



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 39/2021-29

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 28. januára 2021 v senáte zloženom z predsedu senátu Petra Molnára, zo sudkyne Jany Laššákovej a sudcu Ľuboša Szigetiho (sudca spravodajca) predbežne prerokoval ústavnú sťažnosť obchodnej spoločnosti CRH (Slovensko) a. s., IČO 00 214 973, Rohožník, zastúpenej advokátom JUDr. Martinom Hudákom, PhD., Hálkova 32, Bratislava, ktorou namieta porušenie základného práva podľa čl. 46 ods. 1 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 Sžfk 69/2018 z 26. mája 2020 a rozsudkom Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 1 S 85/2016 z 31. mája 2018 a takto

r o z h o d o l :

Ústavnú sťažnosť obchodnej spoločnosti CRH (Slovensko), a. s., o d m i e t a .

O d ô v o d n e n i e :

I.

Skutkový stav a sťažnostná argumentácia

1. Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 4. septembra 2020 doručená ústavná sťažnosť obchodnej spoločnosti CRH (Slovensko) a. s., IČO 00 214 973, Rohožník (ďalej len „sťažovateľka“), ktorou namieta porušenie základného práva podľa čl. 46 ods. 1 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 Sžfk 69/2018 z 26. mája 2020 (ďalej aj „napadnutý rozsudok najvyššieho súdu“) a rozsudkom Krajského súdu v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) sp. zn. 1 S 85/2016 z 31. mája 2018 (ďalej len „napadnutý rozsudok krajského súdu“).

2. Z obsahu sťažnosti a jej príloh vyplýva, že Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (ďalej len „daňový úrad“) na základe výsledkov daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie február 2009 v dôsledku nepreukázania splnenia zákonných podmienok pre oprávnené uplatnenie oslobodenia od DPH v intrakomunitárnom obchode s odberateľom so sídlom v Českej republike (konkrétne preukázanie fyzického dodania tovaru do Českej republiky, pozn.) rozhodnutím z 29. októbra 2015 určil sťažovateľke rozdiel vo výške 17 900,24 € na dani z pridanej hodnoty a znížil nadmerný odpočet DPH. Daňová kontrola prebiehala od 18. septembra 2012 do 6. mája 2015, avšak od 22. mája 2013 do 26. januára 2015 bola prerušená z dôvodu potreby medzinárodnej výmeny informácií.

3. Sťažovateľka proti tomuto rozhodnutiu podala odvolanie, o ktorom rozhodlo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „žalovaný správny orgán“) rozhodnutím zo 4. februára 2016 tak, že napadnuté rozhodnutie daňového úradu potvrdilo.

4. Správnu žalobou sa sťažovateľka domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného správneho orgánu. Krajský súd žalobu sťažovateľky zamietol napadnutým rozsudkom sp. zn. 1 S 85/2016 z 31. marca 2018 s odôvodnením, že rozhodnutie žalovaného správneho orgánu považuje za zákonné, keďže dospel k záveru, že sťažovateľka vierohodne nepreukázala rozhodujúcu podmienku pre oslobodenie od dane, že tovar bol prepravený z tuzemska do Českej republiky deklaroványm prepravcom.

5. Proti tomuto rozsudku sťažovateľka podala kasačnú sťažnosť, o ktorej rozhodol najvyšší súd napadnutým rozsudkom tak, že ju s poukazom na viazanosť relevantnou judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie v zmysle prednosti úniového práva zamietol ako nedôvodnú.

Vo vzťahu ku kasačnému dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. f) Správneho súdneho poriadku (nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku krajského súdu) vyhodnotil

v intenciách judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“), že odôvodnenie zodpovedá zákonným požiadavkám a nespôsobuje nepreskúmateľnosť rozsudku.

K dôvodu nesprávneho právneho posúdenia najvyšší súd uviedol, že názor krajského súdu o tom, že lehoty počas prerušenia daňovej kontroly neplynú, má oporu v doterajšej súdnej praxi kasačného súdu (napr. rozsudok sp. zn. 4 Sžfk 62/2018 z 2. júla 2019) a je na správcovi dane, aký spôsob výkonu daňovej kontroly zvolí (v danom prípade súhrnne za celý kalendárny rok, pozn.), rovnako ako výber zákonných postupov dokazovania a ich načasovanie vrátane medzinárodnej výmeny informácií.

Vo vzťahu k namietanej účelnosti prerušenia daňovej kontroly najvyšší súd poukázal na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie (C-349/07, C-184/05) a priamo aplikovateľné nariadenie č. 904/2010, z ktorého nevyplýva kontrolovanému daňovému subjektu právo, na ktoré sťažovateľka poukazovala (byť správcom dane informovaný o žiadostiach podávaných v rámci medzinárodnej výmeny informácií tak, aby mohol posúdiť účelnosť tohto postupu a formuláciu žiadostí o výmenu informácií, pozn.). Zo základného práva byť vypočutý pre kontrolovaný daňový subjekt nevyplýva právo zúčastniť sa výsluchu svedka uskutočňovaného dožiadaným orgánom na území iného členského štátu, a to podľa rozsudku Súdneho dvora Európskej únie sp. zn. C-276/12 z 22. októbra 2013.

Ďalšou námietkou bola dĺžka prerušenia konania. K nej najvyšší súd s poukazom na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie zo 14. mája 2020 sp. zn. C-446/18 v odôvodnení uvádza:

„58. Ako bolo vyššie uvedené (viď bod č. 39 tohto rozsudku), správca dane začal kontrolu za celé obdobie roku 2009, pričom v jednotlivých kontrolovaných zdaniteľných obdobiach zistil podľa správneho súdu pochybnosti (najmä nedostatky v obsahu CMR, resp. v realizácii dopravy tovaru pri deklarovanom IC dodaní), na ktoré mu sťažovateľ nedal riadne odpovede. Z uvedeného dôvodu pristúpil k zaslaniu žiadostí o MVI na rôzne daňové správy v závislosti od spektra odberateľov sťažovateľa. Ako bolo vyššie tiež zdôraznené, je v plnej právomoci správcu dane, aký scenár daňovej kontroly zvolí s plnou zodpovednosťou (viď bod č. 51 tohto rozsudku) za jej chybný priebeh vo forme znášania sankčných úrokov. ... Sťažovateľ a ani správca dane nemali vôbec rovnaký názor na predkladané dôkazy a na skutkové zistenia, ako aj z nich vyplývajúce žiadosti správcu dane podľa § 46

ods. 5 Daňového poriadku, aby sťažovateľ vzniknuté pochybnosti správcu dane objasnil či iným spôsobom rozptýlil. Preto nie je možné na ťarchu správcu dane pričítať to, že aj v časti nadmerného odpočtu za zdaňovanie obdobie založenej na sporných odberateľských faktúrach pokračoval v daňovej kontrole nielen počas dožiadania českej daňovej správy ale aj poslednej v poradí vybavenia, t.j. rakúskej daňovej správy...

60. Navyše až po ukončení daňovej kontroly dňa 06.05.2015, t.j. od 01. júla 2015 vstúpil do účinnosti inštitút čiastkového protokolu, ktorý reflektoval na značnú dĺžku daňových kontrol v praxi s následkom zadržovania finančných prostriedkov kontrolovaného daňového subjektu.

61. ... správca dane využíval počas postupov MVI všetky zákonné možnosti na jej riadne ukončenie. Hoc sa správcovi dane nepodarilo získať požadované informácie v lehotách stanovených v nariadení č. 904/2010, tak najmä v prípade postupu MVI s českou správou daní, ktorá trvala od 09.05.2013 do 11.12.2013, neprekročil výrazne daný 3 mesačný limit. Opačný prípad však nastal pri obdobnom postupe MVI s rakúskou daňovou správou, ktorý postup MVI trval viac ako 1,5 roka, a tam správca oprávnené použil viaceré urgencye.

62. Potom musí kasačný súd konštatovať, že pokiaľ skutočnosti zistené správcom dane počas vykonávania daňovej kontroly z predložených listinných dôkazov neosvedčujú v kontrolovanom zdaniteľnom období vykonanie dodania tovaru v rámci Európskej únie, t.j. intrakomunitárne dodanie, potom prerušenie daňovej kontroly iba z dôvodu zaslania žiadosti o vykonanie MM nie je možné v preskúmvanej veci označiť za neúčelné a ako také za nezákonné. Z uvedeného dôvodu je potom nutné túto dobu daňovej kontroly vylúčiť z celkovej doby jej vykonania na posúdenie dodržania zákonného limitu pre výkon daňovej kontroly.

64. ... Už pod č. 58 správny súd poukázal na skutočnosť, že prepravu v skutočnosti vykonala iná osoba ako dopravca uvedený na predložených CMR. O nedostatočnej obozretnosti sťažovateľa pri predložených CMR, ktoré boli neúplné a nepotvrdené, a takisto pri nepotvrdených dodacích listoch o prevzatí tovaru, svedčí jeho postoj, že si nevyžiadal ich doplnenie či opravu a ako také zaevidoval ako účtovné doklady osvedčujúce splnenie podmienok § 43 zák. č. 222/2004 Z.z. (č. 58 až 62 napadnutého rozsudku).

65. Absencia materiálo - technických podmienok u spoločnosti [REDAKOVANÉ] na obchodovanie s voľne loženým cementom, okamžitý odpredaj z pozície vlastníka tovaru na území Slovenskej republiky spoločnosti [REDAKOVANÉ] do iného členského štátu, doprava do Hodonína bez vyloženia tovaru, to všetko podľa správneho súdu nezodpovedalo dôkazom, ktoré sťažovateľ predložil na preukázanie svojho nároku na oslobodenie od dane (č. 63 až 68 napadnutého rozsudku).“

K namietanému odklonu od doterajšej súdnej praxe sa kasačný súd vyjadril podrobne v bodoch 67 až 77 napadnutého rozsudku, v ktorých sa v podstatnom uvádza:

„69. Sťažovateľom vyššie uvedené rozsudky Najvyššieho súdu, tiež Súdneho dvora (viď bod č. 22 tohto rozsudku) ako aj početne uvádzané nálezy a rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky nepochybne spadajú pod vyššie vymedzený rozsah. Výnimku tvorí sťažovateľom uvádzaný rozsudok Krajského súdu v Bratislave sp.zn. 6S 78/2016 zo dňa 10. mája 2018 s poukazom, že ide o totožnú vec.

72. K uvedeným okruhom otázok sa však kasačný súd vyššie, pri časti týkajúcej sa vyhodnotenia dôvodu nesprávne právne posúdenie, vyjadril s tým, že poukázal na relevantnú judikatúru Súdneho dvora, ktorá svedčí o opaku. Správny súd tiež pod č. 78 napadnutého rozsudku poukázal na rozsudok Súdneho dvora v spoločných veciach sp.zn. C-80/11 a C-142/11 zo dňa 21. júna 2012, podľa ktorých Súdny dvor predpokladá obozretnosť daňového subjektu pri transakciách DPH, jeho povinnosť zistiť si informácie o druhom subjekte, ubezpečiť sa o zákonom konaní (dodržiavaní daňových povinností) obchodného partnera. Uvedený záver je ďalej prevzatý v ustálenej rozhodovacej praxi Najvyššieho súdu (napríklad rozsudok sp.zn. 1Sžfk/61/2016 zo dňa 12. decembra 2017).

73. Pokiaľ za tejto situácie sťažovateľ vytýkal správne súdu, že sa neriadil ním uvedenými rozsudkami pri posudzovaní IC dodania, kasačný súd v tom nezistil žiadne pochybenie. Pri citovaní textu rozsudku Súdneho dvora sp.zn. C-273/11 Mecsek-Gabona Ktf bolo síce poukázané, že aj neúplné CMR majú svedčiť o konaní platiteľa v dobrej viere, ale správny súd (č. 64 napadnutého rozsudku) oprávnene poukázal na vady a chýbajúce údaje CMR, ktoré nepreukázali IC dodanie, ale v spojení s MVI informáciami bolo preukázané nevyloženie tovaru v mieste prepravy Hodonín ale naopak jeho predaj do iného členského štátu spoločnosti [REDAKOVANÉ]. Práve pochybnosti o mieste dodania a chýbajúce potvrdenie

prevzatia tovaru odberateľom mal sťažovateľ odstrániť, aby preukázal konanie v dobrej viere.

74. Z uvedeného dôvodu nemohol kasačný súd ani akceptovať odkaz sťažovateľa na rozsudok Súdneho dvora sp.zn. C-146/05 *Albert Collée*, nakoľko v skutkových zisteniach neprevládali opomenuté formality. Pokiaľ sťažovateľ ďalej poukazoval na rozsudok Súdneho dvora sp.zn. C- 409/04 *Teleos*, kasačný súd nemôže akceptovať argumentáciu sťažovateľa, že nemohol vedieť, že tovar prepravila do členského štátu iná osoba, než bola deklarovaná v CMR. Zo znenia § 43 ods. 5 zák. č. 222/2004 Z.z. jednoznačne vyplýva rozsah dôkaznej povinnosti pre sťažovateľa o vykonaní dopravy vrátane miesta určenia v členskom štáte a iné skutočnosti.

75. Pokiaľ sťažovateľ na podporu svojej argumentácie o nesprávnom právnom posúdení veci uvádza aj rozsudok Súdneho dvora sp.zn. C-271/06 *Netto Supermarkt GmbH Co. OHG*, a s ním spojenú zodpovednosť za stratu v daňových príjmoch spôsobenú správaním tretích osôb, na ktoré nemá daná osoba žiadny vplyv, s odkazom na zásadu proporcionality, kasačný súd uvádza, že toto nebolo predmetom konania pred správnym súdom.

77. Pritom nie je sporné v zmysle rozsudkov Súdneho dvora, resp. jeho predchodcu *Costa v. Enel* alebo *Kuhne a Heitz* ako aj z ust. § 472 písm. c) S.s.p., že judikatúru Súdneho dvora od okamihu jej vyhlásenia musia vnútroštátne súdy aplikovať aj na právne vzťahy, ktoré vznikli alebo boli založené pred vynesení konkrétného rozsudku Súdneho dvora. Tento právny názor podporuje aplikáciu hore uvedeného rozsudku *Agrobet*.

79. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok sťažovateľa a vyjadrenia žalobcu/žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté svojej staršej judikatúry (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v citovanom rozhodnutí sp.zn. ISžfk/10/2018 ako aj sp.zn. ISžfk/23/2018, pri ktorých kasačný súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od nich obsahu a vyslovených právnych názorov (viď účinky sledované v § 20 a contrario § 22 ods. 1 S.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty ako aj svojej úlohy zjednocovateľa súdnej judikatúry (§ 20 S.s.p.) odchýlil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva

v oblasti zjednocovania alebo zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec *Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika* č. A-24846/94,34165/96 až 34173/96, poprípade vec *Borovská a Forrai v. Slovenská republika* č. A- 48554/10 z 25.11.2014), s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa § 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

80. *Nakoľko kasačný súd opieral svoje závery o judikatúru Súdneho dvora, nezistil a ani mu nebolo účastníkmi naznačené, resp. nedospel k záveru, že by sa vyskytli prekážky prekonanie z dôvodov potreby výkladu aplikovaných právnych predpisov a súvisiacich právnych aktov orgánov Európskej únie, pre ktoré je potrebné konanie prerušiť. Kasačný súd sa stotožnil v určitej časti aj s rozsudkom Najvyššieho súdu sp.zn. 4Sžfk/62/2018, ktorú dotknutú časť v uvedenom rozsahu citoval (viď bod č. 38 tohto rozsudku). Vo zvyšných názoroch sa však v zmysle citovaných záverov z rozsudkov Súdneho dvora vo veciach *Sopropé* (viď bod č. 44 tohto rozsudku), *Twoh International* (viď bod č. 45 tohto rozsudku), *Sabou* (viď bod č. 47 tohto rozsudku), *Kyrian* (viď bod č. 49 tohto rozsudku), *Enel Maritsa Iztok* (viď bod č. 51 tohto rozsudku) ako aj rozsudku *Agrobet* musel od neho ako aj od obdobných rozsudkov iných senátov (viď bod č. 26 tohto rozsudku) odkloniť.*“

6. Sťažovateľka ústavnou sťažnosťou vytýka napadnutému rozsudku najvyššieho súdu najmä jeho arbitrárnosť a nedostatočné, resp. žiadne odôvodnenie odklonu od predchádzajúcich rozhodnutí kasačného súdu v jej veciach, ktoré sa vzťahovali na totožné prerušenie daňovej kontroly s opačnými závermi. Zároveň namieta opomenutie procesného postupu pri zjednocovaní judikatúry kasačného súdu a prekročenie právomoci najvyššieho súdu, keď podľa jej tvrdenia najvyšší súd neoprávnene dopĺňa dôvody rozhodnutí správnych orgánov. V podstatnom uvádza:

«35. *V absolútne totožných veciach čo sa týka účastníkov konania, predmetu rozhodovania (veci), priebehu správnych (daňových) konaní, ktoré predchádzali rozhodovaniu Najvyššieho súdu SR, rozhodnutí a ich odôvodnení daňovými orgánmi, ktoré predchádzali rozhodovaniu Najvyššieho súdu SR, právnej argumentácie účastníkov konania, dôvodov, pre ktoré žalobca (Sťažovateľ) napádal zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktoré predchádzali rozhodovaniu Najvyššieho súdu SR, rozhodol Najvyšší súd SR:*

- dňa 02.07.2019 Rozsudkom NSSR 4Sžfk/62/2018,
- dňa 21.08.2019 Rozsudkom NSSR 10Sžfk/51/2018,
- dňa 21.08.2019 Rozsudkom NSSR 10Sžfk/50/2018,
- dňa 10.09.2019 Rozsudkom NSSR 4Sžfk/75/2018,
- dňa 25.09.2019 Rozsudkom NSSR 10Sžfk/59/2018,
- dňa 05.05.2019 Rozsudkom NSSR 5Sžfk/48/2018 jedným (rovnakým) spôsobom a
- dňa 26.05.2020 Napádaným rozsudkom NSSR druhým (úplne odlišným) spôsobom.

38. ... Sťažovateľ je tiež toho názoru, že šesť rozhodnutí súdu najvyššej inštalácie v skutkovo a právne totožných veciach už možno považovať za základ „ustálenej rozhodovacej praxe“ tohto súdu, čo s prihliadnutím na Šesť skorších rozsudkov NSSR platí o to viac, že v ich prípade ide o rozhodnutia viacerých/rôznych senátov Najvyššieho súdu SR.

39. Arbitrárnosť Napádaného rozsudku NSSR v podobe extrémneho nesúladu Napádaného rozsudku NSSR s predchádzajúcou rozhodovacou praxou Najvyššieho súdu SR je o to väčšia (zásadnejšia), že v prípade Napádaného rozsudku NSSR a Šesť skorších rozsudkov NSSR Najvyšší súd SR vo všetkých týchto rozsudkoch (medzi iným) právne posudzuje (aj) jedno a to isté rozhodnutie orgánu verejnej správy - Prerušenie daňovej kontroly a následné rozhodnutia na toto Prerušenie daňovej kontroly nadväzujúce.

40. Najvyšší súd SR v Napádanom rozsudku NSSR svoj odklon od predchádzajúcej rozhodovacej praxe nielenže nijakým spôsobom neodôvodňuje, Najvyšší súd SR svoju vlastnú rozhodovaciu prax *de iure i de facto* v Napádanom rozsudku NSSR ignoruje a svoju predchádzajúcu rozhodovaciu prax v totožných veciach (Šesť skorších rozsudkov NSSR) ani len nespomína, a to ani jedinou vetou.

41. Ignorovanie svojej predchádzajúcej rozhodovacej praxe Najvyšším súdom SR viedlo Najvyšší súd SR v postupe pred vydaním Napádaného rozsudku NSSR aj k ignorovaniu procesného postupu (rozhodnutie veľkého senátu podľa § 22 ods. 1 písm. a) SSP, pozn.), ktorý podľa SSP mal práve zabrániť tomu, aby rozhodnutia Najvyššieho súdu SR neboli navzájom protichodné...

b) Najvyšší súd SR považuje za dostatočné odôvodnenie rozhodnutia DÚ. ... Prerušenie daňovej kontroly (zo dňa 22.02.2013) odôvodnil DÚ jednou vetou a to potrebou uskutočnenia medzinárodnej výmeny informácií. Takéto odôvodnenie prerušenia daňovej

kontroly považoval za zákonné prvostupňový správny orgán (DÚ), druhostupňový odvolací správny orgán, následne aj Krajský súd BA v napádanom rozsudku KSBA a následne aj Najvyšší súd SR v Napádanom rozsudku NSSR. To, že takéto „odôvodnenie“ prerušenia daňovej kontroly je právne nedostatočné (už ale) potvrdili iné rozsudky Najvyššieho súdu SR - Šesť skorších rozsudkov NSSR, podľa ktorých DÚ bol povinný v súvislosti s Prerúšením daňovej kontroly vysvetliť ako dôvodnosť prerušenia daňovej kontroly, tak aj účelnosť prerušenia daňovej kontroly a aj primeranosť (proporcionalitu) prerušenia daňovej kontroly. S právnymi závermi vzťahujúcimi sa na kvalitu odôvodnenia Prerušenia daňovej kontroly uvedenými v Šiestich skorších rozsudkoch NSSR sa Sťažovateľ stotožňuje, Napádaný rozsudok NSSR je však v priamom rozpore s týmito právnymi závermi, paradoxne Najvyšší súd SR je Napádaným rozsudkom NSSR v priamom rozpore so svojimi skoršími právnymi závermi uvedenými v Šiestich skorších rozsudkoch NSSR, pričom Sťažovateľ pripomína, že ako v prípade Napádaného rozsudku NSSR tak aj v prípade Šiestich skorších rozsudkov NSSR išlo o právne posúdenie toho istého rozhodnutia daňového orgánu - Prerušenia daňovej kontroly.

c) Najvyšší súd SR sám tvorí odôvodnenie rozhodnutia DÚ. ...V Napádanom rozsudku NSSR Najvyšší súd SR na jednej strane odôvodňuje prečo nie je potrebné v daňových veciach týkajúcich sa oslobodenia od DPH pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu EÚ odôvodnenie rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly nad rozsah jednej vety, ktorá hovorí o tom, že daňový orgán prerušuje daňovú kontrolu z dôvodu podania žiadostí o medzinárodnú výmenu informácií. Na druhej strane však Najvyšší súd SR v Napádanom rozsudku NSSR sám „tvorí“ odôvodnenie rozhodnutia DÚ o prerušení daňovej kontroly - Prerušenia daňovej kontroly (body 38-46 a body 48-62 odôvodnenia Napádaného rozsudku SR), čím (i) Najvyšší súd SR vyvracia svoj vlastný právny záver uvedený skôr v texte odôvodnenia Napádaného rozsudku NSSR o „nepotrebnosti odôvodnenia rozhodnutia o prerušení daňovej kontroly v rozsahu viac ako jedna veta“ a (ii) Najvyšší súd SR „tvorí“ ako súd odôvodnenie za iný orgán verejnej moci (daňový orgán - DÚ), čím prekračuje svoju ústavnú kompetenciu a porušuje ustanovenie čl. 2 ods. 2 Ústavy SR... Najvyšší súd SR ako kasačný súd v správnom súdnictve je oprávnený posúdiť (už) existujúce odôvodnenie napádaných rozhodnutí, nie je oprávnený ako súd sám „vytvárať alebo dotvárať odôvodnenie“ napádaných rozhodnutí správnych orgánov...

50. *Vzhľadom na vyššie uvedené, ostatné konečné rozhodnutie v predmetnej veci Sťažovateľa Napádaný rozsudok NSSR nie je dostatočne odôvodnený, navyše je zmätočný, Najvyšší súd SR v ňom prekračuje svoju ústavnú kompetenciu a preto je Napádaný rozsudok NSSR arbitrárny a porušuje právo Sťažovateľa na spravodlivé súdne konanie v zmysle článku 46 ods. 1 Ústavy SR a článku 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd...»*

7. Sťažovateľka v závere svojej sťažnosti navrhla, aby ústavný súd o nej takto nálezom rozhodol:

„Základné právo sťažovateľa na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR a právo na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd Napádaným rozsudkom najvyššieho súdu a Napádaným rozsudkom KSBA porušené boli.

Napádaný rozsudok NSSR a Napádaný rozsudok KSBA zrušuje a vec vracia Najvyššiemu súdu SR na ďalšie konanie.

JUDr. Martinovi Hudákovi, advokátovi priznáva úhradu trov právneho zastúpenia...“

II.

Relevantná právna úprava a judikatúra

8. 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.

9. Podľa čl. 140 ústavy podrobnosti o organizácii ústavného súdu, o spôsobe konania pred ním, o postavení jeho sudcov a ich bezúhonnosti ustanoví zákon. Týmto zákonom je zákon 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“).

10. Podľa § 56 ods. 1 zákona o ústavnom súde ústavný súd každý návrh na začatie konania predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa, ak tento zákon v § 9 neustanovuje inak. Pri predbežnom prerokovaní návrhu ústavný súd zisťuje, či dôvody uvedené v § 56 ods. 2 zákona o ústavnom súde nebránia jeho prijatiu na ďalšie konanie.

11. Podľa § 56 ods. 2 zákona o ústavnom súde ústavný súd môže na predbežnom prerokovaní bez ústneho pojednávania uznesením odmietnuť návrh na začatie konania,

- a) na prerokovanie ktorého nemá ústavný súd právomoc,
- b) ktorý je podaný navrhovateľom bez zastúpenia podľa § 34 alebo § 35 a ústavný súd nevyhovел žiadosti navrhovateľa o ustanovenie právneho zástupcu podľa § 37,
- c) ktorý nemá náležitosti ustanovené zákonom,
- d) ktorý je neprípustný,
- e) ktorý je podaný zjavne neoprávnenou osobou,
- f) ktorý je podaný oneskorene,
- g) podľa § 42 ods. 2 písm. f), g), q), r), t) alebo písm. v), ktorý je zjavne neopodstatnený.

12. Ústavný súd vo veciach patriacich do právomoci všeobecných súdov nie je alternatívnou ani mimoriadnou opravnou inštanciou (m. m. II. ÚS 1/95, II. ÚS 21/96). Úloha ústavného súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov interpretácie a aplikácie práva vykonanej všeobecnými súdmi s ústavou, prípadne medzinárodnými zmluvami o ľudských právach a základných slobodách. (m. m. I. ÚS 13/00, I. ÚS 139/02, III. ÚS 180/02).

13. Súčasťou minimálnych garancií procesnej povahy je (okrem iných) právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na právne a skutkovo relevantné (ťažiskové) otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany a z ktorého musí byť zrejmé, bez ohľadu na to, či sa odvolací (prípadne dovolací) súd stotožní a inkorporuje odôvodnenie rozhodnutí inštančne nižších súdov, že sa zaoberal a vyjadril k esenciálnym otázkam vzťahujúcim sa na ním prejednávanú vec a neuspokojil sa bez ďalšieho so závermi inštančne nižších súdov (porovnaj napr. Helle v. Fínsko, č. 20772/92,

rozsudok ESĽP z 19. 12. 1997, bod 60; Rajkovič v. Chorvátsko, č. 50943/99, rozhodnutie ESĽP o prijateľnosti z 3. 5. 2001, bod 2).

III.

Predbežné prerokovanie sťažnosti

A. K namietanému porušeniu základných práv napadnutým rozsudkom krajského súdu

14. Proti napadnutému rozsudku krajského súdu bola sťažovateľka oprávnená podať kasačnú sťažnosť, čo aj využila.

15. S ohľadom na uvedené je ústavný súd toho názoru, že kasačná sťažnosť, hoci smerovala proti právoplatnému rozsudku krajského súdu, predstavovala v okolnostiach prejednávanej veci účinný prostriedok, prostredníctvom ktorého následne najvyšší súd ako súd kasačný poskytoval ochranu základným právam i právam zaručeným medzinárodnými zmluvami, ktorých porušenie sťažovateľka namieta v ústavnej sťažnosti. Dokazuje to i skutočnosť, že najvyšší súd o kasačnej sťažnosti sťažovateľky rozhodol meritórne tak, že ju podľa § 461 Správneho súdneho poriadku zamietol. Je tak naplnená ústavná podmienka pre aktiváciu princípu subsidiarity podľa čl. 127 ods. 1 ústavy („ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhoduje iný súd“), ktorá ústavnému súdu odníma právomoc konať a rozhodovať o ochrane označených základných práv i práva podľa dohovoru napadnutým rozsudkom krajského súdu.

16. Ústavný súd preto sťažnosť sťažovateľky v tejto časti odmietol pre nedostatok svojej právomoci na jej prerokovanie podľa § 56 ods. 2 písm. a) zákona o ústavnom súde.

B. K namietanému porušeniu základných práv napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu

17. Podstatou sťažnostnej argumentácie sťažovateľky je arbitrárnosť odôvodnenia napadnutého rozsudku najvyššieho súdu spočívajúca v tom, že nezdôvodnil odklon od predchádzajúcej súdnej praxe kasačného súdu, ktorá bola opačná. Sťažovateľka tvrdí, že

najvyšší súd vôbec neodôvodnil tento odklon a skoršie rozhodnutia opomenul uviesť. Odklon spočíval v tom, že podľa predošlej praxe je prerušenie konania potrebné správcom dane odôvodniť z hľadiska primeranosti, účelnosti a nevyhnutnosti, čo v prejednávacom prípade nenastalo, a tiež v nezohľadnení neprítomnosti kontrolovaného daňového subjektu pri výsluchu svedka vykonaného dožiadaným českým orgánom v rámci medzinárodnej výmeny informácií, ktorú považuje sťažovateľka za porušenie svojich práv. Sťažovateľka tiež namieta, že nebol dodržaný procesný postup zjednotenia praxe najvyššieho súdu formou rozhodovania veľkého senátu a že najvyšší súd prekročil svoju právomoc, pretože podľa presvedčenia sťažovateľky doplnil dôvody napadnutých rozhodnutí správnych orgánov.

18. Ústavný súd sa z obsahu napadnutého rozsudku citovaného v bode 5 presvedčil o tom, že jeho odôvodnenie nielenže nie je arbitrárne, je ústavne akceptovateľné a procesný postup je zlučiteľný s požiadavkami základného práva na súdnu ochranu, ale odôvodnenie napadnutého rozsudku vykazuje nadštandardnú kvalitu, zohľadňuje širokú bázu rozhodnutí medzinárodných súdnych autorít, vrátane tých najaktuálnejších, s ktorými pracuje na vysokej odbornej úrovni s presvedčivosťou právne relevantných argumentov. Ústavný súd tak konštatuje, že nezaznamenal žiadne pnutie s označenými základnými právami sťažovateľky.

19. Vzhľadom na uvedené ústavný súd len stručne zareaguje na sťažnostné námietky. Pokiaľ ide o námietku nezdôvodnenia odklonu, táto nezodpovedá reálnemu obsahu napadnutého rozsudku, najvyšší súd svoj odklon odôvodnil zrozumiteľne najmä v bodoch 79 a 80 napadnutého rozsudku. Poukázal na to, ktorú predchádzajúcu súdnu prax považoval za relevantnú a že od ostatnej súdnej praxe sa považoval za nevyhnutné odkloniť z dôvodu novej judikatúry Súdneho dvora Európskej únie, ktorou je viazaný.

Úlohou ústavného súdu nie je zjednocovať súdnu prax kasačného súdu, no i napriek tomu dodáva, že absencia procesného postupu zjednotenia formou rozhodnutia veľkého senátu vzhľadom na právnu záväznosť rozhodnutí Súdneho dvora Európskej únie (pre všetkých potenciálnych sudcov veľkého senátu, pozn.) nie je spôsobilá zaťažiť napadnuté konanie pochybením ústavnoprávne relevantnej intenzity.

Zároveň ústavný súd zdôrazňuje, že obsahovú jednotu tvoria rozhodnutia správneho orgánu prvého a druhého stupňa. Správne súdy v rámci svojej právomoci preskúmajú len zákonnosť postupu a rozhodnutí správnych orgánov. Odôvodnenie rozhodnutí správnych súdov nie je súčasťou rozhodnutí správnych orgánov. Kasačný súd v rámci svojej prieskumnej aktivity „len“ reagoval na kasačné námietky sťažovateľky a jeho úvahy o tom, prečo považuje napádaný postup a rozhodnutie za správne nemožno hodnotiť ako dopĺňanie odôvodnenia rozhodnutia správneho orgánu a tobôž nie ako prekročenie jemu zverených kompetencií. Práve naopak, je povinnosťou kasačného súdu riadne zdôvodniť svoj právny záver aj s uvedením konkrétnych úvah, ktoré ho k nemu viedli, a táto povinnosť koreluje garanciam práva na spravodlivý proces.

20. Z uvedených dôvodov ústavný súd ústavnú sťažnosť sťažovateľky, ktorou namieta porušenie svojho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, odmietol pre jej zjavnú neopodstatnenosť podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde.

21. V závere ústavný súd dodáva, že vzhľadom na odmietnutie sťažnosti ako celku bolo bez právneho významu zaoberať sa ďalšími v nej obsiahnutými návrhmi.

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

V Košiciach 28. januára 2021

Peter Molnár
predseda senátu