



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

IV. ÚS 359/2018-17

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 31. mája 2018 v senáte zloženom z predsedníčky senátu Ľudmily Gajdošíkovej, zo sudcu Miroslava Duriša a sudcu Ladislava Orosza (sudca spravodajca) predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti EUROEX SLOVAKIA s. r. o., Kopčianska, Bratislava, zastúpenej advokátom JUDr. Pavlom Čičmancom, Prievozská 14/A, Bratislava, ktorou namieta porušenie svojho 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. 4 Sžf 43/2016 z 3. mája 2017 a rozsudkom Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 13 S 283/2014 zo 16. marca 2016 a postupom, ktorý predchádzal ich vydaniu, a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť obchodnej spoločnosti EUROEX SLOVAKIA s. r. o. o d m i e t a .

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 25. júla 2017 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti EUROEX SLOVAKIA s. r. o., Kopčianska,

Bratislava (ďalej len „sťažovateľka“), zastúpenej advokátom JUDr. Pavlom Čičmancom, Prievozská 14/A, Bratislava, ktorou namieta porušenie svojho 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. 4 Sžf 43/2016 z 3. mája 2017 (ďalej aj „napadnutý rozsudok najvyššieho súdu“) a rozsudkom Krajského súdu v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“) sp. zn. 13 S 283/2014 zo 16. marca 2016 (ďalej aj „napadnutý rozsudok krajského súdu“) a postupom, ktorý predchádzal ich vydaniu.

Zo sťažnosti a z pripojených príloh vyplýva, že rozhodnutím Daňového úradu Trenčín (ďalej len „správca dane“) z 12. júna 2014 bol sťažovateľke vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie august 2012 v sume 8 054,60 €, nepriznaný nadmerný odpočet DPH uplatnený daňovým priznaním za toto obdobie a bola jej vyrubená vlastná daňová povinnosť z dôvodu, že správca dane jej neuznal právo odpočítať si DPH z faktúry vystavenej dodávateľom [REDAKOVANÉ] [REDAKOVANÉ] dňa 24. augusta 2012.

Proti tomuto rozhodnutiu sťažovateľka podala odvolanie, o ktorom rozhodlo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „odvolací správny orgán“) rozhodnutím zo 17. septembra 2014 tak, že odvolaním napadnuté rozhodnutie správcu dane potvrdilo, pričom vychádzalo zo skutkového stavu zisteného správcom dane a s jeho hodnotením veci sa stotožnilo. Proti rozhodnutiu odvolacieho správneho orgánu sťažovateľka podala správnu žalobu, pretože považovala zistenie skutkového stavu veci za neobjektívne, keďže správca dane nevykonal ňou navrhované dôkazy. Odmietla, že by cieľom jej konania bolo získanie nenáležitej daňovej výhody formou odpočtu DPH. Krajský súd napadnutým rozsudkom žalobu zamietol podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku.

Proti napadnutému rozsudku krajského súdu sťažovateľka podala 3. mája 2016 odvolanie, v ktorom predovšetkým namietala arbitrárnosť napadnutého rozsudku krajského súdu, a to, že krajský súd vychádzal zo skutkového stavu, ktorý je v rozpore s obsahom

spisu, a tiež z nesprávneho výkladu dotknutých právnych predpisov a nesprávneho posúdenia dôkazov produkovaných v proces dokazovania pri správe daní. Najvyšší súd napadnutým rozsudkom potvrdil rozsudok krajského súdu.

Sťažovateľka v sťažnosti v podstatnom uvádza:

«Predmetom sporu je daň z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), ktorú si sťažovateľ odpočítal z faktúr od dodávateľa [REDAKOVANÉ], za dodávku mramorových dosiek, keď podľa najvyššieho súdu, krajského súdu, žalovaného a správca dane nebolo preukázané ich dodanie a následné použitie sťažovateľom pre odberateľov.

Predmetom posudzovania bolo aj zamietnutie práva na odpočítanie DPH v prípade nezákonného konania osoby, ktorá vystavila faktúry, ktorej odpočítanie správca dane a žalovaný zamietli s odôvodnením, že faktúry nie je možné považovať za vierohodné.

Predmetom posudzovania bolo aj zamietnutie práva na odpočítanie DPH v prípade preukazovania uskutočnenia dodania tovaru a spôsobu nadobudnutia vlastníckeho práva k dodanému tovaru...

Dňa 12. júna 2014 správca dane vydal pod č. 9312401/5/2726204/2014/Be rozhodnutie, ktorým sťažovateľovi... určil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2012 vo výške 8 054,60 €, nepriznal nadmerný odpočet zo sumy 1 234,16 € a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť v sume 6 801,44 €...

Vydané rozhodnutie správca dane odôvodnil tým, že:

a) spoločnosti [REDAKOVANÉ], sťažovateľ a [REDAKOVANÉ], s. r. o., boli v rozhodnom období personálne a ekonomicky prepojené cez osoby spoločníkov a konateľov,

b) spoločnosť [REDAKOVANÉ], je rizikovým subjektom, ktorej konateľom bola istý čas i neexistujúca osoba, v súčasnosti je spoločnosť bez konateľa,

c) sťažovateľ neprehľadným skladovým hospodárstvom, skladovaním tovaru viacerých spoločností vzájomne personálne prepojených v jednom sklade vytvoril ekonomické prostredie vhodné na zneužitie práva,

d) tovar na spornej faktúre je špecifikovaný len všeobecným spôsobom bez konkrétnej špecifikácie (nie je uvedený typ, sortiment, druh, farba, odtieň, povrchová úprava, odolnosť, rozmer, pôvod a pod.),

e) obchodné transakcie medzi sťažovateľom a jeho dodávateľom [REDACTED], prebehli bez toho, aby došlo k pohybu tovaru, t. j. tovar sa stále nachádzal v sklade...

f) napriek zvyšovaniu ceny za tovar, sťažovateľ od svojho vzniku, t. j. od roku 2009, vykazuje stratu na dani z príjmu právnických osôb, za celé obdobie vykazuje nulovú daňovú povinnosť...

Vyššie uvedené skutkové a právne závery sú ale v rozpore s obsahom dôkazov, ktoré v procese dokazovania vykonali správca dane, žalovaný a ktoré si osvojili krajský súd a najvyšší súd...

V procese preskúmania rozhodnutia žalovaného najvyšší súd a krajský súd, osvojac si skutkové zistenia ustálené žalovaným a správcom dane v administratívnom spise, pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie DPH, nevychádzali len z daňových dokladov predložených sťažovateľom, ale i z výsledkov samostatného dokazovania žalovaného zameraného na zistenie materiálneho podkladu korešpondujúceho s predloženým dokladom.

... preverovali dodávku tovaru u dodávateľa spoločnosti [REDACTED]. Dňa 16. januára 2013 z výsluchu svedka [REDACTED] zistili dodávku tovaru deklarovanú faktúrou č. 20123045 z 24. augusta 2012. Správca dane a žalovaný na základe miestneho zisťovania dňa 17. januára 2013 v skladových priestoroch sťažovateľa preverili dodávku materiálu. Zo zápisnice o miestnom zisťovaní na str. 24 vyplýva zistenie správcu dane a žalobcu, že v areáli skladu sa nachádzali granitové dosky aj iných spoločností, bez označenia majiteľa. Ako žalovaný a správca dane dospeli k záveru, že ide o tovar iných spoločností, keď tento podľa ich tvrdení nebol označený, sa z rozhodnutí správcu dane ale ani žalovaného zistiť nedá. Táto skutočnosť potvrdzuje, že daňová kontrola nebola vykonaná v súlade s § 24 ods. 2 a 3 daňového poriadku, podľa ktorého žalovaný a správca dane sú povinní v procese dokazovania dbať na to, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie, pričom nie sú viazaní iba návrhmi daňových subjektov, ale majú povinnosť preukazovať skutočnosti o úkonoch vykonaných voči platiteľovi, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane.

Za účelom vysvetlenia a odstránenia podozrení sťažovateľ navrhol vypočítať ako svedkov vodiča zabezpečujúceho dopravu a pracovníkov, ktorí zabezpečovali polozenie

kameňa. Správca dane a žalovaný dospeli k záveru, že za predpokladu osobnej zaujatosti svedkov by ich výpoveď nemusela byť vierohodná a nemala by význam pre konečné rozhodnutie. Správca dane aj žalovaný urobili záver, že ak by aj svedkovia potvrdili zabudovanie mramorových dosiek tak, ako to tvrdí žalobca, ktoré tvrdenie preukázal fotografiami, ich výpoveď by nevyvrátila vopred naoktrojovaný názor správcu dane a žalovaného, že došlo k samotnému zneužitiu práva platiteľom. Takýto postup bez vyhodnotenia priameho dôkazu po jeho vykonaní procesným spôsobom treba hodnotiť ako arbitrárny, neústavný a nezákonný.

... orgány súdnej a verejnej moci v prerokovávanej veci vykonali síce istý rad dôkazov, ale pri ich vyhodnotení prihliadali iba na niektoré z nich (najmä na tie, ktoré svedčili v neprospech práva sťažovateľa... a len tieto dôkazy boli predmetom ich úvah a hodnotení, zatiaľ čo iné dôkazy (svedčiace v prospech uplatneného práva sťažovateľa) len konštatovali, ale predmetom úvah a hodnotení však vôbec neboli...

Takto opomenuté dôkazy, ktorými sa najvyšší súd a krajský súd pri postupe – z hľadiska skutočností relevantných na posúdenie neexistencie práva sťažovateľa odpočítat si DPH... nezaoberali, v danom prípade ich vzťahom k neúplnému vyhodnoteniu všetkých dôkazov, založili nielen nepreskúmateľnosť vydaných rozhodnutí, ale aj ich protiústavnosť.

... Uvedená skutočnosť sťažovateľa vedie k pochybnostiam o rešpektovaní prvkov ústavnosti a zákonnosti pri vyhodnocovaní dôkazov všeobecnými súdmi a orgánmi verejnej moci. Zásada voľného hodnotenia dôkazov totiž neznamena, že by orgány súdnej moci pri svojom rozhodovaní mali na výber, ktoré z vykonaných dôkazov vyhodnotia a ktoré nevyhodnotia...

... na zistený skutkový stav aplikované právne závery najvyššieho súdu... treba hodnotiť ako arbitrárne a protizákonné, lebo vychádzajú zo skutkového stavu, ktorý je v rozpore s obsahom administratívneho spisu... ako i z nesprávneho posudzovania dôkazov produkovaných v procese dokazovania pri správe daní.

... najvyšší súd a krajský súd vydanými rozhodnutiami v spojení s rozhodnutiami žalovaného a správcu dane porušili základné právo sťažovateľa na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a právo na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) tým, že nesprávne právne posúdili skutkové okolnosti prípadu a následne tak nesprávne aplikovali relevantné

ustanovenia ZDPH a Smernice rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

V prerokovávanej veci z výsledkov vykonaného dokazovania žalovaným a správcom dane vyššie opísaných však nebolo preukázané, že by sťažovateľ zaviniť nezákonnosť alebo daňový podvod. Preto ani nebol dôvod na zamietnutie práva na odpočet DPH.

Najvyšší súd... vykonali v prerokovávanom prípade výklad... spôsobom zjavného a neodôvodneného či nespravodlivého vybočenia (excesu) zo štandardného výkladu... a predstavuje tak nepredvídateľnú interpretačnú ľubovôľu, resp. je v rozpore so... zásadami spravodlivosti.»

Na základe tejto argumentácie sťažovateľka navrhuje ústavnému súdu, aby po prijatí jej sťažnosti na ďalšie konanie vydal nálezh, v ktorom vysloví porušenie jej základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu a napadnutým rozsudkom krajského súdu, oba napadnuté rozsudky zruší a vec vráti krajskému súdu na ďalšie konanie a prizná jej trovy konania pred ústavným súdom v sume 312,34 €.

II.

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.

Ústavný súd podľa § 25 ods. 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 38/1993 Z. z. o organizácii Ústavného súdu Slovenskej republiky, o konaní pred ním a o postavení jeho sudcov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) každú sťažnosť predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa.

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.

II.1 K namietanému porušeniu označených práv napadnutým rozsudkom krajského súdu

Z čl. 127 ods. 1 ústavy vyplýva, že systém ústavnej ochrany základných práv a slobôd je rozdelený medzi všeobecné súdy a ústavný súd, pričom právomoc všeobecných súdov je ústavou založená primárne („... ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhoduje iný súd“) a právomoc ústavného súdu len subsidiárne, t. j. na princípe subsidiarity.

Z princípu subsidiarity vyplýva, že právomoc ústavného súdu poskytnúť ochranu základným právam a slobodám je daná iba vtedy, ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhodujú všeobecné súdy. Ústavný súd pri uplatňovaní svojej právomoci vychádza zo zásady, že ústava ukladá všeobecným súdom chrániť nielen zákonnosť, ale aj ústavnosť. Preto je právomoc ústavného súdu subsidiárna a uplatní sa až vtedy, ak nie je daná právomoc všeobecných súdov (m. m. IV. ÚS 236/07). Ak ústavný súd pri predbežnom prerokovaní sťažnosti zistí, že sťažovateľ sa ochrany svojich základných práv alebo slobôd môže domôcť (sťažovateľka sa aj domáhala) využitím jemu dostupných a účinných prostriedkov nápravy pred iným (všeobecným) súdom, musí takúto sťažnosť odmietnuť z dôvodu nedostatku právomoci na jej prerokovanie (m. m. IV. ÚS 115/07).

Proti napadnutému rozsudku krajského súdu sťažovateľka mohla podať odvolanie, čo aj využila. O tomto odvolaní bol oprávnený a aj povinný rozhodnúť najvyšší súd. Právomoc najvyššieho súdu rozhodnúť o jej odvolaní v danom prípade vylučuje právomoc ústavného súdu. Ústavný súd preto túto časť jej sťažnosti odmietol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde pre nedostatok právomoci na jej prerokovanie.

II.2 K namietanému porušeniu základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu

Pri predbežnom prerokovaní tejto časti sťažnosti sa ústavný súd vychádzajúc z už citovaného znenia § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde sústredil na posúdenie, či ju nemožno považovať za zjavne neopodstatnenú. Podľa ustálenej judikatúry ústavného súdu o zjavne neopodstatnenú sťažnosť ide vtedy, keď napadnutým postupom alebo napadnutým rozhodnutím príslušného orgánu verejnej moci nemohlo dôjsť k porušeniu základného práva alebo slobody, ktoré označil sťažovateľ, a to buď pre nedostatok príčinnej súvislosti medzi označeným postupom alebo rozhodnutím príslušného orgánu verejnej moci a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých sa namietalo, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnenú preto možno považovať sťažnosť, pri predbežnom prerokovaní ktorej ústavný súd nezistí žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 66/98, tiež napr. I. ÚS 4/00, II. ÚS 101/03, IV. ÚS 136/05, III. ÚS 198/07).

Podľa čl. 46 ods. 1 ústavy každý sa môže domáhať zákonom ustanoveným postupom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde a v prípadoch ustanovených zákonom na inom orgáne Slovenskej republiky.

Podľa ustálenej judikatúry ústavného súdu je účelom základného práva na súdnu ochranu (čl. 46 ods. 1 ústavy) zaručiť každému prístup k súdu, čomu zodpovedá povinnosť všeobecného súdu, viazaného procesnoprávnymi a hmotnoprávnymi predpismi, dodržiavanie ktorých je garanciou práva na súdnu ochranu, vo veci konať a rozhodnúť (m. m. II. ÚS 88/01). Súd nemusí rozhodovať v súlade so skutkovým a právnym názorom účastníka konania, je však povinný na zákonom predpokladané a umožnené procesné úkony účastníka primeraným, zrozumiteľným a ústavne akceptovateľným spôsobom reagovať v súlade s platným procesným právom (m. m. IV. ÚS 252/04, IV. ÚS 329/04, IV. ÚS 340/04, III. ÚS 32/07).

Súčasťou procesných záruk spravodlivého rozhodnutia, resp. minimálnych garancií procesnej povahy je taktiež právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na právne a skutkovo relevantné (ťažiskové) otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany (porov. právnu vetu z nálezu III. ÚS 260/07; ďalej napr. aj II. ÚS 439/2016).

Ústavný súd v súvislosti s predbežným prerokovaním sťažnosti považuje za potrebné poukázať aj na svoje ústavné postavenie, z ktorého vyplýva, že vo veciach patriacich do právomoci všeobecných súdov nie je alternatívnou ani mimoriadnou opravnou inštanciou (m. m. II. ÚS 1/95, II. ÚS 21/96). Preto nie je zásadne oprávnený preskúmať a posudzovať právne názory všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a uplatňovaní zákonov viedli k rozhodnutiu ani preskúmať, či v konaní pred všeobecným súdom bol náležite zistený skutkový stav a aké skutkové a právne závery zo skutkového stavu všeobecný súd vyvodil. Úloha ústavného súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie a aplikácie s ústavou, prípadne medzinárodnými zmluvami o ľudských právach a základných slobodách. Do sféry pôsobnosti všeobecných súdov môže ústavný súd zasiahnuť len vtedy, ak by ich konanie alebo rozhodovanie bolo zjavne nedôvodné alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedlňiteľné a neudržateľné, a zároveň by malo za následok porušenie niektorého základného práva alebo slobody (m. m. I. ÚS 13/00, I. ÚS 139/02, III. ÚS 180/02 atď.). Je v právomoci všeobecného súdu vykladať a aplikovať zákony. Pokiaľ tento výklad nie je arbitrárny a je náležite zdôvodnený, ústavný súd nemá príčinu doň zasahovať (m. m. I. ÚS 19/02, IV. ÚS 238/05, II. ÚS 357/06).

Vychádzajúc zo skutočnosti, že sťažnosť sťažovateľky smeruje proti správny súdom, ústavný súd považuje za žiaduce poukázať aj na povahu a špecifiká 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 nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky

napadnutých rozhodnutí a postupu orgánov verejnej správy, teda orgánov inej ako súdnej sústavy (m. m. IV. ÚS 127/2012, II. ÚS 784/2015, II. ÚS 737/2015).

Podstatou námietok sťažovateľky vo vzťahu k porušeniu jej označených práv napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu je námietka arbitrárnosti odvolaním napadnutého rozsudku krajského súdu a selektívne vykonaného dokazovania v jej neprospech, ktoré malo mať za následok odopretie práva na uplatnenia nadmerného odpočtu DPH, pričom najvyšší súd tieto nedostatky svojím rozhodnutím „odobril“, čím taktiež porušil sťažovateľkou označené práva podľa ústavy a dohovoru.

Na účel posúdenia námietok sťažovateľky sa ústavný súd oboznámil s napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, v ktorého relevantnej časti sa (okrem poukazu na presvedčivú argumentáciu rozsudku súdu prvého stupňa) uvádza:

«Je zjavné, že úlohou spoločnosti [REDAKOVANÉ], Piešťany, bolo len vystavenie fiktívnej faktúry na predmetný tovar, o čom [REDAKOVANÉ] - konateľ žalobcu musel vedieť, keďže cez jeho osobu boli tieto spoločnosti personálne prepojené ([REDAKOVANÉ] bol v rozhodnom období konateľom aj žalobcu a aj spoločnosti [REDAKOVANÉ]). Záver krajského súdu, že spoločnosť [REDAKOVANÉ], nedodala žalobcovi reálne predmetný tovar, vychádza zo zistenia, že sama spoločnosť [REDAKOVANÉ], týmto tovarom nikdy nedisponovala. Jednoznačne totiž bolo preukázané, že predmetný tovar nenadobudla spoločnosť [REDAKOVANÉ], od svojho údajného dodávateľa [REDAKOVANÉ]. Ak teda spoločnosť [REDAKOVANÉ], nevlastnila a nedisponovala s predmetným tovarom, nemohla ho ani dodať žalobcovi a oprávnené mu vystaviť spornú faktúru. V úplnej zhode s vyššie uvedenými zisteniami a so záverom, že spoločnosť [REDAKOVANÉ], vystavovala len fiktívnu faktúru, bez reálneho dodania tovaru, je i tá skutočnosť, že spoločnosť [REDAKOVANÉ] (ktorá vystupovala ako jej dodávateľ) je rizikovým subjektom, v rozhodnom čase (kedy sa mali uskutočniť obchody), nemala žiadnych zamestnancov, žiadne kancelárske, prevádzkové, ani skladové priestory, žiadne vybavenie, a navyše ani konateľa. O nefunkčnosti spoločnosti [REDAKOVANÉ] nasvedčuje i jej súčasný stav, keď táto

spoločnosť, v súčasnosti nemá konateľa (jej posledným konateľom bol [REDACTED] - neexistujúci subjekt).

Odvolací súd sa stotožňuje aj s názorom, že ani samotná fyzická existencia časti predmetného tovaru v sklade žalobcu nepreukazuje, že tento tovar reálne dodala žalobcovi spoločnosť [REDACTED]. Navyše sklad, ktorý používa žalobca, užívajú aj ďalšie spoločnosti, okrem iných i [REDACTED]. Tovar v sklade podľa zistení finančných orgánov nie je jednoznačne označený, nie je teda možné hodnoverne preukázať, že ten-ktorý tovar je práve vo vlastníctve žalobcu, či inej osoby. Vlastníctvo tovaru nemôže žalobca preukázať ani skladovými kartami, pretože skladovú evidenciu zásob vedie účelovo tak, že jednotlivé skladové zásoby nevykazujú kontinuitu. Treba zdôrazniť, že nie je úlohou finančných orgánov zisťovať pôvod predmetného tovaru, je povinnosťou žalobcu, ktorý si uplatňuje odpočet DPH na vstupe preukázať, že predmetný tovar dodal žalobcovi dodávateľ uvedený na faktúre, z ktorej si uplatňuje odpočet. V prejednávanej veci nielenže žalobca nepreukázal, že spoločnosť [REDACTED] dodala žalobcovi reálne predmetný tovar popísaný na spornej faktúre, ale práve naopak, správca dane rozsiahlym šetrením jednoznačne preukázal, že predmetný tovar nemohla spoločnosť [REDACTED] žalobcovi reálne dodať.

Najvyšší súd SR dospel s poukazom na uvedené k záveru, že námietky žalobcu uvedené v odvolaní nie sú opodstatnené, pretože krajský súd (resp. predtým žalovaný a správca dane) svoje rozhodnutie vydal na základe spoľahlivo zisteného skutkového stavu, použil správny výklad a aplikáciu príslušných ustanovení (§ 49 a 51 zákona o DPH), a aj postupoval zákonne, vychádzajúc zo skutkového stavu zisteného produkovaných v procese dokazovania pri správe daní. Rovnako senát zdôrazňuje, že dôkazné bremeno leží na daňovom subjekte, nie na správcovi dane, preto je daňový subjekt povinný svoje tvrdenia spoľahlivo preukázať. Ak tak neučiní (čo v tomto prípade neurobil, keď žalobca predložil len faktúru a k tomu súvisiace dokumenty, avšak nedokázal preukázať reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia), nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

K námietke odvolateľa o arbitrárnosti rozsudku je potrebné konštatovať, že zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia

daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, pretože vyrubovacie konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom 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 má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

Žalobca neuniesol ani vo vyrubovacom, ani v súdnom konaní dôkazné bremeno a nebolo možné súhlasiť ani s jeho opakovanými odvolacími námietkami, keď neuviedol žiadne také skutočnosti, s ktorými by sa daňové orgány nevysporiadali. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú kontrolu daňovníkom deklarovanych skutočností a dokladov. Aj keď faktúry obsahujú po formálnej stránke všetky predpísané náležitosti, pre daňové účely musia byť skutočnosti na nich deklarované aj preukázateľné inými dôkazmi.

Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho spisu konštatuje, že žalobca okrem faktúry nepredložil žiadne iné doklady, ktorými by preukazoval reálne uskutočnenie dodávky. „Priятие faktúry formálne splnenými náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z prijatých faktúr.“ Rozhodnutie Najvyššieho súdu SR, sp. zn. 4 Sžf/75/2014.»

Ústavný súd po preskúmaní sťažnostnej argumentácie a napadnutého rozsudku najvyššieho súdu dospel k záveru, že najvyšší súd ako súd odvolací pri svojom rozhodovaní nevybočil z existujúceho rámca platných a účinných právnych predpisov a preskúmal napadnuté prvostupňové rozhodnutie po právnej i skutkovej stránke, pričom presvedčivým a vyčerpávajúcim spôsobom svoje závery odôvodnil. Najvyšší súd vnútorne konzistentným a logickým spôsobom odôvodnil postup orgánov verejnej správy v rámci dokazovania, keď tieto orgány vykonali aj nenavrhané dôkazy na účel objektívneho zistenia skutočného stavu, hodnotili dôkazy vo vzájomnej súvislosti a upriamili pozornosť na dôkazné bremeno na strane sťažovateľky. Ústavný súd preto konštatuje, že sťažovateľkou uplatnená námietka neodstránenia procesného pochybenia správnych orgánov v súvislosti s procesom dokazovania (nevykonaním niektorých navrhnutých dôkazov a ich údajného

selektívneho hodnotenia v neprospech sťažovateľky) zo strany najvyššieho súdu je zjavne neopodstatnená, takže nesignalizuje žiadnu možnosť priamej príčinnej súvislosti s možným porušením jej práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy. Nesúhlas sťažovateľky s obsahom napadnutého rozsudku najvyššieho súdu nie je dôkazom o jeho neústavnosti a nezakladá ani oprávnenie ústavného súdu nahradiť právny názor všeobecného súdu svojím vlastným.

Vychádzajúc z uvedeného, ústavný súd pri predbežnom prerokovaní odmietol aj tú časť sťažnosti sťažovateľky, ktorou namietala porušenie svojho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, ako zjavne neopodstatnenú podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde.

II.2 K namietanému porušeniu základného práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu

Sťažovateľka tiež namieta, že napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu bolo porušené aj jej právo podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru, podľa ktorého každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o oprávnenosti akéhokoľvek trestného obvinenia proti nemu.

Vo vzťahu k tejto časti sťažnosti ústavný súd v prvom rade pripomína, že čl. 6 ods. 1 dohovoru garantuje spravodlivý proces pri rozhodovaní súdu o „občianskych právach a záväzkoch“ alebo o oprávnenosti „akéhokoľvek trestného obvinenia“. Podľa judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej aj „ESLP“) pojem občianske práva a záväzky treba vykladať autonómne, pričom sem nepatria len občianske, obchodné, rodinné či pracovné práva a záväzky. Pod tento pojem možno zahrnúť aj rozhodovanie súdov o niektorých právach vyplývajúcich z verejného práva. Európsky súd pre ľudské práva nevyklučuje, že aj konania kvalifikované vnútroštátnym právom ako súčasť verejného práva môžu spadať do pôsobnosti čl. 6 dohovoru v jeho občianskoprávnej časti, ak je ich výsledok rozhodujúci pre práva a povinnosti súkromného charakteru. Podľa názoru ESLP však

daňové záležitosti patria do tvrdého jadra výsad verejnej moci a verejný charakter vzťahu medzi daňovým subjektom a správcom dane prevláda. Daňové spory sa vymykajú z oblasti občianskych práv a záväzkov, a teda nespádajú do pôsobnosti čl. 6 dohovoru, a to napriek finančným dôsledkom na situáciu daňových subjektov (pozri napr. Ferrazzini proti Taliansku, rozsudok ESĽP z 12. 7. 2001).

Rešpektujúc právne názory ESĽP ústavný súd podčiarkuje, že daňové právo je jedným zo základných odvetví verejného práva a dane predstavujú prejav výsady štátu požadovať od povinných subjektov ich platenie s cieľom získať zdroje na svoju existenciu a plnenie svojich úloh a funkcií. Aj preto rozhodovanie o daňových právach nemožno subsumovať pod rozhodovanie o občianskych právach a záväzkoch. Daňové veci v niektorých prípadoch možno síce (vychádzajúc zo znenia dohovoru) podradiť pod pojem trestné obvinenie, kde je daná aplikovateľnosť dohovoru, to však len vtedy, ak ide o ukladanie daňových sankcií (napríklad pokút alebo v minulosti zvýšenia dane). Vo veci sťažovateľky však nešlo o takýto prípad, a preto ústavný súd dospel k záveru, že čl. 6 ods. 1 dohovoru nie je v posudzovanom prípade *ratione materiae* aplikovateľný (m. m. I. ÚS 241/07, II. ÚS 175/2016, IV. ÚS 39/2018), a na tomto základe odmietol aj túto časť sťažnosti podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde ako zjavne neopodstatnenú.

Vzhľadom na odmietnutie sťažnosti ako celku bolo bez právneho dôvodu, aby sa zaoberal ďalšími návrhmi obsiahnutými v sťažnosti sťažovateľky.

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

V Košiciach 31. mája 2018