



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III. ÚS 242/2013-12

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 11. júna 2013 predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti M., spol. s r. o., K., zastúpenej advokátom JUDr. E. K., K., pre namietané porušenie jej základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, základného práva na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 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. 6 Sžf/9/2012 z 24. októbra 2012 a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť obchodnej spoločnosti M., spol. s r. o., odmieta ako zjavne neopodstatnenú.

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 23. januára 2013 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti M., spol. s r. o., K. (ďalej len

„sťažovateľka“), pre namietané porušenie jej základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), základného práva na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 ústavy 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. 6 Sžf/9/2012 z 24. októbra 2012.

Z obsahu sťažnosti a príloh k nej pripojených vyplýva, že na základe vykonanej daňovej kontroly Daňový úrad K. (ďalej len „správca dane“) vydal dodatočný platobný výmer č. j. 695/231/22303/09/Bač z 3. apríla 2009, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b) bodu 1 zákona 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.“) vyrubil sťažovateľke rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2006 v celkovej sume 102 498,93 €. Správca dane (okrem iného) dospel k záveru (s. 14 – s. 25), že sťažovateľka zúčtovaním dodávateľských faktúr za drevnú hmotu od obchodnej spoločnosti R., s. r. o., K. (ďalej len „obchodná spoločnosť“), priamo do spotreby na ťarchu nákladov pre daňové účely dostatočne nepreukázala daňové výdavky, čím porušila § 2 písm. i), § 17 ods. 2 písm. a) a § 21 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 595/2003 Z. z.“), preto sa výsledok hospodárenia kontrolovaného obdobia zvyšuje o sumu 12 760 614,90 Sk. Dokazovaním považoval správca dane za preukázané, že účtovné doklady predložené sťažovateľkou sa nezhodujú s daňovými priznaniami obchodnej spoločnosti. Konateľ obchodnej spoločnosti pri výsluchu uviedol, že jeho spoločnosť nikdy s drevom neobchodovala, že so sťažovateľkou nikdy nespolupracoval, nevie, kto takéto faktúry vystavil, pretože on žiadnu osobu na vystavovanie faktúr, vedenie rokovaní, preberanie úhrad, uzatváranie obchodov a zmlúv nespĺnomocnil. Konateľ obchodnej spoločnosti zároveň potvrdil, že podpis a pečiatka na predložených účtovných dokladoch sa nezhodujú s tými, ktoré on, resp. jeho spoločnosť používa. Sťažovateľka, resp. jej konatelia sa uvedeného výsluchu napriek upovedomeniu správcu dane nezúčastnili a k zisteným skutočnostiam sa ani po výzve správcu dane nevyjadrili. Pri ústnom pojednávaní jeden z konateľov sťažovateľky predložil čestné vyhlásenie, z ktorého vyplýva, že na základe poverenia tzv. konateľa konajúceho za

obchodnú spoločnosť bol osobne prítomný pri preberaní, odovzdávaní a platbách za drevo. Konateľ sťažovateľky zároveň uviedol, že všetky účtovné doklady im dával tzv. konateľ konajúceho za obchodnú spoločnosť, avšak jeho vzťah k obchodnej spoločnosti nevedel uviesť. Z tohto dôvodu správca dane vypočul svedka, ktorý potvrdil, že čestné vyhlásenie podpísal, a zároveň uviedol, že on osobne ako zástupca obchodnej spoločnosti nikdy nekonal a nebol s ňou v žiadnom vzťahu. Sťažovateľka, resp. jej konatelia sa ani tohto výsluchu napriek upovedomeniu správcu dane nezúčastnili.

Proti uvedenému rozhodnutiu správcu dane podala sťažovateľka odvolanie, v ktorom argumentovala tým, že dodanie dreva bolo realizované, daňový výdavok (náklad) bol podľa § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z. z. zaúčtovaný v účtovníctve a bol preukázateľne vynaložený na dosiahnutie a zabezpečenie príjmu. To preukazujú aj doklady na predaj dreva ďalším odberateľom a príjem z tejto činnosti podliehajúci dani, ktoré boli predmetom daňovej kontroly. Správca dane spochybnil len daňový výdavok priamo zabezpečujúci tento zdanený príjem.

Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „daňové riaditeľstvo“) rozhodnutím č. I/221/11727-89414/2009/990390-r z 29. júla 2009 podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. rozhodnutie správcu dane potvrdilo, pretože z jeho strany nezistilo žiadne pochybenie a dospelo k rovnakému záveru, že sťažovateľka v účtovníctve zaúčtovala daňové výdavky za dodávku drevnej hmoty, pričom tieto neboli preukázateľne vynaložené dodávateľovi, ktorý bol deklarován na dokladoch.

Žalobu sťažovateľky, ktorou sa domáhala preskúmania uvedeného rozhodnutia daňového riaditeľstva, Krajský súd v Košiciach (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č. k. 7 S/98/2009-87 z 23. novembra 2011 zamietol, pretože zhodne ako správne orgány dospel k záveru, že v danom prípade nebolo dostatočne preukázané vynaloženie výdavkov s poukazom predovšetkým na to, že faktúry, ktorými žalobca preukazoval vynaloženie týchto výdavkov, nezodpovedajú skutočnosti.

Na základe odvolania sťažovateľky najvyšší súd rozsudkom sp. zn. 6 Sžf/9/2012 z 24. októbra 2012 rozsudok krajského súdu potvrdil.

Sťažovateľka v sťažnosti namieta, že uvedeným rozsudkom najvyššieho súdu došlo k porušeniu jej základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru.

Sťažovateľka tvrdí, že napadnutý rozsudok je arbitrárny, pretože najvyšší súd aplikuje ustanovenia zákona č. 595/2003 Z. z. tak, že zásadne popiera ich účel a význam a bez relevantných dôvodov postupuje v rozpore s „konštantnou rozhodovacou praxou“. Podľa najvyššieho súdu krajský súd postupoval v súlade s čl. 46 ods. 1 ústavy, čl. 6 ods. 1 dohovoru a s § 157 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“). Sťažovateľka je však toho názoru, že ako zo strany krajského súdu, tak ani zo strany najvyššieho súdu nedostala špecifickú odpoveď na svoje argumenty, ktoré sú pre posúdenie danej veci podstatné a rozhodujúce, a síce že

„- materiálnym znakom výdavku je účel, teda výdavok musí vecne smerovať k dosiahnutiu, zabezpečeniu a udržaniu príjmov,

- daňové výdavky majú tzv. neosobný (vecný) charakter, viažu sa síce na subjekt, ale bez toho, aby tento subjekt bol bližšie konkretizovaný, v dôsledku čoho je rozhodujúca materiálna existencia tohto výdavku,

- dokazovanie bolo zamerané na preukázanie nadobudnutia tovaru od konkrétneho dodávateľa a nie na dokazovanie vo vzťahu k dosiahnutiu, zabezpečeniu a udržaniu príjmov.“

Uvedené argumenty sťažovateľky vychádzajú z rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 3 Sžf/85/2007 z 23. októbra 2008 (týkajúceho sa inej veci), v ktorom konštatoval, že „bez ohľadu na vady v osobnom záväzkovom vzťahu, v ktorom výdavok vznikol, musí byť daňovému subjektu umožnené preukázať materiálnu existenciu daňového výdavku. Až následne možno zisťovať vecnú súvislosť s dosiahnutím, zabezpečením a udržaním príjmov.“

V sťažnosťou napadnutom rozhodnutí však najvyšší súd neuviedol, „či uvedené skutkové okolnosti boli natoľko iné, aby odôvodňovali iný právny názor“.

Porušenie označených práv je preto „previazané“ aj s porušením základného práva sťažovateľky na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 ústavy.

Sťažovateľka nesúhlasí s vyhodnotením vykonaného dokazovania správcom dane a myslí si, že práve výpoveď svedka jednoznačne preukázala, že daňový výdavok jej naozaj vznikol. Nezávislý a nestranný súd totiž nemôže dodatočne objasňovať žalobou napadnuté rozhodnutie správneho orgánu novými dôvodmi, dodatočne vyhľadávať dôkazy v prospech či neprospech niektorej zo strán súdneho sporu a nemôže ani dodatočne objasňovať úvahy daňových orgánov nad rámec vymedzený v odôvodnení napadnutých a právoplatných rozhodnutí, ktorých zákonnosť preskúmava. V danom prípade sa tak stalo nielen zo strany krajského súdu, ale aj najvyššieho súdu, a tým bol v konečnom dôsledku uprednostnený záujem štátu na inkase dane pred rešpektovaním práv a právom chránených záujmov tých osôb, ktoré tieto dane platia.

Podľa názoru sťažovateľky je súdne konanie ako celok nespravodlivé, a preto je aj jeho výsledok nespravodlivý, čo zakladá porušenie jej práva zaručeného čl. 6 ods. 1 dohovoru.

Sťažovateľka žiada, aby ústavný súd v náleze vyslovil, že najvyšší súd rozsudkom sp. zn. 6 Sžf/9/2012 z 24. októbra 2012 porušil jej základné práva podľa čl. 46 ods. 1 a čl. 47 ods. 3 ústavy a právo podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru, aby napadnuté rozhodnutie zrušil a vec vrátil najvyššiemu súdu na ďalšie konanie, a aby sťažovateľke priznal náhradu trov právneho zastúpenia v sume 323,11 €.

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.

Ústavný súd podľa ustanovenia § 25 ods. 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 38/1993 Z. z. o organizácii Ústavného súdu Slovenskej republiky, o konaní pred ním a o postavení jeho sudcov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) každý návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa.

Pri predbežnom prerokovaní každého návrhu ústavný súd skúma, či dôvody uvedené v ustanovení § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde nebránia jeho prijatiu na ďalšie konanie. Podľa tohto ustanovenia návrhy vo veciach, na prerokovanie ktorých nemá ústavný súd právomoc, návrhy, ktoré nemajú náležitosti predpísané zákonom, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy podané oneskorene môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania. Ústavný súd môže odmietnuť aj návrh, ktorý je zjavne neopodstatnený.

O zjavnej neopodstatnenosti návrhu možno hovoriť vtedy, keď namietaným postupom orgánu verejnej moci (súdu) nemohlo vôbec dôjsť k porušeniu toho základného práva alebo slobody, ktoré označil sťažovateľ, a to pre nedostatok vzájomnej príčinnej súvislosti medzi označeným postupom orgánu verejnej moci a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých sa namietalo, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnenú možno preto považovať sťažnosť, pri predbežnom prerokovaní ktorej ústavný súd nezistil možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po prijatí sťažnosti na ďalšie konanie (napr. rozhodnutia

sp. zn. I. ÚS 66/98, I. ÚS 110/02, I. ÚS 140/03, IV. ÚS 166/04, IV. ÚS 136/05, III. ÚS 168/05).

K námietke porušenia základného práva sťažovateľky na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva na spravodlivé súdne konanie rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 6 Sžf/9/2012 z 24. októbra 2012

Ako už bolo uvedené, ústavný súd nie je súčasťou systému všeobecných súdov, ale je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti. Pri uplatňovaní tejto právomoci nie je úlohou ústavného súdu zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov. Úloha ústavného súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie a aplikácie s ústavou alebo kvalifikovanou medzinárodnou zmluvou o ľudských právach a základných slobodách (napr. I. ÚS 19/02, I. ÚS 27/04, I. ÚS 74/05). Ústavný súd nie je zásadne oprávnený preskúmať a posudzovať právne názory všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a uplatňovaní zákonov viedli k rozhodnutiu, ani preskúmať, či v konaní pred všeobecnými súdmi bol, alebo nebol náležite zistený skutkový stav a aké skutkové a právne závery zo skutkového stavu všeobecný súd vyvodil. Skutkové a právne závery všeobecného súdu môžu byť predmetom kontroly zo strany ústavného súdu len vtedy, ak by ním vyведенé závery boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedlňiteľné a neudržateľné, a zároveň by mali za následok porušenie základného práva alebo slobody (m. m. I. ÚS 13/00, I. ÚS 139/02, III. ÚS 180/02). V zmysle svojej judikatúry považuje ústavný súd za arbitrárne či zjavne neodôvodnené tie súdne rozhodnutia, ktorých odôvodnenie je úplne odchylné od veci samej alebo aj extrémne nelogické so zreteľom na preukázané skutkové a právne skutočnosti (IV. ÚS 150/03, I. ÚS 301/06).

V tejto súvislosti ústavný súd taktiež judikoval, že všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne

realizované právo účastníka na spravodlivé súdne konanie (m. m. IV. ÚS 112/05, I. ÚS 117/05).

Do obsahu základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy však nepatrí právo účastníka dožadovať sa ním navrhnutého spôsobu hodnotenia vykonaných dôkazov (I. ÚS 97/97), ani právo, aby súdy preberali alebo sa riadili výkladom všeobecne záväzných právnych predpisov, ktorý predkladá účastník konania (II. ÚS 3/97, II. ÚS 251/03, IV. ÚS 340/04).

Uvedené právne východiská sa vzťahujú aj na právo na spravodlivé súdne konanie zaručené čl. 6 ods. 1 dohovoru, pretože medzi jeho obsahom a obsahom základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy nemožno vidieť zásadnú odlišnosť (m. m. II. ÚS 71/97, IV. ÚS 147/08).

Porušenie označených práv vidí sťažovateľka v tom, že najvyšší súd sa vôbec nevysporiadal s jej argumentáciou, ktorá je pre posúdenie danej veci rozhodujúca, a to že daňový výdavok ňou deklarovaný v daňovom priznaní, ktoré bolo predmetom kontroly správca dane, je výdavkom v zmysle § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z. z., pretože bol preukázateľne vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov súvisiacich s jej obchodnou/podnikateľskou činnosťou. Keďže tento výdavok materiálne existoval, čo potvrdil aj svedok, považuje rozhodnutie najvyššieho súdu za také, ktoré nie je v súlade s citovaným ustanovením zákona č. 595/2003 Z. z. Namiesto posúdenia zákonnosti rozhodnutí správnych orgánov ich najvyšší súd dodatočne objasňoval novými dôvodmi, preto sú jeho závery zjavne neodôvodnené a arbitrárne.

Z pomerne rozsiahleho odôvodnenia napadnutého rozhodnutia najvyššieho súdu okrem iného vyplýva, že

„Odvolačí súd po preskúmaní veci v rozsahu odvolacích a žalobných dôvodov dospel k záveru, že správca dane v danom prípade postupoval v intenciách citovaných právnych noriem, keď vo veci si zadovážil dostatok skutkových podkladov relevantných pre vydanie rozhodnutia, v daňovom konaní postupoval v súčinnosti s daňovým subjektom – žalobcom,

a preto vo veci rozhodol správne, z ktorých dôvodov žalovaný správny orgán potvrdil rozhodnutie správcu dane v súlade so zákonom, a preto boli splnené zákonné podmienky pre zamietnutie žaloby súdom prvého stupňa...

Zákonodarca v právnych normách §§ 19 a nasl. zákona č. 595/2003 Z. z. ustanovuje zákonné podmienky daňového výdavku daňového subjektu. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Zákonodarca požaduje, aby daňový subjekt preukázal všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní). Pokiaľ teda žalobca tvrdil, že ku kúpe dreva od spoločnosti R., s. r. o. v roku 2006 skutočne došlo, ako aj došlo k vyplateniu odmeny za túto transakciu zástupcovi tejto spoločnosti, tak, ako to deklaroval v daňovom priznaní, bolo jeho povinnosťou takéto tvrdenie preukázať a teda preukázať existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet dane zákon č. 595/2003 Z. z. stanovil. Pokiaľ si ako platiteľ dane uplatnil nárok na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr, potom musel preukázať, že plnenia, ktoré poskytol, sú výdavkami zákonom stanovenými v právnej úprave zákona č. 595/2003 Z. z. ...

Senát odvolacieho súdu sa stotožnil s konštatáciou prvostupňového súdu, že základným kritériom pre uznanie výdavkov v zmysle uvedených zákonných ustanovení sú tri podmienky, ktoré musia byť splnené súčasne, a to podmienka vecnosti (výdavky musia byť vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, tzn., že musí byť súvislosť medzi zdaniteľným príjmom a konkrétnym výdavkom), podmienka preukázateľnosti (daňovník musí vedieť preukázať, že výdavok skutočne vznikol) a podmienka zaučtovania (preukázateľný výdavok musí byť zaučtovaný), na ktoré kritériá musia daňovníci vždy pamätať a to pri každom konkrétnom výdavku, len ak je splnená podmienka vecnosti výdavkov vo vzťahu k podnikaniu a súčasne i podmienka preukázateľnosti výdavkov a ich zaučtovania, potom sa výdavky uznajú za daňový výdavok, ak zákon neustanovuje inak, s poukazom na § 19 ods. 2 – 5, § 20, § 21 cit. zákona.

V preskúvanom konaní mal odvolací súd taktiež preukázané, že žalovaný i správny orgán prvého stupňa pri vydaní rozhodnutí v danom prípade nevychádzali len z

daňových dokladov predložených žalobcom, ale najmä z výsledkov rozsiahleho dokazovania, ktoré smerovalo k prevereniu a získaniu dôkazov o tom, či predmetné dodávky boli dodávateľom uskutočnené a či jednotlivé náklady boli vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov daňového subjektu, t. j. či ich možno považovať za daňový výdavok v zmysle § 2 písm. i) citovaného zákona o dani z príjmu. Podľa názoru odvolacieho súdu zhodne s názorom daňových orgánov oboch stupňov z výsledkov vykonaného dokazovania v daňovom konaní vyplýva, že žalobca spôsobom vylučujúcim akékoľvek pochybnosti nepreukázal, že výdavky, ktoré deklaroval v daňovom priznaní na základe faktúr predložených k daňovej kontrole, možno považovať za výdavky podľa § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z. z.; pričom preukázanie týchto skutočností zaťažovalo dôkazným bremenom žalobcu v zmysle § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb., keď jediným dôkazom, ktorý svedčil o vynaložení predmetných daňových výdavkov boli faktúry a príjmové a výdavkové doklady, vrátane dokladov o pôvode dreva, predložené žalobcom, ktoré však nezodpovedajú skutočnosti...

Aj podľa názoru odvolacieho súdu z výsledkov vykonaného dokazovania nie je možné vyvodiť záver, že v danom prípade došlo k predaju dreva spoločnosťou R., s. r. o., keďže jej konateľ uskutočnenie takýchto obchodov nielenže nepotvrdil ako aj nepotvrdil prevzatie odmeny za takúto činnosť, ktorú žalobca preukazoval výdavkovými pokladničnými dokladmi, ale poprel akúkoľvek obchodnú spoluprácu so žalobcom a pravosť predložených dokladov s poukazom na to, že s drevom vôbec neobchodoval. Treba súhlasiť s konštatovaním súdu prvého stupňa, že pritom dôkazné bremeno na preukázanie uskutočnenia obchodu deklarovaného v daňovom priznaní a žalobcom preukazovaného faktúrami a dokladmi o odovzdaní odmeny za uskutočnenie tohto obchodu bolo na žalobcovi, avšak žalobca v celom daňovom konaní nevedel preukázať, že obchodnú transakciu uskutočnil s dodávateľom, ktorého dokladmi deklaroval nákup dreva, hoci pri dodržaní zásad bežnej opatrnosti v obchodnom styku je prinajmenšom nezvyklé odovzdať odmenu v tak vysokej výške osobe, o ktorej nemá preukázané, že má oprávnenie konať za spoločnosť dodávateľa a nevykonal žiadne opatrenia na zadováženie zistení o dodávateľskej spoločnosti a osôb oprávnených konať za túto spoločnosť. Za vystavenie dokladov, ktorými preukazuje skutočnosti uvádzané v daňovom priznaní, zodpovedá daňový subjekt. Pokiaľ teda žalobca si uplatnil ako výdavok odmenu za uskutočnenie nákupu dreva

od spoločnosti R., s. r. o., v zmysle § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z. z., bolo jeho povinnosťou spôsobom nevzbudzujúcim akékoľvek pochybnosti preukázať, že daňové doklady ním predložené k daňovej kontrole sú spôsobilé preukázať splnenie zákonných podmienok pre uplatnenie zníženia základu dane...

Odvolací nepovažoval námietky žalobcu uvedené v jeho odvolaní za relevantné k vyhoveniu jeho odvolacieho návrhu a dospel k zhodnému záveru ako súd prvého stupňa, že správca dane ako aj žalovaný vo veci vykonali dokazovanie v dostatočnom rozsahu, náležite zistili skutkový stav veci, v daňovom konaní postupovali v súčinnosti so žalobcom ako daňovým subjektom, skutkové zistenia správne vyhodnotili v súlade so zákonom, ktoré skutočnosti náležite aj odôvodnili v odôvodnení preskúmaných rozhodnutí.

Odvolací súd z uvedených dôvodov dospel k záveru, že súd prvého stupňa v preskúmanej veci postupom v súlade s právnymi normami ustanovenými v druhej hlave piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (§§ 247 a nasl.), náležite preskúmal zákonnosť rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a postup mu predchádzajúci a v rámci toho aj zákonnosť rozhodnutia a postupu správcu dane v rozsahu žalobných dôvodov a v odôvodnení napadnutého rozsudku sa vysporiadal s jednotlivými žalobnými námietkami. Odvolací súd sa stotožňuje s názorom súdu prvého stupňa, že v preskúmanej veci bolo relevantným spôsobom preukázané, že žalobca za zdaňovacie obdobie 2006 nesplnil zákonné podmienky na zníženie základu dane, pretože žalobca neunesol dôkazné bremeno o tvrdení, že predmetné výdavky sa uskutočnili a súviseli s jeho zdaniteľnými príjmami, teda nebolo preukázané, že by skutočne k deklarovanému obchodu so spoločnosťou R., s. r. o., vo vzťahu ktorého boli platby predmetnými faktúrami konkrétne účtované, došlo.“

Ústavný súd sa z obsahu napadnutého rozhodnutia presvedčil, že najvyšší súd sa odvolacími námietkami sťažovateľky zaoberal v rozsahu, ktorý postačuje na konštatovanie, že v odvolacom konaní dostala odpoveď na všetky podstatné okolnosti prípadu. Z ústavnoprávneho hľadiska preto niet žiadneho dôvodu, aby sa spochybňovali závery uvedeného rozhodnutia, pretože sú dostatočne odôvodnené a majú oporu vo vykonanom dokazovaní. Z príloh pripojených k sťažnosti navyše vyplýva, že sťažovateľka v podstate obsahovo rovnaké námietky vzniesla nielen v konaní pred všeobecnými súdmi, ale aj pred správnymi orgánmi. Ústavný súd nezistil, že by najvyšší

súd (tak, ako to tvrdí sťažovateľka) dodatočne objasňoval novými dôvodmi závery správnych orgánov, ale práve naopak, zo všetkých na vec sa vzťahujúcich rozhodnutí je zrejmá jasná kontinuita záverov vyplývajúca z právomocí toho-ktorého štátneho orgánu. Rozhodnutie najvyššieho súdu nevykazuje znaky svojvôle; jeho odôvodnenie je zrozumiteľné a dostatočne logické, vychádzajúce zo skutkových okolností prípadu a relevantných právnych noriem.

V daňovom konaní bola sťažovateľka v zmysle § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. povinná preukázať, že daňové výdavky, tak ako ich deklarovala vo svojom daňovom priznaní, jej skutočne vznikli. Hoci správca dane umožnil sťažovateľke splniť jej zákonnú povinnosť, z vykonaného dokazovania nepovažoval za dostatočne preukázané, že daňová transakcia sa uskutočnila tak, ako ju sťažovateľka deklarovala, a z tohto dôvodu ju neuznal ako daňový výdavok podľa § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z. z. Ak sťažovateľka dôkazné bremeno v daňovom konaní neunesla, pričom nezákonnosť rozhodnutí správnych orgánov nezistili ani všeobecné súdy rozhodujúce v rámci správneho súdnictva, nemožno hovoriť o tom, že jej neposkytli súdnu ochranu, a tým porušili jej základné právo zaručené čl. 46 ods. 1 ústavy, resp. právo na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru. Ústavný súd dopĺňa, že je na správcovi dane, aké dôkazné prostriedky v záujme čo najúplnejšieho zistenia skutkového stavu zvolí, podmienkou však je, aby neboli získané v rozpore s právnymi predpismi.

Vychádzajúc z týchto skutočností ústavný súd dospel k záveru, že niet žiadnej spojitosti medzi uvedeným rozhodnutím najvyššieho súdu a namietaným porušením základného práva sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru, preto sťažnosť v tejto časti odmietol podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti.

K námietke porušenia základného práva sťažovateľky na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 ústavy rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 6 SŽf/9/2012 z 24. októbra 2012

Zásada rovnosti strán v konaní podľa čl. 47 ods. 3 ústavy sa prejavuje vytváraním rovnakých procesných podmienok a rovnakého procesného postavenia subjektov, o ktorých právach a povinnostiach rozhoduje občianskoprávny súd (PL. ÚS 43/95, II. ÚS 121/02). Obsah práva rovnosti ako jedného z určujúcich ústavnoprávných princípov občianskeho súdneho procesu spočíva v tom, že všetci účastníci občianskeho súdneho konania (osobitne sporového konania, ako aj iného civilného procesu) majú rovnaké procesné práva a povinnosti, ktoré uplatňujú a plnia za rovnakých podmienok bez zvýhodnenia alebo diskriminácie niektorej z procesných strán (II. ÚS 35/02). Uvedené platí aj pre správne súdnictvo.

Porušenie označeného práva sťažovateľka odôvodňovala tým, že v porovnaní s inými svojimi rozhodnutiami najvyšší súd neuviedol, „*či uvedené skutkové okolnosti boli natoľko iné, aby odôvodňovali iný právny názor*“.

V tejto súvislosti ústavný súd pripomína, že mu neprislúcha zjednocovať in abstracto judikatúru všeobecných súdov, a suplovať tak poslanie, ktoré je podľa zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov [§ 8 ods. 3, § 20 ods. 1 písm. b), § 21, § 22 a § 23 ods. 1 písm. b)] zverené práve najvyššiemu súdu (resp. jeho plénu a kolégiám), keď mu okrem iných priznáva aj právomoc zaujímať stanoviská k zjednocovaniu výkladu zákonov a iných všeobecne záväzných právnych predpisov (mutatis mutandis I. ÚS 17/01, IV. ÚS 267/05, III. ÚS 284/05, III. ÚS 346/05 – uznesenie o predbežnom prerokovaní zo 7. decembra 2005). Z ústavnej kompetencie súdov interpretovať a aplikovať zákony vyplýva aj ich oprávnenie dopĺňať a rozvíjať existujúcu judikatúru týkajúcu sa relevantných právnych otázok v prerokúvaných veciach. Nemožno namietat' proti tomu, aby judikatúra súdov v konkrétnych prípadoch upresňovala a dopĺňala objasňovanie obsahu a zmyslu zákona za podmienky, že dôvody,

na ktorých je založené súdne rozhodnutie, možno rozumne zahrnúť pod zákonné znaky právnej normy aplikovanej na konkrétny prípad (obdobne napr. III. ÚS 271/05).

Najvyšší súd v napadnutom rozhodnutí uviedol (s. 15 – s. 16), že v sťažovateľkou uvedených iných prípadoch vychádzal z iných skutkových okolností. Podľa názoru ústavného súdu jeho záver nič nemení na tom, že daňový subjekt je pre účely daňového konania povinný spôsobom nevzbudzujúcim akúkoľvek pochybnosť preukázať materiálnu existenciu daňového výdavku, čo sa však v prípade sťažovateľky na rozdiel od iných prípadov nestalo.

Keďže ústavný súd nezistil príčinnú súvislosť medzi napadnutým rozhodnutím najvyššieho súdu a porušením základného práva sťažovateľky podľa čl. 47 ods. 3 ústavy, sťažnosť v tejto časti podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde odmietol ako zjavne neopodstatnenú.

Vzhľadom na odmietnutie sťažnosti ako celku bolo bez právneho významu rozhodovať o ďalších návrhoch sťažovateľky uplatnených v sťažnosti.

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

V Košiciach 11. júna 2013