoch sťažnosti samotným sťažovateľom. Ten rekapituluje, že *„žalovaný svoje rozhodnutie založil na tom, že prevodom práva došlo k prevodu na to isté riešenie, sťažovateľ ho nemôže použiť na účely svojho podnikania, preto neboli splnené podmienky na odpočítanie dane. Sťažovateľ v žalobe namietal, že právny záver daňových orgánov založený na tom, že sťažovateľ mohol využívať vynález ako celok, a teda ide o prevod práva na to isté riešenie, čím došlo k porušeniu ustanovenia § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. nie je správny a zákonný. Týmto bol účastníkmi konania vymedzený rámec prieskumnej povinnosti súdu a súd mal v medziach žaloby a podľa ustanovení § 249 ods. 2 a § 250j ods. 1 O. s. p. skúmať zákonnosť rozhodnutia žalovaného. Sťažovateľ v žalobe nenamietal a ani nemohol namietat nezákonnosť*

rozhodnutia žalovaného z dôvodu zneužitia práva, pretože na tomto dôvode nebolo rozhodnutie založené.“

K citovaným dôvodom ústavný súd udáva, že použitím inštitútu zneužitia práva súdmi v správnom súdnictve nedošlo k prekročeniu rozsahu súdneho prieskumu vytýčeného sťažovateľom. Súdny preskúmali žalované daňové rozhodnutie v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe a žalobný dôvod o nesprávnosti a nezákonnosti záveru daňových orgánov, podľa ktorého neboli splnené podmienky odpočítania dane podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, vyhodnotili ako nedôvodný, lebo podľa ich názoru skutkové okolnosti zistené daňovými orgánmi napĺňajú skutkovú podstatu zneužitia práva.

Napokon, ako posledný argument v prospech záveru o ústavnej udržateľnosti napadnutého rozsudku najvyššieho súdu i súdneho prieskumu žalovaného daňového rozhodnutia ako celku, ústavný súd pripomína § 250i ods. 3 OSP, podľa ktorého pri preskúvaní zákonnosti a postupu správneho orgánu súd prihliadne len na tie vady konania pred správnym orgánom, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Na citované ustanovenie nadväzujúca judikatúra ustalaže, že rozhodnutie sa nezrušuje preto, aby sa zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré nemôžu prívodiť vecne iné či výhodnejšie rozhodnutie pre účastníka (rozsudok najvyššieho súdu zo 17. decembra 2002 vo veci sp. zn. 4 Sž 98-02/02).

Práve v sťažovateľovej kauze by ním očakávané zrušenie žalovaného daňového rozhodnutia súdmi v správnom súdnictve a následné vrátenie veci do štádia daňového konania nemohlo viesť k vecne inému rozhodnutiu daňových orgánov o uplatnenom nároku na vrátenie nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty, a to práve z dôvodu viazanosti daňových orgánov právnym názorom správnych súdov (§ 250j ods. 7 OSP) o zneužití daňového práva sťažovateľom.

Z uvedených dôvodov ústavný súd už v rámci predbežného prerokovania sťažnosti dospel k záveru o akceptovateľnosti preskúvaného odvolacieho rozsudku z ústavnoprávných hľadísk daných požiadavkami základných práv a práv garantovaných dohovorom,

ktorých porušenie sťažovateľ navrhol vysloviť. Pretože napadnutý rozsudok najvyššieho súdu nesignalizuje svojvôľu ani nedostatočnosť odôvodnenia, ústavný súd nie je oprávnený ani povinný tieto hodnotenia nahrádzať. Sťažnosť sťažovateľa smerujúca proti odvolaciemu rozsudku najvyššieho súdu je preto podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde zjavne neopodstatnená.

3. Vzhľadom na odmietnutie sťažnosti ako celku bolo už bez právneho významu zaoberať sa ďalšími návrhmi sťažovateľa formulovanými v petite jeho sťažnosti (zrušenie napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, priznanie nároku na náhradu trov konania).

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

V Košiciach 7. júna 2016