



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

IV. ÚS 24/2013-7

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 17. januára 2013 predbežne prerokoval sťažnosť P. S., H., zastúpeného Advokátskou kanceláriou JUDr. A. s. r. o., T., konajúcou prostredníctvom konateľa a advokáta JUDr. D. A., ktorou namieta porušenie svojich základných práv podľa čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 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. 5 Sžf/17/2011 z 23. februára 2012, a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť P. S. o d m i e t a z dôvodu zjavnej neopodstatnenosti.

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 7. mája 2012 doručená sťažnosť P. S., H. (ďalej len „sťažovateľ“), zastúpeného Advokátskou kanceláriou JUDr. A. s. r. o., T., konajúcou prostredníctvom konateľa a advokáta JUDr. D. A., ktorou namieta porušenie svojich základných práv podľa čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 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. 5 Sžf/17/2011 z 23. februára 2012.

Z obsahu sťažnosti a z príloh k nej pripojených ústavný súd zistil tieto skutočnosti:

Daňový úrad N. dodatočným platobným výmerom č. 643/230/8663/10/Sko z 11. marca 2010 vyrubil sťažovateľovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie II. štvrťrok 2007 v sume 2 455,68 €. Proti tomuto rozhodnutiu podal sťažovateľ odvolanie, o ktorom rozhodol nadriadený orgán, a to Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „daňové riaditeľstvo“), rozhodnutím č. I/226/8479-72683/2010/994159-r zo 17. júna 2010 (ďalej len „rozhodnutie daňového riaditeľstva“), ktorým potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu.

Proti rozhodnutiu daňového riaditeľstva podal sťažovateľ žalobu podľa piatej časti zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej aj „OSP“), v ktorej namietal nezákonnosť rozhodnutia daňového riaditeľstva a na podklade dôvodov uvedených v žalobe sa domáhal jeho preskúmania a následného zrušenia.

Krajský súd v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“) prerokoval žalobu podanú proti rozhodnutiu daňového riaditeľstva a rozsudkom č. k. 13 S/33/2010-44 z 1. februára 2011 (ďalej len „rozsudok krajského súdu“) rozhodol tak, že ju ako nedôvodnú zamietol.

Krajský súd uviedol, že „... žalobca v prejednávanej veci neodstránil pochybnosti správcu dane, že zdaniteľné plnenia (dodanie tovaru/uskutočnila spoločnosť Z., s. r. o., ktorá bola uvedená na faktúrach č. 0702806 zo dňa 28. júna 2007, č. 0702806/1 zo dňa 28. júna 2007 a č. 07029061/1 zo dňa 29. júna 2007, z ktorých si žalobca uplatnil právo na odpočet DPH v celkovej sume 70.936,50 Sk (2.455,68 eura), keď v žalobe uviedol len všeobecné tvrdenia o dodaní tovaru označeným dodávateľom, neoznačil však žiaden konkrétny dôkaz, ktorým by preukázal reálne uskutočnenie dodávok tovaru tak, ako to bolo uvedené na označených faktúrach. Preto nebolo možné prihliadnúť na jeho tvrdenie, že s dodaným tovarom ďalej obchodoval a dodal ho spoločnosti C., s. r. o., B. Žalobca teda

nepreukázal splnenie podmienok nároku na odpočet DPH za zdaňovacie obdobie II. štvrtrok 2007 v zmysle ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ zákona o DPH.“.

Proti rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ odvolanie, v ktorom „... namietal, že správcovi dane preukázal, že materiál objednal u dodávateľa spoločnosti Z., s. r. o., na základe žalobcom predložených objednávok spolu s nákresmi vrátane rozmerov a po jeho spracovaní tento následne dodal odberateľovi spoločnosti C. s faktúrami č. 2007010022, 2007010025, 2007010038, ktoré sú riadne zaúčtované v účtovníctve odberateľa spoločnosti C. a tiež u žalobcu. Táto skutočnosť je podľa žalobcu dôkazom o reálnosti dodania tovaru od spoločnosti Z., s. r. o.

Žalovanému a správcovi dane žalobca vyčítal, že pri vydávaní rozhodnutí sa dôsledne neriadili § 2 ods. 1, 2, 3, § 15 ods. 1 a § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb., keďže mal zato, že dostatočne preukázal dodanie tovaru dodávateľom Z., s. r. o., a následne ďalej konečnému dodávateľovi C., s. r. o., (do 19. marca 2008 C., s. r. o.) vystavenými faktúrami č. 2007010022, 2007010025, 2007010038, ktoré účtovné doklady sú riadne zaúčtované v účtovníctve žalobcu a odberateľa C., s. r. o., a vznikol mu nárok na odpočet dane, nakoľko splnil všetky podmienky upravené v § 46 ods. 1, 2 zákona o DPH.“.

Najvyšší súd odvolanie sťažovateľa podané proti rozsudku krajského súdu prerokoval a dospel k záveru, že odvolanie sťažovateľa nie je dôvodné, a následne rozsudkom sp. zn. 5 Sžf/17/2011 z 23. februára 2012 (ďalej len „rozsudok najvyššieho súdu“ alebo „namietané rozhodnutie“) rozhodol tak, že rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil.

Následne sťažovateľ podal na ústavnom súde sťažnosť, ktorou sa na základe v nej uvedenej argumentácie domáha, aby ústavný súd po jej prijatí na ďalšie konanie nálezom takto rozhodol:

„1. Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 5Sžf/17/2011 z 23. 2. 2012 porušil základné právo sťažovateľa P. S., bytom H., na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, základné právo na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky, právo na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 48 ods. 2

Ústavy Slovenskej republiky a právo na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

2. Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/17/2011 z 23. 2. 2012 zrušuje a vec vracia na ďalšie konanie.

3. Sťažovateľovi P. S., bytom H., priznáva náhradu trov právneho zastúpenia vo výške určenej Ústavným súdom SR, ktoré je Najvyšší súd Slovenskej republiky povinný vyplatiť na účet jej právneho zástupcu, do jedného mesiaca od právoplatnosti tohto rozhodnutia.“

II.

Podľa čl. 124 ústavy ústavný súd je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti.

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. 140 ústavy podrobnosti o organizácii ústavného súdu, o spôsobe konania pred ním a o postavení jeho sudcov ustanoví zákon.

Podľa § 20 ods. 1 druhej vety 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“) návrh musí obsahovať, akej veci sa týka, kto ho podáva, prípadne proti komu návrh smeruje, akého rozhodnutia sa navrhovateľ domáha, odôvodnenie návrhu a navrhované dôkazy.

Podľa § 50 ods. 1 zákona o ústavnom súde sťažnosť okrem všeobecných náležitostí uvedených v § 20 musí obsahovať označenie,

- a) ktoré základné práva alebo slobody sa podľa tvrdenia sťažovateľa porušili,
- b) právoplatného rozhodnutia, opatrenia alebo iného zásahu, ktorým sa porušili základné práva alebo slobody,
- c) proti komu sťažnosť smeruje.

Ústavný súd podľa § 25 ods. 1 zákona o ústavnom súde každý návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa, 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 ktorých prerokovanie nemá ústavný súd právomoc, návrhy, ktoré nemajú zákonom predpísané náležitosti, 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.

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. 47 ods. 2 ústavy každý má právo na právnu pomoc v konaní pred súdmi, inými štátnymi orgánmi alebo orgánmi verejnej správy od začiatku konania, a to za podmienok ustanovených zákonom.

Podľa čl. 47 ods. 3 ústavy všetci účastníci sú si v konaní podľa odseku 2 rovní.

Podľa čl. 48 ods. 2 ústavy každý má právo, aby sa jeho vec verejne prerokovala bez zbytočných prietáhov a v jeho prítomnosti a aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonávaným dôkazom. Verejnosť možno vylúčiť len v prípadoch ustanovených zákonom.

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.

Ústavný súd vo vzťahu k čl. 46 ods. 1 ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru konštantne pripomína, že formuláciou uvedenou v čl. 46 ods. 1 ústavy ústavodarca vyjadril zhodu zámerov v koncepte práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy s konceptom súdnej ochrany podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru. Z uvedeného dôvodu preto v obsahu týchto práv nemožno vidieť zásadnú odlišnosť.

Ústavný súd v rámci predbežného prerokovania sťažnosti preskúmal sťažnosť, ktorou sťažovateľ namieta porušenie základných práv podľa čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru rozsudkom najvyššieho súdu, na účely zistenia, či v danom prípade neexistujú prekážky, ktoré by bránili prijatiu sťažnosti na ďalšie konanie.

V spojitosti s namietaným porušením základných práv podľa čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru rozsudkom najvyššieho súdu sťažovateľ predovšetkým namietal, že *„(d)añové konanie sa v okolnostiach danej veci pre sťažovateľa začalo bez prvej daňovej inštancie, teda prakticky odvolacím konaním, pričom správca dane tak svojím postupom porušil základné zásady daňového konania (najmä zásadu zákonnosti, zásadu súčinnosti, zásadu rovnosti)“*. Sťažovateľ v sťažnosti tvrdí, že nemohol uplatniť svoje procesné práva, pretože nedostal príležitosť predložiť všetky dôkazy potrebné na to, aby jeho návrhy uspeli, a oboznámiť sa so všetkými ďalšími dôkazmi a pripomienkami, ktoré boli predložené s cieľom ovplyvniť rozhodnutie správneho orgánu, a vyjadriť sa k nim.

Sťažovateľ v sťažnosti tiež namieta, že odôvodnenie rozhodnutí súdov oboch stupňov je nedostatočné, nepresvedčivé a pre nedostatok dôvodov nepreskúmateľné. V rámci tejto námietky tiež poukazuje na nesprávne zistenie skutkového stavu veci (ústavnému súdu predložil vlastnú verziu skutkového stavu veci) zakladajúce sa na tvrdení,

že účtovnými dokladmi, svedeckými výpoveďami syna sťažovateľa a konateľa spoločnosti Z., s. r. o., a samotným dodaním tohto plnenia sťažovateľom spoločnosti C., s. r. o. (obchodné meno od 9. apríla 2008, pozn.), bola dostatočne preukázaná skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo dodané sťažovateľovi spoločnosťou Z., s. r. o. Teda zo strany správnych orgánov, ako aj súdov bolo nesprávne konštatované, že v konaní nebolo dokázané, že sťažovateľovi zdaniteľné plnenie dodala spoločnosť Z., s. r. o.

Sťažovateľ v tejto súvislosti uvádza, že „... vykonal všetko čo reálne mohol a čo bolo rozumné od neho požadovať na preukázanie svojich tvrdení a uskutočniteľných plnení s cieľom odstrániť vyššie uvedené pochybnosti. Nie je pravdou, že sťažovateľ nepredložil žiadny dôkaz na preukázanie skutočného prevzatia profilov montovaných u spoločnosti C. s. r. o. od spoločnosti Z. s. r. o.. Sťažovateľ toto preukázal listinnými dôkazmi, svedeckými výpoveďami syna sťažovateľa a vtedajšieho konateľa spol. Z. s. r. o. a túto skutočnosť potvrdzuje aj samotné dodanie týchto profilov sťažovateľom odberateľovi C. s. r. o., ktoré sťažovateľovi dodala spol. Z. s. r. o.. Sťažovateľ namieta závery odvolacieho súdu v tom smere, že tomuto tvrdeniu chýba vnútorná logika a skutková súvislosť. Práve naopak, profily, ktoré sťažovateľ dodal odberateľovi C. s. r. o., pričom ich dodanie je nesporné, tieto reálne existujú (čo nerozporuje ani správca dane a ich existenciu sťažovateľ doložil správcovi dane rozsiahlou fotodokumentáciou) a logicky ich preto musel sťažovateľ aj fyzicky nadobudnúť, aby ich mohol následne dodať odberateľovi C. s. r. o.. Listinnými účtovnými dokladmi a svedeckými výpoveďami bola dostatočne preukázaná skutočnosť, že tieto profily dodala sťažovateľovi spol. Z. s. r. o.. Skutočnosti uvádzané odvolacím súdom v odôvodnení rozhodnutia, ktoré si osvojil od súdu prvého stupňa a správcu dane, nemôžu byť dôvodom na neuznanie týchto dodávok a zvýšenie daňovej povinnosti na úkor sťažovateľa. Dôvodom nie je skutočnosť, že o týchto dodávkach nemal priamu vedomosť sťažovateľ, keďže tento v minulosti a tak je tomu doposiaľ poveril svojho syna na zabezpečovanie celého chodu jeho živnosti vrátane nákupov materiálu a samotný sťažovateľ sa venuje iba fyzickej montáži zariadení odberateľovi C. s. r. o.. Takýto postup bezdôvodne poškodzuje sťažovateľa, porušuje jeho právo na rovnosť, spravodlivé súdne konanie a proces a právo na súdnu a inú právnu ochranu.“

V nadväznosti na to ústavný súd považoval za potrebné poukázať na to, že z vymedzenia postavenia a kompetencií všeobecných súdov a ústavného súdu vyplýva, že ústavný súd je oprávnený preskúmať rozhodnutie všeobecného súdu, ak v konaní, ktoré mu predchádzalo, alebo samotným rozhodnutím došlo k porušeniu základného práva alebo slobody. Ústavný súd teda nie je súdom vyššej inštancie rozhodujúcim o opravných prostriedkoch v rámci sústavy všeobecných súdov. V zásade preto nie je oprávnený posudzovať právne názory všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a aplikácii právnych predpisov v konkrétnom prípade viedli k rozhodnutiu, ani preskúmať, či v konaní pred všeobecnými súdmi bol náležite zistený skutkový stav a aké skutkové a právne závery zo skutkového stavu všeobecný súd vyvodil (m. m. III. ÚS 78/07, IV. ÚS 27/2010). Úlohou ústavného súdu nie je zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia podústavných právnych predpisov (m. m. II. ÚS 193/2010), ale úloha ústavného súdu sa obmedzuje len na kontrolu, či skutkové zistenia všeobecných súdov majú dostatočný racionálny základ, či interpretácia a aplikácia použitých právnych predpisov je v súlade s ústavou, prípadne medzinárodnými zmluvami o ľudských právach a základných slobodách, ktoré Slovenská republika ratifikovala a boli vyhlásené spôsobom ustanoveným zákonom, či právne závery nie sú v extrémnom rozpore so skutkovými zisteniami a či rozhodnutia vydané v konaniach, ktoré im predchádzali, sú riadne odôvodnené. 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).

Ústavný súd pri preskúmaní rozsudku najvyššieho súdu v rozsahu námietok sťažovateľa považuje za nevyhnutné podotknúť, že tento rozsudok bol vydaný v konaní podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (správne súdnictvo), a to konkrétne v rámci konania, ktoré je legislatívne upravené v piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku (§ 247 až § 250k), t. j. v konaní „o žalobách proti rozhodnutiam a postupom správnych orgánov“. Z tohto hľadiska je podľa názoru ústavného súdu potrebné skúmať sťažovateľom namietané rozhodnutie aj so zohľadnením špecifického účelu tohto

druhu konania. Základná charakteristika tohto druhu správneho súdnictva je vymedzená v § 247 ods. 1 OSP, v zmysle ktorého sa podľa ustanovení druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku postupuje v prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal „zákonnosť“ tohto rozhodnutia a postupu.

Z uvedeného je zrejmé, že účelom uvedeného druhu správneho súdnictva (v rámci ktorého bol vydaný aj rozsudok najvyššieho súdu) je preskúmať „zákonnosť“ rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy. Úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahrádzať činnosť správnych orgánov pri zisťovaní skutkového stavu, ale len preskúmať „zákonnosť“ ich rozhodnutí, teda to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy. Inými slovami, treba vziať do úvahy, že správny súd „nie je súdom skutkovým“, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy.

Na základe takto vymedzených východísk ústavnoprávneho prieskumu a v medziach námietok nastolených sťažovateľom v sťažnosti ústavný súd pristúpil k preskúmaniu rozsudku najvyššieho súdu.

Najvyšší súd namietaným rozhodnutím potvrdil rozsudok krajského súdu a v relevantnej časti ho takto odôvodnil: „(s)právne orgány odôvodnili svoje rozhodnutia tým, že žalobca nepreukázal, že k uskutočneniu zdaniteľných obchodov dodávateľom Z., s. r. o., skutočne došlo. ...

Z dikcie § 49 ods. 2 zákona o DPH jednoznačne vyplývajú podmienky, za akých si žalobca môže odpočítať DPH, pričom základná podmienka je, aby išlo o tovary, ktoré mu naozaj boli dodané konkrétnym platiteľom DPH. Úlohou správcu dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie DPH je vychádzať nielen z daňových dokladov predložených platiteľom, ale aj zo zistení, či predloženým dokladom neabsentuje materiálny podklad. Nie je však jeho povinnosťou zisťovať, od ktorého iného dodávateľa žalobca tovar v skutočnosti prevzal, alebo akým spôsobom tento získal, pokiaľ skutkové

zistenia spochybňujú žalobcovo tvrdenie o tom, že predmetný tovar bol dodaný spoločnosťou Z., s. r. o.

Uskutočnenie zdaniteľného plnenia je základnou podmienkou pre uplatnenie odpočtu dane. V prípade, ak zdaniteľné plnenie podľa faktúry nie je uskutočnené dodávateľom na nej uvedeným, potom len formálna existencia faktúry, ako aj preukazovanie zaplatenia týchto súm pokladničnými dokladmi, nie sú predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle zákona o DPH.

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 za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje (pre ľahkú zneužiteľnosť), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre.

Pokiaľ ide o tvrdenie žalobcu, že ten istý tovar, ktorý mu dodala spoločnosť Z., s. r. o., dodal ďalšiemu odberateľovi spoločnosti C., s. r. o., a práve táto dodávka má potvrdiť uskutočnenie odberu tohto tovaru od spoločnosti Z., s. r. o., odvolací súd poukazuje na to, že takémuto tvrdeniu chýba vnútorná logika a skutková súvislosť. Krajský súd, žalovaný a napokon ani správca dane nespochybňovali, že žalobca uskutočnil dodávku a jej montáž v spoločnosti C., s. r. o.. Táto skutočnosť však sama o sebe nepreukazuje, že žalobcovi tento tovar dodala práve spoločnosť Z., s. r. o., že tejto spoločnosti ako platiteľovi zaplatil žalobca DPH z ceny uvedeného tovaru, a že mu na základe toho vzniklo právo odpočítať si DPH.

Najvyšší súd Slovenskej republiky z takto ustáleného skutkového stavu mal za preukázané, že žalobca v konaní nepredložil žiaden relevantný dôkaz o tom, že tovar fakturovaný označenými faktúrami bol dodaný spoločnosťou Z., s. r. o., ako dodávateľom, čím nebola splnená podmienka pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH a tiež nebola splnená podmienka podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH (fakturovaná DPH nebola uplatnená platiteľom za dodaný tovar).

Odvolací súd sa preto stotožnil s názorom krajského súdu ako aj žalovaného, že žalobca v konaní nepreukázal, že vecné plnenia fakturované vyššie označenými faktúrami boli dodané spoločnosťou Z., s. r. o., ako dodávateľom. Žalobca v konaní okrem vyššie označených faktúr nepredložil žiadne iné dôkazy o tvrdených skutočnostiach.

Naopak, jeho tvrdenia boli spochybnené viacerými skutočnosťami, ktoré v priebehu daňového konania vyšli najavo (napr. absolútna nevedomosť žalobcu o predmetných obchodoch od spoločnosti Z., s. r. o., spoločnosť Z., s. r. o., mala tovar získať nákupom od spoločnosti Š., s. r. o., pričom konateľ spoločnosti Š., s. r. o., uviedol, že táto spoločnosť v roku 2007 nevykonávala žiadnu ekonomickú činnosť a nepotvrdil uskutočnenie subdodávky pre spoločnosť Z., s. r. o., poprel vystavenie faktúr a pravosť podpisov na nich, a ktoré sa mu nepodarilo žiadnymi dôkazmi vyvrátiť.“

Z odôvodnenia rozsudku najvyššieho súdu tiež vyplýva, že nezrovnalosti nastali aj medzi výpoveďou syna sťažovateľa a konateľom spoločnosti Z., s. r. o., keď syn sťažovateľa uvádzal, že plnenie prevzal priamo od konateľa spoločnosti Z., s. r. o., kým konateľ tejto spoločnosti uviedol, že spoločnosť Z., s. r. o., predmetné plnenie sťažovateľovi nedodávala, ale toto plnenie podľa vyjadrenia konateľa spoločnosti Z., s. r. o., bolo dodané spoločnosťou Š., s. r. o.

Najvyšší súd na záver svojej argumentácie uviedol, že „pokiaľ žalobca v odvolaní namietal, že z jeho strany skutkový stav bol preukázaný dostatočne, najvyšší súd sa s touto námietkou zhodne s názorom súdu prvého stupňa nestotožňuje. V danom prípade nepostačuje, pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, iba predloženie faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené, a to práve osobou uvedenou na faktúre. Osoba, ktorá je uvedená ako dodávateľ vo faktúre musí byť identická s osobou, ktorá reálne dodala tovar odberateľovi. Správca dane preto skúma uskutočnenie zdaniteľného plnenia nielen z formálnej stránky, ale preveruje aj súlad skutočného stavu so stavom formálnym. K tejto námietke najvyšší súd dáva žalobcovi do pozornosti, že v zmysle zhora citovaného ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. je dôkazné bremeno na strane daňového subjektu. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane,

resp. žalovaný tieto dôkazy len vykonáva. Správca dane nie je povinný dokazovať pôvod tovaru, ale daňový subjekt musí vedieť preukázať uskutočnenie zdaniteľného plnenia osobou uvedenou v predkladaných faktúrach, pokiaľ si uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry. Ak daňovník neunesie v tomto zmysle dôkazné bremeno nemôže byť úspešný v uplatnení nároku na odpočet DPH.“.

Ústavný súd pri hodnotení napadnutého rozsudku najvyššieho súdu vychádzal z právneho názoru, podľa ktorého rozhodnutie súdu prvého stupňa a druhého stupňa nemožno posudzovať izolovane a je potrebné ich skúmať vo vzájomnej súvislosti (m. m. II. ÚS 78/05, III. ÚS 264/08, IV. ÚS 372/08, IV. ÚS 320/2012), pretože prvostupňové a druhostupňové konanie z hľadiska predmetu konania tvoria jeden celok. Tento právny názor zahŕňa aj požiadavku komplexného posudzovania rozhodnutí všeobecných súdov (prvostupňového aj druhostupňového), ktoré boli vydané v priebehu príslušného súdneho konania (m. m. IV. ÚS 350/09).

Z tohto dôvodu ústavný súd preskúmal aj odôvodnenie rozsudku krajského súdu, ktorý v relevantnej časti uviedol, že sťažovateľ (žalobca) v prerokúvanej veci neodstránil pochybnosti správcu dane, že zdaniteľné plnenia uskutočnila spoločnosť Z., s. r. o., ktorá bola uvedená na účtovných dokladoch (faktúrach) č. 0702806 z 28. júna 2007, č. 0702806/1 z 28. júna 2007 a č. 07029061/1 z 29. júna 2007, z ktorých si žalobca uplatnil právo na odpočet DPH v celkovej sume 70 936,50 Sk (2 455,68 €), keď v žalobe uviedol len všeobecné tvrdenia o dodaní tovaru označeným dodávateľom, neoznačil však žiaden konkrétny dôkaz, ktorým by preukázal reálne uskutočnenie dodávok tovaru tak, ako to bolo uvedené na označených účtovných dokladoch. Preto nebolo možné prihliadnuť na jeho tvrdenie, že s dodaným tovarom ďalej obchodoval a dodal ho spoločnosti C., s. r. o. Sťažovateľ (žalobca) podľa krajského súdu nepreukázal splnenie podmienok nároku na odpočet DPH za zdaňovacie obdobie II. štvrtrok 2007 v zmysle ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

Vzhľadom na uvedené pri posudzovaní prípadných negatívnych ústavnoprávnych dôsledkov v danom prípade ide najmä o posúdenie, či sťažovateľ bol vylúčený z možnosti

skutkovo a právne argumentovať v konaní pred správnyimi orgánmi vrátane možnosti označiť a predložiť dôkazné prostriedky na posúdenie opodstatnenosti ním uvádzaných skutočností, posúdenie, či ustálenie skutkového deja a následného právneho posúdenia veci nepredstavuje neprípustný zásah do sťažovateľom označených práv, ako aj o posúdenie, či rozhodnutia všeobecných súdov nevykazujú známky svojvôle, o čom by bolo možné v zásade uvažovať v tom prípade, ak by výklad príslušných ustanovení právnych predpisov zjavne a neodôvodnene vybočil zo štandardných interpretačných metód, ktoré sú v súdnej praxi všeobecne zastávané, prípadne ak by skutkové zistenia správnych orgánov a aj všeobecných súdov boli výrazom zjavnej skutkovej svojvôle.

K námietke sťažovateľa, v rámci ktorej uvádza, že bol vylúčený z možnosti skutkovo a právne argumentovať už v konaní pred správnym orgánom prvého stupňa, ústavný súd uvádza, že z obsahu namietaného rozhodnutia nevyplývajú konkrétne skutočnosti, ktoré by potvrdzovali správnosť tvrdenia sťažovateľa. Z odôvodnenia namietaného rozhodnutia práve naopak vyplýva, že sťažovateľovi správny orgán prvého stupňa v priebehu daňovej kontroly umožnil využiť jeho procesné práva ustanovené v § 15 ods. 5 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov [ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“; na danú vec sa napriek platnosti a účinnosti zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov od 1. januára 2012 podľa prechodných ustanovení obsiahnutých v § 165 vzťahuje zákon č. 511/1992 Zb.], preukázať jeho tvrdenia, vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole a prerokovať protokol.

Z odôvodnenia namietaného rozhodnutia vyplýva, že sťažovateľ bol pred jeho vydaním vyzvaný, aby uviedol bližšie podrobnosti uskutočnenia dodávok tovaru deklarovanych spornými faktúrami od Z., s. r. o., 25. júna 2009, a následne aj výzvou z 23. septembra 2009 správca dane požadoval od sťažovateľa predloženie dôkazov o reálnom uskutočnení zdaniteľných obchodov od Z., s. r. o., sťažovateľ bol tiež prítomný pri ústnom pojednávaní, na ktorom do zápisnice o ústnom pojednávaní č. 643/320/23060/2009/Bod uviedol, že objednávku dodávok tovaru zabezpečoval jeho syn, ktorý bol aj pri preberaní tovaru a zabezpečoval aj úhradu v hotovosti. Sťažovateľ (žalobca) sa do zápisnice vyjadril,

že o týchto dodávkach nič nevie, keďže sám zabezpečoval až ich montáž v spoločnosti C., s. r. o., teda nepotvrdil, že tovar mu reálne dodal dotknutý dodávateľ, resp. že spoločnosť Z., s. r. o., bola v kontrolovanom zdaňovacom období reálne fungujúci obchodný partner. Sťažovateľ zároveň predložil účtovné doklady, mal možnosť prerokovať protokol o daňovej kontrole, a tak zvrátiť prípadné negatívne dôsledky, ktoré pre neho mohli z daňového konania vyplývať.

Znamená to, že sťažovateľ nebol zbavený možnosti v rámci daňového konania uvádzať všetky relevantné skutočnosti a predkladať dôkazné prostriedky, na základe ktorých by preukázal správnosť svojich tvrdení. K tomuto je potrebné poukázať na to, že sťažovateľ neuviedol žiadnu skutočnosť, prípadne neoznačil žiaden dôkazný prostriedok, ktorý chcel uviesť v konaní pred prvostupňovým správny orgánom, ale nemohol, a to v dôsledku postupu správneho orgánu prvého stupňa.

K námietke, v rámci ktorej sťažovateľ uvádzal, že namietané rozhodnutie je nepresvedčivé, nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov, ústavný súd vychádzajúc z odôvodnenia rozsudku najvyššieho súdu uvádza, že namietané rozhodnutie obsahuje podľa jeho názoru dostatok skutkových a právnych záverov, pričom nezistil, že by jeho 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 sťažovateľ sa so závermi najvyššieho súdu nestotožňuje, nepostačuje sama osebe na prijatie záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti predmetného rozhodnutia. Z odôvodnenia namietaného rozhodnutia je zrejmé, že najvyšší súd sa dostatočne precíznym spôsobom vysporiadal aj so všetkými sťažovateľom nastolenými námietkami.

Rovnako nemožno nič vyčítať ani spôsobu, ako sa so sťažovateľom nastolenými námietkami vysporiadal krajský súd. Jeho skutkové závery sú dostatočne konkretizované a interpretácia všeobecne záväzných právnych predpisov nevybočuje z ústavne akceptovaných štandardov kladených na riadne odôvodnenie rozhodnutí všeobecných súdov.

Na základe uvedeného možno konštatovať, že závery formulované v odôvodnení rozsudku najvyššieho súdu nevybočili z možnej zákonnej konštrukcie a z tohto pohľadu nemožno dospieť k záveru, že v dôsledku týchto rozhodnutí mohli byť porušené sťažovateľom označené práva.

K námietke sťažovateľa, ktorou napáda nesprávnosť skutkového zistenia o nepreukázaní tvrdenej uskutočnenej dodávke zdaniteľného plnenia spoločnosťou Z., s. r. o., a z tohto pohľadu aj neunesení dôkazného bremena viažuceho sa na sťažovateľom označenú skutočnosť, ústavný súd uvádza, že sťažovateľ v tomto smere predkladá ústavnému súdu vlastnú skutkovú verziu prezentovanú už v konaní pred správnyimi orgánmi a všeobecnými súdmi a odlišnú od tej, ktorú ustálili správne orgány a ktorú všeobecné súdy vyhodnotili ako zákonnú. Podstata argumentácie sťažovateľa v konaní pred ústavným súdom sa v tejto súvislosti orientuje iba na požiadavku prehodnotenia výsledkov dokazovania; sťažovateľ tvrdí, že z vykonaných dôkazných prostriedkov vyplýva iný skutkový záver než ten, ktorý ustálili správne orgány.

K uvedenému je potrebné zdôrazniť, že „skutková“ argumentácia sťažovateľa je vedená v rovine, ktorú ústavný súd nie je oprávnený (pre)hodnotiť. Ústavný súd nie je skutkovým (nachádzacím) súdom a ako už bolo uvedené, z tohto pohľadu nie je zásadne oprávnený prehodnocovať hodnotenie dôkazov uskutočnené pred správnyimi orgánmi, prípadne pred všeobecnými súdmi. Dôvodom na zásah zo strany ústavného súdu v danom prípade by bol až stav, keď by skutkové zistenia boli výrazom zjavného omylu, a tým by presiahli rámec zásad spravodlivého procesu a uvedený nedostatok by nebol napravený v rámci správneho súdnictva zo strany všeobecných súdov. Sťažovateľ však v sťažnosti neuvádza také dôvody, ktoré by mohli byť relevantné v rovine ústavnoprávnej, a v zásade len pokračuje v polemike vedenej pred správnyimi orgánmi a všeobecnými súdmi, ktorú prenáša do konania pred ústavným súdom.

Podľa ústavného súdu v danom prípade nemožno dospieť k záveru, že by sa správne orgány dopustili zjavného omylu pri ustálení skutkového stavu a všeobecné súdy by na daný

nedostatok primerane nereagovali, pretože záver o neunesení dôkazného bremena sťažovateľa o uskutočnení zdaniteľného plnenia medzi ním a spoločnosťou Z., s. r. o., má dostatočný racionálny základ vo vykonaných dôkazoch. Správne orgány a všeobecné súdy v tomto smere náležite uviedli, na základe akých úvah sa dospelo k ustáleniu skutkového stavu, a úsudok, že správne orgány, prípadne všeobecné súdy pochybili v podobe zjavného vybočenia zo zákonných zásad pri vykonávaní a hodnotení dôkazov, v danom prípade preto neobstojí. Sťažovateľ tak od ústavného súdu nedôvodne očakáva, že ústavný súd prehodnotí dokazovanie uskutočnené pred správnymi orgánmi a všeobecnými súdmi a jeho výsledky podrobí ďalšiemu inštančnému prieskumu.

Zhrnúc doteraz uvedené ústavný súd uvádza, že sťažovateľ síce v sťažnosti namieta porušenie svojich základných práv podľa čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru, avšak z obsahu sťažnosti, konkrétne z dôvodov, na ktorých sťažovateľ zakladá ťažiskovú časť argumentácie, je zrejmé, že neuvádza také tvrdenia, prostredníctvom ktorých by relevantným spôsobom odôvodňoval porušenie základných práv podľa čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru a z tohto pohľadu ústavnoprávne relevantným spôsobom spochybňoval opodstatnenosť záverov vyslovených v rozsudku najvyššieho súdu.

V súvislosti s uvedeným posudzovaním námietok sťažovateľa ústavný súd poukazuje na závery svojej ustálenej rozhodovacej činnosti, podľa ktorej je dôvodom na odmietnutie sťažnosti pre jej zjavnú neopodstatnenosť absencia priamej súvislosti medzi označeným základným právom alebo slobodou na jednej strane a namietaným rozhodnutím, postupom alebo iným zásahom orgánu štátu do takéhoto práva alebo slobody na strane druhej, ako aj nezistenie žiadnej možnosti porušenia označeného základného práva alebo slobody namietaným rozhodnutím, postupom alebo iným zásahom orgánu štátu, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (m. m. I. ÚS 66/98, I. ÚS 4/00, III. ÚS 138/02, IV. ÚS 1/2012). Ústavný súd môže pri predbežnom prerokovaní odmietnuť taký návrh, ktorý sa na prvý pohľad a bez najmenej pochybnosti javí ako neopodstatnený.

Ústavný súd dospel k záveru, že na základe sťažovateľom vymedzených námietok, prostredníctvom ktorých namieta porušenie základných práv podľa čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru, vo väzbe na obsah odôvodnenia rozsudku najvyššieho súdu, z ústavnoprávneho hľadiska nemožno napadnutý rozsudok najvyššieho súdu hodnotiť ako ústavne nekonformný, pretože v jeho odôvodnení sú zreteľne uvedené dôvody, ktoré racionálne vedú k záveru uvedenému vo výrokovej časti namietaného rozhodnutia.

Vychádzajúc z uvedeného ústavný súd dospel k záveru, že medzi namietaným rozsudkom najvyššieho súdu na jednej strane a sťažovateľom označenými základnými právami na strane druhej neexistuje taká príčinná súvislosť, ktorá by naznačovala reálnu možnosť vysloviť ich porušenie po prípadnom prijatí sťažnosti na ďalšie konanie. Najvyšší súd rozhodol vo veci sťažovateľa spôsobom, s ktorým sťažovateľ síce nesúhlasí, ale toto rozhodnutie bolo náležite odôvodnené, na základe vlastných myšlienkových konštrukcií, ktoré ústavný súd nie je vzhľadom na už uvedené oprávnený ani povinný nahrádzať.

Vzhľadom na uvedené ústavný súd po predbežnom prerokovaní sťažnosti dospel k záveru, že podmienky na prijatie sťažnosti na ďalšie konanie v danej časti splnené neboli, a preto podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde rozhodol tak, že sťažnosť, ktorou sťažovateľ namieta porušenie základných práv podľa čl. 46 ods. 1, čl. 47 ods. 3 a čl. 48 ods. 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru rozsudkom najvyššieho súdu, je potrebné odmietnuť z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti.

Vzhľadom na to, že ústavný súd sťažnosť odmietol, rozhodovanie o ďalších procesných návrhoch sťažovateľa (návrhu na zrušenie rozsudku najvyššieho súdu a priznanie náhrady trov právneho zastúpenia), ktoré sa vecne viažu na vyslovenie porušenia sťažovateľom označených práv, stratilo opodstatnenie, preto sa nimi ústavný súd už nezaoberal.

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

V Košiciach 17. januára 2013