

VASILISIN s. r. o., Gorkého 6, Bratislava, do dvoch mesiacov od právoplatnosti tohto nálezu.

O d ô v o d n e n i e :

I.

1. Uznesením Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) č. k. II. ÚS 797/2016-28 z 27. októbra 2016 bola prijatá na ďalšie konanie sťažnosť obchodnej spoločnosti [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] (ďalej len „sťažovateľka“), vo veci namietaného porušenia základných práv podľa čl. 35 ods. 1 a čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), ako aj práva 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. 5 Sžf 60/2014 z 28. apríla 2016.

2. Podľa § 30 ods. 2 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 38/1993 Z. z. o organizácii Ústavného súdu Slovenskej republiky, o konaní pred ním a o postavení jeho sudcov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) prerokoval ústavný súd túto vec na neverejnom zasadnutí, keďže sťažovateľka v podaní z 24. januára 2017 a najvyšší súd vo vyjadrení z 13. decembra 2016 vyslovili súhlas, aby sa upustilo od ústneho pojednávania. Ústavný súd vychádzal pritom z listinných dôkazov a vyjadrení nachádzajúcich sa v jeho spise.

3. Zo sťažnosti vyplýva, že rozhodnutím Daňového úradu Bratislava V (ďalej len „daňový úrad“) sp. zn. 604/230/132416/09/Avar nebol sťažovateľke priznaný nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie október 2008 v sume 25 961,93 € a zároveň jej bola uložená daňová povinnosť v sume 4 248,62 €. Toto rozhodnutie odôvodnil daňový úrad na základe predchádzajúcej kontroly, podľa ktorej mal preukázané, že sťažovateľka dodala tovar bulharskému odberateľovi Dajamand s. r. o. (ďalej len „odberateľ“), ktorý vo vzťahu k sťažovateľke vystupoval ako zdaniteľná osoba, keďže predložil preukaz o pridelení identifikačného čísla ako platcu DPH, avšak neskôr sa zistilo, že v skutočnosti zdaniteľnou osobou v kritickom čase nebol. Podľa daňového úradu

sťažovateľka nespĺňala podmienku na oslobodenie od DPH. Rozhodnutím Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) sp. zn. I./222/3207-28875/2010/991031-r z 8. marca 2010 bolo rozhodnutie daňového úradu potvrdené.

4. Zo sťažnosti ďalej vyplýva, že v ďalšom priebehu sa spor z vecnej stránky ustálil na riešení otázky, ako treba posúdiť nárok sťažovateľky na oslobodenie od DPH za situácie, keď sťažovateľka dodala tovar v dobrej viere zahraničnému odberateľovi, ktorý sa jej preukázal dokladom o tom, že je platcom DPH, no neskôr sa zistilo, že platcom DPH nebol. Pritom podľa názoru sťažovateľky nárok na oslobodenie od DPH mal byť priznaný vzhľadom na čl. 138 smernice Rady 2006/2012/ES (ďalej len „smernica“), ktorý treba aplikovať prednostne, pretože chráni aj dodávateľa, voči ktorému odberateľ vystupuje ako registrovaný na DPH, hoci ním nie je. Naproti tomu finančné riaditeľstvo sa k námietke obsahu práva Európskej únie vecne nevyjadruje a striktnie uplatňuje len ustanovenie § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“), a to bez prihliadnutia na smernicu.

5. Sťažovateľka podala žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia finančného riaditeľstva s tým, že správne orgány sa vôbec nezaoberali jej námietkou (ne)aplikácie smernice. Rozsudkom Krajského súdu v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) č. k. 3 S 182/2010-52 zo 17. januára 2012 bolo rozhodnutie finančného riaditeľstva zrušené a vec bola vrátená na ďalšie konanie, pričom finančnému riaditeľstvu bola uložená povinnosť riadne sa vysporiadať s námietkou (ne)aplikácie smernice.

6. Ďalším rozhodnutím finančného riaditeľstva č. 1020502/1/963174/2012/5060-r zo 7. mája 2012 bolo rozhodnutie daňového úradu opätovne potvrdené, pričom podľa sťažovateľky došlo znova k rovnakým procesným pochybeniam, a dokonca nebol ani splnený výslovný pokyn zrušujúceho rozsudku krajského súdu.

7. Sťažovateľka 17. júla 2012 podala novú žalobu o preskúmanie rozhodnutia finančného riaditeľstva. Namietala, že finančné riaditeľstvo sa nevysporiadalo s námietkou (ne)aplikácie smernice a nerešpektovalo príkaz krajského súdu, pričom v rámci plnenia

súčinnosti nevyzvalo sťažovateľku na preukázanie splnenia podmienok podľa čl. 138 smernice.

8. Rozsudkom krajského súdu sp. zn. 4 S 154/2012 z 11. apríla 2014 bola žaloba zamietnutá, pričom krajský súd sa podľa presvedčenia sťažovateľky s jej argumentmi vôbec nezaoberal. Namiesto toho, aby posúdil procesné pochybenia, sám ich odstraňoval (namiesto správnych orgánov sám sa vysporiadal s otázkou aplikácie európskeho práva).

9. Sťažovateľka ďalej uviedla, že v podanom odvolaní dôrazne napadla skutočnosť, že krajský súd sa vôbec nezaoberal namietanými procesnými pochybeniami, a dokonca sám spôsobil ďalšie porušenia jej procesných práv.

10. Rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 5 Sžf 60/2014 z 28. apríla 2016 bol rozsudok krajského súdu potvrdený. Rozsudok bol právnomu zástupcovi sťažovateľky doručený 30. mája 2016. Podľa názoru najvyššieho súdu sú odvolacie námietky sťažovateľky v podstate totožné, ako boli jej žalobné námietky, a treba ich považovať za „účelové a vznesené z dôvodov privodiť si priaznivejšie rozhodnutie“. Pritom rovnako ako krajský súd ani najvyšší súd sa podľa sťažovateľky nezaoberal s jej najpodstatnejšími argumentmi, teda že sa finančné riaditeľstvo nevysporiadalo s namietanou rozpornosťou postupu so smernicou, ale ani so záväzným právnym názorom krajského súdu vysloveným v skoršom konaní, čím došlo k porušeniu zásady súčinnosti.

11. Podľa názoru sťažovateľky najvyšší súd svojím rozsudkom porušil jej právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia, právo na prístup k súdu a taktiež právo podnikat'.

12. Sťažovateľka v podanom odvolaní namietala, že sa krajský súd vôbec nevysporiadal jednak s kľúčovou námietkou obsahu európskeho práva, podľa ktorého dodávateľ má byť podľa európskeho práva oslobodený od DPH aj v prípade dodávky odberateľovi vystupujúcemu ako registrovanému, avšak v skutočnosti reálne neregistrovanému, ďalej s námietkou, že uvedené európske pravidlo vyplývajúce z čl. 138 smernice má prednosť pred § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., potom s námietkou porušenia § 250j ods. 7 Občianskeho súdneho poriadku (v tom čase platného a účinného, pozn.) zo strany finančného riaditeľstva nerešpektovaním príkazu krajského súdu v skoršom

konaní zaoberať sa čl. 138 smernice a napokon s námietkou nevyzvania sťažovateľky preukázať splnenie podmienok podľa čl. 138 smernice v rámci povinnosti súčinnosti.

13. Z uvedeného je podľa sťažovateľky jasné, že ona nenamietala nesprávny právny názor správnych orgánov, ale skutočnosť že finančné riaditeľstvo spôsobilo, resp. potvrdilo procesné chyby, v dôsledku ktorých je jeho rozhodnutie nezákonné.

14. Najvyšší súd (rovnako ako krajský súd) podľa sťažovateľky nesprávne aplikoval ustanovenie § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku, podľa ktorého správny súd má posudzovať len zákonnosť rozhodnutia a postupu žalovaného, a nie rozhodovať za neho. Napriek tomu krajský súd a najvyšší súd procesné chyby správnych orgánov odstraňovali, teda rozhodovali vo veciach, o ktorých mali rozhodovať správne orgány. Podľa sťažovateľky došlo tým k porušeniu kasačného princípu v rámci správneho súdnictva.

15. Sťažovateľka ďalej poukázala na to, že jej námietky v podanom odvolaní boli rovnaké ako žalobné námietky, a to z dôvodu, že sa krajský súd vôbec hlavnými bodmi žaloby nezaoberal. Napriek tomu najvyšší súd túto chybu krajského súdu prakticky vôbec neposúdil a len veľmi povrchno na záver poznamenal, že krajský súd sa vo svojom rozsudku so žalobnými dôvodmi vysporiadal. Pritom podľa sťažovateľky v skutočnosti v rozsudku krajského súdu nie je zmienka o tom, či bolo zákonné odmietnutie finančného riaditeľstva vysporiadať sa s podstatnou námietkou sťažovateľky, ďalej nesplnenie pokynu správneho súdu a či bolo zákonné, že finančné riaditeľstvo, ak malo na sťažovateľku otázky, tieto jej nepoložilo.

16. Sťažovateľka je znepokojená tým, že správne súdy za sebou v rade odmietajú rešpektovať jej návrh na poskytnutie právnej ochrany alebo arbitrárne nechcú rozlišovať medzi posúdením procesného postupu pri vysporiadaní sa s právnou otázkou a samotným vysporiadaním sa s právnou otázkou (s ktorou sa mali vysporiadať správne orgány).

17. Dôkazom povrchnosti posúdenia situácie zo strany najvyššieho súdu je podľa sťažovateľky aj fakt, že pri rozhodovaní vychádzal z predsudkov, podľa ktorých argumenty sťažovateľky slúžia iba účelu vyhnúť sa plateniu DPH z intrakomunitárneho obchodu. V skutočnosti cieľom sťažovateľky v konaní pred správnymi súdmi bolo určiť, či finančné

riaditeľstvo postupovalo správne pri svojom rozhodovaní, nešlo teda o dosiahnutie priznania daňového nároku. Jediným sledovaným cieľom sťažovateľky bolo dodržiavanie procesných predpisov v daňovom konaní, a preto podľa sťažovateľky predsudky najvyššieho súdu sú úplne neopodstatnené, pričom samotný rozsudok napĺňa znaky arbitrárnosti. Aj keby ústavný súd sa s už uvedenou argumentáciou nestotožnil, mal by prihliadnuť na to, že existuje rozpor v slovenskej a európskej právnej úprave, pretože podľa európskej právnej úpravy je oslobodená od DPH aj dodávka subjektu vystupujúcemu ako registrovaná osoba, hoci ňou nie je, zatiaľ čo slovenská úprava túto možnosť nezahŕňa, ďalej že sťažovateľka splnila podmienky na oslobodenie od DPH podľa európskeho práva, tiež že v prípade rozporu má prednosť európske právo, a napokon, že sú splnené podmienky pre priamy účinok smernice, keďže ubehla transpozičná doba, ustanovenia smernice sú jasné, presné, nepodmienené vnútroštátnym právom a vzťah medzi účastníkmi je vertikálny. Smernica splnomocnila členské štáty len na stanovenie podmienok, teda na bližšiu špecifikáciu pravidla, nie však na širšie zasahovanie do zásady neutrality stanovenej Európskou úniou po dlhodobom vyvažovaní jednotlivých princípov. Preto v danom prípade nie je možné odkazovať na § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. Slovenská úprava v porovnaní s európskou obmedzuje podnikateľa, pretože zasahuje do cieľov sledovaných smernicou (ochrana vnútorného trhu), preto je nevyhnutné použiť výhradne čl. 138 smernice. Najvyšší súd sa napriek tomu ani s týmto tvrdením nevysporiadal a odvolal sa len na znenie slovenského práva. Námietku sťažovateľky o prednosti európskeho práva (rovnako ako správne orgány) úplne odignoroval.

18. Napokon sťažovateľka namieta aj porušenie práva na prístup k súdu. Na pojednávaní krajského súdu 11. apríla 2014 bol za sťažovateľku prítomný advokátsky koncipient [REDAKOVANÉ], ktorý je pod č. [REDAKOVANÉ] zapísaný v Slovenskej advokátskej komore u právneho zástupcu sťažovateľky. Krajský súd však odmietol pojednávať s jeho prítomnosťou s tvrdením, že podľa § 250a Občianskeho súdneho poriadku jediným možným právnym zástupcom spôsobilým na zastupovanie sťažovateľky na pojednávaní je advokát, nie teda koncipient, hoci bol na tento účel advokátom substitučne splnomocnený. Tento postup krajského súdu sťažovateľka taktiež napadla v podanom odvolaní argumentujúc, že zo subjektívneho hľadiska vystupoval [REDAKOVANÉ] jednak ako zástupca advokáta,

pričom nie je žiaden právny ani logický dôvod odoprieť právo advokáta dať sa zastúpiť koncipientom podľa § 16 ods. 2 zákona č. 586/2003 Z. z. o advokácii a o zmene a doplnení zákona č. 455/1995 Zb. o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon) v znení neskorších predpisov, ale tiež preto, že ako osoba postavením zhodná so zamestnancom (členom) účastníka nie je žiaden dôvod dať koncipienta s právnickým vzdelaním do nevýhodnejšieho postavenia než zamestnanca účastníka s právnickým vzdelaním.

19. Najvyšší súd aj v tomto prípade potvrdil postup krajského súdu, keď vychádzal zo striktného znenia zákona, podľa ktorého žalobca musí byť právne zastúpený advokátom, a na argumentáciu sťažovateľky nereagoval. Záver najvyššieho súdu vychádza v tejto časti z prílišného formalizmu za situácie, keď sa zákon dá vyložiť v prospech sťažovateľky.

20. Napokon podľa sťažovateľky bolo porušené aj jej základné právo podnikat' podľa čl. 35 ods. 1 ústavy, keďže rozsudkami správnych súdov bolo potvrdené zadržovanie majetku sťažovateľky štátom (odmietnutím jej nároku na vydanie nadmerného odpočtu DPH a uložením jej daňovej povinnosti).

21. Sťažovateľka navrhuje, aby ústavný súd o jej sťažnosti nálezom takto rozhodol:

„1. Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 5Sžf/60/2014 zo dňa 28.04.2016 porušil právo sťažovateľa na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

2. Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 5Sžf/60/2014 zo dňa 28.04.2016 porušil právo sťažovateľa na podnikanie podľa čl. 35 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky.

3. Ústavný súd zrušuje rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/60/2014 zo dňa 28.04.2016 a vracia vec Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky na ďalšie konanie.

4. Ústavný súd Slovenskej republiky sťažovateľovi priznáva náhradu trov právneho zastúpenia v sume 1.108,13 EUR, ktorú je porušovateľ povinný vyplatiť na účet právneho zástupcu(...) do 15 dní od právoplatnosti nálezu.“

22. Z vyjadrenia predsedníčky najvyššieho súdu č. k. KP 3/2016-83 z 13. decembra 2016 doručeného ústavnému súdu 29. decembra 2016 vyplýva, že sťažnosť považuje za neopodstatnenú.

Opakuje skutkové a právne závery konštatované v rozsudku najvyššieho súdu. Poukazuje na judikatúru viackrát zdôrazňujúcu uplatnenie kasačného princípu pri stanovení obmedzení súdneho prieskumu v správnom súdnictve, teda že správny súd vykonáva iba prieskum správnosti zistenia skutkového stavu na základe podkladov obsiahnutých v pripojenom správnom spise a ak dospeje k názoru, že skutkový stav nebol riadne zistený, je to dôvod na zrušenie rozhodnutia správneho orgánu. Pre správny súd je totiž rozhodujúci skutkový stav existujúci v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Zo zákona č. 222/2004 Z. z. možno vyvodit', že predpokladom oslobodenia od DPH je dodanie tovaru odoslaného alebo prepraveného s tuzemsku do iného členského štátu, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre DPH v inom členskom štáte, pričom platiteľ DPH je povinný preukázať splnenie podmienok oslobodenia od DPH. Právny rámec Európskej únie pre mechanizmus intrakomunitárnych obchodov ukladá členským štátom stanoviť zákonné podmienky na zabezpečenie správneho a jednoznačného uplatňovania daňových predpisov a predchádzania daňovým únikom. V danom prípade je v rozpore s výkladom daňových predpisov, pokiaľ by konanie sťažovateľky, ktorá nemala relevantné informácie o identifikácii odberateľa pre DPH a nevyužila možnosti pre overenie týchto informácií, malo byť na jej prospech. Poukazuje na rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) vo veci C-273/11, podľa ktorého čl. 138 ods. 1 smernice sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni tomu, aby sa predávajúcemu zamietlo priznanie práva na oslobodenie od DPH v prípade dodania tovaru v rámci Európskej únie, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že tento predávajúci si nesplnil povinnosti uložené mu v oblasti dokazovania, alebo že vedel, alebo mal vedieť, že plnenie, ktoré uskutočnil, bolo súčasťou podvodu, ktorý spáchal nadobúdateľ, a neprijal všetky opatrenia, ktoré od neho bolo možné rozumne požadovať na zabránenie jeho vlastnej účasti na tomto podvode.

V súvislosti s námietkou sťažovateľky o nepripustení jej zastúpenia advokátskym koncipientom na pojednávaní krajského súdu 11. apríla 2014 treba odkázať na odôvodnenie rozsudku najvyššieho súdu, v ktorom sa poukazuje na ustanovenie § 250a Občianskeho súdneho poriadku (žalobca musí byť zastúpený advokátom, nie teda advokátskym

koncipientom). Toto ustanovenie má obligatórnu povahu, a preto ani postupom podľa § 246c Občianskeho súdneho poriadku neprichádza do úvahy primerané použitie § 25 ods. 3 Občianskeho súdneho poriadku.

23. Z repliky právneho zástupcu sťažovateľky z 24. januára 2017 doručenej ústavnému súdu elektronicky 25. januára 2017 a poštou 1. februára 2017 vyplýva, že so stanoviskom predsedníčky najvyššieho súdu nesúhlasí a opätovne uvádza všetky svoje kľúčové argumenty uvedené v sťažnosti.

24. Ústavný súd doručil sťažnosť, uznesenie ústavného súdu č. k. II. ÚS 797/2016-28 z 27. októbra 2016, vyjadrenie predsedníčky najvyššieho súdu a repliku právneho zástupcu sťažovateľky finančnému riaditeľstvu, aby sa aj ono mohlo vyjadriť vo veci samej, keďže rozhodnutím ústavného súdu môže byť dotknuté na svojich právach.

25. Z vyjadrenia finančného riaditeľstva sp. zn. 136360/2017 z 13. februára 2017 doručeného ústavnému súdu 20. februára 2017 vyplýva, že smernica, ktorá bola premietnutá do zákona č. 222/2004 Z. z. s účinnosťou od 1. mája 2004, obsahuje 15 hláv a 414 článkov, ktoré na seba vzájomne nadväzujú, a preto nie je možné vytrhnúť z tohto komplexu jeden článok a dovoľávať sa jeho aplikácie. V rámci transformácie smernice boli do ustanovenia § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. ustanovené hmotnoprávne podmienky oslobodenia od DPH. V súvislosti s namietaným nesprávnym výkladom čl. 138 ods. 1 smernice treba za správny považovať názor predsedníčky najvyššieho súdu odvolávajúci sa na konkrétne rozhodnutie Súdneho dvora. Skutočnosť, že sťažovateľka bola odberateľom oklamaná predložením „sfalšovaného dokladu“ o pridelení identifikačného čísla pre DPH v Bulharsku, nie je vecou daňových orgánov, ale samotných účastníkov obchodného prípadu. Sťažovateľka si mohla overiť skutočnosť, či jej odberateľ bol identifikovaným platiteľom DPH v príslušnom členskom štáte Európskej únie.

II.

26. Na dopyt ústavného súdu právny zástupca sťažovateľky 10. augusta 2016 oznámil, že na pojednávaní krajského súdu vo veci sp. zn. 4 S 154/2012 konanom 11. apríla

2014 sa sťažovateľka priamo (v osobe konateľa) nezúčastnila, pretože prítomný na pojednávaní bol iba advokátsky koncipient [REDACTED].

27. Zo zápisnice o pojednávaní krajského súdu (a to z druhej strany zápisnice, kde nie je uvedená spisová značka, ale ani dátum pojednávania), ktorú si ústavný súd vyžiadal od právneho zástupcu sťažovateľky, vyplýva, že „Po vyvolaní veci sa zisťuje, že za žalobcu sa dostavil koncipient [REDACTED], totožnosť zistená zo SAK č. [REDACTED], ktorý vystupuje ako verejnosť, doručenie predvolania má vykázané dňa 14.03.2014, poznamenáva sa však za PZ žalobcu sa dnes ráno dostavil do kancelárie. PZ žalobcu, ktorý predložil text svojho prednesu k žalobe v písomnej forme a žiadal ju v tejto forme pripojiť k zápisnici ako jej neoddeliteľnej súčasť, ktorého súčasťou je rozhodnutie NS SR 3Sžf 1/2010, zo dňa 19.08.2010, ako aj judikatúra Súdneho dvora č. C 285/2011 a č. C 324/2011.“. V ďalšom predsedníčka senátu oboznámila obsah súdneho a administratívneho spisu, žaloby a vyjadrenia žalovaného (finančného riaditeľstva) k žalobe. Po oboznámení sa s písomným vyjadrením právneho zástupcu sťažovateľky krajský súd konštatoval, že tento na svojom návrhu trvá v celom rozsahu tak, ako to je uvedené v podaní z 20. júla 2012. Zároveň žiada preskúmať aj súvisiace prvostupňové rozhodnutie daňového úradu, žiada žalobe vyhovieť a priznať náhradu trov konania vo výške špecifikovanej v priloženom písomnom podaní. Následne predstúpila poverená zástupkyňa finančného riaditeľstva, ktorá sa v celom rozsahu pridržala písomného stanoviska doručeného krajskému súdu 31. augusta 2012. Navyše poukázala na rozhodnutie, o ktoré opiera svoju úvahu (C/409/2004), keďže toto bolo spomenuté aj v obdobnom prípade rozhodovanom krajským súdom pod sp. zn. 2 S 205/2011. Po takomto priebehu pojednávania a po neverejnej porade senátu bol vyhlásený rozsudok, ktorým krajský súd žalobu zamietol.

28. Z rozsudku krajského súdu č. k. 4 S 154/2012-82 z 11. apríla 2014 vyplýva, že ním bola zamietnutá žaloba sťažovateľky proti finančnému riaditeľstvu o preskúmanie jej rozhodnutia zo 7. mája 2012.

Podľa názoru krajského súdu žaloba nie je dôvodná. Úlohou finančného riaditeľstva v zmysle predchádzajúceho zrušujúceho rozsudku krajského súdu sp. zn. 3 S 182/2010 zo 17. januára 2012 bolo vyhodnotiť námietku sťažovateľky týkajúcu sa použitia čl. 138 ods. 1 smernice na danú vec. Právne normy vydané ako nariadenia sú priamo aplikovateľné

v každom členskom štáte, naproti tomu právne normy vydané ako smernice je potrebné prevziať do právneho poriadku každého členského štátu.

Podľa čl. 131 smernice prípady oslobodenia od dane uvedené v kapitolách 2 až 9 sa uplatňujú bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia európskeho práva a v súlade s podmienkami, ktoré členské štáty stanovujú na účely zabezpečenia správneho a jednoznačného uplatňovania tohto oslobodenia od dane, ako aj na účely predchádzania akýmkoľvek možným daňovým únikom, vyhýbaniu sa dani alebo zneužitiu dane. Podľa čl. 138 ods. 1 smernice (Oslobodenie od dane pri transakciách v rámci Spoločenstva) členské štáty oslobodia od dane dodanie tovaru odoslaného alebo prepraveného do miesta určenia mimo ich územia, ale v rámci Spoločenstva predávajúcim, nadobúdateľom alebo na ich účet, uskutočnené pre inú zdaniteľnú osobu alebo nezdaniteľnú právnickú osobu konajúcu ako takú v inom členskom štáte, než je členský štát, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru začala.

Podľa § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte. Zákonodarca v tomto ustanovení zakotvil hmotnoprávne podmienky, na základe ktorých priznáva oslobodenie od DPH, a to tak, že oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený predávajúcim alebo na jeho účet do miesta určenia na území tretieho štátu. Súčasne ustanovil podmienky, za splnenia ktorých daňovému subjektu vzniká právo na oslobodenie od dane. V takomto prípade nevyhnutnou podmienkou oslobodenia od DPH je preukázanie tej skutočnosti, že nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

Podľa § 43 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. je platca povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odseku 1 až 4 tohto ustanovenia. Tieto podmienky sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže daňová povinnosť daňového subjektu, ale aj nárok na odpočet dane. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže zákon to neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady (neexistenciu) dokladu a ani v prípade dobromyseľnosti sťažovateľky. 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 a úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom. Pokiaľ teda sťažovateľka tvrdila, že napriek zisťovaniu identifikačného čísla DPH nevedela, že odberateľ v Bulharsku nebol platcom DPH, a ako platca uplatnila nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, potom musela preukázať, že boli naplnené zákonné podmienky na takýto postup. Rozhodnutie správcu dane bolo v súlade s ustanoveniami smernice, z ktorých (ako to je už uvedené) vyplýva, že členský štát môže stanoviť podmienky na uplatnenie oslobodenia od DPH. Ak národná legislatíva požaduje ako podmienku registráciu pre DPH, potom sťažovateľku pre účely uplatnenia oslobodenia od DPH ťaží bremeno dôkazu preukázať tvrdenú registráciu odberateľa ako obchodného partnera.

29. Z rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 5 Sžf 60/2014 z 28. apríla 2016 vyplýva, že ním bol potvrdený rozsudok krajského súdu č. k. 4 S 154/2012-82 z 11. apríla 2014.

Podľa názoru najvyššieho súdu v každom členskom štáte Európskej únie platia dva právne poriadky, a to právny poriadok členského štátu a právny poriadok Spoločenstva. Pritom právo Spoločenstva má aplikačnú prednosť pred národným právom. Túto skutočnosť odvodil Súdny dvor z čl. 249 Zmluvy o založení Európskeho spoločenstva. Súdny dvor hovorí často o zásade výkladu národného práva v súlade so smernicou. V intenciách tejto zásady musí aj súd členského štátu Európskej únie vykladať vnútroštátne právo s ohľadom na znenie a účel smernice. Po preskúmaní veci dospel najvyšší súd k záveru, že správca dane postupoval v danom prípade v súlade so zákonom č. 222/2004 Z. z., s tvrdeniami sťažovateľky sa náležite vysporiadal a rozhodnutie náležite odôvodnil. Pokiaľ zákonodarca priamo v skutkovej podstate právnej normy ustanovuje, že predpokladom oslobodenia od dane je dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte a súčasne ustanovuje, že platca je povinný preukázať splnenie podmienok oslobodenia od dane podľa zákonných podmienok ustanovených v hmotnoprávnej norme, a že platca je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu, stanoviac ďalšie zákonné podmienky, potom predpokladom vzniku práva na oslobodenie od dane je splnenie povinnosti platcom dane predložením faktúry o uskutočnení zdaniteľného plnenia a preukázanie odoslania alebo prepravy tovaru

z tuzemska do iného členského štátu relevantným dokladom. Krajský súd sa náležite vysporiadal s jednotlivými žalobnými námietkami. Najvyšší súd sa stotožňuje s názorom krajského súdu, podľa ktorého sťažovateľka za zdaňovacie obdobie október 2008 nespĺnila zákonné podmienky na oslobodenie od DPH podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. Právny rámec Európskej únie pre mechanizmus intrakomunitárnych obchodov ukladá členským štátom stanoviť zákonné podmienky na účely zabezpečenia správneho a jednoznačného uplatňovania daňových predpisov, a to na účely predchádzania akýmkoľvek možným daňovým únikom, vyhýbaniu sa dani alebo zneužitiu dane. Bolo by v rozpore s výkladom daňových predpisov, pokiaľ by konanie sťažovateľky, ktorá vstúpila do obchodného styku s právnym subjektom bez relevantných informácií o jeho identifikácii pre daň v inom členskom štáte a nevyužila zákonné možnosti pre overenie týchto informácií na webovej stránke finančného riaditeľstva, kde sú uvedení všetci platcovia v rámci Európskej únie, alebo žiadosťou o poskytnutie týchto informácií, čím zanedbala obvyklú opatrnosť, ktorú možno predpokladať v obchodnom styku, bolo na jej prospech. Preto ju nemožno zbaviť zodpovednosti za nesplnenie podmienok podľa § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z.

Nebolo možné prihliadnuť na námietku sťažovateľky vytykajúcu formalistický prístup krajského súdu, keď tento nepripustil na pojednávaní konanom 11. apríla 2014 zastúpenie sťažovateľky advokátskym koncipientom. Podľa § 250a Občianskeho súdneho poriadku v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej správy žalobca musí byť zastúpený advokátom (pokiaľ zákon výslovne neustanovil, že také zastúpenie sa nevyžaduje). Zastúpenie advokátom v konaní podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku znamená, že v konaní pred súdom (osobitne na pojednávaní) koná za žalobcu advokát. Advokátom je osoba zapísaná v zozname vedenom Slovenskou advokátskou komorou ako advokát. Advokátsky koncipient nie je advokátom a v správnom súdnictve nemôže byť aplikované ustanovenie § 25 ods. 3 Občianskeho súdneho poriadku, podľa ktorého advokát je oprávnený dať sa zastupovať advokátskym koncipientom, ktorého zamestnáva. Ustanovenie § 250a Občianskeho súdneho poriadku má obligatórnu povahu, a preto ani podľa § 246c Občianskeho súdneho poriadku neprichádza do úvahy primerané použitie prvej časti Občianskeho súdneho poriadku (§ 25).

Nebolo možné prihliadnuť na námietky sťažovateľky týkajúce sa nesprávnych právnych záverov krajského súdu a správnych orgánov, ako aj nevysporiadania sa

s nesprávnou aplikáciou smernice. Tieto námietky treba hodnotiť ako účelové a vznesené z dôvodov privodiť si priaznivejšie rozhodnutie s cieľom vyhnúť sa plateniu DPH z realizovaného intrakomunitárneho obchodu. Krajský súd sa so žalobnými námietkami, ktoré sú v podstate rovnaké ako odvolacie námietky, náležite zaoberal, čo vyplýva z odôvodnenia jeho rozsudku.

III.

30. 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. Ak porušenie práv alebo slobôd podľa odseku 1 vzniklo nečinnosťou, ústavný súd môže prikázať, aby ten, kto tieto práva alebo slobody porušil, vo veci konal. Ústavný súd môže zároveň vec vrátiť na ďalšie konanie, zakázať pokračovanie v porušovaní základných práv a slobôd alebo ľudských práv a základných slobôd vyplývajúcich z medzinárodnej zmluvy, ktorú Slovenská republika ratifikovala a bola vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, alebo ak je to možné, prikázať, aby ten, kto porušil práva alebo slobody podľa odseku 1, obnovil stav pred porušením.

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 prvej vety dohovoru každý má právo na to, aby jeho vec bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o akomkoľvek trestnom čine, z ktorého je obvinený.

31. Sťažovateľka je presvedčená, že pri správnej aplikácii smernice nemôže byť zodpovedná za nepravdivý údaj odberateľa o tom, že je identifikovaný v Bulharsku ako platiteľ DPH. Finančné riaditeľstvo, ale ani všeobecné súdy sa nevysporiadali s potrebou prednostnej aplikácie smernice a svoju pozornosť zamerali iba na vnútroštátnu úpravu. Okrem toho je sťažovateľka presvedčená, že krajský súd porušil jej označené práva tým, že nepripustil advokátskeho koncipienta vyslaného advokátom (jej právnym zástupcom) na pojednávanie konané 11. apríla 2014.

32. Najvyšší súd s poukazom na judikatúru Súdneho dvora je toho názoru, že vec bola po hmotnoprávnej stránke správne posúdená. Správny bol aj postup krajského súdu, ktorý vzhľadom na znenie ustanovenia § 250a Občianskeho súdneho poriadku zastúpenie sťažovateľky advokátskym koncipientom nepripustil.

33. Finančné riaditeľstvo sa v otázke hmotnoprávneho posúdenia veci stotožňuje s predsedníčkou najvyššieho súdu. K námietke nepripustenia advokátskeho koncipienta na pojednávanie krajského súdu sa nevyjadriло.

34. Z pohľadu ústavného súdu treba prioritne skúmať namietané nepripustenie advokátskeho koncipienta (zamestnanca advokáta zastupujúceho sťažovateľku v konaní vedenom krajským súdom), ktorý mal zastupovať sťažovateľku na pojednávaní krajského súdu konanom 11. apríla 2014.

35. Zo skutkového hľadiska možno konštatovať, že podľa zápisnice krajského súdu „... za žalobcu sa dostavil koncipient [REDAKOVANÉ]..., ktorý vystupuje ako verejnosť...“. Konateľ sťažovateľky nebol na pojednávaní prítomný. Prítomná bola poverená zástupkyňa finančného riaditeľstva, ktorá sa v rámci svojho prednesu pridržala v celom rozsahu písomného stanoviska doručeného 31. augusta 2012 a poukázala aj na niektoré rozhodnutia v iných obdobných prípadoch. Na záver pojednávania bol vyhlásený rozsudok, ktorým bola žaloba sťažovateľky zamietnutá.

36. Podľa § 250a Občianskeho súdneho poriadku (platného a účinného do 30. júna 2016) žalobca musí byť zastúpený advokátom, pokiaľ nemá právnické vzdelanie buď sám,

alebo jeho zamestnanec (člen), ktorý zaňho na súde koná; to neplatí vo veciach, v ktorých je daná vecná príslušnosť okresného súdu, alebo ak ide o preskúmanie rozhodnutia a postupu vo veciach zdravotného poistenia, sociálneho zabezpečenia vrátane nemocenského poistenia, dôchodkového zabezpečenia, štátnych sociálnych dávok, sociálnej pomoci a poistenia v nezamestnanosti, aktívnej politiky trhu práce a garančného fondu, poskytovania zdravotnej starostlivosti, vo veciach priestupkov a vo veciach azylu a doplnkovej ochrany.

37. Podľa názoru najvyššieho súdu treba citované ustanovenie považovať za lex specialis vo vzťahu k ustanoveniu § 25 ods. 3 Občianskeho súdneho poriadku. Znamená to, že v správnom súdnictve žalobca môže byť zastúpený len advokátom, nie teda aj advokátskym koncipientom.

38. Podľa konštantnej judikatúry ústavný súd nie je súčasťou systému všeobecných súdov, ale podľa čl. 124 ústavy je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti. Pri uplatňovaní tejto právomoci ústavný súd nie je oprávnený preskúmať a posudzovať ani právne názory všeobecného súdu, ani jeho posúdenie skutkovej otázky. Úlohou ústavného súdu totiž nie je 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. Posúdenie veci všeobecným súdom sa môže stať predmetom kritiky zo strany ústavného súdu iba v prípade, ak by závery, ktorými sa všeobecný súd vo svojom rozhodovaní riadil, boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne. O arbitrárnosti (svojevôli) pri výklade a aplikácii zákonného predpisu všeobecným súdom by bolo možné uvažovať len v prípade, ak by sa tento natolko odchýlil od znenia príslušných ustanovení, že by zásadne poprel ich účel a význam (mutatis mutandis I. ÚS 115/02, I. ÚS 12/05, I. ÚS 352/06).

39. Z pohľadu ústavného súdu možno konštatovať, že tak výklad najvyššieho súdu, ako aj výklad sťažovateľky možno považovať za možný a legitímny. Ústavný súd napriek tomu poznamenáva, že pri výklade zastávanom najvyšším súdom je zásadné protirečenie, keď na jednej strane žalobcu môže zastupovať jeho zamestnanec majúci právnické

vzdelanie, avšak v prípade zastúpenia žalobcu advokátom nemôže za tohto konať jeho advokátsky koncipient majúci takisto právnické vzdelanie.

40. Rovnosť zbraní je inherentným prvkom spravodlivého procesu (Neumeister c. Rakúsko). Právo na spravodlivý proces zaručené čl. 6 ods. 1 dohovoru zahrňuje aj právo, aby každá strana občianskeho súdneho konania mala primeranú možnosť obhajovať svoju záležitosť pred súdom za podmienok, ktoré ju podstatne neznevýhodňujú v pomere k druhej strane (Szwabovicz c. Švédsko). Princíp rovnosti zbraní sa vzťahuje na všetky aspekty procesu a vyžaduje, aby sa všetky procesné práva uplatňovali za podmienok rovnosti účastníkov (Ankerl c. Švajčiarsko).

41. Ústavný súd v okolnostiach danej veci považuje za rozhodujúce, že priamym dôsledkom toho výkladu ustanovenia § 250a Občianskeho súdneho poriadku, ktorý si osvojili krajský súd a najvyšší súd, bolo, že na pojednávaní krajského súdu sťažovateľka ako žalobkyňa nebola vôbec zastúpená (jej štatutárny orgán nebol na pojednávaní prítomný a substituujúci advokátsky koncipient vyslaný splnomocneným advokátom sťažovateľky nebol ako právny zástupca sťažovateľky krajským súdom pripustený a na pojednávaní mohol byť prítomný iba ako verejnosť). Naproti tomu na pojednávaní bola prítomná poverená zástupkyňa finančného riaditeľstva ako žalovaného, pričom vo veci samej sa aj v mene finančného riaditeľstva vyjadřila. Finančné riaditeľstvo teda malo možnosť svojou argumentáciou priamo na pojednávaní vplývať na rozhodnutie krajského súdu, hoci sťažovateľka takúto možnosť nemala. Takáto procesnoprávna situácia je v zrejmom protiklade s princípom rovnosti zbraní (čl. 6 ods. 1 dohovoru), resp. so základným právom na rovnosť účastníkov konania (čl. 47 ods. 3 ústavy).

42. Vzhľadom na uvedené skutočnosti došlo k porušeniu základného práva sťažovateľky na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy, ako aj jej práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru (bod 1 výroku nálezu).

43. Znamená to zároveň, že už nie je potrebné osobitne sa zaoberať namietaným porušením čl. 35 ods. 1 ústavy.

44. Podľa § 56 ods. 2 prvej vety zákona o ústavnom súde ak sa základné právo alebo sloboda porušili rozhodnutím alebo opatrením, ústavný súd také rozhodnutie alebo opatrenie zruší.

Podľa § 56 ods. 3 písm. b) zákona o ústavnom súde ak ústavný súd sťažnosti vyhovie, môže vec vrátiť na ďalšie konanie.

Na základe citovaných ustanovení ústavný súd zrušil rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 5 Sžf 60/2014 z 28. apríla 2016 a vec vrátil na ďalšie konanie (bod 2 výroku nálezu).

V ďalšom konaní bude najvyšší súd viazaný právnym názorom ústavného súdu. Len potom, čo sťažovateľka dostane možnosť pred všeobecným súdom v plnom rozsahu a rovnoprávne s finančným riaditeľstvom uplatniť vecnú podstatu svojej argumentácie týkajúcej sa spornej daňovo-právnej problematiky (či už v prvostupňovom, alebo v odvolacom konaní), bude možné zaujať konečné stanovisko k rozhodujúcim otázkam tohto prípadu.

45. Sťažovateľka požadovala náhradu trov právneho zastúpenia advokátom vo výške 1 108,13 € (bez bližšej špecifikácie). Ústavný súd považoval za možné priznať sumu 459,33 € (v zmysle § 1 ods. 3 a § 11 ods. 2 vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov), a to za dva úkony právnych služieb v roku 2016 (prevzatie a príprava zastupovania, sťažnosť) po 143 €, za jeden úkon právnych služieb v roku 2017 (replika na vyjadrenie predsedníčky najvyššieho súdu) v sume 147,33 €, ako aj režijný paušál dvakrát po 8,58 € a jedenkrát 8,84 € (bod 3 výroku nálezu).

46. Zo všetkých uvedených dôvodov ústavný súd rozhodol tak, ako to vyplýva z výrokovej časti tohto rozhodnutia.

47. Vzhľadom na čl. 133 časť vety pred bodkočiarkou ústavy, podľa ktorého proti rozhodnutiu ústavného súdu nemožno podať opravný prostriedok, treba pod právoplatnosťou rozhodnutia uvedenou vo výroku tohto rozhodnutia rozumieť jeho doručenie účastníkom konania.

48. K tomuto nálezu podľa § 32 zákona o ústavnom súde pripája svoje odlišné stanovisko sudkyňa Ľudmila Gajdošíková.

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

V Košiciach 18. mája 2017