



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

I. ÚS 214/2018-18

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 25. júna 2018 predbežne prerokoval sťažnosť spoločnosti [REDACTED], [REDACTED] (pôvodne [REDACTED], [REDACTED]), zastúpenej advokátom JUDr. Pavlom Čičmancom, Prievozská 14/A, Bratislava, vo veci namietaného porušenia základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4 Sžf 76/2015 zo 4. októbra 2016 a rozsudkom Krajského súdu v Trenčíne sp. zn. 11 S 37/2014 z 11. augusta 2015 a takto

r o z h o d o l :

1. V konaní p o k r a č u j e so spoločnosťou [REDACTED]
2. Sťažnosť spoločnosti [REDACTED] o d m i e t a .

O d ô v o d n e n i e :

I.

1. Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 15. decembra 2016 doručená sťažnosť spoločnosti [REDACTED], vo veci namietaného porušenia základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy

Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva na spravodlivé súdne konanie 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. 4 Sžf 76/2015 zo 4. októbra 2016 (ďalej len „rozsudok najvyššieho súdu“) a rozsudkom Krajského súdu v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“) sp. zn. 11 S 37/2014 z 11. augusta 2015 (ďalej len „rozsudok krajského súdu“).

2. Podaním doručeným ústavnému súdu 11. augusta 2017 spoločnosť [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], ústavnému súdu oznámila, že na základe zmluvy o zlúčení obchodných spoločností z 10. mája 2017 uzavretej medzi spoločnosťami [REDAKOVANÉ] a [REDAKOVANÉ], sa spoločnosť [REDAKOVANÉ] stala univerzálnym právnym nástupcom zanikajúcej spoločnosti [REDAKOVANÉ]. K podaniu bola priložená zmluva o zlúčení obchodných spoločností spísaná do notárskej zápisnice a výpis z obchodného registra potvrdzujúci právne nástupníctvo.

3. Podľa § 31a 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“) ak tento zákon neustanovuje inak a povaha veci to nevyklučuje, použijú sa na konanie pred ústavným súdom primerane ustanovenia Civilného sporového poriadku alebo Trestného poriadku. Podľa § 64 Civilného sporového poriadku ak strana zanikne počas konania skôr, ako sa konanie právoplatne skončilo, súd rozhodne, že v konaní pokračuje s jej právnym nástupcom. Ak právneho nástupcu niet, súd konanie zastaví. Vychádzajúc z citovaného ustanovenia zákona o ústavnom súde a primeranej aplikácie Civilného sporového poriadku, ústavný súd výrokom v bode 1 tohto uznesenia rozhodol o tom, že v konaní pokračuje so spoločnosťou [REDAKOVANÉ], keďže považoval za preukázané, že pôvodná sťažovateľka zanikla a jej právnym nástupcom sa stala spoločnosť [REDAKOVANÉ].

4. Z obsahu sťažnosti a jej príloh vyplýva, že najvyšší súd napadnutým rozsudkom potvrdil rozsudok krajského súdu, ktorým tento zamietol žalobu spoločnosti [REDAKOVANÉ], o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Finančného

riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „žalovaný“) č. 1100306/1/461088/2014/5051 zo 17. októbra 2014, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín, pobočky Považská Bystrica (ďalej len „správca dane“) č. 9312401/5/3567734/2014 z 22. júla 2014. Rozhodnutím správcu dane bol spoločnosti [REDAKOVANÉ], vyrubený rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2012 v sume 13 304,46 eur. Rozhodnutie vychádzalo z neuznania práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty od dodávateľa ([REDAKOVANÉ]) za dodávku granitovanej dlažby, granitovaných a mramorových dosiek. Najvyšší súd sa podľa obsahu sťažnosti stotožnil so závermi daňových orgánov, keď konštatoval, že úlohou spoločnosti [REDAKOVANÉ], bolo len vystavenie fiktívnych faktúr na predmetný tovar, o čom konateľ sťažovateľky vedel, keďže jeho osobou boli tieto spoločnosti prepojené.

5. Sťažovateľka v sťažnosti poukazuje na závery vykonaného dokazovania počas daňovej kontroly (faktúry, skladové karty, miestne zisťovania, výsluchy svedkov) a v rámci sťažnostnej argumentácie ďalej uvádza:

„Orgány verejnej moci vykonali síce istý rad dôkazov, ale pri ich vyhodnotení prihliadali iba na niektoré z nich, a len tieto dôkazy boli predmetom ich úvah a hodnotení, zatiaľ čo iné dôkazy (svedčiace v prospech uplatneného práva sťažovateľky) len konštatovali, ale predmetom úvah a hodnotení však vôbec neboli...“

Orgány verejnej moci nevenovali náležitú pozornosť navrhovaným dôkazom svedčiacim opaku ich skutkového záveru a zodpovedajúcim spôsobom tieto nevyhodnotili. Uvedená skutočnosť vedie k pochybnostiam o rešpektovaní prvkov ústavnosti a zákonnosti pri vyhodnocovaní dôkazov. Zásada voľného hodnotenia dôkazov totiž neznamená, že by orgány verejnej moci mali na výber, ktoré z vykonaných dôkazov vyhodnotia a ktoré nevyhodnotia, alebo o ktoré z vykonaných dôkazov oprú svoje skutkové závery, resp. ktoré opomenú...“

Závery krajského súdu a najvyššieho súdu treba hodnotiť ako arbitrárne a protizákonné, lebo vychádzajú zo skutkového stavu, ktorý je v rozpore s obsahom administratívneho spisu, súdneho spisu, nesprávneho výkladu... ako i nesprávneho posudzovania dôkazov produkovaných v procese dokazovania pri správe daní...“

V prerokovanej veci z výsledkov vykonaného dokazovania nebolo preukázané, že by sťažovateľka zavinila nezákonnosť alebo daňový podvod. Preto ani nebol dôvod na zamietnutie práva na odpočet DPH.

Právne závery najvyššieho súdu a krajského súdu, žalovaného a správcu dane o absencii materiálnej stránky, spočívajúcej na zisteniach, že tovar nebol sťažovateľke nikdy dodaný, že tovar nezmenil vlastníka, že pôvod tovaru uskladneného v tom istom sklade sa nedá zistiť, že vystavené faktúry za tovar sú fiktívne, na základe čoho správne orgány oboch stupňov dôvodne ustálili, že predmetné zdaniteľné plnenie nebolo reálne uskutočnené, v dôsledku čoho boli zistené porušenia ustanovení § 49 ods. 1 a 2 písm. a), § 51 zákona o DPH, sú založené na ľubovôli bez akejkoľvek racionálnej opory v zistenom skutkovom stave.“

6. Sťažovateľka ďalej odkazuje na judikatúru ústavného súdu a Súdneho dvora Európskej únie a v petite sťažnosti navrhuje, aby ústavný súd vyslovil porušenie označených práv rozsudkom najvyššieho súdu a rozsudkom krajského súdu, tieto zrušil a vrátil vec krajskému súdu na ďalšie konanie. Požadovala priznať aj náhradu trov konania.

II.

7. 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 sa každý môže domáhať zákonom ustanoveným postupom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde a v prípadoch ustanovených zákonom na inom orgáne Slovenskej republiky.

Podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru má každý právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom.

8. Ústavný súd podľa § 25 ods. 1 zákona 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 podľa ústavy) 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.

9. Jedným zo základných pojmových znakov sťažnosti podľa čl. 127 ods. 1 ústavy, resp. podľa § 49 zákona o ústavnom súde, ako prostriedku ochrany ústavou a dohovorom zaručených základných práv alebo slobôd, je zásada subsidiarity. Zmyslom a účelom tejto zásady je to, že ochrana ústavnosti nie je a ani podľa povahy veci nemôže byť výlučne úlohou ústavného súdu, ale úlohou všetkých orgánov verejnej moci v rámci im zverených kompetencií. Ústavný súd predstavuje v tejto súvislosti ultima ratio inštitucionálny mechanizmus, ktorý nasleduje až v prípade nefunkčnosti všetkých ostatných orgánov verejnej moci, ktoré sa na ochrane ústavnosti podieľajú. Opačný záver by znamenal popieranie princípu subsidiarity právomoci ústavného súdu podľa zásad uvedených v § 53 ods. 1 zákona o ústavnom súde (III. ÚS 149/04). Ústava ani zákon o ústavnom súde taktiež nepripúšťajú, aby si sťažovateľ ako účastník konania zvolil medzi orgánmi ochrany porušených základných práv a slobôd, naopak, čl. 127 ods. 1 ústavy jednoznačne požaduje vyčerpanie všetkých sťažovateľovi dostupných a účinných prostriedkov nápravy. Ústavný súd môže založiť svoju právomoc na konanie až vtedy, ak fyzická alebo právnická osoba

nemala inú ústavnú a zákonnú možnosť účinnej ochrany svojich práv (I. ÚS 161/02, I. ÚS 79/07).

10. Vychádzajúc z tohto princípu, ústavný súd nemal právomoc na preskúmanie rozsudku krajského súdu, proti ktorému sťažovateľka mala možnosť podať odvolanie ako riadny opravný prostriedok a túto možnosť aj využila. V časti smerujúcej proti rozsudku krajského súdu preto ústavný súd sťažnosť odmietol pre nedostatok právomoci na jej prerokovanie.

11. Z judikatúry ústavného súdu vyplýva, že o zjavne neopodstatnený návrh ide vtedy, ak ústavný súd pri jeho predbežnom prerokovaní nezistí žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jeho prijatí na ďalšie konanie (I. ÚS 66/98, III. ÚS 142/2011). Teda úloha ústavného súdu pri predbežnom prerokovaní návrhu nespočíva v tom, aby určil, či preskúmanie veci predloženej navrhovateľom odhalí existenciu porušenia niektorého z práv alebo slobôd zaručených ústavou, ale spočíva len v tom, aby určil, či toto preskúmanie vylúči akúkoľvek možnosť existencie takéhoto porušenia. Ústavný súd teda môže pri predbežnom prerokovaní odmietnuť taký návrh, ktorý sa na prvý pohľad a bez najmenej pochybnosti javí ako neopodstatnený. Dôvodom na odmietnutie návrhu pre jeho zjavnú neopodstatnenosť je absencia priamej súvislosti medzi označeným základným právom alebo slobodou na jednej strane a namietaným rozhodnutím, konaním alebo iným zásahom do takéhoto práva alebo slobody na strane druhej. Vo vzťahu k namietanému porušeniu práv sťažovateľky sa takto ústavný súd pri predbežnom prerokovaní sťažnosti oboznámil s relevantnou časťou odôvodnenia rozsudku najvyššieho súdu, kde tento v podstatnom uviedol:

«Krajský súd v odôvodnení rozsudku zdôraznil, že z rozsiahleho dokazovania, ktoré správca dane vo veci vykonal, je zrejmé, že:

a) žalobca a jeho dodávateľ sú spoločnosti personálne a ekonomicky prepojené, faktúru [REDAKOVANÉ] vyhotovil konateľ žalobcu, ktorý bol súčasne i konateľom dodávateľa,

b) žalobca a jeho dodávateľ majú prenajaté tie isté skladové priestory. Okrem nich tieto skladové priestory majú prenajaté i ďalšie spoločnosti a pri miestnom zisťovaní sa nedalo zistiť, kto je vlastníkom konkrétneho tovaru,

c) žalobca viedol skladovú evidenciu zásob účelovo, jednotlivé skladové zásoby nevykazujú kontinuitu,

d) obchodné transakcie medzi žalobcom a dodávateľom [REDACTED] prebehli bez toho, aby došlo k pohybu tovaru, ktorý sa stále nachádzal v sklade [REDACTED]

e) spoločnosť [REDACTED], od ktorej mal dodávateľ žalobcu tovar nadobudnúť, je rizikovým subjektom, ktorý so správcom dane nekomunikuje a nedá sa zistiť pôvod tovaru,

f) tovar na faktúre je špecifikovaný veľmi všeobecným spôsobom - nie je uvedený typ, farba, povrchová úprava, odolnosť a podobne,

g) žalobca od založenia spoločnosti v roku 2009, vykazuje stratu na dani z príjmov právnických osôb, vykazuje nulovú daňovú povinnosť. Od roku 2010 do júna 2013 si žalobca uplatnil na odpočte DPH sumu 320 434,06 € a jeho vlastná daňová povinnosť v daňových priznaniach na DPH predstavovala za uvedené obdobie len sumu 3 970,44 €,

h) pri preverovaní žalobcu správcom dane za roky 2010 - 2012 bolo zistené, že uskutočňované zdaniteľné obchody žalobcom boli súčasťou zložitých schém, ktorých cieľom bolo získať daňovú výhodu,

i) personálne a ekonomické prepojenie je nielen medzi žalobcom a dodávateľom, ale i medzi spoločnosťami, na ktoré deklaroval žalobca odberateľskými faktúrami použitie dodaného tovaru - [REDACTED] a [REDACTED], [REDACTED]

Odvolací súd po oboznámení sa s obsahom administratívneho a súdneho spisu zistil, že vo vzťahu k predmetu odvolacích námietok žalobcu sa stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu a na zdôraznenie jeho správnosti dopĺňa nasledovné dôvody (§ 219 ods. 2 O. s. p.)...

Podľa § 49 ods.1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“) „právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.“

Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. sa ďalej ustanovuje, že: „platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže

odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.“

Ustanovenie § 51 ods.1 písm. a/ citovaného zákona uvádza, že: „právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.“

V uvedených ustanoveniach sú stanovené podmienky, ktorých splnenie sa vyžaduje pri uplatnení práva na odpočet DPH. Aby mohol byť pri dodaní tovaru uplatnený odpočet DPH, nestačí len vyhotovenie faktúry s náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH. Musí dôjsť aj k preukázaniu reálneho, faktického dodania, ktoré musí byť rovnako materiálne preukázané. Tieto dva druhy preukázania musia byť splnené kumulatívne. Dôkazné bremeno v takomto prípade zaťažuje daňový subjekt, ktorý musí preukázať splnenie formálnej, ako aj materiálnej podmienky. Daňový subjekt má povinnosť preukázať faktúry resp. iné dokumenty, na základe ktorých si uplatňuje odpočet DPH. Tieto preukázané listiny sa musia zhodovať so skutočne zrealizovanými plneniami. Preukázanie samotnej faktúry je dostačujúce iba v prípade, že je nepochybne preukázateľná zhoda údajov uvedených vo faktúre s reálnym plnením. Doklady musia byť vystavené na reálnom materiálnom podklade, pričom údaje v nich musia byť aj ako právna skutočnosť reálne preukázateľné. Ak správca dane s prihliadnutím na objektívne skutočnosti zistí, že právo na odpočet DPH sa uplatňuje neoprávnene, spôsobom pokúšajúcim sa obísť zákon, subjektu právo na odpočet dane zamietne. Uvedené vyplýva z rozhodovacej činnosti Súdneho dvora Európskej únie a rovnako aj zo smernice Rady Európskej únie 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

V rámci daňového konania, pri preukazovaní reálneho dodania tovaru a služieb, zaťažuje dôkazné bremeno vždy daňový subjekt, v tomto prípade žalobcu. Podľa rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23. 06. 2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23. 02. 2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva, že: „Dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2, § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojim právom, uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom

odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil, preto je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatňuje odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený. Žalobca ako daňový subjekt uplatňujúci si právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty neunesol dôkazné bremeno, keď jednoznačným a vierohodným spôsobom nepreukázal použitie tovaru na dodávku tovarov a služieb, čím nesplnil jednu z dvoch zákonných podmienok zakotvených v ustanovení § 49 ods. 2 zákona o DPH. Uvedené podmienky musia byť splnené kumulatívne, a preto nesplnenie jednej z nich, tak ako je tomu v predmetnej právnej veci, znamená negatívnu aplikáciu citovaného ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o DPH.“

Taktiež odvolací súd poukazuje aj na závery z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pod sp. zn. 8Sžf/136/2013 zo dňa 29. 01. 2015, v ktorom Najvyšší súd SR poukázal, že dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet DPH uznaný ako oprávnený. Nie je povinnosťou daňových orgánov vyhľadávať za daňový subjekt - žalobcu dôkazy preukazujúce jeho oprávnenie na odpočet dane, ale naopak bolo povinnosťou žalobcu ako daňového subjektu, predložiť relevantné dôkazy, ktorými by spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti preukázal, že si odpočet dane v kontrolovanom zdaňovacom období uplatnil oprávnenne. Nepostačuje iba predloženie faktúry, platiteľ dane musí preukázať, že zdaniteľný obchod bol aj reálne uskutočnený.

Zo súdneho spisu Krajského súdu v Trenčíne ako aj z priloženého administratívneho spisu, je nesporné, že správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie, ako je opísané vyššie, a s ktorého závermi sa odvolací súd stotožňuje. Je zjavné, že úlohou spoločnosti [REDACTED] bolo len vystavenie fiktívnych faktúr na predmetný tovar, o čom konateľ žalobcu, musel mať vedomosť, nakoľko jeho osobou boli tieto spoločnosti personálne prepojené.

Tovar na predmetnej faktúre je špecifikovaný veľmi široko, chýbajú základné údaje, ako je typ, farba, povrchová úprava, odolnosť a podobne. Je zjavné, že obchodné transakcie

medzi žalobcom a dodávateľom [REDACTED], prebiehali bez toho, aby došlo k pohybu tovaru. Spoločnosť [REDACTED] od ktorej mal dodávateľ žalobcu tovar nadobudnúť, je rizikovým subjektom, v rozhodnom čase (kedy sa mali uskutočniť obchody) nemala žiadnych zamestnancov, žiadne kancelárske, prevádzkové, ani skladové priestory, žiadne vybavenie, a navyše ani konateľa. O nefunkčnosti spoločnosti [REDACTED], nasvedčuje i jej súčasný stav, keď táto spoločnosť, v súčasnosti nemá konateľa (jej posledným konateľom bol... - neexistujúci subjekt).

Odvolací súd sa stotožňuje aj s názorom, že ani samotná fyzická existencia časti predmetného tovaru v sklade žalobcu nepreukazuje, že tento tovar reálne dodala žalobcovi spoločnosť [REDACTED]. Navyše sklad, ktorý používa žalobca, užívajú aj ďalšie spoločnosti, okrem iných i [REDACTED] tovar v sklade nie je jednoznačne označený, nie je teda možné hodnoverne preukázať, že ten-ktorý tovar je práve vo vlastníctve žalobcu, či inej osoby. Vlastníctvo tovaru nemôže žalobca preukázať ani skladovými kartami, nakoľko skladovú evidenciu zásob vedie účelovo tak, že jednotlivé skladové zásoby nevykazujú kontinuitu. Treba zdôrazniť, že nie je úlohou finančných orgánov zisťovať pôvod predmetného tovaru, je povinnosťou žalobcu, ktorý si uplatňuje odpočet DPH na vstupe preukázať, že predmetný tovar dodal žalobcovi dodávateľ uvedený na faktúre, z ktorej si uplatňuje odpočet. V prejednávanvej veci nielenže žalobca nepreukázal, že spoločnosť [REDACTED] dodala žalobcovi reálne predmetný tovar popísaný na sporných faktúrach, ale práve naopak, správca dane rozsiahlym šetrením jednoznačne preukázal, že predmetný tovar nemohla spoločnosť [REDACTED] žalobcovi reálne dodať.

Sme toho názoru, že námietky žalobcu uvedené v odvolaní nie sú opodstatnené, keďže krajský súd (resp. predtým žalovaný a správca dane) svoje rozhodnutie vydali na základe spoľahlivo zisteného skutkového stavu, použili správny výklad a aplikáciu príslušných ustanovení (§ 49 a 51 zákona o DPH), ako aj postupovali zo správneho posudzovania dôkazov produkovaných v procese dokazovania pri správe daní. Rovnako znova zdôrazňujeme, že dôkazne bremeno leží na daňovom subjekte, nie na správcovi dane, preto je daňový subjekt povinný svoje tvrdenia spoľahlivo preukázať. Ak tak neučiniť (čo v tomto prípade neurobil, keď žalobca predložil len faktúru a k tomu súvisiace

dokumenty, avšak nedokázal preukázať reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

K námietke arbitrárnosti rozhodnutia a hodnotenia dôkazov poukazuje odvolací senát aj na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17. 02. 2015, v ktorom bolo uvedené, že „zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, nakoľko daňové konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

„Žalobca neunesol ani v administratívnom ani v súdnom konaní dôkazné bremeno a nebolo možné súhlasiť ani s jeho opakovanými odvolaciami námietkami, keď neuviedol žiadne také skutočnosti, s ktorými by sa daňové orgány nevysporiadali. Dôkazné bremeno spočíva na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú kontrolu daňovníkom deklarováných skutočností a dokladov. Aj keď faktúry obsahujú po formálnej stránke všetky predpísané náležitosti, pre daňové účely musia byť skutočnosti na nich deklarované aj preukázateľné inými dôkazmi.“ Rozhodnutie Najvyššieho súdu SR, sp. zn. 3Sžf/84/2014 „Odvolací súd na podklade administratívneho spisu konštatuje, že žalobca okrem faktúry nepredložil žiadne iné dokumenty, ktorými by preukázal reálne uskutočnenie dodávky. Prijatie faktúry formálne splnenými náležitosťami podľa § 71 zákona o DPH ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie daní z prijatých faktúr.“ Rozhodnutie Najvyššieho súdu SR, sp. zn. 4Sžf/75/2014 „Dôkazné bremeno spočíva aj na daňovom subjekte a dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Aj keď faktúry obsahujú po formálnej stránke všetky predpísané náležitosti, pre daňové účely musia byť skutočnosti na nich deklarované aj preukázateľné inými dôkazmi, čo v tomto prípade absentovalo.“ Rozhodnutie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 4Sžf/4/2015.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd SR v zmysle ustanovenia § 219 ods. 2 O. s. p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby vyhovel odvolaniu žalobcu, pretože konanie pred finančnými orgánmi bolo súladné so zákonom a krajský súd postupoval vecne správne, keď žalobu zamietol podľa ustanovenia § 250j ods. 1 O. s. p. Odvolací súd sa stotožnil s právnou argumentáciou krajského súdu, na základe ktorej bolo potrebné žalobu zamietnuť a následne v odvolacom konaní predmetný rozsudok krajského súdu potvrdiť.

Vychádzajúc z uvedeného a s ohľadom na to, že vznesené odvolacie námietky neboli spôsobilé na zmenu, alebo zrušenie napadnutého rozsudku Krajského súdu v Trenčíne, Najvyšší súd SR ako súd odvolací napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny podľa § 219 ods. 2 O. s. p. v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá O. s. p. potvrdil.»

12. 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 stabilne pripomína, že ako nezávislý súdny orgán ochrany ústavnosti (čl. 124 ústavy) nie je vo vzťahu k všeobecným súdom 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). 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 práva na súdnu ochranu rozhodnutím súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov súdnej interpretácie a aplikácie zákonných 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 ľudských práv (napr. I. ÚS 19/02, I. ÚS 27/04, I. ÚS 74/05, I. ÚS 241/07).

13. Ako z uvedeného vyplýva, ústavnému súdu v zásade neprislúcha hodnotiť správnosť právneho záveru všeobecného súdu v konkrétnej právnej veci ani výklad zákona, ktorý v konkrétnej veci aplikoval. Sťažovateľka však túto stabilizovanú judikatúru ústavného súdu opomína a sťažnosť uplatnila v podstate ako ďalší opravný prostriedok v systéme všeobecného súdnictva, keď sa domáha revízie najmä skutkových, ale aj právnych záverov najvyššieho súdu. Účel sťažnosti je však v porovnaní s opravnými prostriedkami v systéme všeobecného súdnictva diametrálne odlišný, keďže táto sleduje výlučne ochranu základných práv a slobôd.

14. Najvyšší súd v daňovej veci sťažovateľky napadnutým rozsudkom potvrdil rozsudok krajského súdu, ktorým bola jej žaloba zamietnutá, pričom sa stotožnil so závermi správcu dane, ako aj žalovaného. Z pohľadu záruk, ktoré vyplývajú zo základného práva na súdnu ochranu a práva na spravodlivé súdne konanie, ústavný súd konštatuje, že napadnutý rozsudok najvyššieho súdu nemožno vyhodnotiť ako ústavne nekonformný. Najvyšší súd totiž v konaní poskytol sťažovateľke priestor na uplatnenie jej procesných práv, meritórne posúdil ňou namietanú nezákonnosť preskúmaných rozhodnutí daňových orgánov, vysporiadal sa s jej žalobnými a odvolacími námietkami, a napokon rozhodol rozsudkom s odôvodnením, ktoré nemožno považovať za svojvoľné či arbitrárne.

15. Z uvedených dôvodov neprichádzalo do úvahy, aby ústavný súd sťažnosť prijal na ďalšie konanie. Tejto totiž chýbala akákoľvek ústavnoprávna relevancia, ktorá by takýto postup a rozhodnutie ústavného súdu odôvodňovali. V okolnostiach prípadu preto ústavný

súd považuje rozsudok najvyššieho súdu za ústavne akceptovateľný a primerane argumentačne zdôvodnený. Skutočnosť, že sa sťažovateľka s právnym názorom najvyššieho súdu nestotožňuje, nemôže sama osebe viesť k záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti tohto názoru a nezakladá ani oprávnenie ústavného súdu nahradiť tento právny názor svojím vlastným (m. m. II. ÚS 134/09, I. ÚS 417/08). V rozsudku najvyššieho súdu teda ústavný súd pri predbežnom prerokovaní sťažnosti nezistil nič, čo by ho robilo ústavne neakceptovateľným, a teda vyžadujúcim korekciu zo strany ústavného súdu. 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 odmietol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti.

16. Vo veci sťažovateľky teda bola preukázaná absencia priamej príčinnej súvislosti medzi napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu a jej označenými právami. Preto ústavný súd sťažnosť vo vzťahu k namietanému rozsudku najvyššieho súdu pre jej zjavnú neopodstatnenosť odmietol. Vzhľadom na odmietnutie sťažnosti už pri jej predbežnom prerokovaní ústavný súd nemohol rozhodovať o ďalších návrhoch sťažovateľky, ktoré sú viazané na to, že sťažnosti by bolo vyhovené (zrušenie rozsudkov najvyššieho súdu a krajského súdu, vrátenie veci na ďalšie konanie, priznanie náhrady trov konania).

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

V Košiciach 25. júna 2018