



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 398/2018-30

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 5. septembra 2018 predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti KAMWOOD, s. r. o., Skladištná 4676, Lučenec, právne zastúpenej Advokátskou kanceláriou UHAĽ s. r. o., Štefana Moyzesa 43, Zvolen, v mene ktorej koná advokát JUDr. Maroš Uhaľ, vo veci namietaného porušenia základných práv podľa čl. 20 ods. 1 a 5, čl. 35 ods. 1, čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3, čl. 48 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky, čl. 38 ods. 1 a 2 Listiny základných práv a slobôd, práv podľa čl. 6 ods. 1 a čl. 13 Dohovoru a ochrane ľudských práv a základných slobôd, práva podľa čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru a ochrane ľudských práv a základných slobôd, ako aj porušenia čl. 1 ods. 1 a 2, čl. 2 ods. 2, čl. 13 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a čl. 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 Sžf 33/2016 z 24. mája 2017 a postupom, ktorý predchádzal jeho vydaniu, a takto

rozhodol:

Sťažnosť obchodnej spoločnosti KAMWOOD, s. r. o., odmieta.

Odôvodnenie:

I.

1. Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 7. septembra 2017 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti KAMWOOD, s. r. o., Skladištná 4676, Lučenec (ďalej len „sťažovateľka“), ktorou namieta porušenie základných práv podľa čl. 20

ods. 1 a 5, čl. 35 ods. 1, čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3, čl. 48 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), čl. 38 ods. 1 a 2 Listiny základných práv a slobôd (ďalej len „listina“), práv podľa čl. 6 ods. 1 a čl. 13 Dohovoru a ochrane ľudských práv a základných slobôd, práva podľa čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru a ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dodatkový protokol“), ako aj porušenie čl. 1 ods. 1 a 2, čl. 2 ods. 2, čl. 13 ods. 1 ústavy a čl. 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 3 Sžf 33/2016 z 24. mája 2017 (ďalej len „napadnutý rozsudok“) a postupom, ktorý predchádzal jeho vydaniu.

2. Zo sťažnosti vyplýva, že sťažovateľke bola daňovými orgánmi na podklade vykonanej daňovej kontroly vyrubená daň z pridanej hodnoty. Proti rozhodnutiam daňových orgánov brojila správnu žalobou, ktorá bola rozsudkom Krajského súdu v Banskej Bystrici (ďalej aj „krajský súd“) sp. zn. 23 S 177/2015 zo 16. marca 2016 zamietnutá. Krajský súd zamietnutie odôvodnil v podstate na tom základe, že sa v priebehu daňovej kontroly nepreukázala reálnosť obchodov s maďarskými dodávateľmi sťažovateľky, a to najmä na podklade vyjadrení maďarských daňových orgánov získaných v procese medzinárodnej výmeny informácií, a z toho dôvodu nie je možné, aby na tieto obchody sťažovateľka uplatnila odpočítanie dane.

3. Proti tomuto rozsudku podala sťažovateľka odvolanie, na podklade ktorého bol napadnutým rozsudkom potvrdený. Odvolací súd sa v odôvodnení rozsudku obmedzil na konštatovanie správnosti rozsudku správneho súdu prvého stupňa, poskytol pomerne extenzívnu citáciu vyjadrení maďarských daňových orgánov a na tom základe dospel k záveru, že odvolanie sťažovateľky nie je dôvodné.

4. Sťažovateľka napadnutému rozsudku vyčíta viaceré pochybenia, ktoré možno zhrnúť do týchto okruhov:

(a) najvyšší súd rozhodol v rozpore so svojou skoršou judikatúrou;

(b) najvyšší súd sa dopustil nesprávneho právneho posúdenia, keď nezohľadnil relevantnú judikatúru Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) k problematike splnenia podmienok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, k pravidlám

rozloženia dôkazného bremena v daňovom konaní a k existencii podvodného úmyslu na strane daňového subjektu a neadekvátne sa s ňou vysporiadal;

(c) neboli splnené materiálne podmienky na začatie daňovej kontroly;

(d) došlo k zásahu do legitímnych očakávaní sťažovateľky, ktoré v súvislosti s právom na odpočítanie dane z pridanej hodnoty nadobudla;

(e) napadnutým rozsudkom bolo porušené jej právo na súdnu ochranu;

(f) napadnutým rozsudkom bolo porušené i právo Európskej únie;

(g) sťažovateľka bola odňatá svojmu zákonnému sudcovi.

5. Sťažovateľka teda *v prvom rade* uvádza, že najvyšší súd napadnutým rozsudkom rozhodol v priamom rozpore s jeho iným rozsudkom sp. zn. 3 Sžf 115/2015 z toho istého dňa, ako je napadnutý rozsudok, pričom sťažovateľka zdôrazňuje, že o obidvoch veciach rozhodoval senát v totožnom zložení.

6. Sťažovateľka *v druhom rade* extenzívne analyzuje aplikovateľnú hmotnoprávnu úpravu práva odpočítať daň z pridanej hodnoty podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Zdôrazňuje, že splnila všetky formálne podmienky na vznik práva odpočítať daň a že daňové orgány ani správny súd prvého stupňa netvrdili, že by sťažovateľka tieto podmienky nespĺnila.

7. Sťažovateľka tvrdí, že daňové orgány i sudy v jej veci založili záver o nespĺnení podmienok na odpočítanie dane na materiálnej neexistencii dotknutých zdaniteľných obchodov, hoci sťažovateľka predložila (a daňové orgány i sudy jej prisvedčili) validné doklady, ktoré § 43 zákona o DPH vyžaduje. Podľa názoru sťažovateľky preto v jej veci došlo (v rozpore s aplikovateľnou judikatúrou Súdneho dvora) k vytváraniu ďalších podmienok na vznik práva odpočítať daň. Táto novovytvorená podmienka spočíva podľa sťažovateľky v tom, že by daňový subjekt popri splnení formálnych podmienok podľa § 43 zákona o DPH musel preukázať i reálnu existenciu zdaniteľných obchodov, a to v situácii, keď sťažovateľka nevie ovplyvniť splnenie zákonných povinností svojimi odberateľmi. Daňové orgány založili svoje závery na vyjadreniach maďarskej daňovej správy o ekonomickej inaktivite (napr. jeden odberateľ bol v čase podania vyjadrenia v likvidácii)

odberateľov sťažovateľky, ktoré však boli pravdivé v čase podania vyjadrenia, nie v čase, keď prebehli jednotlivé zdaniteľné obchody.

8. Sťažovateľka argumentuje, že neboli predložené žiadne dôkazy o tom, že by bola zapojená do podvodného konania alebo mala vedomosť o podvodnom konaní jej odberateľov, čo by podľa nej v kontexte judikatúry Súdneho dvora odôvodnilo prísnejšiu aplikáciu zákonných podmienok vzniku práva odpočítať daň. Trestné stíhanie proti konateľovi sťažovateľky bolo „ako nezákonné zrušené“.

9. V ďalšom argumente sťažovateľka nesúhlasí s výkladom pojmu „osoba identifikovaná pre daň“ tak, ako ho podali správne súdy v jej veci. Sťažovateľka nesúhlasí s názorom, že osoba identifikovaná pre daň musí byť okrem toho, že je na daň formálne registrovaná, i reálne schopná (musí mať reálnu možnosť) daň odvieť.

10. Sťažovateľka je toho názoru, že „*Správca dane nemôže donekonečna žiadať od daňového subjektu, aby predložil stále ďalšie a ďalšie dôkazy, ktorými má potvrdiť oprávnenosť oslobodenia od dane.*“. Opätovne deklaruje svoj názor, že ak splnila všetky zákonné podmienky na vznik práva odpočítať daň, toto právo jej malo byť uznané.

11. V *treťom rade* sťažovateľka argumentuje, že neboli splnené podmienky na začatie daňovej kontroly. Podľa jej názoru správca dane nerešpektoval pri začatí daňovej kontroly princíp proporcionality, keďže začal daňovú kontrolu bez toho, aby uviedol dôvody, ktoré ho k začatiu daňovej kontroly viedli.

12. Sťažovateľka *vo štvrtom rade* tvrdí, že bolo zasiahnuté do jej legitímnych očakávaní v zmysle čl. 1 dodatkového protokolu, a opätovne rekapituluje svoje argumenty k splneniu podmienok na vznik práva odpočítať daň.

13. V *piatom rade* sťažovateľka považuje napadnutý rozsudok, ako i rozsudok správneho súdu prvého stupňa za nedostatočne odôvodnené. Podľa jej názoru napadnutý rozsudok neobsahuje žiadnu reakciu na jej odvolacie námietky, ktoré boli rozsiahle.

14. V *šiestom rade* sťažovateľka tvrdí, že sa na správnych súdoch domáhala priameho účinku smernice Rady č. 2006/112/ES. Podľa názoru sťažovateľky „*Ak Súdny dvor EÚ raz prejedikoval a priznal určitému ustanoveniu smernice priamy účinok, ten potom platí neobmedzene a orgány členských štátov Únie, teda aj súdy, musia aplikovať priamy účinok samostatne a nezávisle na rozhodnutí Súdneho dvora EÚ.*“. Z toho dovodzuje porušenie práva podľa čl. 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii.

15. V *siedmom rade* sťažovateľka namieta, že bola odňatá zákonnému sudcovi. Porušenie svojich práv vidí v tom, že súčasná vec (ako i jej ďalšie veci) bola pridelená vždy do toho istého senátu 23S Krajského súdu v Banskej Bystrici. Tvrdí, že „*Ak boli spisy pridelené náhodným výberom pre dva senáty, nie je predsa možné, že by všetky žaloby boli pridelené len a výhradne do jediného a toho istého senátu.*“.

16. Sťažovateľka preto navrhuje ústavnému súdu, aby po prijatí jej sťažnosti bolo nálezom rozhodnuté takto:

„Základné práva sťažovateľa KAMWOOD, s.r.o., ..., so sídlom Skladištná 4676, 984 01 Lučenec, a to právo na právnu istotu a naplnenie znakov materiálneho právneho štátu podľa čl. 1 ods. 1 Ústavy SR, právo na dodržiavanie medzinárodných zmlúv a záväzkov podľa čl. 1 ods. 2 Ústavy SR, právo na dodržanie zásady legality zo strany štátnych orgánov podľa článku 2 ods. 2 Ústavy SR, právo na dodržanie princípu materiálneho právneho štátu a zásady legality podľa čl. 13 ods. 1 Ústavy SR, právo vlastniť majetok podľa čl. 20 ods. 1 a 5 Ústavy SR, právo na slobodnú voľbu povolania a prípravu naň, ako aj právo podnikat' a uskutočňovať inú zárobkovú činnosť podľa čl. 35 ods. 1 Ústavy SR, právo na súdnu ochranu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR, právo na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 Ústavy SR, právo na zákonného sudcu podľa čl. 48 ods. 1 Ústavy SR a čl. 38 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd, právo sa vyjadriť ku všetkým vykonávaným dôkazom podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy SR a čl. 38 ods. 2 Listiny základných práv a slobôd, právo na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, právo na účinný prostriedok nápravy podľa čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, právo na pokojné užívanie majetku podľa článku 1 Dodatkového protokolu č. 1 k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, právo na dodržanie zásady únijnej

spolupráce podľa čl. 4 ods. 3 zmluvy o Európskej únii rozsudkom Najvyššieho súdu SR č. k. 3Sžf/33/2016 zo dňa 24.5.2017 a jeho postupom porušené boli.

Rozsudok Najvyššieho súdu SR č. k. 3Sžf/33/2016 zo dňa 24.5.2017 sa zrušuje a vec sa Najvyššiemu súdu SR vracia na ďalšie konanie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky je povinný uhradiť sťažovateľovi spoločne a nerozdielne trovy konania pred Ústavným súdom SR na účet právneho zástupcu sťažovateľa do dvoch mesiacov odo dňa právoplatnosti tohto rozhodnutia.“

II.

Posúdenie ústavným súdom

17. Ústavný súd je podľa čl. 127 ods. 1 ústavy oprávnený rozhodovať 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.

18. Ústavný súd návrh na začatie konania predbežne prerokuje 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“) na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa a zisťuje, či nie sú dôvody na odmietnutie návrhu podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde.

19. Podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania návrhy, na ktorých prerokovanie nemá právomoc, návrhy, ktoré nemajú náležitosti predpísané zákonom, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy podané oneskorene. Ústavný súd môže odmietnuť aj návrh, ktorý je zjavne neopodstatnený. Ak ústavný súd navrhovateľa na také nedostatky upozornil, uznesenie sa nemusí odôvodniť.

20. Podľa § 20 ods. 1 zákona o ústavnom súde návrh na začatie konania sa ústavnému súdu podáva písomne. Návrh musí obsahovať, akej veci sa týka, kto ho podáva,

prípadne proti komu návrh smeruje, akého rozhodnutia sa navrhovateľ domáha, odôvodnenie návrhu a navrhované dôkazy. Návrh musí podpísať navrhovateľ (navrhovatelia) alebo jeho (ich) zástupca.

21. Podľa § 20 ods. 4 zákona o ústavnom súde ústavný súd je viazaný návrhom na začatie konania okrem prípadov výslovne uvedených v tomto zákone.

22. Podľa § 53 ods. 1 zákona o ústavnom súde sťažnosť nie je prípustná, ak sťažovateľ nevyčerpal opravné prostriedky alebo iné právne prostriedky, ktoré mu zákon na ochranu jeho základných práv alebo slobôd účinne poskytuje a na ktorých použitie je sťažovateľ oprávnený podľa osobitných predpisov.

23. Podľa čl. 1 ods. 1 ústavy je Slovenská republika zvrchovaný, demokratický a právny štát. Neviaže sa na nijakú ideológiu ani náboženstvo.

Podľa čl. 1 ods. 2 ústavy Slovenská republika uznáva a dodržiava všeobecné pravidlá medzinárodného práva, medzinárodné zmluvy, ktorými je viazaná, a svoje ďalšie medzinárodné záväzky.

Podľa čl. 2 ods. 2 ústavy môžu štátne orgány konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.

Podľa čl. 13 ods. 1 ústavy možno povinnosti ukladať zákonom alebo na základe zákona, v jeho medziach a pri zachovaní základných práv a slobôd, medzinárodnou zmluvou podľa čl. 7 ods. 4, ktorá priamo zakladá práva a povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb, alebo nariadením vlády podľa čl. 120 ods. 2.

Podľa čl. 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii sa podľa zásady lojálnej spolupráce Únia a členské štáty vzájomne rešpektujú a vzájomne si pomáhajú pri vykonávaní úloh, ktoré vyplývajú zo zmlúv.

Podľa čl. 47 ods. 3 ústavy všetci účastníci sú si v konaní rovní.

Podľa čl. 48 ods. 2 ústavy a čl. 38 ods. 2 listiny každý má právo, aby sa jeho vec verejne prerokovala bez zbytočných prierahov a v jeho prítomnosti a aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonávaným dôkazom.

24. Ústavný súd je toho názoru, že sťažnosť je v časti zjavne neopodstatnená, v časti je potrebné ju odmietnuť pre nesplnenie zákonom predpísaných náležitostí a v časti pre neprípustnosť.

- nesplnenie zákonom predpísaných náležitostí

25. Ústavný súd má v ústave a v zákone o ústavnom súde presne definované právomoci, uplatnenie ktorých je viazané na splnenie viacerých formálnych aj vecných náležitostí návrhu na začatie konania (čl. 127 ods. 1 ústavy, § 20 zákona o ústavnom súde). Až na výnimky, ktoré v danej veci nie sú relevantné, je pritom ústavný súd viazaný návrhom na začatie konania (§ 20 ods. 4 zákona o ústavnom súde). Viazanosť ústavného súdu návrhom na začatie konania sa prejavuje predovšetkým vo viazanosti petitom návrhu na začatie konania, teda tou časťou sťažnosti (v konaní podľa čl. 127 ústavy), v ktorej sťažovateľ špecifikuje, akého rozhodnutia sa od ústavného súdu domáha (§ 20 ods. 1 zákona o ústavnom súde), čím zároveň vymedzí predmet konania pred ústavným súdom z hľadiska požiadavky na poskytnutie ústavnej ochrany. Ústavný súd zdôrazňuje, že viazanosť ústavného súdu návrhom na začatie konania osobitne platí v prípadoch, v ktorých sú osoby požadujúce ochranu svojich základných práv a slobôd zastúpené advokátom.

26. V súvislosti s nedostatkom zákonom predpísaných náležitostí sťažnosti ústavný súd pripomína, že tieto nie je povinný odstraňovať z úradnej povinnosti. Na takýto postup slúži inštitút povinného právneho zastúpenia v konaní pred ústavným súdom, pričom z doterajšej rozhodovacej činnosti ústavného súdu jednoznačne vyplýva, ako ústavný súd posudzuje nedostatok zákonom predpísaných náležitostí podaní účastníkov konania (napr. I. ÚS 162/2010, I. ÚS 368/2010, I. ÚS 333/2017, II. ÚS 309/2010, III. ÚS 206/2010, III. ÚS 357/2010, IV. ÚS 77/08, IV. ÚS 134/2010, IV. ÚS 159/2010, IV. ÚS 213/2010, IV. ÚS 234/2010).

27. V prerokovávanej veci sťažovateľka nepredkladá žiadnu relevantnú argumentáciu (odôvodnenie), prečo sú na jej prípad aplikovateľné viaceré ňou použité normy a v čom spočíva ich porušenie v tejto veci. Platí to pre argumentáciu k čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy, ako aj čl. 38 ods. 2 listiny. K týmto námietkam ústavný súd nedokáže priradiť

žiadnu argumentáciu z ústavnej sťažnosti a v zásade sa vyskytujú iba v petite. V tejto časti preto sťažnosť trpí nedostatkom náležitostí, ktoré bránia jej prerokovaniu ústavným súdom, keďže ústavnému súdu nie je umožnené porozumieť a uchopiť, v čom sťažovateľka vidí porušenie svojich práv.

Povedané inak, sťažovateľka tvrdí porušenie svojich práv, ale netvrdí, prečo k takému porušeniu došlo, v dôsledku čoho ústavný súd so sťažovateľkou nemôže komunikovať a reagovať na jej námietky.

Z týchto dôvodov ústavný súd sťažnosť v časti namietajúcej porušenie čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a čl. 38 ods. 2 listiny odmietol pre nesplnenie zákonom predpísaných náležitostí.

- zjavná neopodstatnenosť

28. Ústavný súd vo svojej judikatúre konštantne zdôrazňuje, že vzhľadom na ústavné postavenie (čl. 123 ústavy) nemôže zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov, pričom jeho úloha sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie a aplikácie s ústavou alebo kvalifikovanou medzinárodnou zmluvou o ľudských právach a základných slobodách, a to najmä z toho hľadiska, či skutkové a právne závery všeobecných súdov sú dostatočne odôvodnené, resp. či nie sú arbitrárne, a teda zakladajúce reálne dôvody na vyslovenie porušenia niektorého zo základných práv alebo slobôd (m. m. I. ÚS 19/02, I. ÚS 27/04, I. ÚS 74/05).

29. Súčasťou stabilizovanej judikatúry ústavného súdu je aj doktrína možných zásahov ústavného súdu do rozhodovacej činnosti všeobecných súdov vo veciach patriacich do ich právomoci. Ústavný súd predovšetkým pripomína, že je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti (čl. 124 ústavy). Vo vzťahu k všeobecným súdom nie je prieskumným súdom ani riadnou či mimoriadnou opravnou inšinciou (m. m. I. ÚS 19/02, I. ÚS 31/05) a nemá zásadne ani oprávnenie preskúmať, či v konaní pred všeobecnými súdmi bol alebo nebol náležite zistený skutkový stav a aké právne závery zo skutkového stavu všeobecný súd vyvodil (m. m. II. ÚS 21/96, II. ÚS 134/09, I. ÚS 406/2017). Ústavný súd v tejto súvislosti vo svojej judikatúre konštantne zdôrazňuje, že pri uplatňovaní svojej právomoci nemôže zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha

interpretácia a aplikácia zákonov. Sú to teda všeobecné súdy, ktorým prislúcha chrániť princípy spravodlivého procesu na zákonnej úrovni. Táto ochrana sa prejavuje aj tým, že všeobecný súd odpovedá na konkrétne námietky účastníka konania, keď jasne a zrozumiteľne dá odpoveď na všetky kľúčové právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany.

30. O zjavnej neopodstatnenosti sťažnosti možno tiež 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 (I. ÚS 105/06, II. ÚS 66/2011, II. ÚS 388/2017, III. ÚS 155/09, IV. ÚS 35/02).

31. Ústavný súd citlivo vníma argumenty sťažovateľky a uvedomuje si popri ich právnej podstate aj ich ekonomickú podstatu. Rozhodnutia daňových orgánov, одобrené v tejto veci i správnym súdnictvom, nepochybne predstavujú citeľný zásah do činnosti a majetkových pomerov sťažovateľky. V tomto kontexte sa ústavný súd pokúsi adresovať viaceré vecné argumenty sťažovateľky, zdôrazňujúc však, že si musí citlivo strážiť svoje vlastné medze.

a) východiská

32. Ústavný súd sa vo všeobecnej rovine plne prihlasuje k viacerým tvrdeniam sťažovateľky a cíti potrebu ich náležite zdôrazniť, hoci nie je súdom správnym. Ústavný rozmer daňového konania vidí ústavný súd najmä v ochrane majetkovej sféry daňových subjektov, a preto sú isté princípy daňového konania neoddeliteľne späté i s právom na pokojné užívanie majetku podľa čl. 20 ods. 1 ústavy (k tomu analogický prístup Európskeho súdu pre ľudské práva k čl. 1 dodatkového protokolu; napr. vec *Intersplay*

v. *Ukrajina* č. 803/02, vec *Di Belmonti v. Taliansko* č. 72638/01, vec *Buffalo Srl v likvidácii v. Taliansko* č. 38746/97). Referenčný rámec potom nie je exkluzívne lokalizovaný v procesných garanciách čl. 46 ústavy, resp. jeho analógu (pre opačný prístup porov. napr. vec sp. zn. III. ÚS 24/2010).

33. V reakcii na zásadné námietky sťažovateľky ústavný súd zdôrazňuje, že ide najmä o princípy, že daňové orgány musia veľmi starostlivo skúmať každý dôkaz, ktorým v daňovom konaní v jeho jednotlivých fázach disponujú, a také dôkazy nemôžu bez relevantného skutkového podkladu ignorovať alebo im pripisovať iný význam, než v skutočnosti majú. Ústavný súd súhlasí s tvrdením, že dôkazné bremeno daňového subjektu nie je bezbrehé, práve naopak, ak daňový subjekt splní sériu zákonných predvídateľných podmienok na vznik práva odpočítať daň, daňové orgány nesmú ďalšie zákonné podmienky dotvárať ani hrubou svojvôľou, ani účelovou interpretáciou normatívneho textu.

34. Na druhej strane súbor hmotnoprávných podmienok práva odpočítať daň podľa § 43 zákona o DPH je komplexom formálnych i materiálnych faktorov, ktorých splnenie v súhrne zaručuje, že daňovému subjektu bude právo odpočítať daň uznané. Popri formálnych kritériách (ako je napr. existencia faktúr) do procesu rozvažovania vstupujú i materiálne kritériá, ktoré smerujú k zisteniu, či formálne podmienky práva odpočítať daň nie sú narúšané existenciou významných skutočností spochybňujúcich pravdivosť formálnej stránky práva odpočítať daň. Cieľom spoločného systému dane z pridanej hodnoty v Európskej únii je zabezpečiť predvídateľný systém zdaňovania i cezhraničných obchodných transakcií, čo sa premieta do pomerne taxatívne nastaveného diapazónu formálnych podmienok vzniku práva odpočítať daň, na druhej strane však tento spoločný systém zo svojej podstaty nesmie prispievať k uľahčovaniu podvodných konaní tým, že by pri splnení formálnych podmienok prehliadal významné indície o materiálnej neexistencii relevantných obchodných transakcií. V tomto kontexte je potom východiskovým nastavením model, v ktorom splnenie formálnych podmienok vzniku práva odpočítať daň v zásade zaručuje uznanie tohto práva, ibaže by vyšli najavo skutočnosti indikujúce opak, t. j. reálne nesplnenie týchto podmienok, teda fňgovanie splnenia formálnych podmienok.

35. Daňový subjekt teda nemôže byť nútený pod sankciou zániku práva vyplývajúceho z hmotného daňového práva k takej miere obozretnosti v obchodnom styku, ktorá by sa priečila reálnym (i právnym) možnostiam daňového subjektu či odvetvovým zvyklostiam. Daňovému subjektu preto nemôže byť bez prítomnosti ďalších faktorov na ťarchu len tá skutočnosť, že jeho odberateľ (vnútroštátny alebo cudzozemský) si sám nesplnil svoje zákonné povinnosti voči finančnej správe, keďže taký stav daňový subjekt nevie ovplyvniť a ani nemôže svojho odberateľa legálne prinútiť k splneniu jeho zákonných povinností. Nesplnenie rôznych povinností na strane odberateľa daňového subjektu *samo osebe* ešte nemôže byť indíciou o podvodnosti konania daňového subjektu.

36. Ústavný súd na tomto mieste odkazuje i na rekapituláciu princípov daňového konania, ktorú vykonal vo veci sp. zn. II. ÚS 437/2016.

b) primeraná vecná analýza argumentov sťažovateľky

37. Obrátiac sa na prerokúvanú vec a aplikujúc tieto východiskové úvahy, ústavný súd nemôže argumenty sťažovateľky uznať.

38. Ústavný súd na jednej strane vníma, že odôvodnenie napadnutého rozsudku nie je najvyššiemu súdu k pochvale. Podľa názoru ústavného súdu predstavuje hraničnú situáciu, ktorá by inak viedla ku kasácii pre arbitrárnosť. Na druhej strane je tu prítomná významná skutková okolnosť, ktorá zase privedie ústavný súd k záveru, že konanie pred správnymi súdmi a daňovými orgánmi ako celok dostatočne šetrilo podstatu práv sťažovateľky, pretože jej poskytlo zásadný dôvod, ktorý dostatočne vysvetľuje, prečo právo odpočítať daň nevzniklo.

39. Ústavný súd zdôrazňuje, vychádzajúc z napadnutého rozsudku, ako i z rozsudku správneho súdu prvého stupňa, že napriek skutkovým tvrdeniam sťažovateľky zo správnych spisov, do ktorých boli zahrnuté vyjadrenia maďarskej daňovej správy získané v priebehu medzinárodnej výmeny informácií, vyplýva, že jej odberatelia v relevantnom čase a na rozdiel od toho, čo tvrdí sťažovateľka (ústavný súd vychádza z narácie napadnutého rozsudku), boli ekonomicky inaktívni. Maďarská daňová správa indikovala, že z jej poznatkov vyplýva, že viacerí z nich sú zapojení do daňových podvodov, už dlho pred

dotknutými obchodmi sťažovateľky nepodávali daňové priznania a nevykazovali žiadnu činnosť, nemali vhodné skladové priestory na prijatie dodávaného tovaru a z bankových účtov neodišli v relevantnom čase v prospech sťažovateľky žiadne platby. Existencia zdaniteľných obchodov na strane sťažovateľky je preto v požadovanej intenzite spochybnená, t. j. vyšli najavo skutočnosti indikujúce opak, t. j. reálne nesplnenie týchto podmienok, teda fingovanie splnenia formálnych podmienok.

40. Ústavný súd nie je v pozícii, aby svojou od sťažovateľky očakávanou univerzálnou supervíziou nahrádzal procesy správneho konania a konanie pred správnym súdom, obstarával si správne spisy a tieto nanovo vyhodnocoval. Na podklade skutkového stavu, tak ako bol ustálený v tejto veci v konaní, ktoré konaniu pred ústavným súdom predchádzalo, ústavný súd v záveroch správnych súdov nevidí arbitrárnosť, javia sa mu logické, nerozporné a významne sa opierajúce o zistený skutkový stav.

41. Ústavný súd neidentifikuje v napadnutom rozsudku ani absenciu vysporiadania sa s relevantnou judikatúrou Súdneho dvora, keďže najvyšší súd mal k dispozícii spoľahlivý skutkový podklad, ktorým mohol odôvodniť vylúčenie naplnenia hypotézy všetkých sťažovateľkou uvádzaných rozhodnutí, t. j. dostatočnú a zreteľnú indíciu o neexistencii reálnych obchodných transakcií. Posudzovanie správnosti záverov správnych súdov o tom, ktorú osobu možno považovať za identifikovanú pre daň, je v kontexte presvedčivých skutkových okolností tejto veci nepotrebné. Neaplikácia právnych štandardov judikatúry nielen Súdneho dvora pre nesplnenie faktuálnych podmienok takej aplikácie nemôže byť nerešpektovaním tejto judikatúry.

42. Podobný argument platí i pre tvrdený odklon od stabilizovanej judikatúry najvyššieho súdu, a to i v iných veciach sťažovateľky. V prejednáwanej veci je prítomný silný skutkový faktor, ktorý analogickosť situácií v sťažovateľkou uvádzaných prípadoch s týmto prípadom z podstaty vylučuje. Dôležitá je intenzita pochybností, ktorá je v prejednáwanej veci mimoriadna až značiaca pravdivosť opaku k tvrdeniam sťažovateľky, čo túto vec dostatočne odlišuje od skutkových okolností v sťažovateľkou uvádzaných prípadoch.

43. V tomto kontexte preto nemôže obstať ani argument sťažovateľky, že by nadobudla legitímne očakávanie na vznik práva daň odpočítať. Bez toho, aby ústavný súd bližšie teoreticky analyzoval podstatu ochrany legitímnych očakávaní v kontexte práva na ochranu majetku podľa čl. 1 ods. 1 dodatkového protokolu, musí prijať záver, že sťažovateľka nemohla nadobudnúť voči štátu žiadne legitímne očakávania v situácii, keď pri splnení formálnych podmienok celkom zjavne absentovalo splnenie materiálnych podmienok vzniku práva odpočítať daň, keďže sťažovateľka deklarovala, že obchodovala s odberateľmi, ktorí v príslušnom období nevykazovali žiadnu aktivitu, neviedli účtovníctvo ani nepodávali daňové priznania. Požiadavka na verifikáciu odberateľa v tom zmysle, či aspoň vyvíja nejakú ekonomickú aktivitu, sa nemôže javiť ako prehnaná, a to nie tak pre účely potenciálneho daňového konania, ako pre vlastnú istotu sťažovateľky, že obchoduje s dlžníkom, ktorý je schopný plniť svoje záväzky.

44. Ústavný súd tiež zdôrazňuje, že čl. 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii nemá klasickú normatívnu štruktúru zakotvujúcu subjektívne právo a sťažovateľka ústavný súd nijako nepresvedča, ako je možné z čl. 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii jej subjektívne právo dovodiť. Podľa názoru ústavného súdu čl. 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii zakotvuje objektívnu hodnotu primárneho práva Európskej únie, nezakotvuje však subjektívne právo hájiteľné pred ústavným súdom. Tento argument sťažovateľky preto možno podobne ako jej argumentáciu k čl. 1 ods. 1 a 2 ústavy, čl. 2 ods. 2 a čl. 13 ods. 1 ústavy považovať za zjavne neopodstatnené (III. ÚS 7/02, II. ÚS 167/04, III. ÚS 32/08, IV. ÚS 51/2011).

c) funkcia ústavného súdu v kontexte otázky *Quis custodiet ipsos custodes?*

45. Ústavný súd tak venoval primeranú pozornosť argumentom sťažovateľky a na tieto sa pokúsil v rámci medzí svojej ústavnej funkcie odpovedať, jeho pozornosti však neuniklo, že odôvodnenie ústavnej sťažnosti je len pokračovaním v polemike s názorom daňových orgánov a správnych súdov. Sťažovateľka zlyháva v predkladaní relevantných konektorov, ktoré by nesprávny výklad práva, či dokonca mylné *volné* hodnotenie dôkazov daňovými orgánmi a súdmi katapultovalo do ústavnej roviny, t. j. spojilo námietky hodné správnej žaloby či kasačnej sťažnosti (po starom odvolania) s požiadavkami subjektívnych

ústavných práv, ktoré v prvom rade chráni ústavný súd. Ústavná sťažnosť nie je pokračovaním súdneho konania pred všeobecným súdom ani priestorom pre *per se* odbornú polemiku s napadnutým rozsudkom.

46. Z pohľadu sťažovateľky správny výklad podústavného práva či logické vyhodnotenie skutkového stavu ešte samej osebe nepredstavujú ústavnú hodnotu, ktorú by ústavný súd bol povolaný chrániť. Sťažovateľka preto principiálne nemôže byť úspešná, ak síce tvrdí (z jej pohľadu) nesprávne právne posúdenie či nesprávne zhodnotenie skutkového stavu, ale tam sa jej úvaha končí a nenaberá žiaden ústavný nádych.

47. Možno povedať, že prepojenie súdnych sústav všeobecných súdov a ústavného súdu zavedením inštitútu ústavnej sťažnosti na základe zmeny vykonanej ústavným zákonom č. 90/2001 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa Ústava Slovenskej republiky č. 460/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, nesledovalo zavedenie ďalšej opravnej inštalácie, ale vytvorenie systému viac či menej zdržanlivej a zriedkavej korekcie rozhodovacej činnosti všeobecných súdov výlučne z hľadiska jej súladnosti s normami zakotvujúcimi subjektívne ústavné práva. Daňou za uvedenú ústavnú zmenu je i časté presvedčenie mnohých sťažovateľov, že prehra na všeobecných súdoch nie je konečná, pretože je tu ešte ústavný súd, ktorý napraví pomyselné *nesprávne a zlé* rozhodnutia urobené všeobecným súdom. Známý bonmot „*We are not final because we are infallible, but we are infallible only because we are final.*“ (sudca Robert H. Jackson v konkurencii k rozhodnutiu Najvyššieho súdu USA vo veci Brown v. Allen, 344 U.S. 443) však v prvom rade platí o vrchole súdnej sústavy všeobecných súdov, najvyššom súde, a nie o ústavnom súde. Ústavný súd si musí s istou dávkou inštitucionálneho egoizmu strážiť kontúry svojej právomoci, inak by sa ľahko mohol stať len bezuzdným strážcom ústavnosti.

48. V tomto prípade musí ústavný súd preferovať, že „*final*“ je tu najvyšší súd a argumentácia sťažovateľky vo svojej syntéze nevolá po intervencii ústavným súdom.

49. Konanie ako celok preto z pohľadu štandardov ústavného súdu celkom dostatočne preukázalo, prečo nemožno sťažovateľke uznať právo odpočítat daň, a ústavný súd jej sťažnosť v tejto časti odmieta pre zjavnú neopodstatnenosť.

- neprípustnosť ostatných argumentov sťažovateľky

50. Ústavný súd konštatuje, že námietka sťažovateľky týkajúca sa základného práva na zákonného sudcu podľa čl. 48 ods. 1 ústavy (obsahovo i čl. 38 ods. 1 listiny) je novou námietkou, ktorú sťažovateľka predniesla až v ústavnej sťažnosti. Predmetom prieskumu v odvolaní však túto námietku neurobila, hoci odvolanie ako opravný prostriedok k dispozícii mala a aj ho využila. V tejto časti preto ústavný súd sťažnosť odmieta pre neprípustnosť.

51. Ústavný súd napriek tomu považuje za potrebné vyjadriť sa k argumentu o porušení základného práva na zákonného sudcu. Je potrebné uviesť, že sťažovateľka nijako netvrdí, že by v jej veci bol nezákonne nastavený rozvrh práce krajského súdu (správne žaloby zapisované do súdneho registra „S“ sa v relevantnom čase prideliťovali aspoň dvom senátom) alebo že by nedošlo k použitiu tzv. elektronickej podateľne. Samotný fakt, že počítačový algoritmus opakovane prideliť veci sťažovateľky tomu istému senátu, je síce pozoruhodný matematicky či informaticky, v žiadnom prípade však nenaznačuje, že by boli obídené pravidlá pre náhodné prideliťovanie vecí na Krajskom súde v Banskej Bystrici.

52. Ústavný súd potom nevidí žiaden rozpor medzi spôsobom pridelenia sťažovateľkinej veci na Krajskom súde v Banskej Bystrici a požiadavkami kladenými na zákonné obsadenie súdu obsiahnutými v čl. 48 ods. 1 ústavy (obsahovo i čl. 38 ods. 1 listiny), preto by mohol sťažnosť v tejto časti odmietnuť i pre zjavnú neopodstatnenosť.

53. Pre všetky uvedené dôvody ústavný súd sťažnosť odmieta ako celok.

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

V Košiciach 5. septembra 2018