



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 838/2015-20

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 17. decembra 2015 v senáte zloženom z predsedu Sergeja Kohuta (sudca spravodajca) a zo sudcov Lajosa Mészárosa a Ladislava Orosza predbežne prerokoval sťažnosti obchodnej spoločnosti TANK, s. r. o., Haličská cesta 3200, Lučenec, zastúpenej Advokátskou kanceláriou JUDr. Marián Kurhajec, s. r. o., Bajkalská 13, Bratislava, za ktorú koná advokát JUDr. Marián Kurhajec, ktorými namieta porušenie základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4 Sžf 29/2014 z 10. marca 2015 a rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4 Sžf 57/2014 z 10. marca 2015, a takto

r o z h o d o l :

1. Sťažnosti obchodnej spoločnosti TANK, s. r. o., vedené pod sp. zn. Rvp 9837/2015 a sp. zn. Rvp 9838/2015 s p á j a na spoločné konanie, ktoré bude ďalej vedené pod sp. zn. Rvp 9837/2015.

2. Sťažnosti obchodnej spoločnosti TANK, s. r. o., o d m i e t a ako zjavne neopodstatnené.

Odôvodnenie:

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 2. júla 2015 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti TANK, s. r. o., Haličská cesta 3200, Lučenec (ďalej len „sťažovateľ“), ktorou namieta porušenie základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva na spravodlivý súdny proces 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. 4 Sžf 29/2014 z 10. marca 2015 a žiada vydať tento nález:

„1. Základné právo spoločnosti TANK, s. r. o., so sídlom Haličská cesta 3200, 984 10 Lučenec, IČO: 36 057 568, zapísanej v Obchodnom registri Okresného súdu Banská Bystrica, Oddiel: Sro, vložka č. 8071/S, na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, právo na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky spis. zn. 4Sžf/29/2014 zo dňa 10. marec 2015 porušené bolo.

2. Zrušuje sa rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky spis. zn. 4Sžf/29/2014 zo dňa 10. marec 2015 a vec sa vracia Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky na ďalšie konanie.

3. Spoločnosti TANK, s. r. o., so sídlom Haličská cesta 3200, 984 10 Lučenec, IČO: 36 057 568, zapísanej v Obchodnom registri Okresného súdu Banská Bystrica, Oddiel: Sro, vložka č. 8071/S, priznáva náhradu trov konania vo výške sumy 208,04 EUR..., ktorú mu je Najvyšší súd Slovenskej republiky povinný zaplatiť do dvoch mesiacov od právoplatnosti tohto nálezu, a to k rukám jeho právneho zástupcu.“

Konanie o tejto sťažnosti bolo vedené pred ústavným súdom pod sp. zn. Rvp 9837/2015.

Ústavnému súdu bola rovnako 2. júla 2015 doručená sťažnosť sťažovateľa, ktorou namieta porušenie základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 4 SŽf 57/2014 z 10. marca 2015, ktorou žiada vydať tento nález:

„1. Základné právo spoločnosti TANK, s. r. o. so sídlom Haličská cesta 3200, 984 10 Lučenec, IČO: 36 0575 68, zapísanej v Obchodnom registri Okresného súdu Banská Bystrica, Oddiel: Sro, vložka č. 8071/S, na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, právo na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky spis. zn. 4SŽf/57/2014 zo dňa 10. marec 2015 porušené bolo.

2. Zrušuje sa rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky spis. zn. 4SŽf/57/2014 zo dňa 10. marec 2015 a vec sa vracia Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky na ďalšie konanie.

3. Spoločnosti TANK, s. r. o., so sídlom Haličská cesta 3200, 984 10 Lučenec, IČO: 36 057 568, zapísanej v Obchodnom registri Okresného súdu Banská Bystrica, Oddiel: Sro, vložka č. 8071/S, priznáva náhradu trov konania vo výške sumy 208,04 EUR..., ktorú mu je Najvyšší súd Slovenskej republiky povinný zaplatiť do dvoch mesiacov od právoplatnosti tohto nálezu, a to k rukám jeho právneho zástupcu.“

Konanie o tejto sťažnosti bolo vedené pred ústavným súdom pod sp. zn. Rvp 9838/2015.

Ako vyplynulo z oboch sťažností a ich príloh, sťažovateľ bol ako žalobca účastníkom konaní pred Krajským súdom v Banskej Bystrici (ďalej len „krajský súd“) pod sp. zn. 23 S 308/2013 a sp. zn. 23 S 329/2013, v ktorých sa proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky ako žalovanému (ďalej len „žalovaný“) domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia č. 1100307/1/376703/2013 z 8. augusta 2013, resp. č. 1100307/1/526207/2013/4884 zo 7. novembra 2013, ktorými žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica (ďalej len „daňový úrad“) č. 9611401/5/1723997/2013/Dea zo 6. mája 2013, ktorým bol sťažovateľovi vyrubený rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2012 v sume 30 068,32 €, t. j. nebol priznaný nadmerný odpočet za toto obdobie v sume 23 002,16 €

a bola vyrubená vlastná daňová povinnosť 7 066,16 €, resp. rozhodnutie daňového úradu č. 9614401/5/3650352/2013/An z 1. augusta 2013, ktorým bol sťažovateľovi vyrubený rozdiel na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2012 v sume 25 830,57 €, t. j. nebol priznaný nadmerný odpočet za toto obdobie v sume 24 205,23 € uvedený v daňovom priznaní sťažovateľa a bola vyrubená vlastná daňová povinnosť 1 625,34 €.

Rozhodnutia žalovaného boli v podstate odôvodnené tým, že oslobodenie od dane z pridanej hodnoty pri dodaní tovaru do iného členského štátu (intrakomunitárne dodanie tovaru) je podmienené splnením zákonných podmienok definovaných v § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z pridanej hodnoty“), najmä že tovar musí byť fyzicky odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu osobe identifikovanej pre daň. V prípade sťažovateľa išlo o pohonné hmoty a sťažovateľ nepreukázal, že tieto fyzicky opustili tuzemsko, tvrdil, že boli natankované do nádrží motorových vozidiel a prepravných nádrží. Za postačujúci dôkaz nemožno považovať písomné vyhlásenia odberateľov či kúpne zmluvy, ktoré sťažovateľ predložil daňovému úradu, pretože tieto nepreukazujú opustenie tovaru územia Slovenskej republiky, ale iba jeho umiestnenie na prepravu.

Sťažovateľ v žalobách podaných krajskému súdu argumentoval tým, že preukázal, že pohonné hmoty boli riadne prepravené z tuzemska do Maďarskej republiky osobe identifikovanej pre daň, pohonné hmoty boli načerpané do prepravných nádrží a prepravných nádob, pričom autá smerovali do Maďarskej republiky, tankovací stojan sa nachádzal šesťdesiat metrov od štátnej hranice (čerpacia stanica sťažovateľa v Šiatorskej Bukovinke), preto maďarský odberateľ nemohol pohonné hmoty spotrebovať ešte na území Slovenskej republiky. Sťažovateľ nebol povinný preukazovať a skúmať, do čoho odberatelia tankujú pohonné hmoty, ale iba to, že tovar bol vyvezený do iného členského štátu, čo preukázal písomnými vyhláseniami odberateľov, v ktorých bol vývoz tovaru odberateľom potvrdený. Žalovaný preto nesprávne vyhodnotil skutkový stav veci a tento i nesprávne právne posúdil.

Krajský súd o podaných žalobách sťažovateľa rozhodol rozsudkom č. k. 23 S 308/2013-68 z 22. januára 2014 a rozsudkom č. k. 23 S 329/2013-100 z 12. marca 2014 tak, že žaloby sťažovateľa zamietol a sťažovateľovi nepriznal náhradu trov konania.

Krajský súd svoje rozhodnutia zhodne odôvodnil tým, že sťažovateľ nesplnil podmienky na oslobodenie od dane z pridanej hodnoty pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu, pretože svojou podstatou pohonné hmoty nie sú tovar, ktorý bol odoslaný alebo prepravovaný z tuzemska do iného členského štátu. Čerpanie pohonných hmôt sa využívalo na účely priameho použitia motorových vozidiel (uvedenia motorového vozidla do pohybu) a v súvislosti s prepravným výkonom. Preprava bola zabezpečovaná inou osobou, preto v súvislosti s § 43 ods. 5 písm. a) zákona o dani z pridanej hodnoty bolo povinnosťou sťažovateľa preukázať prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní miesto určenia prepravy tovaru. Sťažovateľ miesto určenia prepravy tovaru preukázať nevedel a ani nemohol, pretože neboli vedené evidenčné čísla motorových vozidiel, do ktorých boli pohonné hmoty čerpané. V priebehu celého konania sťažovateľ nepreukázal, že by prepravu pohonných hmôt vykonával odberateľ. Povinnosťou sťažovateľa v zmysle § 43 ods. 5 prvej vety zákona o dani z pridanej hodnoty bolo preukázať, že sú splnené podmienky na oslobodenie od dane. V žiadnej kúpnej zmluve a ani v žiadnej faktúre, ktoré boli predložené pri daňovej kontrole, nebolo určené miesto, kde mal byť tovar dodaný. V súvislosti s predloženými čestnými vyhláseniami odberateľov krajský súd poukazoval na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie C-409/04 z 27. 9. 2007 TELEOS, C-94/05 z 27. 9. 2007, podľa ktorého predpokladom oslobodenia od dane je, aby bol tovar skutočne fyzicky premiestnený do iného členského štátu, pričom vyhlásenie odberateľa nemožno považovať za určujúci dôkaz na oslobodenie dodávky vnútri spoločenstva. Okrem toho v čestných vyhláseniach nie je potvrdené, že tovar bol skutočne prepravený do Maďarska, vyplýva z nich iba to, že bol umiestňovaný na prepravu do Maďarska. S prihliadnutím na zásadu proporcionality, ktorá predpokladá vyvážený výklad právneho predpisu medzi záujmom štátu reprezentovaného správcom dane a záujmom daňového subjektu, a vzhľadom aj na argumenty v súvislosti s rozhodnutím Súdneho dvora Európskej únie bol krajský súd toho názoru, že samotné vyhlásenie odberateľov nemôže byť pre posúdenie veci rozhodujúce, pretože v opačnom prípade by to dávalo veľkú možnosť pre zneužitie práva - priznanie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty. Sťažovateľ ničím nepreukázal, že by pohonné hmoty, ktoré boli čerpané do nádrží automobilov na čerpacej stanici, boli skutočne dodané odberateľom v Maďarsku, či teda došlo k transportu tovaru do iného členského štátu. Aj novelizované ustanovenie § 43 ods. 5

zákona o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom od 1. októbra 2012 sprísnilo podmienky pre oslobodenie od dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o predkladanie príslušných dokladov. Sťažovateľ odberateľom pri načerpaní pohonných hmôt vystavil doklady z evidenčnej registračnej pokladne označené ako dodacie listy, ktoré obsahovali aj náležitosti faktúry v zmysle § 71 zákona o dani z pridanej hodnoty, v týchto dokladoch uviedol daň z pridanej hodnoty a vzhľadom na uvedenú skutočnosť bola tu aj povinnosť sťažovateľa v zmysle § 69 ods. 5 zákona o dani z pridanej hodnoty túto daň zaplatiť.

Proti obom týmto rozsudkom podal sťažovateľ odvolania, v ktorých žiadal odvolací súd, aby napadnuté rozsudky zrušil a veci vrátil na ďalšie konanie, resp. ich zmenil tak, že rozhodnutia žalovaného sa zrušujú ako nezákonné a veci sa vracajú žalovanému na ďalšie konanie. Poukázal na to, že krajský súd nesprávne zistil skutkový stav veci, pretože v konaní bolo jednoznačne písomnými vyhláseniami preukázané, že prepravu tovaru do Maďarska si zabezpečovali odberatelia sami, bez účasti tretej osoby. Sťažovateľ teda uniesol dôkazné bremeno o tom, ktorý subjekt vykonával prepravu tovaru do Maďarska. Posúdenie otázky, kto realizoval prepravu tovaru, má zásadný význam z toho hľadiska, či sa na preukázanie splnenia podmienok na oslobodenie od dane z pridanej hodnoty bude aplikovať ustanovenie § 43 ods. 5 písm. a) alebo ustanovenie § 43 ods. 5 písm. c) zákona o dani z pridanej hodnoty. V oboch prípadoch je povinný platiteľ preukázať dodanie tovaru kópiou faktúry - v prvom prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní obsahujúcim miesto určenia a v druhom písomným vyhlásením odberateľa, že tovar prepravil do iného členského štátu. Vo veci sťažovateľa postačovalo vyhlásenie a údaj o mieste určenia sa nevyžadoval. Čestnými vyhláseniami odberateľov bolo preukázané, že prepravu tovaru do Maďarska zabezpečovali sami odberatelia, a preto požiadavka krajského súdu na sťažovateľa na preukázanie miesta určenia tovaru nie je v súlade s ustanovením § 43 ods. 5 písm. c) zákona o dani z pridanej hodnoty. Pokiaľ ide o rozsudok C-409/04, ten je potrebné aplikovať v jeho celosti. Sťažovateľ poukázal osobitne na znenie vyhlásení, ktoré predložil daňovému úradu: *„Týmto potvrdzujeme, že tovar v hodnote... odkúpený v období od... do... od firmy TANK, s. r. o., Lučenec, prevádzka Šiatorská Bukovinka so sídlom v Slovenskej republike, IČO: 36 057 568, IČ DPH: SK2020082779, sme vyviezli do Maďarska.“* Tu je jednoznačne z gramatického výkladu uvedenej vety jasné, že tovar bol vyvezený do Maďarska, a preto argumentácia krajského

súdu, že tieto vyhlásenia odberateľov nepotvrdzujú prepravu tovaru do Maďarska, je celkom nesprávna. Ďalej sťažovateľ argumentoval tým, že dodacie listy nevstupujú do fiškálnej pokladne a že slúžia len ako podklad na vystavenie súhrnnej faktúry. Náležitosti faktúry sa majú posudzovať podľa vtedy platného ustanovenia § 72 zákona o dani z pridanej hodnoty. Zákon o dani z pridanej hodnoty nerozlišuje nejaké osobitné postavenie pohonných látok, na ktoré by sa malo v rámci intrakomunitárneho dodania tovaru osobitne prihliadať. Osobité postavenie pri určovaní miesta dodania tovaru majú napríklad také tovary ako plyn a elektrická energia, čo však sleduje účel Smernice Rady 2003/92/ES zo 7. októbra 2003, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 77/388/EHS v súvislosti s pravidlami o mieste dodávok plynu a elektriny. Pre špecifické postavenie pohonných hmôt ako tovaru existuje samostatná právna úprava, a preto v prípade intrakomunitárneho dodania tohto druhu tovaru sa použije ustanovenie § 43 zákona o dani z pridanej hodnoty rovnako ako pri každom inom tovare. Pokiaľ žalovaný v rámci konania argumentoval tým, že pre pohonné hmoty existuje špeciálna úprava obsiahnutá v ustanovení § 55 ods. 5 zákona o dani z pridanej hodnoty, uvedený výklad žalovaného je nesprávny, pretože toto ustanovenie sa netýka intrakomunitárneho dodania tovaru, ale dodania tovaru zahraničnej osobe v tuzemsku. Uvedená argumentácia nekorešponduje s dôkazmi, ktorými sťažovateľ v rámci konania preukazoval dodanie tovaru do iného členského štátu. Sťažovateľ ďalej poukázal i na to, že krajský súd pri posudzovaní zásadnej otázky, t. j. či v danom prípade došlo k dodaniu tovaru alebo nie, sa neriadil pri hodnotení dôkazov ustanovením § 132 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej aj „OSP“), pretože sťažovateľ preukazoval dodanie tovaru do Maďarska nielen čestnými vyhláseniami odberateľov, ale aj geometrickým zameraním vzdialenosti stojanov od hranice s Maďarskom, ako aj odborným vyjadrením súdneho znalca [REDAKOVANÉ] preukazujúcim skutočnosť, že k spotrebe novonačerpaného paliva do palivovej nádrže dochádza až po prejdení 4,23 km. Krajský súd zamietol teda žaloby sťažovateľa napriek tomu, že sťažovateľ preukázal dodanie tovaru spôsobom, ktorý predpokladá zákon o dani z pridanej hodnoty.

Žalovaný sa k odvolaniam sťažovateľa vyjadril tak, že pre vec je nepodstatné, či preprava tovaru bola zabezpečovaná odberateľom alebo inou osobou, pretože v prípade pohonných hmôt načerpaných do motorových nádrží áut, nemôže ísť o naplnenie ustanovenia § 43 zákona o dani z pridanej hodnoty, a teda o dodanie tovaru s oslobodením

od dane v dôsledku jeho prepravy do iného členského štátu, keďže takýmto spôsobom dodaný tovar nemôže byť prepravený alebo odoslaný v dostatočnom množstve a štruktúre, v akom bol iným platiteľom dane dodaný, a to z toho dôvodu, že ide o tovar slúžiaci na okamžitú spotrebu a nie je určený na prepravu alebo odoslanie. Nie je preto podstatné, do akého motorového vozidla boli pohonné hmoty čerpané, či do vlastných vozidiel odberateľov, alebo do vozidiel iných osôb, ani akého znenia boli vyhlásenia odberateľov, ale iba to, že pohonné hmoty čerpané do nádrží motorových vozidiel sú špecifickým tovarom, ktorý nie je určený na prepravu alebo dodanie na iné miesto dodania, keďže ide o tovar určený na okamžitú spotrebu, a nie na prepravu a dodanie v stave (množstve a štruktúre), v akom bol dodaný, a to, že sťažovateľ na dodanie tohto tovaru vystavil doklady, v ktorých uviedol daň z pridanej hodnoty, a preto bol podľa § 69 ods. 5 zákona o dani z pridanej hodnoty povinný túto daň zaplatiť.

Najvyšší súd rozhodnutia krajského súdu rozsudkami sp. zn. 4 Sžf 29/2014 z 10. marca 2015 a sp. zn. 4 Sžf 57/2014 z 10. marca 2015 ako vecne správne potvrdil a žalobcovi právo na náhradu trov konania nepriznal.

Sťažovateľ obe sťažnosti doručené ústavnému súdu, v ktorých namietal porušenie svojho základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru rozsudkami najvyššieho súdu sp. zn. 4 Sžf 29/2014 z 10. marca 2015 a sp. zn. 4 Sžf 57/2014 z 10. marca 2015 zhodne odôvodnil tým, že tieto rozhodnutia sú arbitrárne, svojvoľné, objektívne nepreskúmateľné a nedostatočne odôvodnené. Najvyšší súd iba všeobecne skonštatoval, že dodávky pohonných hmôt načerpané priamo do palivovej nádrže nespĺňajú charakteristiku dodania tovaru, ktorý je oslobodený od dane z pridanej hodnoty z dôvodu prepravy, dodania do iného členského štátu, a nejde teda o intrakomunitárne dodanie tovaru. Pritom v zmysle § 43 ods. 5 zákona o dani z pridanej hodnoty sa dodanie tovaru do iného členského štátu preukazuje tam uvedeným spôsobom, t. j. kópiou faktúry a písomným vyhlásením odberateľa, ktorého náležitosti do 1. októbra 2012 zákon o dani z pridanej hodnoty nijako neupravoval. Sťažovateľ tieto podmienky splnil, napriek tomu boli na neho kladené požiadavky nad rámec zákona – najvyšší súd vykladal ustanovenie § 43 ods. 5 písm. c) zákona o dani z pridanej hodnoty neprípustne extenzívne. Najvyšší súd ďalej v rozpore

so zákonom považoval pohonné hmoty za špecifický tovar, hoci ním nie je. Nevzťahuje sa naň ani § 55 ods. 5 zákona o dani z pridanej hodnoty, pretože toto ustanovenie sa vzťahuje iba na dodanie tovaru zahraničnej osobe v tuzemsku. Najvyšší súd sa nijako nevysporiadal ani so záverom odborného vyjadrenia znalca, z ktorého vyplýva, ktorým momentom začína dochádzať k spaľovaniu načerpaného paliva (po prejení 4,23 km), nevzal ho do úvahy vôbec. Nevysporiadal sa ani s tvrdením sťažovateľa, hoci na to sťažovateľ poukazoval už v odvolaní, že ním vystavené dodacie listy nespĺňali náležitosti faktúry, ako faktúry ani neslúžili a nezakladali ani povinnosť daň odvieť. Samotné dodacie listy neboli ani vyhotovené elektronickou registračnou pokladnicou. Rozhodnutia najvyššieho súdu spočívajú výlučne iba na konštatovaniach určitých skutočností, nie sú podporené náležitými argumentmi a rozhodnutia ako celok vyznievajú nejasne a nezrozumiteľne.

Ako vyplýva z uvedeného, sťažovateľ oboma podanými sťažnosťami namieta porušenie rovnakých základných práv, ku ktorému malo dôjsť dvoma rozhodnutiami najvyššieho súdu z rovnakých dôvodov.

Podľa § 31a 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“) ak tento zákon neustanovuje inak a povaha veci to nevylučuje, použijú sa na konanie pred ústavným súdom primerane ustanovenia zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok v znení neskorších predpisov. V zmysle § 112 ods. 1 OSP v záujme hospodárnosti konania môže súd spojiť na spoločné konanie veci, ktoré sa uňho začali a skutkovo spolu súvisia alebo sa týkajú tých istých účastníkov. Zákon o ústavnom súde nemá osobitné ustanovenie o spojení vecí, avšak v súlade s citovaným § 31a zákona o ústavnom súde možno v konaní o sťažnosti podľa čl. 127 ústavy použiť na prípadné spojenie vecí primerane § 112 ods. 1 OSP.

S prihliadnutím na obsah oboch sťažností sťažovateľa vedených ústavným súdom pod sp. zn. Rvp 9837/2015 a sp. zn. Rvp 9838/2015 a z tohto obsahu vyplývajúcu právnu a skutkovú súvislosť uvedených sťažností, rozhodol ústavný súd, uplatniac citované právne

normy, tak, ako to je uvedené v bode 1 výroku tohto uznesenia, t. j. obe sťažnosti spojil na spoločné konanie (ďalej len „sťažnosť“).

II.

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.

Ústavný súd podľa § 25 ods. 1 zákona o ústavnom súde každý návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti sťažovateľa, ak tento zákon neustanovuje inak.

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

O zjavnej neopodstatnenosti sťažnosti možno hovoriť predovšetkým vtedy, ak namietaným postupom orgánu verejnej moci nemohlo dôjsť k porušeniu toho základného práva, ktoré označil sťažovateľ, pre nedostatok vzájomnej príčinnej súvislosti medzi označeným postupom tohto orgánu a základným právom, ktorého porušenie sa namietalo, ale aj vtedy, ak v konaní pred orgánom verejnej moci vznikne procesná situácia alebo procesný stav, ktoré vylučujú, aby tento orgán porušoval uvedené základné právo, pretože uvedená situácia alebo stav takúto možnosť reálne nepripúšťajú (IV. ÚS 16/04, II. ÚS 1/05, II. ÚS 20/05, IV. ÚS 50/05 a IV. ÚS 288/05).

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, 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 oprávnenosti akéhokoľvek trestného obvinenia proti nemu.

Ako vyplýva z petitu sťažnosti, sťažovateľ sa sťažnosťou domáha vyslovenia porušenia svojho základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru rozsudkami najvyššieho súdu sp. zn. 4 Sžf 29/2014 z 10. marca 2015 a sp. zn. 4 Sžf 57/2014 z 10. marca 2015, ktorými boli ako vecne správne potvrdené rozsudky krajského súdu č. k. 23 S 308/2013-68 z 22. januára 2014 a č. k. 23 S 329/2013-100 z 12. marca 2014, a to s odôvodnením, podľa ktorého oba rozsudky najvyššieho súdu sú arbitrárne, svojvoľné, objektívne nepreskúmateľné a nedostatočne odôvodnené, pričom sťažovateľ vo vzťahu k ich tvrdenej svojvoľnosti a arbitrárnosti v podstate opakuje svoju argumentáciu predloženú v skoršom priebehu konania.

Najvyšší súd v odôvodnení rozsudkov sp. zn. 4 Sžf 29/2014 z 10. marca 2015 a sp. zn. 4 Sžf 57/2014 z 10. marca 2015 zhodne uviedol:

„Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 1 v spojitosti s § 246c ods. 1 O. s. p. konštatuje, že napadnutý rozsudok potvrdil, lebo je vo výroku vecne správny.

K námietke žalobcu, že prvostupňový súd nesprávne zistil skutkový stav, keď uviedol, že preprava tovaru pohonných hmotami bola zabezpečovaná inou osobou, pričom zo spisu vyplýva, že prepravu si zabezpečovali odberatelia sami bez účasti tretej osoby, súd uvádza, že táto námietka je vo vzťahu k meritu veci nepodstatná. V prípade pohonných hmôt

dodávaných spôsobom čerpania priamo do motorových nádrží áut, nemôže ísť o naplnenie ustanovenia § 43 zákona o DPH a teda o dodanie tovaru s oslobodením v dôsledku jeho prepravy do iného členského štátu, pretože takýmto spôsobom dodaný tovar nemôže byť prepravený alebo odoslaný v dodanom množstve alebo štruktúre, pretože ide o tovar slúžiaci k okamžitej spotrebe a nie určený na prepravu alebo odoslanie.

Nie je pre skutkové posúdenie podstatným, do akého motorového vozidla boli pohonné hmoty čerpané, či do vlastných vozidiel odberateľov, alebo do vozidiel iných osôb, ani akého znenia boli vyhlásenia odberateľov, čo napáda žalobca, ale v danom prípade sú pre posúdenie veci rozhodujúcimi dve skutočnosti:

1. pohonné hmoty čerpané priamo do nádrží motorových vozidiel sú tovarom, ktorý nie je určený na prepravu alebo dodanie na iné miesto dodania (aj do iného členského štátu), pretože ide o tovar určený na okamžitú spotrebu a nie na prepravu a dodanie v stave (množstve a štruktúre) v akom bol dodaný a

2. skutočnosť, že žalobca na dodanie tohto tovaru vystavil daňové doklady z ERP, v ktorých do ceny zahrnul už aj daň z pridanej hodnoty, bol podľa § 69 ods. 5 zákona o DPH povinný túto daň zaplatiť.

Z uvedeného dôvodu súd odvolacie námietky žalobcu vyhodnotil ako nesúvisiace s meritom veci, a preto ich považoval za nedôvodné.

Svojou podstatou sú pohonné hmoty tovarom, dodanie ktorého nie je spojené s odoslaním alebo prepravou z tuzemska alebo iného členského štátu v nezmenenom stave a množstve, pokiaľ sú odoberané priamo do nádrže vozidla. Preprava tovaru z tuzemska do iného členského štátu v tomto prípade nevyplýva ani z uzatvorenej kúpnej zmluvy. Dodávky pohonných hmôt načerpaných priamo do palivovej nádrže nespĺňajú zákonnú charakteristiku dodania tovaru, ktorý je oslobodený z dôvodu, že je prepravený/dodaný do iného členského štátu. Preto žalobca neunesol dôkazné bremeno a nepreukázal splnenie podmienok oslobodenia od dane podľa § 43 zákona o DPH v súvislosti s týmito dodávkami. Uvedené dodanie tovaru - načerpanie pohonných hmôt priamo do palivovej nádrže na slovenskej čerpacej stanici žalobcu, nemožno považovať za intrakomunitárne dodanie tovaru v rámci EÚ v zmysle zákona o dani z pridanej hodnoty, nakoľko sa nedá preveriť, či tento tovar reálne, v takom množstve, v akom bol vyfakturovaný maďarskému odberateľovi opustil územie Slovenskej republiky alebo ho odberateľ spotreboval

už na území Slovenskej republiky. Na túto skutočnosť, nemá vplyv ani umiestnenie čerpacej stanice žalobcu – podľa jeho tvrdenia, je vzdialená 60 m od štátnej hranice s Maďarskom.

Podľa ustanovenia § 43 zákona o DPH je od dane oslobodené dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska alebo iného členského štátu osobe identifikovanej pre daň v inom členskom štáte. O prepravu tovaru ide vtedy, keď sa tovar, ktorý je predmetom dodania transportuje z jedného miesta na iné miesto. V prípade odoslania tovaru ide o situáciu, kedy je tovar inou osobou (na účet dodávateľa alebo odberateľa) prepravený z jedného miesta na iné určené miesto. Ak sa má uplatniť oslobodenie od dane podľa § 43 citovaného zákona, musí okrem iného ísť o transport alebo odoslanie tovaru z tuzemska do miesta určenia v inom členskom štáte.

V danom prípade sa pohonné hmoty neprepravovali v rámci uzavretého zmluvného vzťahu do miesta určenia v inom členskom štáte. Preprava pohonných hmôt do iného členského štátu totiž nevyplýva ani z predloženej kúpnej zmluvy. Predmetom kúpnej zmluvy je nákup pohonných hmôt na čerpacej stanici pohonných hmôt Šiatorská Bukovinka. Maďarskí podnikatelia tankovali pohonné hmoty na čerpacej stanici. To znamená, že načerpaním pohonných hmôt cez tankovaciu pištoľ z výdajného stojana na čerpacej stanici do palivovej nádrže konkrétneho motorového vozidla maďarských podnikateľov, boli tieto pohonné hmoty odberateľom dodané. Pri takomto zdaniteľnom obchode nemožno hovoriť o dodaní tovaru, s ktorým je spojená jeho preprava, a na takéto dodanie nemožno uplatniť oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o DPH. Keďže boli pohonné hmoty tankované do vozidiel maďarských podnikateľov z dôvodu, aby sa toto vozidlo mohlo hneď používať, potom ide o dodanie tovaru bez prepravy, a jeho miesto dodania sa určuje podľa § 13 ods. 1 písm. d/ zákona o DPH. Miestom dodania tovaru, ak je dodanie tovaru bez odoslania alebo prepravy, je miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa jeho dodanie uskutočňuje, teda v tomto prípade na území Slovenskej republiky. Dodanie tovaru, s ktorým nie je spojená jeho preprava do iného členského štátu v rámci zmluvného vzťahu medzi čerpacou stanicou a maďarskými podnikateľmi, podlieha zdaneniu v tuzemsku a na takéto dodanie sa uplatní sadzba dane platná v tuzemsku. Maďarskí podnikatelia identifikovaní pre daň v Maďarsku, majú možnosť požiadať o vrátenie dane, ak spĺňajú podmienky ustanovené smernice 2008/9/ES v Maďarsku.

V predloženej kúpnej zmluve nie je uvedené miesto dodania tovaru, je len uvedené, že pokiaľ bude odberateľ platiteľom dane, bude mu tovar dodaný bez dane po predložení potrebných dokladov. Maďarskí odberatelia natankovali pohonné hmoty priamo do nádrží dopravných prostriedkov a teda aj k spotrebe nakúpeného tovaru - pohonných hmôt, priamo do nádrží áut, dochádzalo už na území Slovenskej republiky. Pri takomto zdaniteľnom obchode nemožno hovoriť o dodaní tovaru, s ktorým je spojená jeho preprava do miesta určenia a na takéto dodanie nemožno uplatniť oslobodenie od dane podľa § 41 ods. 1 zákona o DPH. V uvedenom prípade nie je splnená zákonná podmienka oslobodenia od dane a tou je odoslanie alebo prepravenie tovaru z tuzemska do iného členského štátu. Režim intrakomunitárnych dodávok do iného členského štátu, kedy sa zdaňuje nadobudnutie tovaru v členskom štáte skončenia prepravy alebo odoslania tovaru, nahradil systém dovozov a vývozov. Dodávka medzi členskými štátmi je uskutočnená, ak dôjde k fyzickému pohybu tovaru medzi členskými štátmi. Pritiažujúcou okolnosťou v danej veci bola i skutočnosť, že žalobca po odobraní tovaru vydal kupujúcemu doklad o zaplatení z elektronickej registračnej pokladnice, kde súčasťou ceny bola i daň z pridanej hodnoty.

S poukazom na uvedené najvyšší súd rozsudok krajského súdu potvrdil. “

Ústavný súd uznáva, že súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé konanie podľa čl. 46 ods. 1 ústavy, resp. čl. 36 ods. 1 listiny je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu. Všeobecný súd však nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces (IV. ÚS 115/03).

Ústavný súd s poukazom na obsah citovaného odôvodnenia rozsudkov najvyššieho súdu dospel vo vzťahu k tvrdeniam sťažovateľa, že najvyšší súd dostatočne neodôvodnil

svoje rozhodnutie, k záveru, že táto argumentácia v sťažnosti sťažovateľa neobstojí. Najvyšší súd dal jasnú a zrozumiteľnú odpoveď na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, ktoré sťažovateľ v odvolaní nastolil.

Najvyšší súd podrobne vysvetlil, z akých dôvodov považoval odvolania sťažovateľa za nedôvodné. Pokiaľ dospel k záveru o tom, že v prípade sťažovateľa nebola splnená zákonná podmienka oslobodenia od dane, teda odoslanie alebo prepravenie tovaru z tuzemska do iného členského štátu (§ 43 zákona o dani z pridanej hodnoty), tento svoj záver aj dostatočne odôvodnil, keď uviedol, že dodávka medzi členskými štátmi je uskutočnená, ak dôjde k fyzickému pohybu tovaru medzi členskými štátmi a dodávky pohonných hmôt načerpaných priamo do palivovej nádrže nespĺňajú zákonnú charakteristiku dodania tovaru, ktorý je oslobodený z dôvodu, že je prepravený/dodaný do iného členského štátu. O prepravu tovaru ide totiž vtedy, keď sa tovar, ktorý je predmetom dodania, transportuje z jedného miesta na iné miesto, pričom pohonné hmoty čerpané priamo do nádrží motorových vozidiel sú tovarom, ktorý nie je určený na prepravu alebo dodanie na iné miesto, pretože ide o tovar určený na okamžitú spotrebu, a nie na prepravu a dodanie v stave, v akom bol dodaný.

Ústavný súd sa stotožňuje s týmto názorom najvyššieho súdu a považuje ho za ústavne konformný, a to aj preto, že rešpektuje základné zásady, na ktorých je vybudovaná právna úprava dane z pridanej hodnoty. Aj ústavný súd považuje za správny záver, podľa ktorého načerpaním pohonných hmôt cez tankovacu pištoľ z výdajného stojana na čerpacej stanici na území Slovenskej republiky do palivovej nádrže motorového vozidla zahraničného (maďarského) podnikateľa na účel, aby sa vozidlo mohlo ihneď používať, sú pohonné hmoty odberateľovi dodané, pričom nejde o dodanie tovaru (s ktorým je spojená jeho preprava), na ktoré možno uplatniť oslobodenie od dane podľa § 43 zákona o dani z pridanej hodnoty. S ohľadom na znenie zákonných ustanovení citovaných najvyšším súdom, takýto záver nie je v rozpore s ich účelom a zmyslom a nemožno ho považovať za ústavne nekonformný výklad týchto ustanovení.

Už len z týchto dôvodov je zrejmé, že sťažovateľom označené základné práva rozhodnutím najvyššieho súdu neboli porušené, a z uvedených dôvodov je namieste sťažnosť sťažovateľa odmietnuť podľa § 25 zákona o ústavnom súde z dôvodu jej zjavnej neopodstatnenosti.

Z uvedených dôvodov rozhodol ústavný súd tak, ako to je uvedené vo výrokovej časti tohto rozhodnutia.

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

V Košiciach 17. decembra 2015