



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

IV. ÚS 81/2025-16

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Ladislava Duditša (sudca spravodajca) a zo sudcov Libora Duľu a Rastislava Kaššáka v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľa **KOVACO, spol. s r.o.**, Mostová 2, Bratislava, zastúpeného ARDEN LEGAL & TAX s. r. o., Jelačičova 8, Bratislava, proti rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sfk/120/2022 z 31. mája 2024 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 sťažovateľa a skutkový stav veci

1. Ústavnému súdu bola 27. augusta 2024 doručená ústavná sťažnosť sťažovateľa vo veci namietaného porušenia jeho základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), práva vlastníť majetok podľa čl. 20 ods. 1 ústavy a práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) rozsudkom najvyššieho správneho súdu označeným v záhlaví tohto uznesenia. Sťažovateľ navrhuje vysloviť porušenie základných práv napadnutým rozsudkom, ktorý navrhuje zrušiť a vec vrátiť súdu na ďalšie konanie, a priznať náhradu trov konania

2. Z ústavnej sťažnosti a napadnutého rozhodnutia pripojeného k ústavnej sťažnosti sťažovateľom vyplýva nasledujúci stav veci: Daňový úrad Banská Bystrica ako príslušný správca dane vydal na základe výsledkov vykonanej daňovej kontroly za zdaňovacie obdobia január až november rozhodnutia č. 101644211/2020 z 29. októbra 2020, č. 101644336/2020 z 29. októbra 2020, č. 101644449/2020 z 29. októbra 2020, č. 101644544/2020 z 29. októbra 2020, ktorými uložil sťažovateľovi ako daňovému subjektu zaplatiť rozdiel na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), proti ktorým podal sťažovateľ odvolanie. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky ako odvolací orgán prvostupňové rozhodnutia potvrdilo.

3. Sťažovateľ podal proti rozhodnutiam odvolacieho orgánu správne žaloby, o ktorých Krajský súd v Banskej Bystrici rozhodol tak, že ich zamietol rozsudkom sp. zn. 71S/11/2021 z 12. mája 2022.

4. Sťažovateľ podal proti rozsudku správneho súdu v časti, v ktorej správny súd zamietol správne žaloby sťažovateľa, kasačnú sťažnosť, ktorú najvyšší správny súd napadnutým rozsudkom ako nedôvodnú v zmysle § 461 Správneho súdneho poriadku zamietol.

II.

Argumentácia sťažovateľa

5. Ústavný súd zo sťažovateľom vznesených námietok proti napadnutému rozsudku vyvodil ako ústavnoprávne relevantnú nasledujúcu argumentáciu:

a) rozsudok najvyššieho správneho súdu je nepreskúmateľný, pretože kasačný súd úplne odignoroval väčšinu kasačných námietok a argumentov sťažovateľa, ktorými sa meritorne vôbec nezaoberal, a ani nevyhodnotil v odôvodnení napadnutého rozsudku, prečo ich nepovažoval za relevantné; v rámci svojej úvahy sa zároveň tento súd odklonil od rozhodovacej praxe súdnych autorít a svoj odklon riadne a vyčerpávajúco neodôvodnil;

b) nesprávne právne posúdenie vo vzťahu k oslobodeniu od dane podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) – podľa sťažovateľa najvyšší správny súd otázku týkajúcu sa oslobodenia od dane podľa § 43 zákona o DPH posúdil v rozpore s právom sťažovateľa na súdnu ochranu a spravodlivý proces.

III.

Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti

6. Podľa § 56 ods. 2 písm. g) 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“) ústavný súd môže na predbežnom prerokovaní odmietnuť aj návrh podľa čl. 127 ústavy, ktorý je zjavne neopodstatnený. Za zjavne neopodstatnenú možno podľa ustálenej judikatúry považovať takú ústavnú sťažnosť, pri ktorej ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, ktorej reálnosť by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (napr. I. ÚS 391/2019, I. ÚS 403/2019, I. ÚS 418/2019, II. ÚS 69/2021).

7. Vychádzajúc zo svojej ustálenej judikatúry, má ústavný súd na zreteli svoju pozíciu nezávislého súdneho orgánu ochrany ústavnosti, ktorá je odlišná od postavenia všeobecného súdu vykonávajúceho právomoc v rámci opravného systému procesného práva, ktorého úlohou je preskúmať rozhodnutie nižšieho súdu, a ak to umožňujú predpisy procesného práva, reparovať zistený skutkový stav a (alebo) na to nadväzujúce právne závery. Ústavný súd preto napadnuté rozhodnutie preskúmal výlučne z hľadiska dodržania procesných záruk a jeho zlučiteľnosti s článkami ústavy a dohovoru, ktorých porušenie sa namieta. Pritom napadnuté rozhodnutie podrobil konfrontácii s argumentmi sťažovateľa, majúc na pamäti, že rozhodnutie orgánu verejnej moci nemusí byť totožné s očakávaniami a predstavami účastníka konania, ale z hľadiska odôvodnenia musí spĺňať parametre zákonného rozhodnutia, keď sa účastníkovi konania musí dať odpoveď na podstatné námietky spochybňujúce závery napadnutého rozhodnutia. V zásade túto

povinnosť nemožno chápať ako vysporiadanie sa s každým argumentom účastníka (strany) konania, ale rozsah tejto povinnosti sa môže meniť podľa povahy rozhodnutia.

8. Podstatou rozhodovania o sťažnostiach podľa čl. 127 ods. 1 ústavy je posúdenie ústavnej akceptovateľnosti napadnutého rozhodnutia všeobecného súdu, prípadne iného orgánu verejnej moci, a nie posudzovanie jeho právnej perfektnosti ani jeho prípadné „vylepšovanie“ (m. m. IV. ÚS 325/08, IV. ÚS 218/2010). Poslaním ústavného súdu nie je kontrola činnosti súdu vo všetkých aspektoch ani skúmanie akejkolvek možnej nezákonnosti, procesného pochybenia či zrejmej nesprávnosti, ktoré sa v individuálnom konaní pred všeobecnými súdmi vyskytnú, ale výlučne posudzovanie konformity aktu aplikácie práva (v posudzovanej veci súdneho rozhodnutia) s ústavou, prípadne medzinárodnou zmluvou. Ústavný súd teda nepredstavuje opravnú inštanciu všeobecných súdov, a preto zásadne nemôže meritórne preskúmať také rozhodnutia všeobecných súdov, pri ktorých vydaní súdy rešpektovali požiadavky vyplývajúce z obsahu základných práv ustanovených v siedmom oddiele druhej hlavy ústavy (čl. 46 až čl. 50 ústavy). Aj keby ústavný súd v niektorých aspektoch nesúhlasil s interpretáciou a aplikáciou zákonov všeobecnými súdmi, je oprávnený nahradiť vlastným názorom napadnutý právny názor všeobecného súdu len vtedy, ak by tento bol svojvoľný, zjavne neodôvodnený, resp. ústavne nekonformný.

9. Úlohou ústavného súdu nie je preskúmať, ktorá z viacerých do úvahy prichádzajúcich interpretačných alternatív je správna, pretože jeho poslanie sa obmedzuje výlučne na posúdenie ústavnej udržateľnosti napadnutého rozhodnutia cez prizmu posúdenia porušenia základného práva a slobody, t. j. či rozhodnutie súdu alebo iného orgánu verejnej moci nevykazuje znaky svojvôle, arbitrárnosti a či je náležité odôvodnené. Výklad zákonov je v primárnej kompetencii všeobecných súdov. Ak výklad, ktorý si osvojí vec prejednávajúci všeobecný súd, možno považovať za ústavne konformný, ústavný súd nemá dôvod do tohto výkladu zasiahnuť (m. m. II. ÚS 43/2018). Úlohou ústavného súdu totiž nie je zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov.

10. Z uvedených téz ústavný súd vychádzal aj pri skúmaní možného zásahu do základných práv sťažovateľa napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu, a to v intenciách námietok sťažovateľa, keďže je viazaný rozsahom a dôvodmi ústavnej sťažnosti.

11. Podľa ústavného súdu závery uvedené v odôvodnení rozsudku najvyššieho správneho súdu možno považovať v rámci námietok sťažovateľa za dostatočné a presvedčivé a, naopak, v žiadnom prípade nie za arbitrárne či zjavne neodôvodnené. Najvyšší správny súd štandardným a ústavne akceptovateľným spôsobom reagoval na sťažovateľom uplatnené kasačné námietky, pričom svoj záver o nevyhovení sťažovateľovi zrozumiteľne a primerane odôvodnil. Právne závery najvyššieho správneho súdu nevykazujú znaky svojvôle alebo arbitrárnosti. Skutočnosť, že sa sťažovateľ s ich závermi nestotožňuje a má na vec iný názor, nemôže sama osebe viesť k záveru o arbitrárnosti napadnutého rozhodnutia a nezakladá ani oprávnenie ústavného súdu nahradiť právny názor všeobecného súdu svojím vlastným.

12. Ústavný súd považuje za ústavne súladný ťažiskový právny záver, že za uvedeného skutkového a právneho stavu neboli splnené hmotnoprávne podmienky na oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH, pretože v daňovom konaní neboli odstránené pochybnosti správcu dane, ktoré sa týkali najmä skutočnosti, či deklarovany odberateľ sťažovateľa bol skutočne osobou, ktorá

nadobudla tovar, resp. právo disponovať s tovarom ako vlastník, t. j. bola spochybnená podmienka, v zmysle ktorej musí byť nadobúdateľom tovaru osoba registrovaná pre DPH v zahraničí. Tento právny záver je ústavne udržateľný a nesignalizuje potenciálny zásah do základných práv a slobôd sťažovateľa.

13. Jadrom problému nebolo to, čo namieta sťažovateľ v ústavnej sťažnosti, ale dôvodom odmietnutia práva na oslobodenie od DPH bola pochybnosť o skutočnom odberateľovi, a preto dospel správca dane k záveru, že nebola splnená hmotnoprávna podmienka, že nadobúdateľom je osoba registrovaná pre DPH v inom členskom štáte. Ústavný súd považuje za logický záver, že ak nebola preukázateľne v daňovom konaní ustálená osoba nadobúdateľa tovaru, tak nebolo možné urobiť ani záver vo vzťahu k podmienke, či osoba nadobúdateľa je registrovaná pre DPH.

14. Vo vzťahu k námietke sťažovateľa týkajúcej sa porušenia práva na dostatočne odôvodnené rozhodnutie ústavný súd uvádza, že sťažovateľ v ústavnej sťažnosti nekonkretizuje zásadné skutočnosti a námietky, s ktorými sa najvyšší správny súd nevysporiadal, celkom absentuje previazanie jeho argumentácie na konkrétne okolnosti, ktoré sú nevyhnutné na riadny ústavnoprávny prieskum. Inak povedané, ústavný súd nemôže namiesto sťažovateľa hľadať a porovnávať, či jeho kasačné námietky (sťažnostná argumentácia) nachádzajú odzrkadlenie v odôvodnení napadnutého rozhodnutia bez toho, aby sťažovateľ presne špecifikoval, ktoré z námietok on sám považuje za zásadné a z akého dôvodu a na ktoré z takých námietok kasačný súd adekvátne nereagoval. Bez dostatočného previazania argumentácie sťažovateľa na skutkové a právne okolnosti konkrétnej veci nie je možné náležité posúdenie opodstatnenosti námietok sťažovateľa, ktoré vyčítajú nedostatočné odôvodnenie rozhodnutia. Sťažovateľ musí uviesť konkrétne (nie všeobecné) dôvody, pre ktoré považuje napadnuté rozhodnutie za zmatečné (nestačí uviesť, že kasačný súd sa nevysporiadal s jeho argumentmi).

15. Keďže sťažovateľ konkrétne neuvádza, aké rozhodujúce skutočnosti nevzal najvyšší správny súd pri svojom rozhodovaní do úvahy (okrem všeobecného odkazu) a ako tieto konkrétne skutočnosti mohli, resp. mali ovplyvniť jeho rozhodovanie a spôsobiť tak jeho nezákonnosť, považuje ústavný súd samotné námietky sťažovateľa za nepreskúmateľné.

16. K odkazu sťažovateľa na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie, podľa ktorej si zásada daňovej neutrality vyžaduje, aby oslobodenie od DPH bolo priznané, ak sú splnené základné požiadavky, hoci určité formality boli zdaniteľnými osobami opomenuté, ústavný súd pre úplnosť uvádza, že porušenie formálnej požiadavky (podmienky) môže viesť k odmietnutiu oslobodenia od DPH vtedy, ak je následkom tohto porušenia nemožnosť predložiť jasný dôkaz o tom, že hmotnoprávne požiadavky boli splnené (napr. rozsudok z 8. 11. 2018 vo veci Cartrans Spedition, C-495/17, bod 42 a citovaná judikatúra). Z toho vyplýva, že nesplnenie určitých formálnych podmienok môže byť ospravedliteľné len za predpokladu, ak z vykonaného dokazovania jasne vyplýva, že hmotnoprávne a materiálne podmienky na oslobodenie od dane boli splnené (napr. že tovar bol skutočne dodaný, resp. že bol dodaný deklarovanému odberateľovi).

17. Vzhľadom na uvedené ústavný súd dospel k záveru, že medzi napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu a označenými základnými právami sťažovateľa neexistuje taká príčinná súvislosť, ktorá by reálne signalizovala možnosť po prípadnom prijatí sťažnosti na ďalšie konanie

vysloviť porušenie ním označených práv, preto ústavnú sťažnosť odmietol podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde ako zjavne neopodstatnenú.

18. Keďže ústavná sťažnosť bola odmietnutá, rozhodovanie o ďalších procesných návrhoch stratilo opodstatnenie, a preto sa nimi ústavný súd už nezaoberal.

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

V Košiciach 25. februára 2025

Ladislav Duditš
predseda senátu