



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III. ÚS 558/2021-21

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Roberta Šorla a sudcov Petra Straku (sudca spravodajca) a Martina Vernarského v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľky [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], zastúpenej advokátom JUDr. Pavlom Gráčikom, Farská 40, Nitra, proti rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 1Sžfk/87/2019 z 25. marca 2021 takto

r o z h o d o l :

Ústavnú sťažnosť **o d m i e t a .**

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavná sťažnosť sťažovateľky a skutkový stav veci

1. Sťažovateľka sa ústavnou sťažnosťou doručenou ústavnému súdu 6. júla 2021 domáha vyslovenia porušenia svojich základných práv na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd. Tiež navrhuje zrušiť napadnutý rozsudok a priznať primerané finančné zadostučinenie 1 000 eur.

2. Z ústavnej sťažnosti a jej príloh vyplýva, že Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej aj „žalovaný“) rozhodnutím z 18. júna 2018 podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra z 21. februára 2018 o vyrubení dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roku 2012 žalobcovi v sume 3 905,53 eur. Sťažovateľka podala na Krajskom súde v Nitre správnu žalobu. Krajský súd rozsudkom č. k. 26S/34/2018 z 30. mája 2019 žalobu zamietol. Krajský súd nezistil porušenie zákona vychádzajúce zo zistení z vykonanej daňovej kontroly vo veci dane z príjmov za zdaňovacie obdobie 2012, z ktorej sa vyhotovil protokol z 2. novembra 2015 a neuznali sa žalobcovi odpisy dlhodobého hmotného majetku v sume 17 514 eur z majetku obstaraného na základe dodávateľských faktúr vystavených dodávateľom – [REDAKOVANÉ] (ďalej aj [REDAKOVANÉ]). Tiež mu nebola uznaná ako daňový náklad suma 3 010 eur ako spotreba materiálu na základe dodávateľských faktúr vystavených spoločnosťou [REDAKOVANÉ], ktorá okrem dodania tovaru podľa faktúr mala vykonať aj montážne práce. Dôvodom neuznania bolo, že sťažovateľka dostatočne nepreukázala náklady na nákup materiálu, vykonané práce a odpisy dlhodobého majetku, čím porušila § 19 ods. 1 písm. a), § 21 ods. 1 a § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej aj „zákon o dani z príjmov“).

3. Najvyšší súd napadnutým rozsudkom kasačnú sťažnosť sťažovateľky podľa § 461 Správneho súdneho poriadku zamietol. Napadnutý rozsudok najvyšší súd odôvodnil tým, že ak správca dane počas daňovej kontroly zistil skutočnosti, ktoré spochybňujú tvrdenia daňového subjektu z daňového priznania významné pre zistenie a správne určenie dane, o týchto pochybnostiach daňový subjekt oboznámi a vyzve ho na predloženie ďalších dôkazov, potom daňový subjekt zaťažuje dôkazné bremeno vo vzťahu k deklarovaným skutočnostiam. Napadnutý rozsudok bol sťažovateľke doručený 3. mája 2021.

II.

Argumentácia sťažovateľky

4. Nosná argumentácia sťažovateľky sa týka podozrenia správcu dane o tom, či došlo k reálnemu uskutočneniu zdaniteľného plnenia s miestom dodania na území Slovenskej republiky medzi sťažovateľkou a obchodnou spoločnosťou [REDACTED]. Sťažovateľka je toho názoru, že napadnutý rozsudok je arbitrárny z dôvodu, že najvyšší súd sa nevysporiadal s jej argumentáciou obsiahnutou v kasačnej sťažnosti.

III.

Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti

5. Podľa ustálenej rozhodovacej činnosti ústavného súdu (I. ÚS 50/97, I. ÚS 54/97, I. ÚS 154/08) podstata základného práva priznaného čl. 46 ods. 1 ústavy spočíva v oprávnení každého reálne sa domáhať ochrany svojich práv na súde, a tomuto oprávneniu zodpovedá povinnosť súdu nezávisle a nestranne vo veci konať tak, aby bola označenému právu poskytnutá ochrana v medziach zákonov, ktoré ustanovenie o súdnej ochrane vykonávajú. Základné právo na súdnu ochranu teda nespočíva len v práve domáhať sa súdnej ochrany, ale túto aj v určitej kvalite, t. j. zákonom ustanoveným postupom súdu, dostať. Ďalej ústavný súd uviedol, že postup súdov v konaní o veci a jeho kvalita ustanovená zákonom je vyjadrením práva účastníka konania na súdnu ochranu a spravodlivé súdne konanie vyplývajúce z čl. 46 ods. 1 ústavy.

6. Daňovým výdavkom sa rozumie výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 alebo 14, ak tento zákon neustanovuje inak [§ 2 písm. i) zákona o dani z príjmov].

7. Daňový subjekt preukazuje (a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane, a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, (b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania, (c) vierohodnosť, správnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť (§ 24 ods. 1 daňového poriadku).

8. Ak vzniknú pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti dokladov predložených kontrolovaným daňovým subjektom alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, oznámi správca dane tieto pochybnosti kontrolovanému daňovému subjektu a vyzve ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplne údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal (§ 46 ods. 5 daňového poriadku).

9. Sťažovateľka v ústavnej sťažnosti namietala porušenie označených práv napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, ktorý sa nevysporiadal s argumentáciou obsiahnutou v kasačnej sťažnosti. Z uvedeného dôvodu považuje napadnutý rozsudok za arbitrárny. Podľa názoru sťažovateľky nemožno od daňového subjektu, ktorý si v daňovom priznaní uplatnil daňové výdavky, požadovať po zisteníach správcu dane počas daňovej kontroly, ktoré spochybňujú realnosť dodávky tovaru alebo služby zo strany konkrétneho ním deklarovaného dodávateľa, akékoľvek ďalšie dôkazy na preukázanie tohto daňového výdavku. A to hlavne v prípade, ak daňový subjekt reálne má stavbu a tovar, ku ktorým predložil faktúry a dodací list či odovzdávací protokol vystavené deklarovaným dodávateľom.

10. Úloha ústavného súdu pri rozhodovaní o sťažnosti namietajúcej porušenie základného práva na súdnu ochranu a práva na spravodlivé súdne konanie rozhodnutím súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov interpretácie a aplikácie zákonov s ústavou alebo medzinárodnou zmluvou o ľudských právach a základných slobodách najmä v tom smere, či závery všeobecných súdov sú dostatočne odôvodnené, či nie sú arbitrárne, resp. svojvoľné s priamym dopadom na niektoré zo základných ľudských práv (I. ÚS 19/02, I. ÚS 27/04, I. ÚS 74/05, I. ÚS 241/07).

11. Úlohou ochrany ústavnosti poskytovanej ústavným súdom nie je chrániť občana pred skutkovými omylmi všeobecných súdov, ale chrániť ho pred takými zásahmi do jeho práv, ktoré sú z ústavného hľadiska neospravedlňiteľné a neudržateľné (I. ÚS 17/01). Z rozdelenia súdnej moci v ústave medzi ústavný súd a všeobecné súdy totiž vyplýva, že ústavný súd nie je opravnou inštanciou vo veciach patriacich do právomoci všeobecných súdov (I. ÚS 19/02).

12. Kompetencie ústavného súdu nenahrádzajú postupy a rozhodnutia všeobecných súdov a nepoužívajú sa na skúmanie tvrdenej nesprávnosti, pretože ústavný súd nie je opravnou inštanciou vo vzťahu k všeobecným súdom. Postup v súdnom konaní, zisťovanie a hodnotenie skutkového stavu, výklad iných než ústavných predpisov a ich aplikácia sú pri riešení konkrétnych prípadov záležitosťou všeobecných súdov. Ústavnému súdu preto neprislúcha posudzovať zákonnosť vydaných súdnych rozhodnutí za predpokladu, že nimi nebolo porušené ústavou zaručené právo či sloboda. Kritériom na rozhodovanie ústavného súdu musí byť najmä intenzita, akou malo byť zasiahnuté do ústavou alebo kvalifikovanou medzinárodnou zmluvou zaručených základných práv alebo slobôd, a v spojitosti s tým zistenie, že v okolnostiach prípadu ide o zásah, ktorý zjavne viedol k obmedzeniu, resp. odopretiu základných práv alebo slobôd (IV. ÚS 238/07, IV. ÚS 70/08).

13. V spore medzi sťažovateľkou a žalovaným bolo sporné, či zo strany sťažovateľky boli splnené hmotno-právne podmienky na uznanie daňových výdavkov *a contrario* podľa § 21 ods. 1 a nasl. zákona o dani z príjmov za zdaňovacie obdobie roka 2012. Krajský súd v zmysle ustálenej súdnej praxe uviedol, že nepostačuje ako dostatočný dôkaz predloženie dokladov – faktúr a existencia obstaraného majetku, tovarov či prác. Skutkový záver o nepreukázaní dodania tovarov a služieb vyplynul z rozsiahleho dokazovania, v ktorom správca dane zistil, že dodávateľ nemal žiadnych zamestnancov, neboli predložené doklady o preprave tovaru, stavebný denník, faktúry alebo zmluvy od subdodávateľa, ktorý by tovar alebo služby dodal. Najvyšší súd v odôvodnení napadnutého rozsudku uviedol, že skutočnosť, že daňový subjekt disponuje s určitými hodnotami, ešte nemusí preukazovať, že sú výsledkom deklarovaného obchodu či inej ekonomickej interakcie, ak existujú skutočnosti, ktoré takéto tvrdenie dôvodne spochybňujú. V prípade sťažovateľky bol nedostatok najmä v personálnej a pracovnej kapacite u dodávateľa.

Najvyšší súd tiež poukázal na závery rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 3Sžfk/100/2019, ktorý sa týkal tých istých faktúr, ale daňového konania vo veci dane z pridanej hodnoty. Rozhodujúci pre záver bola skutočnosť, že sťažovateľka okrem predloženia zmluvy s dodávateľom a faktúr ničím nepreukázala, že deklarované tovary a služby boli vykonané ňou deklarovaným dodávateľom. Správca dane preto nadobudol objektívne podložené pochybnosti, že by tieto plnenia boli skutočne poskytnuté sťažovateľke dodávateľom uvedeným na faktúre. Sťažovateľkine tvrdenia a predložené doklady zostali v dôsledku neunesenia dôkazného bremena pochybné a nepreukázané. Najvyšší súd tiež poznamenal, že daňový poriadok ani zákon o dani z príjmov presne neurčuje, aké dôkazy je potrebné predkladať. Finančné orgány pri zisťovaní skutkového stavu veci uplatňujú zásadu voľného hodnotenia dôkazov. Najvyšší súd sa s právnym názorom krajského súdu stotožnil. Ústavný súd vzhľadom na rozsiahle odôvodnenie napadnutého rozsudku najvyššieho súdu nepovažoval za potrebné z neho podrobne citovať.

14. Treba však súhlasiť so sťažovateľkou v tom, že ako účastník konania má právo na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré je jasné a zrozumiteľné a dáva odpoveď na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom konania (III. ÚS 356/2021). Právo na spravodlivé súdne konanie totiž vyžaduje, aby súdy založili svoje rozhodnutie na dostatočných a právne relevantných dôvodoch zodpovedajúcich konkrétnym okolnostiam prerokúvanej veci. Ústavný súd po preskúmaní veci dospel k záveru, že skutkové a právne závery najvyššieho súdu nie sú v rozpore so základnými právami sťažovateľky.

15. Napadnutý rozsudok dáva sťažovateľke jasnú odpoveď na to, že jej skutkové a právne námietky voči žalovanému a jej uplatnenému nároku nie sú dôvodné. Odôvodnenie napadnutého rozsudku odpovedá na všetky podstatné tvrdenia a námietky sťažovateľky. Skutočnosť, že sťažovateľka sa s právnym názorom najvyššieho súdu nestotožňuje, nemôže sama osebe viesť k záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti napadnutého rozsudku. Z ústavnoprávneho hľadiska preto niet dôvod, aby sa spochybňovali závery napadnutého rozsudku, ktoré by odôvodňovali nezákonnosť alebo nesprávne zistený skutkový stav.

16. Ústavný súd konštatuje, že medzi namietaným rozsudkom najvyššieho súdu a sťažovateľkou tvrdeným porušením základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru neexistuje taká príčinná súvislosť, na základe ktorej by po prípadnom prijatí ústavnej sťažnosti na ďalšie konanie mohol ústavný súd reálne dospieť k záveru o ich porušení. Ustanovenie § 56 ods. 2 písm. g) zákona 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“) dáva v záujme racionality a efektivity konania ústavnému súdu právomoc posúdiť prijateľnosť návrhu predtým, než dospeje k záveru, že o návrhu rozhodne meritórne nálezom. Za zjavne neopodstatnenú považuje ústavný súd takú sťažnosť, keď uplatnené námietky nie sú spôsobilé spochybniť ústavnosť napadnutých rozhodnutí. Ide o situácie, keď ústavnej sťažnosti chýba ústavnoprávna dimenzia. Tak je to aj v tomto prípade, preto ústavný súd sťažnosť podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde odmietol.

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

V Košiciach 14. októbra 2021

Robert Šorl
predseda senátu