



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 705/2017-17

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 15. novembra 2017 v senáte zloženom z predsedu Ladislava Orosza, zo sudkyne Ľudmily Gajdošíkovej a sudcu Lajosa Mészárosa (sudca spravodajca) predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti AUTO ROTOS – ROZBORA s. r. o., Račianska 184/B, Bratislava, zastúpenej spoločnosťou LEGAL & CORP s. r. o., Gajova 11, Bratislava, v mene ktorej koná advokát JUDr. Tomáš Dujčík, vo veci namietaného porušenia základného práva podľa čl. 46 ods. 1 a čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1 Sžf 35/2016 z 30. mája 2017 a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť obchodnej spoločnosti AUTO ROTOS – ROZBORA 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.

1. Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 13. septembra 2017 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti AUTO ROTOS – ROZBORA s. r. o. (ďalej len „sťažovateľka“) vo veci namietaného porušenia základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“)

a práva 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. 1 Sžf 35/2016 z 30. mája 2017 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“).

2. Z ústavnej sťažnosti a priložených rozhodnutí ústavný súd zistil nasledujúce skutočnosti. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava (ďalej len „správca dane“) č. 9104405/5/4412691/2013/Sia z 2. októbra 2013 bol sťažovateľke ako platiteľke dane vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2010 v sume 35 815 €. Sťažovateľka si v daňovom konaní uplatnila odpočet dane na základe dvoch faktúr vystavených podľa zmluvy o dielo na zhotovenie stavby – zateplenej haly multifunkčného dvojskladu (ďalej len „stavba“), uzatvorenej 16. februára 2010 medzi sťažovateľkou a zhotoviteľom – spoločnosťou [REDACTED], [REDACTED] (ďalej len „[REDACTED]“). Vyrubenie dane v súlade s § 49 ods. 1 a 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) správca dane odôvodnil tým, že sťažovateľka nepredložila a ani neuviedla správcovi dane žiadne relevantné dôkazy o tom, že vyfakturované zdaniteľné plnenia boli naozaj uskutočnené tak, ako je uvedené na predložených dokladoch. Z daňovej kontroly u spoločnosti [REDACTED], vyplynulo, že menovaná spoločnosť mala stavbu realizovať prostredníctvom subdodávateľských spoločností, ktoré boli v mieste ich sídla neznáme, nemali žiadnych zamestnancov ani žiadne prevádzky. Konateľ oboch spoločností bol evidovaný ako bezdomovec. Pravdivosť prehlásení, v ktorých realizáciu stavieb potvrdil, bola správcom dane v konaní spochybnená. Na faktúrach vystavených týmito spoločnosťami nebolo uvedené za vykonanie akých konkrétnych prác a dodanie akého konkrétneho tovaru sú vystavené. Neboli k nim priložené žiadne dodacie listy, súpisy vykonaných prác či preberacie protokoly. Sťažovateľka nepredložila správcovi dane ani žiadne stavebné povolenie na výstavbu zateplenej haly multifunkčného dvojskladu. Spochybnené boli aj jej tvrdenia, podľa ktorých je predmetná stavba totožná s budovou s názvom „sklad klampiarskych dielov“, označovanou ako sklad B (ďalej len „sklad B“), keďže uvedená stavba je na liste vlastníctva iného subjektu, sťažovateľka k nej nemá žiadne práva a ani generálny projektant skladu klampiarskych dielov žiadny projekt na dotknutú stavbu

vo svojej výpovedi nemenoval. Z týchto dôvodov správca dane sťažovateľke neuznal uplatnený odpočet dane.

3. Rozhodnutím č. 1100302/1/4837/2014/1042 z 8. januára 2014 Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej aj „odvolací orgán“ alebo „finančné riaditeľstvo“) rozhodnutie správcu dane potvrdilo. Odvolací orgán sa nestotožnil s tvrdením sťažovateľky, že zmluva o dielo bola uzavretá, následne na jej základe reálne došlo k dodaniu tovaru a za dodanie bolo riadne zaplatené. Uviedol, že ak by v danom prípade došlo k dodaniu tovaru, tak by sa predmetný tovar (nevyhnutne potrebný súvisiaci stavebný materiál) musel od dodávateľa k sťažovateľke nejakým spôsobom dopraviť, čo však nevyplýva ani z vyhotovených faktúr, ani z účtovníctva sťažovateľky. V daných prípadoch existujú len formálne doklady (faktúry a zmluvy), ktoré nepreukazujú materiálne plnenie, tak ako to tvrdila sťažovateľka v podanom odvolaní. Samotné predloženie faktúr nie je dôkazom o tom, že sa deklarované zdaniteľné plnenia uskutočnili, pretože technicky je možné vyhotoviť akýkoľvek doklad. Daňový subjekt bol povinný správcovi dane preukázať, že vecné plnenia nastali, tak ako sú deklarované vo faktúrach, čo sa mu nepodarilo. Aj skutočnosť, že projektant medzi projektami, ktoré vymenoval, neuviedol projekt na výstavbu zateplenej haly multifunkčného dvojskladu ani na prestavbu skladu B, podľa odvolacieho orgánu potvrdzuje zistenia správcu dane, že žiadna takáto stavba nebola realizovaná. Odvolací orgán tiež vysvetlil, prečo rozsudky Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“), na ktoré odkazovala sťažovateľka, neboli na danú vec aplikovateľné. Odvolací orgán v závere konštatoval, že aj keď dokazovanie v daňovom konaní vedie správca dane, dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte [§ 24 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov]. V rámci dokazovania posudzuje správca dane závažnosť jednotlivých dôkazných prostriedkov a je tiež v jeho právomoci posúdiť ich vierohodnosť. Na základe už uvedených skutočností odvolací orgán dospel k názoru, že záver správcu dane zodpovedá zásadám správneho uváženia. Sťažovateľka počas výkonu daňovej kontroly nepredložila žiadne dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia, čo znamená, že neuniesla dôkazné bremeno, keď sa jej právne relevantným spôsobom nepodarilo preukázať prijatie zdaniteľných obchodov deklarovanych vo faktúrach

od dodávateľa [REDACTED], ktorých vierohodnosť a pravdivosť bola správcom dane spochybnená. V danom prípade nepostačovalo iba predloženie prijatých faktúr, účtovných dokladov a zmlúv, prijatie zdaniteľného plnenia bolo potrebné preukázať nielen po formálnej, ale aj po obsahovej stránke. Správca dane v rámci daňovej kontroly získal oprávnené pochybnosti o tom, či boli predmetné zdaniteľné obchody dodané a podľa platnej legislatívy nebol povinný dokazovať ich nedodanie. Preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia osobou uvedenou v predloženej faktúre, pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, je povinnosťou daňového subjektu. V tejto súvislosti odvolací orgán dal do pozornosti rozsudok najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2 Sžf 4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím ústavného súdu č. k. III. ÚS 78/2011-17 z 23. februára 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva: *„Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona o DPH). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu, ktorý disponuje svojim právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil; preto je jeho povinnosťou preukázať, 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. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.“* Odvolací orgán uzavrel, že správca dane sa v odôvodnení rozhodnutia vysporiadal so všetkými skutkovými aj právnymi otázkami, ktoré majú význam pre posúdenie rozporných zdaniteľných obchodov a vo vydanom rozhodnutí uviedol zákonné ustanovenia, na základe ktorých dospel v danej veci k správne právnemu záveru. V danom prípade správca dane dodržal zásadu ekonomického dosahu právneho úkonu na daň, t. j. hodnotil právne úkony podľa skutočného obsahu. Skutočným obsahom v danom obchodnom prípade bolo iba profitovať na odpočítaní dane z pridanej hodnoty za zdaniteľný obchod, s cieľom získať daňovú výhodu, čo je v rozpore s platnou legislatívou.

4. Proti rozhodnutiu finančného riaditeľstva podala sťažovateľka žalobu na krajskom súde v Bratislave (ďalej len „krajský súd“). Krajský súd dospel v rozsudku č. k. 2 S 61/2014-93 z 30. septembra 2015 k záveru, že rozhodnutie finančného riaditeľstva je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov, a preto ho zrušil a vrátil mu vec na ďalšie konanie. Poukázal na to, že finančné riaditeľstvo úspešne nespochybnilo existenciu predmetu zdaniteľného obchodu - t. j. stavby. Odvolací orgán si podľa krajského súdu vytvoril nesprávny záver o tom, že realnosť dodania zdaniteľného plnenia bola spochybnená zistením, že dodávateľ a subdodávatelia žalobcu takéto dodanie nemohli uskutočniť. Samotná skutočnosť, že v preskúmvanej veci nebolo plnenie poskytnuté žalobcovi skutočne vykonané dodávateľom stavby uvedeným na faktúrach alebo jeho subdodávateľmi, ešte nepostačuje na vylúčenie práva na odpočet, na ktoré má žalobca nárok. Podľa krajského súdu existovali dva varianty právneho posúdenia, ktoré záviseli od skutočného stavu veci zisteného pri daňovej kontrole, a to 1) že je objektívne preukázané, že zdaniteľné obchody neprebehli vôbec, že plnenia deklarované v dôkazoch produkovaných žalobcom mu neboli nikdy dodané, čo by znamenalo, že žalobca bol súčasťou skupiny vzájomne prepojených platiteľov dane, pričom títo vykonali viac súvisiacich plnení, ktoré ako celok vytvorili umelú situáciu, ktorej jediným cieľom bolo vytvoriť podmienky potrebné na vrátenie DPH zaplatenej na vstupe, alebo 2) že zdaniteľné obchody síce prebehli, avšak žalobca bol súčasťou reťazca firiem, v ktorom sa vyskytol daňový podvod, resp. iná nezákonnosť; v takom prípade mohli daňové orgány zamietnuť žalobcovi právo odpočítať hodnotu zaplatenej DPH, avšak len za predpokladu, že tieto orgány objektívne preukázali, že žalobca vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce nárok na odpočet dane je súčasťou daňového podvodu zo strany osoby vystavujúcej faktúru alebo iného predchádzajúceho subjektu dodávateľského reťazca (napr. rozsudok Súdneho dvora vo veci C-80/11 z 21. 6. 2012 – Mahagében a Dávid, čl. 50). Z administratívneho spisu podľa krajského súdu nevyplývalo, že by daňové orgány zisťovali na mieste stavby, či žalobcom deklarovaná dodávka stavebných prác, tovaru a súvisiacich služieb bola naozaj uskutočnená, ale vychádzali len zo skutočnosti, že deklarované plnenia obsahovo nekorešponujú so stavebnými a kolaudačnými rozhodnutiami týkajúcimi sa predmetného objektu. Skutočnosť, že žalobca nepredložil správcovi dane stavebné povolenie, v ktorom by bola osobitne povolená stavba „zateplenej multifunkčnej haly“,

nemohla v zmysle zákona o DPH byť jediným právne relevantným argumentom pre konštatovanie, že sa predmetný zdaniteľný obchod neuskutočnil. Takýmto argumentom by bolo len zistenie, že sa jednotlivé súčasti dodávky podľa už opísanej zmluvy o dielo v priestoroch žalobcu nenachádzajú (nenachádzali) – že neexistuje zateplený multifunkčný dvojsklad. Či túto skutočnosť daňové orgány zisťovali, z preskúmaných rozhodnutí ani z administratívneho spisu nevyplýva. Pokiaľ teda daňové orgány v konaní nepreukázali, že zdaniteľné obchody vôbec neprebehli, pokiaľ nepreukázali neexistenciu predmetných zdaniteľných plnení, bolo z ich strany potrebné objektívne preukázať, že žalobca vedel alebo mal vedieť, že uvedené plnenia zakladajúce nárok na odpočet DPH sú súčasťou daňového podvodu. V preskúmanom konaní však podľa krajského súdu nebolo relevantným spôsobom spochybnené, že dodávky (zdaniteľné obchody) prebehli tak, ako sa uvádza na predmetných faktúrach a ani nebolo dokázané, že sťažovateľka vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenia zakladajúce nárok na odpočet DPH, sú súčasťou daňového podvodu. S poukazom na už uvedené dôvody dospel krajský súd k záveru, že žaloba je dôvodná.

5. Najvyšší súd na podklade odvolania finančného riaditeľstva preskúmal rozsudok krajského súdu a ústavnou sťažnosťou napadnutým rozsudkom ho zmenil tak, že žalobu sťažovateľky proti finančnému riaditeľstvu zamietol. Podstatou podaného odvolania bola podľa najvyššieho súdu otázka, či *„na základe podkladov predložených žalobcom počas daňovej kontroly boli dostatočne preukázané skutočnosti opodstatnene nasvedčujúce záveru, že zdaniteľné plnenie sa uskutočnilo, t.j. otázka správneho zistenia rozhodujúcich skutočností a dostatočného rámca podkladov pre naplnenie zásady materiálnej pravdy v ďalšom procese aplikácie hmotného práva“*. Najvyšší súd úvodom konštatoval, že *„[p]ri uplatňovaní práva na odpočítanie DPH z dodávky alebo z iných činností týkajúcich sa stavby (§ 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z.) je nielen logické ale aj celkom legitímne (prirodzené) požadovať od daňového subjektu (na rozdiel od stanoviska žalobcu vyplývajúceho z vyjadrenia k odvolaniu - vid' bod č. 24), že žalobca ako stavebník bude disponovať odbornou ako aj úradnou stavebnou dokumentáciou a znalosťou, kde a ako sa dotknuté stavebné činnosti vykonávali“*. Správca dane teda pri pochybnostiach, či vôbec deklarovaná stavba multifunkčného dvojskladu existuje, správne očakával, že *„žalobca,*

ktorý o sebe tvrdí, že bol stavebníkom pri uvedenej stavbe multifunkčného dvojskladu, unesie dôkazné bremeno a predloží relevantné dôkazy nielen o oprávnení vykonávať stavbu ... ďalej o zabezpečení a priebehu stavby (stavebný denník, výdavky s prevozom alebo zaobstaraním stavebného materiálu, certifikáty a protokoly zo skúšok), jej ukončení ako aj o jej existencii“. Najvyšší súd v tejto súvislosti poukázal na zistenia daňových orgánov, podľa ktorých sťažovateľka v daňovom konaní poukazovala iba na stavebné a užívacie povolenia, ktoré však neboli vystavené na ňu ako stavebníka, ale na subjekt s označením [REDAKOVANÉ]. Uvedené zistenia sa prejavili aj pri preverení vlastníckych vzťahov k stavbám nachádzajúcim sa v spornom komplexe budov. V uvedenej súvislosti správca dane vykonal výsluch generálneho projektanta, z ktorého výpovede vyplynulo, že medzi ním vymenovanými projektmi, ktoré pre spoločnosť [REDAKOVANÉ] [REDAKOVANÉ] vyprojektoval, neuvádzal výstavbu multifunkčného dvojskladu. To podľa najvyššieho súdu potvrdzovalo pochybnosti finančného riaditeľstva, že nebolo preukázané ani projekčné zrealizovanie takejto stavby. Na základe uvedených skutočností bol podľa najvyššieho súdu „žalobca povinný na preukázanie svojich tvrdení (dôkazné bremeno) predložiť správcovi dane platnú stavebnú (projektovú) dokumentáciu, v zmysle ktorej mal dodávateľ stavby aj stavbu vykonať, a s jej pomocou mal správcovi dane na mieste (v teréne) preukázať, kde sa uvedená stavba (multifunkčný dvojsklad) aj nachádza“. Najvyšší súd uzavrel, že „[d]aňovo - účtovné doklady, ako sú faktúry, dodacie a príjmové listy, potvrdené protokoly o vykonaní prác či zhotovení diela, prepravné dokumenty, potvrdenia z mýtného systému a iné, sú na jednej strane významnými dôkaznými prostriedkami pre oblasť súkromného práva, ale na druhej strane ide o listiny s daňovo-právnym charakterom, ktoré sú iba logickým následkom (záznamom udalostí), ktoré vytvárali a formovali obsah a charakter toho ktorého zdaniteľného obchodu, pri realizácii ktorého správca dane absentoval. Preto, ak správcovi dane vzniknú pochybnosti, že určitá udalosť (časť) zdaniteľného obchodu sa nezrealizovala, potom je dôkazným bremenom, ktoré má oporu v hore uvedenej zásade poctivého obchodného styku v spojení s pravidlom obozretného podnikania, žalobcu ako daňového subjektu v súlade s § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z. preukázať, že nielen v spochybnenej časti sa zdaniteľný obchod zrealizoval ale aj jeho výsledky použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ.“.

6. Najvyšší súd uviedol, že sťažovateľka neunesla dôkazné bremeno a nepredložila správcovi dane „relevantné dôkazné prostriedky vo forme povinnej stavebnej a inej dokumentácie (najmä projekt stavby v zmysle § 45 ods. 2 Stavebného zákona potrebný na vydanie stavebného povolenia vrátane statických a dynamických výpočtov konštrukcií stavieb, rozhodnutia v stavebnom konaní, stavebný denník v rozsahu vymedzenom v § 46d stavebného zákona či atesty pre nebezpečné zariadenia), ktoré by preukázali podiel dodávateľa stavby na stavbe, resp. jej samotnú existenciu v tom rozsahu, v akom bola dohodnutá a následne mala byť prevzatá žalobcom na základe nižšie uvedeného preberacieho protokolu z 26. 11. 2010“. Najvyšší súd preto na rozdiel od krajského súdu musel „potvrdiť preskúmateľnosť záverov napadnutého rozhodnutia o tom, že vo vzťahu k uplatnenému právu na odpočítanie DPH za zabezpečenie stavebných prác, poddodávok a HIM v zmysle zmluvy o dielo zo 16. 02. 2010 žalobca nepreukázal, že u dodávateľa stavby a jeho subdodávateľov nevznikla daňová povinnosť v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z., nakoľko žalobca nepreukázal, že zdaniteľný obchod dodávateľ stavby uvedený ako platiteľ na faktúre zrealizoval, a tým nemohol vzniknúť ani nárok na odpočítanie dane u žalobcu“. Na základe uvedených právnych názorov sa najvyšší súd nemohol stotožniť so záverom krajského súdu, podľa ktorého keďže nebolo spochybnené, že predmet dodávky (priestorová prestavba dvojskladu) existuje, je nutné v zmysle početnej judikatúry Súdneho dvora požadovať od finančného riaditeľstva, aby preukázalo u sťažovateľky ako zdaniteľnej osoby vedomosť o tom, že plnenie zakladajúce právo na odpočet dane bolo súčasťou podvodu.

7. Najvyšší súd sa nestotožnil s aplikáciou judikatúry Súdneho dvora na skutkový stav v prerokovávanej veci tak, ako ju vykonal krajský súd. Predovšetkým zdôraznil, že „správny súd alebo správca dane nie je zaťažovaný inkvizičnou povinnosťou v realite zisťovať, ktorá z existujúcich nehnuteľností na hore uvedenej adrese bola deklarovateľnými zdaniteľnými obchodmi žalobcu dotknutá. Doktrínu zneužitia práva je v zmysle citovaného rozhodnutia Súdneho dvora vo veci *Max Pen* (sp. zn. C-18/13, marginálny bod č. 22) možné v súdnom konaní aplikovať iba v prípade, ak je preukázané, že zdaniteľné obchody prebehli a ich materiálne výsledky reálne existujú. Avšak v preskúmvanej veci žalobca relevantne v realite nepreukázal, ktorá z existujúcich nehnuteľností na adrese [REDACTED]

██████████ bola predmetom zdaniteľného obchodu s jeho dodávateľom. Jediným relevantným zistením bolo to, že žalobca objekt zmluvného plnenia, t. j. stavbu, opísal ako multifunkčný dvojsklad.“. Ďalšími podmienkami, ktoré uvedený rozsudok Súdneho dvora neodmysliteľne a kumulatívne spája s právom na odpočítanie dane, sú, že žalobca ako osoba dotknutá zdaniteľným obchodom je zdaniteľnou osobou v zmysle tejto smernice, využíva uvedené tovary a služby zakladajúce toto právo na výstupe pre potreby svojich vlastných zdaniteľných obchodov (plnení), a na vstupe musia byť tieto tovary a služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou. Najvyšší súd následne uvádza, že „[p]okiaľ splní daňový subjekt uvedené podmienky, podľa Súdneho dvora právo na odpočítanie dane nemôže byť v zásade zamietnuté. Avšak boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam, ako cieľ uznaný a podporovaný Smernicou č. 2006/112, je podľa Súdneho dvora dôvodom, prečo sa osoby podliehajúce súdnej právomoci nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovolávať noriem práva Únie vrátane práva na odpočet DPH.“. Keďže sťažovateľka v preskúmvanej veci existenciu multifunkčného skladu, ale aj jeho využitie relevantným spôsobom nepreukázala, musel najvyšší súd v zmysle hore citovanej judikatúry Súdneho dvora potvrdiť záver finančného riaditeľstva, že žalobca podmienky na odpočítanie dane nespĺnil.

8. Najvyšší súd v závere napadnutého rozhodnutia uviedol, že „v preskúmvanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 2 O. s. p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by týmto postupom bol porušený verejný záujem (vo veci prebehlo na prvom stupni súdne pojednávanie, pričom účastníkom bola daná možnosť sa ho zúčastniť), a hoci išlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O. s. p. (úprava daňového konania je spojená s verejnoprávnymi vzťahmi), tak v odvolacom konaní na základe mu dostupných informácií z pripojeného priestupkového spisu Najvyšší súd dospel k záveru, že nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O. s. p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť“.

9. Sťažovateľka v úvode ústavnej sťažnosti rekapituluje priebeh konania pred správными orgánmi a všeobecnými súdmi. Následne poukazuje na relevantnú judikatúru Súdneho dvora (rozhodnutie C-80/11 z 21. 6. 2012 vo veci Mahagében a Dávid,

C-285/11 zo 6. 12. 2012 vo veci Bonik a rozhodnutie C-18/13 z 13. 2. 2014 vo veci Maks Pen) a zhŕňa jej závery. Z rozhodnutia C-285/11 zo 6. decembra 2012 vo veci Bonik podľa sťažovateľky vyplýva, že „[n]a odpočítanie je potrebné, aby dotknutá osoba bola jednak zdaniteľnou osobou v zmysle tejto smernice a jednak, aby zdaniteľná osoba využívala uvedené tovary a služby zakladajúce toto právo na výstupe pre potreby svojich vlastných zdaniteľných plnení a na vstupe musia byť tieto tovary a služby poskytnuté inou zdaniteľnou osobou (rozsudok Bonik, bod 29). Ak sú tieto podmienky splnené, právo na odpočítanie dane nemôže byť v zásade zamietnuté.“. Podľa názoru sťažovateľky v jej prípade podmienky splnené boli, keďže predmet plnenia bol jednoznačne preukázateľný a zistiteľný, čo preukazovala listinnými dôkazmi, predovšetkým faktúrami, zmluvami, preberacím protokolom. Plnenie bolo poskytnuté spoločnosťou [REDACTED], čo bolo doložené listinnými dôkazmi. V posudzovanom prípade navyše dodávateľ sťažovateľky, ako aj následní subdodávatelia potvrdili, že k dodaniu došlo tak, ako bolo deklarované a preukázané sťažovateľkou. Nesplnenie si daňovej povinnosti iného subjektu, navyše subjektu, s ktorým sťažovateľka ani nebola v priamom zmluvnom vzťahu, nemôže byť sťažovateľke ako daňovému subjektu na ťarchu. Sťažovateľka taktiež nemá zákonnú možnosť sledovať alebo overovať plnenie si daňových povinností svojich dodávateľov či dokonca následných subdodávateľov. Obstaranie stavby cez generálneho dodávateľa, ktorý si následne zabezpečuje čiastkové dodávky ďalšími subdodávateľmi, predstavuje bežnú prax v oblasti stavebníctva, a nie je technicky ani právne možné, aby sťažovateľka ako objednávateľ kontrolovala personálne alebo technické kapacity týchto subjektov. Pre sťažovateľku ako objednávateľa je podstatné, či dielo bolo zhotovené riadne a včas, t. j. v zmysle podmienok zmluvy o dielo a či následne zaplatila zhotoviteľovi, s ktorým má uzatvorenú zmluvu o dielo, dojednanú cenu diela. Obe tieto skutočnosti sa preukázateľne stali. Sťažovateľka ďalej poukazuje na rozhodnutie C-80/11 z 21. júna 2012 vo veci Mahagében a Dávid, z ktorého podľa nej vyplýva, že „[d]aňový orgán nie je oprávnený zamietnuť právo na odpočet dane z dôvodu, že sa zdaniteľná osoba neubezpečila, že osoba, ktorá vystavila faktúru vzťahujúcu sa na tovar, na základe ktorej sa požaduje vykonanie nároku na odpočet dane, splňala podmienky zdaniteľnej osoby, že disponovala predmetným tovarom a bola schopná ho dodať a že si splnila svoju povinnosť podať daňové priznanie a uhradiť DPH, alebo z dôvodu, že uvedené zdaniteľná osoba nemá okrem danej faktúry iné

dokumenty, ktorých povaha by preukazovala, že uvedené podmienky boli splnené, (bod. 51)“. Pokiaľ ide o doklady predložené správcovi dane zo strany sťažovateľky, tieto sú podľa nej po právnej stránke perfektné, teda spĺňajúce všetky podstatné náležitosti, ktoré právny poriadok pre tento typ dokumentov vyžaduje. Samotná jednoduchosť zmluvy alebo absencia stavebných denníkov, na ktorú poukazoval správca dane, nepredstavuje dôkaz, usvedčujúci sťažovateľku z protiprávneho konania. Nakoniec z rozhodnutia C-18/13 z 13. februára 2014 vo veci Maks Pen podľa sťažovateľky vyplýva, že *„zdaniteľná osoba si nemôže odpočítať DPH, ktorá je uvedená na faktúrach vystavených dodávateľom v prípade, ak sa ukáže, že hoci bolo dodanie uskutočnené - čo v tomto prípade preukázateľne bolo, no v skutočnosti nebolo vykonané ani dodávateľom, ani jeho subdodávateľom, avšak až za súčasného splnenia dvoch podmienok, a to, že: 1) táto skutočnosť predstavuje podvodné konanie a 2) preukáže sa, že vzhľadom na objektívne skutočnosti predložené daňovými úradmi zdaniteľná osoba vedela alebo mala vedieť, že uvedené plnenie zakladajúce právo na odpočet dane bolo súčasťou podvodu, pričom príslúcha vnútroštátnemu súdu túto skutočnosť overiť“.* V posudzovanom prípade podľa sťažovateľky nedošlo k preukázaniu ani jednej z týchto podmienok, pričom tieto podmienky nielenže neboli preukázané, ale neboli ani v rámci správneho konania posudzované.

10. K zásahu do práv sťažovateľky podľa jej názoru došlo v dôsledku arbitrárnosti a svojvoľnosti napadnutého rozhodnutia. Najvyšší súd podľa nej neaplikoval právne závery vyplývajúce z rozsudkov Súdneho dvora, na ktoré v priebehu konania poukázala, na skutkový stav, a to napriek tomu, že právne otázky riešené v tomto konaní (právo na odpočet a nevyhnutné predpoklady na jeho vznik, dôkazné bremeno na strane správcu dane pri preukazovaní miery účasti zdaniteľnej osoby na daňovom podvode) boli jednoznačne zodpovedané už citovanou judikatúrou Súdneho dvora. Takýto odmietavý prístup k aplikácii rozhodovacej praxe Súdneho dvora najvyšší súd odôvodnil nepreukázaním existencie stavieb, čo však nebolo v konaní sporné, pretože sťažovateľka ich existenciu preukázala početnými listinnými dôkazmi. Takýto extrémny nesúlاد právnych záverov najvyššieho súdu so skutkovými zisteniami krajského súdu a výklad, ktorý je v značnom nesúlade s obsahom súdnej praxe (odklon od ustálenej judikatúry Súdneho dvora), bez toho, aby boli dostatočne odôvodnené, považuje sťažovateľka

za prejav arbitrárnosti zo strany najvyššieho súdu, ktorá zakladá nepreskúmateľnosť, a teda i protiústavnosť vydaného rozhodnutia. Ďalej podotýka, že najvyšší súd tým, že zmenil rozsudok krajského súdu na základe odlišného hodnotenia dôkazov vykonaných krajským súdom, a to bez toho, že by ho sám zopakoval, porušil zásadu ústnosti a priamosti, v zmysle ktorej vykonáva dokazovanie súd, ktorý rozhoduje vo veci, a to na pojednávaní, na ktoré predvolá účastníkov. Porušil tiež zásadu zákazu prekvapivého rozhodnutia, keďže sťažovateľka nebola oboznámená s predbežným názorom odvolacieho súdu.

11. Sťažovateľka žiada v závere ústavnej sťažnosti o odklad vykonateľnosti rozhodnutia, keďže existuje hrozba, že správca dane vyrubenu daň v blízkej budúcnosti začne vymáhať prostredníctvom exekučného konania. Súčasne je toho názoru, že správca dane ani žiadny iný subjekt nebude odkladom vykonateľnosti rozsudku nijakým spôsobom dotknutý, zatiaľ čo výkon exekúcie môže negatívne zasiahnuť do výkonu jej podnikateľskej činnosti.

12. S ohľadom na už uvedené sťažovateľka žiada, aby ústavný súd nálezom takto rozhodol:

„1. Rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 30. 05. 2017, spis. zn. ISžf/35/2016 bolo porušené základné právo sťažovateľa, upravené v čl. 46 ods. 1 a čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky a v čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

2. Ústavný súd Slovenskej republiky Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 30. 05. 2017, spis. zn. ISžf/35/2016 zrušuje a vec vracia na ďalšie konanie.

3. Sťažovateľovi priznáva náhradu trov právneho zastúpenia vo výške 374,80 Eur, ktoré zaplatí Najvyšší súd Slovenskej republiky na účet jeho právneho zástupcu v lehote 1 mesiaca.“

II.

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

15. O zjavnej neopodstatnenosti sťažnosti možno hovoriť vtedy, ak namietaným rozhodnutím, opatrením alebo iným zásahom orgánu verejnej moci nemohlo vôbec dôjsť k porušeniu základného práva alebo slobody, ktoré označil sťažovateľ, a to buď pre nedostatok vzájomnej príčinnej súvislosti medzi označeným rozhodnutím, opatrením alebo iným zásahom orgánu verejnej moci a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých sa namietalo, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnenú sťažnosť preto možno považovať tú, pri predbežnom prerokovaní ktorej ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (porov. napr. I. ÚS 105/06, II. ÚS 66/2011, III. ÚS 155/09, IV. ÚS 35/02). Za zjavne neopodstatnený v už uvedenom zmysle považoval ústavný súd aj návrh sťažovateľky.

16. 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. 47 ods. 3 všetci účastníci sú si v konaní podľa odseku 2 rovní.

Podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch.

17. Podľa konštantnej judikatúry ústavný súd nie je súčasťou systému všeobecných súdov, ale podľa čl. 124 ústavy je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti. Ústavný súd už v rámci svojej judikatúry vyslovil, že obsahom základného práva na súdnu ochranu zaručeného v čl. 46 ods. 1 ústavy 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. Pokiaľ ide o medze zasahovania ústavného súdu do rozhodovacej činnosti všeobecných súdov, ústavnému súdu neprislúcha hodnotiť správnosť skutkových záverov, či právneho posúdenia veci všeobecnými súdmi, pretože nie je prieskumným súdom, nadriadeným súdom a ani ochrancom zákonnosti (obdobne napr. II. ÚS 1/95, II. ÚS 71/07, III. ÚS 26/08, I. ÚS 115/02, I. ÚS 12/05, I. ÚS 382/06, I. ÚS 88/07).

18. Sťažovateľka v ústavnej sťažnosti vznáša dve skupiny námietok. Po prvé tvrdí, že najvyšší súd sa neodôvodnene odklonil od stabilnej judikatúry Súdneho dvora, čo činí jeho rozhodnutie arbitrárnym, a teda protiústavným. Po druhé mal najvyšší súd porušiť zásadu priamosti a ústnosti rozhodovania tým, že vyhodnotil dôkazy odlišne od krajského súdu, pričom tieto dôkazy nezopakoval, pričom jeho rozhodnutie je zároveň prekvapivým, keďže sťažovateľka nemohla jeho náhľad na vec očakávať.

19. Sťažovateľka sa v konaní dožadovala aplikácie právnych záverov Súdneho dvora, podľa ktorých v prípade, že bolo zdaniteľné plnenie preukázateľne uskutočnené, no v skutočnosti nebolo vykonané ani dodávateľom ani subdodávateľom, môže byť nárok na odpočet zamietnutý len za podmienky, že sa preukáže, že išlo o súčasť podvodného jednania, o čom zdaniteľná osoba vedela alebo mala vzhľadom na okolnosti vedieť. To v jej prípade dokázané nebolo. Ako jej však ozrejnil odvolací orgán, ako aj najvyšší súd, v tomto prípade neboli uvedené závery aplikovateľné. Pre ich aplikáciu totiž musí byť

najprv splnená hypotéza, že bolo uskutočnenie zdaniteľného plnenia (teda v tomto prípade realizácia stavby) preukázané. Najvyšší súd k tomu uviedol, že „[d]oktrínu zneužitia práva je v zmysle citovaného rozhodnutia Súdneho dvora vo veci *Max Pen* (sp. zn. C-18/13, marginálny bod č. 22) možné v súdnom konaní aplikovať iba v prípade, ak je preukázané, že zdaniteľné obchody prebehli a ich materiálne výsledky reálne existujú. Avšak v preskúmvanej veci žalobca relevantne v realite nepreukázal, ktorá z existujúcich nehnuteľností na adrese [REDAKOVANÉ] bola predmetom zdaniteľného obchodu s jeho dodávateľom.“. K rovnakému záveru dospeli aj finančné orgány. Pokiaľ teda sťažovateľka v ústavnej sťažnosti uvádza, že existencia predmetu plnenia bola jednoznačne preukázaná listinnými dôkazmi, predovšetkým faktúrami, zmluvami, preberacím protokolom a výsluchmi dodávateľa a subdodávateľov, ide o jej pohľad na vec, ktorý však nebol rozhodujúcimi orgánmi akceptovaný. Spomínané listinné podklady neboli s ohľadom na ich spochybnenie zo strany finančných orgánov dostačujúce, pričom sťažovateľka nepredložila ďalšie relevantné dôkazy. Finančné orgány a následne aj najvyšší súd teda dospeli k záveru, že sťažovateľka v tomto smere neunesla svoje dôkazné bremeno, teda nepreukázala existenciu predmetu zdaniteľného plnenia. Jej námietky uplatnené v ústavnej sťažnosti teda nie je možné hodnotiť inak, než že sa sťažovateľka po ústavnom súde dožaduje prehodnotenia skutkových zistení, ku ktorým dospeli finančné orgány a s ktorými sa stotožnil aj najvyšší súd. Tým však stavia ústavný súd do role ďalšej prieskumnej inštalácie, ktorá mu neprislúcha.

20. Z napadnutých rozhodnutí je zrejmé, že správne orgány, ako aj najvyšší súd sa otázkou unesenia dôkazného bremena riadne zaoberali, pričom svoje závery podrobne odôvodnili. Východisko ich argumentácie, podľa ktorého v prípade správcom dane preukázaných pochybností o uskutočnení zdaniteľných plnení prechádza dôkazné bremeno na daňový subjekt, je možné považovať za ústavne konformné. Takýto zásah do autonómie jednotlivca je totiž odôvodnený verejným záujmom na stanovení, vymeraní a výbere dane. Rozhodujúce orgány pritom v posudzovanom prípade neprekročili medze, ktoré pre výber daní stanoví zákon. Na daňový subjekt nekládli príliš reštriktívne požiadavky, keďže od sťažovateľky požadovali preukázanie výlučne tých skutočností, ktoré sa viazali k jej daňovej povinnosti (teda preukázanie skutočností, ktoré sama v daňovom konaní

tvrdila). Ako v tejto súvislosti poznamenal najvyšší súd, „*je nielen logické ale aj celkom legitímne (prirodzené) požadovať od daňového subjektu... že žalobca ako stavebník bude disponovať odbornou ako aj úradnou stavebnou dokumentáciou a znalosťou, kde a ako sa dotknuté stavebné činnosti vykonávali*“. Ani ústavný súd nepovažuje závery správnych orgánov odobrené najvyšším súdom za svojvoľné či inak vybočujúce z ústavne právnych limitov. Uvedené závery neboli v rozpore ani so sťažovateľkou citovanou judikatúrou Súdneho dvora, keďže pre ich aplikáciu neboli v danej veci naplnené všetky hypotézy.

21. Pokiaľ ide o tvrdenie sťažovateľky, že jej nemôže byť na ujmu nesplnenie si daňovej povinnosti iného subjektu (v tomto prípade subdodávateľských spoločností), v tom je možné dať jej za pravdu. Avšak k takejto situácii v posudzovanej veci nedošlo. Sťažovateľke bolo pripísané na ťarchu jedine neunesenie dôkazného bremena vo vzťahu k existencii uplatneného zdaniteľného plnenia (stavby). Z rozhodnutí vyplýva, že zistenie o nesplnení daňovej povinnosti subdodávateľských spoločností bolo len jednou z indícií, ktorá viedla k spochybneniu sťažovateľkinho tvrdenia, že k zdaniteľnému plneniu došlo spôsobom uvedeným na faktúrach, a následnému prenosu dôkazného bremena. Ani táto námietka teda nemá potenciál akokoľvek (tým menej v ústavnej rovine) spochybníť napadnuté rozhodnutie.

22. Sťažovateľka ďalej tvrdí, že najvyšší súd porušil zásadu ústnosti a priamosti, v zmysle ktorej vykonáva dokazovanie na pojednávaní súd, ktorý rozhoduje vo veci, a tiež zásadu zákazu prekvapivého rozhodnutia. Ústavný súd v tejto súvislosti poukazuje na špecifickú povahu správneho súdnictva, ktorého účelom je kontrola verejnej správy, a nie nahrádzanie jej rozhodovania. Pri definovaní role súdu v oblasti zisťovania skutkového stavu je treba mať na pamäti princíp del'by moci medzi výkonnou mocou (v tomto prípade stelesnenou správnymi orgánmi) a súdnou mocou. Nie je možné, aby súd v správnom súdnictve „*viedol dokazovanie v obvykle chápanom zmysle, totiž ako prostriedok zistenia skutkového stavu v správnej veci, takto vykonané dôkazy (popr. spolu s dôkazmi už vykonanými v konaní pred správnym orgánom) by sám hodnotil a vyvodzoval z takto zisteného skutkového stavu právne úvahy, ktoré by viedli k rozhodnutiu o veci samej. Súd by tak rozhodoval o právach a povinnostiach fyzických či právnických osôb vo veciach, ktoré*

sú kompetenčným zákonodarstvom zverené orgánom exekutív; pri existencii generálnej prieskumnej klauzule by sa tak stala deľba moci medzi justíciou a exekutívou iluzórna.“ (pozn. slovenský preklad – ústavný súd; Mazanec, M. Ještě k otázkám přezkumu správních rozhodnutí soudy, Bulletin advokacie č. 1/1998, s. 8). Konanie na správnom súde nie je pokračovaním správneho konania. Súd teda vykonáva dokazovanie iba veľmi výnimočne, a to najmä s cieľom verifikovať dôkazy vykonané v správnom konaní (pozri napr. rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 8 Sžo 150/2009 z 28. januára 2010). Správny súd sa pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v zásade obmedzí na otázku, či vykonané dôkazy, z ktorých správny orgán vychádzal, nie sú pochybné a či umožňujú urobiť skutkový záver, ku ktorému dospel správny orgán (rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 2 Sžo 133/2007 z 1. augusta 2008).

23. V posudzovanom prípade dospel krajský súd k záveru, že správnymi orgánmi zhromaždené dôkazy neumožňovali vyvodit' skutkové, a následne právne závery, ku ktorým tieto orgány dospeli. V dôsledku toho zrušil rozhodnutie odvolacieho finančného orgánu pre nepreskúmateľnosť, pričom mu uložil povinnosť doplnit' dokazovanie v naznačenom smere. Krajský súd pritom vychádzal z právneho názoru, podľa ktorého mal správca dane povinnosť dokázať neexistenciu zdaniteľného plnenia. Najvyšší súd sa s týmto názorom nestotožnil, pričom dal za pravdu odvolaciemu finančnému orgánu. Podľa názoru najvyššieho súdu nebol správny orgán zaťažený inkvizičnou povinnosťou v realite zisťovať, ktorá z existujúcich nehnuteľností bola deklaroványmi zdaniteľnými obchodmi sťažovateľky dotknutá (pozri bod 59 napadnutého rozhodnutia najvyššieho súdu). Nebol ani povinný vyhľadávať predmet zdaniteľného plnenia v teréne (bod 44 napadnutého rozhodnutia najvyššieho súdu). Podľa názoru najvyššieho súdu to bola sťažovateľka, ktorá bola povinná preukázať, že k zdaniteľnému plneniu skutočne došlo, pričom toto úspešne nepreukázala. Najvyšší súd považoval v tomto smere rozhodnutie správnych orgánov za preskúmateľné. V závere rozhodnutia uviedol, že vo veci nebolo potrebné vykonať dokazovanie, keďže vychádzal z informácií administratívneho spisu. Ani z napadnutého rozhodnutia nevyplýva, že by si najvyšší súd pre svoje rozhodnutie vyžiadal, zadovážil a vykonal dôkaz, ktorý nebol súčasťou administratívneho spisu. Sťažovateľka ani na žiaden takýto konkrétny dôkaz nepoukázala, vo svojej sťažnosti sa obmedzila len na všeobecné

konštatovanie, že najvyšší súd „*vykonával dokazovanie*“. Už uvedené pre rozhodnutie podstatné závery najvyššieho súdu však nevyplývajú z dokazovania v konaní pred týmto súdom, ale z právneho hodnotenia obsahu administratívneho spisu v rámci prieskumného konania. Pokiaľ ide o tvrdenú prekvapivosť rozhodnutia, ani tu ústavný súd nemôže dať za pravdu sťažovateľke. Najvyšší súd sa vo svojom rozhodnutí stotožnil so závermi správnych orgánov, s ktorými bola sťažovateľka počas konania nepochybne oboznámená. Aj tieto námietky sťažovateľky sú preto zjavne neopodstatnené.

24. K namietanému porušeniu práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru ústavný súd poukazuje na judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“), podľa ktorej uvedené ustanovenie nie je aplikovateľné na rozhodovanie vo veciach daňových, pretože tieto tvoria súčasť jadra výsad verejnej moci (pozri rozsudky veľkej komory ESLP vo veciach Jussila proti Fínsku z 23. 11. 2006, č. 73053/01, bod 29, alebo Ferrazzini proti Taliansku z 12. 7. 2001, č. 44759/98, body 24 – 25). Výnimku tvoria konania v takých daňových veciach, ktoré je možné považovať za trestné (ide o prípady, kde má uložená daňová povinnosť sankčný charakter – napr. vo forme sankčného navýšenia dane – porovnaj Jussila proti Fínsku, body 34 – 35). V posudzovanej veci správne orgány sťažovateľke neuložili sankciu za porušenie právnej povinnosti, ale vyrubili jej daň, ktorú bola povinná platiť na základe platných právnych predpisov. Nedošlo teda k uloženiu sankcie preventívno-represívneho charakteru, v dôsledku čoho nie je naplnená požiadavka druhého z troch tzv. Engelovských kritérií, ktorých naplnenie umožňuje charakterizovať vnútroštátne konanie ako konanie trestného charakteru a konštatovať aplikáciu čl. 6 ods. 1 dohovoru (Engel a ďalší proti Holandsku, rozsudok pléna ESLP z 8. 6. 1976, č. 5100/71, 5101/71, 5102/71, 5354/72 a 5370/72, bod 82). Ústavný súd teda dospel k záveru o neaplikovateľnosti čl. 6 ods. 1 dohovoru v danej veci, a preto aj túto časť ústavnej sťažnosti pri predbežnom prerokovaní odmietol ako zjavne neopodstatnenú.

25. Berúc do úvahy uvedené skutočnosti, ústavný súd rozhodol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde tak, ako to vyplýva z výroku tohto uznesenia. S ohľadom na výsledok konania o ústavnej sťažnosti ústavný súd samostatne nerozhodoval o návrhu na odklad vykonateľnosti rozhodnutia najvyššieho súdu.

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

V Košiciach 15. novembra 2017