



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III. ÚS 332/2015-18

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 30. júna 2015 predbežne prerokoval sťažnosti [REDACTED], [REDACTED], zastúpeného advokátkou JUDr. Evou Borovskou, Štefánikova 7, Bratislava, vedené pod sp. zn. Rvp 137/2015, Rvp 138/2015 a sp. zn. Rvp 139/2015, ktorými namieta porušenie základných práv vyplývajúcich z čl. 46 ods. 1 a 2, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a práva vyplývajúceho z čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkami Krajského súdu v Nitre č. k. 11 S 32/2012-106 z 2. júla 2013 a Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf 117/2013 z 29. októbra 2014, rozsudkami Krajského súdu v Nitre č. k. 26 S 20/2012-86 z 21. marca 2013 a Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf 97/2013 z 29. októbra 2014 a rozsudkami Krajského súdu v Nitre č. k. 11 S 27/2012-116 z 2. júla 2013 a Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf 119/2013 z 29. októbra 2014, a takto

r o z h o d o l :

1. Sťažnosti [REDACTED] vedené Ústavným súdom Slovenskej republiky pod sp. zn. Rvp 137/2015, Rvp 138/2015 a sp. zn. Rvp 139/2015 s p á j a na spoločné konanie, ktoré bude ďalej vedené pod sp. zn. III. ÚS 332/2015.

2. Sťažnosti [REDACTED] o d m i e t a .

Odôvodnenie:

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) boli 23. januára 2015 doručené tri sťažnosti [REDAKOVANÉ] (ďalej len „sťažovateľ“), ktorými namieta porušenie svojho základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2, zásady rovnosti účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 a základné právo na verejné prerokovanie veci bez prietahov podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) označenými rozsudkami Krajského súdu v Nitre (ďalej aj „krajský súd“) a Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“), ktorými boli zamietnuté žaloby, ktorými sa sťažovateľ domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej aj „finančné riaditeľstvo“) č. 1020504/1/938805/2012 z 20. apríla 2012, ktorým bol potvrdený platobný výmer Daňového úradu Šurany (ďalej aj „daňový úrad“) č. 633/230/16743/11/Dan z 28. novembra 2011, ďalej rozhodnutia finančného riaditeľstva č. 1020504/1/938806/2012 z 20. apríla 2012, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer daňového úradu č. 633/230/16751/11/Dan z 28. novembra 2011 (v sťažnosti mylne označený ako

. 633/230/16743/11/Dan, pozn.), a rozhodnutia finančného riaditeľstva č. 1020504/1/614252/2012 z 2. apríla 2012, ktorým bol potvrdený dodatočný platobný výmer daňového úradu č. 633/230/15323/11/Dan z 25. októbra 2011. Uvedené rozhodnutia daňových orgánov považoval sťažovateľ za nezákonné, nepreskúmateľné, ako aj nezrozumiteľné a nedostatočne odôvodnené.

Ako zo sťažností a ich príloh vyplýva, označenými dodatočnými platobnými výmermi správca dane vyrubil sťažovateľovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za obdobie II. štvrťroka 2008 (v sume 63 384,94 €), za obdobie III. štvrťroka 2008

(v sume 73 509,95 €) a za obdobie III. štvrťroka 2009 (v sume 1 317,22 €), a to vo všetkých prípadoch na základe toho, ako uvádza sťažovateľ, že správca dane „prekvalifikoval spôsob zdaňovania nákupu a predaja automobilov z osobitného režimu ustanoveného v § 66 zákona o dani z pridanej hodnoty do režimu podľa § 11 zákona o dani z pridanej hodnoty. Sťažovateľ nakupoval použitý tovar – motorové vozidlá od dodávateľov [REDAKOVANÉ], pričom išlo o použitý tovar, ktorý je v zmysle § 66 zákona o DPH zdaňovaný osobitným režimom, pričom pri predaji použitého tovaru sa za základ dane považuje kladný rozdiel medzi predajnou a kúpnu cenou znížený o daň. Sťažovateľ pri zdaňovaní postupoval v zmysle § 66 zákona o dani z pridanej hodnoty t. j. podľa osobitného režimu, nakoľko mal za to, že sú splnené všetky zákonné predpoklady na jej uplatnenie, pričom v § 66 ods. 2 písm. b/ zákona o dani z pridanej hodnoty, obchodník pri predaji použitého tovaru, ktoré mu bolo dodané na území EÚ je povinný uplatňovať osobitnú úpravu, ak uvedené tovary boli dodané osobou, ktorá je identifikovaná pre daň v tuzemsku alebo inom členskom štáte, a dodanie tovaru bolo oslobodené od dane podľa § 42 alebo podľa zodpovedajúceho ustanovenia zákona platného v inom členskom štáte.“.

Sťažovateľ vo vzťahu ku každému dotknutému zdaňovaciemu obdobiu – II. a III. štvrťroka 2008 a III. štvrťroka 2009 argumentoval totožnými tvrdeniami, že uplatňoval „rovnaký spôsob zdaňovania, t. j. v zmysle § 66 zákona o DPH ako v roku 2007, za ktorý mu v roku 2008 bola vykonaná daňová kontrola, pričom predmetom daňovej kontroly bola aj daň z pridanej hodnoty.

Daňový úrad mal pri výkone kontroly za rok 2007 a 2008 (resp. 2009, pozn.) rovnaké daňové doklady, pričom nedošlo ani k zmene právnej úpravy – kontrolované faktúry obsahovali údaj *Innergemeinschaftliche steuerbefreite Lieferung* It. Art. 6 (1) Ust. G, pričom napr. faktúra č. 70038351 je opatrená pečiatkou Daňového úradu Šurany. Z protokolu o výsledku z daňovej kontroly za rok 2007 č. 633/320/246/2009/Szo zo dňa 20. 01. 2008 str. 5 bod 2.2.1, 2.2.2 i bod 2.2.4 je jednoznačne uvedené, že Kontrolou predložených dokladov neboli zistené porušenia zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty.

...

Následne, o pár rokov neskôr pri vykonaní daňovej kontroly za rok 2008 Daňový úrad Šurany ako aj odporca konštatovali, že došlo k zdaňovaniu nesprávnemu a sťažovateľ mal postupovať podľa § 69 ods. 6 v spojení s § 11 a § 22 a § 23 zákona o DPH, a to napriek tomu, že pri výkone rovnakej daňovej kontroly za rok 2007 nekonštatovali žiadny nesúlad so zákonom o DPH a nedošlo k zmene ani právnej úpravy, ani k účtovaniu na základe iných faktúr.“.

Podľa sťažovateľa krajský súd, „ktorý mal poskytnúť ochranu sťažovateľovi proti svojvoľnému a nezákonnému konaniu odporcu (finančného riaditeľstva, pozn.), sa bez ďalšieho priklonil na stranu odporcu a potvrdil jeho rozhodnutie, bez toho, aby sa vysporiadal s námietkami sťažovateľa, ohľadne odlišného výkladu a aplikácie právnej normy odporcu na totožný skutkový a právny stav“.

Krajský súd a najvyšší súd mali porušiť základné právo sťažovateľa na súdnu ochranu a na preskúmanie rozhodnutia orgánu verejnej správy súdom podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy, keď sa nezaoberali námietkou sťažovateľa, že ani prípadné pochybenie správcu dane pri výkone daňových kontrol za obdobie roku 2007 nemôže ísť na ťarchu sťažovateľa, ktorý aj v ďalších obdobiach postupoval v dobrej viere, že odvádza daň riadne, čo mu bolo potvrdené práve daňovou kontrolou dane z pridanej hodnoty za obdobie roku 2007, a preto nemal dôvod na pochybnosti o správnosti svojho postupu. Krajský súd a najvyšší súd „sa nevysporiadali ani s tým, že nejasné a neurčité právne normy nemožno aplikovať a vykladať na ťarchu adresáta právnej normy, t. j. daňového subjektu“. V tomto smere sťažovateľ poukázal na rozhodnutie najvyššieho súdu sp. zn. 8 Sžp 1/2010 citujúc, že „neurčité právne normy nemožno aplikovať a vykladať na ťarchu adresáta právnej normy – účastníka správneho konania, ale vždy na ťarchu tvorcu právnej normy“, s tým, že krajský súd a najvyšší súd sa s týmto argumentom nevysporiadali.

Sťažovateľ ďalej uviedol, že krajský súd a najvyšší súd ho ukrátili na základnom práve podľa čl. 46 ods. 2 ústavy, v zmysle ktorého každý má právo na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy, ak tvrdí, že bol ukrátený vo svojich právach, pretože „náležitým spôsobom rozhodnutie odporcu nepreskúmali, keď akceptoval

tak odlišný postup odporcu pri výklade a následnej aplikácii totožnej právnej normy na totožné skutkové okolnosti za obdobie roku 2007 a 2008“. Tento ich postup sťažovateľ označil za „nielen nesprávny, ale aj nezákonný, svojvoľný a arbitrárny, nakoľko práve správne orgány sú povinné pri výklade a aplikácii právnej normy postupovať tak, aby neuvádzali adresáta právnej normy do stavu právnej neistoty, ale právne naopak ako orgán, ktorý má kontrolovať súlad postupu daňových orgánov so zákonom by mal byť orgánom, ktorý vykladá právny predpis tak, aby sa o tento výklad mohli oprieť aj samotní adresáti právnej normy“. Dodal, že hoci cestou žaloby v správnom súdnictve toto svoje právo realizoval, namietol však spôsob, akým najvyšší súd skonštatoval náležité zistenie skutkového stavu, no ani on, ani krajský súd sa nevysporiadali s námietkou sťažovateľa, že v priebehu daňovej kontroly nemal k dispozícii žiadne údaje zo systému VIES, ktoré mali byť rozhodujúce pri zmene právnych záverov daňových orgánov pri výkone daňovej kontroly. Krajský súd sa tiež žiadnym spôsobom nevysporiadal, resp. sa vysporiadal len okrajovo, a svoje rozhodnutie neodôvodnil spôsobom, ktorý by v účastníkoch konania vzbudzovalo presvedčenie, že ide o rozhodnutie správne a spravodlivé, ani nedal odpovede na námietky, ktoré môžu byť zásadného právneho či skutkového významu (išlo o námietku týkajúcu sa výpočtu rozdielu DPH, pozn.).

Vo svojich sťažnostiach sťažovateľ tiež namietol, že tým, že nemal k dispozícii výsledky medzinárodného šetrenia a informácie zo systému VIES, ktoré boli rozhodujúcim podkladom, a to ani v čase zdaňovania, ani v čase daňovej kontroly, nemohol teda overiť ich pravdivosť a správnosť. Najmä však týmto postupom daňových orgánov bol vylúčený z realizácie základného práva vyjadriť sa ku všetkým vykonaným dôkazom podľa čl. 48 ods. 2 ústavy. Obdobne tak podľa obsahu sťažností sa sťažovateľ nemohol riadne oboznámiť so stanoviskom MLP 188, o ktorom krajský súd vo svojom rozhodnutí uviedol opak s tým, že podľa sťažovateľa *„stanovisko MLP 188 nikdy súčasťou spisu nebolo, keďže zrejme ani len neexistuje pričom stanovisko MLC 188 zo dňa 12.12.2011 obsahuje informácie len vo všeobecnej rovine koľko vozidiel bolo dodaných na Slovensko v osobitnom režime zdanenia v r. 2005-2010 bolo, pričom ostatné intra-komunitárne dodania v období 2005-2012 boli uskutočnené v bežnom režime. Z predloženého stanoviska nemôže sťažovateľ vedieť, ktoré*

vozidlá a prečo boli ostatné intrakomunitárne dodania uskutočnené v bežnom a nie v osobitnom režime.“. Tento postup krajského súdu, pri ktorom mal vyhodnotiť skutkové okolnosti bez ich vzájomnej súvislosti a možnosti reálneho využitia práv účastníka konania, označil sťažovateľ za zásah do zásady rovnosti účastníkov v konaní pred súdom podľa čl. 47 ods. 3 ústavy, ako aj základného práva na verejné prerokovanie vecí na nezávislom a nestrannom súde podľa čl. 46 ods. 1 ústavy.

«Porušovatelia v 1. a 2. rade (krajský súd a najvyšší súd, pozn.) vôbec nevykonali subsumpciu skutkového stavu pod hypotézu právnej normy (t. j. pod pojmové znaky „intrakomunitárnej dodávky“ a rovnako nedostatočne posúdili či boli naplnené všetky pojmové znaky na uplatnenie osobitného režimu § 66 zákona o DPH). Namiesto toho rozhodli na základe úvahy, z ktorej vôbec nevyplývalo, či sú naplnené pojmové znaky hypotézy právnej normy, a či môže nastúpiť následok predpokladaný dispozíciou právnej normy... Uvedeným výkladom a aplikáciou zákonných ustanovení týkajúcich sa intrakomunitárnej dodávky a uplatnenia osobitného režimu v zmysle § 66 zákona o DPH došlo k porušeniu práva sťažovateľa na spravodlivý súdny proces zakotveného v čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a čl. 6 ods. 1 Dohovoru.»

Sťažovateľ poukázal na to, že najvyšší súd vo svojom rozhodnutí prevzal odôvodnenie z iného rozhodnutia najvyššieho súdu vo veci vedenej pod sp. zn. 2 Sžf 40/2013 z 19. marca 2014, ktoré bolo zasa prevzaté z rozhodnutia vo veci vedenej pod sp. zn. 6 Sžf 20/2011 z 28. marca 2012, pričom neprihliadol na osobitnosti veci sťažovateľa, okrem iného opomenul tiež námietku obsiahnutú v odvolaní, že krajský súd svoje rozhodnutie založil na dôkazoch a podkladoch, ktoré sťažovateľ nemal a nemohol mať k dispozícii, ani sa nevysporiadali s poukazom sťažovateľa na nález ústavného súdu sp. zn. I. ÚS 241/2007, v zmysle ktorého „v daňovom konaní sa právne či iné rozhodujúce skutočnosti posudzujú podľa svojho obsahu. V pochybnostiach orgány verejnej moci postupujú voči daňovému subjektu miernejšie.“.

Sťažovateľ bol toho názoru, že obmedzením odôvodnenia svojho rozhodnutia na postup podľa § 219 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej aj „OSP“) najvyšší súd „porušil právo sťažovateľa na spravodlivý súdny proces, keďže sa nevysporiadal so zásadnými námietkami sťažovateľa, ktoré uviedol vo svojom rozhodnutí, ktoré považuje sťažovateľ za argumenty zásadného významu“. Doplnil námietku, že najvyšší súd sa nevysporiadal s odvolacími námietkami jednak nesprávnosti právneho posúdenia veci krajským súdom, jednak nedostatočnosti a nepreskúmateľnosti rozsudku krajského súdu ako vychádzajúceho z neúplných a nesprávnych skutkových zistení.

Sťažovateľ uplatnenie nároku na finančné zadosťučinenie odôvodnil tým, že rozhodnutiami krajského súdu a najvyššieho súdu, ako aj daňových orgánov došlo k závažnému zásahu nielen do majetkovej sféry sťažovateľa, ale tiež k naštreniu dôvery v právny systém, keďže novší výklad zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) vo vzťahu k posudzovaniu rovnakého skutkového stavu a rovnakých dokladov (faktúr) bez toho, že by došlo k zmene právnej úpravy, viedol k iným záverom, než o 5 rokov skôr.

Sťažovateľ súčasne požiadal o dočasný odklad vykonateľnosti citovaných rozsudkov krajského súdu v spojení s rozsudkami najvyššieho súdu z dôvodu, že momentom ich právoplatnosti by sťažovateľovi vznikla povinnosť zaplatiť vyrubený rozdiel na dani z pridanej hodnoty, čo by na sťažovateľa malo likvidačné dôsledky.

Na základe uvedeného s opätovným poukazom na nález ústavného súdu sp. zn. I. ÚS 241/2007 sťažovateľ navrhol, aby ústavný súd v náleze vyslovil, že:

I.

„1. Konaním sp. zn. 11S/32/2012 a rozhodnutím 11S/32/2012-106, č. 4012200573 zo dňa 02. 07. 2013 Krajského súdu Nitra, Štúrova č. 9, 950 48 Nitra bolo porušené základné právo [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] právo na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, právo na domáhať sa súdnej ochrany svojich právach ukrátených

rozhodnutím orgánu verejnej správy v zmysle čl. 46 ods. 2 Ústavy SR, právo na rovnosť účastníkov konania v zmysle čl. 47 ods. 3 Ústavy SR a právo vyjadriť sa k vykonaným dôkazom v zmysle čl. 48 ods. 2 Ústavy SR.

2. Konaním sp. zn. 2Sžf/117/2013 a rozhodnutím 2Sžf/117/2013 zo dňa 29. 10. 2014 Najvyššieho súdu SR, Župné nám. 13, 814 90 Bratislava bolo porušené právo [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] právo na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, právo na domáhať sa súdnej ochrany svojich právach ukrátených rozhodnutím orgánu verejnej správy v zmysle čl. 46 ods. 2 Ústavy SR, právo na rovnosť účastníkov konania v zmysle čl. 47 ods. 3 Ústavy SR a právo vyjadriť sa k vykonaným dôkazom v zmysle čl. 48 ods. 2 Ústavy SR.

3. Ústavný súd SR rozsudok Krajského súdu Nitra sp. zn. 11S/32/2012-106, č. 4012200573 zo dňa 02. 07. 2013 a rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/117/2013 zo dňa 29. 10. 2014 zrušuje a vracia na nové konanie.

4. Sťažovateľ [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] súčasne žiada, aby Ústavný súd SR rozhodol tak, že odkladá vykonateľnosť rozsudku Krajského súdu Nitra sp. zn. 11S/32/2012-106, č. 4012200573 zo dňa 02. 07. 2013 v spojení s rozsudkom Najvyššieho súdu SR/117/2013 zo dňa 29. 10. 2014.

5. [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] priznáva primerané zadostučinenie v sume 20.000 €.

6. Porušovatelia sú povinní uhradiť sťažovateľovi trovy konania vo výške 340,90 € (1 úkon právnej pomoci podľa § 11 ods. 3 vyhl. č. 655/2004 Z. z. činí sumu 134€, 2 úkony á 134 € - príprava a prevzatie, podanie sťažnosti, 2 x režijný paušál á 8,04 Eur, 20% DPH, t. j. Eur) k rukám advokátky JUDr. Evy Borovskej, a to do 15 dní odo dňa právoplatnosti rozhodnutia.“

II.

„1. Konaním sp. zn. 26S/20/2012 a rozhodnutím 26S/20/2012-86 č. 4012200571 zo dňa 21.03.2013 Krajského súdu Nitra, Štúrova č. 9, 950 48 Nitra bolo porušené základné právo [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] právo na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv

a základných slobôd, právo na domáhať sa súdnej ochrany svojich právach ukrátených rozhodnutím orgánu verejnej správy v zmysle čl. 46 ods. 2 Ústavy SR, právo na rovnosť účastníkov konania v zmysle čl. 47 ods. 3 Ústavy SR a právo vyjadriť sa k vykonaným dôkazom v zmysle čl. 48 ods. 2 Ústavy SR.

2. Konaním sp. zn. 2Sžf/97/2013 a rozhodnutím 2Sžf/97/2013 zo dňa 29. 10. 2014 Najvyššieho súdu SR, Župné nám. 13, 814 90 Bratislava bolo porušené právo [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] právo na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, právo na domáhať sa súdnej ochrany svojich právach ukrátených rozhodnutím orgánu verejnej správy v zmysle čl. 46 ods. 2 Ústavy SR, právo na rovnosť účastníkov konania v zmysle čl. 47 ods. 3 Ústavy SR a právo vyjadriť sa k vykonaným dôkazom v zmysle čl. 48 ods. 2 Ústavy SR.

3. Ústavný súd SR rozsudok Krajského súdu Nitra sp. zn. 26S/20/2012-86 č. 4012200571 zo dňa 21.03.2013 a rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/97/2013 zo dňa 29. 10. 2014 zrušuje a vracia na nové konanie.

4. Sťažovateľ [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] súčasne žiada, aby Ústavný súd SR rozhodol tak, že odkladá vykonateľnosť rozsudku Krajského súdu Nitra sp. zn. 26S/20/2012-86 č. 4012200571 zo dňa 21.03.2013 v spojení s rozsudkom Najvyššieho súdu SR 3Sžf/97/2013 zo dňa 29. 10. 2014.

5. [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] priznáva primerané zadostučinenie v sume 30.000 €.

6. Porušovatelia sú povinní uhradiť sťažovateľovi trovy konania vo výške 340,90 € (1 úkon právnej pomoci podľa § 11 ods. 3 vyhl. č. 655/2004 Z. z. činí sumu 134 €, 2 úkony á 134 € - príprava a prevzatie, podanie sťažnosti, 2x režijný paušál á 8,04 Eur, 20% DPH, t. j. Eur) k rukám advokátky JUDr. Evy Borovskej, a to do 15 dní odo dňa právoplatnosti rozhodnutia.“

III.

„1. Konaním sp. zn. 11S/27/2012 a rozhodnutím 11S/27/2012-116, č. 4012200539 zo dňa 02. 07. 2013 Krajského súdu Nitra, Štúrova č. 9, 950 48 Nitra bolo porušené základné právo [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] právo na súdnu

ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, právo na domáhať sa súdnej ochrany svojich právach ukrátených rozhodnutím orgánu verejnej správy v zmysle čl. 46 ods. 2 Ústavy SR, právo na rovnosť účastníkov konania v zmysle čl. 47 ods. 3 Ústavy SR a právo vyjadriť sa k vykonaným dôkazom v zmysle čl. 48 ods. 2 Ústavy SR.

2. Konaním sp. zn. 2Sžf/119/2013 a rozhodnutím 2Sžf/119/2013 zo dňa 29. 10. 2014 Najvyššieho súdu SR, Župné nám. 13, 814 90 Bratislava bolo porušené právo [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] právo na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, právo na domáhať sa súdnej ochrany svojich právach ukrátených rozhodnutím orgánu verejnej správy v zmysle čl. 46 ods. 2 Ústavy SR, právo na rovnosť účastníkov konania v zmysle čl. 47 ods. 3 Ústavy SR a právo vyjadriť sa k vykonaným dôkazom v zmysle čl. 48 ods. 2 Ústavy SR.

3. Ústavný súd SR rozsudok Krajského súdu Nitra sp. zn. 11S/27/2012-116, č. 4012200589 zo dňa 02. 07. 2013 a rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/119/2013 zo dňa 29. 10. 2014 zrušuje a vracia na nové konanie.

4. Sťažovateľ [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] súčasne žiada, aby Ústavný súd SR rozhodol tak, že odkladá vykonateľnosť rozsudku Krajského súdu Nitra sp. zn. 11S/27/2012-116, č. 4012200589 zo dňa 02. 07. 2013 v spojení s rozsudkom Najvyššieho súdu SR 3Sžf/119/2013 zo dňa 29. 10. 2014.

5. [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] priznáva primerané zadosťučinenie v sume 5.000 €.

6. Porušovatelia sú povinní uhradiť sťažovateľovi trovy konania vo výške 340,90 € (1 úkon právnej pomoci podľa § 11 ods. 3 vyhl. č. 655/2004 Z. z. činí sumu 134€, 2 úkony á 134 € - príprava a prevzatie, podanie sťažnosti, 2x režijný paušál á 8,04 Eur, 20% DPH, t. j. Eur) k rukám advokátky JUDr. Evy Borovskej, a to do 15 dní odo dňa právoplatnosti rozhodnutia.“

II.

Ústavný súd rozhoduje podľa čl. 127 ods. 1 ústavy 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“) každú sťažnosť predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa.

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 sťažnosti vo veciach, na prerokovanie ktorých ústavný súd nemá právomoc, sťažnosti, ktoré nemajú zákonom predpísané náležitosti, neprípustné sťažnosti alebo sťažnosti podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj sťažnosti podané oneskorene môže ústavný súd odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania. Rovnako môže ústavný súd odmietnuť sťažnosť aj vtedy, ak je zjavne neopodstatnená.

Podľa § 31a zákona o ústavnom súde ak tento zákon neustanovuje inak a povaha veci to nevyklučuje, použijú sa na konanie pred ústavným súdom primerane ustanovenia zákona Občianskeho súdneho poriadku.

II.1 K spoločnému prerokovaniu vecí

Podľa ustanovenia § 112 OSP môže súd v záujme hospodárnosti konania spojiť na spoločné konanie vecí, ktoré u neho začali a skutkovo spolu súvisia alebo sa týkajú tých istých účastníkov.

Zákon o ústavnom súde nemá osobitné ustanovenia o spojení vecí, v súlade s citovaným ustanovením § 31a zákona o ústavnom súde je však možné v konaní pred ústavným súdom použiť na prípadné spojenie vecí primerane ustanovenia § 112 ods. 1 OSP.

Zo spisov ústavného súdu sp. zn. Rvp 137/2015, Rvp 138/2015 a sp. zn. Rvp 139/2015 vyplýva, že sťažnosti spolu skutkovo súvisia, týkajú sa tých istých účastníkov, sťažovateľ je zastúpený rovnakým právnym zástupcom a v každej sťažnosti sa na obdobnom skutkovom základe s totožnou právnou argumentáciou namieta porušenie označených práv. Sťažnosti sú po formálnej a obsahovej stránke s výnimkou označenia napadnutých rozhodnutí krajského súdu a najvyššieho súdu celkom identické.

Prihliadajúc na uvedené ústavný súd v súlade so zásadou procesnej ekonómie a v súlade s ustanovením § 31a zákona o ústavnom súde v spojení s § 112 ods. 1 OSP rozhodol tak, ako to je uvedené v bode 1 výroku tohto uznesenia.

II.2 K namietanému porušeniu označených práv konaniami krajského súdu sp. zn. 11 S 32/2012, sp. zn. 26 S 20/2012 a sp. zn. 11 S 27/2012 a jeho rozhodnutiami č. k. 11 S 32/2012-106 z 2. júla 2013, č. k. 26 S 20/2012-86 z 21. marca 2013 a č. k. 11 S 27/2012-11 z 2. júla 2013

Podľa § 20 ods. 3 zákona o ústavnom súde ústavný súd je viazaný návrhom na začatie konania okrem prípadov výslovne uvedených v tomto zákone.

Ústavný súd podľa § 25 ods. 1 zákona o ústavnom súde každý návrh vrátane sťažnosti predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí senátu bez prítomnosti navrhovateľa. 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 zjavne neopodstatnené alebo podané

oneskorene môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania (m. m. IV. ÚS 292/04).

Právomoc ústavného súdu rozhodovať o sťažnostiach podľa čl. 127 ods. 1 ústavy je založená na princípe subsidiarity, ktorého zmysel a účel spočíva v tom, že ochrana ústavnosti nie je a ani podľa povahy veci nemôže byť výlučne úlohou ústavného súdu, ale úlohou všetkých orgánov verejnej moci v rámci im zverených kompetencií. Ústavný súd predstavuje v tejto súvislosti *ultima ratio* inštitucionálny mechanizmus, ktorý nasleduje až v prípade nefunkčnosti všetkých ostatných orgánov verejnej moci, ktoré sa na ochrane ústavnosti podieľajú. Opačný záver by znamenal popieranie princípu subsidiarity právomoci ústavného súdu podľa zásad uvedených v § 53 ods. 1 zákona o ústavnom súde (III. ÚS 149/04).

Podľa čl. 142 ods. 1 ústavy súdy preskúmavajú aj zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy a zákonnosť rozhodnutí, opatrení alebo iných zásahov orgánov verejnej moci, ak tak ustanoví zákon.

Podľa § 244 ods. 1 OSP v správnom súdnictve preskúmavajú súdy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy.

Podľa § 247 ods. 1 OSP a ustanovení tejto hlavy sa postupuje v prípadoch, v ktorých fyzická osoba alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu alebo iným zásahom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu. Podľa § 247 ods. 2 OSP pri rozhodnutí správneho orgánu vydaného v správnom konaní je predpokladom postupu podľa tejto hlavy rozhodnutie, ktoré po vyčerpaní riadnych opravných prostriedkov, ktoré sa preň pripúšťajú, nadobudlo právoplatnosť. Napokon podľa § 247 ods. 3 OSP predmetom preskúmania môže byť za podmienok ustanovených v odsekoch 1 a 2 aj rozhodnutie, proti ktorému zákon nepripúšťa opravný prostriedok, ak sa stalo právoplatným.

Podľa § 250j ods. 1 OSP ak súd po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe (ďalej len „v medziach žaloby“) dospel k záveru, že rozhodnutie a postup správneho orgánu v medziach žaloby sú v súlade so zákonom, vysloví rozsudkom, že sa žaloba zamieta.

Podľa § 250ja ods. 1 OSP proti rozsudku súdu podľa § 250j ods. 1, 2 a 6 je prípustné odvolanie.

Z podaných sťažností je zrejmé, že sťažovateľ v časti svojich sťažností namieta porušenie označených práv rozhodnutiami krajského súdu, ktorý ako súd v správnom súdnictve vecne príslušný na konanie v prvom stupni rozhodol o jeho žalobách proti označeným rozhodnutiam finančného riaditeľstva.

Ústavou daná právomoc neumožňuje ústavnému súdu nahrádzať rozhodovaciu činnosť (právomoc) všeobecných súdov, ak je založená zákonom alebo na základe zákona. Ústava ani zákon o ústavnom súde nepripúšťajú, aby si sťažovatelia ako účastníci konania zvolili medzi súdnymi orgánmi ochrany porušených základných práv a slobôd, naopak, čl. 127 ods. 1 ústavy jednoznačne požaduje vyčerpanie všetkých sťažovateľom dostupných prostriedkov nápravy.

Napadnuté rozsudky krajského súdu bolo možné preskúmať – a boli preskúmané – najvyšším súdom ako súdom odvolacím v správnom súdnictve, ktorého rozsudky sú tiež predmetom sťažovateľových sťažností. Vykonanie prieskumu napadnutých rozsudkov krajského súdu ústavným súdom by bolo v rozpore s princípom subsidiarity zakotveným v čl. 127 ods. 1 ústavy, a preto ústavný súd v súlade s § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde sťažnosti sťažovateľa v častiach, v ktorých sa domáha vyslovenia porušenia svojich základných práv týmito rozsudkami a žiada ich zrušenie, odmietol z dôvodu nedostatku právomoci na prerokovanie a rozhodnutie veci (m. m. IV. ÚS 405/04, III. ÚS 133/05, IV. ÚS 155/2010, III. ÚS 532/2014).

II.3 K namietanému porušeniu označených práv konaniami najvyššieho súdu sp. zn. 2 Sžf 117/2013, sp. zn. 2 Sžf 97/2013 a sp. zn. 2 Sžf 119/2013 a jeho rozhodnutiami sp. zn. 2 Sžf 117/2013, sp. zn. 2 Sžf 97/2013 a sp. zn. 2 Sžf 119/2013 z 29. októbra 2014

Pri hodnotení rozsudkov krajského súdu, aj v nadväznosti na nižšie citované ustanovenie § 219 ods. 2 OSP ústavný súd vychádzal z ustáleného právneho názoru, podľa ktorého rozhodnutie súdu prvého stupňa a odvolacieho súdu nemožno posudzovať izolovane (m. m. II. ÚS 78/05, III. ÚS 264/08, IV. ÚS 372/08, IV. ÚS 320/2012), pretože prvostupňové a odvolacie konanie z hľadiska predmetu konania tvoria jeden celok. Tento právny názor zahŕňa aj požiadavku komplexného posudzovania rozhodnutí všeobecných súdov (prvostupňového aj odvolacieho), ktoré boli vydané v priebehu príslušného súdneho konania (m. m. IV. ÚS 350/09).

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

Podľa čl. 48 ods. 2 ústavy každý má právo, aby sa jeho vec verejne prerokovala bez zbytočných prieťahov 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 dohovoru každý má právo na to, aby jeho vec bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným

zákonem, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o akomkoľvek trestnom čine, z ktorého je obvinený. Rozsudok musí byť vyhlásený verejne, ale tlač a verejnosť môžu byť vylúčené buď po dobu celého alebo časti procesu v záujme mravnosti, verejného poriadku alebo národnej bezpečnosti v demokratickej spoločnosti, keď to vyžadujú záujmy maloletých alebo ochrana súkromného života účastníkov alebo, v rozsahu považovanom súdom za úplne nevyhnutný, pokiaľ by vzhľadom na osobitné okolnosti mohla byť verejnosť konania na ujmu záujmom spravodlivosti.

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

Podľa § 250ja ods. 3 OSP ak odvolací súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu v medziach žaloby nie je v súlade so zákonom a súd prvého stupňa žalobu zamietol, môže rozsudok súdu prvého stupňa zmeniť tak, že zruší rozhodnutie správneho orgánu a vráti vec žalovanému správnenému orgánu na ďalšie konanie. Inak o odvolaní rozhodne spôsobom podľa § 219 až § 221 tohto zákona.

Podľa § 219 ods. 1 OSP v spojení s § 250ja ods. 3 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 OSP v spojení s § 250ja ods. 3 OSP ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení

obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Podľa § 250ja ods. 7 OSP ak najvyšší súd rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie.

Najvyšší súd rozsudkami sp. zn. 2 Sžf 117/2013, sp. zn. 2 Sžf 97/2013 a sp. zn. 2 Sžf 119/2013 z 29. októbra 2014 rozhodol o odvolaniach sťažovateľa proti označeným rozsudkom krajského súdu tak, že ich vo výroku ako vecne správne potvrdil a vo svojom odôvodnení uviedol: *„Najvyšší súd nezistil procesné vady, ktoré by samy osebe boli dôvodom pre zrušenie rozhodnutia Krajského súdu v Nitre. Rozsudok krajského súdu sa dostatočne podrobne zaoberá skutkovými zisteniami správnych orgánov, námietkami žalobcu, ako aj vyjadreniami správnych orgánov na tieto námietky. Odvolací súd sa preto v plnom rozsahu stotožňuje s dôvodmi prvostupňového rozsudku, ktoré zodpovedajú obsahu spisu a tieto dôvody si odvolací súd osvojuje ako svoje vlastné.“* Odôvodnenie svojho rozsudku najvyšší súd postupujúc podľa § 250ja ods. 7 OSP doplnil o poukaz a citáciu skorších rozhodnutí, konkrétne rozsudkov sp. zn. 6 Sžf 20/2011 z 28. marca 2012, sp. zn. 6 Sžf 29/2011 z 25. apríla 2012, sp. zn. 2 Sžf 30/2012 z 24. apríla 2013, sp. zn. 2 Sžf 40/2013 z 19. marca 2014 a sp. zn. 2 Sžf 42/2013 (nedatované, pozn.). Citujúc odôvodnenie rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 2 Sžf 40/2013 z 19. marca 2014 prevzal v prvom rade explikácie zákonných podmienok na uplatnenie osobitného režimu pre daň z pridanej hodnoty v prípade nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu (§ 11, § 66 ods. 2 zákona o DPH), výpočtu dane podľa § 66 ods. 3 zákona o DPH, oslobodenia od dane (§ 42 prvá veta zákona o DPH) a povinnosti platiť daň (§ 69 zákona o DPH), t. j. pochopiteľným spôsobom obsiahol tak definície, o ktorých sťažovateľ tvrdil, že absentujú.

Vzhľadom na obsahovú spojitosť rozsudkov najvyššieho súdu s rozsudkami krajského súdu a v nadväznosti na už citovaný § 219 ods. 2 OSP, ako aj citovanú judikatúru

považoval ústavný súd za potrebné v ďalšom poukázať aj na podstatnú časť odôvodnenia rozsudkov krajského súdu.

1. V rozsudku č. k. 11 S 32/2012-106 z 2. júla 2013 (pôvodná sťažnosť sp. zn. Rvp 137/2015) a v rozsudku č. k. 11 S 27/2012-116 z 2. júla 2013 (pôvodná sťažnosť sp. zn. Rvp 139/2015) poukazujúc na relevantnú európsku (unijnú) a slovenskú právnu úpravu rozhodnutie zamietnuť žalobu sťažovateľa krajský súd odôvodnil okrem iného takto:

«Medzi účastníkmi nebol sporný skutkový stav ako namieta žalobca bez bližšej konkretizácie, čo správca dane, resp. žalovaný nevykonal, pretože žalobca nepoprel nákup ojazdených motorových vozidiel od dvoch vyššie uvedených rakúskych spoločností. Rozdielny bol ich výklad § 22, § 69 ods. 6 v nadväznosti na § 11 a ust. § 66 ods. 3 zák. č. 222/2004 Z. z. platného v kontrolovaných zdaňovacích obdobiach na danú vec (daňové transakcie žalobcu podľa daňových dokladov). V preskúvaných prípadoch súd dospel k záveru, že správca dane legálnym spôsobom objasnil všetky skutočnosti v súvislosti s nesplnením podmienok vyplývajúcich z ust. § 66 ods. 3, zo strany žalobcu ako daňového subjektu, ktorý pri nadobudnutí tovaru uplatnil osobitnú úpravu dane, podľa ktorej základom dane pri predaji tovaru je kladný rozdiel medzi predajnou a kúpnu cenou znížený o daň. Správca dane na základe faktúr vystavených rakúskymi spoločnosťami a z údajov z informačného daňového systému VIES zistil, že sa nejednalo o osobitnú úpravu dane podľa § 66 zákona č. 222/2004 Z. z., ale išlo o nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 zákona č. 222/2004 Z. z. V danom prípade mal žalobca postupovať v zmysle § 69 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z. z., tzn. tovar nadobudnutý v tuzemsku z iného členského štátu mal zdaňovať v tuzemsku (tzv. samozdanenie) a následne si mohol v tom istom zdaňovacom období odpočítať daň za tých istých podmienok, ako pri prijatí plnenia z tuzemska. Nie je sporné, že u žalobcu išlo o nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu v rámci Spoločenstva, teda reálne nadobudnutie intrakomunitárnej dodávky ojazdených motorových vozidiel žalobcom od rakúskej spoločnosti [REDAKOVANÉ] so sídlom vo Viedni, Rakúsko a nemeckej spoločnosti [REDAKOVANÉ], ktoré následne predával v tuzemsku. Taktiež nebolo sporné, že na základe žiadosti rakúskej daňovej správy sa Daňové riaditeľstvo SR zapojilo do multilaterálnej kontroly (MLC 188), predmetom ktorej bolo preverenie, či vybrané

slovenské daňové subjekty reálne nadobudli intrakomunitárne dodávky ojazdených motorových vozidiel v rokoch 2007 až 2009 od uvedených rakúskych spoločností. V zozname, ktorý je súčasťou spisu a ktorý bol predložený správcovi dane Daňovým riaditeľstvom SR, bol aj kontrolovaný daňový subjekt (žalobca) a tiež jeho dodávateľ spoločnosť [REDAKOVANÉ], ktorej konateľom v kontrolovanom zdaňovacom období bol [REDAKOVANÉ] (žalobca), ktorá spoločnosť tiež pri následnom predaji určil nesprávny základ dane nadobudnutého tovaru.

...

Žalobca namieta, že nemal prístup do informačného systému výmeny informácií o DPH v rámci Európskej únie, z ktorého by mohol získať informáciu, aký režim DPH predávajúci uviedol vo svojom daňovom priznaní alebo súhrnom výkaze, a preto pri kúpe ojazdených motorových vozidiel od obchodných partnerov - osôb identifikovaných pre daň v inom členskom štáte, mal informáciu od predávajúceho, že ide o predaj použitého tovaru zdaňovaného podľa osobitnej úpravy platnej v štáte dodania a on následne postupoval tiež podľa osobitného režimu upraveného v § 66 zákona o DPH, teda pri predaji takto nadobudnutého ojazdeného motorového vozidla on zdaňoval len kladný rozdiel medzi predajnou cenou a cenou obstarania. Súd považuje za potrebné uviesť, že žalobca ako kontrolovaný daňový subjekt mal právo nahliadať do spisu na požiadanie kedykoľvek a v rámci daňovej kontroly a prejednávania protokolu z výsledku daňovej kontroly a mal právo požiadať o predloženie zaslaného stanoviska v rámci MLP 188 spolu s prílohami (tvorí súčasť spisu), čo však neurobil a pokiaľ bol vyzvaný, aby sa vyjadril k vypracovanému protokolu z daňovej kontroly, iba uviedol, že s jeho závermi nesúhlasí a podľa jemu dostupných informácií a možností preveriť danú problematiku, on účtoval správne na základe došlých faktúr a podkladov. Žalobca sa bráni tým, že osobné motorové vozidlá nakúpil „na aukcii v Rakúsku“ a preto správne postupoval podľa § 66 ods. 3 zákona o DPH, ktorý definuje a upravuje daň pri použitom tovare, avšak súd je toho názoru, že táto skutočnosť nemá žiadny vplyv na daňovú povinnosť žalobcu (ako konštatuje žalovaný) a že žalobca si nesprávne po hmotnej stránke podradil svoje obchodné aktivity s uvedenými spoločnosťami v Rakúsku pri dovoze ojazdených motorových vozidiel pod ust. § 66 zákona o DPH pri ich ďalšom predaji, keďže podľa tohto ustanovenia je možné postupovať iba

v prípadoch špecifikovaných v ods. 1 tohto ustanovenia, avšak za predajcu použitého tovaru (napr. motorového vozidla), podľa názoru súdu, je potrebné považovať predajcu „finančného leasingu“ u motorového vozidla, ktoré nájomca používa až do jeho splatenia, a teda ide o iný prípad osobitnej úpravy uplatnenia dane pri použitom tovare podľa § 66 ods. 1 zákona.

Zo zaslaného stanoviska rakúskej daňovej správy, týkajúcej sa multilaterálnej kontroly MLC 188 a podľa nariadenia č. 1798/2003/EC zo dňa 07. 10. 2003, ako aj smernice č. 77/799/EWG a jej doplnení vyplýva, že v období roku 2005 až 2010 boli na Slovensko dodané vozidlá podľa osobitného režimu § 24 nemeckého zákona o DPH v počte 38 motorových vozidiel a ostatné intrakomunitárne dodania v tomto období boli uskutočnené v bežnom režime. Jednoznačne neboli potvrdené tvrdenia žalobcu, že on v Rakúsku nakupoval ojazdené motorové vozidlá v osobitnom režime, a preto pri následnom predaji mohol postupovať podľa § 66 ods. 3 zákona o DPH, platného v kontrolovanom období. Obchodné aktivity žalobcu preto správne podriadil správca dane pod ust. § 69 ods. 6 zákona o DPH v nadväznosti na § 11 zákona o DPH, teda žalobca nadobudol tovar z iného členského štátu v rámci Spoločenstva, ktorý tovar mal riadne zdaniť podľa zákona platného v tuzemsku a následne podľa ust. § 49 ods. 2 písm. c/ zákona o DPH si mal 19 % daň z nadobudnutého tovaru odpočítať. Z vykonanej daňovej kontroly vyplýva, že žalobca nesprávne postupoval aj pri nakladaní s takto nadobudnutým tovarom v tuzemsku z iného členského štátu, keď nakúpené ojazdené motorové vozidlá nezdanil podľa vyššie uvedeného a pri ďalšom predaji ojazdených motorových vozidiel podľa jednotlivých faktúr, ktoré sú súčasťou rozhodnutia, ako aj protokolu, nesprávne určil základ dane, teda v rozpore s ust. § 22 zákona o DPH, lebo daň určil iba z rozdielu medzi predajnou a kúpnu cenou konkrétneho ojazdeného motorového vozidla, ktoré odpredal záujemcovi na území Slovenska (§ 66 ods. 3 zákona), a nepostupoval podľa § 69 ods. 6, teda základ dane neurčil z celkovej hodnoty tovaru.

...

Z administratívneho spisu a zadovážených listín nesporne vyplýva, že žalobca nakupoval ojazdené vozidlá od osôb identifikovaných pre daň v inom členskom štáte, ktorí pri predaji ojazdených vozidiel používali bežný režim, čo nesporne vyplýva i z predložených

faktúr od rakúskych dodávateľov (vystavené v jazyku nemeckom), ktoré údaje si žalobca vysvetlil v rozpore s ust. § 66 ods. 3 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH, keďže nešlo o nadobudnutie tovaru podľa tohto ustanovenia, lebo dodávatelia žalobcu podľa predložených faktúr uplatnili oslobodenie od dane podľa zákonov účinných v Rakúsku, v nadväznosti na Smernicu Rady 2006/112/ES, t. j. uplatnili oslobodenie dane z titulu jeho dodania do iného členského štátu osobe identifikovanej pre daň, teda išlo o dodávateľov, ktorí uplatnili oslobodenie od dane z dôvodu, že má byť zdanené nadobudnutie tovaru v Slovenskej republike.

Z obsahu spisu a samotného postupu žalobcu možno vyvodiť, že žalobca na predmetné ojazdené motorové vozidlá nemal vopred uzavretý písomný kontrakt s dodávateľom (predajcom), t. j. osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte, ale iba jednoduchú kúpnu zmluvu formou vystavenej faktúry. Pokiaľ ide o postup žalobcu pri predaji predmetných ojazdených motorových vozidiel v tuzemsku, i súd dospel k záveru, že žalobca nevedel správcovi dane preukázať skutočnosť deklarovanú na jeho dodávateľských faktúrach pri predaji ojazdených motorových vozidiel, že svojím odberateľom fakturuje tieto vozidlá podľa § 66 zákona o DPH, teda že uplatňuje osobitný režim. Súd konštatuje, že daňové zákony - a teda ani zákon o dani z pridanej hodnoty - neukladajú daňovým subjektom, akým spôsobom si majú preveriť subjekt, s ktorým obchodujú (v danom prípade zahraničný dodávateľ v rámci EÚ) a informácie predávajúceho, že „ide o predaj použitého tovaru zdaňovaného podľa osobitnej úpravy platnej v štáte dodania“. Zákon ponecháva na zvážení každého daňového subjektu, akým spôsobom si preverí dôveryhodnosť svojich obchodných partnerov. Súd je toho názoru, že neznalosť zákona neospravedlňuje („ignorantia iuris non excusat“) a preto aj v podnikateľskej sfére sa následky nedostatočnej pozornosti pri vstupe do právnych vzťahov s inými subjektmi prejavia vo forme znášania väčšieho podnikateľského rizika, ktoré samozrejme zahŕňa aj následky vyplývajúce zo správnych konaní (napr. rozsudky NS SR č. 5Sžf/25/2011, č. 4Sžf/25/2011). Daňový subjekt, ktorý podniká, má sa riadiť Ústavou SR a je povinný dodržiavať zákony, teda riadiť sa zákonom o DPH ako podnikateľ, ktorý má nielen práva voči štátu, ale aj povinnosti. Je povinnosťou žalobcu ako podnikateľa, pokiaľ je platcom DPH, aby si tieto povinnosti osvojil, tieto dodržiaval a riadil sa uloženými

povinnosťami podľa zákona. Toto jednoznačne vyplýva i z § 2 zák. č. 1 o Zbierke zákonov Slovenskej republiky.

...

Námietka žalobcu, že žalovaný preklasifikoval nákup a predaj ojazdených motorových vozidiel z osobitného režimu do režimu podľa § 11 zákona o DPH nie je dôvodná, pretože v predmetnej právnej veci nebolo preukázané, že by žalobca spĺňal hmotnoprávne podmienky podľa ust. § 66 ods. 3 zákona o DPH. Žalovaný i správca dane v rozhodnutiach právne, po hmotnoprávnej stránke zadefinovali obchodné aktivity žalobcu a žalovaný na strane 7 až 12 jasne a logicky vysvetlil pochybenia žalobcu podľa zákona o DPH pri nákupe ojazdených motorových vozidiel od dodávateľa v rámci Spoločenstva (zdanenie nadobudnutého tovaru podľa § 69 ods. 6 zákona v spojení s § 11 a následne uplatnenie odpočtu podľa § 49 ods. 2 písm. c/ zákona) a nesprávne určená daň pri ich ďalšom predaji v tuzemsku odpočtu podľa § 49 ods. 2 písm. c/ zákona) a nesprávne určená daň pri ich ďalšom predaji v tuzemsku lebo nepostupoval podľa § 22 zákona o DPH a daň určil iba z rozdielu medzi predajnou a kúpnu cenou konkrétneho ojazdeného motorového vozidla a nie z celkovej hodnoty tovaru. Žalobca sa v danej veci bráni tým, že sa spoliehal na informácie predávajúceho, avšak vychádzajúc z § 29 ods. 8 zák. č. 511/1992 Zb. (účinný daňový poriadok v čase daňovej kontroly u žalobcu) v spojení s § 66 ods. 3 zákona, daňové bremeno je na daňovom subjekte a ide o primárne daňové bremeno, ktoré ho zaťažuje, nakoľko žalobca, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si postup podľa osobitného režimu pri dodávke použitého tovaru podľa zákona o DPH a ktorý si aj tento nárok uplatnil, musí vedieť preukázať svoje daňové transakcie, teda že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom (pozri napríklad rozhodnutie NS SR sp. zn. 2Sžf 52/2011 v spojení s nálezom ÚS SR č. k. III ÚS 78/2011-17 z 23. 02. 2011).»

2. V rozsudku č. k. 26 S 20/2012-86 z 21. marca 2013 (pôvodná sťažnosť sp. zn. Rvp 138/2015) krajský súd svoje rozhodnutie po tom, ako zhrnul argumenty sťažovateľa ako

žalobcu a finančného riaditeľstva ako žalovaného a poukázal na relevantnú právnu úpravu, odôvodnil tým, že:

„Dodatočný platobný výmer č. 633/230/16751/11/Dan zo dňa 28.11.2011 bol vydaný v náväznosti na nesprávny postup žalobcu v súvislosti s nákupom ojazdených motorových vozidiel v Rakúsku a ich následným predajom, pričom žalobca nesprávne použil osobitnú úpravu dane stanovenú v § 66 zákona o DPH, v dôsledku čoho nesprávne stanovil základ dane ako rozdiel medzi predajnou cenou a kúpnu cenou zníženou o daň. Táto skutočnosť jednoznačne vyplýva z faktúr rakúskeho dodávateľa, na ktorých je uvedené, že dodávka je oslobodená od dane podľa čl. 6(1) o dani z predaja, resp., že ide o nezdanenú dodávku v rámci EÚ podľa čl. 6(1) UStG. Išlo teda o tovar v štáte dodania - Rakúsko oslobodený od dane, ktorý však v tuzemsku mal žalobca zdaňovať postupom podľa § 69 ods. 6 v nadväznosti na § 11 a § 22, § 23 zákona o DPH. Tento právny názor súdu podporuje i čl. 226 Smernice rady 2006/112/ES, podľa ktorého v prípade uplatňovania jednej z osobitných úprav na použitý tovar rady 2006/112/ES, podľa ktorého v prípade uplatňovania jednej z osobitných úprav na použitý tovar musia faktúry obsahovať odkaz na články 313, 326 alebo 333, alebo na príslušné vnútroštátne ustanovenia alebo iný odkaz, ktorý uvádza, že sa uplatnila jedna z týchto úprav. Dodávateľské faktúry však neobsahujú odkaz na osobitnú úpravu dane. Žalobca bol preto povinný tovar zdaňovať v bežnom režime zdanenia.

Z dodatočného platobného výmeru správcu dane, ktorým bol žalobcovi vyrubенý rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2008 v sume 73.509,95 eura, ako z písomnej, tak i tabuľkovej časti tohto výmeru jednoznačne vyplýva akým spôsobom, na základe akých podkladov a z akých právnych dôvodov bol tento rozdiel DPH žalobcovi vyrubенý, pričom správnosť jeho výpočtu je matematicky ľahko overiteľná.

K tvrdeniu žalobcu, že žalovaný svoje rozhodnutie (vrátane správcu dane) založil na údajoch, ktoré si žalobca nemôže overiť a to na akomsi šetrení vykonanom rakúskou daňovou správou súd uvádza, že toto tvrdenie považuje súd za účelové. Súd bez nejakého konkrétneho tvrdenia žalobcu, napr. v čom sú tieto údaje nepravdivé so skutočnosťou, nemá dôvod upodozrievať a spochybňovať pravdivosť ich vypovedacej hodnoty a preto pre súd nie je napadnuté rozhodnutie žalovaného nepreskúmateľné a nezrozumiteľné.“

Hlavným účelom § 250ja ods. 7 OSP je zefektívniť rozhodovanie najvyššieho súdu ako odvolacieho súdu v správnom súdnictve. Aj napriek skutočnosti, že celý text podobného rozhodnutia nemusí mať relevanciu na prejednávaný prípad, a to predovšetkým s prihliadnutím na tvrdenia účastníkov konania, prípadne ich hodnotenia predmetu konania, uvedenie celého textu podobného rozhodnutia v rozhodnutí odvolacieho súdu v obdobnej veci vyplýva z gramatického výkladu citovaného ustanovenia Občianskeho súdneho poriadku.

Zo zistení ústavného súdu vyplýva, že najvyšší súd napadnutý rozsudok odôvodnil rozhodnutím v obdobnej veci, pričom túto skutočnosť len stroho skonštatoval. V nadväznosti na citovanú judikatúru ústavného súdu bolo v konkrétnych okolnostiach posudzovanej veci nevyhnutné preskúmať, či odôvodnenie napadnutého rozsudku najvyššieho súdu vychádzajúce z aplikácie § 250ja ods. 7 OSP, t. j. založené na citácii odôvodnenia obdobného rozhodnutia najvyššieho súdu, je z ústavného hľadiska udržateľné, teda také, ktoré spĺňa základné atribúty kladené na rozhodnutie všeobecného súdu, predovšetkým z pohľadu vysporiadania sa so sťažovateľom uplatnenou argumentáciou v odvolaní proti napadnutému rozhodnutiu rady. Oboznámením sa s rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 2 Sžf 40/2013 z 19. marca 2014 ústavný súd zistil, že nielenže ide o skutkovo obdobnú vec, ale ide o skutkovo totožnú vec, a teda o vec, ktorá bola už najvyšším súdom právoplatne rozhodnutá a skutkovo i právne vyriešená.

Ústavný súd však považuje za dôležité pripomenúť, že ustanovenia § 219 ods. 2 OSP a § 250ja ods. 7 OSP slúžia na upevňovanie výkladu práva súdmi prvého stupňa (v správnom súdnictve krajskými súdmi), ako aj nástroj zjednocovania výkladu práva najvyšším súdom (v správnom súdnictve ako súdom odvolacím). V neposlednom rade tiež zjednodušujú a urýchľujú rozhodovaciu činnosť súdov. Nemožno však pripustiť situáciu, že postup najvyššieho súdu ako súdu odvolacieho v správnom súdnictve sa zredukuje na aplikáciu § 219 ods. 2 a § 250ja ods. 7 OSP s tým, že nebude prihliadané na určité osobité námietky účastníka konania. Najvyššiemu súdu ako súdu odvolaciemu ostáva

zachovaná povinnosť v odôvodnení sa zaoberať aj podstatnými vyjadreniami strán prednesenými v konaní na súde prvého stupňa (v tomto prípade napr. námietkou odlišného postupu Daňového úradu Šurany pri daňovej kontrole dane z pridanej hodnoty za rok 2007 a následne za II. a III. štvrťrok 2008 a III. štvrťrok 2009). Stále je povinný vysporiadať sa s podstatnými tvrdeniami uvedenými v odvolaní.

Pri aplikácii § 250ja ods. 7 OSP sa predpokladá, že najvyšší súd aspoň v hrubom skonštatuje skutkové okolnosti obdobnej veci, aby tak bolo možné bez ďalšieho posúdiť vhodnosť prevzatého odôvodnenia.

Pokiaľ ide o tieto výhrady ústavného súdu, vzhľadom na rozsah a spôsob odôvodnenia rozsudkov krajského súdu, s ktorým sa najvyšší súd stotožnil, ústavný súd dospel k záveru, že nie sú natoľko závažné, aby mali za následok porušenie základných práv sťažovateľa. Odôvodnenia napadnutých rozsudkov poskytujú sťažovateľovi zrozumiteľné a logické odpovede na jeho podstatné odvolacie námietky, ktoré má oporu v aplikovaných a ústavne súladne interpretovaných právnych normách. V tejto súvislosti ústavný súd uvádza, že všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované právo účastníka na spravodlivé súdne konanie (m. m. IV. ÚS 112/05, I. ÚS 117/05). Samotná skutočnosť, že sťažovateľ má iný právny názor, nepostačuje na prijatie záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti napadnutého rozhodnutia. Právo na súdnu ochranu nemožno 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.

Ústavný súd na základe uvedeného dospel k záveru, že niet príčinnej súvislosti medzi právnymi závermi napadnutých rozsudkov najvyššieho súdu a čl. 46 ods. 1 a 2, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a právom podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru. Sťažnosť je preto v tejto časti

zjavne neopodstatnená, keďže ústavný súd nezistil, že by napadnutými rozsudkami najvyššieho súdu mohlo dôjsť k porušeniu čl. 46 ods. 1 a 2, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru. Podľa ustálenej judikatúry ústavného súdu by bolo možné uvažovať o prípadnom porušení týchto práv len vtedy, ak by zo strany najvyššieho súdu primárne došlo k porušeniu niektorého z ústavnoprocených princípov vyjadrených v čl. 46 až čl. 48 ústavy, resp. v spojení s ich porušením (napr. II. ÚS 78/05 alebo IV. ÚS 326/07).

Pokiaľ ide o námietku sťažovateľa, ktorou s poukazom na rozhodnutie najvyššieho súdu sp. zn. 8 Sžp/1/2010 zdôraznil, že *„neurčité právne normy nemožno aplikovať a vykladať na ťarchu adresáta právnej normy – účastníka správneho konania, ale vždy na ťarchu tvorcu právnej normy“*, ústavný súd dodáva, že z obsahu sťažnosti a jej príloh nevyplývalo, že by podstatou sporu bol výklad neurčitej právnej normy, ale neunesenie dôkazného bremena zo strany sťažovateľa.

Vzhľadom na uvedené zistenia a závery ústavný súd sťažnosť sťažovateľa v časti, ktorá smeruje proti rozsudkom najvyššieho súdu, vyhodnotil ako zjavne neopodstatnenú a ako takú ju podľa § 25 ods. 2 zákon o ústavnom súde odmietol.

Keďže ústavný súd sťažnosti odmietol, ďalšími nárokmi v nich uplatnenými sa nezaoberal. Na margo žiadosti sťažovateľa o odklad vykonateľnosti napadnutých rozsudkov však uvádza, že ich vykonateľnosť nemá vplyv na vykonateľnosť jednotlivých rozhodnutí finančného riaditeľstva, a teda ani na povinnosť sťažovateľa zaplatiť vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty. Táto nastúpila v zmysle zákona nezávisle od podania žaloby, keďže z rozsudkov krajského súdu ani najvyššieho súdu nevyplýva, že by vykonateľnosť dotknutých rozhodnutí daňových orgánov bola na návrh sťažovateľa odložená (§ 250c ods. 1 OSP).

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

V Košiciach 30. júna 2015