

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/48/2019
Identifikačné číslo spisu: 8018200324
Dátum vydania rozhodnutia: 19.11.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:8018200324.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu JUDr. Ivana Rumanu (spravodajca) a zo sudcov JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a JUDr. Milana Moravu v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): KOREX networks, s.r.o., Fučíková 371, Giraltovce, IČO: 36 683 710, právne zastúpeného: Vojčík & Partners, s.r.o., Rázusova 28, Košice, IČO: 36 866 563, proti sťažovateľovi (pôvodne žalovanému): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100333389/2018 zo dňa 9. februára 2018, o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/43/2018-285 zo dňa 14. marca 2019, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/43/2018-285 zo dňa 14. marca 2019 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a d ě a ľ š i e k o n a n i e .

Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove podľa § 191 ods. 3 písm. a/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok („SSP“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 100333389/2018 zo dňa 9. februára 2018, ako aj rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 102134628/2017 zo dňa 09.10.2017 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

2. Žalovaný rozhodnutím č. 100333389/2018 zo dňa 9. februára 2018 potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Prešov č. 102134628/2017 z 9.10.2017 s tým, že plnenie žalobcu fakturované objednávateľovi bolo bez ekonomického opodstatnenia, teda skutočného obsahu daňovej transakcie, na ktorej je daňové právo založené. Uviedol, že nemožno spochybníť vykonanie čiastkových prác žalobcu na projekte digitalizácie obcí Lietava a okolie, avšak dodanie týchto prác zo strany objednávateľa nie je predmetom dane v zmysle § 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (zákon o DPH), pričom objednávateľovi diela a zároveň aj dodávateľovi prác a prostriedkov potrebných na vykonanie diela nevznikla daňová povinnosť za vykonanie v zmysle § 19 zákona o DPH a daňovému subjektu nevzniklo právo na odpočítanie dane podľa § 49 až 51 zákona o DPH.

3. Daňový úrad Prešov rozhodnutím č. 102134628/2017 z 9.10.2017 podľa § 68 ods. 5 zákona č.

563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 6 109,00 eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2014. Vykonaným dokazovaním v zmysle § 24 ods. 4 Daňového poriadku zistil, že predmet fakturácie deklarovaný na dodávateľských faktúrach dodaný nebol. Právo na odpočítanie dane sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenia na faktúre. Z toho vyplýva, že nárok na odpočítanie dane nemožno uplatniť, pokiaľ ide o daň, ktorá nezodpovedá určitému plneniu. Uviedol, že žalobca uplatnením odpočítania dane z faktúr od dodávateľa Ing. Peter Imre KOREX, Gíraltovece porušil § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v nadväznosti na § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a/ zákona o DPH, pretože tomuto dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH, podľa ktorého daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby. Tiež daňová povinnosť nevznikla ani podľa § 19 ods. 6 zákona o DPH v nadväznosti na § 9 ods. 4 zákona o DPH, podľa ktorého ak zdaniteľná osoba vo svojom mene pre inú osobu obstará dodanie služby, platí, že táto zdaniteľná osoba službu sama prijala a odovzdala. Keďže čiastkové práce a služby na projekte Digitalizácia obcí Lietava a okolie vykonával daňový subjekt Ing. Peter Imre KOREX vlastnými zamestnancami a vlastnými pracovnými prostriedkami vo vlastnom projekte, nedošlo zo strany tohto daňového subjektu k naplneniu predmetu dane, t.j. k dodaniu ako takému. Keďže nedošlo k žiadnemu plneniu, vystavené faktúry dodávateľom Ing. Peter Imre KOREX sú ekonomicky neopodstatnené. Išlo o transakciu, ktorej chýbal hospodársky dôvod, ktorý je súčasťou zásady skúmania ekonomickej podstaty, teda skutočného obsahu daňovej transakcie, na ktorej je daňové právo založené. Ďalej zistil, že žalobca si uplatnil odpočítanie dane aj z faktúr vystavených daňovým subjektom Ing. Peter Imre KOREX za práce vykonané na projekte VTP Milovice. V tomto prípade ide o stavbu s názvom „Výstavba vedeckotechnického parku vrátane technológie aerodynamického tunela“, ktorá je realizovaná na území Českej republiky, preto miesto dodania služby vzťahujúcej sa na túto stavbu je Česká republika a na takého dodávky je potrebné aplikovať zákon o DPH platný v ČR.

4. Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že žalovaný vo svojom napadnutom rozhodnutí sa nevysporiadal s námietkami žalobcu spočívajúcimi v tvrdení, že služby dodané Peter Imre KOREX sú odlišné od tých, ktoré následne žalobca fakturoval objednávateľovi diela. Z napadnutého rozhodnutia žalovaného krajskému súdu nebolo zrejmé ako sa žalovaný vysporiadal s tvrdeniami žalobcu, že služby dodané Peter Imre KOREX sú odlišné od tých, ktoré žalobca fakturoval objednávateľovi diela. Krajskému súdu však nebolo zrejmé a ani mu to nevyplývalo z napadnutého rozhodnutia, na základe akých skutočností dospel žalovaný k záveru, že išlo o totožné plnenia, pretože žalovaný sa žiadnym spôsobom nevysporiadal s tvrdením žalobcu, že tento vykonával činnosti spojené so stavebným konaním, činnosti spojené s montážou káblov na stĺpy vo vlastníctve spoločnosti SSE-D, a.s., na ktoré objednávateľ diela a dodávateľ čiastkových práv oprávnenie nemal, ako aj iné činnosti, ktorých účelom bolo zhotoviť dielo ako celok a zodpovedať za jeho fungovanie.

5. Krajský súd dospel k záveru, že v odôvodnení napadnutého rozhodnutia žalovaného absentujú objektívne skutočnosti, na základe ktorých by bolo možné jednoznačne uzavrieť, že konanie žalobcu a plnenia, z ktorých si uplatnil nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty, predstavuje konanie zneužívajúce právo.

6. Krajský súd konštatoval, že medzi účastníkmi nebolo sporné vykonanie administratívnych služieb, ani to, že spadajú pod pojem služby, ale spornou skutočnosťou je miesto určenia ich dodania, t.j. či miesto ich dodania je v tuzemsku a vzťahuje sa na nich režim DPH vykonávaný slovenským správcom dane alebo miestom ich dodania je Česká republika podľa § 16 ods. 1 zákona o DPH. V predmetnej veci sa jedná o inžinierske/administratívne služby, pričom v zmysle faktúr č. 2140000039, č. 2140000040 a č. 2140000043 išlo o dodanie inžinierskych služieb pre obstaranie VTP Milovice, avšak podľa špecifikácie predloženej žalobcom išlo o plnenia spočívajúce v odborných, vedeckých a technických činnostiach, administratívnych a podporných službách a pod. Krajský súd nemal za preukázané, že predmetné administratívne služby majú priamy súvis s nehnuteľnosťou, ktorý je dostatočne úzky na to, aby bolo možné aplikovať ustanovenie § 16 ods. 1 zákona o DPH. Totožný názor zaujal aj Najvyšší súd Slovenskej republiky v obdobnej právnej veci.

7. Proti tomuto rozsudku podal sťažovateľ včas kasačnú sťažnosť, v ktorej žiadal, aby najvyšší súd

zrušil napadnutý rozsudok a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

8. Sťažovateľ nesúhlasil s tvrdeniami krajského súdu v bodoch 26-37 napadnutého rozsudku, ku ktorým uviedol rozsiahlu argumentáciu. Mal za to, že sťažovateľ, ako aj prvostupňový orgán priamo vyhodnotili reálny vplyv predložených dôkazov na uplatnené právo odpočítania dane a na základe tohto vyhodnotenia vyslovili záver o existencii alebo neexistencii dôvodov pre uznanie tohto práva v zmysle zákona o DPH. Tvrdil, že sťažovateľ, ako aj prvostupňový orgán zrozumiteľne odôvodnili skutočnosť dôležitú pre meritum veci právo na odpočítanie dane. V danej veci bolo vykonané riadne dokazovanie sťažovateľ i prvostupňový orgán všetky zistené skutočnosti, ich vyhodnotenie, následné závery i dôvody neuznania uplatneného odpočítania dane žalobcom podrobne uviedli a rozviedli vo svojich rozhodnutiach. Pre posúdenie veci bolo podľa sťažovateľa rozhodujúcou skutočnosťou, že žalobca ako odberateľ služieb, a rovnako dodávateľ nesprávne aplikovali ustanovenia zákona o DPH, z čoho následne vyplývalo, že vyslovený záver prvostupňového orgánu, ako aj sťažovateľa je správny a logický, pretože súvisí s meritom veci. Z napadnutého rozhodnutia sťažovateľa, ako aj prvostupňového rozhodnutia je zrejmé, z akých dôvodov a na základe akých skutočností nebolo priznané odpočítanie dane zo sporných faktúr.

9. Ku kasačnej sťažnosti sa vyjadril žalobca podaním zo dňa 24.05.2019 s tým, že zotráva na svojich doterajších podaniach a vyjadreniach, ktoré do konania v predmetnej veci pred krajským súdom doložil a navrhol, aby najvyšší súd kasačnú sťažnosť zamietol a priznal žalobcovi právo na náhradu trov konania.

10. Najvyšší súd Slovenskej republiky („kasačný súd“) ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 ods. 1 SSP) a má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP). Následne preskúmal napadnuté rozhodnutie krajského súdu z dôvodov a v rozsahu uvedenom v kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP) a napadnuté rozhodnutie podľa § 462 ods. 1 SSP zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

11. Kasačný súd preskúmaním administratívneho spisu dospel k záveru, že ide o skutkovo a právne obdobnú vec, ktorej predchádza rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžfk/69/2019 zo dňa 18.06.2019, ktorým kasačný súd vyhovel kasačnej sťažnosti sťažovateľa Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky proti žalobcovi KOREX networks, s.r.o. v konaní o preskúmaní zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100332957/2018 zo dňa 9. februára 2018. Vzhľadom na to, že toto rozhodnutie tvorí prejudikatúru v danej veci kasačný súd postupoval v zmysle § 464 ods. 1 SSP.

12. Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžfk/69/2019 zo dňa 18.06.2019: „Kasačný súd sa nestotožnil s názorom správneho súdu v bode 29 rozsudku, že zdôvodnenie rozhodnutí žalovaného a prvostupňového správneho orgánu nie je riadne.

13. Kasačný súd sa stotožnil s názorom, že povinnosťou žalobcu, ktorý si uplatňoval odpočet DPH a uplatnenie dane na výstupe, bolo preukázať, že predmetné služby - plnenie dodal dodávateľ uvedený na faktúre, z ktorej si uplatnil odpočet, resp. daň na výstupe. V prejednávanej veci tieto skutkové zistenia preukázané neboli. Kasačný súd zdôrazňuje, že dôkazné bremeno leží na daňovom subjekte, nie na správcovi dane, preto je daňový subjekt povinný svoje tvrdenia spoľahlivo preukázať. Ak tak neučí, čo bol aj prípad žalobcu, keď predložil len faktúry, k tomu súvisiace dokumenty, avšak nepreukázal, že reálne uskutočnenie zdaniteľného plnenia bolo realizované subjektom uvedeným na faktúre, nemôže byť nárok na odpočet DPH a uplatnenie dane na výstupe uznaný ako oprávnený.

14. Zásada objektívnej pravdy ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane vykonávať dokazovania dovtedy, kým sa bez akýchkoľvek pochyb nepreukáza a nepotvrdia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním, v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností, pretože vyrubovacie konanie nie je konaním vyhľadávacím. Preto je na správcovi dane vykonávajúcom dokazovanie a jeho úloha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom

dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery, vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí a predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúceho zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú kontrolu daňovníkom deklarovaných skutočností a dokladov, v súlade s uvedeným, podľa názoru kasačného súdu, žalovaný a prvostupňový správny orgán postupoval. Zo skutkovými zisteniami daňových orgánov a ich právnym posúdením zo strany kasačného súdu, ktorí neuznali pri posudzovaných faktúrach žalobcovi nárok na odpočet DPH a uplatnenie dane na výstupe, považoval kasačný súd za správny, keď žalobca bol v daňovom konaní, ako aj v súdnom prieskume oprávnený preukázať iné ekonomické alebo právne vysvetlenie, deklarovaného uplatnenia odpočtu DPH a dane na výstupe, než číre dosiahnutie daňovej výhody. Podľa názoru kasačného súdu, skutočnosti uvádzané žalobcom v daňovom konaní, ako aj v správnom konaní nepreukázali, že žalobca, v prípade posudzovaných faktúr, splnil všetky kumulatívne podmienky pre priznanie odpočtu DPH a uplatnenie dane na výstupe, ktorým z jednou z týchto kumulatívnych podmienok je, že práce, služby, plnenia, ktoré boli predmetom hodnotenia daňových orgánov počas daňovej kontroly a vo vyrubovacom konaní, boli reálne vykonané subjektom, ktorý v posudzovaných faktúrach deklaruje realizáciu účtovaného plnenia, prác, čo z vykonaného dokazovania preukázané jednoznačne nebolo. V dôsledku toho žalobca nesplnil jednu zo zákonných kumulatívnych podmienok pre uplatnenie odpočtu DPH a dane na výstupe v súlade s § 49 a § 51 zákona o DPH. Tieto jednoznačné skutkové zistenia daňových orgánov a právne závery nie sú spôsobilé vyvrátiť tvrdenia žalobcu o čiastkovom plnení, hospodárske, technické a iné dôvody, ktorými žalobca vysvetľoval svoj postup a nárok na uplatnenie odpočtu dane a dane na výstupe, ktoré podrobne špecifikoval v podanom odvolaní proti prvostupňového správneho rozhodnutiu, ako aj v obsahu podanej správnej žaloby, keď skutkové a právne tvrdenia žalobcu v daňovom konaní, ako aj v súdnom prieskume neboli spôsobilé vyvrátiť závery správnych orgánov, že práce, plnenia, služby na posudzovaných faktúrach, nevykonala osoba, ktorá je uvedená na posudzovaných faktúrach ako dodávateľ fakturovaného plnenia.

15. Kasačný súd konštatuje, že správca dane vykonal rozsiahle dokazovanie, ktorého obsah premietol do obsahu rozhodnutí žalovaného a rozhodnutia prvostupňového správneho orgánu, so závermi sa kasačný súd stotožňuje. Deklarované plnenie síce reálne bolo uskutočnené, avšak nie subjektom označeným ako dodávateľom - poskytovateľom služby na uvedenej faktúre. Kasačný súd poukazuje aj na personálne prepojenie žalobcu a subjektu, ktorý bol obchodným partnerom žalobcu (konateľa žalobcu a živnostníka Peter Imre).

16. Dôvodom pre postup daňových orgánov, neuznanie odpočtu DPH a vyrubenie rozdielu dane, týkajúce sa faktúr, vzťahujúcich sa na projekt Lietava, bola skutočnosť, že k fakturovanému plneniu nedošlo osobou uvedenou na faktúrach. Záver žalovaného v spojení s rozhodnutím prvostupňového správneho orgánu vyjadrený v dôvodoch rozhodnutia je, podľa kasačného súdu, určitý, stručný, jasný a preukazuje, že nemohlo, v prípade faktúr dodávateľa Peter Imre KOREX, v zdaňovacom období júl 2014, dôjsť k dodaniu tovaru, služby osobou uvedenou na faktúre, čím nemohla vzniknúť daňová povinnosť s poukazom na § 2, § 9 a § 19 zákona o DPH a v dôsledku toho ani nárok žalobcu na odpočet DPH z týchto faktúr (faktúry č. 2140000018, č. 2140000020), čo je nosným argumentom na rozdiel od názoru správneho súdu /bod 29 rozsudku/, pre rozhodnutie žalovaného.

17. Z rovnakých dôvodov potom nemohlo dôjsť k účinnému priznaniu dane na výstupe z faktúr žalobcu ako dodávateľa, vystavených pre odberateľa Peter Imre KOREX, č. VF01400033, č. VF01400034, v mesiaci júl 2014. Z administratívneho spisu a vykonaného dokazovania daňovými orgánmi bolo preukázané, že žalobca účtoval odberateľovi Peter Imre KOREX plnenia, ktoré realizovali odberateľ žalobcu - Peter Imre KOREX vlastnými zamestnancami, ktorí pracovali pre odberateľa Peter Imre KOREX a pracovali na projekte Peter Imre KOREX ako hlavného investora projektu digitalizácie obci Lietava a okolie a nepracovali pre žalobcu.

18. Kasačný súd sa nestotožnil s názorom správneho súdu, že žalovaný, vo vzťahu k tejto časti posudzovaných faktúr, nedostatočne svoje rozhodnutie zdôvodnil. Naopak, kasačný súd porozumel podrobnému, určitému a zrozumiteľnému posúdeniu uplatneného nároku žalobcu na odpočet DPH z

uvedených faktúr a uplatnenej dane na výstupe. Kasačný súd považuje zdôvodnenie rozhodnutia žalovaného za určité, zrozumiteľné, dostatočné, ktoré má oporu vo vykonanom dokazovaní, obsahu administratívneho spisu a ktoré presvedčivo a logicky uvádza dôvody, pre ktoré pristúpili správne orgány k nepriznaniu uplatneného odpočtu DPH a uplatneniu dane na výstupe, vo vzťahu k posudzovaným faktúram. Rozhodnutie žalovaného má uvedené atribúty v spojení aj s rozhodnutím prvostupňového správneho orgánu a jeho dôvodmi a keďže tvorí jeden celok, určito, zrozumiteľne uvádza skutkové a právne okolnosti veci, ktoré boli východiskom pre rozhodovanie správnych orgánov.

19. Podľa kasačného súdu, na posúdenie zákonnosti nároku žalobcu na odpočet DPH z posudzovaných faktúr, nemôže mať relevanciu skutočnosť, že sa malo jednať len o čiastkové práce, účtované však v jednotlivých faktúrach ako celok, keď nárok na odpočet DPH z posudzovaných faktúr a uplatnenie DPH na výstupe, je možné hodnotiť z obsahu faktúr ako celku a posudzované plnenia sú fakturované ako celok a z celkovej fakturovanej sumy je uplatnený odpočet DPH, resp. daň na výstupe.

20. Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotno-právnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Z dôvodu ustanovenia upravujúceho zásadu zákonnosti teda vyplýva, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiskálne záujmy štátu ako prioritné, ale sú súčasne povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov. To znamená, že zásada zákonnosti daňového konania predstavuje významnú garanciu právnej istoty daňových subjektov.

21. S poukazom na uvedené je tak potrebné postupovať i pri výklade procesných noriem slúžiacich na zabezpečenie kontroly a správy nepriamych daní, ako i pri aplikácii inštitútov nimi upravených, dodržiavanie podmienok dokazovania nevynímajúc, a to za súčasného akceptovania a udržania neutrality DPH. Z ustálenej judikatúry SD EÚ vyplýva právo členských štátov vnútroštátnym právom zabezpečiť v záujme ochrany oprávnených nárokov štátov na inkaso DPH podmienky na zamedzenie zneužívania jednotného systému DPH, avšak s prihliadnutím na zásadu proporcionality so zamedzením neprímeraného zásahu do práv platiteľov DPH na vrátenie DPH nimi zaplatenej v súvislosti so zabezpečením ich zdaniteľných plnení na vstupe. V tomto ohľade je úprava DPH vnímaná ako právo každého platcu DPH na odpočet DPH zaplatenej ním na vstupe vzťahujúce sa na všetky operácie výroby a distribúcie po odpočítaní dane, ktorou boli priamo zaťažené jednotlivé nákladové prvky tvoriace cenu, pričom otázka, či DPH splatná vo vzťahu k predchádzajúcim alebo nasledujúcim predajom dotknutého tovaru bola, alebo nebola zaplatená do štátnej pokladnice, nemá vplyv na právo platiteľa dane na odpočet DPH zaplatenej na vstupe.

22. Žalobca v kasačnej sťažnosti ďalej poukazoval na nesprávne právne posúdenie veci správnym súdom, vo vzťahu k aplikácii § 16 ods. 1 Z. z. o DPH a ustanovení čl. 46 smernice o DPH, ako aj čl. 31a vykonávacieho nariadenia DPH.

23. V čl. 47 smernica o DPH v znení účinnom k júlu 2014, v súvislosti s poskytovaním služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, ustanovuje, že ak sa však preprava tovaru v rámci Spoločenstva vykonáva pre odberateľa identifikovaného pre DPH v inom členskom štáte, ako je členský štát, kde sa preprava začína, za miesto poskytovania služieb sa považuje miesto na území členského štátu, ktorý pridelil odberateľovi identifikačné číslo pre DPH, pod ktorým mu bola služba poskytnutá.

24. Vo vzťahu k dôvodu kasačnej sťažnosti, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (kasačný dôvod podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP) musí kasačný súd s prihliadnutím na zásadu kontinuálneho výkonu štátnej moci (čl. 1 ods. 1 veta prvá ústavy Slovenskej republiky) zdôrazniť, že doterajšia ustálená judikatúra Najvyššieho súdu Slovenskej republiky chápe takto sformulovaný sťažnostný dôvod zakotvený v § 440 ods. 1 písm. g/ SSP vo vzťahu k meritu prejednávanej veci, t.j. na prvom mieste ako nesprávnu aplikáciu právnej normy (hypotéza ako právny skutkový stav a dispozícia) na riadne zistený faktický skutkový stav vyplývajúci z merita veci, na druhom mieste ako nesprávny výber ustanovenia a v neposlednom rade ako nesprávny výber právneho predpisu. Nesprávnym právnym posúdením veci je omyl súdu pri aplikácii práva na zistený skutkový

stav. O nesprávnu aplikáciu právnych predpisov ide vtedy, ak súd nepoužil správny právny predpis, alebo ak síce aplikoval správny právny predpis, nesprávne ho ale interpretoval, alebo ak zo správnych skutkových záverov vyvodil nesprávne právne závery.

25. Čo sa týka posudzovania nároku na odpočet DPH z faktúry vystavenej daňovým subjektom Peter Imre KOREX č. faktúry 2140000019, dátum dodania 31.07.2014 (ďalej aj „faktúra Milovice“), za práce vykonané na projekte VTP Milovice, Česká republika (inžinierske služby, koordinácia dodávateľov, výberové konanie VTP Milovice) a aplikáciou § 16 ods. 1 Z. z. o DPH, kasačný súd sa nestotožnil s názorom správneho súdu, že žalovaný nesprávne právne vec posúdil, keď aplikoval ust. § 16 ods. 1 zákona o DPH. Tento právny názor je vyjadrený v bode 34 až 36 rozsudku, keď v bode 34 krajský súd konštatoval, že predmetom posudzovanej faktúry bolo v konkrétnom prípade spracovanie listovej a elektronickej pošty, ukladanie súborov na serverové úložiská a kancelárske práce. Súčasne správny súd nespochybňuje, že sa jednalo o dodanie inžinierskych a administratívnych služieb pre obstaranie VTP Milovice, v Českej republike.

26. Na kasačnom súde súčasne boli podané viaceré žaloby týkajúce sa rovnakých účastníkov, ktorých predmetom sú správne rozhodnutia týkajúce sa výsledkov daňovej kontroly dani z pridanej hodnoty u žalobcu za zdaňovacie obdobie od januára až za december 2014) aj iných zdaňovacích období, ako je júl 2014 kasačný súd zistil, že súčasťou protokolu o kontrole je aj faktúra dodávateľa Peter Imre KOREX č. 2140000019, odberateľa žalobcu, vystavená dňa 31.07.2014 na sumu 9 300,- Eur, v ktorej označenie dodávky je uvedené „inžinierske služby, koordinácia dodávateľov, výberové konanie VTP Milovice“, bez ďalšej špecifikácie prác. V konaní však nebolo sporným, že predmetná faktúra sa týkala plnení žalobcu ako odberateľa, vo vzťahu k dodávateľovi Peter Imre KOREX, pre projekt VTP Milovice, Česká republika, s názvom „Výstavba vedeckotechnického parku vrátane technológie aerodynamického tunela“, na základe Zmluvy o dielo zo dňa 05.09.2013, ktorá bola uzavretá medzi objednávateľom VTP Milovice, Česká republika a zhotoviteľom SDRUŽENÍ VTP MILOVICE PROMINECON CZ - KOREX NETWORKS“, pričom stavba bola realizovaná na území Českej republiky. Do združenia žalobca vstúpil s českým partnerom PROMINECON CZ a.s. a práce a služby na uvedenej stavbe „Výstavba vedeckotechnického parku vrátane technológie aerodynamického tunela“ na projekte VTP Milovice, vykonával pre žalobcu, v subdodávke, aj daňový subjekt Peter Imre KOREX, Giraltovce.

27. Z administratívneho spisu bolo preukázané, čo ani žalobca nespochybnil, že fakturované plnenia sa týkali realizácie projektu VTP Milovice v Českej republike, teda konkrétneho projektu, ktorý mal umiestnenie na konkrétnych nehnuteľnostiach, nachádzajúcich sa v Českej republike. Vo vzťahu k nemu boli realizované aj inžinierske služby, koordinácia dodávateľov a výberové konanie. Jednalo sa o služby, ktoré boli realizované vo vzťahu ku konkrétnemu projektu, ktorý má umiestnenie na konkrétnych nehnuteľnostiach, nachádzajúcich sa na území Českej republiky.

28. Na základe uvedených skutkových okolností sa nestotožnil kasačný súd so záverom krajského súdu, ktorý na vec aplikoval aj závery rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 1Sžfk/2/2016 zo dňa 13.02.2018, keď podľa názoru kasačného súdu uvedená skutková situácia nie je totožná s posudzovanou situáciou, naviac, v rozhodnutí sp. zn. 1Sžfk/2/2016 zo dňa 13.02.2018, najvyšší súd konštatoval „... že iba existencia nehnuteľnosti je základnou podmienkou pre riadnu interpretáciu ust. § 16 ods. 1 zákona o DPH a konkrétne jeho slovného spojenia „služby vzťahujúce sa na nehnuteľnosť pri plnení ktorej je možné ďalej skúmať či poskytnuté odborné služby tvoria podstatný prvok takejto služby, ktoré sa musí zohľadniť ako hlavný a nevyhnutný pre poskytovanú službu“.

29. Podľa názoru kasačného súdu posudzované čiastkové plnenie, účtované vo faktúre dodávateľa Peter Imre KOREX, odberateľa žalobcu č. 2140000019, sa týka čiastkového plnenia, ktoré tvorilo, aj s inými čiastkovými plneniami, čiastkové plnenia k fakturácii projektu VTP Milovice, Česká republika, ktorý bol realizovaný v Českej republike, na konkrétnych nehnuteľnostiach nachádzajúcich sa v Českej republike, keď fakturované plnenie sa reálne vzťahovalo k určitému majetku, ktorým bol projekt VTP Milovice v Českej republike. Preto záver žalovaného v rozhodnutí a dôvody kasačnej sťažnosti v tejto časti, sú relevantné. Kasačný súd sa stotožňuje s názorom žalovaného, že bolo potrebné na vec aplikovať

ustanovenie § 16 ods. 1 zákona o DPH, ktoré predpokladá služby súvisiace s nehnuteľným majetkom. V danom prípade tieto služby súviseli s nehnuteľným majetkom, projektom realizovaným v Českej republike, mali byť realizované na nehnuteľnostiach v Českej republike a služby, ktoré sú fakturované, sú odvodené od určitého majetku, ktorý tvorí základnú súčasť služby a ktorý je hlavný a nevyhnutný pre službu, ktorá bola poskytnutá, kde hlavnou službou je komplex dodania projektu VTP Milovice, Česká republika.

30. Kasačný súd poznamenáva, že článok 31a vykonávacieho nariadenia Rady (EÚ) č. 1042/2013 zo 7. októbra 2013, ktorým sa mení vykonávacie nariadenie (EÚ) č. 282/2011, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb sa uplatňuje od 01.01.2017, preto ho nebolo možné v súvislosti s prejednanou vecou aplikovať.

31. Potom závery správneho súdu, vyjadrené v bode 35 rozsudku, sú vzhľadom na skutkové a právne skutočnosti veci nesprávne, v dôsledku čoho správny súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, keď na skutkové a právne okolnosti posudzovanej veci aplikoval názor, že nie je možné na vec aplikovať ust. § 16 ods. 1 zákona o DPH. Podľa kasačného súdu, takýto záver ani z dôvodov, ktoré správny súd uviedol v bodoch 34 až 36 rozsudku nie je relevantne preukázaný a nevyplýva ani z obsahu administratívneho spisu.“

32. Kasačný súd uvádza, že v danej veci ide o zdaňovacie obdobie november 2014 a s ním súvisiace sporné faktúry, ktoré sú jednotlivo opísané v napadnutom rozsudku krajského súdu a rozhodnutí žalovaného.

33. Vzhľadom na uvedené skutočnosti dospel kasačný súd k záveru, že kasačná sťažnosť žalovaného je dôvodná, preto postupom podľa § 462 ods. 1 SSP zrušil rozhodnutie správneho súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie z dôvodov § 440 ods. 1 písm. g/ SSP, pričom správny súd je vysloveným právnym názorom kasačného súdu viazaný s poukazom na § 469 SSP.

34. V novom konaní súčasne rozhodne správny súd aj o náhrade trov kasačného konania s poukazom na § 467 ods. 3 SSP.

35. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný