



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

I. ÚS 503/2014-13

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 10. septembra 2014 predbežne prerokoval sťažnosť spoločnosti PALADIUM GROUP, s. r. o., Gemerská 3, Košice, zastúpenej AK H.I.F., spol. s r. o., Na vřšku 2, Bratislava, konajúcou advokátom JUDr. Petrom Filipom, vo veci namietaného porušenia jej základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 v spojení s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2 a čl. 141 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 a práva na účinný prostriedok nápravy podľa čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 Sžf 81/2013 z 12. marca 2014 a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť spoločnosti PALADIUM GROUP, 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.

1. Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 2. júna 2014 doručená sťažnosť spoločnosti PALADIUM GROUP, s. r. o. (ďalej len „sťažovateľka“),

vo veci namietaného porušenia základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 v spojení s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2 a čl. 141 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), ako aj práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 a práva na účinný prostriedok nápravy podľa čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 3 SŽf 81/2013 z 12. marca 2014 (ďalej aj „rozsudok najvyššieho súdu“).

2. Z obsahu sťažnosti vyplýva, že sťažovateľka bola v procesnom postavení žalobcu účastníkom konania o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/223/16748-116813/2011/999608-r zo 14. novembra 2011, ktorými potvrdilo dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice IV z 26. mája 2011, ktorým bol sťažovateľke vyrubený rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2009 v sume 108 478,77 €.

3. Predmetná vec bola vedená Krajským súdom v Košiciach (ďalej len „krajský súd“), ktorý rozsudkom sp. zn. 6 S 13/2012 z 21. februára 2013 žalobu zamietol. O odvolaní sťažovateľky rozhodol najvyšší súd rozsudkom napadnutým touto sťažnosťou tak, že potvrdil prvostupňový rozsudok krajského súdu. Podľa názoru sťažovateľky

„jednostranné prijatie argumentácie žalovaného, za súčasnej absencie úvah, ktorými sa súd spravoval pri hodnotení dôkazov determinuje následnú nepresvedčivosť celého rozhodnutia. Toto je arbitrárne a týmto momentom je problematické aj správne zamerať dôvody odvolania, keďže v rozsudku chýba, ako sa súd vyrovnal s dôvodmi samotnej žaloby, ktoré v našom prípade krajský súd a následne i súd najvyšší úplne ignoroval. V súvislosti s vyššie uvedenými skutočnosťami možno konštatovať, že porušovateľ svoje rozhodnutie riadne neodôvodnil, rad dôkazov predložených sťažovateľom bezdôvodne ignoroval a zároveň vyžadoval dôkazy, ktorými sťažovateľ disponovať ani nemohol. Svoje rozhodnutie vydal v rozpore s ustálenou judikatúrou, nakoľko vyššie uvedené rozhodnutia súdov vydané v obdobných prípadoch buď úplne ignoroval, alebo ich aplikoval nesprávne. Týmto momentom je nepochybné, že namietané rozhodnutie porušovateľa nespĺňa zákonom stanovené kritériá, je arbitrárne a jeho vydaním bolo neoprávnene zasiahnuté do našich

práv garantovaných ako Ústavou SR, tak aj Dohovorom o ochrane ľudských práv a základných slobôd.“

4. Na podporu svojich tvrdení sťažovateľka poukázala najmä na iné rozhodnutie najvyššieho súdu vo veci vedenej pod sp. zn. 3 Sžf 1/2011, Súdneho dvora Európskej únie z 21. júna 2012 vo veciach sp. zn. C-80/11 a sp. zn. C-142/11, rozhodnutia ústavného súdu (napr. II. ÚS 6/00, I. ÚS 238/06, III. ÚS 305/08) a Ústavného súdu Českej republiky (IV. ÚS 666/02).

5. V petite sťažnosti sťažovateľka navrhuje, aby ústavný súd vyslovil, že jej označené práva boli porušené rozsudkom najvyššieho súdu, ktorý navrhuje zrušiť a vrátiť mu vec na ďalšie konanie. Požaduje taktiež priznanie náhrady trov konania.

II.

6. 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 čl. 127 ods. 2 ústavy ak ústavný súd vyhovie sťažnosti, svojím rozhodnutím vysloví, že právoplatným rozhodnutím, opatrením alebo iným zásahom boli porušené práva alebo slobody podľa odseku 1, a zruší také rozhodnutie, opatrenie alebo iný zásah.

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. 1 ods. 1 ústavy Slovenská republika je zvrchovaný, demokratický a právny štát... Podľa čl. 2 ods. 2 ústavy štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.

Podľa čl. 141 ods. 1 ústavy v Slovenskej republike vykonávajú súdnictvo nezávislé a nestranné súdy.

Podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru 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.

Podľa čl. 13 dohovoru každý, koho právo a slobody priznané týmto dohovorom boli porušené, musí mať účinný prostriedok nápravy pred národným orgánom.

7. 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 (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) každý návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa. Cieľom predbežného prerokovania každého návrhu (vrátane sťažnosti namietajúcej porušenie základných práv a slobôd) je rozhodnúť o prijatí návrhu na ďalšie konanie alebo o jeho odmietnutí, a teda vylúčení z ďalšieho konania pred ústavným súdom zo zákonom ustanovených dôvodov. Pri predbežnom prerokovaní návrhu takto ústavný súd skúmal, či dôvody uvedené v § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde nebránia jeho prijatiu na ďalšie konanie. Podľa tohto zákonného ustanovenia návrhy vo veciach, na ktorých prerokovanie 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.

8. O zjavnej neopodstatnenosti sťažnosti v zmysle judikatúry ústavného súdu možno hovoriť vtedy, keď namietaným postupom orgánom štátu (súdu) nemohlo vôbec dôjsť k porušeniu toho základného práva alebo slobody, ktoré označil sťažovateľ, a to buď pre nedostatok vzájomnej príčinnej súvislosti medzi namietaným rozhodnutím a základným právom alebo slobodou, ktorých porušenie sa namietalo, alebo z iných dôvodov. Za zjavne

neopodstatnenú sťažnosť možno preto považovať tú, pri predbežnom prerokovaní ktorej ústavný súd nezistí žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, ktorej reálnosť by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (napr. II. ÚS 101/03, IV. ÚS 136/05, I. ÚS 426/08).

9. Ústavný súd sa vychádzajúc z uvedeného pri predbežnom prerokovaní sťažnosti zaoberal bližšie otázkou, či sťažnosť nie je zjavne neopodstatnená. 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 inštanciou (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). 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 v tom, 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. Ústavný súd už opakovane uviedol (napr. II. ÚS 13/01, I. ÚS 241/07), že ochrana ústavou prípadne dohovorom garantovaných práv a slobôd (resp. ústavnosti ako takej) nie je zverená len ústavnému súdu, ale aj všeobecným súdom, ktorých sudcovia sú pri rozhodovaní viazaní ústavou, ústavným zákonom, medzinárodnou zmluvou podľa čl. 7 ods. 2 a 5 ústavy a zákonom (čl. 144 ods. 1 ústavy).

10. V súvislosti so sťažnosťami namietajúcimi porušenie základných práv a slobôd rozhodnutiami všeobecných súdov už ústavný súd opakovane uviedol, že jeho úloha pri rozhodovaní o sťažnosti pre porušenie základného práva na súdnu ochranu rozhodnutím súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov súdnej interpretácie a aplikácie

zákonnych predpisov s ústavou alebo medzinárodnou zmluvou o ľudských právach a základných slobodách najmä v tom smere, či závery všeobecných súdov sú dostatočne odôvodnené, resp. či nie sú arbitrárne s priamym dopadom na niektoré zo základných práv a slobôd (napr. I. ÚS 19/02, I. ÚS 27/04, I. ÚS 74/05, I. ÚS 241/07). Uvedené rovnako platí aj pre namietané porušenie práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru. Formuláciou uvedenou v čl. 46 ods. 1 ústavy totiž ústavodarca v základnom právnom predpise Slovenskej republiky vyjadril zhodu zámerov vo sfére práva na súdnu ochranu s právnym režimom súdnej ochrany podľa dohovoru. Z uvedeného dôvodu preto v obsahu týchto práv nemožno vidieť zásadnú odlišnosť (obdobne napr. II. ÚS 71/97, IV. ÚS 195/07, III. ÚS 24/2010).

11. Podstatná námietka sťažovateľky spočíva v tvrdenom zásahu najvyššieho súdu do základného práva na súdnu ochranu, práva na spravodlivé súdne konanie a práva na účinný právny prostriedok nápravy, ktorého sa mal dopustiť tým, že na jej skutkovú a právnu argumentáciu uplatnenú v priebehu konania a v odvolaní nereagoval ústavne konformným spôsobom, keď potvrdil žalobu zamietajúci rozsudok krajského súdu. Sťažovateľka zároveň namieta arbitrárnosť rozsudku najvyššieho súdu založenú na jej názore, že jeho právne závery sú v extrémnom rozpore s vykonaným dokazovaním, interpretácia relevantných noriem sa odchyľuje od ustálenej judikatúry a že najvyšší súd nerešpektoval kogentné daňovo-právne normy. Z hľadiska záverov pôvodného daňového konania, ktorého výsledok preskúmavali správne súdy, sťažovateľka zotrváva na závere, že uniesla dôkazné bremeno k preukázaniu splnenia zákonnych podmienok na odpočítanie dane a, naopak, správca dane nepreukázal, že došlo k podvodnému konaniu.

12. Odôvodnenie rozhodnutí všeobecných súdov je častým predmetom posudzovania v rozhodovacej činnosti ústavného súdu a aj štrasburských orgánov ochrany práv, z čoho rezultuje pomerne bohatá judikatúra k jeho významu z pohľadu práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru. V odôvodnení rozhodnutia 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. Ústavný súd

pripomína, 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 bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania (I. ÚS 241/07). Rovnako EŠLP pripomenul, že súdne rozhodnutia musia v dostatočnej miere uvádzať dôvody, na ktorých sa zakladajú (García Ruiz c. Španielsku z 21. 1. 1999). Judikatúra EŠLP teda nevyžaduje, aby na každý argument strany bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia. Ak však ide o argument, ktorý je pre rozhodnutie rozhodujúci, vyžaduje sa špecifická odpoveď práve na tento argument (Georiadis c. Grécko z 29. 5. 1997, Higgins c. Francúzsko z 19. 2. 1998). Z práva na spravodlivú súdnu ochranu vyplýva aj povinnosť súdu zaoberať sa účinne námietkami, argumentmi a návrhmi na vykonanie dôkazov strán s výhradou, že majú význam pre rozhodnutie (Kraska c. Švajčiarsko z 29. 4. 1993, II. ÚS 410/06).

13. Vychádzajúc z mantinelov možných zásahov ústavného súdu do rozhodovacej činnosti všeobecných súdov sa ústavný súd oboznámil s tou časťou odôvodnenia rozsudku najvyššieho súdu, ktorá bola pre posúdenie dôvodnosti sťažnosti podstatná. Najvyšší súd v podstatnom na odôvodnenie svojho rozsudku uviedol:

«Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného...

Rozsudok odôvodnil tým, že žalobca v konaní nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty v zdaňovacom období október 2009 v sume 108 478,77 eur od dodávateľa RATIMEX SLOVAKIA s. r. o. Uskutočnený nákup reklamných služieb od uvedeného dodávateľa žalobca preukazoval iba faktúrami, ku ktorým boli pripojené objednávky služieb, zmluvou o vykonaní reklamy uzavretou žalobcom s obchodnou spoločnosťou RATIMEX SLOVAKIA s. r. o. a monitoringami mediálnej kampane a mediálnymi plánmi v jednotlivých televíznych a rozhlasových stanicach...

Podľa názoru krajského súdu správca dane dôvodne spochybnil dodanie služieb žalobcovi dodávateľom RATIMEX SLOVAKIA s. r. o. a vykonal ďalšie dokazovanie výsluchom konateľa tejto spoločnosti v rozhodnom období A. L., ako aj konateľa žalobcu. Konateľ dodávateľa uviedol, že v roku 2009 vystavil pre žalobcu 184 faktúr, v roku 2010 14 faktúr, pričom zdaniteľné obchody uvedené v týchto faktúrach boli realizované

subdodávateľským spôsobom. RATIMEX SLOVAKIA s. r. o. nezamestnával žiadnych zamestnancov, fakturované služby si objednával u viacerých dodávateľov, ktorých mená si nepamätal, osobne ich nepoznal a nakontaktoval sa na nich cez internet. Účtovné a daňové doklady spoločnosti RATIMEX SLOVAKIA s. r. o. za predmetné zdaňovacie obdobie a za ďalšie zdaňovacie obdobia nemal k dispozícii, pretože ich odovzdal novej konateľke... Novú konateľku spoločnosti RATIMEX SLOVAKIA s. r. o. správca dane nemohol vypočítať, pretože od 10.2.2010 menovaná nebýva na konkrétnej adrese a je prihlásená iba na trvalý pobyt v obci Košice – sídlisko KVP...

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie... Má za to, že všetky podmienky formulované v zákonných ustanoveniach, ktoré mal podľa žalovaného, ako i krajského súdu porušiť naopak splnil. Na predložených faktúrach sú správne uvedené všetky zákonom ustanovené položky a súčasne jednoznačne deklarujú, že k jednotlivým zdaniteľným plneniam skutočne došlo...

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že z predloženého spisového materiálu zistil, že dôkazy predložené žalobcom (faktúry, zmluvy o vykonaní reklamy, reklamné prospekty) nepreukázali reálnu existenciu obchodných prípadov...

Pokiaľ existuje celý rad dôkazov dokumentujúcich, že predmetné faktúry majú reálny základ, ktorú skutočnosť uvádza žalobca v odvolaní, bol povinný ich správcovi dane v priebehu kontroly predložiť. Tvrdenie žalobcu o zaplatení dodávky tovaru, ktorý bol predmetom sporných faktúr, ako aj plnenie si odvodových povinností dodávateľom, na ktoré poukazuje žalobca ešte nepreukazuje aj uskutočnenie deklarovanych obchodov. V tomto prípade pre nespoluprácu dodávateľa, spoločnosti RATIMEX SLOVAKIA s. r. o., správca dane nemohol preveriť, či sporné faktúry boli zaúčtované v jeho účtovníctve a príslušné daňové povinnosti boli splnené...

Najvyšší súd pri preskúmaní zákonnosti napadnutého rozhodnutia nezistil existenciu zásadnej právnej otázky, ktorú by bolo nevyhnutné judikovať. Spor sa týka skutkového stavu a preukázania existencie zdaniteľného plnenia. V konaní neboli naplnené skutočnosti pre 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.

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 použitie 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 bolo vyhodnotenie, či v danom prípade došlo k zdaniteľnému plneniu podľa zákona č. 222/2004 Z. z., k dodaniu reklamných služieb žalobcovi spoločnosťou RATIMEX SLOVAKIA 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.

Vzhľadom na to, že dodávateľ žalobcu nevedel identifikovať svojich dodávateľov (subdodávateľov žalobcu), pričom nemal ani žiadnych zamestnancov, a jeho účtovníctvo

nie je k dispozícii, dodanie služieb žalobcovi je pochybné. Za danej situácie dôkazné bremeno preukázania zdaniteľných plnení zatažuje 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.

V prípade sporných daňových transakcií sa uskutočňuje aj podporný test existencie jej ekonomickej podstaty...

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 média 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 média. 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.

Najvyšší súd preto konštatuje, že daňové orgány v danom prípade vychádzali zo správneho rozloženia dôkazného bremena a v konaní neboli osvedčené dôvody pre presun dôkazného bremena z daňového subjektu na správca dane.»

14. Predmetné rozhodnutie najvyššieho súdu (nadväzujúce na právny názor krajského súdu a vo veci konajúcich daňových orgánov) obsahuje 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 napadnutého rozhodnutia. 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).

15. 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 sa z obsahu napadnutého rozsudku presvedčil, že najvyšší súd sa námietkami sťažovateľky zaoberal v rozsahu, ktorý postačuje na konštatovanie, že sťažovateľ v tomto konaní dostal odpoveď na všetky podstatné okolnosti prípadu. 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 napadnutého rozhodnutia, ktoré sú dostatočne odôvodnené a majú oporu vo vykonanom dokazovaní.

16. Ústavný súd na záver poznamenáva, že dôvody napadnutého rozsudku najvyššieho súdu sú zrozumiteľné a dostatočne logické, vychádzajúce zo skutkových okolností prípadu a relevantných právnych noriem. Ústavnému súdu je zrejmý význam teórie týkajúcej sa rozloženia dôkazného bremena v daňovom konaní medzi správcom dane a daňovým subjektom. Napokon, tak ako to sťažovateľka v sťažnosti tiež zvýraznila, k tejto otázke sa opakovane vyjadril nielen Súdny dvor Európskej únie (napr. C-80/11, C-142/11, C-25/07), ale aj samotný najvyšší súd vo viacerých rozsudkoch. Aj keď hranica medzi správnym posúdením tejto otázky môže byť a často aj je pomerne tenká, v okolnostiach prípadu ústavný súd považuje závery najvyššieho súdu stotožňujúce sa so závermi daňových orgánov o nepreukázaní existencie zdaniteľných obchodov sťažovateľkou za ústavne akceptovateľný. V jej prípade totiž skutočnosti zistené správcom dane v rámci vykonaného dokazovania významným spôsobom spochybnili nielen ekonomickú podstatu uskutočnených obchodov, ale aj ich samotnú existenciu. Ak za existencie takýchto spochybňujúcich dôkazov nebola sťažovateľkou preukázaná materiálna existencia dodaných služieb a ich ďalšie použitie v rámci jej ekonomickej činnosti, správnymi súdmi aprobovaný záver daňových orgánov o nesplnení zákonných podmienok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty nemožno považovať za svojvoľný a ani za taký, ktorý by popieral zmysel a význam relevantných ustanovení zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty. Z pohľadu princípov právnej istoty a predvídateľnosti rozhodovacej činnosti všeobecných súdov ústavný súd akceptuje aj zdôvodnenie nemožnosti aplikácie výkladových princípov z iného rozhodnutia najvyššieho súdu (Iron Club sp. zn. 3 Sžf 1/2011).

17. Vychádzajúc z uvedeného je ústavný súd toho názoru, že niet žiadnej spojitosti medzi posudzovaným rozhodnutím 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 napadnutého rozhodnutia, 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 sťažnosť v tejto jej časti odmietol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti.

18. Sťažovateľka súčasne namietala porušenie čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2 a čl. 141 ods. 1 ústavy a právo na účinný prostriedok nápravy pred národným orgánom zaručené čl. 13 dohovoru uvedeným postupom a namietaným rozsudkom najvyššieho súdu. Vzhľadom na uvedené skutočnosti, na základe ktorých ústavný súd dospel k záveru o ústavnej akceptovateľnosti napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, ktorým v rámci odvolacieho konania zároveň poskytol sťažovateľke účinný prostriedok nápravy, nebolo možné ani uvažovať o možnom porušení práva zaručeného čl. 13 dohovoru (právo na účinný prostriedok nápravy).

19. Ustanovenia čl. 1 ods. 1 a čl. 2 ods. 2 ústavy patria medzi základné interpretačné pravidlá tvorby a aplikácie právneho poriadku Slovenskej republiky vyjadrujúce princíp právneho štátu a princíp právnej istoty, ako aj viazanosť štátnych orgánov konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. 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. Uvedené základné, resp. všeobecné pravidlá a zásady nemajú charakter samostatne uplatňovaného práva. Ich porušenie možno namietat len súčasne s ochranou konkrétnych základných práv a slobôd zaručených ústavou (resp. medzinárodnou zmluvou). Keďže v posudzovanej veci nebolo zistené porušenie základného práva na súdnu ochranu a práva na spravodlivý proces označeným rozhodnutím najvyššieho súdu, nemohlo dôjsť ani k porušeniu týchto základných interpretačných, resp. aplikačných pravidiel.

20. Vzhľadom na uvedené ústavný súd sťažnosť odmietol ako zjavne neopodstatnenú. Nezistil totiž možnosť porušenia označených práv sťažovateľky, ktorej reálnosť by mohol bližšie posúdiť po prijatí sťažnosti na ďalšie konanie. Keďže došlo

k odmietnutiu sťažnosti, ústavný súd sa nezaoberal ďalšími návrhmi sťažovateľky (návrh na zrušenie rozsudku najvyššieho súdu, vrátenie veci na ďalšie konanie, náhrada trov konania), pretože tieto sú viazané na to, že ústavný súd sťažnosti vyhovie.

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

V Košiciach 10. septembra 2014