

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/141/2013
Identifikačné číslo spisu:	1010200293
Dátum vydania rozhodnutia:	21.05.2015
Meno a priezvisko:	CSc., JUDr. Eva Babiaková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:1010200293.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: TOYOTA MOTOR CZECH, spol. s r.o., Šafránkova 1238/1, 155 00 Praha 5, Česká republika, zastúpeného: JUDr. Štefanom Haulíkom, advokátom so sídlom Jesenského 2, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/118967/2009/990036-r zo dňa 28. októbra 2009, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 67/2010 - 113 zo dňa 25. septembra 2013, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S 67/2010 - 113 zo dňa 25. septembra 2013 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom krajský súd zrušil postupom podľa § 250j ods. 2 písm. a/ zákona č. 99/1963 Zb. Občianskeho súdneho poriadku v znení neskorších predpisov (ďalej v texte uznesenia len „O. s. p.") napadnuté rozhodnutie žalovaného č. I/222/118967/2009/990036-r zo dňa 28.10.2009 ako aj rozhodnutie Daňového úradu Bratislava I č. 600/270/176548/07/BarK zo dňa 09.11.2007, ktorými rozhodnutiami bolo rozhodnuté o žiadosti žalobu o vrátenie dane z pridanej hodnoty za obdobie január 2006 až december 2006 tak, že správny orgán prvého stupňa tejto nevyhoviel a odvolací orgán prvostupňové rozhodnutie potvrdil.

Krajský súd sa stotožnil so žalovaným v tom smere, že v prejednávanej veci žalobca dodal službu v tuzemsku, pri ktorej bol platiteľom dane podľa § 69 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej v texte uznesenia len „zák. o DPH"). Daňovú povinnosť je možné preniesť len na zdaniteľnú osobu, ktorá má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň resp. bydlisko, čo príjemca služby, spoločnosť TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko, nespĺňala. Pokiaľ došlo k dodaniu služby medzi dvoma zahraničnými osobami na území SR, musí sa dodávateľ registrovať pre DPH v tuzemsku a povinnosť platiť daň pri dodaní služby mu vyplýva z § 69 ods. 1 zák. o DPH. Pokiaľ mala byť daňová povinnosť prenesená na príjemcu služby, krajský súd poukázal, že inštitút zdaniteľnej osoby sa viaže na nezávislé vykonávanie ekonomickej činnosti, ktorou sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb, vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako

slobodné povolanie podľa osobitných predpisov, duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. V danom prípade spoločnosť TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko uvedenú definíciu nenaplnila; prijaté služby nepoužila na účel obratu resp. dodanie služby, nevykonávala v tuzemsku hospodársku činnosť, i keď prijala od žalobcu plnenie, za ktoré zaplatila sumu vrátane DPH.

Vo vzťahu k miestu dodania zdaniteľného plnenia, krajský súd dospel k záveru, 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 predajní motorových vozidiel zn. LEXUS) uzavretej medzi žalobcom a TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko, ktorá služba spočívala v zabezpečení vzťahujúcemu sa na modernizáciu nehnuteľností, priestorov predajne motorových vozidiel zn. LEXUS v tuzemsku. Miestom dodania bolo v zmysle § 15 ods. 2 zák. o DPH tuzemsko, nakoľko šlo o dodanie služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť. § 15 ods. 2 zák. o DPH 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...“). Činnosť žalobcu pri plnení zmluvy - programu rozvoja a modernizácie siete predajní motorových vozidiel bola službou príbuznou k službám uvedeným v § 15 ods. 2 zák. o DPH a ako taká sa jednoznačne vzťahovala na nehnuteľnosť - predajňu motorových vozidiel.

Krajský súd poukázal, že problematiku týkajúcu sa DPH jednotlivé členské štáty môžu upraviť vo svojom vnútroštátnom práve autonómne, musia však dodržať základné zásady fungovania systému DPH, predovšetkým zásadu neutrality a zásadu proporcionality, ktoré interpretoval SDEÚ vo svojej početnej judikatúre. Predpokladom riadneho fungovania spoločného systému DPH je správne vyberanie dane, a preto každý členský štát musí prijať legislatívne a správne opatrenia, aby zabezpečil, aby splatná DPH bude na jeho území vyberaná v plnej výške. Autonómia členských štátov je vymedzená zásadami ekvivalencie a efektivity. Členské štáty musia pri vykonávaní právnej úpravy Únie dodržiavať zásadu legitímnej dôvery (rozsudok SDEÚ 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 (rozsudky SDEÚ C-62/93, C-368/06).

Na prejednávanú vec bolo potrebné aplikovať predpisy Únie, ako napríklad smernicu ES 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH alebo šiestu a ôsmu smernicu Rady ES. Smernice sú záväzné pre 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 si pri transpozícii smerníc zachovávajú určitú mieru diskrečnej právomoci a sú viazané iba cieľom preberanej smernice. 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. Orgány aplikácie práva sa majú vždy usilovať o eurokonformný výklad vnútroštátneho práva, aby sa 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. Nepriama aplikácia smerníc na účely interpretácie sa vzťahuje aj na vnútroštátnu judikatúru. Priama aplikácia ustanovení smernice prichádza do úvahy len subsidiárne ako ultima ratio vtedy, ak eurokonformný výklad problematického vnútroštátneho ustanovenia nie je možný. Túto povinnosť majú nielen súdne ale aj správne orgány členského štátu pri rozhodovaní o právach a povinnostiach fyzických a právnických osôb. Nie je možné tolerovať orgánom verejnej moci, ani všeobecným súdom, pri interpretácii zákonných ustanovení prílišný formalistický postup, ktorý vedie k zjavnej nespravodlivosti. Súd nie je absolútne viazaný doslovným znením zákona, ale môže a musí sa od neho odchýliť, pokiaľ to vyžaduje jeho účel, história jeho vzniku, systematická súvislosť alebo niektorý z ústavnoprávnych princípov, či záväzných predpisov EÚ (napr. aj ciele smernice). Pri výklade a aplikácii právnych predpisov teda nemožno opomínať ich účel a zmysel, ktorý nie je vyjadrený len v slovách a vetách predpisu, ale v základných princípoch právneho štátu.

Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia žalovaného v zmysle žalobných námietok, berúc do úvahy výlučne zdaniteľný obchod medzi žalobcom a spoločnosťou TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko, bez ďalších okolností, akou bol predchádzajúci obchod medzi žalobcom a tuzemskými dodávateľmi, by bol právny záver žalovaného v súlade so zákonom. Žalobca však nepochybne vykonával v tuzemsku v r. 2006 hospodársku činnosť, bol odberateľom viacerých služieb, pričom tieto dodávky využil v rámci svojho podnikania, keď prijaté služby použil na účel obratu, resp. dodanie

služby.

Krajský súd tak dospel k záveru, že vo veci došlo k porušeniu cieľov smerníc EÚ a princípov spoločného systému DPH. Postupom žalovaného došlo u žalobcu k situácii, kedy v rozhodnom čase zaplatil rôznym dodávateľom cenu za dodané služby vrátane DPH (celkovo 567 faktúr) a DPH mu nebola vrátená len z dôvodu, že v jednom zo všetkých obchodných prípadov, po dodaní služby tuzemským dodávateľom dodal následne žalobca službu v tuzemsku, kedy vystavil faktúru s DPH, ktorú správcovi dane tiež odviezol. Podľa krajského súdu, úmyslom normotvorcu nebolo obmedziť možnosť vrátenia DPH oprávnenému subjektu, ak z viacerých čo i len jednu službu dodal do tuzemska spomedzi mnohých iných obchodných prípadov, kedy konzumoval služby (prijal tovar) v tuzemsku a prípadne mohol následne služby (tovar) dodať mimo územia SR. Tento režim sa môže vzťahovať jedine na konkrétny obchodný prípad a nemožno jeho pôsobnosť ľubovoľne rozširovať. Podľa právnych záverov žalovaného nastala situácia, kedy pre dodanie jedinej služby v tuzemsku, nebola žalobcovi vrátená DPH, ktorú zaplatil z vyše 500 faktúr v rádovo vyššom objeme ako posudzovaný obchod. Z hľadiska zmyslu a cieľov spoločného systému DPH, vyplývajúcich z právnych predpisov EÚ, sa uvedené javí ako v rozpore s daňovými zásadami, predovšetkým zásadou vylúčenia duplicity zdanenia, zásady spravodlivosti, proporcionality a neutrality. Jednalo sa o takú zjavnú a neznesiteľnú nespravodlivosť, ktorou bol žalovaný povinný sa zaoberať. Pokiaľ by sa napadnuté rozhodnutie aj javilo byť súladným s gramatickým výkladom zákona, nemohla by táto prax v budúcnosti obstať práve v kontexte s princípmi spoločného systému DPH a cieľmi príslušných smerníc EÚ. Žalovaný svoj záver oprel len o ustanovenie zákona, pričom neuplatnil eurokonformný výklad a príliš rigidným postupom dospel k nespravodlivému rozhodnutiu.

Rozhodovanie o trovách konania vyhradil krajský súd na čas po právoplatnosti rozhodnutia vo veci samej.

Proti predmetnému rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalovaný domáhajúc sa jeho zmeny v tom zmysle, že odvolací súd žalobu zamietne, alternatívne jeho zrušenia a vrátenia veci krajskému súdu na ďalšie konanie.

Uviedol, že ustanovenia ôsmej smernice boli transponované do ustanovení zák. o DPH. Z čl. 7 ods. 1 v nadväznosti na čl. 3 a 4 smernice jednoznačne vyplýva, že DPH, ktorú si zahraničná osoba uplatňuje vrátiť na základe podanej žiadosti za určité obdobie, t. j. celú žiadanú daň, je možno vrátiť len za splnenia zákonných podmienok, pričom jednou z nich je splnenie podmienky, že v tomto období nedodala tovar ani službu v členskom štáte vrátenia dane. Ak zahraničná osoba v tomto období tovar alebo službu v tomto štáte dodala, zaniká jej nárok na vrátenie celej žiadanej sumy dane uvedenej v žiadosti. Žiadne ustanovenie smernice neustanovuje, že nárok na vrátenie dane jej zaniká len z plnenia, ktoré prijala v štáte vrátenia dane a následne toto plnenie v danom štáte aj dodala. Mechanizmus vrátenia dane zahraničným osobám je špecifický. Žalobca si uplatňoval nárok na vrátenie DPH za obdobie od 01.01.2006 do 31.12.2006, nakoľko však v tomto období dodal službu v tuzemsku, nevznikol mu nárok na vrátenie celej sumy žiadanej dane za toto obdobie uvedenej v žiadosti. Celá suma by bola žalobcovi vrátená len za predpokladu, že by splnil všetky zákonné podmienky uvedené v § 56 ods. 2 a §§ 57, 58 zák. o DPH. Uvedenej skutočnosti si je vedomý aj žalobca, ktorý počas konania nikdy nenamietal, že mu mal byť uznaný nárok z ostatných obchodných prípadov uvedených v žiadosti o vrátenie dane, pretože by to bolo v rozpore s právom EÚ. Výklad zák. o DPH zo strany žalovaného bol eurokonformný.

Vo vzťahu k neznesiteľnej nespravodlivosti, ktorou sa mal žalovaný zaoberať, poukázal, že daňové orgány v zmysle čl. 2 ods. 2 Ústavy SR nie sú oprávnené posudzovať, či právne predpisy prijaté Radou ES, transponované do vnútroštátnych predpisov sú voči daňovým subjektom spravodlivé alebo nie. Nestotožnil sa so záverom krajského súdu, že by aplikáciou vnútroštátnych ustanovení zák. o DPH bola žalobcovi spôsobená neznesiteľná nespravodlivosť.

K podanému odvolaniu sa písomne vyjadril žalobca tak, že navrhol napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť, hoci sa s jeho odôvodnením celkom nestotožnil.

Uviedol, že súd bol povinný pri posudzovaní poškodenia žalobcových práv vychádzať z právneho stavu platného v roku 2006 a nie právneho stavu platného v roku 2008, ako to nesprávne spravil. Pokiaľ až zák. č. 593/2007 Z. z., ktorý s účinnosťou od 01.01.2008 obmedzil prenos daňovej povinnosti výlučne na takú zdaniteľnú osobu, ktorá má v tuzemsku sídlo, miesto podnikania, prevádzkareň alebo bydlisko,

pred jeho účinnosťou takéto obmedzenie neexistovalo, a teda výklad pojmu „zdaniteľná osoba“ bolo potrebné vykladať v kontexte vtedy účinného zák. o DPH, resp. smerníc EÚ, v zmysle ktorého mohla byť za zdaniteľnú osobu považovaná spoločnosť TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko, ktorá mala byť platiteľom dane pri poskytnutej službe, keďže došlo k prenosu daňovej povinnosti na prijímateľa. Žalobca poukázal, že v podanej žalobe žiadal aj o preskúmanie skutočností, či z jeho strany refaktúraciou modernizačného poplatku belgickej spoločnosti skutočne došlo k dodaniu služby v tuzemsku. Žalobca totiž organizačne nezabezpečoval modernizáciu priestorov v predajni, nevykonával stavebný dozor, expertízne služby zamerané na prípravu a koordináciu konštrukčných prác, nevykonával žiadnu inú službu vzťahujúcu sa k nehnuteľnosti. Modernizačný poplatok nebol paušálnou náhradou nákladov súvisiacich s modernizáciou, ale len určitým finančným stimulom na to, aby predajca zmodernizoval svoju predajňu v súlade so štandardmi značky Toyota platnými na celom svete. Žalobca vystavením faktúry belgickej spoločnosti nemusel dodať službu v tuzemsku, ktorou skutočnosťou by sa mal odvolací súd zaoberať. Pokiaľ by mal odvolací súd za to, že slovenský zákon v znení platnom pred 01.01.2008 obmedzoval pojem „príjemca služby“ podľa § 5 ods. 1 písm. c/ a § 69 ods. 2 zák. o DPH výlučne na príjemcu so sídlom, miestom podnikania a prevádzkárňou v SR, navrhol žalobca prerušenie konania a polozenie prejudiciálnej otázky SDEÚ ohľadne výkladu čl. 21 ods. 1 písm. b/ šiestej smernice. Žalobca sa stotožnil so závermi krajského súdu o nespravodlivosti napadnutého rozhodnutia. Pokiaľ zahraničná osoba len v jedinom prípade prefakturovala službu inej zahraničnej osobe, ktorá si túto službu objednala a bola jej skutočným konzumentom, nemôže byť táto osoba sankcionovaná takým tvrdým postihom, že jej daňový úrad daného štátu odmietne vrátiť DPH zaplatenú v 566 obchodných prípadoch. Tento postup nemôže byť v súlade s duchom smerníc EÚ, ktoré upravujú spoločný systém DPH, pretože aj tieto smernice väčšinou používajú výraz „nedodáva tovary a služby na územie daného štátu“, teda vychádzajú z toho, že pri dodaní služieb na území štátu by malo ísť o akúsi systematickú alebo aspoň opakovanú činnosť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. v spojení s § 10 ods. 2 O. s. p.), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. v spojení s § 211 a nasl. O. s. p.) a dospel k záveru, že rozsudok krajského súdu je potrebné zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

Podľa § 56 ods. 1 zák. o DPH, 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.

Podľa § 56 ods. 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 dovezla na účely svojho podnikania, ktoré vykonáva v zahraničí, za podmienky, že by mohla túto daň odpočítať, ak by svoje podnikanie vykonávala v

tuzemsku.

Podľa § 69 ods. 2 zák. o DPH, 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.

Podľa § 69 ods. 3 zák. o DPH, 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.

Podľa § 69 ods. 4 zák. o DPH, 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.

Podľa čl. 1 ôsmej smernice Rady o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu - Úpravy o vrátení dane z pridanej hodnoty platiteľom dane, ktorí nemajú sídlo na území štátu (79/1072/EHS) (ďalej v texte uznesenia len „ôsma smernica“), na účel tejto smernice „platiteľom dane, ktorý nemá sídlo na území štátu“ je osoba definovaná v článku 4 (1) smernice 77/388/EHS, ktorá počas obdobia uvedeného v prvej a druhej vete prvého pododseku článku 7 (1) nemá v tomto štáte ani sídlo svojej hospodárskej činnosti ani stálu pobočku, cez ktorú by vykonávala obchodný styk, a ani, v prípade, že takéto sídlo alebo pobočka neexistujú, svoje bydlisko alebo svoje bežné sídlo, a ktorá počas rovnakého obdobia nedodala žiadne tovary ani služby považované za dodané v danom štáte, s výnimkou: a) dopravných služieb a súvisiacich vedľajších služieb oslobodených od dane podľa článku 14 (1) i), článku 15 alebo článku 16 (1), (B), (C) a (D) smernice 77/388/EHS; b) služieb, pri ktorých platiteľom dane podľa článku 21 (1) b) smernice 77/388/EHS je výhradne ich príjemca.

Podľa čl. 7 ods. 1 ôsmej smernice, 1. žiadosť o vrátenie uvedená v článkoch 3 a 4 sa vzťahuje na fakturovaný nákup tovarov a služieb alebo na dovoz uskutočnený v období nie kratšom ako tri mesiace alebo nie dlhšom ako jeden kalendárny rok. Žiadosť sa však môže vzťahovať aj na obdobie kratšie ako tri mesiace, ak toto obdobie predstavuje zvyšok kalendárneho roka. Takéto žiadosti sa môžu vzťahovať aj na faktúry alebo dovozné dokumenty, na ktoré sa nevzťahovali predchádzajúce žiadosti, a ktoré sa týkajú obchodov ukončených v danom kalendárnom roku. Žiadosti sa musia predložiť príslušnému orgánu podľa prvého odseku článku 9 do šiestich mesiacov po skončení kalendárneho roka, v ktorom bola daň splatná.

Podstatou posúdenia v súdnom konaní je zákonnosť daňových orgánov, pokiaľ žalobcovi - zahraničnej osobe, nevrátili DPH zaplatenú v tuzemsku, keď dospeli k záveru, že žalobca dodal službu v tuzemsku, a preto neboli splnené podmienky na vrátenie dane.

Žalobca nepopieral, že službu dodal, mal však zato, 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 zák. o DPH.

Krajský súd dospel k záveru, že žalobca dodal službu v tuzemsku a zároveň sa nejednalo o zákonnú výnimku v zmysle § 56 ods. 2 písm. c/ bod 3 zák. o DPH. Zároveň však dospel k záveru, že by bolo v rozpore s cieľmi a zásadami spoločného systému DPH, pokiaľ by len výlučne toto jediné dodanie tovaru bránilo vráteniu zaplatenej dane.

Najvyšší súd Slovenskej republiky nespochybňuje legitímne ciele a zásady spoločného systému DPH citované v napadnutom rozsudku a v plnom rozsahu sa s nimi stotožňuje. Rovnako sa stotožňuje aj s potrebou eurokonformného výkladu vnútroštátnych ustanovení a odstraňovania prílišného formalizmu nežiaduceho pri výklade právnych predpisov v záujme ochrany práv a právom chránených záujmov fyzických a právnických osôb. Eurokonformný výklad však krajský súd oprel výlučne o ciele a zásady spoločného systému DPH, hoci úprava vrátenia DPH je prakticky totožná v ôsmej smernici a slovenskom zák. o DPH. V prejednávanej veci však nebolo zo záverov krajského súdu zrejmé, ktoré ustanovenie slovenského právneho poriadku je v rozpore s európskou úpravou, pokiaľ sa jedná o

vrátenie dane zahraničnej osobe.

K cieľom ôsmej smernice vyplývajúcej z jej preambuly patrí stanoviť pravidlá na zabezpečenie toho, aby platiteľ dane so sídlom na území niektorého z členských štátov mohol uplatniť nárok na vrátenie dane, ktorá mu bola fakturovaná za dodávku tovarov alebo služieb v inom členskom štáte, alebo ktorá bola zaplatená za dovoz do iného členského štátu, a tak zabrániť dvojitému zdaneniu, odstrániť rozdiely v platných ustanoveniach členských štátov, ktoré v niektorých prípadoch narúšajú obchod a voľnú súťaž; urýchliť efektívnu liberalizáciu pohybu osôb, tovarov a služieb, a tým napomôže zavŕšiť proces hospodárskej integrácie a zároveň takéto pravidlá nesmú viesť k rôznemu zaobchádzaniu s platiteľmi dane v závislosti od toho, v ktorom členskom štáte majú sídlo.

Z rozsudku SDEÚ C-318/11, C-319/11, body 40, 41, 42 vyplýva, že cieľom uplatniteľných smerníc (okrem iného šiestej a ôsmej smernice, pozn. odvolacieho súdu) je umožniť zdaniteľnej osobe získať vrátenie DPH zaplatenej na vstupe, ak v prípade neexistencie zdaniteľných transakcií uskutočnených v členskom štáte vrátenia DPH nemôže túto DPH zaplatenú na vstupe odpočítať od DPH splatnej na výstupe. Právo zdaniteľnej osoby usadenej v členskom štáte na vrátenie DPH zaplatenej v inom členskom štáte podľa ôsmej smernice teda zodpovedá právu na odpočet už zaplatenej dane na vstupe vo vlastnom členskom štáte podľa smernice o DPH. Napokon treba poznamenať, že článok 1 ôsmej smernice a článok 3 písm. b) smernice 2008/9 výslovne podriaďujú právo na vrátenie DPH neexistencii dodávok tovarov a poskytnutia služieb, ktoré sa považujú za uskutočnené v členskom štáte vrátenia DPH, ak zdaniteľná osoba nemá v tomto štáte ani sídlo svojej ekonomickej činnosti, ani stálu prevádzkareň, odkiaľ vykonávala podnikateľskú činnosť, ani svoje bydlisko alebo obvyklé miesto pobytu, ak takáto prevádzkareň neexistuje."

Cieľom ôsmej smernice nie je spochybniť systém zavedený šiestou smernicou (pozri najmä rozsudok z 26. septembra 1996, Débouche, 0302/93, Zb. s. I-4495, bod 18). Ôsma smernica okrem iného smeruje k zavedeniu úprav vrátenia DPH zaplatenej v členskom štáte platiteľmi dane usadenými v inom členskom štáte. Jej cieľom je tak harmonizovať právo na vrátenie vyplývajúce z článku 17 ods. 3 šiestej smernice (pozri najmä rozsudok z 13. júla 2000, Monte Dei Paschi Di Siena, C-136/99, Zb.s. I-6109, bod 20) (z rozsudku SDEÚ, C-35/05, body 25, 26).

Článok 1 ôsmej smernice v podstate stanovuje dve podmienky, ktoré musia byť splnené kumulatívne, aby platiteľ dane bolo možné považovať za osobu, ktorá nemá sídlo na území štátu, a teda aby si mohol uplatniť právo na vrátenie dane podľa článku 2 tejto smernice. Na jednej strane predmetný platiteľ dane nesmie mať v členskom štáte, v ktorom žiada o vrátenie dane, nijakú prevádzkareň. Na druhej strane nesmel platiteľ dodať nijaké tovary ani poskytnúť služby, ktoré sa považujú za dodané v tomto členskom štáte okrem niektorých osobitných služieb. Z názvu článku 1 ôsmej smernice uvedeného v bode 42 tohto rozsudku vyplýva, že právo na vrátenie dane, ktoré táto smernica priznáva platiteľom dane, taktiež závisí od toho, že osoba, ktorá žiada o vrátenie uvedenej DPH v priebehu príslušného obdobia, nedodala tovary a neposkytla služby považujúce sa za dodané a poskytnuté v tomto štáte. Pokiaľ predmetné dodávky elektriny vylučujú uplatnenie ôsmej smernice, odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe sa v zásade musí priznať, ak sú splnené základné požiadavky, hoci určité formality boli zdaniteľnými osobami opomenuté. Teda zásada daňovej neutrality bráni sankcii v podobe odmietnutia práva na odpočítanie alebo zníženie dane (pozri rozsudok z 12. júla 2012, EMS-Balgarija Transport, C-284/11, body 71 a 77; pozri analogicky takisto rozsudok z 27. septembra 2007, Collée, C-146/05, Zb. s. I-7861, bod 31) (z rozsudku SDEÚ C-323/12, body 42, 49, 55).

Je nepochybné, že aj súdny dvor, pokiaľ sa jedná o právo na vrátenie dane, o aké išlo vo veci samej, vychádza výlučne z podmienok, ktoré sú stanovené v ôsmej smernici, pričom jednou z nich je, že platiteľ nedodal službu, ktorá sa považuje za dodanú v členskom štáte, v ktorom žiada vrátenie DPH. Na druhej strane, pokiaľ by sa služba považovala za dodanú v členskom štáte, v súlade so zásadou daňovej neutrality súdny dvor judikuje, že nemožno odmietnuť odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, hoci určité formality boli zdaniteľnými osobami opomenuté.

Pokiaľ teda 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 zák. o DPH, nemôže právne obstať jeho záver o dôvodnosti žiadosti o vrátenie zaplatenej dane zahraničnej osobe, keďže tento je v rozpore s citovanou judikatúrou súdneho dvora.

Právnym posúdením poskytnutej služby medzi žalobcom a spoločnosťou TOYOTA MOTOR EUROPE NV/SA, Belgicko sa odvolací súd nezaoberal, nakoľko v zmysle § 212 ods. 1 O. s. p. bol viazaný

dôvodmi odvolania a žalovaný toto posúdenie nenamietal a zároveň vo vzťahu k vyjadreniu žalobcu k odvolaniu poukazuje, že odvolanie len proti dôvodom rozhodnutia nie je prípustné (§ 202 ods. 4 O. s. p.).

Na základe vyššie uvedeného bolo potrebné napadnutý rozsudok krajského súdu zrušiť podľa § 221 ods. 1 písm. h/ O. s. p., pričom v ďalšom konaní krajský súd viazaný názorom najvyššieho súdu vo veci opätovne rozhodne, pričom svoje rozhodnutie riadne a náležite zdôvodní aplikujúc relevantné na vec sa vzťahujúce právne predpisy.

Nakoľko krajský súd vyhradil rozhodovanie o trovách konania na čas po právoplatnosti rozhodnutia vo veci samej, rozhodne prvostupňový súd i o náhrade trov tohto odvolacieho konania (§ 224 ods. 3 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 vetou prvou O. s. p.).

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto uzneseniu nie je prípustný opravný prostriedok.