



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III. ÚS 190/2018-14

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 22. mája 2018 predbežne prerokoval sťažnosť spoločnosti INVESTEX GROUP, s. r. o., Mostová 2, Bratislava, zastúpenej advokátskou kanceláriou JUDr. Jaroslav Brada, s. r. o., Dunajská 58, Bratislava, v ktorej mene koná advokát JUDr. Jaroslav Brada, konateľ, vo veci namietaného porušenia základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky a základného práva na zákonného sudcu podľa čl. 48 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, ako aj práva vlastníť majetok podľa čl. 20 ods. 1 a 4 Ústavy Slovenskej republiky a práva na pokojné užívanie majetku podľa čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8 Sžf 78/2015 z 25. mája 2017 a takto

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

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

## **O d ô v o d n e n i e :**

### **I.**

1. Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 4. septembra 2017 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti INVESTEX GROUP, s. r. o., Mostová 2, Bratislava (ďalej len „sťažovateľka“), zastúpenej advokátskou kanceláriou JUDr. Jaroslav Brada, s. r. o., Dunajská 58, Bratislava, v ktorej mene koná advokát JUDr. Jaroslav Brada, konateľ, ktorou namietala porušenie základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a základného práva na zákonného sudcu podľa čl. 48 ods. 1 ústavy, ako aj práva vlastníť majetok podľa čl. 20 ods. 1 a 4 ústavy a práva na pokojné užívanie majetku podľa čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dodatkový protokol“) rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 8 Sžf 78/2015 z 25. mája 2017 (ďalej aj „napadnuté rozhodnutie“).

2. Zo sťažnosti a z jej príloh vyplýva, že Daňový úrad Banská Bystrica (ďalej len „správca dane“) rozhodnutím č. 9601402/5/1578341/2014/Zna z 23. apríla 2014 vyrubil sťažovateľke rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2012 tak, že uplatnený nadmerný odpočet znížil o sumu 132 203,30 eur. Správca dane neuznal sťažovateľke odpočítanie dane z pridanej hodnoty z faktúr od dodávateľa Slovenskej železničnej dopravnej spoločnosti, a. s., za nákup vo faktúre špecifikovaných integrovaných modulov. Správca dane v rozhodnutí konštatoval, že z ním vykonaného dokazovania vyplynulo, že sa vierohodne a bezvýhradne nepotvrdilo reálne dodanie tovaru a vykonanie jeho prepravy.

3. Proti rozhodnutiu správcu dane podala sťažovateľka odvolanie, v ktorom namietala, že vydané rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) rozhodnutím č. 1100301/1/373182/2014/14003 z 19. augusta 2014 potvrdilo rozhodnutie

správca dane. Konštatovalo, že správca dane dostatočne zistil skutkový stav a vyvodil z neho správne závery.

4. Proti rozhodnutiu finančného riaditeľstva podala sťažovateľka žalobu, v ktorej namietala, že skutkový stav nebol zistený dostatočne a následne bol nesprávne právne posúdený, pričom nebola rešpektovaná zásada zákonnosti a zásada voľného hodnotenia dôkazov. Sťažovateľka tvrdí, že v rozhodnutí absentuje vyhodnotenie dôkazov, a poukázala na to, že v rozpore s judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) sú zistenia v subdodávateľskom reťazci vykladané na ťarchu daňového subjektu bez toho, aby boli jasne označené dôkazy o tom, že daňový subjekt o nezákonnosti vedel alebo mohol vedieť.

5. Krajský súd v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom sp. zn. 2 S 241/2014 z 29. apríla 2015 žalobu sťažovateľky zamietol. O odvolaní sťažovateľky proti rozsudku krajského súdu rozhodol najvyšší súd napadnutým rozsudkom sp. zn. 8 Sžf 78/2015 z 25. mája 2017, ktorým rozsudok krajského súdu potvrdil.

6. Sťažovateľka v sťažnosti uvádza, že daňové orgány, ako aj súdy spochybnili reálnosť uskutočnenia dodávky tovarov prakticky iba na základe toho, že správca dane v dokazovaní zistil, že dodávka sťažovateľky bola súčasťou „kolotoča“ dodávok. Súdy potom prisvedčili daňovým orgánom, že sťažovateľka neuniesla dôkazné bremeno, pretože nepredložila žiadne dôkazy okrem listinných dôkazov o tom, že k reálnej dodávke došlo, pričom podľa názoru súdu daňové orgány nie sú povinné „napovedať“ daňovému subjektu, aké dôkazy má predložiť. Podľa krajského súdu v zhode s daňovými orgánmi spochybnenie reálnosti dodávok tovaru bolo preukázané práve tým, že z dokazovania vyplynulo, že uskutočnenie deklarovaných plnení v celom reťazci daňových subjektov bolo v podstate uzatvorené (kolotoč), a preto transakcie deklarované predloženými účtovnými dokladmi nenesú znaky základných obchodných princípov, čo nasvedčuje ich fiktívnosti. Na ťarchu sťažovateľky konštatoval, že nepreukázala, že vynaložila a prijala všetky rozumné opatrenia, aby zabránila tomu, že sa ocitne v kolotoči fiktívnych zdaniteľných plnení.

7. Podľa sťažovateľky požiadavky uvedené v čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a v § 157 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku nemôžu byť naplnené tým, že súd prakticky zopakuje argumentáciu daňových orgánov o fiktívnosti dodávok, ktorá je založená výlučne na zistení „kolotoča“ v dodávkach a nesplnení si povinností inými subjektmi v tomto „kolotoči“ s odôvodnením, že uvedeným obchodovaním v uzatvorenom kruhu je spochybnená ekonomická opodstatnenosť obchodovania. Sťažovateľka je toho názoru, že tejto požiadavke vzhľadom na to, že ide o záväzný výklad poskytnutý Súdny dvorom, môže zodpovedať iba také odôvodnenie rozhodnutia, ktoré rešpektuje relevantnú judikatúru Súdneho dvora vo veci tzv. „kolotočových podvodov“, resp. ktoré dá jasnú odpoveď na to, či len na základe zistených skutočností možno spochybniť danú transakciu ako „dodanie tovaru“ a „hospodársku činnosť“ bez toho, aby v konaní existoval čo i len jeden dôkaz preukazujúci, že sťažovateľka vôbec mohla vedieť, že sa v takomto reťazci nachádza. Ak sa súd odchýlil od tohto záväzného výkladu, bol zároveň povinný vysvetliť, prečo tento záväzný výklad je v danom prípade neaplikovateľný.

8. Sťažovateľka sa odvoláva na judikatúru Súdneho dvora, z ktorej vyplýva, že len ak daňové orgány predložia dôkazy, že zdaniteľná osoba vedela alebo mohla vedieť, že jej transakcia môže byť dotknutá daňovým podvodom, možno jej odoprieť právo na odpočítanie dane. Sťažovateľka tvrdí, že všeobecné súdy sa náležite nevysporiadali s judikatúrou Súdneho dvora a bez náležitého odôvodnenia sa od nej úplne odchýlili. Z rozsudku odvolacieho súdu nie je podľa sťažovateľky zrejmé, prečo nepovažoval odvolací súd za dôvodnú argumentáciu sťažovateľky uvedenú v jej žalobe a v odvolaní, pričom argumentácia sa týkala relevantnej judikatúry Súdneho dvora, a preto je napadnuté rozhodnutie odvolacieho súdu podľa sťažovateľky arbitrárne, nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a pre nedostatok dôvodov.

9. Porušenie svojho základného práva podľa čl. 48 ods. 1 ústavy, t. j. práva na zákonného sudcu, sťažovateľka odôvodnila tým, že najvyšší súd, ktorý vo veci rozhodoval ako súd odvolací, je vnútroštátnym orgánom, proti ktorého rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok podľa vnútroštátneho práva, preto ak chcel prisvedčiť rozhodnutiu súdu prvého stupňa, ktorý sa podľa sťažovateľky odklonil od ustálenej judikatúry Súdneho dvora,

bol povinný sa obrátiť na Súdny dvor a predložiť mu prejudiciálnu otázku a „*Nepredložením prejudiciálnych otázok Súdnemu dvoru EÚ došlo k porušeniu čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie a k porušeniu základného práva sťažovateľa na zákonného sudcu podľa čl. 48 ods. 1 Ústavy SR.*“.

10. Odkazujúc aj na judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva, z ktorej vyplýva, že právo na odpočítanie dane a uplatnený nadmerný odpočet dane spadajú do rámca čl. 1 dodatkového protokolu, teda že nárok na vrátenie dane zaplatenej v prijatých zdaniteľných plneniach je nutné považovať za majetok, sťažovateľka tvrdí, že napadnutým rozhodnutím najvyššieho súdu došlo v jej prípade aj k porušeniu práva podľa čl. 1 dodatkového protokolu. Sťažovateľka uvádza, že „*právo na odpočítanie dane mu nebolo priznané práve a len na základe zistenej nezákonnosti u subjektov, na ktorých činnosť nemal žiaden vplyv ani možnosť ich kontrolovať... nemonitorovanie uvedených subjektov, o ktorých sťažovateľ ani nemal vedomosť, že nakupujú tovar od jeho odberateľa, nemožno považovať ani za porušenie povinnosti konať v súlade so zásadou poctivého obchodného styku, nakoľko v čase realizácie obchodov neexistovali žiadne indície, na základe ktorých by sťažovateľ mal nadobudnúť pochybnosti o tom, že v reťazci dodaní dochádza k nezákonnosti a vykonať ďalšie preverovania v dodávateľskom reťazci.*

*Sťažovateľ teda namieta, že daňové orgány aj súdy, ktoré založili svoje rozhodnutie o nepriznaní práva na odpočítanie dane na objektívnej zodpovednosti sťažovateľa, spochybnili reálnosť dodania iba na základe zistenej nezákonnosti u iných subjektov v reťazci a nepredložili žiaden jasný dôkaz o tom, že sťažovateľ vedel alebo mohol vedieť o daňovom úniku v reťazci, pričom sťažovateľ si svoje povinnosti splnil, porušili sťažovateľove právo pokojne užívať majetok, garantované čl. 1 Dodatkového protokolu čl. 1 Dohovoru a tiež čl. 20 ods. 1 a 4 Ústavy SR.*“.

11. Vzhľadom na uvedené sťažovateľka navrhuje, aby ústavný súd vo veci samej nálezom takto rozhodol:

*„1. Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 8Sžf/78/2015 z 25. 05. 2017 porušil základné právo sťažovateľa INVESTEX GROUP, s. r. o. na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a ods. 2 Ústavy SR.*

2. Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 8Sžf/78/2015 z 25. 05. 2017 porušil základné právo sťažovateľa *INVESTEX GROUP, s. r. o.* na zákonného sudcu podľa čl. 48 ods. 1 Ústavy SR.

3. Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 8SŽÍ/78/2015 z 25. 05. 2017 porušil základné právo sťažovateľa *INVESTEX GROUP, s. r. o.* na pokojné užívanie majetku podľa čl. 1 Dodatkového protokolu č. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a čl. 20 ods. 1 a 4 Ústavy SR.

4. Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/78/2015 z 25. 05. 2017 sa zrušuje a vec vracia na ďalšie konanie a rozhodnutie.

5. Sťažovateľovi sa priznáva náhrada trov právneho zastúpenia.“

## II.

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

13. 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.

14. 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“) ústavný súd každý návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa.

Podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde návrhy vo veciach, na prerokovanie ktorých 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.

15. Podľa čl. 20 ods. 1 ústavy každý má právo vlastníť majetok. Vlastnícke právo všetkých vlastníkov má rovnaký zákonný obsah a ochranu. Majetok nadobudnutý v rozpore s právnym poriadkom ochranu nepožíva. Dedenie sa zaručuje.

Podľa čl. 20 ods. 4 ústavy vyvlastnenie alebo nútené obmedzenie vlastníckeho práva je možné iba v nevyhnutnej miere a vo verejnom záujme, a to na základe zákona a za primeranú náhradu.

16. Podľa čl. 46 ods. 1 ústavy sa každý 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.

17. Podľa čl. 48 ods. 1 ústavy nikoho nemožno odňať jeho zákonnému sudcovi. Príslušnosť súdu ustanoví zákon.

18. Podľa čl. 1 dodatkového protokolu každá fyzická alebo právnická osoba má právo pokojne užívať svoj majetok. Nikoho nemožno zbaviť jeho majetku s výnimkou verejného záujmu a za podmienok, ktoré ustanovuje zákon a všeobecné zásady medzinárodného práva.

### **III.**

19. Podstatu sťažnostných námietok sťažovateľky, ktorými namieta porušenie svojich základných práv rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 8 Sžf 78/2015 z 25. mája 2017, tvoria tvrdenia, že všeobecné súdy v rozpore s judikatúrou Súdneho dvora

posudzovali postup správnych orgánov v daňovom konaní, v ktorom bol sťažovateľke vyrubený rozdiel dane na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2012. Sťažovateľka tvrdí, že konajúce súdy a daňové orgány dospeli na základe hodnotenia dôkazov k nesprávnym záverom, že fiktívnosť obchodnej transakcie založili len na skutočnosti, že sťažovateľka sa stala súčasťou tzv. „kolotočového obchodu“, že na jej ťarchu bola skutočnosť, že nevynaložila a neprijala všetky rozumné opatrenia, aby zabránila tomu, že sa ocitne v kolotoči fiktívnych zdaniteľných plnení. Rozhodnutie najvyššieho súdu je preto podľa sťažovateľky v rozpore s judikatúrou Súdneho dvora, s judikatúrou Súdneho dvora sa nevysporiadalo a ani svoj odklon náležite neodôvodnilo, čím došlo k porušeniu základného práva sťažovateľky na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy. Navyše, najvyšší súd porušil jej základné právo na zákonného sudcu podľa čl. 48 ods. 1 ústavy, keďže nepredložil Súdnemu dvoru prejudiciálnu otázku. Uvedeným rozhodnutím najvyššieho súdu, ktorým boli potvrdené rozhodnutia daňových orgánov o dodatočnom vyrubení dane z pridanej hodnoty, tak došlo aj k porušeniu základného práva sťažovateľky na ochranu vlastníckeho práva podľa čl. 20 ods. 1 a 4 ústavy, ako aj práva na ochranu majetku podľa čl. 1 dodatkového protokolu.

20. O zjavnej neopodstatnenosti návrhu možno hovoriť vtedy, keď namietaným postupom orgánu štátu alebo jeho rozhodnutím nemohlo vôbec dôjsť k porušeniu toho základného práva alebo slobody, ktoré označil navrhovateľ, a to buď pre nedostatok vzájomnej príčinnej súvislosti medzi označeným postupom orgánu štátu alebo jeho rozhodnutím a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých sa namietalo, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnený návrh preto možno považovať ten, pri predbežnom prerokovaní ktorého ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jeho prijatí na ďalšie konanie (m. m. I. ÚS 66/98, I. ÚS 110/02, I. ÚS 88/07).

21. V súvislosti so svojím postavením ústavný súd vo svojej stabilizovanej judikatúre rovnako zdôrazňuje, že vo veciach patriacich do právomoci všeobecných súdov nie je alternatívnou ani mimoriadnou opravnou inštitúciou (podobne II. ÚS 1/95, II. ÚS 21/96).

Vzhľadom na to ústavný súd nie je zásadne oprávnený ani povinný preskúmať a posudzovať skutkové zistenia a právne názory všeobecných súdov, ktoré pri výklade a uplatňovaní iných než ústavných zákonov vytvorili skutkový a právny základ ich rozhodnutí. Skutkové a právne závery všeobecného súdu môžu byť predmetom kontroly zo strany ústavného súdu len vtedy, ak by vyvedené závery boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedliteľné a neudržateľné, a zároveň by mali za následok porušenie základného práva alebo slobody (I. ÚS 20/03, IV. ÚS 252/04).

22. Ústavný súd sa oboznámil s obsahom odôvodnenia napadnutého rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 8 Sžf 78/2015 z 25. mája 2017, ktorý rozhodoval o žalobe sťažovateľky ako odvolací súd, a keďže najvyšší súd rozhodnutie súdu prvého stupňa ako vecne správne potvrdil, oboznámil sa ústavný súd aj s obsahom odôvodnenia krajského súdu sp. zn. 2 S 241/2014 z 29. apríla 2015, ktorým krajský súd ako súd prvého stupňa žalobu sťažovateľky zamietol.

23. Krajský súd preskúmal napadnuté rozhodnutia daňových orgánov a dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie finančného riaditeľstva, ako aj prvostupňové rozhodnutie správcu dane a postup týchto správnych orgánov je v súlade so zákonom, a preto žalobu zamietol. Kľúčovou argumentáciou správcu dane a dôvodom, prečo nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty sťažovateľke neuznal, bola skutočnosť, že deň dodania tovaru alebo služby, ktorý je predpokladom na uplatnenie odpočtu DPH [podľa ustanovení § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z pridanej hodnoty“) v nadväznosti na § 19 ods. 1 tohto zákona a § 49 ods. 2 písm. a) tohto zákona citovaných v rozsudku], nenastal, pretože v rámci dokazovania správcu dane sa nepreukázala skutočnosť, že dodávateľ aj fakturovaný zdaniteľný obchod skutočne žalobcovi dodal (t. j. sťažovateľke), a zároveň nebolo preukázané, že žalobca (t. j. sťažovateľka) deklarovaný zdaniteľný obchod reálne prijal a následne použil na účely svojej podnikateľskej činnosti. Krajský súd sa stotožnil so záverom správcu dane, ku ktorému dospel po rozsiahlom a riadne realizovanom dokazovaní, že samotná existencia tovarov nie je preukázaná a v danej veci išlo o medzi sebou fiktívne obchodujúce spoločnosti.

Pri daňovej kontrole totiž správca dane zistil, že prvým zisteným dodávateľom tovaru (integrovaných modulov) je daňový subjekt PB-COM spol. s r. o., u ktorého tovar po prefakturovaní cez viaceré spoločnosti napokon aj skončil. Tento subjekt bol prvotným dodávateľom a napokon aj odberateľom toho istého tovaru. Sťažovateľka dodávala tovar ako posledná v obchodnom reťazci na území Slovenskej republiky do Českej republiky spoločnosti AZ Company, s. r. o., ktorá následne deklarovala dodanie tovaru – integrované moduly slovenským odberateľom PB-Com spol. s r. o. a ECO-ACCOUNTING, s. r. o. Správca dane a ani všeobecné súdy, ktoré rozhodovali o zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov, nespochybňovali skutočnosť, že sťažovateľka splnila svoju povinnosť predložiť všetky potrebné daňové doklady, faktúry, dodacie listy, objednávky a podobne, avšak správca dane počas daňovej kontroly zistil také objektívne skutočnosti (medzi inými aj uzavretý kruh dodávok), na základe ktorých mal dôvodnú pochybnosť o reálnom uskutočnení deklarovaných plnení.

24. Ako z rozhodnutia krajského súdu vyplýva, správca dane realizoval rozsiahle dokazovanie, nevykonával len formálnu kontrolu dokladov, ale skúmal reálnosť zdaniteľných plnení, pričom vykonanou kontrolou nebol preukázaný pôvod ani existencia dotknutých tovarov. Záver, ku ktorému správca dane na základe voľného hodnotenia dôkazov každého samostatne a v ich vzájomných súvislostiach dospel a ktorých zákonnosť a oprávnenosť potvrdili aj všeobecné súdy, bol, že nebolo preukázané, že k zdaniteľnému plneniu vôbec došlo. Kolotoč obchodných transakcií teda nebol dôvodom na odmietnutie odpočtu DPH, ale bol jednou z objektívnych skutočností, ktoré odôvodnili potrebu ďalšieho dokazovania vo vzťahu k reálnosti a existencii samotného obchodu. Záver správcu dane potvrdený rozhodnutím krajského súdu, že sa nepreukázala skutočnosť, že dodávateľ sťažovateľky fakturovaný zdaniteľný obchod skutočne dodal sťažovateľke a že nebolo preukázané, že sťažovateľka deklarovaný zdaniteľný obchod reálne prijala a následne použila na podnikateľské účely, nie je svojvoľným záverom a nemožno správcovi dane vyčítať, že k tomuto záveru dospel na základe dokazovania realizovaného v rámci daňovej kontroly. V rámci daňovej kontroly realizovanej správcom dane totiž sťažovateľka nebola schopná preukázať existenciu dodávaného tovaru, nielen fyzicky, nepodarilo sa to správcovi dane ani dohľadáním daného typu tovaru na internete, správca dane z vyhlásení konateľov

jednotlivých spoločností zúčastnených na kolotoči dodávok zistil, že nemajú žiadnych zamestnancov, nemajú skladové priestory, niektoré zo spoločností nemajú ani priestory na účely sídla, nevedeli predložiť žiaden katalóg, prípadne cenník uvedených tovarov, ani výrobcu tovarov, spoločnosti neposkytovali záruku za akosť dodávaného tovaru, prepravu tovaru dokladovala sťažovateľka autom patriacim tretej osobe, ktorá nemá k spoločnosti sťažovateľky žiaden vzťah a ani o nej nemá vedomosť (po upozornení správcu dane sa snažila tento rozpor sťažovateľka vysvetliť chybou v písaní). Hodnotenie týchto zistení spolu so skutočnosťou, že v danej veci išlo o tzv. kolotoč dodávok, ktoré navyše nedávajú ani hospodársky zmysel, viedlo k opodstatnenému záveru správcu dane, ktorý nevybočuje z rámca logických úvah. Sťažovateľka bola s výsledkami dokazovania opakovane oboznamovaná, aktívne vznášala námietky, predkladala dôkazy, avšak realnosť zdaniteľného plnenia nebola schopná preukázať. Krajský súd preto dospel k záveru, že sťažovateľka neunesla dôkazné bremeno vo vzťahu k samotnej existencii zdaniteľného plnenia, ktoré by zakladalo právo na odpočet dane z pridanej hodnoty. Tento záver z odôvodnenia rozhodnutia krajského súdu, ktorý o žalobe sťažovateľky rozhodoval ako súd prvého stupňa, aj zreteľne vyplýva.

25. Najvyšší súd rozsudok krajského súdu potvrdil a opätovne zopakoval, že z výkonu daňovej kontroly a dokazovania vyplynulo, že *„k reálnemu dodaniu tovaru nedošlo a že skutočným cieľom uvedeného kolotoča, ktorého aktívnym účastníkom bol aj žalobca, bolo získanie daňovej výhody, t.j. neoprávneného uplatnenia si nadmerného odpočtu DPH“*.

Dôvodom na nepriznanie nadmerného odpočtu DPH v tomto prípade sťažovateľky teda nebola len samotná existencia kolotočového obchodu a snaha správcu dane a všeobecných súdov prehodiť na sťažovateľku zodpovednosť za plnenia povinností tretích daňových subjektov, ako sťažovateľka v sťažnosti uvádza, ale nepreukázanie reálneho uskutočnenia zdaniteľného plnenia. V tomto svetle sa argumentácia sťažovateľky na nedostatočné vysporiadanie sa najvyššieho súdu s judikatúrou Súdneho dvora a nedostatok odôvodnenia napadnutého rozhodnutia javí ako neopodstatnená. Ústavný súd nespochybňuje ustálenú judikatúru Súdneho dvora, ktorú sťažovateľka vo svojej sťažnosti uvádza, avšak v tomto prípade sťažovateľky nie sú závery z tejto judikatúry plynúce, tak

ako ich sťažovateľka v sťažnosti rozvádza, na vec aplikovateľné. Nemožno prisvedčiť argumentácii sťažovateľky, že všeobecné súdy na ňu preniesli zodpovednosť a dôkazné bremeno za iné daňové subjekty, ktorých správanie nebola sťažovateľka spôsobilá ovplyvniť. Existencia kolotočového obchodu totiž nebola jediným dôvodom, z ktorého správca dane vyvodil záver potvrdený všeobecnými súdmi o neexistencii dodávky tovaru a reálnosti hospodárskej činnosti pre účely DPH, ale bol jednou z objektívnych skutočností, ktoré primäli správcu dane realizovať dostatočne rozsiahle dokazovanie využívajúc svoje zákonné možnosti, ktoré objektívne pochybnosti správcu dane potvrdzovali a ktorých opak sťažovateľka pri realizácii daňovej kontroly nebola schopná preukázať, čiže neunesla dôkazné bremeno vo vzťahu k reálnemu uskutočneniu zdaniteľného plnenia.

26. Z judikatúry Súdneho dvora, na ktorú v sťažnosti poukazovala aj sťažovateľka a ktorú v rozhodnutí citoval aj krajský súd, totiž zároveň vyplýva aj to, že osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovoľávať noriem práva Európskej únie (rozsudok z 3. 3. 2005, Fini H, C-32/03, Zb. s. I-1599, bod 32; Halifax zo 7. 12. 2010, C-285/09, Kittel a Recolta Recycling, bod 54). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne (rozsudok z 3. 3. 2005, Fini H, C-32/03, body 33 a 34; Kittel a Recolta Recycling, rozsudok z 29. 3. 2012, Véleclair, C-414/10, bod 32).

27. Zároveň ústavný súd pripomína, že v rámci správneho súdnictva súdy preskúmavajú zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov. Z uvedeného vyplýva, že úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy. Treba vziať do úvahy, že správny súd nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy. Vzhľadom na tieto špecifiká správneho súdnictva ústavný súd posúdil aj dôvodnosť námietok sťažovateľky proti napadnutému rozhodnutiu.

28. Ústavný súd na základe uvedeného dospel k záveru, že odôvodnenie napadnutého rozsudku najvyššieho súdu v spojení s rozsudkom krajského súdu nesignalizuje možnosť porušenia základného práva sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a čl. 46 ods. 2 ústavy, nejaví znaky arbitrárnosti, svojvoľnosti ani nezrozumiteľnosti. Ústavný súd nepovažoval odôvodnenie rozsudku najvyššieho súdu, ktorým potvrdil odvolaním sťažovateľky napadnutý rozsudok krajského súdu, za také, ktoré by bolo založené na takom výklade ustanovení zákona o dani z pridanej hodnoty a predpisov upravujúcich daňové konanie, ktorý by popieral ich účel a zmysel. Ústavný súd nezistil príčinnú súvislosť medzi namietaným porušením základného práva sťažovateľky na súdnu ochranu a spravodlivý proces a postupom najvyššieho súdu pri rozhodovaní o jej odvolaní, a preto sťažnosť v časti namietajúcej porušenie jej základného práva podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy odmietol podľa § 25 zákona o ústavnom súde pre jej zjavnú neopodstatnenosť.

29. Vo vzťahu k nepredloženiu predbežnej otázky Súdnemu dvoru, a tým aj k vzniku porušenia práva sťažovateľky na zákonného sudcu podľa čl. 48 ods. 1 ústavy musí ústavný súd pripomenúť, že účastník konania podľa zákonnej úpravy nemá nárok na to, aby vnútroštátny súd prerušil konanie [§ 109 ods. 1 písm. c) Občianskeho súdneho poriadku] a predložil prejudiciálnu otázku Súdnemu dvoru. Takýto postup však môže navrhnúť a môže ho ovplyvniť prípadným odvolaním sa proti uzneseniu, ktorým sa o návrhu na prerušenie konania z dôvodu predloženia/nepredloženia prejudiciálnej otázky vyhovelo/nevyhovelo (III. ÚS 345/2017). Sťažovateľka jednak túto možnosť nevyužila, no zároveň, ako už bolo uvedené (body 20 až 22 uznesenia), ústavný súd dospel k záveru, že v tomto prípade judikatúra Súdneho dvora, na ktorú sťažovateľka odkazovala a ktorou odôvodňovala arbitrárnosť rozhodnutia najvyššieho súdu, nebola sťažovateľkou uvádzaným spôsobom na konkrétne okolnosti sťažovateľky aplikovateľná. Podľa ústavného súdu preto k porušeniu základného práva sťažovateľky na zákonného sudcu podľa čl. 48 ods. 1 ústavy nedošlo a z toho dôvodu aj túto námietku sťažovateľky vyhodnotil ako zjavne neopodstatnenú.

30. Sťažovateľka namietala, že napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu došlo aj k porušeniu jej základného práva na ochranu vlastníckeho práva podľa čl. 20 ods. 1 a 4

ústavy a práva na ochranu majetku podľa čl. 1 dodatkového protokolu. Porušenie týchto práv odôvodňuje sťažovateľka tým, že daňové orgány aj súdy založili svoje rozhodnutie o nepriznaní práva na odpočítanie dane na objektívnej zodpovednosti sťažovateľky a spochybnili reálnosť dodania iba na základe zistenej nezákonnosti u iných subjektov v reťazci, to znamená v priamej príčinnej súvislosti s porušením základného práva sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy. Vzhľadom na závery ústavného súdu vo vzťahu k porušeniu základného práva sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy vyhodnotil ústavný súd aj túto časť sťažnosti sťažovateľky ako zjavne neopodstatnenú.

31. Sumarizujúc uvedené závery vo vzťahu k základným právam, ktorých porušenie sťažovateľka v sťažnosti namietala, ústavný súd jej sťažnosť odmietol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde ako zjavne neopodstatnenú.

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

V Košiciach 22. mája 2018