

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/19/2016
Identifikačné číslo spisu: 1013200485
Dátum vydania rozhodnutia: 23.05.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1013200485.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členov senátu JUDr. Kataríny Benczovej a JUDr. Eleny Kováčovej, v právnej veci žalobcu: eD' systém Slovakia, s.r.o., so sídlom Pestovateľská 9, Bratislava, IČO: 36 413 658, zastúpený: Agner & Partners, s.r.o., Špitálska 10, Bratislava, JUDr. Vojtech Agner, advokát a konateľ, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmaní zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100301/1/26297/2013/5003 zo dňa 14.01.2013, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S 66/2013-77 zo dňa 20.11.2015 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S 66/2013-77 zo dňa 20 novembra 2015 p o t v r d z u j e .

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania pozostávajúcich z náhrady trov právneho zastúpenia v sume 181,90 eur, na účet jeho právneho zástupcu do 30 dní od právoplatnosti rozsudku.

Odôvodnenie

I.

Rozsudkom č. k. 6S 66/2013-77 zo dňa 20.11.2015 krajský súd v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) vyhovel žalobnému návrhu zo dňa 14.03.2013, ktorým sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/26297/2013/5003 zo dňa 14.01.2013, potvrdzujúceho dodatočný platobný výmer Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 9900403/5/2646365/2012/Dur zo dňa 24.09.2012, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov v nadväznosti na § 165 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len Daňový poriadok), vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len DPH) za zdaňovacie obdobie august 2009 v sume 60.214,59 eur.

II.

Žalobca v konaní pred krajským súdom spochybňoval správnosť záverov daňových orgánov, podľa

ktorých mal v predmetnom zdaňovacom období porušiť ust. § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o DPH) tým, že si uplatnil právo na odpočítanie DPH v celkovej výške 18.564,10 eur z nákupu produktov s názvom internetový kupón WEBKA INFO (ďalej aj webkarta) na základe dodávateľskej faktúry vyhotovenej spoločnosťou omega IT, s.r.o., Beňadická 11, Bratislava, IČO: 44 489 170 v počte 1380 kusov. Mal za to, že nakoľko následne tieto dodal spoločnosti BOURNE SR SZOLGÁLTATÓ Kft. do Maďarska, predaj tohto produktu uvedenej spoločnosti dôvodne deklaroval ako oslobodené dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu Európskej únie podľa § 43 zákona o DPH.

Nepovažoval za správne vyhodnotenie zistených skutočností vykonané daňovými orgánmi, podľa ktorého vzhľadom na povahu dodaného plnenia išlo o dodanie služby v inom členskom štáte EÚ (Maďarsko), nakoľko predaj a nákup webhostingových služieb existuje len medzi prevádzkovateľom služby a koncovým užívateľom (konečným zákazníkom), pričom hodnota webkarty je protihodnotou za dodanie elektronickej dodávanej webhostingovej služby. Nejde o plnenie spoločnosti omega IT, s.r.o., ale ide o dodanie webhostingovej služby od prevádzkovateľa služby pre koncového užívateľa, ktorý za dodanie služby zaplatí protihodnotu uvedenú na zakúpenej webkarte. Žalobca žiadnu dodávku služieb od spoločnosti omega IT, s.r.o. neprijal a teda mu nie je možné uznať právo na odpočítanie DPH z faktúry č. 200900033 zo dňa 25.8.2009 vyhotovenej uvedenou spoločnosťou. Pri predaji produktu WEBKA INFO medzi spoločnosťou omega IT, s.r.o. a žalobcom nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku a z tohto dôvodu nie sú dodávateľské faktúry faktúrami vyhovenými podľa § 71 ods. 1 zákona o DPH, ale ide len o doklady, na ktorých je uvedená DPH; platenie DPH v danom prípade vyplynulo z § 71 ods. 6 zákona o DPH a nie z dôvodu vzniku daňovej povinnosti v tuzemsku.

Žalobca dôvodil, že webkarta je nosičom informácie o hesle, prostredníctvom ktorého je možné aktivovať a čerpať elektronickej dodávané webhostingové služby, ktoré prostredníctvom svojej infraštruktúry zabezpečuje anglická obchodná spoločnosť (prevádzkovateľ služby). Prenesením práva na aktivovanie a čerpanie elektronickej služby na distribútora poskytol prevádzkovateľ služby službu, ktorá je zdaniiteľným plnením. Tým však nie je len tento prvý predaj produktu WEBKA INFO, ale je ním aj každý následný predaj v distribučnom reťazci, keďže aj takýto následný predaj spĺňa definíciu dodania služby podľa § 9 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH. Tým, že prevádzkovateľ služby (anglická spoločnosť) poskytol produkt WEBKA INFO ďalšej obchodnej spoločnosti (distributérovi), preniesol na ňu právo využívať elektronickej dodávané webhostingové služby. Každá webkarta obsahuje údaje potrebné na aktiváciu a čerpanie webhostingových služieb, pričom tieto údaje sú prístupné nielen koncovému užívateľovi (zákazníkovi), ale aj distributérovi. Svoj názor podporil argumentáciou poukazujúcou na ust. čl. 1 ods. 2 smernice Rady 2006/112/ES zo dňa 28.11.2006 o spoločnom systéme DPH, princíp daňovej neutrality a relevantnú judikatúru Súdneho dvora EÚ, v zmysle ktorej má DPH zaťažovať len koncového užívateľa a musí zostať úplne neutrálna vzhľadom na zdaniiteľné osoby, ktoré vstupujú do procesu výroby a distribúcie pred štádiom konečného zdanenia a to bez ohľadu na počet transakcií, ku ktorým došlo (napr. C-520/10 Lebara Ltd.)

V ďalšej časti žaloby žalobca namietal nepreukázanie tvrdeného porušenie ust. § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH tým, že daňovník si neoprávnene uplatnil právo na odpočítanie dane vo výške 20.615,19 eur z nákupu tovaru na základe dodávateľskej faktúry od dodávateľa G.I.D s.r.o., Boženy Němcovej 8, 811 08 Bratislava č. 090023 zo dňa 17.8.2009 pre neuznanie preukázania žalobcovho tvrdenia, že takto nadobudnutý tovar (234 kusov LCD TV B 530 Samsung a 7 ks. LCD TV B7000 Samsung) bol následne dodaný ako dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu (oslobodené od dane podľa § 43 zákona o DPH) pre nadobúdateľa spoločnosťou HERO - TRADE Kft. BUDAPEST, identifikovaného pre daň v inom členskom štáte.

Predloženými dokladmi, t. j. odberateľskými a dodávateľskými faktúrami, medzinárodnými nákladnými listami, dodacími listami, dokladmi o úhrade faktúr, daňovým priznaním o DPH a súvisiacimi výkazmi, výsledkami preverovania reálnosti vykonania prepravy tovaru u prepravcu TRANSSPED - EB s.r.o., považoval na rozdiel od daňových orgánov za preukázané vykonanie obchodných transakcií, ktorú daňové orgány vyhodnotili ako navodzujúce stav bežných dodávateľsko odberateľských vzťahov, ktoré

ale neboli reálne vzhľadom na nekontaktnosť dodávateľa spoločnosti G.I.D. s.r.o. a odberateľa HERO - TRADE Kft., rovnako okolnosť, že vtedajší mandatár N. J. je (obdobne ako v iných prípadoch uplatnenia práva na oslobodenie od dane v zmysle § 43 ods. 2 o DPH) nekontaktný.

Rovnako žalobca namietal nepreukázanie tvrdeného porušenie ust. § 49 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH tým, že daňovník si neoprávnene uplatnil právo na odpočítanie dane vo výške 21.035,50 eur z nákupu tovaru na základe dodávateľskej faktúry od dodávateľa DI - LA Computers s.r.o., Sartorisova 10 Bratislava, č. 0290100037 zo dňa 31.7.2009 pre neuznanie preukázania žalobcovho tvrdenia, že takto nadobudnutý tovar (150 ks. iphone 32 GB 3 GS Black) bol následne dodaný ako dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu (oslobodené od dane podľa § 43 zákona o DPH) pre nadobúdateľa spoločnosť IPN Kft. Budapešť, identifikovaného pre daň v inom členskom štáte.

Predloženými dokladmi, t. j. odberateľskými a dodávateľskými faktúrami, medzinárodnými nákladnými listami, dodacími listami, dokladmi o úhrade faktúr, daňovým priznaním o DPH a súvisiacimi výkazmi, výsledkami preverovania reálnosti vykonania prepravy tovaru u prepravcu B&Q s.r.o. Dunajská streda, považoval na rozdiel od daňových orgánov za preukázané vykonanie obchodných transakcií. Rovnako ako v prípade predchádzajúcich obchodov považoval za nedôvodné spochybnenie vykonaných transakcií, vzhľadom na nekontaktnosť dodávateľa spoločnosti DI-LA Computers s.r.o. a časové súvislosti jej zániku, nekontaktnosť odberateľa IPN Kft., rovnako okolnosť, že vtedajší mandatár N.t J. je (obdobne ako v iných prípadoch uplatnenia práva na oslobodenie od dane v zmysle § 43 ods. 2 o DPH) je nekontaktný.

Ako ďalší dôvod nezákonnosti napadnutého rozhodnutia namietal trvanie daňovej kontroly, zistenia z ktorej sú obsiahnuté v protokole zo dňa 22.08.2012 tvoriacom podklad napadnutého rozhodnutia. Namietal, že jej trvanie v období od 27.04.2010 do 10.09.2012, presiahlo maximálnu prípustnú dĺžku limitovanú v zmysle § 15 ods. 17 zák. č. 511/1992 Zb. lehotou 12 mesiacov (vrátane možnosti predĺženia).

III.

Krajský súd sa ohľadne nepreukázania dodávok maďarským odberateľom, v súvislosti s ktorými bol uplatnený nárok na oslobodenie od dane (odpočítanie dane vo výške 20.615,19 eur z nákupu tovaru na základe dodávateľskej faktúry od dodávateľa G.I.D s.r.o., č. 090023 zo dňa 17.8.2009 za 234 kusov LCD TV B 530 Samsung a 7 ks. LCD TV B7000 Samsung pre nadobúdateľa spoločnosť HERO - TRADE Kft. BUDAPEST, a odpočítanie dane vo výške 21.035,50 eur z nákupu tovaru na základe dodávateľskej faktúry od dodávateľa DI - LA Computers s.r.o., č. 0290100037 zo dňa 31.7.2009 za 150 ks. iphone 32 GB 3 GS Black pre nadobúdateľa IPN Kft. Budapešť) vo svojom rozsudku stotožnil s vyhodnotením skutočností zistených správcom dane a ustálených žalovaným. Stotožnil sa s daňovými orgánmi v tom, že v konaní neboli predložené dostatočné dôkazné prostriedky, ktoré by preukázali, že zdaniteľné obchody boli žalobcom aj reálne prijaté a dodané, tak ako to bolo deklarované na prijatých a vyhotovených faktúrach za kontrolované zdaňovacie obdobie. Za rozhodujúci zdroj dôkazov v konaní akceptoval výsledky dokazovania získané cestou medzinárodnej výmeny informácií pričom to, že žalobca transakcie riadne priznal, hlásil v súhrnnom výkaze a preukázal fyzickú dodávku tovaru do Maďarska, nepovažoval za dostatočný dôkaz o tom, že obchodné transakcie boli uskutočnené tak, ako boli daňovým subjektom deklarované. Vznik nároku nepreukazuje ani použitie interných kontrolných mechanizmov, na základe ktorých by daňový subjekt dokázal, že jednal v dobrej viere, o podvodnom konaní svojich obchodných partnerov nevedel, a preto sa môže dovoliť práva na odpočítanie DPH.

Ohľadne namietanej dĺžky daňovej kontroly ustálil že táto bola v súlade s § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb., pričom inštitúty predĺženia a prerušenia daňovej kontroly boli použité v medziach zákona. Žalovaný zrozumiteľne vysvetlil, že žalobcom namietané úkony (výsluch svedkov Mgr. R. R. a Ing. Š. U.) správca dane realizoval mimo rámca predmetnej daňovej kontroly, a to na základe požiadavky maďarskej daňovej správy o medzinárodnú výmenu informácií v zmysle Nariadenia Rady (ES) č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti DPH, resp. Nariadenia Rady (ES) č. 904/2010 o administratívnej spolupráci a boji proti podvodom v oblasti DPH, pričom ich svedectvá daňové orgány v

daňovej kontrole nepoužili a žiadne zo skutkových zistení správcu dane či žalovaného sa podľa odôvodnení rozhodnutí neopierajú o stanoviská týchto osôb.

V otázke právneho posúdenia uplatnenia ceny webkariet nakúpených od spoločnosti omega IT s.r.o., ako daňového výdavku podľa § 9 zák. č. 222/2004 Z. z. a dôvodnosti uplatnenia oslobodenia od dane dospel krajský súd k záveru, že daňové orgány vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia veci. Daňové orgány svoje rozhodnutia odôvodnili tým, že nákup a predaj webhostingových služieb prostredníctvom webkarty existuje ako zdaniteľné plnenie len medzi prevádzkovateľom služby a koncovým užívateľom, nakoľko prevádzkovateľ služby (anglická spoločnosť) po zadaní hesla uvedeného na webkarte poskytne službu (webhosting) konečnému zákazníkovi, ktorý za to zaplatí protihodnotu uvedenú na zakúpenej webkarte. Ak žalobca nebol konečným užívateľom služby, ale len ďalším v rade predajcov webkariet, žiadnu dodávku služieb od spoločnosti omega IT, s.r.o. neprijal a preto mu nie je možné uznať právo na odpočítanie DPH z nadobúdacej faktúry, keďže pri predaji webkariet spoločnosťou omega IT, s.r.o. žalobcovi nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku.

Takýto záver považuje krajský súd za nesúladný so závermi Súdneho dvora EÚ v prípade C-520/10 Lebara Ltd., kde v obdobnej veci Súdny dvor EÚ riešil otázku výkladu čl. 2 bod 1 Smernice o DPH v súvislosti s poskytovaním služieb telefónneho operátora, ponúkajúceho telekomunikačné služby spočívajúce v tom, že distribútorovi predáva telefónne karty obsahujúce všetky informácie potrebné na uskutočňovanie medzinárodných telefonických hovorov prostredníctvom infraštruktúry poskytovanej operátorom, a ktoré distribútor vo vlastnom mene a na svoj vlastný účet ďalej predáva koncovým užívateľom buď priamo alebo prostredníctvom iných zdaniteľných osôb, akými sú veľkoobchodní a maloobchodní predajcovia. Operátor v takomto prípade poskytuje odplattnú službu - telekomunikačné služby za protihodnotu distribútorovi avšak operátor nevykonáva druhé poskytovanie služieb za protihodnotu koncovému užívateľovi, ktorý po tom, ako nadobudne telefónnu kartu, vykonáva svoje právo uskutočňovať telefonické hovory tým, že využíva informácie uvedené na tejto karte. Krajský súd vyslovil názor, že pravidlá vyplývajúce z uvedeného rozsudku Súdneho dvora EÚ sú aplikovateľné aj na prejednávany prípad, v ktorom namiesto telefónnych kariet figurovali webkarty umožňujúce po zadaní hesla využívať webhostingové služby poskytované prevádzkovateľom tejto služby.

Z citovaného rozsudku súdneho dvora krajský súd vyvodil, že prevádzkovateľ, ponúkajúci webhostingové služby spočívajúce v tom, že distribútorovi predáva webkarty obsahujúce všetky informácie potrebné na použitie webhostingových služieb poskytovaných prevádzkovateľom služby prostredníctvom infraštruktúry a ktoré distribútor vo svojom mene a na svoj vlastný účet ďalej predáva prostredníctvom ďalších osôb, poskytuje distribútorovi službu za protihodnotu. Takáto služba (vrátane ďalších predajov v rámci distribučného reťazca tvoreného viacerými distribútormi) napĺňa definíciu služby v zmysle § 9 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH a možno ju preto považovať za zdaniteľné plnenie, avšak len za predpokladu, že je preukázané skutočné poskytnutie služieb za protihodnotu. Musí teda byť preukázaná existencia právneho vzťahu, v rámci ktorého dôjde k výmene vzájomných plnení, ktoré sú ekonomicky odôvodniteľné a zodpovedajúce všeobecnej definícii podnikania. Zároveň poukázal na to, že z informácií dostupných z administratívneho spisu sa javí, že nakupovanie a predaj webkariet v rade spoločností, ktorého súčasťou je aj žalobca, postráda za daných okolností akýkoľvek ekonomický zmysel a navodzuje dojem fiktívnych plnení zameraných na zneužívanie jednotného systému DPH. Skonštatoval, že daňové orgány v danom prípade nevenovali pozornosť realite a ekonomickej prijateľnosti predmetných obchodov ako jednej z podmienok pre vznik nároku na odpočítanie DPH.

IV.

Proti tomuto rozsudku podal včas odvolanie žalovaný a s poukazom na priebeh správneho konania a právnu argumentáciu na ktorej boli založené preskúmané rozhodnutia, namietal nesprávne právne posúdenie krajským súdom a žiadal napadnutý rozsudok zmeniť a žalobu zamietnuť.

Žalobca vo svojom vyjadrení k odvolaniu žiadal napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť s poukazom na cieľ správy daní, ktorým je správne určenie a vyrubenie dane, v súvislosti s čím musí správca dane v daňovom konaní prihliadať na všetky skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane. Jeho právo na odpočítanie dane nie je dotknuté ani tým, že v daňovom priznaní za príslušné obdobie bol

predaj tohto produktu deklarovaný ako oslobodené dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu EÚ podľa § 43 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z. a to z dôvodu, že právo na odpočítanie dane je samostatným právnym inštitútom.

V.

Dňom 1.7.2016 nadobudol účinnosť zák. č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len SSP) upravujúci v zmysle § 1 a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 SSP, odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.) a dospel k záveru, že vzhľadom na rozsah odvolacích dôvodov nie sú preukázané podmienky na zrušenie napadnutého rozsudku krajského súdu.

VI.

V správnom súdnictve preskúmajú súde na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb.

Podľa § 9 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru podľa § 8, vrátane prevodu práva k nehmotnému majetku vrátane poskytnutia práva k priemyselnému vlastníctvu alebo inému duševnému vlastníctvu.

Podľa § 19 ods. 2 vetá prvá zákona o DPH, daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

Podľa § 15 ods. 17 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov, účinného ku dňu vykonávania daňovej kontroly, správca dane ukončí daňovú kontrolu do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia. Orgán najbližšie nadriadený správcovi dane môže lehotu uvedenú v prvej vete v zložitých prípadoch pred jej uplynutím primerane predĺžiť, najviac však o šesť mesiacov,

Predmetom súdneho prieskumu bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/26297/2013/5003 zo dňa 14.01.2013, potvrdzujúceho dodatočný platobný výmer Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 9900403/5/2646368/2012/Dur zo dňa 24.09.2012, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov v nadväznosti na § 165 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie august 2009 v sume 60.214,59 eur nakoľko správca dane ako aj žalovaný, rozhodujúci ako odvolací orgán nepovažovali za dôvodné uplatnenie práva na odpočet dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH v celkovej výške 10.649,58 eur z nákupu produktov s názvom internetový kupón WEBKA INFO na základe dodávateľskej faktúry od spoločnosti omega IT s.r.o. Bratislava č. 200900056 z 8.9.2009 za dodávku 1380 ks predmetných kariet, ktoré boli následne dodané maďarskému odberateľovi, v súvislosti s čím bolo dodanie tohto tovaru do Maďarska deklarované ako oslobodené dodanie tovaru do iného členského štátu ďalej preukazované dodanie tovaru. Ďalším dôvodom vyrubenia rozdielu DPH bolo neuznanie dodania tovaru (241 ks. LCD TV a 150 ks iphone) ako oslobodeného z titulu intrakomunitárneho dodania v zmysle § 43 zákona o DPH.

Ohľadne dodania elektroniky (fa 090023 a 0290100037) sa krajský súd stotožnil so závermi daňových orgánov, ktoré pri posudzovaní reálnosti žalobcom osvedčovaných transakcií nepovažovali za jednoznačne preukázané ani prevzatie tovaru žalobcom od tvrdených dodávateľov, ani ich dodanie tvrdeným odberateľom v Maďarskej republike, s použitím relevantnej argumentácie tak vo vzťahu k

existencii a kontaktosti týchto zmluvných partnerov, k spochybneniu konania tvrdeného vtedajšieho zástupcu N. J. a s poukazom na skutočnosť, že ani samotné preukázanie dodania tovaru do Maďarskej republiky nie je automatickým potvrdením toho, že obchodné transakcie (nadobudnutie a následné dodanie) boli uskutočnené tak, ako boli deklarované, t. j. že obchody transakcie boli uskutočnené s označenými subjektami.

Odlíšne od daňových orgánov krajský súd vyhodnotil otázku, či dodania webkariet, predstavuje dodanie služieb podľa zákona o DPH. Žalovaný nepovažoval fakturovaný predmet dodávky od spoločnosti omega IT za spôsobilé dodanie služieb, preto považoval za správny záver, že na jeho základe nemohol vzniknúť nárok na odpočet DPH. Pre jeho závery bolo podstatné právne posúdenie webkarty ako predmetu dodávky, ktorým je podľa daňových orgánov predaj a nákup webhostingových služieb, uznateľný za dodanie služieb len medzi prevádzkovateľom služby (anglická spoločnosť) a koncovým užívateľom. Vzhľadom naň nebola riešená otázka preukázania reálnosti a ekonomického účelu žalobcom dokladovaných transakcií.

Krajský súd správne pripomenul, že pri aplikácii právnych predpisov Slovenskej republiky musí byť zohľadnené aj členstvo Slovenskej republiky v Európskej únii, teda od 1. mája 2004 je každý orgán verejnej moci povinný aplikovať právo EÚ prednostne pred slovenským právom vtedy, ak je slovenský zákon v rozpore s právom EÚ (rozsudok Súdneho dvora EÚ 6/64, Costa v. ENEL) a konštantnou judikatúrou súdneho dvora a zároveň majú vnútroštátne orgány aplikácie práva, teda aj súdy, v rámci svojich právomocí vždy usilovať o eurokonformný výklad vnútroštátneho práva, aby sa zabezpečila úplná účinnosť smernice a dosiahnutie jej cieľa (rozsudok súdneho dvora Adeneler, C-212/04, 4.7.2006) bez ohľadu na to, či ustanovenia použité pri výklade majú alebo nemajú priamy účinok.

Následne vyvrátil správnosť záveru daňových orgánov, že sprostredkovateľom realizovaný predaj webkariet nie je predmetom zdaniteľného plnenia. Argumentáciou na základe záverov rozsudku SD EÚ C- 520/10 Lebara Ltd. odôvodnil, že vzhľadom na obdobnú povahu predmetu plnenia dodávka služieb, nosičom prístupu ku ktorým je webkarta nepochybne je zdaniteľným plnením v zmysle §9 ods. 1 zákona o DPH. Zároveň vytkol daňovým orgánom, že sa nevysporiadali s otázkou zjavnej absencie ekonomického zmyslu reťazca nákupov a predajov webkariet, navodzujúcej dojem fiktívnych plnení zameraných na zneužívanie jednotného systému DPH.

Treba prisvedčiť krajskému súdu, ako aj vyjadreniu žalobcu, že správca dane je povinný v zmysle ust. § 2, § 3, § 44 daňového poriadku, zistiť všetky skutočnosti vedúce k správne určeniu dane. V danom prípade to nepochybne v sebe zahŕňa aj skúmanie, či sa nejedná síce o formálne bezvadne preukázané plnenia, účelom ktorých je získanie daňovej výhody.

Ako nedôvodnú krajský súdne správne vyhodnotil žalobnú námietku prekročenia maximálnej prípustnej doby trvania daňovej kontroly, vzhľadom na obsahom spisu preukázané prerušenie daňovej kontroly a skutočnosť, že žalobcom namietané výsluchy svedkov neboli realizované počas prerušenia kontroly (čo by nasvedčovalo jej pokračovaniu), ale na základe dožiadaní príslušných maďarských orgánov.

VII.

Najvyšší súd pri svojom rozhodovaní nezistil procesné vady, ktoré by boli dôvodom pre zrušenie rozhodnutia Krajského súdu v Bratislave. Rozsudok krajského súdu sa dostatočne podrobne zaoberá skutkovými zisteniami správneho orgánu a žalobnými dôvodmi, rozsahom ktorých je pri svojej rozhodovacej činnosti viazaný (§ 250h ods.1 O.s.p.) Odvolací súd sa preto v plnom rozsahu stotožňuje s dôvodmi prvostupňového rozsudku (§ 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s ust. § 219 ods. 2 O.s.p.), ktorý potvrdil.

Dôvodom zrušenia napadnutého rozhodnutia bol teda nesprávny právny záver daňových orgánov v základnej otázke týkajúcej sa jedného druhu sporných dodávok - webkariet, konkrétne či tento druh plnenia, preukazovaný ako plnenie fakturované žalobcovi jeho dodávateľom, spoločnosťou omega IT s.r.o. na základe faktúry č. 200900033 zo dňa 25.8.2009 je možné z právneho hľadiska považovať za zdaniteľné plnenie s dodaním ktorého sa spája právo na odpočítanie DPH. S odkazom na citovanú

judikatúru je určené, že tento druh plnenia je možné považovať za zdaniteľné plnenie v prípade ak s ohľadom na okolnosti daného prípadu je preukázané jeho reálne uskutočnenie, majúce základ v preukázateľnej existencii právneho vzťahu s reálnym ekonomickým odôvodnením, zodpovedajúcim všeobecnej definícii podnikania. S ohľadom na ustálenú judikatúru je potrebné vysporiadať sa s eventualitou, že by sa mohlo jednať o podvodné plnenie smerujúce k zneužitie jednotného systému DPH.

Daňové orgány ktoré sú v ďalšom konaní viazané dôvodom zrušenia svojho rozhodnutia (vzťahujúcim sa len na zistenia o jednom z troch obchodných prípadov, o ktoré sa opieralo napadnuté rozhodnutie), sú povinné tento dôvod zohľadniť a vec v jeho rozsahu znovu prejednať postupom, výsledkom ktorého bude zákonným spôsobom vydané rozhodnutie o správnom určení dane.

VIII.

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd v zmysle ust. § 250k O.s.p. v spojení s ust. § 246c ods. 1 O.s.p. a § 142 ods. 1 O.s.p tak, že procesne úspešnému žalobcovi priznal nárok na náhradu trov odvolacieho konania spolu v sume 181,90 eur pozostávajúcich z vyčíslenej náhrady trov právneho zastúpenia v zmysle § 11 ods. 4 vyhlášky č. 655/2004 Z. z. za 1 úkon právnej služby (písomné vyjadrenie k odvolaniu) v sume 143 eur + 20 % DPH, 1 x za paušálna náhrada 8,58 eur + 20 % DPH. Žalovaného zaviazal uhradiť náhradu trov konania v stanovenej lehote na účet žalobcu č. XXXXXXXXXXXX/XXXX vedený v W. a.s. Bratislava.

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 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.