



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 494/2022-20

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu Jany Laššákovej (sudkyňa spravodajkyňa), zo sudcov Petra Molnára a Ľuboša Szigetiho v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľky **GEOSTAV DETVA s. r. o.**, Piešť I 274, Detva, IČO 36 647 250, zastúpenej spoločnosťou Advokátska kancelária Krnáč s. r. o., Námestie Slobody 2, Banská Bystrica, IČO 47 232 293, v mene ktorej koná advokát JUDr. Ján Krnáč, proti postupu a rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky č. k. 4 Sfk 40/2021 z 24. mája 2022 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 doručенou ústavnému súdu 15. septembra 2022 domáha vyslovenia porušenia základných práv podľa čl. 12 ods. 1 a 2, čl. 13 ods. 1, čl. 20 ods. 1, čl. 35 ods. 1, čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3, čl. 48 ods. 1 a čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) postupom a rozsudkom Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší správny súd“) č. k. 4 Sfk 40/2021 z 24. mája 2022 (ďalej len „napadnutý rozsudok“). Sťažovateľka žiada, aby ústavný súd zrušil napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu a priznal jej náhradu trov konania.

2. Z ústavnej sťažnosti a k nej pripojeného napadnutého rozsudku vyplýva, že Daňový úrad Banská Bystrica, pobočka Zvolen (ďalej len „daňový úrad“) vykonal u sťažovateľky daňovú kontrolu za zdaňovacie obdobia august, september, október, november a december 2011 so zistením, že sťažovateľka nespĺnila podmienky uplatnenia daňových výdavkov v sume 390 429,74 eur, pretože nebolo preukázané dodanie tovaru (motorovej nafty) dodávateľom [REDACTED] (ďalej len „dodávateľ“), uvedeným na faktúrach, z ktorých si sťažovateľka uplatnila náklady (výdavky). Daňový úrad rozhodnutím z 9. júna 2016 určil rozdiel dane z príjmov (ďalej len „daň“) v sume

74 181,65 eur. Na základe odvolania sťažovateľky Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) 22. septembra 2016 rozhodnutím zrušilo rozhodnutie daňového úradu a vec mu vrátilo na ďalšie konanie z dôvodu, že daňový úrad mal vo vyrubovacom konaní daň vyrubiť, a nie určiť rozdiel dane. Daňový úrad v poradí druhým rozhodnutím č. 104103085/2016 zo 14. októbra 2016 vyrubil sťažovateľke rozdiel dane v sume 74 181,65 eur. O podanom odvolaní sťažovateľky rozhodlo finančné riaditeľstvo rozhodnutím č. [REDACTED] zo 16. januára 2017, ktorým rozhodnutie daňového úradu potvrdilo.

3. Správnu žalobou sa sťažovateľka na Krajskom súde v Banskej Bystrici (ďalej len „krajský súd“) domáhala preskúmania a zrušenia rozhodnutia finančného riaditeľstva. Krajský súd rozsudkom č. k. 24 S 29/2017 z 9. novembra 2017 (ďalej len „prvý rozsudok krajského súdu“) napadnuté rozhodnutia finančného riaditeľstva a daňového úradu zrušil a vec vrátil daňovému úradu na ďalšie konanie, a to z dôvodu nepreskúmateľnosti pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov.

4. Proti prvému rozsudku krajského súdu podalo finančné riaditeľstvo kasačnú sťažnosť. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) rozsudkom č. k. 5 Sžfk 10/2018 z 28. novembra 2019 prvý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Najvyšší súd dospel k záveru, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe najvyššieho súdu, keďže preskúmané rozhodnutia nevykazujú vady a nedostatky konštatované krajským súdom.

5. Krajský súd po opätovnom preskúmaní veci [viazaný právnym názorom najvyššieho súdu v zmysle § 469 Správneho súdneho poriadku (ďalej aj „SSP“)] žalobu sťažovateľky rozsudkom č. k. 24 S 5/2020-35 z 20. mája 2020 (ďalej len „druhý rozsudok krajského súdu“) zamietol. Krajský súd sa nestotožnil so sťažovateľkou tvrdým neprimeraným výkladom znášania dôkazného bremena na jej úkor. Zastával názor, že dôkazné bremeno sa presúva na daňový úrad len v prípade, ak sú daňové výdavky dostatočne preukázané v súlade s § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“), teda ak deklarované skutočnosti uvedené v predložených dokladoch sú vystavené na materiálnom podklade a verifikovateľné. Tvrdenia sťažovateľky však neboli podložené relevantnými dôkazmi. Na preukázanie splnenia podmienok na vznik daňového výdavku predložila doklady od dodávateľa, pričom údaje v nich uvedené sa preverovaním nepodarilo preukázať.

6. O kasačnej sťažnosti sťažovateľky proti druhému rozsudku krajského súdu rozhodol najvyšší správny súd napadnutým rozsudkom tak, že kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol a účastníkom konania nepriznal nárok na náhradu trov kasačného konania.

6.1. Sťažovateľke ozrejmil, že po zrušení veci na základe kasačnej sťažnosti bola vec pridelená senátu krajského súdu, ktorý o nej rozhodoval pred jej zrušením. Keďže sudca JUDr. Jozef Zlocha bol preložený do občianskoprávneho kolégia krajského súdu, novým členom senátu sa stal JUDr. Peter Molčan. Podľa najvyššieho správneho súdu je rozvrh práce verejne prístupný a súd nie je povinný oznamovať účastníkom konania zmeny v zložení senátu na základe zákonom

predpokladaných a aprobovaných dôvodov. K dôvodu zmeny spisovej značky poukázal najvyšší správny súd na rozvrh práce krajského súdu na rok 2020.

6.2. Námietku porušenia práva na spravodlivý proces neinformovaním o čase a mieste verejného vyhlásenia rozsudku elektronickými prostriedkami najvyšší správny súd po citácii § 137 ods. 4 SSP a konštatovaní, že § 219 ods. 3 Civilného sporového poriadku upravuje iný typ konania (civilný), a nie správny súdny proces, kde je potrebné uprednostniť Správny súdny poriadok ako „*lex specialis*“, vyhodnotil ako nedôvodnú. Poukázal na príslušné rozhodnutia najvyššieho súdu a ústavného súdu v podobných veciach.

6.3. K správnosti právneho posúdenia veci krajským súdom najvyšší správny súd uviedol, že v prejednávanej veci je z vykonaného dokazovania zrejmé, že sťažovateľkou predložený daňový doklad nepreukazuje, že predmetný tovar (motorová nafta) bol skutočne dodaný dodávateľom, resp. inou zdaniteľnou osobou, a preto tieto výdavky nemohli byť uznané ako daňové náklady vynaložené v zmysle zákona o dani z príjmov. Sťažovateľka nepreukázala jednu z kumulatívnych hmotno-právnych podmienok na uznanie daňových dokladov a nepreukázala oprávnenosť uplatnených daňových nákladov. Poukázal na argumentáciu krajského súdu, že sťažovateľka bola priamo účastníčkou deklarovaného zdaniteľného plnenia ako odberateľka, nemôže teda namietať nemožnosť dosahu a preverenia zákonom vyžadovaných náležitostí a bolo jej povinnosťou zabezpečiť potrebné podklady na preukázanie svojich daňových nákladov.

6.4. Vo vzťahu k sťažovateľkou označenému rozsudku najvyššieho súdu (sp. zn. 5 Sžfk 38/2017), od ktorého sa mal krajský súd odkloniť, najvyšší správny súd odkázal na príslušnú judikatúru najvyššieho súdu (sp. zn. 3 Sžfk 40/2017, 4 Sžfk 38/2017, 1 Sžfk 1/2017, 6 Sžfk 43/2017, 1 Sžf 82/2016) a ústavného súdu (II. ÚS 705/2017), ktorá sa ustálila v tom, že nepostačuje predložiť faktúru (a prípadne aj ďalšie doklady), ak správca dane nadobudne dôvodnú pochybnosť o reálnosti zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov. Kasačný súd poukázal aj na rozsudky najvyššieho súdu z 1. júna 2021 týkajúce sa sťažovateľky a zdaniteľných obchodov samotného dodávateľa za rovnaké obdobie (január až december 2011), ktorými rozhodol o kasačných sťažnostiach sťažovateľky tak, že ich ako nedôvodné zamietol (sp. zn. 4 Sžfk 78/2020, 4 Sžfk 8/2021, 4 Sžfk 11/2021, 4 Sžfk 12/2021, 4 Sžfk 13/2021, 4 Sžfk 19/2021 a 4 Sžfk 20/2021).

6.5. K namietanému rozporu so zásadou neutrality a proporcionality dane najvyšší správny súd uviedol, že daňová povinnosť každého daňového subjektu je predmetom samostatného posúdenia a ani jej určenie, ani vymáhanie od konkrétneho daňového subjektu nemôžu mať vplyv na daňovú povinnosť iného subjektu (bod 61 napadnutého rozsudku).

II.

Argumentácia sťažovateľky

7. Sťažovateľka sa v ústavnej sťažnosti domáha vyslovenia porušenia označených práv napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu, pričom argumentuje tým, že

a) krajský súd sa dôkladne neoboznámil s existujúcim stavom veci, vykonané dôkazy nevyhodnotil každý jednotlivo a všetky v ich vzájomnej súvislosti. Namieta nesúlad právnych záverov s právnymi zisteniami, interpretáciu nesúladnú s obsahom právnej praxe a rozporuplné hodnotenie

dôkazov tak, že z nich pri žiadnej možnej interpretácii nevyplývajú prijaté závery, čím bola porušená aj tzv. rovnosť zbraní;

b) najvyšší správny súd sa nevysporiadal s jej argumentáciou, že počas konania na krajskom súde došlo k zmene spisovej značky a že nerozhodoval senát v takom istom zložení ako v čase pridelenia veci;

c) najvyšší správny súd sa iba strohým konštatovaním vysporiadal s námietkou, že krajský súd napriek výslovnej žiadosti sťažovateľke neoznámil miesto a čas verejného vyhlásenia rozsudku elektronickými prostriedkami v zmysle § 219 ods. 3 Civilného sporového poriadku, ktorý sa primerane použije aj v konaní pred správnym súdom;

d) najvyšší správny súd sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe, keď sa stotožnil s pričítaním existencie dôkaznej núdze sťažovateľke, pokiaľ ide o skutočnosti, ktoré netvorili jej dôkazné bremeno. Nevysporiadal sa s argumentmi sťažovateľky, že z jej strany bolo v maximálnej možnej miere preukázané splnenie podmienok „*na odpočet DPH v zmysle ustanovení zákona o DPH*“ a že tovar (motorová nafta) jej bol riadne dodaný, pričom predložila všetky dokumenty podporené aj výpoveďami svedkov, ktoré však podľa krajského súdu nemožno zohľadniť vzhľadom na postavenie svedkov a ich záujem na výsledku daňovej kontroly a vyrubovacieho konania. Sťažovateľka trvá na tom, že na preukázanie skutočností, ktoré nastali u dodávateľa, znáša dôkazné bremeno daňový úrad, nie daňový subjekt. Najvyšší správny súd sa nevysporiadal so skutočnosťami preukazujúcimi vykonávanie ekonomickej činnosti dodávateľom sťažovateľky;

e) najvyšší správny súd sa nevysporiadal s namietaným zjavným zneužívaním práva zo strany daňových úradov, ktoré si daňové pohľadávky založené na tom istom skutkovom základe uplatňujú zároveň u sťažovateľky aj u jej dodávateľa, ako aj v konkurznom konaní, v trestnom konaní proti bývalému konateľovi dodávateľa, ako aj u tretích subjektov;

f) právne závery najvyššieho správneho súdu považuje za arbitrárne, nezákonné, nedostatočne odôvodnené, opierajúce sa v plnom rozsahu o názor krajského súdu.

III.

Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti

8. Ústavný súd ústavnú sťažnosť sťažovateľky predbežne prerokoval na neverejnom zasadnutí senátu ústavného súdu podľa § 56 ods. 1 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“). Na predbežnom prerokovaní preskúmal, či ústavná sťažnosť sťažovateľky obsahuje zákonom ustanovené náležitosti a či nie sú dané dôvody na jej odmietnutie podľa § 56 ods. 2 zákona o ústavnom súde.

9. Podstatou ústavnej sťažnosti je namietané porušenie sťažovateľkou označených základných práv napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu, ktorým bola zamietnutá kasačná sťažnosť sťažovateľky proti druhému rozsudku krajského súdu.

III.1. K namietanému porušeniu základného práva na súdnu ochranu a ostatných základných práv podľa ústavy:

10. Ústavný súd nie je opravnou inštanciou všeobecných súdov (I. ÚS 31/05). Skutkový stav a právne závery všeobecného súdu sú predmetom kontroly zo strany ústavného súdu len vtedy, ak by prijaté právne závery boli so zreteľom na skutkový stav arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedliteľné a neudržateľné, a zároveň by mali za následok porušenie základného práva alebo slobody (III. ÚS 119/03, I. ÚS 12/05, IV. ÚS 238/07, II. ÚS 75/2021). O arbitrárnosti (svojevôli) pri výklade a aplikácii zákonného predpisu všeobecným súdom by bolo možné uvažovať len v prípade, ak by sa tento natoľko odchýlil od znenia príslušných ustanovení, že by zásadne poprel ich účel a význam (I. ÚS 115/02, I. ÚS 12/05, I. ÚS 352/06).

11. Vzhľadom na skutočnosť, že napadnutý rozsudok bol vydaný v rámci správneho súdnictva, ústavný súd poukazuje aj na povahu a špecifický charakter správneho súdnictva, ktorého úlohou nie je nahrádzať činnosť orgánov verejnej správy, ale len preskúmať zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy, teda preskúmať to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených v návrhu rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy. Treba preto vziať do úvahy, že správny súd zásadne nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje dominantne právne otázky napadnutých rozhodnutí a postupu orgánov verejnej správy, teda orgánov inej ako súdnej sústavy (III. ÚS 502/2015, II. ÚS 784/2015, II. ÚS 737/2015).

12. Súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé konanie podľa čl. 46 ods. 1 ústavy je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu. Všeobecný súd však nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, preto postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces [napr. II. ÚS 112/2018, II. ÚS 226/2021, rovnako aj rozsudok Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“) vo veci Ruiz Torija c. Španielsko z 9. 12. 1994, Annuaire, č. 303-B]. Splnenie povinnosti odôvodniť rozhodnutie je preto vždy posudzované so zreteľom na konkrétny prípad (III. ÚS 36/08, II. ÚS 754/2015, II. ÚS 368/2021).

13. Úlohou ústavného súdu pri predbežnom prerokovaní ústavnej sťažnosti sťažovateľky bolo posúdiť, či odôvodnenie napadnutého rozsudku najvyššieho správneho súdu signalizuje potenciálnu arbitrárnosť v interpretácii a aplikácii príslušných právnych noriem vzťahujúcich sa na vec sťažovateľky a s tým spojené možné porušenie označených ústavných práv alebo, naopak, či vzhľadom na odôvodnenie a právne závery najvyššieho správneho súdu možno konštatovať, že ústavná sťažnosť je zjavne neopodstatnená a ani po jej prijatí na ďalšie konanie by nebolo možné konštatovať porušenie označených ústavných práv sťažovateľky napadnutým rozsudkom.

14. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku najvyššieho správneho súdu vyplýva, že sa dostatočným spôsobom zaoberal všetkými relevantnými námietkami sťažovateľky uvedenými v jej kasačnej sťažnosti a prekrývajúcimi sa s jej námietkami uvedenými v tejto ústavnej sťažnosti. Najvyšší správny súd neprevzal názory krajského súdu bez ďalšieho len mechanicky, ale autenticky preskúmal administratívne spisy vrátane napadnutých rozsudkov krajského súdu. Ústavný súd konštatuje, že závery najvyššieho správneho súdu sú akceptovateľné, pretože nie sú len všeobecnými konštatovaniami, ale sú založené na konkretizovaných pochybnostiach o dodávke tovaru od deklarovaného dodávateľa sťažovateľke ako odberateľke tovaru.

15. V súvislosti s argumentáciou sťažovateľky o nedostatočnom dokazovaní najvyšší správny súd poukázal na zásady dokazovania v daňovom konaní vo všeobecnosti, ako i na relevantnú judikatúru najvyššieho súdu a ústavného súdu. Najvyšší správny súd v napadnutom rozsudku uviedol, že daňový úrad viedol dokazovanie s cieľom preveriť realnosť obchodov deklarovaných faktúrami. Dôvodom neuznania výdavkov uplatnených sťažovateľkou bolo spochybnenie dodania tovaru deklarovaného sťažovateľkou a nepreukázania všetkých zákonom o dani z príjmov vyžadovaných hmotno-právnych podmienok na uznanie daňových dokladov a preukázania ich oprávnenosti. Sťažovateľka v daňovom konaní tak neunesla svoje dôkazné bremeno (bod 6.3 tohto uznesenia). Na základe uvedeného najvyšší správny súd formuloval právny záver, že v danom prípade neboli splnené zákonné podmienky na vznik práva na uznanie daňových nákladov v rozsahu deklarovanom sťažovateľkou.

16. Najvyšším správnym súdom vykonaný výklad príslušných ustanovení zákona o dani z príjmov a § 24 zákona č. 563/2009 Z. z o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov možno v súlade s ustálenou judikatúrou najvyššieho súdu týkajúcou sa dôkazného bremena daňového subjektu, ako aj s judikatúrou ústavného súdu hodnotiť ako ústavne udržateľný. Ústavný súd zdôrazňuje, že ak sťažovateľka dôkazné bremeno v daňovom konaní neunesla a nezákonnosť rozhodnutí správnych orgánov nezistili ani všeobecné súdy rozhodujúce v rámci správneho súdnictva, nemožno hovoriť o tom, že jej neposkytli súdnu ochranu, a tým porušili jej základné právo zaručené čl. 46 ods. 1 ústavy (napr. II. ÚS 368/2021).

17. Ústavný súd v uznesení č. k. II. ÚS 784/2015 z 2. decembra 2015 právnou vetou (uznesenie publikované v Zbierke nálezov a uznesení Ústavného súdu Slovenskej republiky pod č. 72/2015) vyslovil, že „prelievanie dôkazného bremena v daňovom konaní nie je samo osebe porušením základného práva daňového subjektu na inú právnu ochranu“. Inými slovami, aj daňový subjekt nesie v daňovom konaní dôkazné bremeno (II. ÚS 172/2019).

„V daňovom konaní sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov a správca dane je povinný riadne zistiť skutkový stav veci a preveriť skutkové tvrdenia uvádzané daňovým subjektom, prípadne odstrániť procesné pochybenia, ktoré vykonal správca dane počas daňovej kontroly. Daňové konanie je svojou povahou správnym konaním a vzťahujú sa naň zásady činnosti orgánov verejnej správy, ale je možné identifikovať aj jednotlivé procesné zásady daňového konania“ (porovnaj VERNARSKÝ, M. *Procesné zásady daňového konania*. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2009. s. 11, 24, 25 a nasl.).

Daňové konanie ovláda zásada objektívnej pravdy, avšak je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania (II. ÚS 205/2015, I. ÚS 480/2017, III. ÚS 18/2018, II. ÚS 368/2021).

18. K námietke sťažovateľky o neinformovaní o čase a mieste verejného vyhlásenia rozsudku ústavný súd (body 41 až 48 napadnutého rozsudku, pozn.) dopĺňa, že otázku spôsobu a rozsahu informačnej povinnosti správneho súdu v súvislosti s verejným vyhlásením rozsudku rieši § 137 ods. 4 SSP spôsobom, ktorý výslovne nepredpokladá aj povinnosť osobitne informovať stranu konania o verejnom vyhlásení rozsudku elektronickými prostriedkami (IV. ÚS 103/2020, II. ÚS 162/2020).

19. V súvislosti s námietkou sťažovateľky o nerozhodovaní senátu v tom istom zložení ústavný súd uvádza, že vo viacerých svojich doterajších rozhodnutiach vyslovil, že za zákonného sudcu podľa čl. 48 ods. 1 ústavy zásadne treba považovať toho, kto bol určený na prerokovávanie vecí v súlade s rozvrhom práce príslušného súdu. Ak však nastanú okolnosti odôvodňujúce presun takto pridelenej veci (resp. agendy) na iného sudcu pre dôvody uvedené v právnom predpise, tak aj sudcov, ktorým boli veci následne pridelené, treba považovať za zákonných sudcov podľa čl. 48 ods. 1 ústavy (napr. III. ÚS 277/2010). Súčasťou základného práva na zákonného sudcu je i zásada prideľovania súdnej agendy a určenia členov senátov na základe pravidiel obsiahnutých v rozvrhu práce (m. m. II. ÚS 481/2017). Podľa názoru ústavného súdu zmena senátu krajského súdu prerokovávajúceho vec sťažovateľky (body 39 a 40 napadnutého rozsudku, pozn.) zodpovedá opísaným zákonným pravidlám a záruke základného práva na zákonného sudcu.

20. Najvyšší správny súd rozhodoval v právnej veci sťažovateľky ako súd kasačný, ktorý sa stotožnil s argumentáciou súdu prvej inštancie, na ktorú v podrobnostiach odkázal, pričom na prijaté právne závery krajského súdu, ktoré považoval za primerane vysvetlené, vo svojom rozhodnutí aj odkázal. Z napadnutého rozsudku najvyššieho správneho súdu vyplývajú konkrétne skutkové a logické právne závery, ktoré ústavný súd nie je oprávnený a ani povinný nahrádzať. Podľa názoru ústavného súdu napadnutý rozsudok nevykazuje prvky arbitrárnosti, je zrozumiteľný a riadne odôvodnený. V zmysle svojej judikatúry ústavný súd považuje za protiústavné a arbitrárne tie rozhodnutia, ktorých odôvodnenie je úplne odchylné od veci samej alebo aj extrémne nelogické so zreteľom na preukázané skutkové a právne skutočnosti (IV. ÚS 150/03, I. ÚS 301/06), čo však nie je tento prípad. Skutočnosť, že sťažovateľka sa s názorom najvyššieho správneho súdu nestotožňuje, sama osebe nepostačuje na prijatie záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti napadnutého rozhodnutia. Aj stabilná rozhodovacia činnosť ústavného súdu (napr. I. ÚS 204/2010, II. ÚS 119/2021) 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.

21. O zjavnej neopodstatnenosti ústavnej sťažnosti možno hovoriť, 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, ktorých porušenie sa namietalo, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnenú ústavnú sťažnosť preto možno považovať tú, pri ktorej predbežnom prerokovaní ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného práva alebo slobody, ktorej realnosť by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (napr. II. ÚS 66/2011, III. ÚS 288/2016, II. ÚS 531/2020).

22. Sťažovateľka v konaní pred ústavným súdom žiadnym ústavnoprávne relevantným spôsobom nespochybnila právne závery najvyššieho správneho súdu vyjadrené v napadnutom rozsudku a ňou uvádzané tvrdenia nijako nesignalizujú také pochybenia najvyššieho správneho súdu, ktoré by vytvárali priestor pre možnosť vyslovenia porušenia základného práva sťažovateľky na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy. Na základe uvedeného ústavný súd túto časť ústavnej sťažnosti odmietol podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde ako zjavne neopodstatnenú.

23. Rovnaký záver možno vysloviť aj vo vzťahu k označenému základnému právu na rovnosť účastníkov konania podľa čl. 47 ods. 3 ústavy a základnému právu nebyť odňatý zákonnému sudcovi podľa čl. 48 ods. 1 ústavy, keď ústavný súd nezaznamenal možnosť ich porušenia napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu.

24. Napokon ústavný súd nezistil ani možnosť zásahu najvyššieho správneho súdu do majetkovej sféry sťažovateľky a s tým súvisiace porušenie práva podľa čl. 20 ods. 1 ústavy ani porušenie práva na slobodu podnikania podľa čl. 35 ods. 1 ústavy, keďže ňou uvedené tvrdenia nepredstavovali reálne spochybnenie opodstatnenosti záverov najvyššieho správneho súdu uvedených v napadnutom rozsudku.

25. Nad rámec uvedeného ústavný súd osobitne poukazuje na sťažovateľkou namietané porušenie čl. 12 ods. 1 a 2 ústavy a čl. 13 ods. 1 ústavy, ktoré zásadne nemôžu byť priamo aplikovateľné v individuálnych záležitostiach bez konkrétneho vyjadrenia dopadu diskriminujúceho postupu štátneho orgánu na základné právo alebo slobodu fyzickej osoby alebo právnickej osoby, pretože ide o ústavné direktívy adresované predovšetkým orgánom pôsobiacim v normotvornej činnosti všetkých stupňov. Uvedené platí aj pre čl. 59 ods. 2 ústavy, ktorý ustanovuje zásadu, resp. základný princíp spôsobu a rozsahu konania orgánov štátu.

26. Vychádzajúc z týchto skutočností, ústavný súd dospel k záveru, že niet žiadnej spojitosti medzi napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu a namietaným porušením základných práv sťažovateľky podľa čl. 12 ods. 1 a 2, čl. 13 ods. 1, čl. 20 ods. 1, čl. 35 ods. 1, čl. 47 ods. 3, čl. 48 ods. 1 a čl. 59 ods. 2 ústavy, a preto túto časť ústavnej sťažnosti odmietol podľa § 56 ods. 2 zákona o ústavnom súde z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti.

III.2. K namietanému porušeniu práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru:

27. V právnej veci sťažovateľky o rozhodovaní správnych orgánov v daňovom konaní je potrebné odkázať na judikatúru ESĽP o aplikácii čl. 6 ods. 1 dohovoru, ktorý vylučuje jeho aplikáciu na veci daňové z dôvodu, že tvoria súčasť jadra výsad verejnej moci (porov. Jussila v. Fínsko, č. 73053/01, rozsudok Veľkej komory ESĽP z 23. 11. 2006, bod 45; Ferrazzini v. Taliansko, č. 44759/98, rozsudok Veľkej komory ESĽP z 12. 7. 2001, body 24 – 31). Výnimku ESĽP nachádza v daňových prípadoch tam, kde daňové konanie považuje za konanie trestné.

28. Nasledovaním uvedenej judikatúry ESĽP a rozhodnutím nevykladať čl. 6 ods. 1 dohovoru autonómne (prípadne extenzívnejšie), prihliadajúc pritom na skutočnosť, že správne orgány vo veci sťažovateľky neuložili sankcie za porušenie právnej (zákonnej) povinnosti, ale išlo o určenie rozdielu dane na základe daňových právnych predpisov v spojení s jej podnikateľskou činnosťou a hospodárskym výsledkom [teda nedošlo k uloženiu sankcie, ktorá by bola preventívno-represívneho charakteru, t. j. nie je naplnená požiadavka druhého kritéria z troch v zmysle tzv. Engelovských kritérií, ktorých naplnenie umožňuje charakterizovať vnútroštátne konanie ako konanie trestného charakteru a konštatovať aplikáciu čl. 6 ods. 1 dohovoru v danom prípade (k tomu porov. Engel and Others v. Holandsko, č. 5100/71, 5101/71, 5102/71, 5354/72, 5370/72, rozsudok ESĽP z 8. 6. 1976, bod 82)], odmietol ústavnú sťažnosť aj v tejto časti podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde z dôvodu zjavnej neopodstatnenosti (podob. II. ÚS 172/2019).

29. Nad rámec uvedeného ústavný súd pre úplnosť poznamenáva, že niektoré rozhodnutia najvyššieho súdu z 1. júna 2021 týkajúce sa sťažovateľky a preverovania jej zdaniteľných obchodov v inom zdaňovacom období a za totožných podmienok (bod 6.4 tohto uznesenia, pozn.) už boli predmetom prieskumu na základe iných ústavných sťažností, o ktorých rozhodol ústavný súd uznesením sp. zn. I. ÚS 224/2022, pričom ústavné sťažnosti odmietol ako zjavne neopodstatnené.

30. Keďže ústavná sťažnosť bola odmietnutá ako celok, rozhodovanie o ďalších procesných návrhoch sťažovateľky v uvedenej veci stratilo opodstatnenie, a 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 26. októbra 2022

Jana Laššáková
predsedníčka senátu