



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

IV. ÚS 323/2014-13

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 5. júna 2014 v senáte zloženom z predsedu Ladislava Orosza, zo sudkyne Ľudmily Gajdošíkovej a sudcu Jána Lubyho (sudca spravodajca) predbežne prerokoval sťažnosti obchodnej spoločnosti PALADIUM GROUP, s. r. o., Gemerská 3, Košice, zastúpenej AK H. I. F., spol. s r. o., Na vršku 2, Bratislava, konajúca prostredníctvom advokáta a konateľa JUDr. Petra Filipa, vedené pod sp. zn. Rvp 4754/2014, sp. zn. Rvp 4761/2014, sp. zn. Rvp 4762/2014 a sp. zn. Rvp 4763/2014 vo veci namietaného porušenia jej základného práva podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2 a čl. 141 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a práv podľa čl. 6 ods. 1 a čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd postupom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v konaniach vedených pod sp. zn. 3 Sžf 40/2013, sp. zn. 3 Sžf 78/2013, sp. zn. 3 Sžf 41/2013 a sp. zn. 3 Sžf 94/2013 a jeho rozsudkami z 11. februára 2014 a takto

r o z h o d o l :

1. Sťažnosti obchodnej spoločnosti PALADIUM GROUP, s. r. o., vedené pod sp. zn. Rvp 4754/2014, sp. zn. Rvp 4761/2014, sp. zn. Rvp 4762/2014 a sp. zn. Rvp 4763/2014 s p á j a na spoločné konanie, ktoré bude ďalej vedené pod sp. zn. Rvp 4754/2014.

2. Sťažnosti obchodnej spoločnosti PALADIUM GROUP, s. r. o., o d m i e t a ako zjavne neopodstatnené.

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) boli 25. apríla 2014 doručené sťažnosti spoločnosti PALADIUM GROUP, s. r. o. (ďalej len „sťažovateľka“), ktorými namieta porušenie svojho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) v spojení s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2 a čl. 141 ods. 1 ústavy a práv podľa čl. 6 ods. 1 a čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) postupom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) v konaniach vedených pod sp. zn. 3 Sžf 40/2013, sp. zn. 3 Sžf 78/2013, sp. zn. 3 Sžf 41/2013 a sp. zn. 3 Sžf 94/2013 a jeho rozsudkami z 11. februára 2014 (ďalej len „napadnuté rozsudky najvyššieho súdu“ alebo „napadnuté rozhodnutia“).

Sťažovateľka v sťažnostiach uvádza, že Daňový úrad Košice IV (ďalej len „správca dane“) vydal 26. mája 2011 dodatočné platobné výmery sp. zn. 698/230/38695/11/Tak, sp. zn. 698/230/38713/11/Tak, sp. zn. 698/230/38645/11/Tak a sp. zn. 698/230/38689/11/Tak (ďalej len „prvostupňové správne rozhodnutia“), ktorými jej ako platiteľke dane z pridanej hodnoty vyrubil rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia júl 2009, august 2009, marec 2009 a jún 2009 v sumách 63 797,44 €, 71 307 €, 85 170,02 € a 63 935 €. Proti uvedeným prvostupňovým správnym rozhodnutiam podala sťažovateľka odvolania, o ktorých rozhodlo Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „žalovaný správny orgán“) rozhodnutiami sp. zn. I/223/16748-116810/2011/999608, sp. zn. I/223/16748-116811/2011/999608, sp. zn. I/223/16748-116806/2011/999608 a sp. zn. I/223/16748-116809/2011/999608 (ďalej len „rozhodnutia žalovaného správneho orgánu“) tak, že napadnuté prvostupňové správne rozhodnutia potvrdilo.

Žalobami podanými Krajskému súdu v Košiciach (ďalej len „krajský súd“) sa sťažovateľka domáhala zrušenia rozhodnutí žalovaného správneho orgánu. Krajský súd

rozsudkami sp. zn. 6 S 11/2012 zo 7. februára 2013, sp. zn. 6 S 16/2012 zo 14. marca 2013, sp. zn. 6 S 15/2012 zo 7. februára 2013 a sp. zn. 6 S 14/2012 z 2. mája 2013 (ďalej len „rozsudky krajského súdu“) žaloby sťažovateľky zamietol. Sťažovateľka predmetné rozsudky krajského súdu napadla odvolaniami, argumentujúc, že krajský súd na základe vykonaného dokazovania dospel podľa jej názoru k nesprávnym skutkovým zisteniam a jeho rozhodnutia vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia veci. Najvyšší súd napadnutými rozhodnutiami potvrdil rozsudky krajského súdu v celom rozsahu ako vecne správne.

Sťažovateľka namieta, že tak rozsudky krajského súdu, ako aj napadnuté rozsudky najvyššieho súdu v jej veciach sú podľa nej nesprávne a nedostatočne odôvodnené a ako také tiež arbitrárne. V spojitosti s tým poukazuje na z jej pohľadu extrémny nesúlad právnych záverov so skutkovými a právnymi zisteniami, interpretáciu, ktorá je v extrémnom nesúlade s obsahom právnej praxe (odklon od ustálenej judikatúry), nerešpektovanie kogentnej normy (prehnaný formalizmus) a tiež na hodnotenie dôkazov vykonané „bez akceptovateľného racionálneho základu“. Z rozhodnutí najvyššieho súdu podľa sťažovateľky vyplýva, že „ignoroval“ ňou predložené početné argumenty, s ktorými sa v odôvodneniach svojich rozhodnutí riadne nevysporiadal. Najvyšší súd zaujal stanovisko len k argumentu o presune dôkazného bremena z daňového subjektu (sťažovateľky) na správcu dane, s ktorým sa však nemožno stotožniť, keďže podľa jej tvrdenia je v rozpore s predchádzajúcim rozhodnutím najvyššieho súdu sp. zn. 3 Sžf 1/2011, z ktorého vyplýva, že od platiteľa dane nemožno spravodlivo požadovať preukázanie skutočností týkajúcich sa vzťahu dodávateľa a jeho subdodávateľov, pričom na preukázanie existencie a reálnosti zdaniteľného plnenia postačujú faktúry spĺňajúce zákonné požiadavky, ktoré sťažovateľka v daňových konaniach predložila. Sťažovateľka tvrdí, že rozsudky najvyššieho súdu sú pri posudzovaní zásadnej otázky, kto znáša dôkazné bremeno v prípade pochybností o osobe dodávateľa, v rozpore s ustálenou judikatúrou, a preto ich možno považovať za arbitrárne. Podľa právneho názoru sťažovateľky dôkazné bremeno týkajúce sa preukázania, že u iného subjektu došlo k podvodnému konaniu, spočíva na správcovi dane, a nie na daňovom subjekte. V tejto súvislosti sťažovateľka poukazuje aj na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) v spojených veciach C-80/11 a C-

142/11 z 21. júna 2012, v zmysle ktorého daňové úrady nemôžu od podnikateľov chcieť, aby preverovali svojich dodávateľov, a súčasne štát môže „stopnúť vrátenie dane“ podnikateľom len vtedy, keď im daňové úrady cez objektívne dôkazy dokážu, že vedeli alebo mali vedieť, že obchody sú fiktívne a sú tak spojené s daňovým podvodom.

S poukazom na uvedené rozhodnutie Súdneho dvora sťažovateľka uvádza, že jednotlivé obchody vyplývajúce z faktúr spĺňajúcich všetky zákonom predpísané náležitosti predložených v daňovom konaní boli ňou riadne realizované a tovar z nich vyplývajúci aj reálne existoval, a preto bolo rozhodnutie správcu dane o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty sťažovateľke nesprávne. Všeobecné sudy konajúce vo veciach sťažovateľky podľa jej názoru len jednostranne prijali argumentáciu žalovaného správneho orgánu, čo v konečnom dôsledku tiež determinuje nepresvedčivosť napadnutých rozhodnutí a predstavuje porušenie základnej zásady daňového konania, ktorou je jeho zákonnosť. Hodnovernosť a dôvodnosť sťažovateľkou predložených faktúr vystavených obchodnou spoločnosťou R. S., s. r. o., za dodanie služby (návrhy, realizácia, výroba televíznych spotov, sledovanosť spotov, štatistiky sledovanosti a počúvanosti) na základe zmluvy o vykonaní reklamy z 30. decembra 2008 vyplýva podľa názoru sťažovateľky okrem iného aj z predmetu jej činnosti.

Sťažovateľka v sťažnostiach ďalej uvádza, že tak krajský súd, ako aj najvyšší súd opreli svoje právne závery o nelogické úvahy, ktoré nemali oporu vo vykonanom dokazovaní, v zákone a ani v ustálenej judikatúre, čo je súčasne porušením čl. 141 ods. 1 ústavy.

Najvyšší súd napadnutými rozhodnutiami, ktorými neprispel k odstráneniu nezákonnosti daňových konaní, podľa sťažovateľky nenaplnil ani obsah jej práva garantovaného čl. 13 ods. 1 dohovoru.

Na základe uvedeného sťažovateľka v sťažnostiach navrhuje, aby ústavný súd rozhodol nálezom, že v konaniach vedených najvyšším súdom pod sp. zn. 3 Sžf 40/2013, sp. zn. 3 Sžf 78/2013, sp. zn. 3 Sžf 41/2013 a sp. zn. 3 Sžf 94/2013 a jeho rozsudkami

z 11. februára 2014 „*bol porušený článok 46 ods. 1 v spojitosti s článkom 1 ods. 1, článkom 2 ods. 2, článkom 141 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a článok 6 ods. 1, článkom 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd*“.

Zároveň sa sťažovateľka domáha, aby boli napadnuté rozsudky najvyššieho súdu zrušené a veci mu boli vrátené na ďalšie konania a rozhodnutia. Napokon tiež navrhuje, aby jej bola priznaná úhrada trov konania.

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.

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“) ústavný súd návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde 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.

II.1 K spoločnému prerokovaniu vecí

Podľa § 31a zákona o ústavnom súde ak tento zákon neustanovuje inak a povaha vecí to nevyučuje, použijú sa na konanie pred ústavným súdom primerane ustanovenia Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) V zmysle § 112 ods. 1 OSP v záujme hospodárnosti konania môže súd spojiť na spoločné konanie vecí, ktoré sa už začali a skutkovo spolu súvisia alebo sa týkajú tých istých účastníkov. Zákon o ústavnom súde nemá osobitné ustanovenie o spojení vecí, avšak v súlade s § 31a zákona o ústavnom súde možno v konaní o sťažnosti podľa čl. 127 ústavy použiť na prípadné spojenie vecí primerane § 112 ods. 1 OSP.

S prihliadnutím na obsah sťažností, ktoré sú predmetom tohto prerokovania pred ústavným súdom, a z ich obsahu vyplývajúcu právnu a skutkovú súvislosť, a taktiež prihliadajúc na totožnosť v osobe sťažovateľky a najvyššieho súdu, proti ktorému tieto sťažnosti smerujú, rozhodol ústavný súd, aplikujúc označené právne normy, tak, že predmetné sťažnosti spojil na spoločné konanie (bod 1 výroku tohto uznesenia).

II.2 K namietanému porušeniu základného práva sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutými rozsudkami najvyššieho súdu

O zjavne neopodstatnenú sťažnosť ide vtedy, ak ústavný súd pri jej predbežnom prerokovaní nezistí žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 66/98). Teda úloha ústavného súdu pri predbežnom prerokovaní návrhu nespočíva v tom, aby určil, či preskúmanie vecí predloženej navrhovateľom odhalí existenciu porušenia niektorého z práv alebo slobôd zaručených ústavou, ale spočíva len v tom, aby určil, či toto preskúmanie vylúči akúkoľvek možnosť existencie takéhoto porušenia. Ústavný súd môže pri predbežnom prerokovaní odmietnuť taký návrh, ktorý sa na prvý pohľad a bez najmenej pochybnosti javí ako neopodstatnený (I. ÚS 4/00).

Podľa konštantnej judikatúry ústavný súd nie je súčasťou systému všeobecných súdov, ale podľa čl. 124 ústavy je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti.

Ústavný súd nie je súdom vyššej inštancie rozhodujúcim o opravných prostriedkoch v rámci sústavy všeobecných súdov. V zásade preto nie je oprávnený posudzovať správnosť skutkových a následne na nich založených právnych záverov všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a uplatňovaní zákonov v konkrétnom prípade viedli k rozhodnutiu (obdobne napr. III. ÚS 78/07, IV. ÚS 27/2010). Úlohou ústavného súdu nie je zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov (II. ÚS 193/2010).

Do právomoci ústavného súdu v konaní podľa čl. 127 ústavy však patrí kontrola zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie a aplikácie s ústavou, prípadne medzinárodnými zmluvami o ľudských právach a základných slobodách. Skutkové a právne závery súdu môžu byť predmetom kontroly zo strany ústavného súdu vtedy, ak by vyvozené závery boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedlňiteľné a neudržateľné, a zároveň by mali za následok porušenie základného práva alebo slobody (m. m. I. ÚS 13/00, I. ÚS 139/02, III. ÚS 180/02, III. ÚS 271/05, III. ÚS 153/07). O zjavnú neodôvodnenosť alebo arbitrárnosť súdneho rozhodnutia ide spravidla vtedy, ak ústavný súd zistí interpretáciu a aplikáciu právnej normy zo strany súdu, ktorá zásadne popiera účel a význam aplikovanej právnej normy, alebo ak dôvody, na ktorých je založené súdne rozhodnutie, absentujú, sú zjavne protirečivé alebo popierajú pravidlá formálnej a právnej logiky, prípadne ak sú tieto dôvody zjavne jednostranné a v extrémnom rozpore s princípmi spravodlivosti (III. ÚS 305/08, IV. ÚS 150/03, I. ÚS 301/06).

Z týchto hľadísk preskúmal ústavný súd sťažnosti sťažovateľky namietajúcej porušenie jej základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy v spojení s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2 a čl. 141 ods. 1 ústavy, ako aj práv podľa čl. 6 ods. 1 a čl. 13 dohovoru napadnutými rozsudkami najvyššieho súdu a postupmi, ktoré predchádzali ich vydaniu.

Zo sťažností vyplýva, že sťažovateľka sa žalobami proti žalovanému správnomu orgánu podanými krajskému súdu domáhala preskúmania zákonnosti jeho postupu a rozhodnutí, ktorými vo veciach jej odvolaní proti rozhodnutiam správcu dane rozhodol tak, že jeho rozhodnutia o dodatočnom platobnom výmere, ktorými boli sťažovateľke

vyrubené rozdiely dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia júl 2009, august 2009, marec 2009 a jún 2009 v sumách 63 797,44 €, 71 307 €, 85 170,02 € a 63 935 €, potvrdil.

Krajský súd sťažovateľkou podané žaloby zamietol najmä z dôvodu nedostatočného preukázania vzniku práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zo sporných obchodov, v rámci ktorých boli sťažovateľke poskytované reklamné služby.

Na základe odvolaní sťažovateľky najvyšší súd napadnutými rozhodnutiami potvrdil rozsudky krajského súdu ako vecne správne.

Zo sťažností možno vyvodit', že sťažovateľka namieta porušenie svojich v nich označených práv postupom najvyššieho súdu a jeho rozsudkami (ktorými potvrdil prvostupňové rozhodnutia), t. j. najmä tým, že sa stotožnil s faktickými a právnymi názormi a závermi krajského súdu (a tým aj so závermi vo veciach rozhodujúcich správnych orgánov, pozn.), ktoré však podľa jej názoru vyplývali z nedostatočne zisteného existujúceho skutkového stavu vecí a zároveň aj z jeho nesprávneho právneho posúdenia.

Ústavný súd preto v rámci predbežného prerokovania sťažností musel posúdiť, či napadnutými rozsudkami najvyššieho súdu mohlo v danom prípade dôjsť k takému závažnému pochybeniu zo strany najvyššieho súdu, ktoré by signalizovalo možnosť vysloviť po prijatí sťažností na ďalšie konanie porušenie sťažovateľkou označených práv.

Najvyšší súd v relevantnej časti napadnutých rozhodnutí uviedol, že prerokúvané veci sa týkajú skutkového stavu a preukázania existencie zdaniteľného plnenia. V jednotlivých konaniach neboli podľa názoru najvyššieho súdu naplnené skutočnosti na presun dôkazného bremena na správcu dane v zmysle výkladových princípov z rozsudku najvyššieho súdu vo veci Iron Club sp. zn. 3 Sžf/1/2011 ASPI JUD 65295 SK, podľa ktorého ak *«Daňový subjekt vyčerpал vlastné dôkazné bremeno, ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, má tomu zodpovedajúcu faktúru a prílohy s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa.*

Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u platiteľovho dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane.

Podľa § 29 ods. 8 zák. SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstarat' dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane (§ 15 ods. 1 zák. SNR č. 511/1992 Zb.). Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z.), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustáľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie.

Preukázanie materiálnej existencie zdaniteľného plnenia a jeho požitie platiteľom dane na uskutočňovanie zdaniteľných plnení je esenciálnou podmienkou pre odpočítanie. Pri preukazovaní je významný aj charakter zdaniteľného plnenia. V danom prípade nehmotný charakter prijatých reklamných služieb.

Spornou skutkovou otázkou v konaní podľa najvyššieho súdu bolo vyhodnotenie, či v danom prípade došlo k zdaniteľnému plneniu podľa zákona č. 222/2004 Z. z., k dodaniu reklamných služieb žalobcovi spoločnosťou R. S., s. r. o. subdodávateľským spôsobom, ktorého predmetom podľa zmluvy o vykonaní reklamy malo byť stanovenie podmienok spolupráce pri nákupe komerčných elementov vo vysielaní elektronických médií, printových a rozhlasových médií, indoor a outdoor reklamných plôch.».

Najvyšší súd ďalej v napadnutých rozhodnutiach argumentoval tým, „že dodávateľa žalobcu nevedeli identifikovať svojich dodávateľov (subdodávateľov žalobcu), pričom nemali ani žiadnych zamestnancov, a ich účtovníctvo nie je k dispozícii, dodanie služieb žalobcovi je pochybné. Za danej situácie dôkazné bremeno preukázania zdaniteľných plnení

zaťažuje žalobcu. Preukázanie zdaniteľných plnení uskutočnených subdodávateľským spôsobom môže byť pre žalobcu problematické, keďže nejde o služby, ktorých výstupom by bol konkrétny hmotný produkt. Avšak je v záujme daňového subjektu, aby nad rámec svojich bežných obchodných potrieb zhromažďoval dôkazy, ktoré môžu preukázať, že k dodaniu služieb skutočne došlo, keďže si uplatnil nárok na odpočet dane.“

Najvyšší súd napokon v odôvodnení napadnutých rozhodnutí uviedol:

„S poukazom na zásadu skutočného obsahu skutočnosti rozhodujúcej pre určenie dane (§ 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb.) sa však tieto transakcie javia ako umelé, bez ekonomického obsahu. K štatistikám sledovanosti, počúvanosti a čítanosti správca dane uvádza, že jednotlivé médiá si vykonávajú vlastné štatistiky, resp. ich pre nich vykonávajú iné subjekty. Napríklad štatistiky jednotlivých televízií sú vykonávané na základe people metrov umiestnených v domácnostiach. Na základe takéhoto prieskumu sú vypracované štatistiky sledovanosti, ktoré majú televízie k dispozícii. Rovnako si prieskum počúvanosti vykonávajú rozhlas a printové médiá. Takéto prieskumy realizujú subjekty ako MEDIAN SK, s. r. o., ktorý zverejňuje výsledky na svojej internetovej stránke www.mediansk.sk. Údaje takéhoto druhu sú zverejňované aj na internetovej stránke www.medialne.sk, takže kontrolovaný daňový subjekt mohol získavať dáta z ich stránok a nie objednávať si tieto služby od iných subjektov. Kontrolovaný daňový subjekt síce predložil štatistiky sledovanosti, počúvanosti a čítanosti, čo je len konečný produkt. Kontrolovaný daňový subjekt nepreukázal, kto realizoval návrh a výrobu TV spotov, rádio spotov a ich adaptáciu a prepis pre jednotlivé stanice, mediálne plány jednotlivých staníc, monitoring, návrh a umiestnenie reklamy v printových médiách, mediálne plány jednotlivých printov tlače a pod. Z dôvodu neosvedčenia ekonomickej podstaty presun dôkazného bremena z platiteľa dane na správca dane nie je možný.“

V nadväznosti na uvedené najvyšší súd konštatoval, že daňové orgány v daných prípadoch vychádzali zo správneho rozloženia dôkazného bremena a v konaniach „neboli osvedčené dôvody pre presun dôkazného bremena z daňového subjektu na správca dane“.

Napadnuté rozhodnutia najvyššieho súdu (nadväzujúce na právny názor krajského súdu a vo veciach sťažovateľky konajúcich správnych orgánov) obsahujú podľa názoru ústavného súdu dostatok skutkových a právnych záverov, pričom ústavný súd nezistil, že by jeho výklad a závery boli svojvoľné alebo zjavne neodôvodnené a nevyplývajú z nich ani taká aplikácia príslušných ustanovení všeobecne záväzných právnych predpisov, ktorá by bola popretím ich podstaty a zmyslu. Skutočnosť, že sťažovateľka sa s názorom najvyššieho súdu nestotožňuje, nepostačuje sama osebe na prijatie záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti napadnutých rozhodnutí. Aj stabilná rozhodovacia činnosť ústavného súdu (II. ÚS 4/94, II. ÚS 3/97, I. ÚS 204/2010) 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 právnym názorom účastníkov konania vrátane ich dôvodov a námietok. V zmysle svojej judikatúry považuje ústavný súd za protiústavné aj 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). Ústavný súd sa v tomto ohľade stotožňuje s najvyšším súdom prezentovaným právnym názorom, podľa ktorého preukázanie materiálnej existencie zdaniteľného plnenia a jeho použitie platiteľom dane na uskutočňovanie zdaniteľných plnení (ich charakteru) je esenciálnou podmienkou na odpočítanie dane, ktoré nenastáva *ex lege*, ale je právom platiteľa dane.

Ústavný súd z obsahu napadnutých rozsudkov najvyššieho súdu zistil, že tento sa námietkami sťažovateľky zaoberal v rozsahu, ktorý postačuje na konštatovanie, že sťažovateľka v predmetných konaniach dostala odpoveď na všetky podstatné okolnosti daných prípadov. V tejto súvislosti už ústavný súd uviedol, že všeobecný súd 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. 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 súdnu ochranu, resp. právo na spravodlivé súdne konanie (m. m. IV. ÚS 112/05, I. ÚS 117/05). Z ústavnoprávneho hľadiska preto niet

žiadneho dôvodu, aby sa spochybňovali závery napadnutých rozhodnutí, ktoré sú dostatočne odôvodnené a majú oporu vo vykonanom dokazovaní.

Ústavný súd na záver poznamenáva, že dôvody rozsudkov najvyššieho súdu sp. zn. 3 Sžf 40/2013, sp. zn. 3 Sžf 78/2013, sp. zn. 3 Sžf 41/2013 a sp. zn. 3 Sžf 94/2013 z 11. februára 2014 sú zrozumiteľné a dostatočne logické, vychádzajúce zo skutkových okolností prípadov a relevantných právnych noriem. Tieto rozhodnutia nevykazujú znaky svojvôle, nevyhodnocujú nové dôkazy a právne závery, konštatujú dostatočne zistený skutkový stav, k čomu najvyšší súd dospel na základe vlastných myšlienkových postupov a hodnotení, ktoré ústavný súd nie je oprávnený ani povinný nahrádzať (podobne aj I. ÚS 21/98, IV. ÚS 110/03). Ústavný súd ešte pripomína, že nie je a ani nemôže byť ďalšou opravnou inštanciou v systéme všeobecného súdnictva.

Vychádzajúc z uvedeného, je ústavný súd toho názoru, že niet žiadnej spojitosti medzi posudzovanými rozhodnutiami najvyššieho súdu a namietaným porušením základného práva sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru. S prihliadnutím na odôvodnenosť napadnutých rozhodnutí, ako aj s poukazom na to, že obsahom základného práva na súdnu ochranu (ako aj práva na spravodlivé súdne konanie) nie je právo na rozhodnutie v súlade s právnym názorom účastníka súdneho konania, resp. právo na úspech v konaní (obdobne napr. II. ÚS 218/02, III. ÚS 198/07, II. ÚS 229/07, I. ÚS 265/07, III. ÚS 139/08), ústavný súd sťažnosti v tejto časti odmietol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde pre ich zjavnú neopodstatnenosť.

Ústavný súd poznamenáva, že ak iný senát najvyššieho súdu má iný právny názor totožný s právnym názorom sťažovateľky, potom ústavnému súdu neprislúcha zjednocovať *in abstracto* judikatúru všeobecných súdov, a suplovať tak právomoc, ktorá je podľa § 8 ods. 3 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov zverená práve najvyššiemu súdu.

II.3 K namietanému porušeniu čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2 a čl. 141 ods. 1 ústavy a práva na účinný prostriedok nápravy pred národným orgánom zaručeného v čl. 13 dohovoru napadnutými rozsudkami najvyššieho súdu

Sťažovateľka súčasne namieta porušenie čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2 a čl. 141 ods. 1 ústavy a práva na účinný prostriedok nápravy pred národným orgánom zaručeného v čl. 13 dohovoru uvedenými postupmi a namietanými rozsudkami najvyššieho súdu.

Ustanovenia čl. 1 ods. 1 a čl. 2 ods. 2 ústavy ustanovujú základné princípy právneho štátu, ktoré „nemôžu plniť poslanie priamo aplikovateľných ustanovení v individuálnych konaniach o sťažnostiach“ (m. m. I. ÚS 8/97, II. ÚS 821/00, II. ÚS 104/04).

Ustanovenie čl. 141 ods. 1 ústavy vyjadruje dve základné zásady, ktoré ovládajú činnosť súdov Slovenskej republiky, a to nezávislosť súdnictva chápanú ako nezávislosť súdov od ostatných orgánov štátnej moci a nestrannosť súdov, t. j. ich viazanosť pri rozhodovacej činnosti len zákonom vrátane nestranného prístupu súdov k účastníkom konania.

Keďže v posudzovaných veciach nebolo zistené možné porušenie základného práva na súdnu ochranu a práva na spravodlivé súdne konanie označenými rozhodnutiami najvyššieho súdu, nemohlo dôjsť ani k porušeniu týchto základných princípov (zásad) právneho štátu.

Vzhľadom na už uvedené skutočnosti, na základe ktorých ústavný súd dospel k záveru o nearbitrárnosti napadnutých rozhodnutí najvyššieho súdu, ktorými v rámci odvolacích konaní zároveň poskytol sťažovateľke účinný prostriedok nápravy, nebolo možné ani uvažovať o prípadnom porušení práva zaručeného v čl. 13 dohovoru (právo na účinný opravný prostriedok).

Ústavný súd, vychádzajúc z uvedených skutočností a záverov, odmietol sťažnosti sťažovateľky aj v tejto časti pre ich zjavnú neopodstatnenosť (§ 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde).

Po odmietnutí sťažovateľkiných sťažností ako celku nebol už právny dôvod zaoberať sa jej ostatnými návrhmi uvedenými v ich petitoch.

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

V Košiciach 5. júna 2014