

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 8Sžf/37/2016  
Identifikačné číslo spisu: 1010200293  
Dátum vydania rozhodnutia: 25.10.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1010200293.3

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a členov senátu Mgr. Petra Melíchera a JUDr. Eriky Šobichovej, v právnej veci žalobcu: Toyota Central Europe - Czech s.r.o., so sídlom Bavorská 2662/1, 150 00 Praha 5 - Stodůlky, Česká Republika, (predtým TOYOTA MOTOR CZECH spol. s r. o., so sídlom Šafránkova 1238/1, 155 00 Praha 5, Česká republika), právne zastúpeného advokátom JUDr. Štefanom Haulíkom, so sídlom Jesenského 2, 811 02 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/118967/2009/990036-r zo dňa 28.10.2009, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 67/2010-144 zo dňa 4.11.2015, jednohlasne, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 67/2010-144 zo dňa 4. novembra 2015 p o t v r d z u j e.

Účastníkom sa náhrada trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

### Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave zamietol žalobu žalobcu podľa § 250j ods. 1 OSP, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/118967/2009/990036-r zo dňa 28.10.2009, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava I č. 600/270/176548/07/BarK zo dňa 09.11.2007, ktorým rozhodnutím správca dane podľa § 58 zákona č. 222/2004 Z.z. nevyhovел žiadosti žalobcu - zahraničnej osoby zo dňa 28.5.2007 doplnenej dňa 10.09.2007 o vrátenie dane z pridanej hodnoty za obdobie január až december 2006 v sume 228.816,96 € z dôvodu, že podľa jeho názoru v tomto období žalobca dodal službu v tuzemsku, pričom zároveň sa na neho nevzťahovala výnimka ustanovená v § 56 ods. 2 písm. c/ zákona o DPH. Krajský súd v Bratislave rozsudkom č. k. 2S 67/2010-79 zo dňa 8.6.2011 žalobu zamietol a žalobcovi nepriznal

právo na náhradu trov konania. Proti tomuto rozsudku žalobca podal žalobca odvolanie, o ktorom Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol uznesením č. k. 8Sžf/45/2011-99 zo dňa 28.6.2012 a to tak, že rozsudok Krajského súdu v Bratislave zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Poukázal na to, že rozsudok je nepreskúmateľný z dôvodu, že nie je z odôvodnenia zrejmé, prečo v ňom boli citované právne predpisy platné od 1.1.2008 a od 1.1.2010. Najvyšší súd Slovenskej republiky uviedol, že pri použití právnej normy, ktorá v danom čase neexistovala, potom nie je možné ani posúdiť, či je správna právna veta a či je rozhodnutie prvostupňového súdu vo výroku vecne správne, keďže výroku nekorešponduje relevantné odôvodnenie s relevantnými predpismi. Následne Krajský súd v Bratislave rozsudkom č. k. 2S/67/2010-113 zo dňa 25.9.2013 napadnuté rozhodnutie ako aj prvostupňové rozhodnutie zrušil z dôvodu toho, že súd zistil porušenia cieľov Smerníc EÚ a princípov spoločného systému DPH. Proti predmetnému rozsudku bolo zo strany žalovaného podané odvolanie, o ktorom Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol uznesením č. k. 8Sžf/141/2013-135 zo dňa 21.5.2015 tak, že rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Následne Krajský súd v Bratislave opätovne vec preskúmal viazaný aj právnym názorom vyjadreným v uznesení Najvyššieho súdu Slovenskej republiky došiel k záveru, že napadnuté rozhodnutia aj postup správneho orgánu boli v súlade so zákonom. Uviedol, že podľa § 57 ods. 1 zákona o DPH č. 222/2004 Z.z. zahraničná osoba z tretieho štátu si uplatňuje nárok na vrátenie dane podaním žiadosti o vrátenie dane Daňovému úradu Bratislava I. žalobca nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň a podniká v zahraničí, teda je zahraničnou osobou (§ 5 ods. 1 zákona o DPH). Súd mal za preukázané, že v rámci obdobia január až december 2006 žalobca dodal službu na základe zmluvy (Program rozvoja siete s cieľom podporiť predajcov produktov a stratégiu rozvoja siete predaním motorových vozidiel zn. LEXUS) uzavretej medzi žalobcom a TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko. Služba spočívala v zabezpečení vzťahujúcemu sa na modernizáciu nehnuteľností, priestorov predajne motorových vozidiel zn. LEXUS, v tuzemsku. Miestom dodania predmetnej služby bolo teda tuzemsko, o čom vychádzajúc z dikcie § 15 ods. 2 zákona o DPH nemal súd pochybnosti. Išlo totiž o dodanie služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť. Citované zákonné ustanovenie bližšie nešpecifikuje, o ktoré konkrétne služby by malo ísť, iba príkladmo vymenúva služby zahrnuté pod jeho hypotézu (vrátane služieb realitných kancelárií, znalcov, architektov a stavebného dozoru). Podľa názoru prvostupňového súdu činnosť žalobcu pri plnení zmluvy programu rozvoja a modernizácie siete predajní motorových vozidiel LEXUS, bola príbuznou službou k vyššie vymenovaným a ako taká sa jednoznačne vzťahovala na nehnuteľnosť - predajňu motorových vozidiel prevádzkovanú obchodnou spoločnosťou PPC TEAM plus s.r.o.. Ďalej poukázal tiež na základnú zásadu daňového konania a to zásadu zákonnosti, ktorá vyplýva z ustanovenia zákona č. 511/1992 Zb.. Podľa práva EÚ problematiku týkajúcu sa DPH v rámci tohto sporu jednotlivé členské štáty môžu upraviť vo svojom vnútroštátnom práve autonómne, musia však dodržať základné zásady fungovania systému DPH, predovšetkým zásadu neutrality a zásadu proporcionality. Tieto interpretoval SD EÚ vo svojej početnej judikatúre. Nemožno samozrejme zabúdať ani na to, že predpokladom riadneho fungovania spoločného systému DPH je správne vyberanie dane, a preto každý členský štát musí prijať všetky legislatívne a správne opatrenia, aby zabezpečil, že splatná DPH bude na jeho území vyberaná v plnej výške. V tejto súvislosti sú členské štáty povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné závierky a ostatné relevantné dokumenty, ako aj vypočítať a vybrať dlžnú daň. Spomínaná autonómia členských štátov EÚ je vymedzená zásadami ekvivalencie a efektivity. Podľa ustálenej judikatúry navyše platí, že členské štáty musia pri vykonávaní právnej úpravy únie dodržiavať zásadu ochrany legitímnej dôvery (rozsudok ESD - Marks & Spencer, C-62/00). Právo na odpočet alebo vrátenie dane je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade ho nemožno obmedziť. Toto právo sa predovšetkým okamžite uplatňuje na celkovú výšku daní, ktoré zaťažujú plnenia uskutočnené na vstupe. Daná problematika sa okrem vnútroštátnych právnych predpisov spravuje i predpismi Európskej únie, ako napríklad Smernica rady ES č. 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH alebo účastníkmi konania spomínaná šiesta a ôsma Smernica Rady ES. Uviedol, že Smernice sú „záväzné pre každý členský štát, ktorému sú určené, pokiaľ ide o výsledok, ktorý sa má dosiahnuť, pričom voľba foriem a prostriedkov sa ponecháva na vnútroštátne orgány. Členské štáty pri transpozícii smerníc si zachovávajú určitú mieru diskrečnej právomoci a sú viazané iba cieľom preberanej Smernice, a nie prostriedkami na jeho dosiahnutie. Aplikácia Smernice založená na eurokonformnej interpretácii vnútroštátneho práva umožňuje účastníkovi vnútroštátneho súdneho alebo správneho konania dosiahnuť podobný výsledok, aký by dosiahol v prípade priamej aplikácie Smernice,

ktorá je oveľa komplikovanejšia. Vnútroštátne orgány aplikácie práva majú vždy usilovať o eurokonformný výklad vnútroštátneho práva, aby sa tak zabezpečil reálny účinok Smernice bez ohľadu na to, či ustanovenia použité pri výklade majú alebo nemajú priamy účinok. Súd členského štátu môže prostredníctvom eurokonformnej interpretácie vyplniť medzery vnútroštátneho právneho predpisu samotnými ustanoveniami Smernice. Nepriama aplikácia Smerníc na účely interpretácie sa vzťahuje aj na vnútroštátnu Judikatúru. Štát taktiež nemôže sankcionovať fyzickú alebo právnickú osobu za to, že koná v súlade so Smernicou, ktorú členský štát netransponoval správne alebo v predpísanej lehote. Priama aplikácia ustanovení Smernice prichádza do úvahy len subsidiárne ako ultima ratio vtedy, ak eurokonformný výklad problematického vnútroštátneho ustanovenia nie je možný. Ďalej poukázal na to, že daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby. 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. Platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu v tuzemsku, je povinný platiť daň, ak zákon o DPH neustanovuje inak. Zahraničná osoba má nárok na vrátenie dane uplatnenej pri službách, ktoré jej dodal platiteľ v tuzemsku za podmienky, že v období, za ktoré žiada o vrátenie DPH, nedodala tovar alebo službu v tuzemsku (§ 56 ods. 1, 2 zákona o DPH). Krajský súd tiež konštatoval, že pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia žalovaného v zmysle žalobných námietok, pozerajúc izolovane len na zdaniteľný obchod medzi žalobcom a TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko bez ďalších okolností, akou je napríklad predchádzajúci obchod medzi žalobcom a tuzemskými dodávateľmi, je právny záver, a teda rozhodnutie žalovaného v súlade so zákonom. Nemožno však nijako prehliadnuť zjavnú skutočnosť, že žalobca, ktorý nepochybne vykonával v tuzemsku v roku 2006 hospodársku činnosť, bol odberateľom nie len spomínanej ale viacerých služieb, pričom tieto dodávky využil v rámci svojho podnikania, keď prijaté služby použil na účel obratu, resp. dodanie služby. Žalobca požiadal v zmysle § 56 až 58 zákona o DPH správcu dane o vrátenie DPH vo výške 6.893.339,60 Sk za obdobie od 1.1.2006 do 31.12.2006, pričom k žiadosti pripojil spolu 567 dodávateľských faktúr, ktoré mu v danom roku boli vystavené za tuzemské dodávky tuzemskými dodávateľmi. Poukázal na to, že faktúry sa týkali rôznych zväčša samostatných obchodných prípadov (obchodov). Každý členský štát vráti platiteľovi dane, ktorý nemá sídlo na jeho území, ale sídlo v niektorom inom členskom štáte, daň z pridanej hodnoty účtovanú v súvislosti so službami alebo hnutelným majetkom, ktoré mu dodal iný platiteľ dane na území daného štátu alebo účtovanú v súvislosti s dovozom tovarov do krajiny. Podmienkou je, že platiteľ dane tieto dodané tovary a služby použije na účel obratov uvedených v článku 17 (3) a) a b) šiestej Smernice 77/388/EHS a na služby poskytnuté podľa článku 1 b) (pozri článok 2 ôsmej Smernice Rady ES zo 6.12.1979 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu - Úpravy o vrátení dane z pridanej hodnoty platiteľom dane, ktorí nemajú sídlo na území štátu č. 79/1072/EHS). Výnimku z vyššie uvedenej zásady možno uplatniť napríklad v prípade, že žiadateľ v posudzovanom období nedodal tovar ani službu v tuzemsku, ako to posúdil žalovaný v tomto prípade. Súd poukázal na článok 17 (3) a) a b) šiestej Smernice 77/388/EHS a článok 4 (2) predmetnej šiestej Smernice. Poukázal na právny názor Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vyjadrený v uznesení č. k. 8Sžf/141/2013-135 zo dňa 21.5.2015 a uviedol, že podstatou posúdenia zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov, v ktorých žalobcovi - zahraničnej osobe nebola vrátená DPH zaplatená v tuzemsku, je, či dospeli k správne mu záveru, že žalobca dodal službu v tuzemsku, a preto neboli splnené podmienky na vrátenie dane. Žalobca nepopieral, že službu dodal, mal však za to, že pri dodaní služby došlo k prenosu daňovej povinnosti na príjemcu služby, a teda sa jedná o službu, na ktorú sa vzťahuje zákonná výnimka podľa § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 zákona o DPH. Poukázal na rozsudok SD EÚ C-318/11, C-319/11, body 40, 41, 42, a v zhode s názorom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky došiel k záveru, že aj súdny dvor, pokiaľ sa jedná o právo na vrátenie dane, o aké išlo vo veci samej, vychádza výlučne z podmienok stanovených v ôsmej Smernici. Jednou týchto podmienok je, že platiteľ nedodal službu, ktorá sa považuje za dodanú v členskom štáte, v ktorom žiada vrátenie DPH. Žalobca v rozhodnom období dodal službu v Slovenskej republike, preto v danom prípade nebolo možné uplatnenie zákonnej výnimky pre priznanie vrátenia DPH uvedenej v § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 zákona o DPH, v zmysle ktorého zahraničná osoba má nárok na vrátenie dane, ak v období, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane, nedodala tovar ani službu v tuzemsku s výnimkou služieb a tovaru dodaného s montážou alebo inštaláciou, ak je osobou povinnou platiť daň príjemca podľa § 69 ods. 2 až 4 citovaného zákona.

Proti predmetnému rozsudku podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolanie. V odvolaní žalobca namieta nesprávne právne posúdenie veci prvostupňovým súdom. Uviedol, že sporným bodom v právnom posúdení veci medzi žalobcom a žalovaným nebola skutočnosť, či žalobca dodal službu v tuzemsku, ale skutočnosť kto je povinný platiť daň z takto dodanej služby.

Považoval za potrebné uviesť, že sporným bodom v právnom posúdení veci medzi žalobcom a žalovaným, nebola skutočnosť, či žalobca dodal službu v tuzemsku, ale skutočnosť, kto je povinný platiť daň z takto dodanej služby. Žalobca teda skutočnosť, že dodal službu v tuzemsku nikdy nepopieral a dokonca aj vo vyplnenej žiadosti o vrátenie DPH uviedol, že dodal služby v tuzemsku, avšak len tie služby, pri ktorých je povinný platiť daň príjemca služby - teda spoločnosť TOYOTA MOTOR EURÓPE Belgicko.

Súd prvého stupňa sa však sporným bodom v právnom posúdení veci vôbec nezaoberal a svoje rozhodnutie obmedzil na konštatovanie, že žalobca dodal službu v tuzemsku a teda nemá právo na vrátenie DPH za rok 2006. Súd sa vôbec nevysporiadal skutočnosťou, či z takto dodanej služby mal povinnosť platiť daň príjemca služby TOYOTA MOTOR EURÓPE Belgicko, poskytovateľ služby, alebo iný subjekt. Súd teda svoje rozhodnutie vôbec právne nezdôvodnil, pretože sa nevysporiadal so skutočnosťou, či osobou povinnou platiť daň bol príjemca služby alebo jej poskytovateľ a teda, či sa na žalobcu vzťahuje výnimka uvedená v bode 3 písm. c/ zákonného ustanovenia § 56 ods. 2 zákona o DPH v znení platnom z roku 2006. Rozhodnutiu súdu teda chýba riadne odôvodnenie, a teda toto rozhodnutie je arbitrárne. Arbitrárne rozhodnutie je navyše v rozpore s právom žalobcu na spravodlivý proces, pričom možno konštatovať, že týmto rozhodnutím a postupom súdu sa účastníkovi odňala možnosť konať pred súdom.

K základným právam účastníka konania obsiahnutým v práve na spravodlivý proces, patrí právo na uvedenie dostatočných dôvodov, na ktorých je rozhodnutie založené. V súvislosti s riadnym odôvodnením je potrebné uviesť, že vychádzajúc z konštantnej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva, judikatúry Ústavného súdu SR (napr. sp. zn. I. ÚS 226/03 zo dňa 12.5.2004, III. ÚS 209/04 zo dňa 23.6.2004, sp. zn. III. ÚS 95/06 zo dňa 15.3.2006, sp. zn. III. ÚS 260/06 zo dňa 23.8.2006, sp. zn. III. ÚS 36/2010 zo dňa 4.5.2010, sp. zn. I. ÚS 114/08 zo dňa 12.6.2008), nie je nutné, aby na každú žalobnú námietku bola daná súdom podrobná odpoveď a rozsah povinnosti odôvodniť súdne rozhodnutie sa môže meniť podľa povahy rozhodnutia a musí byť analyzovaný s ohľadom na okolnosti každého prípadu, ak však súd v odôvodnení nereaguje na zásadnú, relevantnú námietku, súvisiacu s predmetom súdnej ochrany prednesenú žalobcom, je potrebné tento nedostatok považovať za prejav arbitrárnosti (svojvoľnosti).

Obsahom základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy je aj právo účastníka konania, ako aj iného zainteresovaného subjektu na rozhodnutie, ktorého dôvody sú zjavné a zreteľné, pretože práve odôvodnenie rozhodnutia je zárukou toho, že výkon spravodlivosti nebude arbitrárny (I. ÚS 117/07).

Z uvedených dôvodov stručne zopakoval základné skutkové okolnosti prípadu:

Spoločnosť PPC TEAM plus, s.r.o. dodala službu žalobcovi, pričom táto služba spočívala v modernizácii predajne LEXUS a v prispôbení tejto predajne medzinárodným štandardom autorizovaných predajcov značky TOYOTA. Táto skutočnosť vyplýva jednak z faktúry č. 26370073, ktorou spoločnosť PPC TEAM plus, s.r.o. fakturovala dodávku služby žalobcovi, ako aj zo samotnej dohody o programe podpory modernizácie zo dňa 8.6.2006 (oba dôkazy sú doložené do súdneho spisu). V dohode na str. 1 je to výslovne uvedené nasledovne: „Vzhľadom k tomu, že strany sú si vedomé, že modernizácia vyžaduje dodatočné úsilie predajcu a predstavuje preto samostatnú službu. Vzhľadom k tomu, že TOYOTA mieni zaplatiť predajcovi poplatok za modernizáciu za služby poskytnuté za podmienok popísaných v tejto dohode, keď modernizácia predajne k prispôbeniu štandardom pre autorizovaných predajcov Lexus prispieva k predaju Vozidiel Lexus a znamená tiež prospech pre TOYOTU“.

Dodanie služby v tuzemsku, na ktoré sa vzťahuje zákonná výnimka podľa § 56 ods. 2 písm. c/, sa teda týka služby, ktorú následne dodal žalobca spoločnosti TOYOTA MOTOR EURÓPE Belgicko, pretože vo veci modernizácie konal žalobca ako agent tejto spoločnosti a na účet tejto spoločnosti.

Keďže spoločnosť PPC TEAM plus, s.r.o. dodala službu žalobcovi, bola tiež povinnou platiť DPH. Spoločnosť PPC TEAM plus, s.r.o. po vystavení faktúry na žalobcu, DPH z tejto služby vo výške 1.059.707,20 Sk aj skutočne odviedla a to na účet príslušného slovenského daňového orgánu. Žalobca,

ako zahraničná osoba a prijímateľ služby, ktorý zaplatil vystavenú faktúru aj s DPH, mal následne v zmysle § 56 ods. 1, 2 zákona o DPH nárok za rok 2006 na vrátenie všetkých zaplatených daní z pridanej hodnoty, ktoré jej v roku 2006 účtovali slovenské subjekty za rôzne služby poskytované žalobcovi v roku 2006 (okrem účtovanej DPH od spoločnosti PPC TEAM plus, s.r.o. za modernizáciu to boli hlavne záručné servisné opravy vozidiel, ktoré autorizovaný servis v SR fakturoval žalobcovi). Z tohto hľadiska by bola zatiaľ operácia daňovo neutrálna, pretože spoločnosť PPC TEAM plus, s.r.o. DPH vo výške 1.059.707,20 Sk odvieďla slovenským daňovým orgánom a následne by mala byť táto daň slovenskými daňovými orgánmi vrátená žalobcovi.

Žalobca ale program modernizácie predajní realizoval nie pre seba a na svoj účet ale pre a na účet spoločnosti TOYOTA MOTOR EURÓPE Belgicko, a to na základe zmluvného vzťahu s touto spoločnosťou. Vo vzťahu k spoločnosti TOYOTA MOTOR EURÓPE Belgicko bol teda žalobca v postavení dodávateľa služby voči príjemcovi služby a preto všetky fakturované dodávky služieb, ktoré sa týkali modernizácie predajní (ktoré žalobca ako príjemca prijal od svojich dodávateľov), boli aj následne žalobcom (teraz už ako dodávateľom) prefakturované príjemcovi týchto služieb - TOYOTA MOTOR EURÓPE Belgicko. Keďže toto dodanie služby sa týkalo modernizácie nehnuteľnosti (predajne Toyoty na Einsteinovej ulici v Bratislave) v zmysle § 15 ods. 2 bolo miestom dodania služby tuzemsko a teda platí, že žalobca dodal službu v tuzemsku. Žalobca teda dodal službu v tuzemsku a príjemcom tejto služby bola zahraničná osoba - TOYOTA MOTOR EURÓPE Belgicko. Žiadny iný príjemca tejto služby nebol, jedine zahraničná spoločnosť -TOYOTA MOTOR EURÓPE Belgicko, ktorá bola zdaniteľnou osobou v zmysle § 3 a § 69 ods. 2 zákona o DPH (v znení platnom v roku 2006), a teda osobou povinnou platiť daň musela byť jedine táto spoločnosť. Pokiaľ teda česká zahraničná osoba, ako dodávateľ služby, dodala službu v tuzemsku v roku 2006 v prospech belgickej zahraničnej osoby, ako príjemcu služby, za predpokladu, že tento príjemca služby je zdaniteľnou osobou v zmysle jej definičného vymedzenia § 3 zákona o DPH a smerníc EÚ, tak takýto príjemca služby je osobou povinnou platiť daň v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH v znení platnom v roku 2006. A pokiaľ osobou povinnou platiť daň je príjemca služby, tak sa na žalobcu vzťahuje zákonná výnimka § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 zákona o DPH (v znení platnom v roku 2006) s tým právnym dôsledkom, že žalobcovi za rok 2006 mala byť vrátená DPH, ktorú v tomto roku v SR zaplatil

Sporným bodom v právnom posúdení veci medzi žalobcom a žalovaným teda bola skutočnosť, či prijímateľ tovaru a služieb, na ktorého prechádza daňová povinnosť podľa § 69 ods. 2, musí byť zdaniteľnou osobou, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkarne alebo bydlisko v tuzemsku, resp. môže to byť aj zdaniteľná osoba, ktorá má sídlo v zahraničí a teda, či touto osobou môže byť spoločnosť TOYOTA MOTOR EURÓPE Belgicko. Podľa názoru žalovaného vyjadreného v správnom konaní - zdaniteľnou osobou v zmysle § 69 ods. 2 môže byť len osoba so sídlom v tuzemsku, pričom podľa žalovaného takýto stav, čo sa týka prenosu daňovej povinnosti z dodávateľa na príjemcu platil aj pred novelou zákona o DPH účinnou od 1.1.2008, pretože novela iba výslovne upresnila stav, ktorý platil aj doposiaľ a to tým, že musí ísť o zdaniteľnú osobu, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkarne alebo bydlisko v tuzemsku. Žalobca už uviedol, že tento právny názor žalovaného vyjadreného v správnom konaní je podľa názoru žalobcu nesprávny z nasledovných dôvodov:

Ustanovenie § 15 zákona o DPH upravuje pravidlá týkajúce sa „miesta dodania služby“ pri cezhraničných transakciách a vychádza z čl. 9 šiestej Smernice Rady (č. 77/388/EHS). Pri zdaňovaní služby je totiž najdôležitejšie správne určenie miesta jej dodania, pretože pri tzv. cezhraničných službách medzi zdaniteľnými osobami z rôznych členských štátov vzniká daňová povinnosť v tom členskom štáte, kde je miesto dodania služby, t. j. tomuto členskému štátu patrí DPH z poskytnutej služby, čo zároveň aj znamená, že sa uplatní aj sadzba dane platná v tomto štáte. Nie všetky služby sú totiž zdaňované v tom členskom štáte kde sa poskytujú, resp. v štáte prijímateľa služby. Platí teda, že podľa druhu služby platiteľ môže zistiť, aký princíp bude platiť pri jej zdanení podľa miesta jej dodania. Miesto dodania služby je teda dôležité z hľadiska aplikácie slovenského zákona o DPH, prípadne z hľadiska posúdenia, že zákon platný v tuzemsku sa na danú službu nepoužije. Napokon treba posúdiť komu vznikne povinnosť zaplatiť daň z poskytnutej služby. Nie vždy totiž platí, že daňová povinnosť vzniká tomu, kto dodal službu. V praxi sa môžu vyskytnúť aj prípady, že daňová povinnosť môže vzniknúť zákazníkovi (teda prijímateľovi služby), za predpokladu, že tento zákazník je zdaniteľnou osobou. Ak zákazník (príjemca služby) však bude osobou, ktorá nie je zdaniteľnou osobou a miesto dodania služby bude v tuzemsku, daňová povinnosť vznikne dodávateľovi služby, pričom, ak tento dodávateľ je zahraničnou osobou bude

sa musieť registrovať pre daň v tuzemsku.

Vychádzajúc z vyššie uvedených zákonných ustanovení a aplikačných pravidiel je zrejmé, že dodávateľ služby (žalobca) ako zahraničná osoba so sídlom v Českej republike dodala službu spoločnosti - TOYOTA MOTOR EURÓPE Belgicko, ako príjemcovi služby - zahraničnej osobe so sídlom v Belgicku. Keďže sa služba vzťahovala na nehnuteľnosť, ktorá prešla komplexnou prestavbou a bola modernizovaná v zmysle Dohody o programe podpory modernizácie, pričom táto nehnuteľnosť na nachádza v Slovenskej republike, je možno vyvodiť, že miestom dodania služby bola Slovenská republika a teda služba by mala byť zdaňovaná v Slovenskej republike - slovenskou DPH. Otázne ale potom je, kto mal túto službu zdaňovať - či dodávateľ služby, alebo príjemca služby. Ako sme už uviedli vyššie, za predpokladu, že príjemca služby je zdaňiteľnou osobou, službu by mal zdaňovať príjemca tejto služby. Pokiaľ príjemca služby nie je zdaňiteľnou osobou, dodávateľ služby by sa mal registrovať na daň v SR a odviesť túto daň slovenským daňovým orgánom. Keďže príjemca tejto služby - TOYOTA MOTOR EURÓPE Belgicko - bola v roku 2006 zdaňiteľnou osobou, pretože zákon účinný v tomto roku nijako neobmedzoval výklad pojmu „zdaňiteľná osoba“ na výlučne ten typ zdaňiteľnej osoby, ktorá má sídlo v tuzemsku, máme za to, že daň by mala zaplatiť spoločnosť TOYOTA MOTOR EURÓPE Belgicko, ako príjemca tejto služby a na dodávku služby žalobcom by sa teda mala vzťahovať zákonná výnimka ust. § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 zákona o DPH v znení platnom v roku 2006.

Právny názor žalovaného o tom, že spoločnosť TOYOTA MOTOR EURÓPE Belgicko nebola v roku 2006 zdaňiteľnou osobou v zmysle slovenského zákona o DPH, je teda nesprávny. Rovnako je nesprávny jeho názor o tom, že novela účinná od 1.1.2008 iba výslovne upravila stav, ktorý platil aj doposiaľ. Skutočnosť je taká, že novela tento stav výslovne zmenila, čím pojem „zdaňiteľná osoba“ v zmysle ust. § 69 ods. 2 obmedzila. Zákon v znení platnom v roku 2006 však nijako neobmedzoval pojem „zdaňiteľná osoba“, ani v ust. § 3, ani v ustanovení § 5 a dokonca ani v ustanovení § 69 ods. 2 tohto zákona. A pretože tento pojem nebol nijako zákonne obmedzený je potrebné ho vykladať v kontexte Smerníc EÚ, ktoré sú pre Slovenskú republiku záväzné.

Predovšetkým výklade pojmu „zdaňiteľná osoba“ je potrebné vychádzať z článku 4 šiestej Smernice Rady č. 77/388/EHS vzhľadom na to, že v zmysle ust. § 86 zákona o DPH platí, že „týmto zákonom sa preberajú právne akty Európskych spoločenstiev a Európskej únie uvedené v prílohe č. 6“. V prílohe k zákonu je osobitne uvedená aj šiesta Smernica Rady č. 77/388/EHS, ktorá s ohľadom na korigentum k šiestej Smernici z 13.6.1977 v článku 4 výslovne uvádza : „Pojem „zdaňiteľná osoba“ predstavuje osobu, ktorá nezávisle na ľubovoľnom mieste vykonáva hospodársku činnosť bližšie určenú v odseku 2, odhliadnuc od účelu a výsledkov tejto činnosti“. Znamená to, že predmetná Smernica, ktorá bola prebratá do nášho právneho poriadku priamo a výslovne pojmovo vymedzuje zdaňiteľnú osobu, ktorú považuje za osobu vykonávajúcu hospodársku činnosť a to nezávisle na mieste, kde túto činnosť vykonáva, t. j. nezávisle na tom, či túto činnosť vykonáva na území daného štátu alebo v inom štáte Európskeho spoločenstva.

Tento právny výklad je samozrejme možné vyvodiť aj z iných ustanovení Smernice Rady č. 77/388/EHS. V článku 21 ods. 1 písm. b/ je uvedené, že povinné platiť daň sú aj „osoby, ktorým sú dodané služby zahrnuté pod článkom 9 (2) e) a vykonávané zdaňiteľnou osobou bývajúcou v zahraničí“. Smernica teda tieto osoby neobmedzuje na tie osoby, ktoré pochádzajú z územia daného štátu. Navyše článok 9 ods. 2 písm. e) tejto Smernice priamo a výslovne operuje s pojmom zdaňiteľnej osoby sídlacej v spoločenstve ale v inej krajine ako dodávateľ. Z vyššie uvedeného výkladu je teda zrejmé, že spoločnosť TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko mohla byť v zmysle slovenských právnych predpisov považovaná za zdaňiteľnú osobu podľa § 3 ods. 1 zákona o DPH s povinnosťou platiť daň a to aj v prípade, ak sídli v inej krajine spoločenstva, ako jej dodávateľ - žalobca, ak miestom poskytnutia služby je Slovenská republika.

Tento právny záver vyplýva tiež z ôsmej Smernice Rady č. 79/1072/EHS, ktorá bola rovnako ako predchádzajúca Smernica v zmysle ust. § 86 zákona o DPH a prílohy č. 6 k tomuto zákonu prebratá do slovenského právneho poriadku. V článku 4 písm. b/ tejto Smernice je uvedené, že „aby mal nárok na vrátenie, platiteľ dane uvedený v článku 2, ktorý nedodal tovary ani služby považované za dodané na území štátu, okrem služieb uvedených v článku 1 a) a b), musí doložiť písomným vyhlásením, že v období podľa prvej a druhej vety prvého pododseku článku 7 (1) nedodal tovary ani služby považované za dodané na území štátu, okrem služieb uvedených v článku 1 a) a b)“. Medzi služby, ktoré sú uvedené v článku 1 a) a b) tejto Smernice, ktoré teda je možné dodať na územie štátu bez sankcie nevrátenia

dane patria aj služby, „pri ktorých platiteľom dane podľa článku 21 (1) b) Smernice 77/388/EHS je výhradne ich príjemca“. Táto Smernica teda nijako neobmedzuje pojem „príjemca“ na osobu, ktorá musí mať sídlo v štáte dodania služby, tak ako to robí ust. § 69 ods. 2 v znení platnom po 1.1.2008. Smernica chápe príjemcu služby bez ohľadu na jeho sídlo v štáte dodania služby a teda je možné ustáliť, že platiteľom dane pri týchto službách by mal byť príjemca služby -spoločnosť TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko.

Vzhľadom na všetky vyššie uvedené skutočnosti mal žalobca za to, že súd prvého stupňa pochybil a vo veci rozhodol nesprávne, pričom žiadal odvolací súd, aby po oboznámení sa so spisovým materiálom vo veci rozhodol o zrušení rozhodnutia žalovaného vrátane prvostupňového rozhodnutia správcu dane a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

K odvolaniu žalobcu sa písomne vyjadril žalovaný, pričom vo vyjadrení uviedol, že nesprávne posúdenie veci žalobca vidí v tom, že Krajský súd v Bratislave sa stotožnil so záverom žalovaného, že žalobcovi nevznikol nárok na vrátenie DPH zaplatenej v tuzemsku za obdobie január až december 2006 z dôvodu, že žalobca v tomto období dodal službu v tuzemsku, pričom sa na neho nevzťahovala výnimka uvedená v § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 zákona o DPH, t. j. prenos daňovej povinnosti zo strany žalobcu na prijímateľa plnenia (v danom prípade na zahraničnú spoločnosť TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko) v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH. Žalobca má za to, že výnimka uvedená v § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 zákona o DPH sa na neho vzťahovala.

Žalovaný s uvedeným názorom žalobcu nesúhlasí a nestotožnil sa s ním ani Krajský súd v Bratislave, ktorý vyslovil právny záver, že pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia žalovaného v zmysle žalobných námietok, pozerajúc sa na zdaniteľný obchod medzi žalobcom a príjemcom plnenia TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko, je právny záver a teda i rozhodnutie žalovaného v súlade so zákonom, nakoľko v danom prípade nebolo možné uplatnenie zákonnej výnimky pre priznanie vrátenia DPH uvedenej v § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 zákona o DPH, nakoľko na príjemcu neprešla povinnosť platiť daň podľa § 69 ods. 2 a 4 zákona o DPH. Na základe uvedeného nie je možné prisvedčiť tvrdeniu žalobcu, že sa súd sporným bodom v právnom posúdení veci (t. j. uplatnením výnimky uvedenej v § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 zákona o DPH pri plnení fakturovanom žalobcom zahraničnej osobe TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko) vôbec nezaoberal, a preto je jeho rozhodnutie arbitrárne. Taktiež nie je možné prisvedčiť ani tvrdeniu, že takýmto postupom súdu sa žalobcovi odňala možnosť konať pred súdom.

Žalobca na str. 2 a 3 odvolania popisuje konanie pred súdnymi orgánmi od vydania rozsudku Krajský súd v Bratislave č. k. 2S 67/2010-113 zo dňa 25.9.2013 a následne. Tu však treba poznamenať, že vydaniu daného rozsudku predchádzali v danej veci viaceré súdne konania, a to konania na Krajskom súde v Banskej Bystrici, na Krajskom súde v Bratislave i na Najvyššom súde SR. Krajský súd v Banskej Bystrici rozsudkom č. k. 1Scud/19/2008-84 zo dňa 8.4.2009 i Krajský súd v Bratislave rozsudkom č. k. 2S/67/2010-79 zo dňa 8.6.2011 žaloby podané žalobcom v danej veci zamietli a potvrdili správnosť záverov daňových orgánov týkajúcich sa právneho posúdenia hlavného sporu medzi žalobcom a žalovaným, t. j. sporu, kto bol povinný platiť daň pri plnení, ktoré žalobca fakturoval zahraničnej spoločnosti TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko faktúrou č. 26010014 zo dňa 31.7.2006. Súd ani v jednom prípade neprisvedčili tvrdeniu žalobcu, že na príjemcu plnenia TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko prešla v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH povinnosť platiť daň z plnenia dodaného žalobcom. I napriek skutočnosti, že Najvyšší súd SR uvedené rozsudky napokon zmenil, resp. zrušil a vrátil vec na ďalšie konanie, nikdy to nebolo z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia hlavného sporu medzi žalobcom a žalovaným. Všetky súdne rozhodnutia sú súčasťou administratívneho spisu.

Žalobca na str. 4 a 5 odvolania popisuje daný obchodný prípad s čím je možné súhlasiť, nie je však možné súhlasiť s jeho tvrdením, že v danom prípade sa na zdaniteľný obchod medzi žalobcom a prijímateľom plnenia - zahraničnou spoločnosťou TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko vzťahovala zákonná výnimka pre priznanie vrátenia DPH uvedená v § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 zákona o DPH, pretože na zahraničnú osobu TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko ako prijímateľa plnenia, prešla povinnosť platiť daň podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH. Žalobca tu vychádza z nesprávnej právnej interpretácie § 69 ods. 2 zákona o DPH, pretože sa mylne domnieva, že aby bol možný prenos daňovej povinnosti z dodávateľa na prijímateľa plnenia v zmysle § 69 ods. 2 zákona DPH, je

postačujúce, aby prijímateľ plnenia bol zdaniteľnou osobou. Žalovaný žalobcovi niekoľkokrát opakovane objasnil, že prenos daňovej povinnosti z dodávateľa na prijímateľa plnenia v zmysle § 69 ods. 2 zákona DPH (platného i v roku 2006) je možný len na zdaniteľnú osobu, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku. Vzhľadom k tomu, že zahraničná osoba TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko nemala v tuzemsku sídlo, miesto podnikania ani prevádzkareň, nebolo možné na ňu preniesť daňovú povinnosť v zmysle cit. paragrafu.

Žalobca ďalej na str. 7 posledný odsek uvádza, že právny názor žalovaného o tom, že spoločnosť TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko nebola v roku 2006 zdaniteľnou osobou v zmysle slovenského zákona o DPH je nesprávny. K uvedenému uvádzame, že daňové orgány nikdy nespochybňovali postavenie menovanej spoločnosti ako zdaniteľnej osoby. Tvrdenie žalobcu v tomto smere je zavádzajúce. Daňové orgány tvrdili a aj naďalej tvrdia, že na zahraničnú osobu TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko ako zdaniteľnú osobu nebolo možné preniesť daňovú povinnosť v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH, nakoľko nemala v tuzemsku sídlo, miesto podnikania ani prevádzkareň.

Žalobca považuje za nesprávny aj názor žalovaného, že novela zákona o DPH účinná od 1.1.2008 v § 69 ods. 2 zákona o DPH iba upresnila stav, ktorý platil aj doposiaľ. Tvrdí, že novela tento stav výslovne zmenila a pojem „zdaniteľná osoba“ v zmysle § 69 ods. 2 obmedzila. Žalovaný sa s uvedeným názorom nestotožňuje z nasledovného dôvodu: V zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH (platného v roku 2006) zdaniteľná osoba je povinná platiť daň pri službe a pri tovare dodanom s inštaláciou alebo montážou, ktoré jej dodala zahraničná osoba z iného členského štátu, ak ide o službu alebo tovar s miestom dodania v tuzemsku; zdaniteľná osoba nie je povinná platiť daň, ak je zahraničná osoba platiteľom. V tomto paragrafe zákon o DPH upravuje prípady prenosu daňovej povinnosti, ako výnimky zo základného pravidla platenia dane z pridanej hodnoty pri dodaní tovaru a služieb dodávateľom s miestom dodania v tuzemsku podľa § 69 ods. 1. Táto výnimka prenosu daňovej povinnosti pre zahraničných dodávateľov tovarov a služieb nie je podľa Smernice povinná pre členské štáty a bola do zákona o DPH v SR zavedená z dôvodu, aby sa mohla preniesť povinnosť platiť daň z dodávateľa- zahraničnej osoby na prijímateľa v tuzemsku a to najmä z dôvodu, aby sa zahraničný dodávateľ pri dodaní v tuzemsku nemusel registrovať pre daň v tuzemsku. Vyplýva to aj z ustanovenia § 5 zákona o DPH, podľa ktorého právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň a ktorá podniká v zahraničí (ďalej len „zahraničná osoba“), je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava I pred začatím vykonávania činnosti, ktorá je predmetom dane. Nie je však povinná podať žiadosť o registráciu pre daň v prípadoch, keď dodáva len služby a tovar s inštaláciou alebo montážou, ak osobou povinnou platiť daň je príjemca podľa § 69 ods. 2-4 zákona o DPH. Prijímateľ tovaru a služieb, na ktorého prechádza daňová povinnosť podľa § 69 ods. 2 takto musí byť zdaniteľnou osobou, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku. Toto ustanovenie ako výnimka zo základného pravidla sa nevzťahuje na zahraničné osoby, čím však nedochádza k obmedzeniu výkladu pojmu „zdaniteľná osoba“ vo vzťahu k zahraničným osobám a ich plateniu dane. Vymedzenie pojmu „zdaniteľná osoba“ podľa § 3 zákona o DPH je v súlade s čl. 4 šiestej Smernice Rady č. 77/388/EHS, t. j. je to každá osoba, ktorá nezávisle vykonáva akúkoľvek podnikateľskú činnosť a teda môže ňou byť aj zahraničná osoba. Iba čo sa týka prenosu daňovej povinnosti je tento možný len pre zdaniteľné osoby, ktoré majú sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku, čo vyplýva z podstaty a účelu prenosu povinnosti platiť daň z dodávateľa na prijímateľa v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH. Daňové orgány trvajú na tom, že takýto stav platil aj pred novelou zákona o DPH účinnou od 1.1.2008, ktorá len upresnila stav, ktorý platil doposiaľ.

Od 1.1.2008 bol zákon o DPH novelizovaný zákonom č. 593/2007 Z.z.. Novela zákona okrem nového režimu zdaňovania zálohovaných obalov nepriniesla žiadne podstatné zmeny v systéme DPH. Novelou sa len doplnili a upresnili niektoré ustanovenia zákona. Novela účinná od 1.1.2008 z dôvodu nejednotného výkladu ustanovenia § 69 ods. 2 upresnila (nezmenila podstatu), že daňovú povinnosť je možné preniesť len na zdaniteľnú osobu, ktorá má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň prípadne bydlisko. Daňovú povinnosť nie je možné preniesť na zahraničnú osobu a to ani v prípade, ak je registrovaná ako platiteľ dane v tuzemsku. Pokiaľ dôjde k dodaniu služby medzi dvoma zahraničnými subjektmi na území SR, musí sa dodávateľ registrovať pre DPH v tuzemsku a povinnosť platiť daň pri dodaní služby mu vyplýva z § 69 ods. 1 cit. zákona o DPH. Uvedený názor bol prezentovaný tvorcom zákona v PORADCOVI č. 5-6 z roku 2008 (Zákon o dani z príjmov a zákon o DPH, novelizované

zákony s komentárom k 1.1.2008).

Ďalej na str. 8 a 9 žalobca poukazuje na výklad pojmu „zdaniteľná osoba“ v zmysle čl. 4 šiestej Smernice Rady č. 77/388/EHS a čl. 21 ods. 1 písm. b/, podľa ktorých zahraničná osoba TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko mohla byť považovaná za zdaniteľnú osobu podľa § 3 zákona o DPH. K uvedenému uviedol, že krajský súd ani daňové orgány nikdy nespochybňovali postavenie menovanej spoločnosti, ako zdaniteľnej osoby. Čo sa týka čl. 4 Smernice Rady č. 77/388/EHS, na ktorý sa žalobca odvoláva, žalovaný uviedol, že vymedzenie pojmu „zdaniteľná osoba“ podľa § 3 zákona o DPH je v súlade s daným čl. 4, t. j. je to každá osoba, ktorá nezávisle vykonáva akúkoľvek ekonomickú činnosť a teda môže ňou byť aj zahraničná osoba. Iba čo sa týka prenosu daňovej povinnosti je tento prenos možný len pre zdaniteľné osoby, ktoré majú sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku, čo vyplýva z podstaty a účelu prenesenia povinnosti platiť daň z dodávateľa na prijímateľa v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH.

Čo sa týka čl. 21 ods. 1 písm. b/ Smernice Rady č. 77/388/EHS, na ktorý žalobca poukazuje, žalovaný uvádza, že 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). Treba však poznamenať, že 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. Ako už bolo vyššie uvedené, 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.

Dal do pozornosti aj tú skutočnosť, že prezentované tvrdenia a názory žalobcu sú v príkrom rozpore s jeho samotným konaním. Na jednej strane žalobca uvádza, že v danom prípade sa na neho vzťahovala výnimka uvedená v § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 cit. zákona, avšak na druhej strane sa podľa uvedeného ustanovenia vôbec neriadil a v posudzovanom prípade daňovú povinnosť na spoločnosť TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko, nepreniesol. Prenos daňovej povinnosti na prijímateľa služby (tzv. samozdanenie) nespočíva v tom, že dodávateľ (v danom prípade žalobca) vystaví faktúru so slovenskou daňou a príjemca túto daň len odvedie do rozpočtu SR, ako sa žalobca nesprávne domnieva. Podstata prenosu daňovej povinnosti spočíva v tom, že dodávateľ služby vystaví pre prijímateľa faktúru za dodanie služby bez slovenskej DPH a prijímateľ musí sám zdaňovať túto dodávku. V danom prípade sám žalobca nepostupoval v zmysle § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 cit. zákona o DPH, nakoľko sa pri danej obchodnej transakcii na neho toto ustanovenie nevzťahovalo (čoho si bol zrejme vedomý) a správne na faktúre č. 26010014 zo dňa 31.7.2006, ktorou prefakturoval obstarané služby v tuzemsku od spoločnosti PPC TEAM plus, s.r.o. zahraničnej osobe TOYOTA MOTOR EURÓPE NV/SA, Belgicko uviedol slovenskú 19%-tnú DPH, ktorú mal odvieť do ŠR. K uvedenej skutočnosti sa žalobca vo svojich žalobách vôbec nevyjadruje. Podľa žalovaného Krajský súd v Bratislave rozhodol správne, keď žalobu podľa § 250j ods. 1 OSP zamietol ako nedôvodnú, pretože vec bola posúdená správne po skutkovej aj právnej stránke.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 246c ods. 1 veta prvá OSP v spojení s § 212 ods. 1 OSP) postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá OSP, keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246 ods. 1 veta prvá OSP a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné.

Predmetom odvolacieho konania v preskúmanej veci bol rozsudok krajského súdu, ktorým súd prvého stupňa zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného správneho orgánu a správcu dane - Daňového úradu Bratislava a následne jeho zrušenia v spojení s prvostupňovým rozhodnutím správcu dane a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie.

Odvolací súd v medziach odvolania žalobcu preskúmal rozsudok súdu prvého stupňa ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu v spojení s rozhodnutím správneho orgánu prvého stupňa a konania im predchádzajúce v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe, najmä z toho pohľadu, či sa súd prvého stupňa vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a či v rámci takto vymedzeného rozsahu správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

Podľa § 246c ods. 1 veta prvá OSP § 246c ods. 1 OSP 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. Proti rozhodnutiu Najvyššieho súdu Slovenskej republiky opravný prostriedok nie je prípustný.

Podľa § 219 ods. 1, 2 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

(2) Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Odvolací súd po vyhodnotení odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu v zmysle § 219 ods. 2 OSP konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej, spolu s poukazom na právnu úpravu vzťahujúcu sa k predmetu konania, uvedenú v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Senát odvolacieho súdu považuje právne posúdenie v preskúmvanej veci krajským súdom za správne a súladne so zákonom. Vzhľadom k tomu, aby najvyšší súd v preskúmvanej veci nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe skutočnosti spolu s právnymi závermi krajského súdu, sa vo svojom odôvodnení obmedzil len na konštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia.

Senát odvolacieho súdu dáva do pozornosti, že úlohou súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy OSP (§§ 247 a nasl. OSP) je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav veci, či konal v súčinnosti s účastníkom konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 250i ods. 1 a 3 OSP pri preskúmvaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na preskúmanie napadnutého rozhodnutia. Pri preskúmvaní zákonnosti a postupu správneho orgánu súd prihliadne len na tie vady konania pred správnym orgánom, ktoré mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Povinnosťou správneho súdu v odôvodnení svojho rozhodnutia vo veci samej je v súlade s § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 157 ods. 2 OSP uviesť čoho sa žalobca domáhal, z akých dôvodov, ako sa vo veci vyjadril žalovaný, stručne, jasne a výstižne vysvetliť, ktoré skutočnosti považoval za preukázané a ktoré nie, zistenia či správny orgán dôkazy, na základe ktorých ustálil svoj skutkový a právny záver vykonal zákonným spôsobom pri posúdení, či správny orgán dôkazy vykonal v súčinnosti so žalobcom ako účastníkom správneho konania, tiež, či vykonané dôkazy boli správnym orgánom vyhodnotené v súlade so zákonom, súčasne povinnosťou súdu je uviesť akými úvahami sa pri posudzovaní zákonnosti rozhodnutia a postupu orgánu verejnej správy riadil a svoj právny záver, či preskúmvané rozhodnutie správneho orgánu je zákonné alebo nezákonné z akých dôvodov a súčasne dbať na to, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

Odvolačný súd v rámci preskúmania zákonnosti rozhodnutí daňových orgánov oboch stupňov v rozsahu žalobných a odvolacích dôvodov posudzoval, či daňové orgány pri rozhodovaní v danej veci vychádzali zo spoľahlivo zisteného skutkového stavu veci a žalobou napadnuté rozhodnutie vydali postupom a v súlade s Daňovým poriadkom ako aj v súlade s príslušnými ustanoveniami zákona o DPH č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom v rozhodnom čase. Účelom daňovej kontroly a daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Daňový poriadok zakotvuje oprávnenia daňových orgánov preto, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu Daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňovému subjektu. Základne zásady daňového konania boli upravené v zákone č. 511/1992 Zb..

Podľa čl. 59 ods. 2 Ústavy SR dane a poplatky možno ukladať zákonom alebo na základe zákona.

Podľa § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a 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.

Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. zdaniteľnou osobou je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť podľa odseku 2 bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti.

Podľa § 5 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň a ktorá podniká v zahraničí (ďalej len „zahraničná osoba“), je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava I pred začatím vykonávania činnosti, ktorá je predmetom dane. Žiadosť o registráciu pre daň nie je povinná podať zahraničná osoba, ak dodáva len

- a) prepravné služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 46,
- b) prepravné služby a s nimi súvisiace doplnkové služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 47 ods. 6 a § 48 ods. 8,
- c) služby a tovar s inštaláciou alebo montážou a osobou povinnou platiť daň je príjemca (§ 69 ods. 2 až 4),
- d) zemný plyn a elektrinu a osobou povinnou platiť daň je platiteľ alebo osoba registrovaná pre daň podľa § 7 ( § 69 ods. 9),
- e) tovar z tuzemska do iného členského štátu, ktorý bol dovezený z tretieho štátu, a zahraničná osoba bola zastúpená daňovým zástupcom podľa § 69a, alebo
- f) tovar v rámci trojstranného obchodu podľa § 45, na ktorom je zúčastnená ako prvý odberateľ.

Podľa § 15 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z.z. miestom dodania služby je miesto, kde má dodávateľ služby svoje sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, z ktorej sa služba dodáva; ak dodávateľ nemá sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, je miestom dodania služby miesto, kde má bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava, ak sa v odsekoch 2 až 10 a v § 16 neustanovuje inak.

(2) Miestom dodania služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť vrátane služieb realitných kancelárií, znalcov, architektov a stavebného dozoru je miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza.

Podľa § 56 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH v znení účinnom ku dňu podania žiadosti o vrátenie dane - 28.5.2007 zahraničná osoba, ktorá nie je platiteľom podľa tohto zákona, má nárok na vrátenie dane uplatnenej pri hnutelnom majetku a službách, ktoré jej dodal platiteľ v tuzemsku, a nárok na vrátenie dane, ktorú zaplatila v tuzemsku pri dovoze tovaru, za podmienok uvedených v odseku 2 a v § 57 a 58.

(2) Zahraničná osoba má nárok na vrátenie dane, ak

- a) je identifikovaná pre daň alebo obdobnú všeobecnú daň zo spotreby v štáte, v ktorom má sídlo, prevádzkareň alebo bydlisko,
- b) v období, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane, nemala v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň ani bydlisko,
- c) v období, za ktoré podáva žiadosť o vrátenie dane, nedodala tovar ani službu v tuzemsku s výnimkou
  1. prepravných služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 46,
  2. prepravných služieb a s nimi súvisiacich doplnkových služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 47 ods. 6 a § 48 ods. 8,
  3. služieb a tovaru dodaného s inštaláciou alebo montážou, ak je osobou povinnou platiť daň príjemca (§ 69 ods. 2 až 4),
  4. dodania zemného plynu a elektriny, ak je osobou povinnou platiť daň platiteľ alebo osoba registrovaná pre daň podľa § 7 ( § 69 ods. 9),
  5. dodania tovaru z tuzemska do iného členského štátu, ktorý bol dovezený z tretieho štátu, ak zahraničná osoba bola zastúpená daňovým zástupcom podľa § 69a,
  6. dodania tovaru v rámci trojstranného obchodu podľa § 45, na ktorom sa zahraničná osoba zúčastnila ako prvý odberateľ,
- d) tovar alebo službu kúpila v tuzemsku alebo tovar doviezla na účely svojho podnikania, ktoré vykonáva v zahraničí, za podmienky, že by mohla túto daň odpočítať, ak by svoje podnikanie vykonávala v tuzemsku.

Podľa § 58 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. Daňový úrad Bratislava I rozhodne o žiadosti o vrátenie dane do šiestich mesiacov odo dňa podania žiadosti. Ak zahraničná osoba podá žiadosť o vrátenie dane za obdobie kratšie ako kalendárny rok, pričom nespĺní podmienky na podanie žiadosti za obdobie kratšie ako kalendárny rok, rozhodne Daňový úrad Bratislava I o žiadosti o vrátenie dane do šiestich mesiacov od konca kalendárneho roka, v ktorom bola žiadosť o vrátenie dane podaná. Všetky faktúry a dovozné doklady priložené k žiadosti o vrátenie dane opatrí Daňový úrad Bratislava I odtlačkom úradnej pečiatky a vráti ich zahraničnej osobe; ak ide o zahraničnú osobu, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v inom členskom štáte, vráti faktúry a dovozné doklady do 30 dní od ich predloženia.

Podľa § 69 ods. 1 až 5 zákona o DPH platiteľ, ktorý dodáva tovar alebo službu v tuzemsku, je povinný platiť daň.

(2) Zdaniteľná osoba je povinná platiť daň pri službe a pri tovare dodanom s inštaláciou alebo montážou, ktoré jej dodala zahraničná osoba z iného členského štátu alebo z tretieho štátu, ak ide o službu alebo tovar s miestom dodania v tuzemsku; zdaniteľná osoba nie je povinná platiť daň, ak je zahraničná osoba platiteľom.

(3) Zdaniteľná osoba je povinná platiť daň pri službách podľa § 15 ods. 8, ktoré jej dodala zahraničná osoba z iného členského štátu alebo z tretieho štátu.

(4) Platiteľ alebo osoba registrovaná pre daň podľa § 7 je povinná platiť daň pri službách podľa § 16 dodaných zahraničnou osobou z iného členského štátu, ak službu objednala pod identifikačným číslom pre daň prideleným tejto osobe v tuzemsku.

(5) Ak osoba, ktorá nie je platiteľom, pri dodaní tovaru alebo služby uvedie vo faktúre daň, je povinná zaplatiť túto daň.

Skutkový stav v preskúmvanej veci zistený jednak správnymi orgánmi a aj zo strany prvostupňového súdu nebol sporný a v podrobnostiach odvolací súd naň odkazuje. Podstatou posúdenia v rámci súdneho prieskumu bola zákonnosť rozhodnutí daňových orgánov, či rozhodli zákonne, keď žalobcovi - zahraničnej osobe, nevrátili DPH v zmysle jeho žiadosti o vrátenie DPH podľa § 56 až 58 zákona č. 222/2004 Z.z. v špecifikovanej výške za uvedené obdobie od 1.1.2006 do 31.12.2006, keď dospeli k záveru, že žalobca dodal službu v tuzemsku, pričom nebola splnená podmienka uvedená v § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 zákona č. 222/2004 Z.z., t. j. prenos daňovej povinnosti zo strany žalobcu na prijímateľa plnenia - na zahraničnú spoločnosť TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko v zmysle ust. § 69 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z..

Predmetom posúdenia v predmetnej veci zostala skutočnosť, či žalobca má nárok na vrátenie dane z pridanej hodnoty v zmysle jeho žiadosti, pričom žalobca v odvolaní namietal, že prvostupňový súd sa vôbec v odôvodnení rozhodnutia nezaoberal, resp. obmedzil sa len na konštatovanie, že žalobca dodal službu v tuzemsku a nemá právo na vrátenie DPH za rok 2006 a nezaoberal sa skutočnosťou, či z takto dodanej služby mal povinnosť platiť daň príjemca služby - TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko, poskytovateľ služby alebo iný subjekt. Podľa žalobcu sa súd nezaoberal skutočnosťou, či osobou povinnou platiť daň bol príjemca služby alebo jej poskytovateľ, a teda, či sa na žalobcu vzťahuje výnimka uvedená v bode 3 písm. c/ §-u 56 ods. 2 zákona o DPH v znení platnom z roku 2006. Žalovaný tvrdil, že na príjemcu plnenia TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko neprešla v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH povinnosť platiť daň z plnenia dodaného žalobcom.

Podľa názoru odvolacieho súdu sa uvedenou skutočnosťou prvostupňový súd riadne vysporiadal a teda zaoberal, keď poukázal na to, že žalobca v rozhodnom období dodal službu v Slovenskej republike a nebolo možné v danom prípade uplatnenie zákonnej výnimky pre priznanie vrátenia DPH s poukazom na § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH.

Odvolací súd konštatuje, že správne žalovaný už v rozhodnutí, ktorým potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane konštatoval, že žalobca vychádza z nesprávnej právnej interpretácii § 69 ods. 2 zákona o DPH, pretože sa mylne domnieva, že aby bol možný prenos daňovej povinnosti z dodávateľa na prijímateľa plnenia v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH - spoločnosť TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko, že je postačujúce aby tento bol zdaniteľnou osobou. Aj odvolací súd sa stotožňuje s názorom správnych orgánov a súdu prvého stupňa, že prenos daňovej povinnosti z dodávateľa na prijímateľa v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH platného v čase podania žiadosti, resp. v roku 2006 je možný len na zdaniteľnú osobu, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku. Vzhľadom k tomu, že predmetná zahraničná osoba, teda prijímateľ plnenia TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko v tuzemsku nemala sídlo, miesto podnikania ani prevádzkareň nebolo možné na ňu preniesť daňovú povinnosť v zmysle citovaného ust. zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH.

Najvyšší súd v predmetnej veci poukazuje aj na vyslovený právny názor v zrušujúcom uznesení NS SR v tejto veci pod sp. zn. 8Sžf/141/2013-135 zo dňa 21.5.2015, ktorý konštatoval, že „pokiaľ krajský súd mal za to, že služba bola poskytnutá v tuzemsku a zároveň sa nejedná o výnimku v zmysle § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 zákona o DPH, nemôže právne obstáť záver o dôvodnosti žiadosti o vrátenie zaplatenej dane zahraničnej osobe, keďže tento je v rozpore s citovanou Judikatúrou Súdneho dvora“. Aj podľa názoru odvolacieho súdu prenos daňovej povinnosti z dodávateľa na prijímateľa plnenia v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH platného ku dňu podania žiadosti, resp. aj za obdobie roku 2006 je možný len v tuzemsku. Odvolací súd udáva, že v § 69 ods. 2 zákona o DPH je upravený prípad prenosu daňovej povinnosti ako výnimky zo základného pravidla platenia dane z pridanej hodnoty pri dodaní tovaru a služieb dodávateľom s miestom dodania v tuzemsku podľa § 69 ods. 1. Táto výnimka prenosu daňovej povinnosti pre zahraničných dodávateľov tovarov a služieb nie je podľa Smernice Rady č. 77/388/EHS (šiesta Smernica Rady z 17.5.1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu) povinná pre členské štáty a bola do zákona o DPH zavedená z dôvodu, aby sa mohla preniesť povinnosť platiť daň z dodávateľa zahraničnej osoby na prijímateľa v tuzemsku, a to najmä z dôvodu,

aby sa zahraničný dodávateľ pri dodaní v tuzemsku nemusel registrovať pre daň v tuzemsku. Nemá teda zmysel, aby došlo k prenosu daňovej povinnosti z jednej zahraničnej zdaniteľnej osoby na druhú zahraničnú zdaniteľnú osobu. Vyplyva to aj z § 5 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH, podľa ktorého právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá nemá v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, a ktorá podniká v zahraničí je povinná podať žiadosť o registráciu pre daň Daňovému úradu Bratislava I. pred začatím vykonávania činnosti, ktorá je predmetom dane. Nie je však povinná podať žiadosť o registráciu, teda pre daň v prípadoch, keď dodáva len služby a tovar s inštaláciou alebo montážou, osobou povinnou platiť daň je príjemca podľa § 69 ods. 2 až 4 zákona o DPH. Prijímateľ tovaru a služieb, na ktorého prechádza daňová povinnosť podľa § 69 ods. 2 zákona o DPH takto musí byť zdaniteľnou osobou, ktorá má sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku. Táto výnimka zo základného pravidla sa nevzťahuje na zahraničné osoby, čím však nedochádza k obmedzeniu výkladu pojmu „zdaniteľná osoba“ vo vzťahu k zahraničným osobám a ich plateniu dane. Aj vymedzenie pojmu zdaniteľná osoba podľa § 3 zákona o DPH je v súlade s čl. 4 šiestej Smernice Rady č. 77/388/EHS, t. j. je to každá osoba, ktorá nezávisle vykonáva akúkoľvek podnikateľskú činnosť, a teda môže ňou byť aj zahraničná osoba.

Čo sa týka prenosu daňovej povinnosti je tento možný len pre zdaniteľné osoby, ktoré majú sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko v tuzemsku, čo vyplýva z podstaty a účelu prenosu povinnosti platiť daň z dodávateľa na prijímateľa v zmysle § 69 ods. 2 zákona o DPH. Z uvedeného dôvodu, je nedôvodná aj odvolacia námietka žalobcu, že novela zákona o DPH č. 593/2007 Z.z. od 1.1.2008 tento stav výslovne zmenila, čím pojem zdaniteľná osoba v zmysle § 69 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. obmedzila. Odvolací súd v zhode s názorom žalovaného uvádza k odvolacej námietke žalobcu k pojmu zdaniteľná osoba, že postavenie zahraničnej osoby TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko ako zdaniteľnej osoby nikdy spochybnené nebolo.

Rozsudok súdu prvého stupňa netrpí nedostatkom dôvodov, súd sa vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami žalobcu pre vec podstatnými, preto tento odvolací súd postupom podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 219 ods. 1 a 2 OSP napadnutý rozsudok potvrdil, pretože krajský súd vo veci rozhodol po vecnej i právnej stránke správne.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol odvolací súd podľa § 250k ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 224 ods. 1 OSP tak, že účastníkom konania náhradu trov odvolacieho konania nepriznal. Neúspešný žalobca nemá právo na náhradu trov konania. Žalovanému náhrada trov konania neprináleží zo zákona.

Podľa § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z., Správny súdny poriadok, odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov. V tomto prípade začalo odvolacie konanie pred 1.7.2016, najvyšší súd preto procesne postupoval podľa ustanovení 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 1.5.2011).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.