



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 25/2016-10

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 14. januára 2016 v senáte zloženom z predsedu Sergeja Kohuta (sudca spravodajca) a zo sudcov Lajosa Mészárosa a Ladislava Orosza predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti TANDEM No. 1, s. r. o., Čajakova 18, Bratislava, zastúpenej advokátom JUDr. Martinom Gajerom, Advokátska kancelária, Záhradnícka 7, Bratislava, ktorou namieta porušenie základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 Sžf 66/2014 z 9. júna 2015, a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť obchodnej spoločnosti TANDEM No. 1, s. r. o., o d m i e t a ako zjavne neopodstatnenú.

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 25. augusta 2015 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti TANDEM No. 1, s. r. o., Čajakova 18,

Bratislava (ďalej len „sťažovateľka“), ktorou namieta porušenie základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva na spravodlivý súdny proces 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. 3 Sžf/66/2014 z 9. júna 2015 a žiada vydať tento nález:

„Základné právo sťažovateľa na spravodlivé súdne konanie vyplývajúce z čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky so sídlom v Bratislave číslo konania 3 Sžf/66/2014 zo dňa 9. júna 2015 porušené bolo.

Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky so sídlom v Bratislave číslo konania 3 Sžf/66/2014 zo dňa 9. júna 2015 sa zrušuje a vec sa mu vracia na ďalšie konanie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky so sídlom v Bratislave je povinný uhradiť sťažovateľovi trovy konania, do 15 dní od doručenia tohto nálezu na účet jeho právneho zástupcu.“

Ako vyplynulo zo sťažnosti a z jej príloh, sťažovateľka bola ako žalobkyňa účastníčkou konania vedeného Krajským súdom v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) pod sp. zn. 1 S 98/2013, v ktorom sa proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky ako žalovanému (ďalej len „žalovaný“) domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/56892/2013/5060-r zo 7. februára 2013, ktorým žalovaný zmenil v časti výroku obsahujúceho uvedenie zákonných ustanovení a v zostávajúcej časti potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Bratislava (ďalej len „daňový úrad“) č. 910241/5/3128969/12/StrK z 29. októbra 2012, ktorým sťažovateľke za zdaňovacie obdobie apríl 2011 nebol priznaný nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty 26 615,38 € a bola jej uložená vlastná daňová povinnosť 25 116,62 € (ďalej len „platobný výmer“). Vydaniu platobného výmeru predchádzala daňová kontrola, na základe ktorej nebol sťažovateľke priznaný nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty 27 192 € z faktúr č. 201130, č. 201131 a č. 201135 vystavených obchodnou spoločnosťou [REDAKOVANÉ], a 24 540 € z faktúr č. 2011031, č. 2011032, č. 201133 a č. 201134 vystavených spoločnosťou [REDAKOVANÉ]

Sťažovateľka žalobu odôvodnila tým, že daňový úrad rozhodoval podľa neplatného zákona č. 150/2001 Z. z. o daňových orgánoch a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 440/2000 Z. z. o správach finančnej kontroly v znení neskorších predpisov, ktorý stratil účinnosť 31. decembra 2011; priebežným neinformovaním sťažovateľky o výsledkoch vykonávaného šetrenia – miestne zisťovanie - porušil zásady zákonnosti a súčinnosti; tvrdenie daňových orgánov o materiálnej neexistencii tovaru nie je odôvodnené; výpoveď svedka [REDAKOVANÉ] bola získaná v rozpore so zákonom, pretože svedok bol vypočutý v čase prerušenia kontroly, o jeho výsluchu bola sťažovateľka informovaná, avšak nebola informovaná o tom, že tento výsluch súvisí s daňovou kontrolou. Sťažovateľka poukazovala i na to, že ak mal daňový úrad pochybnosti o dodaní tovaru z dôvodu nezastihnuteľnosti iných daňových subjektov, nemôže za tieto skutočnosti, ktoré u nich nastali, zodpovedať sťažovateľka, pretože v systéme dane z pridanej hodnoty treba vychádzať z plnení, na ktorých sa zúčastnil kontrolovaný subjekt, a nie z predchádzajúcich a nasledujúcich plnení, o ktorých subjekt nemohol vedieť (obdobne rozsudok Európskeho súdneho dvora v spojených veciach C-354/03, C – 355/03 a C-484/03 z 12. 1. 2006). Sťažovateľka poukázala ďalej i na to, že disponuje odovzdávacími a preberacími protokolmi k tovaru a nemožno vychádzať z toho, že v daňovom konaní v rámci dôkazného bremena je povinná preukazovať všetky okolnosti sama, pretože sama nemá právne prostriedky na sledovanie výrobných a obstarávacích procesov jej dodávateľov. Ak daňové orgány tvrdia, že sťažovateľka sa mala podieľať na daňovom úniku, musia jej to preukázať.

Krajský súd rozsudkom č. k. 1 S 98/2013-240 z 20. marca 2014 žalobu sťažovateľky zamietol. V odôvodnení rozhodnutia krajský súd okrem iného uviedol:

„Z obsahu administratívneho spisu v preskúmvanej veci mal súd nesporne za preukázané, že Daňový úrad Bratislava, ako správca dane vykonal u platiteľa dane z pridanej hodnoty - u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2011, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. 9102401/5/2511603/12/StrK zo dňa 11.9.2012. Písomné vyjadrenie žalobcu k protokolu správca dane zapracoval do Dodatku č. 1 k protokolu. Protokol aj s dodatkom boli prerokované dňa 26.10.2012, t.j. dňom uvedeným vo výzve na prerokovanie protokolu z dôvodu, že žalobca sa nedostavil na prerokovanie protokolu. ...

Podľa názoru súdu, skutočnosť, že žalobca mal v evidencii DPH dodávateľské faktúry od [REDACTED] a od [REDACTED], neznamená, že k dodaniu tovaru, ktorý je na faktúrach uvedený v skutočnosti došlo a ani samotné faktúry nie sú za tým účelom relevantným dôkazom. Aj keď doklady majú všetky náležitosti faktúry a sú riadne zaučtované a zaevidované, neznamená to, že daň z pridanej hodnoty bola odpočítaná oprávnene. Faktúra je doklad, ktorým (ale nie na základe ktorého) žalobca preukazuje svoje právo uplatniť odpočítanie dane. Aby k odpočítaniu dane mohlo prísť, nestačí predložiť len faktúru, ale musí prísť ku skutočnému dodaniu tovaru, následne k vystaveniu faktúry a z toho titulu ku vzniku daňovej povinnosti. Až potom môže prísť k odpočítaniu dane. Na základe vykonaného dokazovania správcom dane aj podľa názoru súdu bola sponchybná materiálna existencia tovaru, z ktorého si žalobca odpočítal daň. Osoba, ktorá je uvedená ako dodávateľ na faktúre, musí byť identická s osobou, ktorá reálne dodala tovar odberateľovi, čo sa však v daňovom konaní nepreukázalo. Žalobca musí vedieť preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia osobou uvedenou v predkladaných faktúrach, pokiaľ si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry. Skutočnosť, že žalobca predložil doklady za kontrolované zdaňovacie obdobie, nie je postačujúca na preukázanie reálneho uskutočnenia obchodu.

Žalobca vytýkal žalovanému, že mal byť vyzvaný správcom dane na konkrétne predloženie dokladov preukazujúcich uskutočnenie zdaniteľného obchodu. S touto jeho námietkou sa súd nestotožnil z dôvodu, že v daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane, resp. žalovaný tieto dôkazy len vykonáva.

S námietkou žalobcu, žalovaný napadnutým rozhodnutím nemohol odstrániť nedostatok správcu dane, ktorý rozhodol na základe neúčinného právneho predpisu sa súd nestotožnil, pretože správca dane v dodatočnom platobnom výmere uviedol síce nesprávnu citáciu zákona č. 150/2001 Z. z., no žalovaný v zmysle ust. § 48 ods. 2 zákona o správe daní môže odstrániť chybu, ktorú aj opravil, pretože správca dane pri výkone kontroly a v následnom vyrubovacom konaní postupoval v súlade s platnými právnymi predpismi.

S námietkou žalobcu, že rozhodnutie bolo vydané na základe nezákonne získaného dôkazu, sa súd nestotožnil, pretože dôkaz – výsluch svedka vykonal Daňový úrad Žiar nad Hronom a nie správca dane počas prerušeného daňového konania. O výsluchu svedka

žalobca jednoznačne mal vedomosť, na výsluch svedka sa nedostavil, hoci s termínom výsluchu bol oboznámený. Počas prerušeného konania správca dane nevykonával žiadne dôkazy. Rovnako by potom aj medzinárodná výmena informácií nemohla byť podľa žalobcu vykonávaná, pretože konanie bolo prerušené. ...

Krajský súd v Bratislave konštatuje, že vychádzajúc z vyššie citovaných zákonných ustanovení a z predloženej písomnej dokumentácie žalovaného, po preskúmaní zákonnosti rozhodnutí a postupu správneho orgánu v medziach žaloby dospel súd k záveru, že správne orgány oboch stupňov riadne zistili skutkový stav veci. Žalovaný správny orgán sa riadne vysporiadal so všetkými dôvodmi uvedenými žalobcom v odvolaní, správne vyhodnotil skutkový a právny stav a vec správne právne posúdil.“

O odvolaní sťažovateľky proti tomuto rozsudku rozhodol najvyšší súd rozsudkom sp. zn. 3 Sžf 66/2014 z 9. júna 2015 tak, že rozsudok krajského súdu č. k. 1 S 98/2013-240 z 20. marca 2014 ako vecne správny potvrdil.

Rozsudok krajského súdu č. k. 1 S 98/2013-240 z 20. marca 2014 v spojení s rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 3 Sžf 66/2014 z 9. júna 2015 nadobudol právoplatnosť 30. júna 2015.

Sťažnosť doručenu ústavnému súdu na porušenie základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods.1 ústavy a práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 3 Sžf 66/2014 z 9. júna 2015 sťažovateľka odôvodnila tým, že tento rozsudok nie je dostatočne odôvodnený a je založený na arbitrárnom a svojvoľnom výklade a aplikácii jednoznačne formulovaných ustanovení zákona. Sťažovateľka v sťažnosti zopakovala argumenty, ktorými odôvodnila žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, a opätovne zdôraznila, že nebola daňovými orgánmi upozornená na nedostatky ňou predložených dôkazov. Takýmto upozorením nie je doručenie protokolu o daňovej kontrole, ku ktorému sa sťažovateľka mohla vyjadriť, pretože daňové orgány sú povinné tak urobiť pred vyhotovením protokolu, a tak poskytnúť daňovému subjektu primeraný čas na vykonanie nápravy. Sťažovateľka považuje za nesprávny aj záver najvyššieho súdu vyslovený vo vzťahu k nezákonnosti výsluchu svedka [REDACTED], podľa ktorého ide iba o formálnu vadu v procese zabezpečovania dôkazov, ktorej odstránenie by ani v prípade zrušenia rozhodnutia daňového úradu nemohlo

privodiť vecne iné rozhodnutie daňových orgánov. Výsluch svedka [REDACTED] bol pritom jedným z rozhodujúcich dôkazov a aj sám najvyšší súd ho považoval za nezákonný. Sťažovateľka požiadala ústavný súd aj o vydanie dočasného opatrenia, ktorým by bola odložená vykonateľnosť ňou napadnutého rozhodnutia žalovaného s odôvodnením, podľa ktorého výkon tohto rozhodnutia by spôsobil sťažovateľke závažnú ekonomickú ujmu.

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“) každý návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti sťažovateľa, ak tento zákon neustanovuje inak.

Pri predbežnom prerokovaní každého návrhu ústavný súd skúma, či dôvody uvedené v § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde nebránia jeho prijatiu na ďalšie konanie. Podľa tohto ustanovenia návrhy vo veciach, na prerokovanie ktorých nemá ústavný súd právomoc, návrhy, ktoré nemajú náležitosti predpísané zákonom, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy podané oneskorene môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania. Ústavný súd môže odmietnuť aj návrh, ktorý je zjavne neopodstatnený.

O zjavnej neopodstatnenosti sťažnosti možno hovoriť predovšetkým vtedy, ak namietaným postupom orgánu verejnej moci nemohlo dôjsť k porušeniu toho základného práva, ktoré označil sťažovateľ, pre nedostatok vzájomnej príčinnej súvislosti medzi

označeným postupom tohto orgánu a základným právom, ktorého porušenie sa namietalo, ale aj vtedy, ak v konaní pred orgánom verejnej moci vznikne procesná situácia alebo procesný stav, ktoré vylučujú, aby tento orgán porušoval uvedené základné právo, pretože uvedená situácia alebo stav takúto možnosť reálne nepripúšťajú (IV. ÚS 16/04, II. ÚS 1/05, II. ÚS 20/05, IV. ÚS 50/05 a IV. ÚS 288/05).

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 čl. 6 ods. 1 prvej vety dohovoru každý má právo, 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 oprávnenosti akéhokoľvek trestného obvinenia proti nemu.

Ako vyplýva z petitu sťažnosti, sťažovateľka sa sťažnosťou domáha vyslovenia porušenia svojho základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 3 Sžf 66/2014 z 9. júna 2015, ktorým bol ako vecne správny potvrdený rozsudok krajského súdu č. k. 1 S 98/2013-240 z 20. marca 2014 o zamietnutí žaloby sťažovateľky o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, ktorým rozhodol žalovaný o odvolaní sťažovateľky proti dodatočnému platobnému výmeru daňového úradu, ktorým sťažovateľke za zdaňovacie obdobie apríl 2011 nebol priznaný nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty 26 615,38 € a bola jej uložená vlastná daňová povinnosť 25 116,62 €. Sťažovateľka tvrdené porušenie čl. 46 ods. 1 ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru rozsudkom najvyššieho súdu odôvodnila tým, že toto rozhodnutie je arbitrárne a nedostatočne odôvodnené, pričom sťažovateľka vo vzťahu k tvrdenej svojvoľnosti a arbitrárnosti v podstate opakuje svoju argumentáciu predloženú v skoršom priebehu konania.

Najvyšší súd v odôvodnení rozsudku sp. zn. 3 Sžf 66/2014 z 9. júna 2015 uviedol:

«Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu, posúdiac argumentáciu odvolacích dôvodov žalobcu, konštatuje, že vo vzťahu k posúdeniu dôvodov neuznania predmetného nároku na odpočet DPH, sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti dopĺňa len nasledujúce dôvody (§ 219 ods. 2 OSP):

Predmetom odvolacieho konania je preveriť zákonnosť žalobcom namietaného procesného postupu správcu dane pri preverovaní oprávnenosti uplatneného nároku na nadmerný odpočet DPH, resp. určenie daňovej povinnosti za kontrolované zdaňovacie obdobie apríl 2011.

Z obsahu napadnutého dodatočného platobného výmeru odvolací súd zistil, že správca dane výrokom rozhodujúcim o právach a povinnostiach žalobcu tak, že mu nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie apríl 2011 v sume 26 615,38 Eur a určil mu vlastnú daňovú povinnosť v sume 25 116,62 Eur, pričom vo výroku výslovne správca dane uviedol, zákonné ustanovenia, podľa ktorých takto rozhodol, a síce podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov v nadväznosti na § 165 ods. 2, ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

Z uvedeného vyplýva, že čo do enunciátu rozhodnutia priamo zasahujúceho žalobcovi do práva na uplatnený nadmerný odpočet DPH a určenie jeho vlastnej daňovej povinnosti, správca dane použil v čase vydania prvostupňového rozhodnutia dňa 29.10.2012, s prihliadnutím na čas začatia a skončenia daňovej kontroly (20.06.2011 a 26.10.2012) v spojení s intertemporálnymi ustanoveniami Daňového poriadku vzťahujúcimi sa na daňové konanie, účinný právny predpis, na základe ktorého rozhodol v merite veci.

Chybu uvedenú vo výroku, kde správca dane nesprávnym odkazom na príslušné zákony v podstate osvedčuje, resp. konštatuje svoju právomoc, pôsobnosť a príslušnosť na vydanie rozhodnutia vo veci samej, t.j. rozhodnúť o uplatnenom nároku na nadmerný odpočet a výške daňovej povinnosti, možno považovať za zrejmu nesprávnosť, keďže čo do právomoci a vecnej príslušnosti Daňového úradu Bratislava, nadobudnutím účinnosti zákonov č. 333/2011 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva

a č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov, sa tieto nezmenili. V podstate, Daňový úrad Bratislava je na základe uvedených zákonov, upravujúcich od 01.01.2012 právomoc a vecnú príslušnosť štátnych orgánov daňovej správy, právnym nástupcom Daňového úradu Bratislava I.

Zároveň odvolací súd konštatuje, že nemožno prisvedčiť námietke žalobcu o nesprávnom postupe žalovaného, keď vyššie uvedenú zrejmu nesprávnosť v rámci rozhodnutia o odvolaní opravil zmenou revidovaného daňového prvostupňového rozhodnutia. Z obsahu výroku žalobou napadnutého rozhodnutia vyplýva, že žalovaný postupoval podľa procesného predpisu účinného v čase vydania preskúmaného rozhodnutia, t.j. podľa § 74 ods. 4 v spojení s prechodným ustanovením § 165b ods. 1 Daňového poriadku účinným od 30. decembra 2012, ktorým v rámci odvolacieho konania rozhodnutie správca dane zmenil.

K namietanému porušeniu zásady súčinnosti pri výkone daňovej kontroly odvolací súd na základe obsahu administratívneho spisu zistil, že správca dane postupoval vo vzťahu k žalobcovi v intenciách ustanovení § 15 zákona o správe daní. Žalobcovi správcom dane poskytnutá osem dňová lehota v oznámení o vykonaných dôkazoch a zisteniach získaných v rámci výkonu daňovej kontroly zo dňa 15.08.2012, v rámci ktorej lehoty si mohol žalobca uplatniť práva podľa § 15 ods. 5 písm. f) zákona o správe daní, bola dostatočná. Vzhľadom k tomu, že išlo o určenie lehoty zo strany správca dane, ktorý ju zrejme určil per analogiam k ustanoveniu § 15 ods. 10 citovaného zákona, určujúcemu osem dňovú prekluzívnu zákonnú lehotu na vyjadrenie sa k protokolu o výsledku daňovej kontroly, lehotu na uplatnenie si práv žalobcu v súvislosti so zaslaným oznámením bolo možné podľa § 13a ods. 1 zákona o správe daní predĺžiť, prípadne bolo možné požiadať v súlade s § 13b ods. 1 citovaného zákona o odpustenie jej zmeškania. Avšak žalobca tieto procesné inštitúty nevyužil, naopak, bol pasívny a na oznámenie nereagoval.

Z obsahu oznámenia č. 9102401/5/2213329/12/StrK zo dňa 15.08.2012, žalobcovi doručenému dňa 23.08.2012, vyplývajú vo väčšej miere zistenia, ktoré v podstate nepotvrdzujú, ale naopak, spochybňujú uskutočnenie sporných žalobcom deklarovanych zdaniteľných plnení. V závere oznámenia bol žalobca správcom dane poučený, že môže správcovi dane k uvedeným zisteniam predložiť nové doklady, dôkazy, resp. vyjadrenia. Vzhľadom na podrobne popísané zistenia v uvedenom oznámení a na účel výkonu daňovej

kontroly (§ 15 ods. 1 zákona o správe daní), v rámci ktorej sa v danom prípade mal preveriť žalobcom uplatnený nárok na nadmerný odpočet, sa primerané využitie postupu podľa § 41 zákona o správe daní nejavi ako vhodné alebo nevyhnutné.

V súvislosti s namietanou realizáciou výsluchu svedka dožiadaným daňovým úradom počas prerušenia výkonu daňovej kontroly odvolací súd zistil, že žalobca hoci vedel o pripravovanom výsluchu, mimochodom konateľ a jeho dodávateľ, na tento sa nedostavil, ani neprejavil komunikáciou záujem o objasnenie dôvodov výsluchu tohto svedka. Žalobca, hoci bol informovaný o obsahu výpovede svedka [REDACTED] protokolom o výsledku daňovej kontroly, nevyužil svoje právo podľa § 15 ods. 8 zákona o správe daní a proti postupu správca dane nepodal námietku. Taktiež na základe oznámenia o zisteniach daňovej kontroly zo dňa 15.08.2012 a na základe protokolu o výsledku daňovej kontroly neuviedol, ako navrhuje doplniť výsluch uvedeného svedka, v čom vidí rozpory s jeho tvrdeniami a ako ich odstrániť, prípadne neuviedol dôkazy, ktoré by mohli výpoveď svedka spochybniť.

Vzhľadom na pasivitu žalobcu a na skutočnosť, že dožiadaný správca dane o pripravovanom výsluchu predmetného svedka žalobcu písomne informoval, a to i s prihliadnutím na ostatné závažné kontrolné zistenia u zvyšných odberateľov a ďalšieho dodávateľa obchodného reťazca, nemožno konštatovať, že výsluch svedka počas prerušenia daňovej kontroly spôsobil nezákonnosť rozhodnutia správca dane a nesprávne rozhodnutie v merite veci. V tejto súvislosti odvolací súd podotýka, že ide o formálnu vadu procesu zabezpečovania dôkazov, ktorej odstránenie v prípade zrušenia prvostupňového správneho rozhodnutia by nemohlo privodiť vecne iné alebo výhodnejšie rozhodnutie pre žalobcu (rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4 SŽ/98-102/2002 zo dňa 17.12.2002 „Rozhodnutie sa nezrušuje preto, aby sa zopakoval proces a odstránili formálne vady, ktoré nemôžu privodiť vecne iné, či výhodnejšie rozhodnutie pre účastníka“).

Vo vzťahu k namietanému vyhodnoteniu zisteného skutkového stavu a k námietke neprimeraného prenosu dôkazného bremena na žalobcu odvolací súd uvádza, že podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje), ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani pri dobromyseľnosti platiteľa, prijímajúceho zdaniteľné plnenie.

Naopak, zákonodarca z dôvodu zabránenia ľahkej zneužitelnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, tovar reálne dodaný (§ 8 zákona o DPH), a to práve osobou uvedenou na faktúre, to znamená, že zdaniteľné plnenie mu bolo dodané a DPH bola voči nemu uplatnená práve platiteľom DPH, uvedeným na faktúre.

Neobstoja teda námietky žalobcu uvedené v odvolaní, že správca dane, ani žalovaný neprodukovali žiaden dôkaz preukazujúci vedomosť žalobcu o podvodnom konaní jeho dodávateľa, za čo zároveň nemožno pričítať zodpovednosť na ťarchu žalobcu a rozširovať tak mieru jeho dôkazného bremena. Odvolací súd s poukazom na § 29 ods. 8 zákona o správe daní pripomína, že dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I.1609, bod 71).

Z administratívneho spisu vyplýva, že správca dane aplikujúci zásadu voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 3 zákona o správe daní s prihliadnutím na jeho povinnosť dbať, aby skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie, vykonal rozsiahle dokazovanie. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil, zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH. Z vykonaného dokazovania je zrejmé, že žalobcom predloženým daňovým dokladom, predovšetkým vo svetle kontrolných zistení v rámci obchodného reťazca u obchodných dodávateľov a odberateľov žalobcu, absentuje reálny základ, čo oprávnene vzbudzuje dosiaľ neodstránené pochybnosti o uskutočnení deklarovanych zdaniteľných plnení, na základe ktorých si žalobca uplatnil právo na nadmerný odpočet, ako i o vierohodnosti účtovnej evidencie žalobcu (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní).

Bolo potrebné, aby sám žalobca preukázal, že vynaložil a prijal všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jeho podnikateľskej činnosti, aby zabránil tomu, že reálne uskutočnenie zdaniteľných obchodov, bude spochybnené.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu ako vecne správny a v súlade so zákonom potvrdil. Rozhodnutia žalovaného a správcu dane obsahujú všetky zákonom požadované náležitosti. Z týchto podstatných dôvodov napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1, ods. 2 OSP potvrdil.»

Ústavný súd uznáva, že 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. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces (IV. ÚS 115/03).

Ústavný súd s poukazom na obsah citovaného odôvodnenia rozsudkov najvyššieho súdu dospel vo vzťahu k tvrdeniam sťažovateľky, že najvyšší súd dostatočne neodôvodnil svoje rozhodnutie, k záveru, že táto argumentácia v sťažnosti sťažovateľky neobstojí. Najvyšší súd dal jasnú a zrozumiteľnú odpoveď na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, ktoré sťažovateľka v odvolaní nastolila.

Najvyšší súd podrobne vysvetlil, z akých dôvodov považoval odvolanie sťažovateľky za nedôvodné. Pokiaľ dospel k záveru o tom, že sťažovateľka neuniesla dôkazné bremeno, ktoré bola povinná znášať, aj tento svoj záver dostatočne odôvodnil, keď vychádzal z toho, že ak si platiteľ uplatňuje nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty z dodávateľskej

faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľný obchod bol reálne uskutočnený a tovar (v tomto prípade rezné kotúče na betón) mu bol skutočne dodaný platiteľom dane z pridanej hodnoty, ktorý faktúru vystavil, a tým boli splnené podmienky na odpočet dane. Daňové konanie je ovládané zásadou prejednávacomu, a nie vyšetrovacou – daňové subjekty musia vo vlastnom záujme postupovať tak, aby uskutočnenie každého zdaniteľného obchodu boli spôsobilé preukázať. Pokiaľ sťažovateľka v priebehu konania poukazovala na to, že daňové orgány od nej vlastne žiadali preukazovanie (aj) zdaniteľných obchodov subjektov na predchádzajúcich miestach reťazca, je potrebné vychádzať zo základných pravidiel dane z pridanej hodnoty, z ktorých vyplýva, že daň musí byť v reťazci za dodaný tovar najprv odvedená až potom môže byť odpočítaná.

Aj ústavný súd je vo vzťahu k namietanej nezákonnosti výsluchu svedka [REDAKOVANÉ] (ktorý bol konateľom [REDAKOVANÉ] od 16. januára 2010 do 19. októbra 2011 a pri svojom výsluchu uviedol, že sťažovateľku nepozná, žiadny tovar jej nepredal a žiadne finančné prostriedky od nej neprevzal) a jej posúdeniu toho názoru, že ak by mali byť dôvodom zrušenia rozhodnutia iba formálne vady, ktoré nemôžu privodiť vecne iné alebo pre účastníka výhodnejšie rozhodnutie, nie je namieste rozhodnutie zrušiť iba preto, aby sa proces zopakoval a tieto vady odstránili.

Ústavný súd sa stotožňuje s dôvodmi najvyššieho súdu uvedenými v jeho rozhodnutí a považuje ho za ústavne konformné aj preto, že rešpektuje základné zásady, na ktorých je vybudovaná právna úprava dane z pridanej hodnoty. S ohľadom na znenie zákonných ustanovení citovaných najvyšších súdom, takéto závery nie sú v rozpore s ich účelom a zmyslom a nemožno ich považovať za dôsledok ústavne nekonformného výkladu týchto ustanovení.

Už len z týchto dôvodov je zrejmé, že sťažovateľkou označené základné práva rozhodnutím najvyššieho súdu nemohli byť porušené, a už len z týchto dôvodov je namieste sťažnosť sťažovateľky odmietnuť podľa § 25 zákona o ústavnom súde z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti.

Vzhľadom na odmietnutie sťažnosti už nebolo potrebné osobitne sa zaoberať návrhom na vydanie dočasného opatrenia, kde sťažovateľka žiadala, aby ústavný súd odložil vykonateľnosť napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

Z uvedených dôvodov rozhodol ústavný súd tak, ako to je uvedené vo výrokovej časti tohto rozhodnutia.

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

V Košiciach 14. januára 2016