



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

IV. ÚS 534/2021-11

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Libora Duľu (sudca spravodajca) a zo sudcov Ladislava Dudíťa a Miroslava Duriša v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľky obchodnej spoločnosti **KRON SK, s. r. o.**, Dolné Suroviny 1, Senica, IČO 36 256 561, zastúpenej Prosman a Pavlovič advokátskou kanceláriou, s. r. o., Hlavná 31, Trnava, IČO 36 865 281, v mene ktorej koná konateľ a advokát JUDr. Maroš Prosman, proti rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 4 Sžfk 19/2019 z 2. júna 2020 takto

r o z h o d o l :

Ústavnú sťažnosť **o d m i e t a .**

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavná sťažnosť sťažovateľky a skutkový stav veci

1. Sťažovateľka sa ústavnou sťažnosťou doručenou ústavnému súdu domáha vyslovenia porušenia základného práva vlastníť majetok podľa čl. 20 ods. 1, základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), ako aj práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) a práva pokojne užívať majetok 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“) č. k. 4 Sžfk 19/2019 z 2. júna 2020 (ďalej len „napadnutý rozsudok“). Sťažovateľka zároveň navrhuje napadnutý rozsudok zrušiť, vec vrátiť najvyššiemu súdu na ďalšie konanie a priznať jej náhradu trov konania.

2. Z ústavnej sťažnosti a jej príloh vyplýva, že Daňový úrad Trnava rozhodnutím č. 102155575/2017 z 11. októbra 2017 (ďalej len „rozhodnutie daňového úradu“) určil sťažovateľke rozdiel dane v sume 64 901,96 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2014. Sťažovateľka podala v zákonom stanovenej lehote proti rozhodnutiu daňového úradu odvolanie, o ktorom rozhodlo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky ako odvolací orgán

rozhodnutím č. 100202491/2018 z 22. januára 2018 (ďalej len „rozhodnutie finančného riaditeľstva“), ktorým rozhodnutie daňového úradu potvrdilo.

3. Správnu žalobou sa sťažovateľka na Krajskom súde v Trnave (ďalej len „krajský súd“) domáhala preskúmania a zrušenia rozhodnutia finančného riaditeľstva. Krajský súd rozsudkom č. k. 20 S 23/2018-155 zo 17. októbra 2018 (ďalej len „rozsudok krajského súdu“) správnu žalobu sťažovateľky zamietol. O kasačnej sťažnosti sťažovateľky rozhodol najvyšší súd napadnutým rozsudkom tak, že kasačnú sťažnosť zamietol.

II.

Argumentácia sťažovateľky

4. Sťažovateľka pred ústavným súdom tvrdí, že nesprávnym právnym posúdením zo strany najvyššieho súdu, krajského súdu a správnych orgánov došlo k porušeniu jej práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru.

5. Pred najvyšším súdom sťažovateľka namietala, že zo strany krajského súdu došlo k nesprávnemu právnemu posúdeniu veci a odkloneniu sa od ustálenej rozhodovacej praxe.

6. Sťažovateľka v kasačnej sťažnosti v súvislosti s neuznaním oslobodenia od dane namietala, že podľa jej názoru preukázala dodanie tovaru v zmysle faktúry č. 5140253 z tuzemska do Českej republiky tým, že predložila všetky zákonom vyžadované doklady, splnila si daňové povinnosti a český správca dane vykonaným preverovaním nekonštatoval žiadne porušenie zákona týkajúce sa dodania tovaru, preprava tovaru vozidlom s evidenčným číslom [REDAKOVANÉ] bola preukázaná a nebola žiadnym spôsobom spochybnená. Sťažovateľka namietala, že správny súd, ako aj daňové orgány mali prihliadnuť na skutočnosť, že preprava časti tovaru dodaného faktúrou č. 5140253 vozidlom [REDAKOVANÉ] sťažovateľkou do spoločnosti Kron SK-CZ, s. r. o., sa nespochybniteľne preukázala, a to po formálnej aj materiálnej stránke, a preto sťažovateľke malo byť priznané oslobodenie od dane minimálne v časti tovaru, ktorého dodanie bolo potvrdené.

7. Najvyšší súd k predmetnej námietke uviedol, že povinnosť preukázať splnenie podmienok pre oslobodenie od dane sa vzťahuje komplexne na všetok tovar, nielen na jeho vybranú časť, ktorá navyše nie je žiadnym bližším spôsobom kvalitatívne ani kvantitatívne identifikovateľná. Uvedené konštatovanie podľa názoru sťažovateľky nemá oporu v žiadnom ustanovení zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

8. Sťažovateľka namietala, že správny súd nemôže prísne formalisticky posúdiť predmetné intrakomunitárne dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu (Českej republiky, pozn.) a neprihliadnuť na všetky skutočnosti, ktoré vyšli najavo. Formálna stránka preukazovania nároku na oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH je dôležitou, nie však určujúcou skutočnosťou pre priznanie práva na oslobodenie od dane. Sťažovateľka tiež poukázala na § 3 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, v zmysle ktorého pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by

inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada. Najvyšší súd vôbec nezaujal stanovisko k tomu, či v napadnutom konaní bola alebo nebola porušená už uvedená zásada daňového konania – zásada prednosti obsahu pred formou.

9. V súvislosti s neuznaním odpočítania dane z plnenia prijatého sťažovateľkou od jej tuzemského dodávateľa nebolo podľa jej názoru spochybnené prijatie tohto zdaniteľného plnenia (strojných zariadení) sťažovateľkou, a preto sa domnieva, že právo na odpočítanie dane jej možno nepriznať len vtedy, ak sa preukáže, že právo na odpočítanie dane sa uplatňuje podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom, pretože právo na odpočítanie dane je vždy spojené so skutočným dodaním tovaru alebo poskytnutím služieb. V danom prípade nebolo spochybnené, že sťažovateľka tovar skutočne od niekoho prijala, spochybnená bola osoba dodávateľa.

10. Správny súd svoj rozsudok odôvodnil tým, že nedošlo k naplneniu hmotnoprávných podmienok taxatívne vymedzených v zákone o DPH a ďalej s poukazom na judikatúru Európskej únie naznačil, že sťažovateľka sa mala dopustiť daňového podvodu. Podľa názoru sťažovateľky vychádzajúceho z judikatúry Súdneho dvora Európskej únie, ako aj z ustálenej rozhodovacej praxe slovenských súdov neuznanie práva na odpočet dane možno odôvodniť buď porušením hmotnoprávných podmienok, daňovým podvodom, alebo daňovým zvýhodnením. Aby mohlo ísť o daňový podvod, musí byť v zmysle rozhodovacej praxe Súdneho dvora Európskej únie C-255/02 Halifax, Optigen Ltd (C-354/03), Fulcrum Electronics Ltd (C-353/03), Bond House Systems Ltd (C-484/03) a najmä Kittel (C-439/04), Mahagében, C-285/11 preukázané, že sťažovateľka mala alebo mohla vedieť, že je súčasťou daňového podvodu. Z obsahu napadnutého rozsudku vyplýva, že najvyšší súd považoval konanie sťažovateľky za daňový podvod. Sťažovateľke v daňovom konaní preukázanie splnenia podmienok daňového podvodu preukázané nebolo, pričom dôkazné bremeno v tomto smere zaťažuje správny orgán. Napadnutý rozsudok je v tomto smere nedostatočným spôsobom odôvodnený.

11. Správne orgány ani správny súd nepreukázali a ani nedospeli k jednoznačnému záveru, že sťažovateľka by vedela alebo mohla vedieť o fiktívnosti obchodu, resp. o podvodnom konaní. Najvyšší súd sa s touto argumentáciou v napadnutom rozsudku nevysporiadal a ani neuviedol, či sťažovateľka o daňovom podvode vedela alebo mohla vedieť, resp. nevedela a nemohla vedieť. Najvyšší súd len konštatoval, že sťažovateľka nepreukázala, že vynaložila a prijala všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jej podnikateľskej činnosti, aby zabránila tomu, že reálne uskutočnenie zdaniteľných plnení tak, ako sú uvedené na predkladaných daňových dokladoch, bude spochybnené. Z uvedeného podľa názoru sťažovateľky nemožno vyvodiť záver, že by vedela alebo mohla vedieť o účasti na daňovom podvode. Tento záver nemožno vyvodiť ani z rozhodnutí správnych orgánov, čo sťažovateľka namietala počas daňového konania, v odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane, v správnej žalobe, ako aj v kasačnej sťažnosti.

12. Najvyšší súd sa v odôvodnení napadnutého rozsudku nezaoberal už uvedenými námietkami, ktoré sú podľa názoru sťažovateľky rozhodujúce, teda nebola rešpektovaná požiadavka riadneho odôvodnenia súdneho rozhodnutia. Najvyšší súd postupoval nedôsledne a porušil základné právo sťažovateľky na súdnu ochranu zahŕňajúce právo účastníka na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany. Na základe už uvedeného preto bolo porušené právo

sťažovateľky na súdnu ochranu a spravodlivé súdne konanie v zmysle čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru.

13. Porušenie základného práva vlastníť majetok odôvodnila sťažovateľka tým, že v dôsledku nesprávneho právneho záveru správnych orgánov, že nemá nárok na odpočet dane, a teda aj nepriznania jej oslobodenia od jej zaplata sťažovateľke vznikla povinnosť zaplatiť vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty vo výške 28 970,10 eur, čím boli zasiahnuté jej majetkové práva.

III.

Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti

14. Podľa konštantnej judikatúry ústavný súd nie je súčasťou systému všeobecných súdov, ale podľa čl. 124 ústavy je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti. Ústavný súd nie je súdom vyššej inštancie rozhodujúcim o opravných prostriedkoch v rámci sústavy všeobecných súdov. V zásade preto nie je oprávnený posudzovať správnosť skutkových a následne na nich založených právnych záverov všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a uplatňovaní zákonov v konkrétnom prípade viedli k rozhodnutiu (obdobne III. ÚS 78/07, IV. ÚS 27/2010). Úlohou ústavného súdu nie je zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov (II. ÚS 193/2010, II. ÚS 173/2013).

15. Ústavná sťažnosť sťažovateľky smeruje proti napadnutému rozsudku najvyššieho súdu vydanému v systéme správneho súdnictva. V tomto kontexte je potrebné zdôrazniť, že správne súdnictvo je primárne prostriedkom ochrany subjektívnych práv adresáta výkonu verejnej správy v jej najrôznejších podobách. Len sekundárne je kritériom poskytovania tejto ochrany zákonosť verejno-mocenských aktivít verejnej správy. Inými slovami, správne súdnictvo v systéme právneho štátu nemá slúžiť naprávaniu nezákonnosti vo verejnej správe bez akéhokoľvek zreteľa na dopad eventuálne zistenej nezákonnosti na subjektívno-právnu pozíciu dotknutého. Účelom správneho súdnictva nie je náprava nezákonnosti vo verejnej správe, ale účinná ochrana subjektívnych práv fyzickej osoby alebo právnickej osoby, proti ktorej je verejná správa v jednotlivom prípade vykonávaná. Správny súd spravidla nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy (IV. ÚS 596/2012, III. ÚS 502/2015). Do právomoci ústavného súdu v konaní podľa čl. 127 ústavy patrí kontrola zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie a aplikácie s ústavou, prípadne medzinárodnými zmluvami o ľudských právach a základných slobodách. Skutkové a právne závery súdu môžu byť predmetom kontroly zo strany ústavného súdu vtedy, ak by vyvedené závery boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedlňiteľné a neudržateľné, a zároveň by mali za následok porušenie základného práva alebo slobody (I. ÚS 139/02, III. ÚS 180/02, III. ÚS 271/05, III. ÚS 153/07).

16. Vychádzajúc z uvedeného bolo úlohou ústavného súdu v rámci predbežného prerokovania ústavnej sťažnosti v zmysle § 56 zákona č. 314/2018 Z. z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) posúdiť, či tieto požiadavky kladené na rozhodnutie najvyšší súd rešpektoval, minimálne v takej miere, ktorá je z ústavnoprávneho hľadiska akceptovateľná a udržateľná, a na tomto základe formulovať záver, či nie je ústavná sťažnosť zjavne neopodstatnená.

17. O zjavnej neopodstatnenosti ústavnej 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, ktorého porušenie 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).

18. Ústavný súd s ohľadom na námietky sťažovateľky zdôrazňuje, že (rovnako ako správny súd) nie je skutkovým súdom, resp. súdom tretej či štvrtej inštancie, ktorý by preskúmaval skutkové a právne závery všeobecných súdov. Sťažovateľka svojimi námietkami, ktoré uplatnila aj v daňovom konaní, ako aj v súdnom konaní v jej právnej veci, ústavný súd do tejto pozície postavila.

19. Podľa názoru ústavného súdu sa najvyšší súd v odôvodnení napadnutého rozsudku (bod 91 a nasl.) dostatočným spôsobom zaoberal všetkými relevantnými námietkami sťažovateľky uvedenými v kasačnej sťažnosti týkajúcimi sa nepriznania sťažovateľkou uplatneného (i) oslobodenia od dane z dodania tovaru z tuzemska do iného členského štátu Európskej únie z dodávateľskej faktúry vystavenej sťažovateľkou pre obchodnú spoločnosť KRON SK-CZ, s. r. o., ako i (ii) neuznania práva na odpočítanie dane z tuzemského zdaniteľného plnenia na základe faktúr vystavených dodávateľom sťažovateľky, ktorých predmetom bol hmotný investičný majetok. Tieto námietky sú totožné s námietkami sťažovateľky uvedenými v ústavnej sťažnosti.

20. Najvyšší súd vo vzťahu k prvej námietke sťažovateľky konštatoval, že dodanie tovaru na základe sťažovateľkou vystavenej faktúry č. 5140253 z tuzemska do Českej republiky odberateľovi spoločnosti KRON SK-CZ, s. r. o., bolo dokazovaním vykonaným správcom dane objektívne spochybnené, keď sa nepotvrdila základná podmienka ustanovená zákonom o DPH pre uznanie oslobodenia od dane podľa § 43 zákona o DPH, a to dodanie tovaru v deklarovanom množstve z tuzemska do Českej republiky. Najvyšší súd sa v plnej miere stotožnil so závermi krajského súdu týkajúcimi sa nevierohodnosti dokladov predložených sťažovateľkou na účely preukázania reálneho dodania tovaru odberateľovi v rozsahu a spôsobom, ako to je v nich deklarované. Najvyšší súd tiež zdôraznil, že splnenie podmienok oslobodenia od dane podľa § 43 zákona o DPH sťažovateľka preukazovala prostredníctvom takých dokladov, ktoré neboli odrazom zisteného skutkového stavu a ani sa nezhodovali so skutočnosťami zistenými u odberateľa v rámci priamej výmeny informácií ani s dokladmi, ktoré žalobca prvotne predložil správcovi dane v rámci daňovej kontroly. Najvyšší súd považoval za preukázané, že 19. decembra 2014 malo dôjsť k dodaniu tovaru uvedeného na faktúre č. 5140253 vozidlom s evidenčným číslom [REDAKOVANÉ] (cesta na trase Senica – Hodonín), avšak s prihliadnutím na objem tovaru je odôvodnený záver, že tovar v deklarovanom množstve nebolo reálne možné prepraviť jedným nákladným vozidlom v rámci jednej jazdy. K argumentu sťažovateľky, že preprava časti tovaru dodaného na základe faktúry č. 5140253 bola nespochybniteľne preukázaná a z uvedeného dôvodu jej malo byť priznané oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH minimálne v tejto časti tovaru, najvyšší súd uviedol, že *„vzhľadom na skutočnosť, že tovar prepravený v rámci danej dodávky bol fakturovaný na jednej faktúre spolu s ostatným tovarom a tento nie je možné reálne individuálne identifikovať, nebolo v danom prípade prípustné priznať čiastočné oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 5 zákona o DPH. Najvyšší súd*

Slovenskej republiky zároveň zdôrazňuje, že povinnosť preukázať splnenie podmienok pre oslobodenie od dane v zmysle § 43 zákona o DPH sa vzťahuje komplexne na všetok tovar uvedený na daňových dokladoch potvrdzujúcich jeho dodanie, nielen na jeho vybranú časť, ktorá navyše nie je žiadnym bližším spôsobom kvalitatívne ani kvantitatívne identifikovateľná.“. Najvyšší súd tiež skonštatoval, že sťažovateľka bola povinná „viest' účtovníctvo a evidenciu daňových dokladov tak, aby podávali verný obraz o uskutočnených zdaniteľných obchodoch, obzvlášť ak zákon o DPH pre oslobodenie od dane podľa § 43 stanovuje prísne podmienky za účelom zabránenia zneužívania inštitútu slúžiaceho zamedzeniu dvojitého zdanenia v priestore Spoločenstva.“. Napokon kasačný súd vyhodnotil argumentáciu sťažovateľky týkajúcu sa zdôvodnenia existencie formálnych nedostatkov vo vedení daňovej evidencie, ako aj nedostatkov samotných dokladov preukazujúcich prepravu, resp. dodanie deklarovaneho tovaru pri preukazovaní splnenia podmienok pre oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH v rámci procesu dokazovania (postupnosť predkladania jednotlivých dokladov, dodatočné vysvetlenia o prekážkach brániacich prevozu tovaru v určený deň) ako účelovú a tendenčnú.

21. K námietke sťažovateľky týkajúcej sa neuznania práva na odpočet dane z tuzemského plnenia na základe faktúr vystavených dodávateľom sťažovateľky najvyšší súd zohľadnil splnenie formálnych, ako aj materiálnych podmienok stanovených zákonom o DPH pre uplatnenie práva na odpočet dane. Z obsahu administratívneho spisu najvyšší súd považoval za preukázané, že na základe výsledkov preverovania zdaniteľných plnení realizovaného správcom dane došlo k spochybneniu reálneho základu sťažovateľkou predložených daňových dokladov, predovšetkým pokiaľ ide o dodanie predmetných tovarov v deň uvedený na faktúrach dodávateľom deklarovaným na sporných faktúrach: *„Predložené daňové doklady v danom prípade neodrážali reálne uskutočnenie dodávok, kedy žalobca prijal od dodávateľa SUNSOFT plus, spol. s.r.o. faktúry s dátumom dodania 10. decembra 2014 bez toho, aby v daný deň došlo k skutočnému dodaniu daného tovaru. Žalobca počas celého priebehu daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania nebol schopný preukázať, kedy došlo k dodaniu tovaru, ako ani jeho prepravu, ktorú nepreukázal ani jeho dodávateľ SUNSOFT plus, spol. s.r.o. a ani jeho subdodávateľ fatrs, s.r.o. Navyše, žalobca napriek vedomosti o tom, že tovar nebol v stanovenom termíne dodaný, podpísal dodacie listy, prijal faktúry a následne si z nich odpočítal DPH v zdaňovacom období december 2014... dokazovaním realizovaným správcom dane bolo jednoznačne preukázané, že žalobca v zdaňovacom období december 2014 neprijal od dodávateľa SUNSOFT plus, spol. s.r.o. žiadnu faktúru za prijatú platbu. Zo strany dodávateľa SUNSOFT plus, spol. s.r.o. došlo iba k vystaveniu faktúr za dodanie technológií, ktorých reálne dodanie v deklarovanom termíne (10. december 2014) však nebolo potvrdené. Taktiež je potrebné upozorniť na skutočnosť, že žalobca od dodávateľa SUNSOFT plus, spol. s.r.o. neprijal ani vyúčtovaciu faktúru k prijatej platbe, ktorá sa vystavuje v deň dodania tovaru ako vyúčtovanie s faktúrou za prijatú platbu.“* Poukazujúc na rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veciach C-80/11 a C-142/11 (Mahagében a Dávid), najvyšší súd napokon uviedol, že *„každý subjekt pri svojom podnikaní musí byť dostatočne predvídavý a obozretný, aby reálny obsah faktúr mohol preukázať aj inými dôkazmi pred daňovými orgánmi. Právo na odpočítanie dane sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenia vo faktúre. Každý jeden subjekt, ktorý sa rozhodne vstúpiť do tzv. daňového systému, si musí byť vedomý, že s aplikáciou dane sa spájajú tak práva, ako aj povinnosti. V prípade, že si daňový subjekt uplatňuje právo (napr. právo na odpočet DPH), musí už od počiatku premýšľať nad tým,*

ako toto právo obháji v prípadnom spore a v nadväznosti nato by mal, z dôvodu objektívnej i požadovanej obozretnosti, daný obchod patrične zdokumentovať. Najvyšší súd Slovenskej republiky konštatuje, že žalobca v danom prípade nepreukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie zdaniteľných plnení tak, ako sú uvedené na predkladaných daňových dokladoch, bude spochybnené.“.

22. Z uvedeného odôvodnenia napadnutého rozsudku najvyššieho súdu vyplýva, že dôvodom určenia rozdielu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2014 bola jednak nemožnosť priznania čiastočného oslobodenia od dane na tovar dodaný sťažovateľkou do Českej republiky z dôvodov komplexne popísaných v bode 20 tohto odôvodnenia a jednak neuplatniteľnosť odpočtu dane z dôvodu nepreukázania uskutočnenia tuzemského zdaniteľného obchodu ako dodávky tovaru dodávateľom deklarovanej, ku ktorej malo dôjsť v čase deklarovanom na sporných faktúrach (nie existencie samotného predmetu zdaniteľného obchodu, pozn.), teda v súhrne z dôvodu, že vecné a formálne podmienky vzniku a výkonu práva na odpočet dane neboli preukázané. Predmetom súdneho konania (a jemu predchádzajúceho daňového konania) teda nebolo preukázanie toho, že sťažovateľka vedela alebo mohla vedieť, že sa prijatím plnenia bude podieľať na reťazci konania kriminálneho charakteru, ktoré je spojené s daňovým únikom. Inými slovami, ak nie je preukázané uskutočnenie zdaniteľného obchodu v parametroch požadovaných zákonom, uplatnenie doktríny zneužitia práva (ako ho prezentuje sťažovateľka) neprichádza do úvahy.

23. Právne závery rozsudku najvyššieho súdu vychádzajú zo skutkových zistení správnych orgánov a z právnej argumentácie, ktorou najvyšší súd reagoval na podstatné námietky sťažovateľky vznesené v kasačnej sťažnosti, čím súčasne zdôraznil správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu. Ústavný súd nezistil, že by najvyšším súdom aplikovaný postup pri hodnotení skutkového stavu veci zisteného už správcom dane a pri ustálení právnych záverov mohol zakladať dôvod na zásah ústavného súdu do rozsudku najvyššieho súdu v súlade s jeho právomocami ustanovenými v čl. 127 ods. 2 ústavy.

24. Poukazujúc na podrobné a presvedčivé odôvodnenie rozsudku najvyššieho súdu, ústavný súd na rozdiel od sťažovateľky nepovažuje závery najvyššieho súdu za svojvoľné či arbitrárne. Naopak, najvyšší súd sa dostatočným a ústavne akceptovateľným spôsobom vysporiadal so všetkými skutočnosťami rozhodnými pre posúdenie argumentácie sťažovateľky v kasačnej sťažnosti a aplikáciu príslušných zákonných ustanovení na daný prípad relevantným spôsobom odôvodnil. Najvyšší súd príslušné relevantné právne normy aplikoval a interpretoval v súlade s ich znením, obsahom i účelom a jeho závery obsiahnuté v rozsudku najvyššieho súdu je následne potrebné považovať za výraz jeho autonómneho rozhodovania.

25. Skutočnosť, že sťažovateľka sa s názorom súdov nestotožňuje, nepostačuje sama osebe na prijatie záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti napadnutého rozsudku. Aj stabilná rozhodovacia činnosť ústavného súdu (II. ÚS 4/94, II. ÚS 3/97, I. ÚS 204/2010) 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 s právnym názorom účastníkov konania vrátane ich dôvodov a námietok.

26. Ústavný súd navyše dospel k záveru, že právnej argumentácii sťažovateľky chýba ústavnoprávny rozmer, keď vo svojej ústavnej sťažnosti v zásade len polemizuje so skutkovými, ale predovšetkým s právnymi závermi správnych orgánov a všeobecných súdov a stavia ústavný súd do pozície ďalšej inštancie v rámci sústavy všeobecných súdov. Sťažovateľkou uvádzané tvrdenia nijako nesignalizujú také pochybenia najvyššieho súdu, ktoré by vytvárali priestor pre možnosť vyslovenia porušenia základných práv sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy po prijatí ústavnej sťažnosti na ďalšie konanie.

27. Rovnaký záver možno vysloviť aj vo vzťahu k označenému základnému právu podľa čl. 20 ods. 1 ústavy, keď ústavný súd nezistil ani možnosť zásahu najvyššieho súdu do majetkovej sféry sťažovateľky a s tým súvisiace porušenie práva podľa čl. 1 dodatkového protokolu, keďže ňou uvedené tvrdenia nepredstavovali reálne spochybnenie opodstatnenosti záveru najvyššieho súdu uvedeného v napadnutom rozsudku.

28. Právna vec sťažovateľky sa týka rozhodovania správnych orgánov v daňovom konaní. V tomto smere je potrebné odkázať na judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“) týkajúcu sa aplikácie čl. 6 ods. 1 dohovoru, z ktorej vyplýva, že vylučuje jeho aplikáciu na veci daňové, argumentujúc, že tvoria súčasť jadra výsad verejnej moci (rozsudok Veľkej komory ESLP z 23. 11. 2006 vo veci Jussila proti Fínsku, č. 73053/01, bod 45, rozsudok Veľkej komory ESLP z 12. 7. 2001 vo veci Ferrazzini proti Taliansku, sťažnosť č. 44759/98, body 24 a 31). Výnimku z tejto zásady ESLP pripúšťa len v takých daňových veciach, kde daňové konanie považuje za konanie trestné.

29. Ústavný súd v tejto súvislosti uvádza, že správne orgány vo veci sťažovateľky neuložili sankciu za porušenie právnej (zákonnej) povinnosti. Tým nie je naplnená požiadavka druhého kritéria z troch v zmysle tzv. Engelovských kritérií, ktorých naplnenie umožňuje charakterizovať vnútroštátne konanie trestného charakteru a konštatovať aplikabilitu čl. 6 ods. 1 dohovoru (IV. ÚS 183/2021). Ústavný súd preto dospel k záveru, že na vec sťažovateľky nie je aplikovateľný čl. 6 ods. 1 dohovoru.

30. Z popísaných okolností rezultuje záver, na základe ktorého ústavný súd túto ústavnú sťažnosť odmietol podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde ako zjavne neopodstatnenú.

31. Keďže ústavná sťažnosť sťažovateľky bola odmietnutá ako celok, rozhodovanie o ďalších návrhoch v uvedenej veci stratilo opodstatnenie, preto sa nimi ústavný súd už nezaoberal.

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

V Košiciach 21. októbra 2021

Libor Duľa
predseda senátu