

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 2Sžf/18/2016  
Identifikačné číslo spisu: 1013200483  
Dátum vydania rozhodnutia: 23.05.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1013200483.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členiek senátu JUDr. Eleny Kováčovej a JUDr. Kataríny Benzovej, v právnej veci žalobcu: eD' system Slovakia, s.r.o., so sídlom Pestovateľská 9, Bratislava, IČO: 36 413 658, zastúpeného advokátskou kanceláriou agner & partners, s.r.o., Špitálska 10, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/26305/2013/5003 zo 14. januára 2013, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/65/2013-82 z 20. novembra 2015 takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/65/2013-82 z 20. novembra 2015 p o t v r d z u j e .

Žalovaný je povinný titulom náhrady trov odvolacieho konania zaplatiť žalobcovi trovy právneho zastúpenia v sume 181,90 eura na účet právneho zástupcu: advokátska kancelária agner & partners, s.r.o., so sídlom Špitálska 10, Bratislava, v lehote 30 dní od právoplatnosti rozsudku.

### Odôvodnenie

Rozsudkom č. k. 6S/65/2013-82 z 20. novembra 2015 Krajský súd v Bratislave podľa § 250j ods. 2 písm. a) Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1100301/1/26305/2013/5003 zo 14. januára 2013 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. O náhrade trov konania rozhodol tak, že žalovaného zaviazal na zaplatenie trov konania žalobcovi, spočívajúcich v súdnom poplatku v sume 70 eur a trovách právneho zastúpenia v sume 596,46 eura.

Rozhodnutím č. 1100301/1/26305/2013/5003 zo 14. januára 2013 žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutie - dodatočný platobný výmer Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 9900403/5/2646364/2012/Dur zo dňa 24. septembra 2012, ktorým správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) v nadväznosti na

§ 165 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len DPH) za zdaňovacie obdobie júl 2009 v sume 55 665,98 eura.

Žalovaný (ako aj správca dane) dospel k záveru, že žalobca porušil § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“) tým, že si uplatnil právo na odpočítanie dane v celkovej výške 18 669,78 eura z nákupu produktov s názvom internetový kupón „webka info“ na základe dodávateľských faktúr od dodávateľa omega IT, s.r.o. Uvedený produkt bol následne dodaný do iného členského štátu EÚ (Maďarsko) odberateľovi BOURNE SR Szolgáltató Kft. ako oslobodené dodanie tovaru podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z.

Správca dane dospel k záveru, že samotná karta „webka info“ nie je tovarom, je nosičom práva pre konečného zákazníka - užívateľa elektronicky dodávanej služby. Kúpou „webka info“ si konečný zákazník zakúpi, resp. predplatí internetové služby - webhostingové služby u anglickej spoločnosti, ktoré mu bude poskytovať a dodávať samotná anglická spoločnosť. Webkarta je nosičom informácie o hesle, prostredníctvom ktorého je možné kartu aktivovať. Konečný užívateľ - prijímateľ služby zaplatením za služby získal samotnou webkartou prístupové práva k používaniu elektronicky dodávanej služby.

Žalovaný sa stotožnil s konštatovaním správcu dane, že z uvedeného dôvodu nie je možné kartu považovať za tovar v jeho nominálnej hodnote predaja, nakoľko táto nominálna hodnota jeho predaja je protihodnotou elektronicky dodávanej služby. Predaj a nákup služby existuje len medzi dodávateľom služby, t. j. anglickou obchodnou spoločnosťou a konečným zákazníkom, t. j. užívateľom služby. Spoločnosť omega IT, s.r.o. nebola dodávateľom - poskytovateľom služieb a žalobca nebol konečným zákazníkom - užívateľom služieb. Fakturované dodanie produktu „webka info“ spoločnosťou omega IT, s.r.o. nie je dodaním tovaru, pretože pri predaji karty „webka info“ nejde o prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník v zmysle § 8 zákona č. 222/2004 Z. z. Hodnota karty „webka info“ nie je protihodnotou za dodanie tovaru, ale je protihodnotou za dodanie elektronicky dodávanej služby, preto sa nejedná o plnenie spoločnosti omega IT, s.r.o., ale ide o dodanie služby od samotného dodávateľa služby, t. j. anglickej spoločnosti pre konečného užívateľa služby, ktorý za dodanie služby zaplatí protihodnotu uvedenú na zakúpenej karte. Žalobca nebol konečným zákazníkom - užívateľom, ale bol v rade nákupu a predaja len ďalším predajcom predmetnej karty, ktorý si uplatnil právo na odpočítanie dane. Právo žalobcu na odpočítanie dane sa podľa žalovaného nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu, že ju platiteľ omega IT, s.r.o. uviedol na faktúre, a keďže dodávateľovi, t. j. spoločnosti omega IT, s.r.o. pri predaji produktov „webka info“ nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku, nevzniklo ani žalobcovi právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. Podľa názoru žalovaného sa na žalobcu nevzťahuje oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z., nakoľko dodanie produktov - webkariet nie je dodaním tovaru, ale dodaním služby, ktorú žalobca od svojho dodávateľa omega IT, s.r.o. v tuzemsku dokonca ani neprijal, a preto túto službu maďarskej spoločnosti BOURNE SR Szolgáltató Kft. ani nemohol dodať.

Ďalšie porušenie § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. žalobcom videli daňové orgány aj v tom, že žalobca si uplatnil právo na odpočítanie dane v celkovej výške 36 996,20 eura z nákupu tovaru od tuzemského dodávateľa DI - LA Computers, s.r.o., pričom predmetom fakturácie bolo 499 kusov LCD TV SAMSUNG LE 32B450, 199 kusov LCD TV SAMSUNG LE26B350, 99 kusov Samsung ML 1640 a 30 kusov Samsung SCX. Uvedený tovar bol následne dodaný do iného členského štátu EÚ (Maďarsko) odberateľovi IPN KERESKEDELMI ÉS SZOLGÁLTATÓ KORLÁTOLT FELELŐSÉGŰ TÁRSASÁG (ďalej len „IPN Kft.“) ako oslobodené dodanie tovaru podľa § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. Žalovaný uviedol, že aj keď žalobca správcovi dane predložil formálne bezchybné doklady o nákupe tovaru od tuzemského dodávateľa DI - LA Computers, s.r.o. a o jeho následnom predaji odberateľovi IPN Kft., identifikovanému pre daň v Maďarsku, tieto nie sú dostatočnými dôkazmi, že obchodné transakcie boli uskutočnené tak, ako boli žalobcom deklarované.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku obsah žalobných námietok žalobcu vyhodnotil nasledovne.

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 podľa krajského súdu zrozumiteľne vysvetlil, že žalobcom namietané úkony (výsluch svedkov L. a I. ) 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 odpočítania DPH z nákupu tovaru označeného ako internetový kupón „webka info“ od spoločnosti omega IT s.r.o. došiel 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 dodávateľovi žalobcu - spoločnosti omega IT, s.r.o. nevznikla pri predaji daňová povinnosť v tuzemsku.

Takýto záver žalovaného krajský súd považoval 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 odpltnú 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 predjednaný 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 a ktoré distribútor vo svojom mene a na svoj vlastný účet ďalej predáva prostredníctvom ďalších osôb, poskytuje distribútorovi službu za protihodnotu. Takáto služba napĺňa definíciu služby v zmysle § 9 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. 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 a dospeli k inému záveru o nemožnosti uznať právo na odpočítanie DPH.

Pokiaľ išlo o neuznanie práva žalobcu na odpočítanie dane z nákupu tovaru od tuzemského dodávateľa

DI - LA Computers, s.r.o., krajský súd sa stotožnil so závermi žalovaného o porušení § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. Poukázal pritom na pochybnosti, ktoré vzišli zo záverov vykonaného dokazovania dodávky daného tovaru od žalobcovho dodávateľa jeho maďarskému odberateľovi. Poukázal na osobu D., ktorý mal danú obchodnú transakciu v mene žalobcu zabezpečovať (na základe mandátnej zmluvy), pričom D. vystupoval vo viacerých nejasných obchodných transakciách, u žalobcu už nepracuje a e-mailovú korešpondenciu z roku 2009, z ktorej mohol priebeh obchodov byť ozrejmený, žalobca podľa vlastného vyjadrenia už nearchivuje.

Nakoľko v priebehu daňovej kontroly vyvstali závažné pochybnosti o reálnosti žalobcom preukazovaných obchodných dodávok tovarov, podľa názoru krajského súdu bolo povinnosťou žalobcu preukázať ich skutočné realizovanie ďalšími dôkazmi, čo však žalobca neurobil odvolávajúc sa pritom na už predložené doklady a namietaním, že nemôže niesť dôkazné bremeno za jeho dodávateľa a odberateľov. Dôkazné bremeno v daňovom konaní je primárne na daňovom subjekte - žalobcovi, čo vyplýva z § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2 a § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.

Krajský súd poukázal na to, že správca dane za účelom preverenia dodávok deklarovaného tovaru v zmysle žalobcom predložených faktúr uskutočnil rozsiahle dokazovanie, a to aj formou medzinárodnej výmeny daňových informácií, z ktorej vyplynulo, že reálnosť dodávky tovaru maďarskému odberateľovi IPN Kft. nebolo možné preveriť, nakoľko táto spoločnosť je maďarskou daňovou správou považovaná za zmiznutého obchodníka.

Krajský súd poukázal na to, že len samotné faktúry (prípadne aj iné doklady - medzinárodný nákladný list, dodací list) vyhotovené žalobcom ako platiteľom dane, na ktorých je uvedená DPH, ešte nezakladajú právo na odpočítanie dane. Splnenie formálnej stránky je len jednou z podmienok, aby bolo na základe týchto dokladov uznané odpočítanie dane. Doklady však musia byť odrazom reálneho plnenia. Hodnotenie dôkazov správcom dane však neznamená mechanické preberanie informácií, resp. bezvýhradné akceptovanie dokladov a údajov v nich uvedených, ako faktov.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku konštatoval, že správca dane pri vykonávaní daňovej kontroly umožnil žalobcovi vyjadriť sa ku skutočnostiam týkajúcim sa predmetu daňovej kontroly, a zároveň predložiť doklady preukazujúce jeho tvrdenia. Zároveň poukázal na to, že zákon č. 511/1992 Zb. neukladá správcovi dane získavať dôkazy preukazujúce tvrdenia daňového subjektu, ale vytvoríť daňovému subjektu v priebehu daňovej kontroly priestor pre preukázanie tvrdení, ktoré považuje správca dane za sporné alebo nehodnoverné. V tejto súvislosti konštatoval, že správca dane neuprel daňovému subjektu žiadne právo vyplývajúce z § 15 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb.

Krajský súd nepovažoval za dôvodnú námietku žalobcu, že jeho tvrdenia a závery o preukazovaní zdaniiteľného plnenia potvrdzujú aj závery SD EÚ v rozhodnutí v spojených veciach C-80/11 (Mahagében kft) a C-142/11 (Peter Dávid), pretože v týchto prípadoch súdny dvor rozhodoval o skutkovo celkom iných prípadoch týkajúcich sa odpočtu DPH u odberateľa. V rozsudku z 21. júna 2012 v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 súdny dvor pripomenul, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľ uznaný a podporovaný smernicou 2006/112 (najmä rozsudky Halifax zo 7. decembra 2010, R, C-285/09, bod 36, ako aj z 27. októbra 2011 Tanoarch, C-504/10, bod 50). V tejto súvislosti súdny dvor už rozhodol, že osoby podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu podvodne alebo zneužívajúcim spôsobom dovolávať noriem práva Únie (najmä rozsudok z 3. marca 2005, Fini H, C-32/03, Zb. s. 1-1599, bod 32; Halifax a i., ako aj Kittel a Recolta Recycling, bod 54). Z tohto dôvodu prináleží vnútroštátnym orgánom a súdom zamietnuť priznanie práva na odpočet, ak sa s ohľadom na objektívne skutočnosti preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodne (pozri v tomto zmysle rozsudky Fini H, body 33 a 34; Kittel a Recolta Recycling, ako aj z 29. marca 2012, Véleclair, C-414/10, bod 32).

K žalobnej námietke, že správca dane nad rámec zákona prenášal na žalobcu neprimerané dôkazné bremeno, krajský súd uviedol, že z obsahu preskúmaných rozhodnutí nevyplýva, že by daňové orgány od žalobcu požadovali doklady, ktoré by mal on zabezpečiť od ktoréhokoľvek daňového subjektu

(svojho dodávateľa alebo odberateľa) v kontrolovanom obchodnom reťazci. Samotná skutočnosť, že tieto doklady boli v rámci dožiadaní preverované, ako i iné súvisiace daňové doklady preukazujúce realizáciu zdaniteľných plnení medzi jednotlivými spoločnosťami zúčastnenými obchodného reťazca, neznamena, že bolo povinnosťou žalobcu predkladať v daňovom konaní v súvislosti s preverovaním jeho nároku na nadmerný odpočet takéto daňové doklady týkajúce sa iných subjektov. Správca dane nepochybne mal právo preveriť existenciu obchodov a dokazovaním odstrániť vzniknuté pochybnosti, avšak nemal povinnosť žalobcovi napovedať, akým spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov rozsiahleho dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení, že skutočne k danej obchodnej transakcii došlo tak ako to deklaroval.

Proti tomuto rozsudku podal včas odvolanie žalovaný a žiadal napadnutý rozsudok zmeniť a žalobu zamietnuť. Žalovaný sa nestotožnil s právnym posúdením veci krajským súdom týkajúcim sa dodania „webkariet“, nakoľko podľa žalovaného webkarta nie je tovarom, ale je nosičom práva pre konečného zákazníka - užívateľa elektronicky dodávanej služby (webhostingovej služby), ktorú mu bude poskytovať a dodávať anglická spoločnosť. Spoločnosť omega IT, s.r.o. nebola dodávateľom - poskytovateľom služieb a žalobca nebol konečným zákazníkom - užívateľom služieb.

Žalobca vo svojom vyjadrení k odvolaniu žiadal napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť a žalovaného zaviazat' na náhradu trov odvolacieho konania žalobcovi. Stotožnil sa s právnym názorom krajského súdu ohľadne posúdenia povahy dodania produktu „webka info“, ktorý je konformný s právnym názorom vysloveným v rozsudku Súdneho dvora vo veci Lebara Ltd (C-520/10), ktorého právne závery sú aplikovateľné na posudzovanú vec. Žalobca tiež zotrval na svojich námietkach uvedených v žalobe voči neuznaniu práva na odpočet dane z nákupu tovaru od spoločnosti DI-LA Computers, s.r.o. Uviedol, že vo veci nebola preukázaná existencia kolotoča fiktívnych zdaniteľných plnení, v ktorom by sa ocitol žalobca. S poukazom na cieľ správy daní, ktorým je správne určenie a vyrubenie dane, žalobca uviedol, že správca dane musí v daňovom konaní prihliadať na všetky skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, bez ohľadu na to, či sú v prospech alebo neprospech daňového subjektu. z dôvodu, že právo na odpočítanie dane je samostatným právnym inštitútom, ani prípadné chybné deklarovanie plnenia ako dodanie tovaru nezbavuje žalovaného povinnosti posúdiť dané plnenie podľa jeho skutočného obsahu.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok upravujúci v zmysle § 1 písm. a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, a v zmysle § 1 písm. b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konania 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.

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

Predmetom preskúmania krajského súdu v prejednávanej veci bolo rozhodnutie žalovaného (v spojení s dodatočným platobným výmerom správcu dane) o vyrubení rozdielu dane z pridanej hodnoty žalobcovi za zdaňovacie obdobie júl 2009 v sume 55 665,98 eura. Po preskúmaní napadnutého rozhodnutia dospel

krajský súd z dôvodov vyššie uvedených k záveru o jeho nezákonnosti a rozhodnutie žalovaného podľa § 250j ods. 2 písm. a) O.s.p. zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s obsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Bratislave, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu, vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku. Tieto závery spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním najvyšší súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne, a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty v prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku k námietkam žalovaného uvedených v odvolaní dopĺňa nasledovné:

Podľa § 9 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. 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 č. 222/2004 Z. z. daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

Žalovaný nepovažoval fakturovaný predmet dodávky od spoločnosti omega IT, s.r.o. - internetový kupón „webka info“ - za spôsobilé dodanie služieb, preto na jeho základe nemohol vzniknúť žalobcovi 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.

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 č. 222/2004 Z. z. 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 zistiť všetky skutočnosti vedúce k správne určeniu dane. V danom prípade to nepochybne v sebe zahŕňa aj skúmanie, či sa nejedná o formálne bezvadne preukázané plnenia, účelom ktorých je získanie daňovej výhody.

Ako nedôvodnú krajský súd správne vyhodnotil žalobnú námietku prekročenia maximálnej prípustnej doby trvania daňovej kontroly, a tiež správne poukázal na nedostatočné preukázanie nároku na odpočítanie dane z nákupu tovaru od tuzemského dodávateľa DI - LA Computers, s.r.o. zo strany žalobcu. Dôvodom zrušenia napadnutého rozhodnutia bol teda nesprávny právny záver daňových orgánov v základnej otázke, či plnenie fakturované žalobcovi jeho dodávateľom, spoločnosťou omega IT s.r.o. na základe faktúry č. 200900056 zo dňa 8.10.2009 je zdaniteľným plnením.

Najvyšší súd 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, ktorý podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. potvrdil.

Daňové orgány ktoré sú v ďalšom konaní viazané dôvodom zrušenia svojho rozhodnutia, sú povinné tento dôvod zohľadniť a vec znovu prejednať postupom, výsledkom ktorého bude zákonným spôsobom vydané rozhodnutie o správnom určení dane.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý mal vo veci úspech, priznal náhradu trov odvolacieho konania spočívajúcich v trovách právneho zastúpenia, ktoré pozostávali z náhrady trov za poskytnutý jeden úkon právnej služby (podanie vyjadrenia k odvolaniu žalovaného) v sume 143 eur podľa § 11 ods. 4 vety prvej v spojení s § 13a ods. 1 písm. c) vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov (ďalej len „vyhláška“), plus režijný paušál v sume 8,58 eura podľa § 16 ods. 3 vyhlášky. Keďže právny zástupca je platiteľom dane z pridanej hodnoty, podľa § 18 ods. 3 vyhlášky sa priznaná odmena a náhrady zvyšujú o daň z pridanej hodnoty vo výške 20 %, teda o sumu 30,32 eur. Celkové trovy poskytnutej právnej pomoci, ktoré v tomto konaní najvyšší súd priznal žalobcovi, predstavujú sumu 181,90 eura.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.