



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III. ÚS 464/2021-88

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Roberta Šorla (sudca spravodajca) a sudcov Petra Straku a Martina Vernarského v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľa [REDACTED], [REDACTED], zastúpenej [REDACTED], [REDACTED], proti rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 6Sžfk/38/2018 zo 14. novembra 2019 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.

1. Sťažovateľ sa ústavnou sťažnosťou doručenou ústavnému súdu 5. marca 2020 domáha vyslovenia porušenia svojho základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), základného práva na zákonného sudcu podľa čl. 48 ods. 1 ústavy a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, ktorý žiada zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie. Napokon žiada priznať trovy právneho zastúpenia.

II.

2. Sťažovateľ v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie jún 2014 vykázal nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty 560 158,95 eur. Daňový úrad Košice (ďalej len „správca dane“) vykonal u sťažovateľa daňovú kontrolu a zistil, že sťažovateľ v rozpore s § 51 ods. 1 písm. d) v nadväznosti na § 49 ods. 2 písm. d) zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) uplatnil právo na odpočítanie dane 488 675,69 eur, ktorú zaplatil na základe rozhodnutia Colného úradu Michalovce (ďalej len „colný úrad“) vo veci vymerania colného dlhu (ktorý pozostáva z cla a DPH), ktorý vznikol nezákonným odňatím tovaru podliehajúceho colnému dohľadu spod colného dohľadu, teda porušením podmienok režimu aktívny zušľacht'ovací styk stanovených v povolení, ktoré vydal colný úrad spoločnosti [REDACTED]

s. r. o. a [REDACTED] Správca dane určil sťažovateľovi rozdiel na DPH 488 675,69 eur. Sťažovateľ sa proti rozhodnutiu správcu dane odvolal. Finančné riaditeľstvo rozhodnutie správcu dane potvrdilo.

3. Sťažovateľ sa správnou žalobou domáhal preskúmania rozhodnutí správcu dane a Finančného riaditeľstva a súčasne navrhol, aby krajský súd konanie prerušil a predložil Súdnemu dvoru Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) návrh na začatie prejudiciálneho konania. Krajský súd vychádzal zo skutkového stavu vyplývajúceho zo spisovej dokumentácie. Dňa 11. decembra 2013 spoločnosť [REDACTED] (ako vkladateľ), podpísala zmluvu o prevode a vklade podniku so spoločnosťou [REDACTED] (ako nadobúdateľom), v ktorej nebolo jednoznačne definované, čo vkladateľ previedol na nadobúdateľa. Z predložených dôkazov vyplynulo, že časť podniku predstavovala najmä skupinu aktív podniku určených na výrobu a balenie tovaru vrátane zásob materiálu prepusteného do režimu aktívneho zušľachtovacieho styku. Išlo o formu nepeňažného vkladu od vkladateľa. Dňa 14. apríla 2014 došlo k zlúčeniu nadobúdateľa so sťažovateľom a 1. mája 2014 sa sťažovateľ stal právnym nástupcom nadobúdateľa.

4. Tovar, ktorý bol dovezený z Číny a z Indie, bol prepustený do režimu aktívneho zušľachtovacieho styku na základe povolenia pre spoločnosť [REDACTED], a spoločnosť [REDACTED] Colný úrad na základe oznámenia sťažovateľa vykonal fyzickú kontrolu tovaru a zistil chýbajúci tovar (rôzne druhy fólií), čo bolo dôvodom na vydanie rozhodnutia o vymeraní colného dlhu, ktorý vznikol nezákonným odňatím tovaru podliehajúceho colnému dohľadu spod colného dohľadu, teda porušením podmienok režimu aktívneho zušľachtovacieho styku. Ten v zdaňovacom období jún 2014 odpočítal daň zaplatenú colnému orgánu na základe vymeraného colného dlhu.

5. Krajský súd konštatoval, že sťažovateľ si uplatnil právo na odpočítanie dane na základe predložených dovozných dokladov potvrdených colným orgánom, v ktorých je ako platiteľ a deklarant uvedená spoločnosť [REDACTED] a na prepravných listoch a faktúrach je uvedená spoločnosť [REDACTED], preto v preskúmanom prípade nemohlo dôjsť k prevodu tovaru, ako aj k prevodu práva nakladať s tovarom ako vlastníkom na sťažovateľa, pretože ide o tovar, ktorý bol dovezený ešte v apríli až decembri 2012 a januári až júli 2013 spoločnosťou [REDACTED]. Dovezený tovar použila ešte spoločnosť [REDACTED], pri výrobe obalov, ktoré následne predala zákazníkom. Daň vymeraná colným orgánom sa teda viaže na tovar spoločnosti [REDACTED]. Podľa krajského súdu sťažovateľ nebol vlastníkom tovaru, keďže tento tovar nepoužil a ani nemohol použiť na ďalšie dodávky tovarov alebo služieb, ktoré sám poskytoval, a výdavok, ktorý vynaložil, nemá priamu a bezprostrednú súvislosť s jeho ekonomickou činnosťou, preto si nemôže uplatniť odpočítanie dane zaplatenej colnému orgánu. Na uplatnenie práva odpočítať daň nepostačuje len zaplatenie dane colnému orgánu. Tento záver súdu potvrdzuje aj európska judikatúra, na ktorú poukázalo Finančné riaditeľstvo aj správca dane (vo veci C-98/98, C-4/94 a C-37/95).

6. Krajský súd k námietke sťažovateľa týkajúcej sa právneho nástupníctva uviedol, že spoločnosť [REDACTED], má aj v súčasnosti status zdaniteľnej osoby, vykonáva ekonomickú činnosť, je platiteľom dane z pridanej hodnoty a podáva v zákonom ustanovenej lehote daňové priznania. Sťažovateľ sa stal právnym nástupcom spoločnosti [REDACTED], a nie spoločnosti [REDACTED]. Právo odpočítať daň neprešlo vkladom časti podniku

██████████, na spoločnosť ██████████ a následne na sťažovateľa ako jej právneho nástupcu. Tovar bol obstaraný a použitý pri výrobe obalov spoločnosťou ██████████, ešte pred podpísaním zmluvy o prevode a vklade podniku z 11. decembra 2013 a obaly boli predané spoločnosťou ██████████, zákazníkom na Slovensku a v rámci Európskej únie v rokoch 2012, 2013 a v období január až apríl 2014. Z uvedeného dôvodu bolo možné aplikovať na daný prípad aj judikatúru Súdneho dvora, na ktorú poukazovali daňové orgány. Krajský súd uviedol, že pre účely colného konania sa neskúma, kto je vlastník tovaru, ale pre účely daňového konania, pre uplatňovanie dane z pridanej hodnoty je však táto skutočnosť, kto je vlastník tovaru, podstatná.

7. Za nedôvodnú považoval aj námietku týkajúcu sa princípu daňovej neutrality. Ten má zabezpečiť, aby subjekt, ktorý znáša DPH počas výrobného procesu, bol schopný získať túto daň späť, k čomu dôjde po prenesení tejto dane na nasledujúci článok výrobného reťazca. V prípade sťažovateľa princíp daňovej neutrality nebolo možné uplatniť práve z už uvedených dôvodov.

8. Krajský súd k námietkam týkajúcim sa aplikácie záverov Výboru pre DPH – poradného výboru zriadeného podľa článku 398 smernice o DPH na podporu jednotného uplatňovania ustanovení smernice o DPH (ďalej len „výbor“) uviedol, že výbor potvrdil, že zdaniteľná osoba (platiteľ dane) označená za osobu povinnú platiť daň pri dovoze tovaru podľa čl. 201 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica“) [(§ 69 ods. 8 č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“)) nemá právo ju odpočítať podľa čl. 168 smernice [§ 49 ods. 2 písm. d) zákona o DPH], ak sú splnené obe nasledovné kritériá, a to jednak, že zdaniteľná osoba nezískala právo využívať tovar ako jeho vlastník, a jednak, že náklady tovaru nemajú priamu a bezprostrednú súvislosť s jeho ekonomickou činnosťou. To platí aj v prípade, ak platiteľ dane má dokumenty spĺňajúce podmienky pre uplatnenie práva na odpočítanie dane ustanovené v čl. 178 písm. e) smernice, teda aj keď má dovozné doklady potrebné pre odpočítanie dane podľa čl. 168 písm. d) smernice, v ktorých je uvedený ako príjemca alebo dovozca tovaru a ktoré uvádzajú výšku splatnej dane z pridanej hodnoty alebo umožňujú jej výpočet. Preto ani túto námietku sťažovateľa nepovažoval za dôvodnú.

9. Krajský súd nezistil dôvod, pre ktorý by mal podať návrh na prejudiciálne konanie, keďže nemal dôvodnú pochybnosť, ktorá by zakladala nezákonnosť rozhodnutia žalovaného pre jeho rozpor s právom Európskej únie.

10. Proti rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ kasačnú sťažnosť. Opäť vzniesol námietky týkajúce sa právneho nástupníctva, keď namietal, že na nadobudnutie a použitie tovaru spoločnosťou ██████████, sa na účely odpočtu DPH musí hľadiť akoby bol priamo a bezprostredne použitý sťažovateľom, keďže je na základe colného povolenia univerzálnym právnym nástupcom ██████████, ohľadom daňových práv a povinností týkajúcich sa zásob. Uviedol aj, že s odkazom na princíp daňovej neutrality sa spoliehal na to, že zaplatenú DPH bude môcť odpočítať, čo bolo dôvodom, pre ktorý vzal späť odvolanie proti colnému rozhodnutiu. Opäť namietal nemožnosť aplikovať závery výboru na jeho prípad. Navrhol, aby najvyšší súd prerušil konanie a predložil Súdnemu dvoru prejudiciálne otázky.

11. Najvyšší súd napadnutým rozsudkom kasačnú sťažnosť, ako aj návrh na prerušenie konania zamietol, stotožnil sa s rozsudkom krajského súdu v plnom rozsahu. K námietkam sťažovateľa uviedol, že ho nemožno považovať za právneho nástupcu [REDACTED], na účely nároku na nadmerný odpočet zaplatenej DPH. Najvyšší súd nesúhlasil s názorom sťažovateľa, že k prevodu práv a povinností z colného režimu aktívny zušľacht'ovací styk došlo nie na základe súkromnoprávnej zmluvy, ale na základe colného povolenia. V zmluve o prevode časti podniku nebolo jednoznačne definované, čo vkladateľ [REDACTED], previedol na nadobúdateľa [REDACTED]. Z predložených dôkazov podľa najvyššieho súdu vyplýva, že išlo o časť podniku vrátane zásob a materiálu prepusteného do režimu aktívneho zušľacht'ovacieho styku. Následne došlo k zlúčeniu nadobúdateľa a sťažovateľa, ktorý sa stal právnym nástupcom nadobúdateľa. Najvyšší súd zopakoval, že aj keď sťažovateľ zaplatil daň z dovozu tovaru, náklady na obstaranie tovaru, fólií, neboli jeho nákladmi, ale boli nákladmi spoločnosti [REDACTED], a tieto náklady nie je možné premietnuť do ceny ním uskutočnených zdaniteľných obchodov, pretože obalový materiál vyrobený z dovezených fólií predala ešte táto spoločnosť. V danom prípade teda nebolo priame a bezprostredné spojenie medzi plnením na vstupe a plnením na výstupe na strane sťažovateľa. Vlastníctvo tovaru, ako aj priama a bezprostredná súvislosť z prijatých plnení s uskutočnenými plneniami platiteľa dane sú podmienkami vzniku práva na odpočet dane v zmysle § 49 ods. 2 písm. d) zákona o DPH. V danom prípade nemožno vychádzať z princípu kontinuity nástupníckej spoločnosti, pretože právo odpočítať daň neprešlo vkladom časti podniku na sťažovateľa.

12. Návrh na prerušenie konania pre rozpor s právom európskej únie nepovažoval najvyšší súd za opodstatnený a bol toho názoru, že táto otázka nie je predmetom konania. Najvyšší súd nepovažoval za potrebné podávať návrh Súdnemu dvoru na rozhodnutie o prejudiciálnych otázkach, keďže všeobecné závery vyplývajúce z rozsudkov C-465/03 a C-98/98 bolo možné použiť aj v prípade sťažovateľa. Sťažovateľ nepreukázal splnenie hmotnoprávnych podmienok na odpočítanie DPH v zmysle ustanovení zákona o DPH, ktoré boli transponované do zákona v súlade so smernicou, keďže nebol vlastníkom tovaru a vzniknuté náklady sťažovateľa nesúviseli s obstaraním tovaru, a tým sa nepreniesli do ceny zdaniteľných plnení na výstupe, čo platí aj podľa usmernenia výboru pre DPH.

III.

13. V ústavnej sťažnosti sťažovateľ namieta, že najvyšší súd zamietol kasačnú sťažnosť bez toho, aby Súdnemu dvoru predložil prejudiciálne otázky nevyhnutné pre rozhodnutie vo veci samej, v dôsledku čoho o otázkach interpretácie práva Európskej únie nerozhodoval zákonný sudca. V tejto súvislosti poukázal na nález č. k. II. ÚS 381/2018-49 z 11. októbra 2018, ktorým ústavný súd najvyššiemu súdu vo veľmi podobnom prípade nepredloženie prejudiciálnych otázok vytkol. Sťažovateľ považuje za sporný výklad čl. 168 písm. e) v spojení s čl. 178 písm. e) smernice a čl. 90 Colného kódexu, keďže podľa jeho názoru ak správca dane považoval sťažovateľa za právneho nástupcu [REDACTED], na účel zaplataenia dovoznej DPH, potom ho musí považovať za právneho nástupcu aj na účely nároku na nadmerný odpočet. Pričom ním navrhované prejudiciálne otázky nemožno považovať za *acte éclairé*, keďže najvyšším súdom odkazovaná judikatúra Súdneho dvora ani závery výboru pre DPH sa netýkali otázky

právneho nástupníctva ani prevodu práv a povinností držiteľa colného režimu. Usmernenie výboru pritom nepredstavuje záväznú interpretáciu práva Európskej únie.

14. Sťažovateľ ďalej namieta, že najvyšší súd relevantne neodôvodnil závery svojho rozsudku, keďže sa nevysporiadal so zásadnou argumentáciou sťažovateľa v súvislosti s riadnym a plným prevodom práv z colného režimu, s namietaným právnym princípom daňovej neutrality, s nemožnosťou aplikácie usmernenia výboru pre DPH a napokon neodôvodnil ani rozhodnutie o nepredložení prejudiciálnych otázok. Sťažovateľ zdôraznil, že napadnutý rozsudok pritom vydal prakticky rovnaký senát najvyššieho súdu, ktorého takmer identický rozsudok bol už z uvedených dôvodov zrušený nálezom ústavného súdu (II. ÚS 381/2018).

IV.

IV.1. K namietanému porušeniu práva na zákonného sudcu:

15. Sťažovateľ navrhol aby najvyšší súd prerušil konanie a predložil Súdnemu dvoru otázky:

- Má sa čl. 90 nariadenia rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva v znení neskorších predpisov, v spojení s čl. 168 písm. e), čl. 178 písm. e) a čl. 201 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov vykladať tak, že umožňuje, ak dôjde k prevodu odvetvia činnosti materskej spoločnosti vkladom do dcérskej spoločnosti a k prevodu colného režimu aktívny zušľacht'ovací styk z materskej spoločnosti na dcérsku spoločnosť, aby bola dcérska spoločnosť v dôsledku porušenia colného režimu materskou spoločnosťou považovaná za právneho nástupcu materskej spoločnosti len na účely povinnosti zaplatiť dovoznú DPH, avšak už nie na účely uplatnenia práva na odpočet DPH?

- Bráni zásada neutrality vnútroštátnej úprave, ktorá, ak dôjde k prevodu odvetvia činnosti materskej spoločnosti vkladom do dcérskej spoločnosti, považuje dcérsku spoločnosť za právneho nástupcu materskej spoločnosti len na účely povinnosti zaplatiť dovoznú DPH, avšak už nie na účely uplatnenia práva na odpočet DPH?

16. Najvyšší súd návrh na prerušenie konania pre rozpor s právom Európskej únie nepovažoval za opodstatnený a bol toho názoru, že táto otázka nie je predmetom konania. Najvyšší súd nepovažoval za potrebné podávať návrh Súdnemu dvoru na rozhodnutie o prejudiciálnych otázkach, keďže všeobecné závery vyplývajúce z rozsudkov C-465/03 a C-98/98 bolo možné použiť aj v prípade sťažovateľa, keďže v jeho prípade bolo rozhodujúce, že sťažovateľ nepreukázal splnenie hmotnoprávných podmienok na odpočítanie DPH v zmysle zákona o DPH, ktoré boli transponované do zákona v súlade so smernicou Rady 2006/112/ES, keďže nebol vlastníkom tovaru a vzniknuté náklady sťažovateľa nesúviseli s obstaraním tovaru, a tým sa nepreniesli do ceny zdaniteľných plnení na výstupe. Uvedené podporuje aj usmernenie výboru pre DPH.

17. Podľa čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (pôvodne čl. 234 Zmluvy o založení Európskeho spoločenstva) všeobecný súd má možnosť predložiť prejudiciálnu otázku Súdnemu dvoru. Ak sa takáto otázka položí v konaní pred vnútroštátnym súdnym orgánom a tento súdny orgán usúdi, že rozhodnutie o nej je nevyhnutné pre vydanie jeho rozhodnutia, môže sa obrátiť na Súdny dvor, aby o otázke rozhodol. Ak sa takáto otázka predloží v konaní pred vnútroštátnym

súdny orgánom, proti ktorého rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok podľa vnútroštátneho práva, je tento súdny orgán povinný obrátiť sa na Súdny dvor. Povinnosť predložiť prejudiciálnu otázku Súdnemu dvoru platí len pre taký vnútroštátny súd, ktorý je súdom poslednej inštancie v konkrétnom spore, teda súdom, proti rozhodnutiu ktorého nemožno podať žiaden opravný prostriedok (výnimkou je návrh na obnovu konania). Ak takýto súd nepredloží prejudiciálnu otázku Súdnemu dvoru, hoci tak urobiť mal, otvára sa otázka ústavnosti jeho postupu so zreteľom na čl. 46 ods. 1 a čl. 48 ods. 1 ústavy. Nepredloženie veci Súdnemu dvoru v prípadoch, keď je príslušný súd povinný tak urobiť, môže znamenať odňatie veci zákonnému sudcovi aj podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru (III. ÚS 388/2010, II. ÚS 381/2018). Je nesporné, že proti rozhodnutiu najvyššieho súdu, ak koná o kasačnej sťažnosti vo veciach správneho súdnictva, nie je prípustný žiadny ďalší opravný prostriedok. Najvyšší súd preto v tomto postavení nepochybne je súdom poslednej inštancie v zmysle čl. 267 ods. 3 Zmluvy o fungovaní Európskej únie s povinnosťou položiť predbežnú (prejudiciálnu) otázku Súdnemu dvoru.

18. Povinnosť predložiť prejudiciálnu otázku nevzniká v každom prípade. Z primárneho práva Európskej únie a judikatúry Súdneho dvora vyplýva viacero výnimiek z povinnosti predložiť prejudiciálnu otázku, konkrétne ak (pozri Mazák, J., Jánošíková, M. Základy práva Európskej únie. Ústavný systém a súdna ochrana. Bratislava : Iura Edition, 2009, s. 420): a) odpoveď na prejudiciálnu otázku by nemala žiadny význam na vytvorenie právneho základu na rozhodnutie vo veci samej, b) ide o otázku, ktorá bola v skutkovo a právne podobnom prípade vyriešená Súdnym dvorom, alebo o právnu otázku, ktorá sa vyriešila v judikatúre Súdneho dvora bez zreteľa na to, v akých konaniach bola predložená (princíp „*acte éclairé*“), alebo ak c) je výklad práva Európskej únie taký jasný, že nevznikajú žiadne rozumné pochybnosti o výsledku (princíp „*acte clair*“). V prípade, ak sú tieto podmienky splnené, všeobecný súd môže a musí aplikovať právo Európskej únie, resp. musí mu priznať účinky závislé okrem iného aj od druhu prameňa, v ktorom je predmetné pravidlo vyjadrené bez toho, aby sa musel obrátiť s prejudiciálnou otázkou na Súdny dvor.

19. Len zásadné a kvalifikované pochybenie pri rozhodovaní o nepredložení prejudiciálnej otázky, ktoré môže spočívať vo svojvoľnom či na prvý pohľad celkom nesprávnom nepredložení prejudiciálnej otázky Súdnemu dvoru v prípade, keď súd sám o interpretácii práva Európskej únie mal pochyby a predbežnú otázku nepredložil, má za následok porušenie základného práva na súdnu ochranu, resp. práva na spravodlivé súdne konanie, keďže týmto spôsobom by bola svojvoľne popretá právomoc Súdneho dvora (porovnaj rozhodnutie Spolkového ústavného súdu BVerfGE 82, 159; uznesenie Ústavného súdu Českej republiky č. k. IV. ÚS 154/08 z 30. 6. 2008) (IV. ÚS 540/2018).

20. Sťažovateľ v ústavnej sťažnosti zdôvodňoval potrebu iniciovania prejudiciálneho konania najvyšším súdom tým, že ak správca dane považoval sťažovateľa za právneho nástupcu [REDACTED], na účel zaplataenia dovoznej DPH, potom ho musí považovať za právneho nástupcu aj na účely nároku na nadmerný odpočet. Zároveň tvrdil, že najvyšším súdom odkazovaná judikatúra Súdneho dvora ani závery výboru pre DPH sa netýkali otázky právneho nástupníctva ani prevodu práv a povinností držiteľa colného režimu, pričom usmernenie výboru nepredstavuje záväznú interpretáciu práva Európskej únie. Z odôvodnení rozsudkov krajského aj najvyššieho súdu však jednoznačne vyplýva záver o tom, že súdy sťažovateľa nepovažovali za právneho nástupcu [REDACTED], na žiaden účel. V zmysle uvedeného ani skutočnosť, že sa odkazovaná judikatúra

Súdneho dvora netýkala právneho nástupníctva, neznamená, že všeobecné závery z nej vyplývajúce nemožno použiť v sťažovateľovej veci.

21. Sťažovateľ navrhol predložiť Súdnemu dvoru otázku týkajúcu sa výkladu čl. 90 nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex. Toto nariadenie však už nie je účinné (ukončenie platnosti 30. apríla 2016). V súčasnosti je účinné nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie. Sťažovateľ považoval za sporný výklad čl. 168 písm. e) a čl. 178 písm. e) smernice. Táto smernica však bola transponovaná do právneho poriadku Slovenskej republiky (aj) prostredníctvom ustanovení § 49 ods. 2 písm. d) a § 51 ods. 1 písm. d) zákona o DPH, ktorého ustanovenia správne orgány a sudy v tomto prípade aplikovali.

22. Sťažovateľ v ústavnej sťažnosti poukazuje na nález č. k. II. ÚS 381/2018-49 z 11. októbra 2018, ktorým ústavný súd vyslovil porušenie základného práva na súdnu ochranu a na zákonného sudcu iného sťažovateľa najvyšším súdom, ktorý nepredložil Súdnemu dvoru prejudiciálnu otázku. V uvedenej veci ústavný súd prihliadol na rozpornosť názorov dvoch senátov najvyššieho súdu v tej istej konkrétnej veci a na základe samotnej potreby stanoviska výboru pre DPH sporné ustanovenia smernice podľa jeho názoru neboli celkom jasné (*acte clair*) ani judikatúrou Súdneho dvora už v dostatočnej miere objasnené (*acte éclairé*). Zároveň prihliadol na skutočnosť, že výkladové stanoviská výboru pre DPH nemajú záväzný, ale iba odporúčajúci charakter. Najvyšší súd na základe už citovaného nálezu ústavného súdu vo veci iného sťažovateľa sa napokon na Súdny dvor obrátil s otázkou, či sa má čl. 168 písm. e) smernice 2006/112 vykladať v tom zmysle, že bráni priznaniu práva na odpočítanie DPH dovozcom, ktorý nedisponuje tovarom ako vlastník a ktorý nepoužíva tento tovar na účely svojich zdaniteľných transakcií, keďže náklady na tovar priamo a bezprostredne nesúvisia s jeho ekonomickou činnosťou. Súdny dvor vydal vo veci C-621/19 uznesenie z 8. októbra 2020. Postupoval podľa čl. 99 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora, podľa ktorého ak je položená prejudiciálna otázka zhodná s otázkou, o ktorej už Súdny dvor rozhodol, ak možno odpoveď na takúto otázku jednoznačne vyvodiť z judikatúry alebo ak odpoveď na položenú prejudiciálnu otázku nevyvoláva žiadne dôvodné pochybnosti, Súdny dvor môže na návrh sudcu spravodajcu po vypočutí generálneho advokáta kedykoľvek rozhodnúť formou odôvodneného uznesenia. V uznesení Súdny dvor odkázal na usmernenia výboru pre DPH (poradný výbor zriadený čl. 398 smernice 2006/112), podľa ktorých zdaniteľná osoba označená za osobu povinnú zaplatiť DPH pri dovoze nemá právo na odpočítanie DPH, ak sú splnené dve podmienky, a to na jednej strane, ak zdaniteľná osoba nezíska právo nakladať s tovarom ako vlastník, a na druhej strane, ak náklady na tovar priamo a bezprostredne nesúvisia s jej ekonomickou činnosťou. Zároveň konštatoval, že hoci tieto usmernenia nie sú záväzné, napriek tomu predstavujú pomoc pri výklade smernice 2006/112. Súdny dvor na predložené prejudiciálne otázky odpovedal tak, že čl. 168 písm. e) smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že bráni priznaniu práva na odpočítanie DPH dovozcom, ak nedisponuje tovarom ako majiteľ a ak náklady na dovoz na vstupe neexistujú alebo nie sú zahrnuté v cene konkrétnych plnení na výstupe alebo v cene tovarov a služieb dodaných alebo poskytovaných zdaniteľnou osobou v rámci jej ekonomickej činnosti.

23. Napriek skutočnosti, že sa predmetné uznesenie Súdneho dvora výslovne týka dovozcu (rovnako ako sťažovateľ správne uvádza, že správnymi orgánmi a správnymi súdmi uvádzaná judikatúra Súdneho dvora, resp. usmernenia výboru pre DPH sa netýkajú skutkovo totožných

prípadoch), nemožno nesúhlasiť s tým, že všeobecné závery z nich vyplývajúce možno použiť aj na prípad sťažovateľa. A to najmä za situácie, keď bola pre konajúce správne orgány a následne aj správne súdy rozhodujúca tá skutočnosť, že sťažovateľ nepreukázal splnenie náležitostí v zmysle § 51 ods. 1 písm. d) a § 49 ods. 2 písm. d) zákona o DPH. Nosnou námietkou sťažovateľa, prečo na jeho prípad nemožno aplikovať použitú judikatúru Súdneho dvora, je tvrdenie, že nadobudol právo nakladať s tovarom ako vlastník. Sťažovateľovi pritom boli argumenty svedčiace o opaku opakovane predložené v administratívnom i v súdnom konaní. V skratke tovar, ktorý spoločnosť [REDAKOVANÉ], doviezla z Číny a Indie a sama ho použila pri výrobe obalov, ktoré následne predala svojim odberateľom, teda tovar ktorý už neexistoval, nemohol sťažovateľ nadobudnúť a ani použiť na účely svojho podnikania.

24. Postup najvyššieho súdu, ktorý v sťažovateľovej veci nemal o interpretácii práva Európskej únie pochybnosť a odpoveď na prejudiciálnu otázku, tak ako ju sťažovateľ formuloval, by nemala význam na vytvorenie právneho základu na rozhodnutie vo veci samej, keďže najvyšší súd sa dostatočne vysporiadal s tvrdeným právnym nástupníctvom medzi sťažovateľom a [REDAKOVANÉ], resp. keď bol toho názoru, že ide o otázku, ktorá bola v skutkovo a právne podobnom prípade vyriešená Súdny dvorom, možno považovať za ústavne udržateľný. Medzi obsahom sťažovateľom označeného základného práva podľa čl. 48 ods. 1 ústavy a spôsobom, akým sa najvyšší súd vysporiadal v napadnutom rozsudku s jeho návrhom prerušiť konanie a predložiť prejudiciálnu otázku, neexistuje taká príčinná súvislosť, na základe ktorej by po prípadnom prijatí tejto časti sťažnosti na ďalšie konanie reálne mohol dospieť k záveru o porušení základného práva sťažovateľa podľa čl. 48 ods. 1 ústavy. Preto bola ústavná sťažnosť v tejto časti podľa § 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“) odmietnutá ako zjavne neopodstatnená.

IV.2. K namietanému porušeniu práva na súdnu ochranu:

25. Vo vzťahu k tvrdeniu, že najvyšší súd sa dostatočne nevysporiadal so zásadnou argumentáciou sťažovateľa v súvislosti s riadnym a plným prevodom práv z colného režimu, s namietaným právnym princípom daňovej neutrality, s nemožnosťou aplikácie usmernenia výboru pre DPH, a napokon neodôvodnil ani rozhodnutie o nepredložení prejudiciálnych otázok, ústavný súd uvádza, že táto námietka sťažovateľa tiež nie je opodstatnená.

26. Napadnutý rozsudok najvyššieho súdu, ktorý konal ako súd kasačný, nemožno hodnotiť izolovane, ale iba v kontexte s rozsudkom krajského súdu a zároveň v kontexte s rozhodnutiami správnych orgánov, ktoré mu predchádzali. Ako vyplýva z II. časti tohto uznesenia, na sťažovateľovu námietku právneho nástupníctva reagoval krajský súd v bode 25 až 27 svojho rozsudku a najvyšší súd v bodoch 55 a 56 rozsudku. Vo vzťahu k namietanému princípu daňovej neutrality dostal sťažovateľ odpoveď v bode 28 rozsudku krajského súdu (s odkazom na body 10 až 21 a 29) a k namietanej nemožnosti aplikácie záverov výboru pre DPH v bode 29 rozsudku krajského súdu. Krajský súd v bode 35 svojho rozsudku a najvyšší súd v bodoch 58 a 60 svojho rozsudku reagoval na sťažovateľov návrh na predloženie prejudiciálnych otázok Súdnemu dvoru.

27. Za situácie, keď sťažovateľ v rámci odvolacej argumentácie nastolil tie isté otázky ako v konaní pred súdom prvej inštancie a už v tomto konaní dostal dostatočné odpovede, prečo jeho argumentácia nebola opodstatnená, a najvyšší súd nedospel k iným skutkovým alebo právnym záverom než súd prvého stupňa, neexistujú relevantné dôvody na to, aby ústavný súd z ústavnoprávneho hľadiska akokoľvek spochybňoval rozhodnutie vydané v rámci odvolacieho konania len na základe toho, že najvyšší súd sa v okolnostiach daného prípadu obmedzil na stručné odôvodnenie napadnutého rozhodnutia. (II. ÚS 560/2018). Najvyšší súd sa s argumentáciou sťažovateľa dostatočne vysporiadal a s rozhodnutím krajského súdu sa stotožnil. Rozhodnutie krajského súdu bolo podrobne a rozsiahlo odôvodnené, a preto je legitímne, ak najvyšší súd v odôvodnení poukáže na jeho argumentáciu, stotožní sa s ňou, prípadne ju doplní, čo najvyšší súd aj urobil. Z uvedených dôvodov nebolo možné vyhodnotiť ako dôvodnú ani námietku že najvyšší súd relevantne neodôvodnil závery svojho rozsudku, keďže sa nevysporiadal so zásadnou argumentáciou sťažovateľa.

28. V súvislosti sa namietaným porušením práva sťažovateľa podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru nie je dôvod odchyľovať sa od záverov Európskeho súdu pre ľudské práva vo veci Ferrazzini proti Taliansku (rozsudok veľkého senátu z 12. júla 2001, č. 44759/98, § 26) a od svojej judikatúry vydanéj v nadväznosti na toto rozhodnutie, podľa ktorej je ukládanie daní jednou z výsad štátnej moci, a preto rozhodovanie o daňových povinnostiach nemožno subsumovať pod rozhodovanie o občianskych právach a záväzkoch. V posudzovanom prípade nemožno uvažovať ani o podradení veci pod pojem trestné obvinenie, pretože všeobecné súdy na základe žaloby sťažovateľa preskúmavali zákonnosť rozhodnutia, ktorým bol vyrubený rozdiel na dani z pridanej hodnoty, a nerozhodovali o sankcii za porušenie daňovej povinnosti. Článok 6 ods. 1 dohovoru nie je v tomto prípade z vecného hľadiska aplikovateľný (II. ÚS 506/2016, I. ÚS 241/07, II. ÚS 175/2016).

29. Medzi napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu a obsahom práva podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru neexistuje taká príčinná súvislosť, na základe ktorej by po prípadnom prijatí ústavnej sťažnosti na ďalšie konanie mohol reálne dospieť k záveru o ich porušení. Na základe uvedeného ústavný súd ústavnú sťažnosť sťažovateľa v tejto časti odmietol ako zjavne neopodstatnenú podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde.

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

V Košiciach 26. augusta 2021

Robert Šorl
predseda senátu