

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 5Sžf/3/2017  
Identifikačné číslo spisu: 1012201400  
Dátum vydania rozhodnutia: 28.03.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Jarmila Urbancová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1012201400.1

## UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti: W4, s.r.o., so sídlom v Bratislave, Kopčianska 63, zastúpenej Advokátskou kanceláriou OLEXOVA VASILISIN, s.r.o., so sídlom v Bratislave, Dunajská 18, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná ulica 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo 7. mája 2012 č. 1020502/1/963174/2012/5060-r, o odvolaní žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 4S 154/2012-82 z 11. apríla 2014, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 4S 154/2012-82 z 11. apríla 2014 z r u š u j e a v e c v r a c i a n a ďalšie konanie.

### Odôvodnenie

#### I.

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej aj „krajský súd“) v konaní podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol podľa § 250j ods. 1 OSP žalobu žalobkyne proti rozhodnutiu žalovaného č.1020502/1/963174/2012/5060-r zo 7. mája 2012, ktorým zamietol odvolanie žalobkyne a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava V (ďalej len správca dane) č. 604/230/132416/09/Avar z 12. novembra 2009, ktorým žalobkyňi nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie október 2008 vo výške 25 961,93 € a určil jej vlastnú daňovú povinnosť vo výške 4 248,62 €.

2. Krajský súd posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení čl. 131 a 138 ods. 1 Smernice Rady č. 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH (ďalej len „smernica“) a § 43 ods. 1 až 5 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení platnom v rozhodnom čase (ďalej len „zákon o DPH“), a dospel k záveru, že neboli zistené žiadne skutočnosti, ktoré by odôvodňovali zrušenie napadnutého rozhodnutia.

3. Z administratívneho spisu mal krajský súd preukázané, že správca dane vykonal u žalobkyne daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2008. Z kontroly bol 7. októbra 2009

vyhotovený protokol č.j. 604/321/119865/2009/Klab, ktorý bol so žalobkyňou prerokovaný aj doručený 6. novembra 2009. Z faktúry č. 08-10-002 zo 6. októbra 2008 vyplýva, že táto bola vystavená za dodávku tovaru - detské čistiace a vlhčené utierky - pre odberateľa DAJAMAND s.r.o. so sídlom v Bulharsku, bez dane v celkovej sume 4 790 120,- Sk. Platiteľ podal zároveň za zdaňovacie obdobie IV. štvrt'rok 2008 súhrnný výkaz, v ktorom bol uvedený bulharský nadobúdateľ tovaru. Na základe medzinárodnej výmeny daňovej informácie správca dane zistil, že uvedený nadobúdateľ tovaru nebol nikdy registrovaný ako platiteľ dane z pridanej hodnoty, hoci na predmetnej faktúre bolo uvedené jeho IČ DPH 175202337. Z výpovede žalobkyne uvedenej v „doplnení odvolania z 30. novembra 2009“ vyplýva, že nemala vedomosť o tom, že údaje o identifikačnom čísle dane z pridanej hodnoty spoločnosti DAJAMAND s.r.o. so sídlom v Bulharsku sú nepravdivé. Čiže mala za to, že koná s platcom DPH.

4. Stotožniac sa s názorom žalovaného krajský súd uviedol, že žalobkyňa nespĺnila podmienky na oslobodenie od dane, keďže bulharský partner nebol platcom DPH, preto žalobkyňa nemohla fakturovať dodávku tovaru bez dane, nakoľko miesto zdaniteľného obchodu bolo tuzemsko.

5. Krajský súd poukázal na to, že ak 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 alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom (§ 29 ods. 8 zákona o správe daní), na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže daňová povinnosť daňového subjektu, ako aj nárok na odpočet dane. Ich nespĺnenie pritom nie je možné odpustiť. Krajský súd ďalej konštatoval, že pokiaľ žalobkyňa tvrdila, že i napriek zisťovaniu identifikačného čísla DPH nevedela, že nadobúdateľ tovaru v Bulharsku nebol platcom DPH, a ako platiteľka DPH uplatnila nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, potom musela preukázať, že boli naplnené zákonné podmienky na takýto postup.

6. Súčasne krajský súd uviedol, že pri predaji tovaru do iného členského štátu bez slovenskej dane je predávajúci povinný vyhotoviť faktúru, ktorá okrem bežných náležitostí faktúry v obchodnom styku musí obsahovať identifikačné číslo pre DPH predávajúceho, ako aj identifikačné číslo pre DPH kupujúceho, ktoré žalobkyňa nesporne zisťovala, avšak nie dostatočne dôsledne. Ak teda slovenský podnikateľ predáva tovar, ktorý je odoslaný alebo prepravený ním alebo inou osobou na jeho účet, príp. kupujúcim alebo inou osobou na jeho účet z tuzemska do iného členského štátu, je takéto dodanie tovaru oslobodené od slovenskej dane. Uvedené podľa krajského súdu platí v prípade, ak je nadobúdateľ (kupujúci) registrovaný pre DPH v inom členskom štáte. Nadobúdateľ je potom povinný v tomto členskom štáte zaplatiť daň z tzv. intrakomunitárneho nadobudnutia tovaru.

7. O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnej žalobkyňi právo na ich náhradu nepriznal.

## II.

8. Proti tomuto rozsudku podala žalobkyňa v zákonnej lehote odvolanie z dôvodov podľa 205 ods. 2 písm. b/ a f/ a § 221 ods. 1 písm. f/ OSP, domáhajúc sa aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutie Daňového riaditeľstva (dnes Finančného riaditeľstva) č.1020502/1/963174/2012/5060-r zo 7. mája 2012 a rozhodnutie Daňového úradu Bratislava V č. 604/230/132416/09/Avar z 12. novembra 2009 a vec vráti na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnila náhradu trov konania.

9. Žalobkyňa namietala, že stanovisko krajského súdu, ktorý na pojednávaní 11. apríla 2014 odmietol pojednávať, keď za žalobkyňu bol prítomný advokátsky koncipient, ktorý je zapísaný v Slovenskej advokátskej komore u právneho zástupcu žalobkyne, je neprípustne formálne a neudržateľné pre rozpor s obsahom a účelom § 250a OSP. Uviedla, že jediný cieľ sledovaný citovaným ustanovením je zabezpečiť vzhľadom na zložitosť inštitútu súdneho prieskumu správneho rozhodnutia dostatočnú právnu odbornosť zastúpenia, pričom minimálna úroveň odbornosti je zákonom výslovne stanovená na

„právnické vzdelanie“ a túto úroveň každý koncipient spĺňa. Zároveň poukázala na nález ÚS SR č. II. ÚS 135/04 podľa ktorého „prílišný formalizmus pri posudzovaní úkonov účastníkov občianskeho súdneho konania a nadmerný tlak na dopĺňanie takých náležitostí do procesných úkonov účastníkov, ktoré nemajú základný význam pre ochranu zákonnosti, nie sú v súlade s ústavnými princípmi spravodlivého procesu.“ Podľa žalobkyne jej bola uvedeným postupom odňatá možnosť vyjadriť sa k prejednávanej skutočnosti a ovplyvniť rozhodnutie vo veci ako zákonom priznaný spôsob konania pred súdom.

10. Zároveň namietala, že súd sa žiadnym spôsobom vo svojom rozhodnutí nevysporiadal so stanoviskom k vyjadreniu žalovaného určeným na prednes na pojednávaní 11. apríla 2014, napriek tomu, že argumenty v ňom uvedené boli spôsobilé zmeniť právny názor o veci, čím rozhodnutie trpí rozporom s právom žalobkyne na spravodlivý súdny proces podľa praxe ÚS SR.

11. V dôvodoch svojho odvolania ďalej poukázala na to, že v konaní pred prvostupňovým súdom neboli posúdené žalobné námietky a to, že žalovaný sa nevysporiadal s námietkou žalobkyne v správnom konaní o potrebe uplatnenia práva EÚ, ani s námietkou obsahu práva EÚ, že dodávateľ má byť podľa práva EÚ oslobodený od DPH aj v prípade dodania odberateľovi vystupujúcemu len ako registrovanému, nie len reálne registrovanému, pričom toto pravidlo zakotvené v čl. 138 smernice má prednosť pred § 43 ods. 1 zákona o DPH. Rovnako sa krajský súd nezaoberal namietaným porušením ustanovenia § 250j ods. 7 OSP žalovaným, keď nerešpektoval príkaz správneho súdu vo veci KSBA/3S/182/2010 zaoberať sa čl. 138 smernice, ako ani porušením § 2 ods. 2 zákona o správe daní, keď v rámci plnenia súčinnosti žalovaný žalobkyňu nevyzval na preukázanie splnenia podmienok podľa čl. 138 smernice.

12. Poukázala na znenie čl. 138 smernice, podľa ktorého vzniká nárok na oslobodenie od DPH pri dodaní osobe registrovanej na DPH alebo osobe taktó vystupujúcej na rozdiel od znenia § 43 ods. 1 zákona o DPH, podľa ktorého vzniká nárok na oslobodenie od DPH pri dodaní osobe registrovanej na DPH. Uviedla zároveň, že smernica splnomocnila členské štáty len na stanovenie podmienok t.j. bližšiu špecifikáciu pravidla, nie na širšie zasahovanie do zásady neutrality, než to stanovila EÚ po dlhodobom vyvažovaní jednotlivých princípov európskeho práva. Odvolávala sa na rozhodnutie SDEÚ vo veci C-587/10 VSTR, v ktorom súd vyslovil, že nemecký zákon stanovujúci, že oslobodený je len prípad, kedy odberateľ je identifikovaný pre DPH v členskom štáte, je v rozpore so smernicou. Nakoľko slovenský predpis je rovnaký, podľa žalobkyne nie je dôvod pre opačný právny záver.

13. Ďalej poukázala aj na rozhodnutie najvyššieho súdu vo veci 3Sžf/1/2010, v ktorom súd uviedol, že okolnosti vyvodzujúce úmysel a vedomosť daňového subjektu o podvodnom konaní obchodného partnera v reťazovej transakcii, zisťuje a dokazuje daňový úrad, čo musí byť v rozumnej miere s ohľadom na obvyklú opatrnosť, ktorú možno predpokladať v obchodnom styku. Na základe uvedeného konštatovala, že zisťovanie registrácie online presahuje rámec obvyklej opatrnosti, čo by znamenalo nadmerný tlak na subjekty medzinárodného obchodu.

14. S odvolaním sa na rozhodnutie najvyššieho súdu 3Sžf/1/2011, ako aj na rozsudok SDEÚ vo veci C-80/11 Mahagébn, podľa ktorého daňový subjekt nezodpovedá za nezrovnalosti ani porušenie daňových povinností u jeho dodávateľa ani odberateľa, podľa názoru žalobkyne, ak sa dodávateľ preukáže hodnoverným dokladom o DPH obvyklým spôsobom, nemôže byť dobromyseľná strana zodpovedná za tieto dôsledky.

### III.

15. Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení zo dňa 29. júla 2014 navrhoval, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu potvrdil. Mal za to, že krajský súd správne hodnotil právnu stránku veci a dôkladne sa ňou zaoberal.

16. Nesúhlasiac s tvrdeniami žalobkyne uviedol, že smernica, ktorá bola premietnutá do zákona o DPH s účinnosťou od 1. mája 2004, obsahuje pätnásť hláv a 414 článkov, ktoré na seba vzájomne nadväzujú, a

preto nie je možné vytrhnúť z tohto komplexu jeden článok a dovolávať sa jeho aplikácie. V rámci transformácie tejto smernice zákonodarca do ustanovenia § 43 zákona o DPH ustanovil hmotnoprávne podmienky, na základe ktorých priznáva oslobodenie od dane z pridanej hodnoty tak, že oslobodenie 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.

17. Uviedol, že skutočnosť, že daňový subjekt bol odberateľom oklamáný predložením „sfalšovaného dokladu“ o pridelení identifikačného čísla pre DPH v Bulharsku, nie je vecou daňových orgánov, ale samotných účastníkov obchodného prípadu, pritom daňový subjekt si mohol overiť skutočnosť, či jeho odberateľ bol v čase dodávky tovaru platiteľom dane z pridanej hodnoty v príslušnom členskom štáte EÚ a to na webovej stránke FR SR, kde sú uvedení všetci platitelia v rámci Európskej únie, alebo v zmysle § 31 ods. 18 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) požiadať FR SR o poskytnutie informácie, či právnická osoba je registrovaná pre DPH v inom členskom štáte Európskej únie, ani jednu z týchto zákonných možností však žalobkyňa nevyužila.

18. K námietke žalobkyne, že žalovaný nerešpektoval príkaz Krajského súdu v Bratislave č.k. 3S/182/2010) vo veci uviedol, že žalovaný sa vysporiadal s námietkou krajského súdu ohľadne aplikovania čl. 138 smernice a vo svojom rozhodnutí č. 1020502/1/963174/2012/5060-r zo 7. mája 2012 podrobne uviedol podmienky oslobodenia od dane pri intrakomunitárnom dodaní tovaru do iného členského štátu, s čím súhlasil aj krajský súd, keď žalobu žalobkyne napadnutým rozsudkom zamietol.

19. V tejto súvislosti poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR č.k. 8Sžf/28/2011, ktorý na str. 9 uvádza: „Zákonodarca v právnej norme ustanovenej v § 43 ods. 1 zákona o DPH platného v kontrolovanom zdaňovacom období ustanovil hmotnoprávne podmienky, na základe ktorých priznáva oslobodenie od DPH tak, že oslobodené 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“.

20. Žalovaný sa odvolával aj na právne závery uvedené v rozhodnutí najvyššieho súdu č.k. 8Sžf/34/2012: „je aj na samotnom daňovom subjekte, aby už v daňovom konaní tvrdil a preukazoval existenciu prevádzaného tovaru a v tomto smere sa nespoliehal na aktivizmus súdu v prieskume zákonnosti rozhodnutia, z ktorého v konečnom dôsledku vo vzťahu k skutkovým zisteniam súd vychádza (§ 250i ods. 1 OSP). Pokiaľ sa týka spoločenských podmienok a vývoja v daňovej oblasti, odvolací súd nemôže nespomenúť zistenia Inštitútu finančnej politiky MF SR, podľa ktorých príjem z DPH do štátneho rozpočtu nekopíruje vývoj ekonomiky, čo je dôsledok daňových únikov. Aj takéto informácie odrážajúce stav spoločnosti, predovšetkým vo vzťahu k dodržiavaniu daňových predpisov a deformácii podnikateľského prostredia a dávajú signál pre dôsledné skúmanie reálnosti obchodov pre odpočet DPH. Samozrejme aj znalosť súdu o týchto pomeroch v spoločnosti v spojení s obsahom administratívneho a súdneho spisu ako i výsledkami dokazovania v ich vzájomnej súvislosti, je jedným z podkladov pre spravodlivé rozhodovanie vo veci“.

#### IV.

21. V predmetnej veci, ktorá bola pôvodne vedená na najvyššom súde pod sp.zn. 5Sžf/60/2014 bol 28. apríla 2016 vyhlásený rozsudok, ktorým konajúci súd rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 4S/154/2012-82 z 11. apríla 2014 potvrdil ako vecne správny a účastníkom náhradu trov konania nepriznal.

22. Žalobkyňa podala ústavnú sťažnosť prijatú na ďalšie konanie uznesením Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) č.k. II. ÚS 797/2016-28 z 27. októbra 2016, ktorou napadla konečné rozhodnutie. V ústavnej sťažnosti okrem iného namietala porušenie práva na prístup k súdu z dôvodu, že na pojednávaní krajského súdu 11. apríla 2014 bol za sťažovateľku prítomný advokátsky

koncipient Mgr. Marek Margetín, ktorého krajský súd s odvolaním sa na ustanovenie § 250a OSP nepripustil na právne zastúpenie žalobkyne na pojednávaní, keď mal za to, že jediným právnym zástupcom spôsobilým na zastupovanie žalobkyne na pojednávaní je advokát, nie koncipient, ktorý bol na tento účel advokátom substitučne splnomocnený. Podľa žalobkyne, záver najvyššieho súdu, ktorý potvrdil tento postup krajského súdu vychádza v tejto časti z prílišného formalizmu za situácie, keď sa zákon dá vyložiť aj v prospech žalobkyne.

23. Ústavný súd nálezom č.k. II. ÚS 797/2016-63 z 18. mája 2017 namietaný rozsudok najvyššieho súdu zrušil, pretože dospel k záveru, že postupom najvyššieho súdu v konaní vedenom pod sp.zn. 5Sžf/60/2014 a jeho rozsudkom z 28. apríla 2016, boli porušené základné práva žalobkyne podľa čl. 35 ods. 1 a čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, ako aj práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „Dohovor“) v dôsledku toho, že najvyšší súd neprihliadol na námietku žalobkyne uvedenú v jej odvolaní k formalistickému prístupu krajského súdu, ktorý nepripustil na pojednávaní 11. apríla 2014 zastúpenie žalobkyne advokátskym koncipientom.

24. Vo svojom náleze ústavný súd konštatoval, že tak výklad najvyššieho súdu, ako aj výklad sťažovateľky možno považovať za možný a legitímny. Ústavný súd napriek tomu však poznamenal, 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. Ďalej zdôraznil, že rovnosť zbraní je inherentným prvkom spravodlivého procesu (Neumeister c. Rakúsko), pričom právo na spravodlivý proces zaručené čl. 6 ods. 1 Dohovoru zahŕňa 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). V okolnostiach danej veci ústavný súd považoval za rozhodujúce, že priamym dôsledkom výkladu ustanovenia § 250a OSP, 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 vyjadrila. Žalovaný teda mal možnosť svojou argumentáciou priamo na pojednávaní vplývať na rozhodnutie krajského súdu, hoci sťažovateľka takúto možnosť nemala. Ústavný súd uzavrel, že 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).

25. Ústavný súd na základe uvedeného napadnutý rozsudok pre porušenie základného práva žalobkyne podľa čl. 35 ods. 1 a čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, ako aj práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd v dôsledku toho, že najvyšší súd neprihliadol na námietku žalobkyne uvedenú v jej odvolaní k formalistickému prístupu krajského súdu, keď nepripustil na pojednávaní 11. apríla 2014 zastúpenie žalobkyne advokátskym koncipientom, podľa čl. 127 ods. 2 ústavy a jemu zodpovedajúcemu § 56 ods. 2 a § 56 ods. 3 písm. b/ 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“) zrušil a vec vrátil najvyššiemu súdu na ďalšie konanie. Najvyšší súd je viazaný právnym názorom ústavného súdu, ktorý vyslovil v náleze (§ 56 ods. 6 zákona o ústavnom súde).

26. K nálezu ústavného súdu je podľa § 32 ods. 1 zákona o ústavnom súde je pripojené odlišné stanovisko sudkyne Ludmily Gajdošíkovej, v ktorom uviedla, že sa nazdáva, že právny názor všeobecných súdov korešponduje s čl. 2 ods. 2 ústavy a zodpovedá aj vzťahu § 250a OSP k § 25 ods. 3 OSP, pri ktorom treba v konaní podľa druhej hlavy piatej časti OSP uprednostniť lex specialis § 250a OSP, a nie lex generalis § 25 ods. 3 OSP. Ďalej uviedla, že iné vnímanie vzťahu týchto dvoch ustanovení by nezodpovedalo reálnej právnej úprave aktuálnej v čase rozhodovania všeobecných súdov. Nesúhlasila s rigidným uplatnením princípu rovnosti zbraní v tejto veci bez zohľadnenia špecifik správneho súdnictva a jeho podstaty, na ktoré ústavný súd opakovane vo svojej judikatúre poukazuje (IV. ÚS

428/09, I. ÚS 430/2013, IV. ÚS 310/2011). Zároveň poukázala na to, že je to okrem iného aj osobitosť účastníkov konania v správnom súdnictve, keď jedným z účastníkov v správnom súdnictve je profesionalitou nadaný správny orgán a druhým fyzická osoba alebo právnická osoba, o ktorej právach, právom chránených záujmoch a povinnostiach sa má rozhodovať.

V.

27. Nakoľko odvolacie konanie bolo začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok, v súlade s ustanovením § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku postupoval Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) podľa doterajších predpisov (Občiansky súdny poriadok) a ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) aplikujúc čl. 127 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky právnu vec vo vymedzenom rozsahu opätovne preskúmal a v súlade s právnym názorom Ústavného súdu Slovenskej republiky vysloveným v náleze č.k. II. ÚS 797/2016-63 z 18. mája 2017 dospel k záveru, že odvolanie žalobkyne je dôvodné.

28. V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

29. Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.1020502/1/963174/2012/5060-r zo 7. mája 2012, ktorým zamietol odvolanie žalobkyne a potvrdil rozhodnutie správcu dane č. 604/230/132416/09/Avar z 12. novembra 2009, ktorým žalobkyni nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie október 2008 vo výške 25 961,93 € a určil jej vlastnú daňovú povinnosť vo výške 4 248,62 €.

30. Najvyšší súd súc viazaný právnym názorom ústavného súdu, sa primárne zaoberal odvolacou námietkou žalobkyne k formalistickému prístupu krajského súdu, keď krajský súd nepripustil na pojednávaní 11. apríla 2014 zastúpenie žalobkyne advokátskym koncipientom.

31. Podľa § 1 OSP Občiansky súdny poriadok upravuje postup súdu a účastníkov v občianskom súdnom konaní tak, aby bola zabezpečená spravodlivá ochrana práv a oprávnených záujmov účastníkov, ako aj výchova na zachovávanie zákonov, na čestné plnenie povinností a na úctu k právam iných osôb.

32. Podľa § 246c OSP veta prvá, pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona. Opravný prostriedok je prípustný, len ak je to ustanovené v tejto časti.

33. Podľa § 250a OSP 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.

34. Z odôvodnenia rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžo/22/2014: „Povinné právne zastúpenie je jednou z procesných podmienok v správnom súdnictve v konaní podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku. Povinné právne zastúpenie vyplýva z povahy správneho súdnictva, keďže sa v ňom preskúmava zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy a riešia sa prevažne právne otázky. Zmyslom a účelom povinného právneho zastúpenia je, aby sa žalobcovi, ktorý nemá právnické vzdelanie, dostalo kvalifikovanej právnej pomoci advokátom.“

35. Podľa § 250a OSP v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí orgánov verejnej správy žalobca musí byť zastúpený advokátom (pokiaľ zákon výslovne neustanovil, že také zastúpenie sa nevyžaduje).

Uplatniac gramatický a systematický výklad relevantných ustanovení OSP, zastúpenie advokátom v konaní podľa druhej hlavy piatej časti OSP znamená, že v konaní pred súdom - osobitne na pojednávaní koná za žalobcu advokát. Advokátom je osoba zapísaná v zozname vedenom SAK ako advokát.

36. Berúc do úvahy platnú právnu úpravu v čase rozhodovania krajského súdu, najvyšší súd uvádza, že ustanovenie § 250a OSP má obligatórnu povahu a je špeciálnou úpravou vo vzťahu k všeobecným ustanoveniam I. časti OSP upravujúcej zastúpenie účastníka na základe plnomocenstva v ustanovení § 25 ods. 3 OSP, ktorého primerané použitie aplikujúc systematický výklad vylučuje ustanovenie § 246c OSP.

37. Najvyšší súd v tomto ohľade viazaný právnym názorom ústavného súdu v predmetnej veci konštatuje, že uvedeným výkladom boli porušené práva žalobkyne na spravodlivý proces v zmysle čl. 6 ods. 1 Dohovoru, keďže nemala možnosť obhajovať svoju záležitosť za podstatne neznevýhodňujúcich podmienok v pomere k druhej strane.

38. Najvyšší súd však nemohol opomenúť konštatovanie, že obligatórnym zastúpením advokátom v správnom súdnictve bol sledovaný cieľ zákonodarca vyrovnáť prirodzenú nerovnováhu postavenia účastníkov konania, keď na jednej strane stojaca fyzická alebo právnická osoba sa vo vzťahu k orgánu verejnej moci javí ako slabší článok, ktorý zákonodarca vyrovnal povinnosťou obligatórneho kvalifikovaného právneho zastúpenia práve za účelom jeho ochrany. Čo sa týka zastúpenia advokátom ako kvalifikovaným právnym zástupcom, takáto zvýšená ochrana je daná samotnou zložitou agendou, ktorá je vlastná správnomu súdnemu konaniu, keďže predmetom prieskumu sú právne otázky. Situácia, kedy zákon považuje za kvalifikované právneho zástupcu len advokáta nie je nezvyčajná v slovenskom právnom systéme, keď ju možno vidieť aj v trestnom konaní v ustanovení § 36 a nasl. Trestného poriadku a jej účelom je tiež vôľa zákonodarca priznať účastníkovi konania takú právnu ochranu, ktorú si vyžaduje samotná podstata právnej veci.

39. Aplikujúc vyššie uvedenú normatívnu rovinu na preskúvaný prípad, je potrebné uviesť, že napriek vôli zákonodarca vyrovnáť prirodzenú nerovnováhu, môže mať táto právna úprava za dôsledok vzniknutú situáciu, kedy žalobkyni zastúpenej „len“ advokátskym koncipientom nebolo umožnené na pojednávaní pred krajským súdom 11. apríla 2014 účinne brániť svoje práva, keďže jej zastúpenie advokátskym koncipientom nebolo priznané a naproti tomu táto možnosť bola daná žalovanému, ktorého poverená zástupkyňa mala možnosť sa na pojednávaní vyjadriť.

40. Podľa čl. 7 ods. 5 ústavy medzinárodné zmluvy o ľudských právach a základných slobodách, medzinárodné zmluvy, na ktorých vykonanie nie je potrebný zákon, a medzinárodné zmluvy, ktoré priamo zakladajú práva alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb a ktoré boli ratifikované a vyhlásené spôsobom ustanoveným zákonom, majú prednosť pred zákonmi.

41. Podľa čl. 6 ods. 1 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. Rozsudok musí byť vyhlásený verejne, ale tlač a verejnosť môžu byť vylúčené buď po dobu celého alebo časti procesu v záujme mravnosti, verejného poriadku alebo národnej bezpečnosti v demokratickej spoločnosti, keď to vyžadujú záujmy maloletých alebo ochrana súkromného života účastníkov alebo, v rozsahu považovanom súdom za úplne nevyhnutný, pokiaľ by vzhľadom na osobitné okolnosti mohla byť verejnosť konania na ujmu záujmom spravodlivosti.

42. Prostredníctvom uplatnenia ústavnokonformného výkladu právnym noriem, je možné dospieť k záveru, že v predmetnom prípade nebola dodržaná rovnosť zbraní v tom zmysle, že na pojednávaní nebolo umožnené sa žalobkyni vyjadriť z dôvodu nepripustenia zastúpenia advokátskym koncipientom a naproti tomu, žalovanému táto možnosť daná bola, čím mu bolo poskytnuté nepomerne výhodnejšie postavenie.

43. Krajský súd preto pochybil, keď neumožnil žalobkyni účinne brániť svoje práva v konaní, čím bolo zasiahnuté do jej práva na súdnu ochranu, ktorá je každému zaručená Ústavou Slovenskej republiky. Pre vyššie uvedené procesné pochybenie krajského súdu nutné takéto rozhodnutie zrušiť a otvoriť tým krajskému súdu procesný priestor pre vydanie rozhodnutia nového, ktoré nebude postihnuté zmieneným deficitom.

44. Vzhľadom na vyššie uvedené odvolací súd podľa § 221 ods. 1 písm. f/ OSP spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá OSP napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie s tým, aby v ďalšom konaní krajský súd prejednal vec v medziach podanej žaloby, znova preskúmal zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného a vo veci opätovne rozhodol, pričom rozhodne aj o trovách tohto odvolacieho konania podľa § 224 ods. 3 OSP a svoje rozhodnutie náležite a presvedčivo odôvodní podľa § 157 ods. 2 OSP.

45. Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Najvyšší súd SR rozhodol tak, ako je uvedené vo výrokovej časti tohto uznesenia.

46. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 o súdoch o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto uzneseniu odvolanie nie je prípustné.