



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

I. ÚS 233/2014-13

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 21. mája 2014 predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti D&J stav, s. r. o., Hroncova 5, Košice, zastúpenej advokátom JUDr. Romanom Gorejom, Advokátska kancelária GOREJ Legal, s. r. o., Krmanova 14, Košice, vo veci namietaného porušenia základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8 Sžf 2/2013 z 23. januára 2014 a takto

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

Sťažnosť obchodnej spoločnosti D&J stav, s. r. o., o d m i e t a ako zjavne neopodstatnenú.

### **O d ô v o d n e n i e :**

#### **I.**

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 25. apríla 2014 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti D&J stav, s. r. o., Hroncova 5, Košice (ďalej len „sťažovateľka“), zastúpenej advokátom JUDr. Romanom Gorejom, Advokátska kancelária GOREJ Legal, s. r. o., Krmanova 14, Košice, vo veci namietaného porušenia základného

práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 8 Sžf 2/2013 z 23. januára 2014.

Zo sťažnosti a z jej príloh vyplýva, že Krajský súd v Košiciach (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č. k. 7 S 25/2012-171 z 10. októbra 2012 (ďalej len „rozsudok krajského súdu“) zamietol žalobu sťažovateľky, ktorou sa domáhala preskúmania zákonnosti *„rozhodnutia Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky zn. č.: 1/223/22168-132335/2011/990057-r zo dňa 05.12.2011 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Košice I - dodatočný platobný výmer zn. č.: 695/230/71442/11/Ihn zo dňa 12.08.2011“*.

Najvyšší súd na základe odvolania sťažovateľky rozsudkom sp. zn. 8 Sžf 2/2013 z 23. januára 2014 (ďalej len „rozsudok najvyššieho súdu“ alebo „napadnutý rozsudok“) potvrdil rozsudok krajského súdu.

Sťažovateľka v sťažnosti uviedla:

*«Sťažovateľ v žalobe podanej na Krajský súd v Košiciach namietal nesprávne zistenie skutkového stavu veci a absenciu vyrubovacieho konania v konaní pred daňovým úradom Košice I. Táto žalobná námietka Sťažovateľa spočívala v postupe Daňového úradu Košice I, ktorý nevzal zreteľ na návrhy sťažovateľa na doplnenie dokazovania vykonaného v priebehu daňovej kontroly, ktoré návrhy Sťažovateľ predložil vo svojom vyjadrení k protokolu z daňovej kontroly. Sťažovateľ navrhol vykonať výsluch aktuálnych konateľov svojich dodávateľov... Daňový úrad Košice I označil dokazovanie navrhnuté Sťažovateľom za neúčelné a vo veci vydal rozhodnutie - dodatočný platobný výmer zn. č.: 695/230/71442/11/Ihn zo dna 12.08.2011, v ktorého odôvodnení temer doslovne prepísal svoje závery uvedené v protokole z daňovej kontroly. ...*

*Žalovaný - Finančné riaditeľstvo SR, Krajský súd v Košiciach a ako aj Najvyšší súd SR svojimi nasledujúcimi rozhodnutiami aprobovali postup Daňového úradu Košice I, v zásade zhodne konštatujúc, že vykonanie dôkazov navrhnutých Sťažovateľom by bolo neúčelné a nič nepreukazujúce. V spojení s uvedeným zároveň svorne konštatovali, že*

*určujúcim v tomto prípade boli iba výsluchy svedkov... ktorí boli konateľmi spoločností OV-Tip, s.r.o. a BJY, s.r.o. v čase uskutočnenia zdaniteľných plnení. Výsluchy svedkov boli vyhodnotené ako nedostatočné, odôvodňujúc tento záver tvrdením, že si tieto osoby nevedeli spomenúť na podrobnosti týkajúce sa výkonu podnikateľskej činnosti ich spoločností ako aj detaily týkajúce sa sporných zdaniteľných plnení. ...*

*Sťažovateľ si je vedomý, že v daňovom konaní znáša dôkazné bremeno daňový subjekt, no je toho názoru, že v posudzovanom prípade bolo jeho bremeno neakceptovateľné rozšírené aj o preukázanie takých skutočností, ktoré sa uskutočnenia zdaniteľných plnení bezprostredne nedotýkali. Obaja svedkovia totiž vo svojich výpovediach uskutočnenie zdaniteľných plnení potvrdili, čím bolo dôkazné bremeno o opaku prenesené na správcu dane. ... Nad rámec svojej dôkaznej povinnosti, v snahe vyvrátiť pochybnosti Daňového úradu Košice I, však Sťažovateľ navrhol aj výsluch svedkov A. J. N., Z. M. B. a bývalej účtovníčky spoločnosti OV-Tip, s.r.o. – E. T., ktorí disponujúc účtovnou dokumentáciou spoločností, mohli poskytnúť správcovi dane odpovede, ktorých sa mu nedostalo od svedkov J. K. a O. V. Sťažovateľ považuje za porušenie svojich práv taký postup Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, v ktorom duševnú neschopnosť (resp. inú indispozíciu) svedkov pripísal na ťarchu Sťažovateľa, a to za súčasného nevyhovenia jeho návrhom na doplnenie dokazovania, ktoré by pochybnosti správcu dane mohli odstrániť. ...*

*V súvislosti s námietkou absencie vyrubovacieho konania poukazuje Sťažovateľ aj na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky I. ÚS 238/06-39 zo dňa 16.12.2008 a na právne závery v ňom vyjadrené. Ústavný súd Slovenskej republiky v tam prejednávanvej skutkovo a právne obdobnej veci skonštatoval, že v situácii, kedy správca dane iba poukazom na závery vyjadrené v protokole z daňovej kontroly pristúpi k vydaniu rozhodnutia bez vykonania daňového - vyrubovacieho konanie cit.: „nemožno mať pochybnosti o tom, že v danom prípade po ukončení daňovej kontroly nebolo uskutočnené vyrubovacie konanie (prípadne v jeho rámci vytykáacie konanie), v ktorom by sťažovateľka mohla uplatniť svoje procesné práva, najmä aby už v prvostupňovom konaní dostala príležitosť predložiť všetky dôkazy potrebné na to, aby jej návrhy uspeli, ale i zoznámiť sa so všetkými ďalšími dôkazmi a pripomienkami, ktoré boli predložené s cieľom ovplyvniť rozhodnutie správneho orgánu, a vyjadriť sa k nim. Daňové konanie sa v okolnostiach danej veci pre sťažovateľku začalo bez prvej daňovej inštancie, teda prakticky odvolacím konaním, pričom správca dane tak*

*svojím postupom porušil základné zásady daňového konania (najmä zásadu zákonnosti, zásadu súčinnosti, zásadu rovnosti). Ak je konanie pred správnym orgánom vo veci sťažovateľky tak výraznou procesnou chybou, že v danom prípade ani neprebehlo prvostupňové daňové konanie, nedostáva nie iné, ako konštatovať, že také procesné pochybenie daňového orgánu je vážnym porušením ustanoveného zákonného postupu ako podstatného znaku ústavne zaručeného práva na súdnu ochranu. Správny orgán postupoval v danom prípade spôsobom, ktorý ani nemohol viesť k vydaniu rozhodnutia na základe objektívne zisteného skutkového stavu, preto došlo aj k porušeniu princípov spravodlivého procesu, vrátane porušenia zásady rovnosti.“ ...*

*Ďalšou z námietok Sťažovateľa, ktorá bola Najvyšším súdom SR vyhodnotená ako nedôvodná, bolo porušenie zásady úzkej súčinnosti správcu dane s daňovým subjektom v zmysle § 2 odsek 2 zákona o správe daní a poplatkov. Podstata tejto námietky Sťažovateľa spočívala v nesprávnom úradnom postupe Daňového úradu Košice I, ktorý v priebehu celej daňovej kontroly neinformoval Sťažovateľa o svojich pochybnostiach týkajúcich sa sporných zdaniteľných plnení Sťažovateľa so spoločnosťami OV-Tip, s.r.o. a BJV, s.r.o... Daňový úrad Košice I svoje pochybnosti oznámil Sťažovateľovi až v samom závere daňovej kontroly - protokolom z daňovej kontroly. ...*

*Najvyšší súd SR sa k predmetnej námietke výslovne nevyjadril, stotožnil sa však s odôvodnením rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k.: 7S/25/2012-171 zo dňa 10.10.2012, v ktorom Krajský súd v Košiciach vyhodnotil aj túto námietku Sťažovateľa za nedôvodnú. Svoj záver odôvodnil cit.: „Zo zápisnice o ústnom pojednávaní č. 695132114477/20111Šál zo dňa 20.01.2011 vyplýva, že správca dane informoval konateľa žalobcu o priebehu kontroly a výsledku šetrenia u dodávateľa BJV, s.r.o., Bratislava ako aj o svedeckej výpovedi bývalého konateľa spoločnosti OV-Tip, s.r.o. O. V.. Z uvedených výsledkov Šetrenia správcu dane objektívne zo strany dodávateľov OV-Tip, s.r.o. a BJV, s.r.o. nebolo preukázané“.*

*Sťažovateľ je opačného názoru ako Krajský súd v Košiciach a tvrdí, že z výsluchov svedkov O. V. a J. K., ktorý vyslovene potvrdili uskutočnenie zdaniteľných plnení, Daňový úrad Košice I objektívne nemohol dospieť k opačnému záveru bez vykonania ďalších dôkazov, ktoré by tento jeho opačný záver potvrdzovali. Taktiež poukaz Krajského súdu v Košiciach na zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 695/321/4477/201 I/Sál zo dňa 20.01.2011*

je vo vzťahu k námietke porušenia zásady úzkej súčinnosti irelevantný, nakoľko Daňový úrad Košice I v ňom neinformoval Sťažovateľa o tom, ako vyhodnotil výsluch O. V. a už vôbec ho nemohol informovať o tom ako vyhodnotil výsluch J. K., pretože tento sa uskutočnil až o niekoľko mesiacov neskôr. Daňový úrad Košice I tak vôbec Sťažovateľa neinformoval o tom ako sa mu javia výsledky ním vykonaného dokazovania a tým, že fakticky nevykonal vyrubovacie konanie a odmietol dôkazy navrhnuté Sťažovateľom, odňal mu možnosť realizovať jeho práva tak v priebehu daňovej kontroly ako aj v priebehu daňového konania. ...

Sťažovateľ v neposlednom rade namietal, že rozhodnutie Daňového úradu Košice I mu bolo doručené na 48 samostatných hárkoch papiera, bez trvalého alebo dočasného spojenia. Sťažovateľ je presvedčený, že pre dodržanie písomnej formy rozhodnutia orgánu verejnej moci nepostačuje, pokiaľ sú jeho náležitosti (§ 30 ZSDP) zachytené na viacerých samostatných listinách, tak ako tomu bolo v posudzovanom prípade. Rozhodnutie orgánu verejnej moci má povahu verejnej listiny, ktorá pokiaľ je zachytená na viacerých listoch, musí predstavovať technickú jednotu tak, aby bolo bez akýchkoľvek pochybností (nielen na strane orgánu verejnej moci) možné v každom okamihu zistiť, ktorý orgán verejnej moci, ktorý jeho poverený zamestnanec, v ktorý deň, v ktorom mieste, v ktorom konaní, akým spôsobom a s akým obsahom prejavil štátnu, alebo inú verejnú moc formou individuálneho správneho aktu. ...

Najvyšší súd SR sa k predmetnej námietke výslovne nevyjadril, stotožnil sa však s odôvodnením rozsudku Krajského súdu v Košiciach č.k.: 7S/25/2012-171 zo dňa 10.10.2012, v ktorom Krajský súd v Košiciach vyhodnotil aj túto námietku Sťažovateľa za nedôvodnú. Svoj záver odôvodnil cit.: „Tento ani iný všeobecne záväzný právny predpis nestanovuje pre dodatočný platobný výmer ako formu rozhodovania daňového úradu požiadavku technickej jednoty“.

Sťažovateľ s právnym názorom Najvyššieho súdu SR ako aj Krajského súdu v Košiciach nesúhlasí. Potreba technickej jednoty listov tvoriacich dodatočný platobný výmer vyplýva z vlastnej povahy tohto rozhodnutia ako verejnej listiny. Pre túto verejnú listinu predpisuje všeobecne záväzný právny predpis (zákon č. 511/1992 Zb.) obligatórne náležitosti, ktoré musia byť inkorporované v jednom (samovoľne) nerozlučnom dokumente, tvoriacom právnou a faktickú jednotu. ...»

Na základe uvedeného sťažovateľka v sťažnosti navrhla, aby ústavný súd o jej sťažnosti rozhodol týmto nálezom:

*„Základné právo sťažovateľa D&J stav, s.r.o. na súdnu ochranu podľa či 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a právo na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn.: 8Sžf/2/2013 zo dna 23.01.2014, porušené bolo.*

*Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pod sp. zn.: 8Sžf/2/2013 zo dňa 23.01.2014 zrušuje a vec vracia Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky na ďalšie konanie.*

*Najvyšší súd Slovenskej republiky je povinný zaplatiť náhradu trov konania Sťažovateľovi v sume 340,90 EUR na účet jeho právneho zástupcu GOREJ Legal, s.r.o., so sídlom Krmanova 14, 040 01 Košice do 30 dní od právoplatnosti tohto nálezu.“*

## II.

Podľa čl. 127 ods. 1 ústavy ústavný súd rozhoduje o sťažnostiach fyzických osôb alebo právnických osôb, ak namietajú porušenie svojich základných práv alebo slobôd, alebo ľudských práv a základných slobôd vyplývajúcich z medzinárodnej zmluvy, ktorú Slovenská republika ratifikovala a bola vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhoduje iný súd.

Ústavný súd podľa § 25 ods. 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 38/1993 Z. z. o organizácii Ústavného súdu Slovenskej republiky, o konaní pred ním a o postavení jeho sudcov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) každý návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti 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 ktorých prerokovanie nemá ústavný súd právomoc, návrhy, ktoré nemajú náležitosti predpísané zákonom, 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.

O zjavnej neopodstatnenosti sťažnosti (návrhu) možno hovoriť predovšetkým vtedy, ak namietaným postupom orgánu verejnej moci nemohlo dôjsť k porušeniu toho základného práva, ktoré označil sťažovateľ, pre nedostatok vzájomnej príčinnej súvislosti medzi napadnutým postupom tohto orgánu a základným právom, porušenie ktorého sa namietalo, ale aj vtedy, ak v konaní pred orgánom verejnej moci vznikne procesná situácia alebo procesný stav, ktoré vylučujú, aby tento orgán porušoval uvedené základné právo, pretože uvedená situácia alebo stav takú možnosť reálne nepripúšťajú (IV. ÚS 16/04, II. ÚS 1/05, II. ÚS 20/05, IV. ÚS 55/05, IV. ÚS 288/05).

Ústavný súd už v rámci svojej judikatúry vyslovil, že obsahom základného práva na súdnu ochranu (čl. 46 ods. 1 ústavy), ako aj práva na spravodlivé súdne konanie (čl. 6 ods. 1 dohovoru) je umožniť každému reálny prístup k súdu, pričom tomuto právu zodpovedá povinnosť súdu o veci konať a rozhodnúť (napr. II. ÚS 88/01), ako aj konkrétne procesné garancie v súdnom konaní.

Podľa konštantnej judikatúry ústavný súd nie je zásadne oprávnený preskúmať a posudzovať právne názory všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a uplatňovaní zákonov viedli k rozhodnutiu vo veci samej, ani preskúmať, či v konaní pred všeobecnými súdmi bol alebo nebol náležite zistený skutkový stav a aké skutkové a právne závery zo skutkového stavu všeobecný súd vyvodil. Úloha ústavného súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie a aplikácie s ústavou, prípadne s medzinárodnými zmluvami o ľudských právach a základných slobodách (I. ÚS 13/00, mutatis mutandis II. ÚS 1/95, II. ÚS 21/96, I. ÚS 4/00, I. ÚS 17/01).

Z tohto postavenia ústavného súdu vyplýva, že môže preskúmať také rozhodnutia všeobecných súdov, ak v konaní, ktoré mu predchádzalo, alebo samotným rozhodnutím došlo k porušeniu základného práva alebo slobody, pričom skutkové a právne závery

všeobecného súdu môžu byť predmetom preskúmania vtedy, ak by vyведенé závery boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedliteľné a neudržateľné, zároveň by mali za následok porušenie základného práva alebo slobody (I. ÚS 13/00, mutatis mutandis I. ÚS 37/95, II. ÚS 58/98, I. ÚS 5/00, I. ÚS 17/00) a tiež by mali za následok porušenie niektorého z princípov spravodlivého procesu, ktoré neboli napravené v inštančnom (opravnom) postupe všeobecných súdov.

Vychádzajúc z uvedených právnych názorov ústavný súd na účely posúdenia opodstatnenosti sťažnosti preskúmal namietaný rozsudok najvyššieho súdu.

Po preskúmaní rozsudku najvyššieho súdu ústavný súd argumentáciu sťažovateľky nevyhodnotil ako spôsobilú spochybniť ústavnú udržateľnosť záverov najvyššieho súdu. Ústavný súd nezistil, že by posudzovaný rozsudok najvyššieho súdu bol svojvoľný alebo v zjavnom vzájomnom rozpore, či urobený v zrejmom omyle a v nesúlade s platnou právnou úpravou, či nedostatočne odôvodnený, a tým mohol zakladať dôvod na zásah ústavného súdu do namietaného rozsudku v súlade s jeho právomocami ustanovenými v čl. 127 ods. 2 ústavy.

Najvyšší súd sa dostatočne vysporiadal s odvolacími námietkami sťažovateľky, keď v napadnutom rozsudku uviedol:

*«Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach (ďalej len ako „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) zamietol podľa ustanovenia § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len ako „O.s.p.“) žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania v záhlaví uvedeného rozhodnutia žalovaného č. 1/223/22168-132335/2011/990057-r zo dňa 5. decembra 2011, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len ako „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní a poplatkov“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Košice I č. 695/230/71442/11/Ihn zo dňa 12. augusta 2011, ktorým bol žalobcovi za zdaňovacie obdobie december 2009, vyrušený rozdiel dane z pridanej hodnoty podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1. zákona o správe*

*daní a poplatkov vo výške 234 184,70 €. Zároveň žalobcovi nepriznal náhradu trov konania.*

*Z odôvodnenia rozsudku krajského súdu vyplýva, že krajský súd zákonnosť preskúmaného rozhodnutia posudzoval v intenciách ustanovení § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) a § 15 ods. 6 a 10, § 29 ods. 8 a § 44 ods. 1 a 6 písm. b/ bod 1 zákona o správe daní a poplatkov.*

*Krajský súd dospel k záveru, že všetky žalobné námietky žalobcu neboli dôvodné. Poukázal na skutočnosť, keď správca dane vykonal v rámci daňovej kontroly všetky do úvahy prichádzajúce dôkazy, ktorými mohol čo najúplnejšie zistiť skutkový stav a preto mu nemožno vytýkať neuskutočnenie vyrubovacieho konania. Krajský súd poukázal na skutočnosť, že žalobcovi nič nebránilo v rámci daňovej kontroly navrhovať a predkladať správcovi dane dôkazy, ktorými by preukázal uskutočnenie sporných zdaniteľných plnení. Podľa krajského súdu mal žalobca v súlade sust. § 15 ods. 10 zákona o správe daní a poplatkov v lehote osem pracovných dní od doručenia Protokolu o kontrole č. 695/320/60491/201 I/Šál z 8. júla 2011 vznášať námietky a navrhovať dôkazy. Toto svoje právo však žalobca riadne nevyužil a ním navrhované dôkazy by k tomuto účelu neprispeli. Ako nedôvodnú súd vyhodnotil aj námietku žalobcu týkajúcu sa porušenia zásady úzkej súčinnosti správcu dane s daňovým subjektom v zmysle § 2 ods. 2 zákona o správe daní a poplatkov. Podľa súdu bolo nemysliteľné, aby si konateľ spoločnosti OV-Tip, s.r.o – O. V. nevedel spomenúť, či v roku 2009 zamestnával zamestnancov, či dodávky služieb a tovarov realizoval prostredníctvom vlastných zamestnancov, resp. subdodávateľským spôsobom a nespomenul si na zrealizovanie ani jedného zo 14 sporných zdaniteľných plnení, pričom ten istý záver vyvodil aj pri konateľovi spoločnosti BJV, s.r.o. J. K. Podľa súdu mal žalobca dostatočný časový priestor na splnenie si svojej dôkaznej povinnosti a to do 10. januára 2011, resp. do skončenia daňovej kontroly do 10. augusta 2011. Krajský súd v súvislosti s rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/I/2011 poukázal na konštantnú rozhodovaciu prax pri posudzovaní práva daňového subjektu na odpočítanie dane z pridanej hodnoty sa nezohľadňuje existencia materiálneho plnenia u platiteľa dane, ale jednoznačne sa akcentuje na preukázanie dodania zdaniteľných plnení konkrétnymi podnikateľskými subjektmi.*

*Proti uvedenému rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie. ...*

*Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo...*

*Senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladné so zákonom. Vzhľadom k tomu, aby najvyšší súd v preskúmvanej veci nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe skutočnosti spolu s právnymi závermi krajského súdu, sa vo svojom odôvodnení obmedzil len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia. ...*

*... Z dokazovania vykonaného správcom dane v priebehu daňovej kontroly jednoznačne vyplynul záver, že dodanie zdaniteľných plnení nemohli vykonať spoločnosti OV-TIP, s.r.o. a a BJV, s.r.o., ktoré síce sporné faktúry pre žalobcu vystavili, ale dodanie tovaru a služieb reálne uskutočniť nemohli.*

*Senát odvolacieho súdu zhodne so súdom prvého stupňa dospel k záveru, že žalobcova námietka, týkajúca sa a nedoručenia rozhodnutia tak, aby toto bolo spojené v jeden celok neobstojí, nakoľko predmetné rozhodnutie bolo riadne číslované a nemohlo dôjsť k jeho zámene. Nakoniec ani žalobca sám nespochybnil údaje uvedené v predmetnom rozhodnutí, t.j. v protokole o kontrole, ku ktorej zaujal svoje stanovisko a ktoré zaslal prvostupňovému orgánu - správcovi dane. Ten na základe jeho námietok a vyjadrenia vyhotovil aj dodatok č. 1 k Protokolu o kontrole a následne vo vyrubovacom konaní vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie 12/2009, ktorý bol premietnutý v dodatočnom platobnom výmere Daňového úradu Košice I č. 695/230/71442/11/Ihn zo dňa 12. augusta 2011.*

*Podľa odvolacieho súdu nie je správny názor krajského súdu, že v danej veci neprebehlo vyrubovacie konanie. Vyrubovacie konanie v danom prípade, začalo bežať od okamihu vyhotovenia Protokolu o kontrole č. 695/320/60491/2011/Šál z 8. júla 2011, ktorý správca dane doručil žalobcovi s tým, aby sa k nemu v lehote určenej vo výzve vyjadril. Následne po vyhodnotení žalobcových námietok k uvedenému Protokolu z 8. júla 2011 (vo vyrubovacom konaní), ktoré bolo premietnuté do dodatku č. 1 k Protokolu o kontrole,*

správca dane vyrubil žalobcovi rozhodnutím č. 695/230/71442/11/Ihn zo dňa 12. augusta 2011 rozdiel DPH za 12/2009 v sume vo výške 234 184,70 €.

Aj podľa názoru odvolacieho súdu v danej veci správca dane vykonal dostatočné dokazovanie tak, aby správne a úplne zistil skutkový stav veci, pričom vo veci vyhodnotil správne všetky získané dôkazy, ku ktorým sa mal možnosť vyjadriť aj žalobca. Bolo by irelevantné vypočúvať terajších konateľov firiem, o ktorých sporné zákazky sa jednalo, nakoľko o vtedajšej činnosti nemohli mať žiadne relevantné informácie. Tie mali len pôvodní konatelia spoločnosti O. V. a J. K., ktorí boli konateľmi spoločností OV-Tip, s.r.o, resp. BJV, s.r.o. v čase, kedy malo dôjsť podľa daňových dokladov k uskutočneniu zdaniteľných plnení. Z ich výpovedí, ako aj z následného priebehu vývoja v uvedených firmách však vyplynulo, že k reálnemu uskutočneniu zdaniteľných plnení firmami OV-Tip, s.r.o. a BJV, s.r.o. vo vzťahu k žalobcovi dôjsť reálne nemohlo.

Žalobca navyiac o uvedenej situácii dostatočne informoval aj žalobcu a bolo na jeho ťarchu doplniť svoju dôkaznú núdzu o také dôkazy, ktorými by správcom dane spochybnené uskutočnenie zdaniteľných plnení vyvrátil. Toto však žalobca neurobil a preto správca dane správne vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za predmetné zdaňovacie obdobie.

Žalobcom namietané nezohľadnenie reálneho uskutočnenia zdaniteľných plnení taktiež ako argument pre zrušenie žalobou napadnutých rozhodnutí neobstojí. Správca dane nepochybnil reálnosť uskutočnených zdaniteľných plnení, ale napadol len uskutočnenie zdaniteľných plnení spoločnosťami OV-Tip, s.r.o. a BJV, s.r.o., pričom pre možnosť uplatnenia si odpočtu DPH z zdaniteľných plnení nie je podstatné len ich reálne uskutočnenie a daňový doklad od dodávateľa, resp. dodávateľov, ale aby k uskutočneniu dodávky tovaru a služieb aj reálne došlo od dodávateľov, ktorí sú ako dodávatelia uvedení na daňových dokladoch. Toto však správca dane vykonaným dokazovaním žalobcovi spochybnil, resp. vyvrátil. V konaní bolo nepochybné preukázané, že dodávku tovarov a služieb obe spoločnosti (OV-Tip, s.r.o. a BJV, s.r.o.) reálne uskutočniť nemohli a to buď svojou vlastnou činnosťou alebo subdodávateľským spôsobom. ...

Odvolací súd zhodnotil, že spôsob, akým sa prvostupňový súd vysporiadal s relevantným žalobnými námietkami žalobcu v odôvodnení svojho rozhodnutia je postačujúci... zodpovedal v odôvodnení napadnutého rozhodnutia na právne významné námietky žalobcu...

*... správne orgány oboch stupňov svoje rozhodnutia náležité a podrobne odôvodnili, pričom treba zdôrazniť, že žalovaný správny orgán sa vo svojom rozhodnutí náležitým spôsobom vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu, vznesenými v jeho odvolaní proti dodatočnému platobnému výmeru správcu dane. ...»*

Pokiaľ sťažovateľka namieta nesprávne skutkové zistenia a závery daňového úradu následne akceptované krajským súdom aj najvyšším súdom, ústavný súd opätovne zdôrazňuje, že mu zásadne neprislúcha hodnotiť vykonané dôkazy (v tomto prípade výsluchy svedkov a vyhodnotenie obsahu výpovedí a iné). Pri posudzovaní napadnutého rozsudku zohľadňuje ústavný súd osobitne tú okolnosť, že napadnutý rozsudok bol vydaný v rámci správneho súdnictva. Správny súd (súd rozhodujúci v správnom súdnictve napríklad o žalobách proti rozhodnutiam správnych orgánov; v tomto prípade tak krajský súd, ako aj najvyšší súd) nie je tzv. „skutkovým súdom“, teda súdom, ktorý by vykonával dokazovanie na zistenie skutkového stavu, a jeho úlohou nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu, ale len preskúmať zákonnosť ich rozhodnutí, teda posúdiť to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy (II. ÚS 21/09, II. ÚS 391/2010). Ani ústavný súd v konaní o sťažnosti nie je skutkovým súdom. Ústavný súd skúma napadnutý rozsudok iba z hľadiska už spomenutých kritérií zjavnej neodôvodnenosti a arbitrárnosti.

Najvyšší súd sa podľa názoru ústavného súdu dostatočne vysporiadal s otázkou vykonaného dokazovania v daňovom konaní. Aj z citovanej časti odôvodnenia napadnutého rozsudku najvyššieho súdu vyplýva, ktoré podklady považovali daňové úrady, ako aj súdy za relevantné na rozhodnutie, a prečo. Preto táto námietka sťažovateľky nevyvoláva zásadné ústavnoprávne otázky.

Pokiaľ ide o námietku sťažovateľky o absencii vyrubovacieho konania, porušenia zásady úzkej súčinnosti správcu dane s daňovým subjektom a nezachovania formy administratívneho rozhodnutia, ústavný súd argumentáciu sťažovateľky ani v tejto časti nevyhodnotil ako spôsobilú spochybniť ústavnú udržateľnosť záverov najvyššieho súdu.

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

Ústavný súd preto nezistil možnosť porušenia základného práva sťažovateľky na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva na spravodlivé konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru rozsudkom najvyššieho súdu a je naplnený dôvod na odmietnutie sťažnosti podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde pre jej zjavnú neopodstatnenosť.

Vzhľadom na odmietnutie sťažnosti sťažovateľky v celosti sa ústavný súd ďalšími nárokmi sťažovateľky nezaoberal.

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

V Košiciach 21. mája 2014