

**Vec C-278/24 [Genzyński]<sup>1</sup>**

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1  
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

**Dátum podania:**

22. apríl 2024

**Vnútroštátny súd:**

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu

**Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:**

31. január 2024

**Žalobca:**

P.K..

**Žalovaný:**

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu

---

<sup>1</sup>Názov tejto veci je fiktívny. Nezodpovedá skutočnému menu ani názvu žiadneho z účastníkov konania.

## **Predmet konania**

Podmienky spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti člena predstavenstva právnickej osoby za záväzky tejto právnickej osoby z DPH.

## **Predmet a právny základ prejudiciálnych otázok**

Vnútroštátna právna úprava, ktorou sa stanovuje spoločná a nerozdielna zodpovednosť člena predstavenstva právnickej osoby za záväzky z DPH a vnútroštátna prax v tejto oblasti, posudzované v spojení so smernicou 2006/112/ES, ZFEÚ, Chartou základných práv, zásadami právnej istoty, legitímnej dôvery, rovnosti pred zákonom, zákazu diskriminácie a právom na riadnu správu vecí verejných.

## **Prejudiciálne otázky**

„1. Majú sa ustanovenia smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica o DPH“) vrátane jej článkov 193, 205, 273 v spojení s článkom 325 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (ďalej len „ZFEÚ“) a článkom 17 Charty základných práv Európskej únie (ďalej len „Charta“) ako aj zásada proporcionality vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje mechanizmus spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti člena predstavenstva právnickej osoby za dlhy tejto právnickej osoby na DPH bez toho, aby sa predtým preukázalo, že takýto člen predstavenstva nekonal v dobrej viere, alebo že jeho konanie bolo spôsobené zavineným omylom alebo nedbanlivosťou?

2. Majú ustanovenia smernice o DPH, vrátane jej článkov 193, 205, 273 v spojení s článkom 325 ZFEÚ, zásada právnej istoty, zásada legitímnej dôvery, právo na riadnu správu vecí verejných vyplývajúce z článku 41 Charty v spojení s článkom 2 Zmluvy o Európskej únii (právny štát, dodržiavanie ľudských práv), článok 47 Charty (účinný prostriedok nápravy, právo na prístup k súdu), vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej praxi, ktorá na oslobodenie od spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti za záväzky právnickej osoby z DPH u jediného veriteľa, vyžaduje, aby člen predstavenstva podal návrh na vyhlásenie konkurzu, ktorý je podľa vnútroštátneho konkurzného práva a praxe bezpredmetný, a teda zasahuje do podstaty vlastníckeho práva (článok 17 Charty)?

3. Majú sa ustanovenia článkov 193, 205 a 273 smernice o DPH v spojení s článkom 325 ZFEÚ, ako aj zásada rovnosti pred zákonom a zásada zákazu diskriminácie (článok 20 Charty a článok 21 Charty) vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave [uvedenej v bode 1], ktorá umožňuje nerovnaké zaobchádzanie s členmi predstavenstva právnických osôb tým, že člen predstavenstva právnickej osoby s viac ako jedným veriteľom sa môže zbaviť

zodpovednosti za zavzky spoločnosti podanm návrhu na vyhlásenie konkurzu, zatiaľ čo člen predstavenstva právnickej osoby, ktor má len jedného veriteľa, nemá možností inne podať takto návrh, čo ho napokon zbavuje možnosti oslobodiť sa od spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti za zavzky právnickej osoby z DPH ako práva na inny prostriedok nápravy (lnok 47 Charty)?“

### **Relevantn predpisy práva nie**

lnky 2 a 4 ods. 3 ZEÚ,

Článok 352 ods. 1 ZFEÚ;

Článok 17 ods. 1, článok 20, článok 21 ods. 1 a lnok 47 Charty základných práv;

lnky 193, 205 a 273 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty,

### **Relevantn predpisy vntrotneho práva**

Článok 103 ods. 1 ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarw i usug (zákon z 11. marca 2004 o dani z towarw a usug; dalej len „zákon o DPH“);

lnky 26, 91, 107, 108, 116 ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (zákon z 29. augusta 1997 o sprve dan, dalej len „OP“);

lnky 1, 2, 10, 11, 20, 21, 22 a 29 ustawa z dnia 28 lutego 2003 r. Prawo upadosciowe (Zkona z 28. februra 2003 o konkurznm prve, dalej len „uPU“);

lnok 130 ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. Kodeks postępowania cywilnego (Obiansky sądny poriadok zo 17. novembra 1964, dalej len „KPC“),

Článok 299 ustawa z dnia 15 wrzenia 2000 r. Kodeks sptek handlowych (Zákonník obchodných spoločností z 15. septembra 2000, dalej len „KSH“).

### **Krátky opis skutkového stavu a konania**

- 1 Rozhodnutím z 15. júna 2022 daovy orgán prvého stupňa stanovil spolon a nerozdielnú zodpovednosť P.K. (dalej len „alobca“) za daove nedoplatky spoločnosti E. Sp. z o.o. (dalej len „spoločnosť“) z titulu dane z pridanej hodnoty (dalej len „DPH“) za mesiace mj, jn, júl a august 2017 a urokov z omeškania v celkovej sume 1 306 639,70 z, okrem iného na základe článku 107  1 a  2 bodu 2, článku 108  1 v spojení s lnokom 116 OP. Z odôvodnenia rozhodnutia prvostupnovho daňového orgánu vyplýva, že v januári 2014 bol žalobca vymenovaný za predsedu predstavenstva spoločnosti. V septembri 2017 žalobca odstúpil z tejto funkcie. Bolo uveden, že za vyššie uveden mesan obdobia

spoločnosť podala daňové priznania k DPH, v ktorých uviedla sumy DPH, ktoré sa mali zaplatiť. Následne podala opravné daňové priznania za jún, júl a august 2017. Z dôvodu neuhradenia záväzkov v zákonnej lehote splatnosti sa predmetné povinnosti zmenili na daňové nedoplatky. Daňový orgán prvého stupňa po vydaní upomienok vydal exekučné príkazy. Bolo prijatých aj niekoľko exekučných opatrení, avšak majetok spoločnosti neumožňoval vymoženie celého daňového nedoplatku. Vzhľadom na uvedené skutočnosti prvostupňový daňový orgán ako exekučný orgán zastavil exekučné konanie vedené proti spoločnosti z dôvodu jeho neúčinnosti. Na základe celého súboru dôkazov zhromaždených vo veci bolo konštatované, že podmienky pre vznik zodpovednosti člena predstavenstva za daňové nedoplatky spoločnosti existovali, keďže žalobca bol členom predstavenstva v čase vzniku nedoplatkov a exekúcia na majetok spoločnosti bola neúčinná (pozitívne podmienky). Zistilo sa tiež, že spoločnosť od 25. júna 2017 (zákonná lehota na zaplatenie záväzku z DPH za máj 2017) trvalo prestala platiť svoje záväzky voči daňovému úradu. Žalobca nepreukázal, že podal návrh na vyhlásenie konkurzu včas, že v tom čase bolo začaté reštrukturalizačné konanie, alebo že bolo schválené vyrovnanie v konaní o schválení vyrovnania, ani že k nepodaniu návrhu na vyhlásenie konkurzu došlo bez zavinenia z jeho strany. Taktiež neuviedol majetok spoločnosti, z ktorého by exekúciou bolo možné uspokojiť v podstatnom rozsahu daňové nedoplatky spoločnosti. Z odôvodnenia uvedeného rozhodnutia vyplýva, že listom z 11. apríla 2022 žalobca okrem iného požiadal o doplnenie dokazovania vykonaním dôkazov zo spisov všetkých konaní vedených proti spoločnosti daňovým orgánom prvého stupňa, a to od roku 2016 do konca roku 2017, s cieľom zistiť, v ktorých konaniach, v akom čase a v akom rozsahu boli vydané rozhodnutia o zabezpečení majetku spoločnosti alebo vykonané iné procesné úkony, ktorých výsledkom bolo zaistenie, resp. zadržanie majetku spoločnosti (vrátane finančných prostriedkov na bankových účtoch a pohľadávok na vrátenie nadmerných odpočtov DPH); vypočutie žalobcu k uvedeným okolnostiam; požiadanie bánk, ktoré vedú bankové účty spoločnosti, o predloženie potvrdení o dátumoch a rozsahu zaistenia bankových účtov spoločnosti v rokoch 2016 - 2017. Podľa žalobcu mal uvedený dôkaz preukázať, že kroky daňových orgánov zabránili konaniu predstavenstva, ktoré za uvedených okolností nemalo možnosť podať návrh na vyhlásenie konkurzu. Uznesením z 13. mája 2022 bolo odmietnuté vykonanie dôkazov, ktoré podľa názoru daňového orgánu prvého stupňa nesúviseli s týmto daňovým konaním.

- 2 Na základe sťažnosti žalobcu Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (riaditeľ Daňového úradu Vroclav, ďalej len „odvolací orgán“) rozhodnutím z 18. októbra 2022 potvrdil rozhodnutie daňového orgánu prvého stupňa.
- 3 Žalobca preto podal žalobu na vnútroštátny súd.

### Základné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej

- 4 Žalobca tvrdil, že napadnuté rozhodnutie porušuje okrem iného najmä článok 11 uPU v spojení s článkom 20 ods. 1 uPU a v spojení s článkom 21 ods. 1 uPU tým, že ich vykladá neprimeraným spôsobom a pripúšťa, že na majetok dlžníka - podniku, ktorý má len jedného veriteľa, možno vyhlásiť konkurz, hoci z vyššie uvedených ustanovení, ustálenej judikatúry a doktríny, ako aj z jednotnej praxe konkurzných súdov vyplýva, že na to, aby sa dlžník považoval za platobne neschopného a aby sa začalo proti nemu konkurzné konanie, je potrebné neplnenie peňažných záväzkov aspoň voči dvom veriteľom, keďže cieľom konkurzného konania je rovnomerné uspokojenie všetkých veriteľov z celého majetku dlžníka; Ďalej bol porušený článok 116 § 1 bod 1 písm. b) OP jeho neuplatnením, pretože žalobca nemal počas obdobia, v ktorom zastával funkciu člena predstavenstva spoločnosti, právny ani skutkový základ na podanie návrhu na začatie konkurzného konania, takže daňový orgán prvého stupňa nesprávne určil zodpovednosť žalobcu za daňové povinnosti spoločnosti.
- 5 Žalovaný tvrdil, že žalobca mohol podať návrh na vyhlásenie konkurzu v situácii jediného veriteľa, keďže podmienka oslobodenia od dane uvedená v článku 116 § 1 bod 1 OP sa vzťahuje na skutočnosť podania návrhu, a nie na účinok návrhu, ktorým je vyhlásenie konkurzu. Odkazuje na judikatúru správnych súdov, z ktorej vyplýva, že prijatie názoru žalobcu by postavilo do privilegovaného postavenia tých členov predstavenstva, ktorých spoločnosti majú len jedného veriteľa - Štátnu pokladnicu - vo vzťahu k tým, ktorých spoločnosti majú aspoň dvoch veriteľov. Došlo by teda k zjavne nerovnakému zaobchádzaniu s členmi predstavenstva (tretími osobami) v závislosti od toho, koľko veriteľov mali nimi riadené spoločnosti, a k oslabeniu záručnej funkcie zodpovednosti tretích osôb.

### Zhrnutie odôvodnenia návrhu

#### Odôvodnenie prvej prejudiciálnej otázky.

- 6 Článok 273 smernice o DPH, okrem obmedzení v ňom uvedených, nespresňuje ani podmienky, ani povinnosti, ktoré môžu členské štáty stanoviť. Toto ustanovenie preto priznáva členským štátom určitú mieru voľnej úvahy, pokiaľ ide o prostriedky na zabezpečenie úplného výberu splatnej DPH na ich území a na boj proti podvodom. Členské štáty sú pri výkone tejto právomoci povinné dodržiavať právo Únie a jeho všeobecné zásady, a teda aj zásadu proporcionality. Vnútroštátne právne predpisy, ktorých výsledkom je *de facto* systém založený na objektívnej zodpovednosti, presahujú rámec toho, čo je nevyhnutné na ochranu práv štátnej pokladnice. Prenesenie zodpovednosti za zaplatenie DPH na inú osobu než osobu povinnú platiť DPH bez toho, aby sa jej umožnilo vyhnúť sa tejto zodpovednosti predložením dôkazu o tom, že ju nemožno spájať s konaním tejto osoby, sa preto musí považovať za nezlučiteľné so zásadou proporcionality. Bolo by totiž zjavne neprimerané, aby bola uvedenej osobe pripísaná bezpodmienečná zodpovednosť za stratu daňových príjmov spôsobenú správaním

tretích zdaniteľných osôb, na ktoré nemá žiadny vplyv. Za týchto podmienok výkon právomoci členských štátov určiť iného spoločne a nerozdielne zodpovedného dlžníka, než je osoba povinná platiť daň, s cieľom zabezpečiť účinný výber tejto dane, musí byť odôvodnený skutkovým a/alebo právnym vzťahom medzi dvomi dotknutými osobami z hľadiska zásad právnej istoty a proporcionality. Okolnosti, že iná osoba než osoba povinná platiť daň konala dobromyseľne, prijala všetky rozumné opatrenia, ktoré boli v jej moci, a jej účasť na zneužití alebo podvode je vylúčená, predstavujú faktory, ktoré treba zohľadniť pri určení možnosti uložiť jej povinnosť zaplatiť dlhovanú DPH spoločne a nerozdielne (pozri rozsudky Súdneho dvora z 21. decembra 2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, EU:C:2011:871, bod 26; z 20. mája 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, bod 37).

- 7 V judikatúre poľských všeobecných súdov sa ustálila tendencia považovať spoločnú a nerozdielnu zodpovednosť člena predstavenstva obchodnej spoločnosti na základe článku 116 OP za objektívnu zodpovednosť. Tým dochádza k nerovnováhe medzi daňovým záujmom a záujmom jednotlivca.
- 8 V judikatúre sa zdôraznilo, že zodpovednosť člena predstavenstva má povahu subsidiárnu (vymáhanie daňového dlhu od danej tretej osoby závisí od neúčinnosti úkonov smerujúcich k vymáhaniu daňového dlhu od samotného platiteľa DPH - zodpovednosť za cudzí dlh); solidárnu (v jednom okamihu môže daňový veriteľ uplatniť pohľadávku voči daňovníkovi aj tretej osobe); nevzniká zo zákona, ale vyžaduje si vydanie konštitutívneho rozhodnutia (správca dane je povinný takéto rozhodnutie vydať); záručnú (zabezpečenie verejnoprávnych pohľadávok proti vyhýbaniu sa zodpovednosti daňovníkmi, platiteľmi, výbercami daní). Okrem toho sa uvádza, že zodpovednosť tretích osôb nijako nesúvisí s daňovou povinnosťou daňovníka alebo s podpornou povinnosťou platiteľa a výbercu dane.
- 9 Člen predstavenstva nesie spoločnú a nerozdielnu zodpovednosť bez akéhokoľvek individualizovaného obmedzenia, ak daňový orgán preukáže splnenie pozitívnych podmienok a samotný člen predstavenstva úspešne nenamieta existenciu podmienok oslobodenia. Zoznam podmienok je taxatívny.

Medzi pozitívne podmienky patria:

1/ vznik daňového nedoplatku obchodnej spoločnosti - platiteľa DPH (t. j. neuhradenie daňovej povinnosti);

2/ za obdobie, počas ktorého daný člen predstavenstva vykonával riadiacu funkciu - dôležité je, aby mal v danom období formálne právomoci člena predstavenstva bez ohľadu na to, či sa zodpovedný člen predstavenstva skutočne zaoberal riadením subjektu);

3/ neúčinnosť exekučného konania vedeného proti platiteľovi DPH.

Medzi dôvody oslobodenia od dane patria (výlučne):

1/ preukázanie člena predstavenstva, že bol včas podaný návrh na vyhlásenie konkurzu, alebo že v tomto čase bolo začaté reštrukturalizačné konanie, alebo bolo schválené vyrovnanie v konaní o schválení vyrovnaní. Podmienka sa týka len podania návrhu, a nie účinku tohto návrhu, ktorým je vyhlásenie konkurzu);

2/ preukázanie člena predstavenstva, že nepodanie návrhu na vyhlásenie konkurzu nebolo spôsobené jeho zavinením - týka sa úmyselného a neúmyselného zavinenia, keď člen predstavenstva spoločnosti pri vynaložení všetkej náležitej starostlivosti pri vedení jej záležitostí nepodal takýto návrh z dôvodov nezávislých od jeho vôle;

3/ člen predstavenstva označil majetok spoločnosti, ktorého exekúcia umožní uspokojenie daňových nedoplatkov spoločnosti - v podstatnej časti - exekúcia musí byť reálne vykonateľná a musí viesť k uspokojeniu veriteľa.

- 10 Ako vyplýva z vyššie uvedeného, ustanovenie upravujúce spoločnú a nerozdielnu zodpovednosť sa v žiadnom prípade nevzťahuje na posúdenie takého konania člena predstavenstva, ako je nedostatok dobrej viery alebo náležitej starostlivosti (zavinený omyl alebo nedbanlivosť) pri vedení záležitostí spoločnosti. Taktiež sa nevzťahuje na okamih súvisiaci s výkonom jeho funkcie v čase vzniku akejkoľvek podmienky spojenej s nezaplatením DPH. Prvok zavinenia sa posudzuje len z hľadiska nepodania návrhu na vyhlásenie konkurzu. Člen predstavenstva, voči ktorému sa má vyvodiť spoločná a nerozdielna zodpovednosť, sa teda nemôže úspešne dovolávať preukázania okolností stanovených v judikatúre SDEÚ v súvislosti so širším aspektom zavinenia. To vedie k situácii, v ktorej by síce člen predstavenstva mohol preukázať, že konal s náležitou starostlivosťou, ale ani poukázanie na takéto okolnosti, či dokonca ich preukázanie, ho nezbaňuje zodpovednosti za neexistenciu takejto podmienky oslobodenia. To preukazuje, že v poľskom právnom systéme je spoločná a nerozdielna daňová zodpovednosť člena predstavenstva založená na objektívnej zodpovednosti a má bezpodmienečnú povahu. Môže teda takáto zodpovednosť vzhľadom na ustanovenia smernice o DPH prekročiť rámec stanovený povinnosťou náležitej starostlivosti a zásadou zavinenia?
- 11 V prejednávanej veci žalobca tvrdí, že nezaplatenie DPH splatnej na základe daňových priznaní bolo dôsledkom série opatrení prijatých správcom dane, najmä vykonaných zabezpečovacích opatrení, ktoré mu *de facto* znemožnili disponovať s majetkom spoločnosti v čase, keď bol členom predstavenstva. Tieto opatrenia mu znemožnili zaplatiť DPH vyplývajúcu z jeho daňových priznaní v nasledujúcich účtovných obdobiach a následne viedli k začatiu konania o jeho zodpovednosti. Daňové orgány odmietli vykonať dôkazy požadované žalobcom napriek tomu, že ich mali k dispozícii (samy uskutočňovali tieto činnosti), pretože podľa ich názoru tieto dôkazy neboli v prejednávanej veci relevantné.
- 12 Súd má na záver odôvodnené pochybnosti o tom, či je spoločná a nerozdielna zodpovednosť členov štatutárnych orgánov vyplývajúca z vnútroštátnej právnej úpravy zlučiteľná s cieľom článku 273 smernice o DPH v spojení s článkom 325 I

ZEÚ a či neporušuje zásadu proporcionality, keďže ide o mechanizmus založený na objektívnej zodpovednosti. Platí to o to viac, že uvedené riziko sa môže vzťahovať aj na dôsledky konania samotnej daňovej správy, ako je to v prejednávanej veci.

- 13 Keďže podľa článku 193 smernice o DPH platí pravidlo, že každá zdaniteľná osoba je povinná platiť DPH, výnimkou sú prípady, keď sú iné osoby povinné platiť DPH v prípadoch uvedených v článkoch 194 až 199b a 202 smernice o DPH. Okrem toho podľa článku 205 smernice o DPH bude iná osoba, ale už spoločne a nerozdielne, povinná zaplatiť DPH v prípadoch tam uvedených, ak tak rozhodne členský štát. Hoci uznáva, že článok 273 smernice o DPH v spojení s článkom 325 ZFEÚ umožňuje zaviesť konanie o spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti členov predstavenstva s platiteľom DPH, toto konanie by malo zohľadniť prvok zavinenia v širšom aspekte, ako je obsiahnutý v poľskej vnútroštátnej právnej úprave, čo bude mať za následok rozšírenie rozsahu konania vedeného v tejto súvislosti a vyvoláva pochybnosti, či súčasná spoločná a nerozdielna zodpovednosť členov predstavenstva neporušuje zásadu proporcionality.
- 14 Túto zodpovednosť nemožno považovať za rovnocennú s povinnosťou platiteľa DPH zaplatiť daň, keďže ide o výnimku. Člen predstavenstva by mal mať v konaní, v ktorom sa rozhoduje o jeho osobnej zodpovednosti, možnosť preukázať, že pri zastupovaní platiteľa DPH konal v dobrej viere a že jeho konanie nemožno pripísať zavinenému omylu alebo nedbanlivosti. Nemožnosť zbaviť sa takejto zodpovednosti porušuje vlastnícke právo takéhoto člena predstavenstva (článok 17 Charty), keďže v dôsledku rozhodnutia o spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti je zbavený celého svojho majetku alebo jeho časti.
- 15 Formovanie zásad spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti člena predstavenstva takýmto spôsobom, ako je uvedené vyššie, nesie znaky svojvôle daňových orgánov a vyvoláva odôvodnené pochybnosti súdu o porušení ustanovení smernice o DPH, zásady proporcionality, ako aj článku 17 Charty.

#### **Odôvodnenie druhej prejudiciálnej otázky.**

- 16 Článok 273 smernice o DPH nie je ustanovením umožňujúcim členskému štátu slobodne sa odchyliť od ustanovení smernice o DPH a umožňuje uložiť iné povinnosti len na účely zabezpečenia riadneho výberu DPH a predchádzania daňovým podvodom. Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že členský štát musí dodržiavať všeobecné právne zásady, ktoré sú súčasťou právneho poriadku Únie, medzi ktoré patrí najmä zásada právnej istoty a základné práva Únie.
- 17 Pochybnosti súdu o okolnostiach prejednávanej veci, sa týkajú vnútroštátnej praxe uplatniteľnej na oslobodzujúcu podmienku, ktorá zbavuje člena predstavenstva zodpovednosti. Ide o podmienku, podľa ktorého sa člen predstavenstva môže zbaviť spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, ak preukáže, že podal návrh na vyhlásenie konkurzu včas, alebo že k nepodaniu návrhu na vyhlásenie konkurzu

došlo bez jeho zavinenia. Štruktúra tohto ustanovenia je o to čitateľnejšia, že v situácii keď je voči právnickej osobe začaté konkurzné konanie, dochádza k uspokojeniu daňového veriteľa za rovnakých podmienok ako u ostatných veriteľov.

- 18 Z analýzy ustanovení uPU a doktríny konkurzného práva vyplýva, že nie je možné viesť konkurzné konanie len voči jednému veriteľovi. K vyhláseniu konkurzu môže dôjsť len vtedy, ak existujú aspoň dvaja veritelia dotknutého podnikateľa, a to vzhľadom na základný účel, ktorému slúži inštitút konkurzu, a to rovnaké uspokojenie všetkých veriteľov dlžníka.
- 19 Daňové orgány pritom zastávajú názor (podporený judikatúrou správnych súdov), že na to, aby sa člen predstavenstva zbavil uvedenej zodpovednosti, musí podať návrh na vyhlásenie konkurzu aj v prípade, že existuje jediný veriteľ, čo je v rozpore 1) s podstatou a zásadami konkurzného práva; 2) s ustanoveniami uPU; 3) s judikatúrou všeobecných súdov a 4) s doktrínou tejto oblasti práva. Uvádza sa, že návrh sa musí podať, ak nastanú podmienky platobnej neschopnosti dlžníka uvedené v článkoch 10 a 11 uPU, s výnimkou článku 1 § 1 bodu 1 uPU. Ak si teda dlžník nesplní svoje splatné záväzky, musí vždy podať takýto návrh. Povinnosť podať návrh na vyhlásenie konkurzu neznamená účinnosť tohto návrhu a vyhlásenie tohto konkurzu konkurzným súdom. Dlžník je povinný posúdiť len to, či si splní svoje splatné záväzky, zatiaľ čo len konkurzný súd môže posúdiť, či sú skutočne splnené podmienky na vyhlásenie konkurzu. Nesplnenie splatných záväzkov voči jednému veriteľovi teda nezabavuje člena predstavenstva povinnosti podať návrh na vyhlásenie konkurzu. Uvádza sa, že to vyplýva zo záručnej a subsidiárnej povahy zodpovednosti tretej osoby.
- 20 Pripomenutie uvedeného názoru má ilustrovať situáciu, v ktorej sa ocitne člen predstavenstva. Člen predstavenstva ako osoba zastupujúca obchodnú spoločnosť je povinný pri výkone svojej činnosti postupovať s náležitou starostlivosťou vrátane znalosti všeobecne záväzných právnych predpisov, ako aj zdržať sa konania, ktoré by viedlo napr. k zbytočným výdavkom. To vyplýva priamo z článku 209(1) § 1 KSH, podľa ktorého by mal člen predstavenstva pri výkone svojej funkcie postupovať s náležitou starostlivosťou vyplývajúcou z profesionálnej povahy jeho činnosti a zachovávať lojalitu voči spoločnosti. Z hľadiska DPH je konanie v dobrej viere platiteľa DPH zásadou spoločného systému DPH, t. j. člen predstavenstva zastupujúci platiteľa DPH si je (alebo by aspoň mal byť) vedomý takýchto noriem správania.
- 21 Podanie návrhu na vyhlásenie konkurzu v prípade jediného veriteľa - Štátnej pokladnice - je vzhľadom na povahu tohto konania neúčinným úkonom (jeden veriteľ nie je veľa veriteľov a konkurzné konanie je univerzálne, a nie singulárne, ako v prípade správneho výkonu rozhodnutia). Je všeobecne známe, že konkurzné súdy vracajú takýto návrh, čo spôsobuje jeho spätnú neúčinnosť (článok 130 § 2 KPC). To vedie k záveru, že podanie tohto návrhu *ex lege* je podľa zákona neúčinné („nevyvoláva žiadny účinok, ktorý s ním spája zákon“). Mimochodom, treba poznamenať, že príprava takéhoto návrhu si vyžaduje finančnú analýzu,

vypracovanie účtovnej závierky, často aj najatie profesionálneho právnik a vynaloženie značných nákladov v podobe súdnej registrácie a preddavku na trovy súdneho konania.

- 22 Člen predstavenstva má právo očakávať od štátnych orgánov, že ustanovenia uPU a judikatúra konkurzných súdov sa v celom rozsahu zohľadnia pri analýze podmienky zbavenia sa zodpovednosti, keďže sa priamo týkajú systému vnútroštátneho konkurzného práva.
- 23 Požiadavka podania návrhu len na základe článku 116 OP je v rozpore s dobre známou zásadou prednosti obsahu pred formou v oblasti DPH (ang. *substance over form*). Podstatou návrhu nie je jeho podanie ako také, ale skutočné začatie príslušného konania (v tomto prípade konkurzného konania). Opäť treba uviesť, že v súlade s článkom 130 § 2 KPC sa takýto návrh musí vrátiť, a že toto vrátenie má za následok nenastúpenie účinkov spojených so samotným podaním tohto návrhu. Člen predstavenstva by mal podať návrh na vyhlásenie konkurzu len vtedy, ak sú na to skutočne splnené podmienky. V opačnom prípade by išlo o neúčinný, nezmyselný úkon a generovanie zbytočných nákladov. Treba dodať, že tieto náklady zaťažia majetok spoločnosti, čím sa vyčerpá uspokojenie prípadného veriteľa. Okrem toho predstavujú základ na to, aby sa konateľovi vytýkalo, že konal v neprospech spoločnosti. Na okraj treba dodať, že začatie akéhokoľvek konkurzného konania obmedzuje práva veriteľa a sťažuje vymáhanie pohľadávok z majetku dlžníka.
- 24 Keďže vnútroštátny zákonodarca zaviedol takúto spoločnú a nerozdielnú zodpovednosť, ktorá svojou povahou nie je paralelná, ale subsidiárna k zodpovednosti platiteľa DPH, a vytvoril podmienky, za ktorých sa člen predstavenstva môže tejto zodpovednosti zbaviť, musí byť možné túto podmienku splniť. To si vyžaduje nielen zásada právnej istoty, ale aj zásada legitímnej dôvery a hodnoty právneho štátu a dodržiavania ľudských práv.
- 25 Na záver má súd odôvodnené pochybnosti o tom, či taká vnútroštátna prax, aká je uvedená vyššie, nepresahuje mieru voľnej úvahy tým, že presahuje účel článku 273 smernice o DPH v spojení s článkom 325 ZFEÚ, ako aj v spojení s článkami 193 a 205 smernice o DPH, čím porušuje zásady právnej istoty a legitímnej dôvery, ako aj zásadu riadnej správy vecí verejných, a teda aj článok 47 Charty a článok 17 Charty v spojení s článkom 2 ZEÚ.

### **Odôvodnenie tretej prejudiciálnej otázky**

- 26 Miera voľnej úvahy a naznačený spôsob koncepcie jednej z podmienok oslobodenia od spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti členov predstavenstva vyvoláva pochybnosti súdu o jej súlade so zásadou rovnosti pred zákonom (vrátane zásady zákazu diskriminácie – články 20 a 21 Charty) a následne s právom na účinný prostriedok nápravy - článok 47 Charty).

- 27 Podľa usmernenia vyplývajúceho z judikatúry ESLP a SDEÚ je potrebné najprv posúdiť porovnateľnosť situácií. Cieľom predmetného vnútroštátneho opatrenia je zaviesť spoločnú a nerozdielnu daňovú zodpovednosť inej osoby ako zdaniteľnej osoby na účely DPH (článok 193 smernice o DPH) alebo inej osoby ako zdaniteľnej osoby na účely DPH (článok 205 smernice o DPH), t. j. člena predstavenstva. Byť členom predstavenstva právnickej osoby je spoločným znakom, ktorý odôvodňuje rovnaké zaobchádzanie s týmito subjektmi.
- 28 Jedna z podmienok oslobodenia obsahuje rozlišovacie kritérium – počet veriteľov. Člen predstavenstva právnickej osoby s viacerými veriteľmi sa môže zbaviť zodpovednosti za záväzky spoločnosti podaním návrhu na vyhlásenie konkurzu, zatiaľ čo člen predstavenstva právnickej osoby, ktorá má len jedného veriteľa, nemá možnosť platne podať takýto návrh. Inými slovami, prvá skupina členov predstavenstva sa môže domáhať ochrany pred veriteľmi v konkurznom konaní, pričom druhá skupina nemôže mať takúto ochranu vzhľadom na povahu konkurzného konania. Ide teda o situáciu, v ktorej vnútroštátny zákonodarca rozlišoval medzi členmi predstavenstva, teda ide o výnimku z rovnosti pred zákonom.
- 29 Potvrďuje to aj judikatúra, ktorá poukazuje na zjavne nerovnaké zaobchádzanie s členmi predstavenstva (tretími osobami) v závislosti od toho, koľko veriteľov mali spoločnosti, ktoré riadili. Poukazuje sa aj na to, že táto nerovnosť vedie k oslabeniu záručnej funkcie tretích osôb. Tento spôsob uvažovania zahŕňa akceptovanie takejto zodpovednosti ako objektívnej zodpovednosti.
- 30 Okrem toho sa judikatúra snaží vyrovnať zistenú nerovnosť vytvorením novej podmienky podľa článku 116 OP (keďže z tohto ustanovenia nevyplýva), ktorá ukladá členovi predstavenstva spoločnosti s jedným veriteľom povinnosť podať návrh na vyhlásenie konkurzu napriek tomu, že takýto návrh je zjavne neopodstatnený a takýto postup má povahu výkladu *contra legem*.
- 31 Člen predstavenstva právnickej osoby s viacerými veriteľmi sa môže chrániť proti spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti podaním návrhu na vyhlásenie konkurzu v čase platobnej neschopnosti. Preto sa vykonaním úkonov s náležitou starostlivosťou a začatím konania na ochranu pred veriteľmi môže zbaviť takejto spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti, keďže Štátna pokladnica nie je prednostným veriteľom. V oveľa horšej situácii je člen predstavenstva právnickej osoby s jedným veriteľom, ktorý sa napriek vykonaniu úkonov s náležitou starostlivosťou nemôže zbaviť takejto zodpovednosti - neexistuje právny základ podľa konkurzného práva. Jeho právne postavenie nezmení ani rozhodovacia prax, ktorá podľa článku 116 OP zavádza povinnosť podať návrh na takýto konkurz. To skôr poukazuje na výslednú nerovnosť zavedenú normotvorcom, ako aj na spôsob, akým sa o tejto podmienke oslobodenia od zodpovednosti uvažuje ako o podmienke s vonkajším rozmerom, napriek tomu, že jej podstata silne súvisí so systémom konkurzného práva.

- 32 Súd má napokon odôvodnené pochybnosti o tom, či štruktúra vnútroštátneho opatrenia, ktoré stanovuje zodpovednosť člena predstavenstva za povinnosti platiteľa DPH vytvorením uvedených podmienok oslobodenia, nepresahuje medze voľnej úvahy, a nepresahuje účel článku 273 smernice o DPH v spojení s článkom 325 ZFEÚ a článkami 193 a 205 smernice o DPH, v rozpore so zásadou rovnosti pred zákonom (články 20 a 21 Charty), ale aj s právom na účinný prostriedok nápravy (článok 47 Charty) v situácii, keď žalobca nemá k dispozícii účinné prostriedky na ochranu svojho vlastníckeho práva.

PRACOVNÝ DOKUMENT