

SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 13/2016-10

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 14. januára 2016 v senáte zloženom z predsedníčky Ľudmily Gajdošíkovej (sudkyňa spravodajkyňa) a zo sudcov Lajosa Mészárosa a Ladislava Orosza predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti GATIAL s. r. o., Neresnícka cesta 6430, Zvolen, zastúpenej advokátkou JUDr. Máriou Kuttnerovou, J. Kozačeka 2003/40, Zvolen, vo veci namietaného porušenia jej základných práv podľa čl. 20 ods. 1 a čl. 35 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5 Sžf 106/2013 z 26. marca 2015 a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť obchodnej spoločnosti GATIAL 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 3. augusta 2015 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti GATIAL s. r. o., Neresnícka cesta 6430, Zvolen (ďalej len „sťažovateľka“), ktorou namieta porušenie svojich základných práv podľa čl. 20 ods. 1 a čl. 35 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dodatkový protokol“) rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 5 Sžf 106/2013 z 26. marca 2015 (ďalej aj „napadnutý rozsudok najvyššieho súdu“).

Zo sťažnosti vyplýva, že sťažovateľka sa 21. marca 2013 obrátila na Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej len „krajský súd“) so žalobou o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „žalovaný“) č. 1100301/1/179/2013/14003 z 2. januára 2013, ktorou sa domáhala, aby krajský súd zrušil napádané rozhodnutie žalovaného, ako aj dodatočný platobný výmer Daňového úradu Banská Bystrica, pobočky Zvolen (ďalej len „daňový úrad“), č. 9614401/5/2395385/2012/Bi z 3. septembra 2012, ktorým daňový úrad ako správca dane podľa § 44 ods. 8 písm. b) bodu 1 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 o správe daní a poplatkov“) nepriznal sťažovateľke nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie november 2010 v sume 49 668,20 € a vyrubil jej rozdiel dane z pridanej hodnoty v sume 273,30 €. Sťažovateľka zároveň žiadala, aby krajský súd vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie a rozhodnutie.

Krajský súd rozsudkom č. k. 23 S 56/2013-29 z 22. mája 2013 žalobu ako nedôvodnú zamietol. Proti tomuto rozhodnutiu podala sťažovateľka odvolanie, o ktorom najvyšší súd 26. marca 2015 rozhodol tak, že rozsudok krajského súdu potvrdil.

Sťažovateľka uvádza, že v konaní pred prvostupňovým aj druhostupňovým súdom namietala porušenie zákonnosti konania daňovými orgánmi, ktoré vydali chybné rozhodnutia, a na základe opísaného skutkového stavu bola ukrátená na svojich právach a právom chránených záujmoch, keďže jej na základe nezákonného postupu prvostupňového a druhostupňového daňového orgánu bolo odňaté jej zákonné právo na uplatnený nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2010 v sume 49 668,20 €.

K porušeniu uvedených práv sťažovateľky malo dôjsť podľa jej tvrdenia pri vydávaní napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, ktorým sa najvyšší súd stotožnil s rozhodnutím krajského súdu bez toho, aby sa zaoberal dôvodmi svojho postupu a tento vysvetlil. Na základe toho je tento napadnutý rozsudok podľa sťažovateľky nepreskúmateľný. Podľa sťažovateľky je najvyšší súd povinný každé svoje rozhodnutie riadne odôvodniť, preto

aj v tomto prípade mal uviesť dôvody svojho rozhodnutia bez ohľadu na to, že sa v plnom rozsahu stotožnil s dôvodmi uvedenými v rozhodnutí prvostupňového súdu. Sťažovateľka tvrdí, že tým, že najvyšší súd potvrdil rozhodnutie súdu prvého stupňa, bol jej účelovo odopretý dôvodný nárok na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie november 2010, ktorý mu vyplýval *ex lege*.

Sťažovateľka v tejto súvislosti poukazuje na rozhodnutie najvyššieho súdu sp. zn. 8 Sžf 27/2010, ktorý okrem iného uviedol: *„Krajský súd poukazujúc na jednotlivé ustanovenia zák. č. 511/1992 Zb. o správe dani a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov, zák. č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, zák. č. 40/1964 Zb. Občianskeho zákonníka v znení neskorších predpisov a Ústavy SR uviedol, že nárok na nadmerný odpočet dane nie je podmienený existenciou rozhodnutia správcu dane, ktorým tento nárok priznáva. Nárok na nadmerný odpočet dane vzniká ex lege, bez potreby konštitutívneho rozhodnutia správcu dane po tom, čo platiteľ splnil všetky zákonné podmienky vzniku nároku na odpočet dane taxatívne uvedené v § 20 ods. 1, 2 zák. č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Uvedená skutočnosť vyplýva z § 23 ods. 1, 2 cit. zákona, keď platiteľ má nárok na vrátenie nadmerného odpočtu do 30 dní odo dňa predloženia daňového priznania za príslušné zdaňovacie obdobie, pričom samotný zákon nepredpokladá žiadne rozhodnutie správcu dane o vrátení nadmerného odpočtu dane. V prípade nadmerného odpočtu dane je právnym titulom nároku platiteľa nie rozhodnutie správcu dane ako individuálny správny akt, ale právny predpis, v prejednávanej veci ustanovenia zák. č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Krajský súd ďalej uviedol, že spravujúc sa Ústavou SR nie je možné obmedziť nakladanie daňového subjektu podľa ustanovení súkromnoprávných predpisov s pohľadávkou na zaplatenie nadmerného odpočtu dane, ktorá mu vznikla ex lege, pretože takéto obmedzenie nevyplýva zo žiadneho zákonného ustanovenia.“* Na základe uvedeného sa sťažovateľka domnieva, že keďže splnila všetky zákonné podmienky taxatívne uvedené v zákone č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“), má právo na vrátenie nadmerného odpočtu, ktorý jej vzniká zo zákona

dňom podania daňového priznania a nie je podmienený vydaním rozhodnutia správcu dane o tejto skutočnosti.

Na základe už uvedeného sťažovateľka navrhuje, aby ústavný súd po prijatí sťažnosti na ďalšie konanie vydal tento nález:

„1. Rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. 5 Sžf/106/2013 z 26. marca 2015 bolo porušené základné právo Sťažovateľa, obchodnej spoločnosti GATIAL s. r. o., so sídlom: Neresnícka cesta 6430, 960 01 Zvolen, IČO 45002142, zap. v OR OS Banská Bystrica, odd. Sro. vl. č 17175/S, vyplývajúce z ustanovení zákona číslo 460/1992 Zb. v znení neskorších predpisov (Ústava Slovenskej republiky) a to druhého oddielu článok 20 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky – práva vlastníť majetok a čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a piateho oddielu článok 35 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky – práva podnikat' a práva na pokojné užívanie majetku podľa čl. 1 Dodatkového protokolu k dohovoru.

2. Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. 5 Sžf/106/2013 z 26. marca 2015 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

3. Najvyšší súd Slovenskej republiky je povinný uhradiť Sťažovateľovi, obchodnej spoločnosti GATIAL s.r.o., so sídlom: Neresnícka cesta 6430, 960 01 Zvolen, IČO 45002142, zap. v OR OS Banská Bystrica, odd. Sro. vl. č 17175/S trovy konania vo výške 279,66 € do 15 dní od právoplatnosti tohto rozhodnutia na účet právneho zástupcu žalovaného JUDr. Márie Kuttnerovej, vedený v [REDAKOVANÉ]

[REDAKOVANÉ].“

Zároveň v zmysle § 52 ods. 2 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“) sťažovateľka navrhuje, aby ústavný súd uložil najvyššiemu súdu, aby sa zdržal vykonávania právoplatného rozsudku, a Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky a daňovému úradu, aby sa do rozhodnutia o podanej sťažnosti dočasne zdržali oprávnenia im priznaného napadnutým rozsudkom. Svoj návrh odôvodňuje tým, že výkonom napadnutého rozhodnutia jej hrozí závažná ujma, ktorá spočíva v negatívnom ekonomickom

dopade na jej ďalšiu podnikateľskú činnosť, pretože rozhodnutie o nepriznaní uplatneného nadmerného odpočtu vo výške 49 668,20 € a uložení platobnej povinnosti vo výške 273,30 € možno podľa nej považovať za rozhodnutie, okamžitým výkonom ktorého by jej hrozila závažná ujma predpokladaná procesných predpisom.

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 o ústavnom súde návrh na začatie konania predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa a zisťuje, či nie sú dôvody na odmietnutie návrhu podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde.

Podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania návrhy, na ktorých prerokovanie nemá právomoc, návrhy, ktoré nemajú náležitosti predpísané zákonom, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy podané oneskorene. Ústavný súd môže odmietnuť aj návrh, ktorý je zjavne neopodstatnený. Ak ústavný súd navrhovateľa na také nedostatky upozornil, uznesenie sa nemusí odôvodniť.

V súlade s konštantnou judikatúrou ústavného súdu o zjavne neopodstatnenú sťažnosť ide vtedy, keď namietaným postupom alebo namietaným rozhodnutím príslušného orgánu verejnej moci nemohlo dôjsť k porušeniu základného práva alebo slobody, ktoré označil sťažovateľ, a to buď pre nedostatok príčinnej súvislosti medzi označeným postupom alebo rozhodnutím príslušného orgánu verejnej moci a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých sa namietalo, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnenú sťažnosť preto možno považovať takú, pri predbežnom prerokovaní ktorej ústavný súd

nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, realnosť ktorej by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 66/98, tiež napr. I. ÚS 4/00, II. ÚS 101/03, IV. ÚS 136/05, III. ÚS 198/07).

Sťažovateľka v sťažnosti namieta porušenie svojich základných práv podľa čl. 20 ods. 1 a čl. 35 ods. 1 ústavy a čl. 1 dodatkového protokolu, ktoré odôvodňuje nepreskúmateľnosťou rozsudku najvyššieho súdu. Nepreskúmateľnosť napádaného rozsudku podľa sťažovateľky spočíva v nedostatočnom odôvodnení tohto rozhodnutia, pretože najvyšší súd sa stotožnil s rozhodnutím krajského súdu bez toho, aby sa zaoberal dôvodmi svojho postupu a tento vysvetlil.

Podľa čl. 20 ods. 1 ústavy má každý právo vlastniť majetok. Vlastnícke právo všetkých vlastníkov má rovnaký zákonný obsah a ochranu...

Podľa čl. 35 ods. 1 ústavy každý má právo na slobodnú voľbu povolania a prípravu naň, ako aj právo podnikat' a uskutočňovať inú zárobkovú činnosť.

Podľa čl. 1 dodatkového protokolu každá fyzická alebo právnická osoba má právo pokojne užívať svoj majetok. Nikoho nemožno zbaviť jeho majetku s výnimkou verejného záujmu a za podmienok, ktoré stanovuje zákon a všeobecné zásady medzinárodného práva.

Sťažovateľka namieta porušenie označených práv rozhodnutím najvyššieho súdu, ktoré bolo vydané v rámci správneho súdnictva. Vo svojej sťažnosti ale neuviedla žiadnu skutočnosť, na základe ktorej by bolo možné usudzovať, že napadnuté rozhodnutie najvyššieho súdu je postihnuté takými nedostatkami, ktoré by odôvodňovali záver o jeho nepreskúmateľnosti. Skutočnosť, že sťažovateľka zastáva iný právny názor, ako prijal najvyšší súd, nemôže znamenať sama osebe porušenie označených práv (napr. II. ÚS 653/2013).

V súvislosti s namietaným porušením práva vlastniť majetok podľa čl. 20 ods. 1 ústavy, práva na podnikanie podľa čl. 35 ods. 1 ústavy a práva na pokojné užívanie majetku

podľa čl. 1 dodatkového protokolu napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu ako odvolacieho súdu vydaným v správnom súdnictve bolo podľa názoru ústavného súdu potrebné zohľadniť špecifiká správneho súdnictva, ktorého úlohou nie je nahradzovať činnosť orgánov verejnej správy, ale „len“ preskúmať „zákonnosť“ ich rozhodnutí a postupov, o ktorých fyzická osoba alebo právnická osoba tvrdí, že boli nezákonné a ukrátili ju na jej právach (§ 247 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku), teda preskúmať to, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok v konkrétnom druhu správneho konania rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy a v súlade so zákonom rozhodli. Treba preto vziať do úvahy, že správny súd v zásade nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy. Vzhľadom na tieto špecifiká správneho súdnictva ústavný súd posudzoval z tohto aspektu aj dôvodnosť námietok sťažovateľa proti napadnutému rozsudku najvyššieho súdu (napr. IV. ÚS 519/2012, IV. ÚS 214/2011, II. ÚS 111/2010, II. ÚS 127/07).

Najvyšší súd v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol:

„... ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP)... a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/179/2013/14003 z 2. januára 2013. ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer správcu dane..., na základe ktorého žalobcovi nepriznal nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2010 v sume 49 668,20 € a vyrubil mu rozdiel dane z pridanej hodnoty vo výške 273,30 €, pretože žalobca nesplnil zákonné podmienky pre odpočítané DPH podľa § 49 ods. 1, ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, z dôvodu nepreukázania reálneho uskutočnenia obchodov a vzniku daňovej povinnosti tak, ako boli deklarované vo faktúrach; neuniesol dôkazné bremeno a v celom konaní nepredložil dôkazy, ktorými by dokladoval nadobudnutie tovaru od spoločnosti [REDAKOVANÉ] a následný predaj a prepravu tovaru do Maďarska...

Najvyšší súd... po oboznámení sa s obsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku Krajského súdu..., po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu, vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odvolaní napadnutého rozsudku. Tieto závery vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s tým najvyšší súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc správne posúdenie veci krajským súdom za správne a na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku k námietkam žalobcu uvedených v odvolaní dopĺňa nasledovné:

Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkom konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a s inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotno-právnymi, ako aj procesno-právnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúce vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 OSP).

Najvyšší súd nezistil procesné vady, ktoré by samy o sebe boli dôvodom pre zrušenie rozhodnutia Krajského súdu v Banskej Bystrici. Rozsudok krajského súdu sa dostatočne podrobne zaoberá skutkovými zisteniami správnych orgánov, námietkami žalobcu, ako aj vyjadreniami správnych orgánov na tieto námietky.

Najvyšší súd... sa v plnom rozsahu stotožnil s odôvodnením napadnutého rozsudku Krajského súdu a preto sa v súlade s § 219 ods. 2 OSP obmedzuje len na konštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozsudku a na zdôraznenie uvádza, že je nevyhnutné pre účely § 49 ods. 1 a nadväzne § 51 ods. 1 zákona o DPH, kumulatívne splnenie všetkých zákonom definovaných podmienok v ich vzájomnej súvislosti, t. j. preukázania vecného

súvisu medzi prijatým zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým platiteľ dane deklaruje prijatie zdaneného plnenia. Pre splnenie zákonných podmienok pre vznik nároku na odpočet dane nepostačuje iba predloženie dokladov (faktúra) s predpísaným obsahom. Daňové doklady musia jednoznačne preukazovať prijatie zdaniteľného plnenia, skutočnosť, že zdaniteľné plnenie bolo prijaté od platiteľa, ktorý fakturoval zdaniteľné plnenie. Pokiaľ nie je preukázané, že tieto hmotnoprávne podmienky boli splnené, nepostačuje na vznik nároku na odpočet dane len samotná existencia daňového dokladu, hoci by obsahoval všetky formálno-právne náležitosti. Stotožnil sa aj s názorom správnych orgánov, že dôkazy ktoré navrhoval žalobca a dôkazy, ktoré boli vykonané v daňovom konaní nepreukázali dostatočne prijatie zdaniteľného plnenia a ďalšie potrebné skutočnosti na preukázanie vzťahu medzi zdaniteľným plnením a daňovým dokladom, ktorým žalobca preukazoval prijatie tohto plnenia. Naopak správca dane dostatočne spochybnil reálny a skutočný ďalší predaj predmetného tovaru v reťazci kupujúcich a predávajúcich.

Takisto k procesným námietkam žalobcu, Najvyšší súd zdôrazňuje správnosť záverov prvostupňového súdu, keď zo zisteného skutkového stavu vyplýva, že namietaný dodatok k vyjadreniu k protokolu o kontrole dane z pridanej hodnoty, bol súčasťou prerokovania protokolu so žalobcom dňa 27. 08. 2012. Ustanovenie § 15 ods. 10 nestanovuje povinnosť správcovu dane, aby vypracovaním dodatku dal tento rovnako ako aj samotný protokol z daňovej kontroly na vyjadrenie sa do ôsmich pracovných dní daňovému subjektu.

Najvyšší súd poukazuje na to, že v zmysle ustanovenia § 29 ods. 8 zákona o správe daní a poplatkov, dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane tieto dôkazy posudzuje. Správca dane, ktorý získa oprávnené pochybnosti o tom, či bola predmetná služba dodaná, nie je povinný dokazovať jej nedodanie, 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.

Žalobca ako podnikateľský subjekt má byť dostatočne oboznámený so svojimi povinnosťami daňovníka vo vzťahu k správcovi dane, ktoré vyplývajú z daňových zákonov. Dá sa preto oprávnené očakávať od daňovníka vedomosť o tom, že má v zmysle daňových

predpisov preukázať pri predpokladanej daňovej kontrole, že k zdaniteľnému plneniu skutočne došlo a taktiež musí vedieť preukázať, že kto uvedenú službu skutočne aj reálne poskytol. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo daňovej povinnosti daňového subjektu.“

Podľa § 157 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku v odôvodnení rozsudku súd uvedie, čoho sa navrhovateľ (žalobca) domáhal a z akých dôvodov, ako sa vo veci vyjadril odporca (žalovaný), prípadne iný účastník konania, stručne, jasne a výstižne vysvetlí, ktoré skutočnosti považuje za preukázané a ktoré nie, z ktorých dôkazov vychádzal a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadil, prečo nevykonal ďalšie navrhnuté dôkazy a ako vec právne posúdil. Súd dbá na to, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

Pri preskúvaní namietaného rozsudku najvyššieho súdu ústavný súd vychádzal zo svojho ustáleného právneho názoru, podľa ktorého odôvodnenia rozhodnutí prvostupňového súdu a odvolacieho súdu nemožno posudzovať izolovane (II. ÚS 78/05, III. ÚS 264/08, IV. ÚS 372/08), pretože prvostupňové a odvolacie konanie z hľadiska predmetu konania tvoria jeden celok. Tento právny názor zahŕňa aj požiadavku komplexného posudzovania všetkých rozhodnutí všeobecných súdov (tak prvostupňového, ako aj odvolacieho), ktoré boli vydané v priebehu príslušného súdneho konania (IV. ÚS 350/09).

Krajský súd v odôvodnení rozsudku č. k. 23 S 56/2013-29 z 22. mája 2013 uviedol:

«... Krajský súd preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutia a postup správnych orgánov podľa druhej hlavy V. časti O. s. p. a po preskúmaní veci a postupu žalovaných správnych orgánov žalobu žalobcu zamietol, pretože dospel k záveru, že rozhodnutia a postup správnych orgánov v medziach žaloby neboli v rozpore so zákonom.

Krajský súd po preskúmaní veci zastáva rovnaké stanovisko ako daňové orgány, a to, že žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH a následne ani neboli splnené podmienky pre oslobodenie tovaru

od dane podľa § 43 ods. 1 v spojení s § 43 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty...

Dôvodom na vydanie dodatočného platobného výmeru... (prvostupňové rozhodnutie) boli výsledky zistenia daňovej kontroly, ktoré boli obsahom protokolu... Protokol spolu s dodatkom bol prerokovaný so žalobcom dňa 27. 08. 2012. Prvý dôvod, pre ktorý nebol priznaný nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za obdobie november 2010 bola skutočnosť, že žalovaný neuznal právo na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr dodávateľa žalobcu spoločnosť [REDAKOVANÉ], č. 10VF1101 zo dňa 02. 11. 2010 a č. 10VF1103 zo dňa 30. 11. 2010... Žalobca po začatí daňovej kontroly uskutočňovanie sporných zdaniteľných plnení preukazoval v podstate iba dodávateľskými faktúrami, ktoré predložil správcovi dane. Splnil si tak v podstate materiálne predpoklady, čo sa týka predloženia dokladov, avšak nepreukázal v priebehu konania skutočnosť, že došlo k uskutočneniu sporných zdaniteľných plnení. Žalovaný preveroval uskutočnenie zdaniteľných plnení od dodávateľa spoločnosti [REDAKOVANÉ] a to prostredníctvom dožiadaných daňových orgánov... Správca dane spoločnosti [REDAKOVANÉ] zaslal správcovi dane žalobcu protokol na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty kontrolovaného daňového subjektu – [REDAKOVANÉ] zo dňa 27. 04. 2012 za kontrolované obdobie november 2010. Z uvedeného protokolu vyplýva, že predmetom kontroly boli dodávky toho istého tovaru (second hand), ktorý mal byť dodaný aj žalobcovi na základe vyššie uvedenej faktúry č. 10VF1101 a taktiež aj faktúry za uskladnenie tovaru (č. 10VF1103). V predmetom protokole správcu dane spoločnosti [REDAKOVANÉ] prijal správca dane záver, že zdaniteľné obchody medzi dodávateľskými spoločnosťami [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] a kontrolovaným daňovým subjektom [REDAKOVANÉ] neboli reálne uskutočnené a taktiež neboli reálne uskutočnené ani obchody medzi spoločnosťou [REDAKOVANÉ] a jeho odberateľom spoločnosťou GATIAL, s. r. o. Správca dane konštatoval, že tovar reálne nedodal, ale iba vystavil faktúry za dodanie tovaru. Spoločnosť [REDAKOVANÉ] preto musí zaplatiť daň z pridanej hodnoty z vystavenej faktúry... Taktiež správca dane mal s poukazom na dožiadanie miestne príslušného správcu dane spoločnosti [REDAKOVANÉ] (spoločnosť,

ktorá mala predmetný tovar nadobudnúť od rumunskej spoločnosti [REDACTED] a následne dodávať spoločnosti [REDACTED] a táto následne spoločnosti [REDACTED] zistené, že uvedený rumunský subjekt neexistuje (vystupuje ako „missing trader“). Ďalej na základe dožiadania bola rumunskou stranou spochybnená aj dodávka tovaru vozidlami uvedenými na CMR. V danom prípade podľa názoru súdu skutočnosti, ktoré boli zistené v rámci dožiadania dožiadanými daňovými úradmi... spochybňujú dodanie tovaru a služieb uvedeného vo faktúrach zo dňa 02. 11. 2010 a 30. 11. 2010 spoločnosťou [REDACTED] žalobcovi. Žalobca v konaní nepreukázal hodnoverne, že došlo k uskutočneniu sporných zdaniteľných plnení od uvedeného dodávateľa a nepreukázal ani splnenie podmienok pre uplatnenie práva na odpočítanie dane z vyššie uvedených faktúr. Samotné faktúry, ktoré predložil daňovej kontrole žalobca, nepostačujú pre uplatnenie nadmerného odpočtu, pretože musí dôjsť aj k reálnemu nadobudnutiu tovaru, ktorý je deklarovaný vo faktúrach. Pokiaľ teda nebolo preukázané dodanie od spoločnosti [REDACTED] pre žalobcu, nemohol byť už ani reálny a skutočný ďalší predaj predmetného tovaru žalobcom pre odberateľov v Maďarsku (spoločnosti [REDACTED] a spoločnosti [REDACTED]), na základe ktorého predaja si žalobca uplatňoval oslobodenie od dane podľa § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. (druhý dôvod). Aj v tomto prípade však napriek uvedenému dôvodu správca dane preveroval uskutočnenie dodávok tovaru (second hand šatstvo) do Maďarska prostredníctvom žiadosti na príslušnú maďarskú daňovú správu. Výsledky preverovania súd uviedol v úvodnej časti odôvodnenia. Žalobca ani v tomto prípade nevyvrátil závery žalovaného o tom, že dodávka do Maďarska bola reálne uskutočnená. Skutočnosti, na ktoré poukazoval zástupca žalobcu na pojednávaní, a to, že dodávky tovaru od spoločnosti [REDACTED] za mesiac október 2010 boli u neho preverované správcom dane a neboli zistené nedostatky, súd považuje za irelevantnú, pretože sa jednalo o dodávky za iné obdobie. Žalobca nepredložil v konaní žiadne dôkazy, ktorými by relevantne preukázal, že deklarovaný tovar bol fyzicky prepravený z tuzemska do Maďarska a v celom konaní nepredložil relevantné dôkazy, ktorými by dokladoval reálne nadobudnutie tovaru od spoločnosti [REDACTED] a následne reálne uskutočnený predaj a prepravu tovaru z tuzemska do Maďarska.

Čo sa týka v žalobe v prevažne miere vytykánych procesných pochybení, súd uvádza, že s uvedenými námietkami sa nestotožňuje, pričom súd nepovažoval tieto námietky za relevantné na privodenie zrušenia napadnutých rozhodnutí.

Žalobca považoval za základnú námietku proti procesnému postupu žalovaného (správca dane) námietku o neukončení daňovej kontroly v súvislosti s tým, že bol porušený postup podľa § 15 ods. 10, keď žalobcovi nebola poskytnutá zákonná lehota na vyjadrenie k dodatku protokolu a žalobca s ním nebol oboznámený. V danom prípade bol protokol o výkone kontroly odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2010 vypracovaný dňa 06. 08. 2012 a tento bol poslaný žalobcovi spolu s výzvou na vyjadrenie sa k protokolu, ktorú si žalobca prevzal dňa 07. 08. 2012. Žalobca doručil dňa 16. 08. 2012 správci dane vyjadrenie k protokolu o kontrole dane z pridanej hodnoty a po tomto správca dane vypracoval dodatok k protokolu dňa 24. 08. 2012. Dodatok spolu s protokolom bol prerokovaný so žalobcom dňa 27. 08. 2012, ktoré prerokovanie je zapísané v zápisnici zo dňa 27. 08. 2012 s podpisom žalobcu. Podpis žalobcu sa nachádza aj na protokole a aj na dodatku k protokolu. Daňová kontrola bola takto ukončená podľa § 15 ods. 13 zákona č. 511/1992 Zb. dňom prerokovania protokolu spolu aj s jeho dodatkom so žalobcom dňa 27. 08. 2012. V ustanovení § 15 ods. 10 nie je stanovená povinnosť správci dane, aby vypracovaním dodatku dal tento rovnako ako aj samotný protokol z daňovej kontroly na vyjadrenie sa do ôsmich pracovných dní daňovému subjektu. Táto povinnosť sa dotýka iba protokolu. Správca dane má povinnosť na základe písomného vyjadrenia kontrolovaného daňového subjektu formou dodatku k protokolu opraviť chyby a iné nesprávnosti a to najneskôr v deň jeho prerokovania s kontrolovaným daňovým subjektom. Toto sa stalo aj v danom prípade. Žalovaný neporušil ani ustanovenia § 2 ods. 2 a 3 zákona č. 511/1992 Zb. V prípade daňovej kontroly postupoval v súčinnosti s daňovým subjektom, o čom svedčí najmä upovedomenie o vykonaní daňovej kontroly zo dňa 14. 02. 2011, zápisnica o ústnom pojednávaní zo dňa 18. 02. 2011 (predloženie dokladov zo strany žalobcu a to dodávateľských faktúr a výdavkových a príjmových pokladničných dokladov), zápisnica zo dňa 29. 12. 2011 (upovedomenie o predĺžení lehoty na výkon daňovej kontroly), výzva na vyjadrenie sa k protokolu na jeho prerokovanie zo dňa 06. 08. 2012, ako aj zápisnica z prejednávania protokolu a dodatku zo dňa 27. 08. 2012. Správca dane v protokole, v dodatku k protokolu, ako aj v rozhodnutí uviedol a vyhodnotil

všetky podstatné doklady, ktoré boli podkladom pre vydanie rozhodnutia. Z obsahu spisu nebolo zistené predloženie ani navrhnutie takých konkrétnych dôkazov zo strany žalobcu, ktoré by mali vplyv na iný výsledok konania. Sám žalobca v priebehu výkonu kontroly nenavrhol vypočutie žiadnych svedkov, čo potvrdil aj na pojednávaní, keď uviedol, že návrh na výsluch vodiča, ktorý prepravoval tovar, nebol podaný, keďže to nepovažovali za dôležité pre rozhodovanie. Súd považoval za riadny dôkazný prostriedok v danej veci protokol o daňovej kontrole, vykonaný správcom dane Daňový úrad Košice, pobočka Sobrance, u dodávateľa žalobcu [REDACTED]. (závery uvedené vyššie v odôvodnení rozhodnutia), pričom skutočnosti zistené v záveroch tohto dôkazu žalovaný nijakým spôsobom nevyvrátil. Taktiež správca dane vyhodnotil správne aj dôkazy získané od maďarskej daňovej správy o deklarovanych odberateľoch žalobcu (maďarské spoločnosti [REDACTED] a spoločnosť [REDACTED]) a následne aj o ďalších odberateľoch od uvedených maďarských spoločností (rumunské spoločnosti [REDACTED]).

Vychádzajúc z vyššie uvedených skutočností súd dospel k záveru, že daňové orgány konali a rozhodli v súlade s platnou zákonnou úpravou, a preto žalobu žalobcu zamietol.»

Po preskúmaní rozsudku krajského súdu č. k. 23 S 56/2013-29 z 22. mája 2013 ústavný súd konštatuje, že sa krajský súd v dostatočnej miere vysporiadal s prerokúvanou vecou. Krajský súd ako súd prvého stupňa preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutia a postup správnych orgánov podľa príslušných ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, zohľadňujúc aj osobitné ustanovenia jednak zákona č. 222/2004 Z. z. v platnom znení v rozhodnom čase, ako aj zákona o správe daní a poplatkov a po preskúmaní veci a postupu žalovaných správnych orgánov žalobu zamietol, pretože dospel k záveru, že rozhodnutia a postup správnych orgánov v medziach žaloby neboli v rozpore so zákonom. Svoje rozhodnutie potom ďalej v odôvodnení riadne rozviedol.

Najvyšší súd sa v odôvodnení napadnutého rozsudku stotožnil s právnym názorom krajského súdu v celom rozsahu, považujúc posúdenie veci za správne.

Vzhľadom na uvedené ústavný súd konštatuje, že medzi namietaným porušením práv podľa ústavy a dodatkového dohovoru a napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu nie je príčinná súvislosť. Porušenie práva vlastníť majetok podľa čl. 20 ods. 1 ústavy, práva na podnikanie podľa čl. 35 ods. 1 ústavy a práva na pokojné užívanie majetku podľa čl. 1 dodatkového protokolu nemôže nastať rozhodnutím všeobecného súdu, ktorým tento uplatní svoju právomoc spôsobom, ktorý zákon umožňuje (napr. II. ÚS 92/2012, II. ÚS 52/08, IV. ÚS 312/08). O takýto postup išlo aj v predmetnej veci v prípade najvyššieho súdu, ktorý zákonom zverenú právomoc preskúmať postup a rozhodnutie krajského súdu a s ním súvisiaci postup správnych orgánov uplatnil v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi a procesnoprávnymi predpismi a spôsobom, ktorý je podľa názoru ústavného súdu ústavne akceptovateľný.

Ústavný súd preto sťažnosť sťažovateľky pri predbežnom prerokovaní odmietol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde ako zjavne neopodstatnenú.

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

V Košiciach 14. januára 2016