

## U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: **T. spol. s.r.o.**, Š., X. P., Č., zastúpeného JUDr. A. B., Advokátska kancelária J., P., X. B., proti žalovanému **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Lazovná ulica 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/222/118967/2009/990036-r z 28. októbra 2009, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave, č. k. 2S/67/2010-79 z 8. júna 2011, takto

### r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave, č. k. 2S/67/2010-79 zo dňa 8. júna 2011 **z r u š u j e** a vec mu **vracia** na ďalšie konanie.

### O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. I/222/118967/2009/990036-r zo dňa 28.10.2009, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane – Daňového úradu Bratislava I č. 600/270/176548/07/BarK zo dňa 9.11.2007, ktorým správca dane v zmysle § 58 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty nevyhovел žiadosti žalobcu (zahraničná osoba) o vrátenie dane z pridanej hodnoty vo výške 6 893 339,60 Sk z dôvodu nesplnenia podmienok stanovených v § 56 ods. 2 písm. c) bod 3 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH. O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že v konaní neúspešnému žalobcovi ich náhradu nepriznal.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že v danom prípade dospel k záveru, že rozhodnutie žalovaného je v súlade so zákonom a v celom rozsahu poukazuje na odôvodnenie napadnutého rozhodnutia, s ktorým sa krajský súd stotožnil. Uviedol, že predmetom DPH právne vymedzenej zákonom č. 222/2004 Z.z. je poskytnutie (dodanie) služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť (podniká), pričom daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby a ak zdaniteľná osoba vo svojom mene pre inú osobu obstará dodanie služby, platí že táto zdaniteľná osoba službu sama prijala a sama dodala. Dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru a platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu v tuzemsku, je povinný platiť daň, ak zákon o DPH neustanovuje inak, pričom zahraničná osoba má nárok na vrátenie dane uplatnenej pri službách, ktoré jej dodal platiteľ v tuzemsku za podmienky, že v období, za ktoré žiada vrátenie DPH, nedodala tovar alebo službu v tuzemsku (§ 56 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH). Podľa krajského súdu, žalobca je zahraničnou osobou v súlade s ust. § 55a ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH a v období roka 2006, za ktoré žiadal vrátiť DPH, dodal žalobca službu na základe zmluvy, programu rozvoja siete s cieľom podporiť pre predajcu motorových vozidiel zn. L. uzavretej medzi žalobcom a spoločnosťou T. Služba sa týkala zabezpečenia modernizácie nehnuteľnosti, priestorov predajne motorových vozidiel L. v tuzemsku a miestom dodania bolo v zmysle § 15 ods. 2 zákona o DPH tuzemsko. Súd neprisvedčil názoru, že zahraničná - T. bola zdaniteľnou osobou podľa § 3 a § 69 ods. 2 zákona o DPH, na ktorú prešla daňová povinnosť, pričom na žalobcu sa vzťahuje zákonná výnimka podľa § 56 ods. 2 písm. c), bod 3 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty. Krajský súd uviedol, že pokiaľ dôjde k dodaniu služby v tuzemsku medzi dvoma zahraničnými osobami, musí sa dodávateľ služby registrovať pre platbu DPH v tuzemsku a povinnosť platiť DPH mu vyplýva z ust. § 69 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH, pričom smernice na ktoré odkazoval žalobca nie sú v konflikte s ust. § 9 ods. 1 a 2 zákona o DPH. Keďže neboli u žalobcu splnené podmienky na vrátenie dane v zmysle § 56 ods. 1 písm. c) bod 3 zákona č. 222/2004 Z.z., súd žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného č. I/222/118967/2009/990036-r zo dňa 28.10.2009, zamietol.

Žalobca v konaní tvrdil, že sa na neho vzťahuje výnimka podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH v platnom znení do 31.12.2007. Vychádzal z toho, že príjemcom služby bola ďalšia zahraničná osoba T., ktorej žalobca prefakturoval ním zaplatenú modernizáciu predajne vozidiel L. (v žalobe je uvedený poplatok za modernizáciu a služby), vykonanú u predajcu

vozidiel L. – P. s.r.o. v B.. Fakturovanú DPH mala teda, ako príjemca služby v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH odvieť daňovým orgánom T. a žalobcovi vznikol nárok na vrátenie DPH.

Krajský súd dospel k záveru, že v danom prípade je zo skutkového stavu opísaného v žalobe aj v rozhodnutí zrejmé, že žalobca zaplatil a dodal službu modernizácie predajne L. pre spoločnosť P. s.r.o. nachádzajúcej sa na území tuzemska. Pokiaľ tvrdil, že sa na neho vzťahuje výnimka, pretože z dodania služby bola povinná platiť daň ako príjemca podľa § 69 ods. 2 ďalšia zahraničná osoba a to T., tak súd rovnako ako aj daňové orgány nesúhlasí týmto názorom. Aj podľa názoru súdu príjemcom v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH nemôže byť zdaniteľná osoba, ktorá nemá sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku, t.j. zahraničná osoba v tomto prípade T. a daňovú povinnosť na túto osobu nebolo možné previesť.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie. Namietal, nesprávne právne posúdenie nakoľko súd mal vychádzať z právneho stavu platného v roku 2006 a nie v roku 2008 nakoľko prenos daňovej povinnosti na takúto osobu bol obmedzený až od 1.1.2008. Pri pojme zdaniteľná osoba bol povinný vychádzať z čl. 4 šiestej smernice č. 77/388/EHS a ďalej poukázal na ôsmu smernicu č. 79/1072/EHS, a to konkrétne článku 2. Zároveň navrhol aby súd položil prejudiciálnu otázku opísanú v, či príjemca služby v zmysle čl. 21 (1) b) smernice 77/388/EHS môže byť len zdaniteľná osoba so sídlom v štáte dodania služby, alebo či to môže byť aj osoba so sídlom v inom členskom štáte, než v ktorom bola služba poskytnutá.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 11.6.2009 k odvolaniu žalobcu žiadal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny potvrdiť. Uviedol, že novela zákona o DPH od 1.1.2008 len spresnila ustanovenie § 69 ods. 2 zákona o DPH. Ďalej poukázal, že výklad pojmu zdaniteľná osoba uvedený v § 3 zákona o DPH je v súlade s čl. 4 smernice 77/388/EHS, avšak iba prenos daňovej povinnosti je možný len pre zdaniteľné osoby, ktoré majú sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku. Podľa názoru žalovaného stav, čo sa týka článku 21 ods. 1 písm. b) Smernice Rady č.77/388/EHS, tak tento bol transponovaný do slovenského zákona o DPH, a to do § 69 ods. 3 (prenos daňovej povinnosti pri službách podľa § 15 ods. 8 – v smernici služby uvedené v čl. 9 ods. 2 písm. e/) a § 69 ods. 4 (prenos daňovej povinnosti pri službách podľa § 16 – v smernici služby uvedené

v čl. 28b časti C, D, E a F). V danom súdnom spore sa nejednalo o služby vymedzené v uvedených paragrafoch zákona o DPH, resp. v uvedených článkoch smernice. Článok 21 ods. 1, písm. b/ smernice, na ktorý sa žalobca odvoláva, sa netýka § 69 ods. 2 zákona o DPH. Prenos daňovej povinnosti podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH nie je podľa smernice povinný pre členské štáty a zavedenie tejto povinnosti v SR bol nad rámec smernice, čo európske právne akty umožňujú a jeho zavedenie malo byť zjednodušením pre zahraničných dodávateľov, ktorí by sa inak museli v tuzemsku registrovať pre daň. Na základe uvedeného, požiadavka žalobcu na vznesenie prejudiciálnej otázky súdnemu dvoru je bezpredmetná, nakoľko daná skutočnosť nebola predmetom súdneho sporu a daňové orgány ani nikdy netvrdili, že v zmysle čl. 21 (1) b) smernice, prenos daňovej povinnosti je možný len na príjemcu – zdaniteľnú osobu so sídlom v štáte dodania služby.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal vec podľa § 246c, § 214 ods. 1 OSP bez pojednávania podľa § 250ja ods. 3 OSP a napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa podľa § 250ja ods. 4 OSP, v spojení s § 221 písm. f) a h) OSP zrušil a vrátil mu na ďalšie konanie a nové rozhodnutie.

V správnom súdnictve preskúmavajú sudy na základe žalôb, alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 OSP).

V prípadoch, 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, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti OSP (§ 247 ods. 1 OSP).

Napadnutým prvostupňovým rozhodnutím č. 600/270/176548/07/BARK zo dňa 9.11.2007, správca dane v zmysle § 58 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty nevyhovел žiadosti žalobcu (zahraničná osoba) o vrátenie dane z pridanej hodnoty vo výške 6 893 339,60 Sk z dôvodu nesplnenia podmienok stanovených v § 56 ods. 2 písm. c) bod 3 zákona č. 222/2004 Z.z. V odôvodnení uviedol, že Daňový úrad Bratislava I prijal dňa 28.5.2007 žiadosť zahraničného subjektu T. spol. s.r.o. o vrátenie dane z pridanej hodnoty

podľa § 56 - § 58 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov vo výške 6 893 339,60 Sk. Po kontrole predložených dokladov daňový úrad zistil, že predmetom dane z faktúry č. X. zo dňa 22.6.2006 od tuzemského dodávateľ P. s.r.o. je poplatok za modernizáciu a služby poskytnuté podľa Dohody o programe podpory modernizáciu pre predajcu L. zo dňa 8.6.2006 poplatok za realizáciu stavebného plánu – stavba v Bratislava). Následne zahraničná osoba T. spol. s.r.o. dodala obstarané služby zahraničnej spoločnosti T. a vystavila fa. č. X. zo dňa 31.7.2006.

Podľa § 221 ods. 1 písm. f) OSP súd rozhodnutie zruší, len ak sa účastníkovi konania postupom súdu odňala možnosť konať pred súdom.

Podľa § 221 ods. 1 písm. h) OSP súd rozhodnutie zruší, len ak prvého stupňa nesprávne vec právne posúdil tým, že nepoužil správne ustanovenie právneho predpisu a nedostatočne zistil skutkový stav.

Podľa § 157 ods. 2 OSP v odôvodnení rozsudku súd uvedie, čoho sa navrhovateľ (žalobca) domáhal a z akých dôvodov, ako sa vo veci vyjadril odporca (žalovaný), prípadne iný účastník konania, stručne, jasne a výstižne vysvetlí, ktoré skutočnosti považuje za preukázané a ktoré nie, z ktorých dôkazov vychádzal a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadil, prečo nevykonal ďalšie navrhnuté dôkazy a ako vec právne posúdil. Súd dbá na to, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

Z ustálenej judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, Ústavného súdu Slovenskej republiky ako aj Európskeho súdu pre ľudské práva vyplýva, že efektívny súdny prieskum rozhodnutí štátnych orgánov za účelom zabezpečenia práv a záujmov jednotlivcov je základným prvkom systému ochrany ľudských práv.

Podstata základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky spočíva v tom, že každý sa môže domáhať ochrany svojich práv na nezávislom a nestrannom súde. Tomuto právu zodpovedá povinnosť súdu nezávisle a nestranne vo veci konať tak, aby bola právu, ktorého porušenie sa namieta, poskytnutá ochrana v medziach zákonov, ktorú tento článok ústavy vykonáva.

Vykladať a aplikovať zákony je v právomoci všeobecných súdov, pričom tento výklad nesmie byť arbitrárny a musí byť náležite odôvodnený. Rozhodnutie súdu musí byť odôvodnené a musí byť z neho dostatočne zrejmé na základe čoho súd dospel k svojmu rozhodnutiu. Aj keď nie je nevyhnutné, aby sa súd vysporiadal s úplne všetkými argumentmi účastníkov, vyjadrenie, ktoré bolo akceptované a malo rozhodujúci vplyv na výsledok sporu musí byť zdôvodnené jasne a nepochybne. Rozsudok vyneseny súdom musí obsahovať odôvodnenie. Odôvodnenie rozsudku musí byť písomné a musí obsahovať odpovede súdu na všetky argumenty prednesené stranami, ktoré viedli k rozhodnutiu. Rozsah tejto povinnosti závisí od povahy rozsudku. Dôvody musia byť špecifikované s ohľadom na skutkové okolnosti prípadu a nielen odkazovať na určité časti zákonov. Akýkoľvek nedostatok alebo neadekvátnosť v odôvodnení môže viesť k neplatnosti rozsudku z formálnych dôvodov.

Z napadnutého rozsudku, tak ako je uvedené vyššie, nie je vôbec zrejmé, prečo krajský súd, ktorý zamietol žalobu žalobcu podľa § 250j ods. 1 OSP v dôvodoch svojho rozhodnutia citoval právne predpisy platné od 1.1.2008 (§ 69 ods. 2 zákona o DPH) a od 1.1.2010 (§ 56a ods. 1 zákona o DPH). Preto odvolací súd dospel k záveru z ktorého možno konštatovať, že odôvodnenie odvolaním napadnutého rozsudku nie je presvedčivé a v súlade s ust. § 157 ods. 2 OSP.

Najdôležitejšou časťou odôvodnenia akéhokoľvek rozsudku je tzv. právna veta, t. j. právny názor konajúceho súdu, ktorý odôvodňuje výrok a ktorý musí korešpondovať s výrokom a musí umožniť každému pochopiť, prečo konajúci súd vo veci rozhodol tak, ako rozhodol, pričom musí byť použitý aj správny právny predpis, ktorý platil v danom čase, kedy sa predmetné úkony vzťahujúce s a k danému prípadu realizovali. Pri použití právnej normy, ktorá v danom čase neexistovala potom nie je možné ani posúdiť, či je správny právna veta a či je rozhodnutie prvostupňového súdu vo výroku vecne správne, keďže výroku nekorešponduje relevantné odôvodnenie s relevantnými predpismi.

Nie je úlohou odvolacieho súdu domýšľať dôvody, pre ktoré prvostupňový súd rozhodol vo veci tak ako rozhodol, ani nahrádzať úlohu prvostupňového súdu v súdnom prieskume rozhodnutí správnych orgánov. Ak by odvolací súd takúto úlohu na seba zobral, potom by vážnym spôsobom zasiahol do práva účastníka konať pred súdom, nakoľko by ho *de facto* obral o možnosť dvojinštančného konania garantovaného v týchto prípadoch

zákonom. Preto krajský súd pochybil, keď rozhodnutie žalovaného zrušil bez toho, aby dôvody jeho rozhodnutia boli súladné výrokom rozhodnutia.

Takéto rozhodnutie možno považovať za arbitrárne, pretože nedostatočne odôvodnené rozhodnutie a použitie neúčinných právnych predpisov alebo ich častí súdom môže zasiahnuť do práva na súdnu ochranu, ktorá je garantovaná každému Ústavou Slovenskej republiky.

Vzhľadom na vyššie uvedené odvolací súd podľa § 221 ods. 1 písm. f) a h) napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie, pričom v novom konaní krajský súd preskúma zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného, vo veci opätovne rozhodne, pričom rozhodne aj o trovách tohto odvolacieho konania podľa § 224 ods. 3 OSP a svoje rozhodnutie aj náležite odôvodní podľa § 157 ods. 2 OSP.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

**P o u č e n i e :** Proti tomuto uzneseniu odvolanie nie je prípustné.

V Bratislave 28. júna 2012

**JUDr. Eva Babiaková, CSc., v.r.**  
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Mária Kráľová