



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 41/2021-16

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 28. januára 2021 v senáte zloženom z predsedu senátu Petra Molnára, zo sudkyne Jany Laššákovej a sudcu Ľuboša Szigetiho (sudca spravodajca) predbežne prerokoval ústavnú sťažnosť obchodnej spoločnosti [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], zastúpenej advokátom JUDr. Jozefom Ujom, Vlárská 458, Trenčín, ktorou namieta porušenie základného práva podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a práva podľa čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžfk 61/2017 z 18. júna 2020, a takto

r o z h o d o l :

Ústavnú sťažnosť obchodnej spoločnosti [REDAKOVANÉ], o d m i e t a ako zjavne neopodstatnenú.

O d ô v o d n e n i e :

I.

Sťažnostná argumentácia a skutkový stav

1. Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 14. septembra 2020 doručená ústavná sťažnosť obchodnej spoločnosti [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] (ďalej len „sťažovateľka), ktorou

namieta porušenie svojho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) a práva podľa 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. 2 Sžfk 61/2017 z 18. júna 2020 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“).

2. Z obsahu sťažnosti a jej príloh vyplýva, že Daňový úrad Trenčín, pobočka Považská Bystrica (ďalej len „daňový úrad“) na základe výsledkov daňovej kontroly dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2013 v dôsledku nepreukázania oprávnenosti uplatnenia nadmerného odpočtu vydal rozhodnutie z 27. februára 2015, ktorým určil sťažovateľke rozdiel na DPH v sume 4 920 € a znížil nadmerný odpočet na DPH. Dôvodom bolo nepreukázanie realizácie plnení deklarovaným dodávateľom na faktúrach vystavených dodávateľom [REDAKOVANÉ], za služby odvysielania reklamnej kampane v sieti súkromných rozhlasových a televíznych staníc Rádio Severka a TV Severka.

Sťažovateľka proti tomuto rozhodnutiu podala odvolanie, o ktorom rozhodlo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „žalovaný správny orgán“) rozhodnutím z 8. júna 2015 tak, že napadnuté rozhodnutie daňového úradu potvrdilo.

3. Správnu žalobou sa sťažovateľka domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného správneho orgánu. Krajský súd v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“) žalobu sťažovateľky zamietol rozsudkom sp. zn. 13 S 110/2015 z 1. februára 2017. V podstatnom uviedol, že doklady predložené sťažovateľkou o realizácii sporných plnení boli správcom dane kvalifikovane spochybnené (skutkové okolnosti v bode 26 a 27 rozsudku, pozn.) tak, že odôvodňujú pochybnosti o realizácii sporného zdaniteľného plnenia. Za tejto situácie je na daňovom subjekte, aby preukázal opodstatnenosť uplatneného nároku, na čo môže slúžiť napr. reklamný spot alebo scenár k nemu, ako to vyžadovala aj rámcová zmluva, ktorá bola podkladom pre zdaniteľné plnenie. Predloženie formálne správneho daňového dokladu nie je postačujúce pre preukázanie realizácie kvalifikovane spochybnenej obchodnej operácie.

4. Proti tomuto rozsudku sťažovateľka podala kasačnú sťažnosť, o ktorej rozhodol najvyšší súd napadnutým rozsudkom tak, že kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol. V odôvodnení sa v podstatnom uvádza:

«... Preukázanie materiálnej existencie zdaniteľného plnenia a jeho použitie platiteľom dane na uskutočňovanie zdaniteľných plnení je esenciálnou podmienkou pre odpočítanie. Pri preukazovaní je významný aj charakter zdaniteľného plnenia.

Kasačný súd konštatuje, že bolo nesporne povinnosťou žalobcu predložiť dôkazy preukazujúce oprávnenosť jeho nároku na odpočet DPH. Žalobca vierohodným a nespochybniteľným spôsobom nepreukázal, že služby za odvysielanie reklamnej kampane v sieti súkromných rozhlasových a televíznych staníc v rádiu Sever a TV Severka, fakturované so všeobecným predmetom fakturácie ako „reklama“, boli žalobcovi ako odberateľovi reálne dodané zo strany dodávateľa [REDAKOVANÉ], s.r.o., čím nedošlo k splneniu podmienky pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH. To znamená, že nebolo preukázané, že dodávateľovi [REDAKOVANÉ], s.r.o. vznikla daňová povinnosť založená na tom, že žalobcovi dodal služby tak, ako boli deklarované na sporných faktúrach. Nebola teda splnená podmienka podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, keďže fakturovaná DPH nebola uplatnená platiteľom za dodané služby.

Žalobca predložením dodávateľských faktúr a zmluvy o mediálnej spolupráci zo dňa 15. decembra 2013 spolu so všeobecnou prílohou (mediálny plán), ani s prihliadnutím na správcom dane zabezpečené faktúry vystavené spoločnosťou [REDAKOVANÉ], s.r.o. pre spoločnosť [REDAKOVANÉ], s.r.o. nepreukázal, že táto spoločnosť dodala žalobcovi služby reklamy vyplývajúce zo sporných faktúr vystavených v časovom rozmedzí od 12. októbra 2013 do 31. decembra 2013. Krajský súd v tejto súvislosti správne poukázal na to, že žalobca nepredložil zmluvy o mediálnej spolupráci týkajúce sa vyfakturovaných reklamných činností za obdobie pred 15. decembrom 2013, kedy bola uzatvorená žalobcom predložená zmluva s dodávateľom [REDAKOVANÉ], s.r.o., ktorou žalobca preukazoval základ pre poskytovanie fakturovaných služieb touto spoločnosťou. Navyše, len zo samotnej zmluvy o mediálnej spolupráci zo dňa 15. decembra 2013 vyplýva, že jednotlivé obchodné prípady sa mali realizovať na základe objednávky (čl. III), pričom faktúra mala byť vystavená práve na základe takto realizovanej objednávky podľa dohodnutého objemu a druhu reklamnej kampane. Prílohu k faktúre mal tvoriť mediálny plán konkrétnej

reklamnej kampane. Rovnako z článku V. zmluvy vyplýva, že účastníkmi boli dohodnuté dve formy spolupráce (viď bod 5 tohto rozsudku). Je nesporné, že žalobca v konaní pred daňovými orgánmi nielenže nepredložil žiadne doklady týkajúce sa formy dohodnutej spolupráce, ale ani žiadne objednávky, na základe ktorých by bolo zrejmé, v akom rozsahu mala spoločnosť [REDAKOVANÉ], s.r.o. pre žalobcu poskytnúť dohodnutú a neskôr vyfakturovanú službu. Rozsah služby poskytnutej dodávateľom [REDAKOVANÉ], s.r.o. nevyplýva ani z predmetných faktúr.

43. V prospech záveru o nepreukázaní dodania služieb zo strany dodávateľa [REDAKOVANÉ], s.r.o. je aj výpoveď bývalého konateľa tejto spoločnosti p. [REDAKOVANÉ], ktorý dodanie fakturovaných služieb žalobcovi nepotvrdil, nakoľko na otázky položené správcom dane neodpovedal. Na tomto závere nič nemení ani výpoveď svedka [REDAKOVANÉ], konateľa spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o. prevádzkujúcej TV Severka, ktorý síce potvrdil spoluprácu so spoločnosťou [REDAKOVANÉ], s.r.o. v období od augusta 2013 do mája 2014, avšak nevedel uviesť mená osôb, ktoré túto spoločnosť zastupovali. Rovnako z jeho výpovede vyplýva, že spoločnosť [REDAKOVANÉ], s.r.o. mala objednávať reklamu okrem žalobcu aj pre iných klientov. Malo sa jednať o statický reklamný vizuál. V tejto súvislosti treba zdôrazniť, že zo skutkových zistení a záverov daňových orgánov nevyplýva spochybňovanie samotného uskutočnenia reklamy v TV Severka, ale poskytnutie fakturovaných služieb žalobcovi zo strany spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o. v uvedenom rozsahu. Ani svedok [REDAKOVANÉ] nevedel vierohodne preukázať, že reklama bola uskutočnená na základe činnosti dodávateľa žalobcu [REDAKOVANÉ], s.r.o., ktorý nespochybniteľne fakturoval za ten istý produkt (reklamu) mnohonásobne vyššie sumy ako bolo fakturované jemu zo strany spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o. (viď body 7 a 8 tohto rozsudku).

... Kasačný súd súhlasí s názorom krajského súdu, že ak by bol žalobca dostatočne obozretný a mal záujem o reklamu v uvedených mediálnych kanáloch, bolo jeho povinnosťou preveriť si cenovú dostupnosť týchto služieb priamo u ich poskytovateľa, pretože v opačnom prípade sa pri tak veľkom náraste ceny v podstate za zabezpečenie toho istého produktu (bez preukázania pridanej hodnoty fakturovanej služby) toto konanie dotknutých daňových subjektov javí prinajmenšom ako účelové, a to aj s ohľadom na následné zlúčenie spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o. do nekontaktnej spoločnosti

██████████, s.r.o., ktorá zanikla dobrovoľným výmazom z Obchodného registra dňa 02. apríla 2015.

45. Ak žalobca tvrdil, že činnosť jeho dodávateľa ██████████, s.r.o. bola vo vzťahu k uskutočneniu reklamy tou pridanou hodnotou (napríklad vo forme marketingových služieb alebo rokovaní), bolo jeho povinnosťou vykonávanie tejto činnosti preukázať, čo sa však nestalo.»

5. Sťažovateľka ústavnou sťažnosťou vytyka napadnutému rozsudku najvyššieho súdu najmä arbitrárnosť rozhodnutia a nesprávne právne posúdenie nesplnenia podmienok pre odpočítanie DPH krajským súdom a správnymi orgánmi nenapravil. Sťažovateľka poukázala aj na skutočnosť, že podľa ustanovenia § 69 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov vznikla dodávateľovi povinnosť zaplatiť DPH jeho samotným uvedením na dodávateľskej faktúre, a preto bola sťažovateľka oprávnená uplatniť odpočítanie dane. Argumentuje takto:

„Krajský súd dospel k nesprávnemu právnemu posúdeniu veci, že žaloba nie je dôvodná a žalobu zamietol, čím postupoval neústavne a nezákonne keď rozhodnutia vydané v administratívnom konaní nezrušil.

Krajský súd sa formálne stotožnil s odôvodnením rozhodnutí orgánov VS I. a II. stupňa a mechanicky uviedol prakticky rovnaké dôvody pre ktoré svoju žalobu zamietol. Rozhodnutie krajského súdu je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť, pre nedostatok dôvodov a formálne, mechanické sa stotožnenie s právnymi závermi žalovaného v rozpore so skutkovými zisteniami vyplývajúcimi z dokazovania v administratívnom konaní.

Kasačný súd sa arbitrárne stotožnil so závermi správneho súdu. Kasačný súd sa v odôvodnení svojho rozhodnutia náležite nevysporiadal s námietkami sťažovateľa ani s jednotlivými bodmi kasačnej sťažnosti uvádzanými v kasačnej sťažnosti a ani s právnou argumentáciou sťažovateľa a s uvádzanými rozhodnutiami Najvyššieho súdu SR, Ústavného súdu SR a SD EU.

Ani z rozhodnutia FR SR sa nedá zistiť čo bolo dôvodom nepriznania práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty z dodávateľských faktúr, či to boli pochybnosti správcu dane alebo neunesenie dôkazného bremena sťažovateľom.

... čo bolo dôvodom nepriznania práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty z dodávateľských faktúr sa nedá zistiť ani z odôvodnenia rozhodnutia kasačného súdu, pretože odôvodnenie je v rozpore s dôkazmi v daňovom spise, je nelogické a nezrozumiteľné, v bode 41. rozsudku uvádza, že sťažovateľ neunesol dôkazné bremeno, pretože vierohodným a nespochybniteľným spôsobom nepreukázal, že služby za odvysielanie reklamnej kampane boli sťažovateľovi ako odberateľovi reálne dodané zo strany dodávateľa [REDAKOVANÉ], s.r.o., čím nedošlo k splneniu podmienky pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, v bode 44. uvádza, že sťažovateľ nebol dostatočne obozretný a mal si preveriť cenovú dostupnosť týchto služieb priamo u ich poskytovateľa, avšak opomenul, že z výsluchu svedka [REDAKOVANÉ] vyplynulo skutkové zistenie, že reklamné spoty nevyrábajú.

Odôvodnenie rozsudku kasačného súdu je nelogické a nezrozumiteľné na jednej strane uvádza, že dodávateľ [REDAKOVANÉ], s.r.o. objednával odvysielanie reklamy pre sťažovateľa a aj pre iných klientov u spoločnosti [REDAKOVANÉ] s.r.o. a následne uvádza, že dodávateľ žalobcu [REDAKOVANÉ], s.r.o. nespochybniteľne fakturoval za ten istý produkt (reklamu) mnohonásobne vyššie sumy ako boli faktúrované jemu zo strany spoločnosti [REDAKOVANÉ] s.r.o. a následne uvádza, že ani svedok [REDAKOVANÉ] nevedel vierohodne preukázať, že reklama bola uskutočnená na základe činnosti dodávateľa [REDAKOVANÉ], s.r.o. pre sťažovateľa.

Odôvodnenie rozsudku kasačného súdu je neúplné, pretože kasačný súd sa nevysporiadal s dôkazmi v daňovom spise z ktorých vyplýva, že [REDAKOVANÉ] s.r.o. nevyrába reklamné spoty, že reklamný spot mu dodala [REDAKOVANÉ], s.r.o. po jeho schválení sťažovateľom.

K bodu 41. odôvodnenia rozsudku kasačného súdu sťažovateľ uvádza, že sťažovateľ na preukázanie mojich tvrdení a na preukázanie reálnosti dodania reklamných služieb dodávateľom [REDAKOVANÉ], s.r.o. predložil som všetky dôkazy, ktoré som mal vo svojej faktickej moci.

... poukazujem, podľa môjho názoru, na nesprávne právne posúdenie nepriznania práva na odpočítanie DPH v bode 41. odôvodnenia rozsudku kasačného súdu v časti, že sťažovateľ nepreukázal, že služby za odvysielanie reklamnej kampane boli sťažovateľovi ako odberateľovi reálne dodané zo strany dodávateľa [REDAKOVANÉ], s.r.o...

Kasačný súd sa arbitrárne stotožnil s nesprávnym právnym posúdením veci v rozsudku správneho súdu s tým rozdielom, že

a) kasačný súd za skutkový základ rozsudku pojal záver, že sťažovateľ neunesol dôkazné bremeno, pretože vierohodným a nespochybniteľným spôsobom nepreukázal, že služby za odvysielanie reklamnej kampane boli sťažovateľovi ako odberateľovi reálne dodané zo strany dodávateľa [REDAKOVANÉ], s.r.o., čím nedošlo k splneniu podmienky pre odpočítanie DPH podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH

b) správny súd za skutkový základ rozsudku pojal záver, že doklady nie sú odrazom reálneho plnenia, išlo o fiktívne plnenie a v rozpore s § 24 ods. 4 Zák. č. 563/2009 Z. z... že splnenie formálnej stránky na priznanie nároku na odpočet DPH vyjadrenej predloženými dokladmi je síce jednou z podmienok, aby bol na základe týchto dokladov priznaný nárok na odpočet DPH, tieto doklady však musia byť odrazom reálneho plnenia.

Sťažovateľ k nesprávnemu právnemu posúdeniu veci kasačným a správnym súdom uvádzam, že podľa § 69 ods. 5 Zák. č. 222/2004 Z.z. Každá osoba, ktorá, uvedie vo faktúre alebo v inom doklade o predaji daň, je povinná zaplatiť túto daň.

Aj keď podľa kasačného a správneho súdu údajne nebolo preukázané, že reklamné služby pre sťažovateľa boli dodané dodávateľom [REDAKOVANÉ], s.r.o., tento dodávateľ je uvedený na faktúre a teda podľa ust. § 69 ods. 5 zákona o DPH bol povinný zaplatiť DPH na výstupe. To znamená, že k vzniku daňovej povinnosti dodávateľa [REDAKOVANÉ], s.r.o. došlo podľa § 69 ods. 5 zákona o DPH, a preto nemožno povedať, že dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 Zák. č. 222/2004 Z.z..

Naviac, je nesporné, že dodávateľ [REDAKOVANÉ], s.r.o. má DPH na výstupe uvedenú v daňovom priznaní a so štátnym rozpočtom vysporiadanú, pretože ak by to tak nebolo správca dane a žalovaný by uvádzali dôkaz získaný z Informačného systému Finančnej správy, že dodávateľ [REDAKOVANÉ], s.r.o. nepriznal alebo neodviedol DPH na výstupe alebo, že nemá DPH na výstupe vysporiadanú so štátnym rozpočtom. Z uvedeného vyplýva, že sťažovateľovi podľa ust. § 49 ods. 1, 2 písm. a) Zák. č. 222/2004 Z.z. vzniklo právo na odpočítanie DPH na vstupe za IV. štvrtrok 2013 a toto právo si uplatnil podľa ust. § 51 ods. 1 písm. a) Zák. č. 222/2004 Z.z.

Kasačný súd neposkytol porušeným základným právam sťažovateľa zaručeným v Ústave SR a v Dohovore súdnu ochranu, vec nie spravodlivo rozhodol a kasačnú sťažnosť

na základe nesprávneho právneho posúdenia veci zamietol a arbitrárne sa stotožnil s rozsudkom správneho súdu.“

6. Sťažovateľka v závere svojej sťažnosti navrhla, aby ústavný súd o nej takto nálezom rozhodol:

„1. Základné právo sťažovateľa na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a základné právo sťažovateľa na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd Rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č.k. 2Sžfk/61/2017 zo dňa 18. júna 2020 porušené boli.

2. Základné právo sťažovateľa nebyť pozbavený majetku v rozpore so Zák. č. 563/2009 Z.z. a Zák. č. 222/2004 Z.z. a v rozpore so všeobecnými zásadami medzinárodného práva podľa čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd porušené bolo.

3. Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č.k. 2Sžfk/61/2017 zo dňa 18. júna 2020 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

4. Sťažovateľovi priznáva náhradu trov právneho zastúpenia...“

II.

Relevantná právna úprava

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.

8. 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. 6 ods. 1 dohovoru každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom

zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o oprávnenosti akéhokoľvek trestného obvinenia proti nemu. Rozsudok musí byť vyhlásený verejne, ale tlač a verejnosť môžu byť vylúčené buď po dobu celého, alebo časti procesu v záujme mravnosti, verejného poriadku alebo národnej bezpečnosti v demokratickej spoločnosti, alebo keď to vyžadujú záujmy maloletých alebo ochrana súkromného života účastníkov alebo, v rozsahu považovanom súdom za úplne nevyhnutný, pokiaľ by, vzhľadom na osobitné okolnosti, verejnosť konania mohla byť na ujmu záujmom spoločnosti.

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.

9. Podľa čl. 140 ústavy podrobnosti o organizácii ústavného súdu, o spôsobe konania pred ním, o postavení jeho sudcov a ich bezúhonnosti ustanoví zákon. Týmto zákonom je zákon č. 314/2018 Z. z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“).

10. Podľa § 56 ods. 1 zákona o ústavnom súde ústavný súd každý návrh na začatie konania predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa, ak tento zákon v § 9 neustanovuje inak. Pri predbežnom prerokovaní návrhu ústavný súd zisťuje, či dôvody uvedené v § 56 ods. 2 zákona o ústavnom súde nebránia jeho prijatiu na ďalšie konanie.

11. Podľa § 56 ods. 2 zákona o ústavnom súde ústavný súd môže na predbežnom prerokovaní bez ústneho pojednávania uznesením odmietnuť návrh na začatie konania,

- a) na prerokovanie ktorého nemá ústavný súd právomoc,
- b) ktorý je podaný navrhovateľom bez zastúpenia podľa § 34 alebo § 35 a ústavný súd nevyhovел žiadosti navrhovateľa o ustanovenie právneho zástupcu podľa § 37,
- c) ktorý nemá náležitosti ustanovené zákonom,
- d) ktorý je neprípustný,
- e) ktorý je podaný zjavne neoprávnenou osobou,

f) ktorý je podaný oneskorene,
g) podľa § 42 ods. 2 písm. f), g), q), r), t) alebo písm. v), ktorý je zjavne neopodstatnený.

12. Ústavný súd vo veciach patriacich do právomoci všeobecných súdov nie je alternatívnou ani mimoriadnou opravnou inštanciou (m. m. II. ÚS 1/95, II. ÚS 21/96). Úloha ústavného súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov interpretácie a aplikácie práva vykonanej všeobecnými súdmi s ústavou, prípadne medzinárodnými zmluvami o ľudských právach a základných slobodách (m. m. I. ÚS 13/00, I. ÚS 139/02, III. ÚS 180/02).

13. Súčasťou minimálnych garancií procesnej povahy je (okrem iných) právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na právne a skutkovo relevantné (ťažiskové) otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany a z ktorého musí byť zrejmé, bez ohľadu na to, či sa odvolací (prípadne dovolací) súd stotožní a inkorporuje odôvodnenie rozhodnutí inštančne nižších súdov, že sa zaoberal a vyjadril k esenciálnym otázkam vzťahujúcim sa na ním prejednávanú vec a neuspokojil sa bez ďalšieho so závermi inštančne nižších súdov [porovnaj napr. Helle v. Fínsko, č. 20772/92, rozsudok Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“) z 19. 12. 1997, bod 60; Rajkovič v. Chorvátsko, č. 50943/99, rozhodnutie ESLP o prijateľnosti z 3. 5. 2001, bod 2].

III.

Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti a právne posúdenie veci

14. Podstatou sťažostnej argumentácie sťažovateľky je arbitrárnosť odôvodnenia napadnutého rozsudku najvyššieho súdu spočívajúca v nesprávnom právnom posúdení preukázania splnenia zákonných podmienok pre uplatnenie nadmerného odpočtu DPH v súvislosti s mobilitou dôkazného bremena v daňovom konaní. Ďalšou námietkou je nezohľadnenie vzniku daňovej povinnosti na strane dodávateľa z titulu uvedenia DPH na faktúre.

15. K tomu ústavný súd konštatuje, že správca dane nie je povinný preukazovať, že údaje k jednotlivému účtovnému prípadu boli daňovníkom zaznamenané v rozpore so skutočnosťou. Jeho povinnosťou je len preukázať, že o súlade účtovníctva so skutočnosťou existujú vážne a dôvodné pochybnosti. Na ten účel musí identifikovať a preukázať konkrétne skutočnosti, na základe ktorých možno mať reálne pochybnosti o dôveryhodnosti, úplnosti či správnosti účtovníctva (k tomu porovnaj napr. rozsudok Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 2 Afs 24/2007 z 30. januára 2008, č. 1572/2008 Sb. NSS alebo nález Ústavného súdu Českej republiky z 29. októbra 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02). Pokiaľ správca dane unesie takto vymedzenú dôkaznú povinnosť, je opäť na daňovom subjekte, aby preukázal pravdivosť svojich tvrdení o vierohodnosti, preukaznosti a správnosti účtovníctva vo vzťahu k predmetnému obchodnému prípadu alebo svoje tvrdenia korigoval. Daňový subjekt pritom tieto skutočnosti preukazuje už spravidla inými dôkaznými prostriedkami ako vlastným účtovníctvom.

16. Z obsahu napadnutého rozsudku vyplýva, že jeho odôvodnenie nie je arbitrárne, je ústavne akceptovateľné a procesný postup je zlučiteľný s požiadavkami základného práva na súdnu ochranu. Najvyšší súd akceptoval na základe vykonaného dokazovania v daňovom konaní ako preukázané, že sťažovateľka doložila svoje tvrdenia dôkazmi – účtovníctvom (zaevidovanou faktúrou od dodávateľa [REDAKOVANÉ], a rámcovou zmluvou, pozn.), ale po prechode dôkazného bremena na správcu dane tento uniesol svoje dôkazné bremeno vo vzťahu k preukázaniu dôvodnosti jeho pochyb o tom, že deklarované plnenie uskutočnil subjekt, ktorý vystavil faktúry (podrobnosti výsledkov daňovej kontroly pozri v bode 4 až 11 napadnutého rozsudku). Sťažovateľka následne nepredložila žiadne dôkazné prostriedky preukazujúce rozhodujúcu skutočnosť, že plnenie skutočne vykonal deklarovaný dodávateľ, čo je jej povinnosťou, aby bolo možné oprávnene daň na vstupe odpočítať od dane na výstupe.

17. K námietke sťažovateľky, že povinnosť uhradiť daň vznikla dodávateľovi aj len jej samotným uvedením na faktúre, ústavný súd dodáva, že túto vzniesla sťažovateľka po prvýkrát až v konaní pred ústavným súdom, čo spôsobuje jej neprípustnosť pre nevyčerpanie dostupných prostriedkov nápravy. Napriek uvedenému ústavný súd konštatuje

aj to, že nie je pre posúdenie veci relevantná. Predpokladom oprávneného odpočítania DPH u sťažovateľky je reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia deklarovanej subjektom a priznanie a odvedenie dane v zodpovedajúcom rozsahu na strane dodávateľa, čo v konaní nepreukázala.

18. Z uvedených dôvodov ústavný súd ústavnú sťažnosť sťažovateľky, ktorou namieta porušenie svojho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru a podľa čl. 1 dodatkového protokolu napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, odmietol pre jej zjavnú neopodstatnenosť podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde.

19. V závere ústavný súd dodáva, že vzhľadom na odmietnutie sťažnosti ako celku bolo bez právneho významu zaoberať sa ďalšími v nej obsiahnutými návrhmi.

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

V Košiciach 28. januára 2021

Peter Molnár
predseda senátu