

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/24/2013
Identifikačné číslo spisu:	1011201375
Dátum vydania rozhodnutia:	30.01.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Jarmila Urbancová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:1011201375.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a členov senátu JUDr. Jany Baricovej a JUDr. Milana Moravu, v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti MMJ SERVIS, s. r. o., so sídlom v Bratislave, Mlynské Nivy 36, zastúpenej advokátom JUDr. Rastislavom Posluchom, so sídlom v Bratislave, Bazova 9, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/8397-49621/2011/991031-r z 01. júna 2011, na odvolanie žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave z 25. septembra 2012, č. k. 3S/146/2011-68, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave z 25. septembra 2012, č. k. 3S/146/2011-68 m e n í tak, že žalobu z a m i e t a .

Účastníkom náhradu trov konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 2 písm. a/ OSP zrušil rozhodnutie žalovaného č. I/222/8397-49621/2011/991031-r z 01. júna 2011, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava II č. 601/230/12181/11/Zac z 02. februára 2011 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Týmto rozhodnutím Daňový úrad Bratislava II (ďalej len „správca dane“) vyrubil žalobkyni ako daňovému subjektu daň z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za zdaňovacie obdobie august 2008 v sume 46.670,64 eura.

Krajský súd v Bratislave posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovenia § 15 ods. 1, ods. 2, § 16 ods. 1, § 19 ods. 2, § 49 ods. 1 a ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v rozhodnom čase (ďalej len „zákon o DPH“) a dospel k záveru, že rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správneho orgánu je potrebné s poukazom na ust. § 250j ods. 2 písm. a/ OSP zrušiť a vec vrátiť na ďalšie konanie.

V danom prípade spornou otázkou medzi účastníkmi konania bolo, či predmetný prieskum trhu je službou, ktorá sa riadi miestom dodania podľa § 15 ods. 1 alebo podľa § 15 ods. 2 zákona o DPH v znení platnom v rozhodnom čase.

Krajský súd konštatoval, že uvedená služba - prieskum trhu bola riadne dodaná na území Slovenskej republiky, a že žalobkyňa si splnila zákonnú povinnosť niešť a uniesť dôkazné bremeno. Žalovaný teda nesprávne vyhodnotil predmetnú realizáciu služby (pieskum trhu v Dominikánskej republike) ako službu vzťahujúcu sa na nehnuteľnosť podľa ustanovenia § 15 ods. 2 zákona o DPH, podľa ktorého sa miesto dodania služby určuje podľa miesta, kde sa nehnuteľnosť nachádza, a teda bola naplnená podmienka pre uplatnenie si nároku na odpočet DPH v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH v znení účinnom v rozhodnom čase.

Taktiež uviedol, že viazať miesto plnenia na miesto, kde sa nehnuteľnosti nachádzajú by bolo v danom prípade v rozpore so základnými cieľmi Európskeho daňového práva, a to Šiestej smernice, kde v ods. 7 jej odôvodnenia sa hovorí, že miesto, kde dochádza k poskytnutiu služby by malo byť v zásade miesto, kde má osoba poskytujúca službu sídlo svojej podnikateľskej činnosti a malo by byť toto miesto definované tak, že sa nachádza v krajine osoby, ktorej je služba poskytovaná.

Pri výklade pojmu služieb vzťahujúcich sa k nehnuteľnostiam je totiž treba uviesť aj služby, ktoré zákonodarca vyslovne za takéto služby označuje, napr. služby realitných kancelárií, služby odhadcov, architektov a stavebného dozoru. Ide o významnú pomôcku pri určovaní charakteristických vlastností, ktoré musí určitá služba spĺňať, aby sme ju mohli považovať za službu vzťahujúcu sa k nehnuteľnosti.

Z týchto dôvodov krajský súd rozhodnutie žalovaného ako aj správneho orgánu zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie.

O trovách konania krajský súd rozhodol podľa ust. § 250k ods. 1 OSP tak, že v konaní úspešnej žalobkyni priznal trovy konania.

Proti tomuto rozsudku podal žalovaný v zákonnej lehote odvolanie žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky, rozsudok krajského súdu zmenil tak, že žalobu žalobkyne zamietal.

Žalovaný namietal, že rozhodnutie krajského súdu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, keď krajský súd na spornú otázku ohľadom určenia miesta dodania služby aplikoval nesprávne ustanovenie zákona o DPH v znení účinnom v rozhodnom čase. Žalovaný zastáva názor, že krajský súd mal vychádzať z ustanovenia § 15 ods. 2 zákona o DPH, podľa ktorého miestom dodania služby je miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza. Medzi žalobkyňou ako kupujúcim a obchodnou spoločnosťou ALMAZ INVEST, s. r. o., Brekov bola uzatvorená dňa 27. júla 2008 kúpna zmluva (a nie zmluva o dielo, ako konštatuje krajský súd vo svojom rozsudku), predmetom ktorej bolo prehlásenie kupujúceho, že má záujem sám alebo pre tretie osoby zabezpečiť zmapovanie regiónu ohľadom možnosti umiestnenia a výstavby rekreačného strediska.

Žalovaný považuje dodanie služby - prieskum trhu za službu s miestom dodania, kde sa nehnuteľnosť nachádza, t. j. mimo územia tuzemska, teda nie je naplnená podmienka § 49 ods. 1 zákona o DPH, a preto nepriznal daňovému subjektu za zdaňovacie obdobie august 2008 nárok na odpočítanie DPH v sume 1.406.000,- Sk z faktúry č. 2008/007 z 26. augusta 2008.

Na základe výsledkov zistených daňovou kontrolou správca dane nepriznal žalobkyni za zdaňovacie obdobie august 2008 nárok na odpočet DPH z faktúry č. 2008/007 z 26. augusta 2008 od dodávateľa ALMAZ INVEST, s. r. o.. V nadväznosti na tieto zistenia správca dane konštatoval, že nie je splnená podmienka nároku na odpočet dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH, preto nepriznal daňovému subjektu nárok na odpočet DPH. Odvolací orgán na základe posúdenia spisového materiálu dospel k záveru, že je potrebné opätovne preveriť a zdokumentovať skutkový stav poskytnutej služby, t. j. čo bolo predmetom poskytnutia služby - či sa jednalo o prieskum trhu s miestom dodania v tuzemsku v zmysle § 15 ods. 1 zákona o DPH, alebo poskytnutie tejto služby ods. 2 zákona o DPH tam, kde sa nehnuteľnosť nachádza. Od správneho posúdenia miesta dodania služby sa odvíja aj dodanie samotnej služby a následný správny odvod daňovej povinnosti do štátneho rozpočtu u dodávateľa služby prostredníctvom daňového priznania a nadväzne na to aj posúdenie nároku na odpočet DPH u kupujúceho po splnení zákonných podmienok uvedených v ustanovení § 49 zákona o DPH, a preto žalovaný rozhodnutie správcu dane zrušil a vrátil na ďalšie konanie.

V rámci nového konania správca dane preveroval uskutočnenie obchodu - dodanie služby od dodávateľa ALMAZ INVEST, s. r. o., Brekov a zaslal daňovému subjektu výzvu na predloženie všetkých relevantných dôkazov týkajúcich sa fakturovaného prieskumu trhu v Dominikánskej republike, ako aj preloženie Exkluzívnej zmluvy týkajúcej sa predaja nehnuteľnosti v Dominikánskej republike „CONTRATO DEREPRESENTACIÓN DE VENTA CAMPCANA, República Dominicana“ do

slovenského jazyka. V rámci šetrenia správca dane zistil, že táto služba mala byť poskytnutá spoločnosťou M.K.STAV, s. r. o., Vranov nad Topľou pre spoločnosť ALMAZ INVEST, s. r. o. na základe mandátnej zmluvy uzatvorenej dňa 15. februára 2007. Miestne príslušný správca dane spoločnosti ALMAZ INVEST, s. r. o., Brekov však nepriznal nárok na odpočet DPH z prijatej služby z dôvodu, že dodávateľ služby M.K.STAV, s. r. o., Vranov nad Topľou nepreukázal uskutočnenie zdanieľného obchodu - vznik daňovej povinnosti podľa predmetu mandátnej zmluvy z 15. februára 2007. Kontrolovaný daňový subjekt - žalobkyňa na výzvu správcu dane nereagovala, požadované doklady nepredložila, čo viedlo k tomu, že správcovi dane nevedela vierohodným spôsobom preukázať svoje tvrdenia, že miesto dodania služby - prieskum trhu v Dominikánskej republike je v tuzemsku.

Podľa názoru žalovaného, všetky informácie obsiahnuté v predloženej štúdii sa týkajú hospodárstva, podnebného klímy, bankovníctva a finančných služieb, legislatívy, prístavov, dostatku vody a turizmu v Dominikánskej republike a viedli k jedinému cieľu - zmapovaniu regiónu ohľadne umiestnenia a výstavby rekreačného strediska. Žalovaný preto zastáva názor, že miesto dodania služby - prieskum trhu nie je tuzemsko ale miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza. K tomuto konštatovaniu správcu dane dospel na základe predložených dokladov, kde kúpna zmluva, jej dodatky ani faktúra neobsahujú žiaden rozpis služieb, ktoré by špecifikovali prieskum trhu, a preto správca dane považoval prieskum trhu za výsledok rôznych činností ako službu. Správca dane opieral svoje stanovisko o skutočnosť, že služba - prieskum trhu bola dodaná za účelom kúpy a predaja nehnuteľností v Dominikánskej republike.

Žalovaný ďalej poukazuje na skutočnosť, že v predloženom prieskume trhu je uvedený nielen majiteľ nehnuteľnosti - pozemkov, ale aj ich rozloha, popis nehnuteľnosti, informácie o dostatku vody na predpokladanú výstavbu, dostupnosti k parcele, fotografie nehnuteľnosti, čo len potvrdzuje skutočnosť, že existuje priama súvislosť medzi službou prieskum trhu poskytnutou daňovým subjektom a zmluvne vymedzeným územím, na ktorý sa služba vzťahuje.

Na základe uvedených skutočností správca dane považoval dodanie služby - prieskum trhu za službu s miestom dodania, kde sa nehnuteľnosť nachádza, t. j. mimo územia tuzemska, teda nie je naplnená podmienka § 49 ods. 1 zákona o DPH, a preto nepriznal daňovému subjektu za zdaňovacie obdobie august 2008 nárok na odpočítanie DPH.

Skutočnosť, že správne orgány postupovali správne, keď predmetný prieskum trhu vyhodnotili ako službu vzťahujúcu sa na nehnuteľnosť podľa ust. § 15 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH potvrdil aj Krajský súd v Bratislave rozsudkom č. 1S/148/2011 z 28. júna 2012, ktorý rozhodoval v tej istej veci, ale za iné zdaňovacie obdobie (konkrétne september 2008).

Žalobkyňa sa k odvolaniu žalovaného nevyjadрила.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že je potrebné rozsudok krajského súdu zmeniť tak, že sa žaloba zamietne.

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, ktorým ako odvolací orgán rozhodnutím č. I/222/8397-49621/2011/991031-r z 01. júna 2011 potvrdil v zmysle § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov rozhodnutie Daňového úradu Bratislava II. č. 601/230/12181/11/Zac z 02. februára 2011, ktorým v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov bola žalobkyni vyrubená daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2008 vo výške 46.670,64 eura.

Rozhodujúcou skutočnosťou v danej veci je posúdenie, či predmetný prieskum trhu je službou, ktorá sa riadi miestom dodania podľa 15 ods. 1 zákona o DPH dani v znení účinnom v rozhodnom čase, podľa ktorého miestom dodania služby je miesto, kde má dodávateľ služby svoje sídlo alebo miesto podnikania alebo podľa odseku 2, podľa ktorého je miestom dodania služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza. Ide teda najmä o posúdenie otázky, či sú splnené dve podmienky pre

aplikáciu odseku 2 § 15 zákona o DPH, a to existencia nehnuteľnosti a jej vymedzenie, a súčasne priamy vzťah služby k predmetnej nehnuteľnosti.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Jednou zo základných zásad daňového konania je v zmysle zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti, vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa § 29 ods. 1 zákona o správe daní dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Podľa § 29 ods. 2 zákona o správe daní, správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti, a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektami a doklady k nim.

Podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní, daňový subjekt preukazuje skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcou dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v znení účinnom v čase rozhodnom pre posúdenie danej veci, miestom dodania služby je miesto, kde má dodávateľ služby svoje sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, z ktorej sa služba dodáva; ak dodávateľ nemá sídlo, miesto podnikania alebo prevádzkareň, je miestom dodania služby miesto, kde má bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava, ak sa v odsekoch 2 až 10 a v § 16 neustanovuje inak.

Podľa § 15 ods. 2 zákona o DPH v znení účinnom v čase rozhodnom pre posúdenie danej veci, miestom dodania služby vzťahujúcej sa na nehnuteľnosť vrátane služieb realitných kancelárií, znalcov, architektov a stavebného dozoru je miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza.

Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH v znení účinnom v čase rozhodnom pre posúdenie danej veci, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) mal z obsahu administratívneho ako aj súdneho spisu za preukázané, že žalobkyňa uzatvorila dňa 27. júla 2008 kúpnu zmluvu so spoločnosťou ALMAZ INVEST, s. r. o. so sídlom Brekov 336, IČO: 36 502 359 (ďalej len „predávajúci“), ktorej predmetom bol záväzok predávajúceho za odplatu dodať žalobkyni výsledok činnosti - prieskum trhu v Dominikánskej republike. Žalobkyňa si následne uplatnila nárok na odpočítanie DPH za zdaňovacie obdobie august 2008 v sume 1.406.000,- Sk z faktúry č. 2008/007 od predávajúceho - obchodnej spoločnosti ALMAZ INVEST, s. r. o.. Dodávateľom služby pre predávajúceho bola spoločnosť M.K. STAV, s. r. o., so sídlom Kechnec 130, 044 58, IČO: 36 513 296, a to na základe Mandátnej zmluvy z 15. februára 2007. V priebehu kontroly ani vo vyjadrení k protokolu o vykonanej kontrole žalobkyňa však nepredložila vierohodné doklady, ktoré by preukazovali, že miestom dodania služby - prieskum trhu v Dominikánskej republike je tuzemsko podľa § 15 ods. 1 zákona o DPH v znení účinnom v čase rozhodnom pre posúdenie danej veci, a že pri dodaní tejto služby vznikla daňová povinnosť u dodávateľa ALMAZ INVEST, s. r. o. v zmysle ust. § 19 ods. 2 zákona o DPH, a zároveň právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH v znení neskorších predpisov. Nepriznanie práva žalobkyni za zdaňovacie obdobie august 2008 na odpočítanie dane v sume 1.406.800,- Sk z faktúry č. 2008/007 zo dňa 26. augusta 2008, a súčasne vyrubenie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2008 vo výške 46.670,64 eura rozhodnutím č. 601/230/12181/11/Zac zo dňa 02. februára 2011 považuje preto najvyšší súd za zákonné.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a v § 51 ods. 1 zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nespĺnenie nie je možné odpustiť, keďže to zákon neustanovuje, ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje, pre ľahkú zneužitelnosť, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil.

Najvyšší súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že správca dane správne vyhodnotil na základe predložených dokladov predmetnú realizáciu služby - prieskum trhu v Dominikánskej republike, ako službu vzťahujúcu sa na nehnuteľnosť podľa § 15 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v čase rozhodnom pre posúdenie veci, ktorého sa miesto dodania služby určuje podľa miesta, kde sa nehnuteľnosť nachádza.

Z uvedeného dôvodu sa preto nemohlo jednať o dodanie služby s miestom plnenia v tuzemsku. Keďže sa nejednalo o dodanie služby s miestom plnenia v tuzemsku, predávajúcemu ALMAZ INVEST, s. r. o. nevznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 2 zákona o dani z pridanej hodnoty a v nadväznosti na túto skutočnosť žalobkyni nemohol vzniknúť nárok na odpočítanie dane v zmysle § 49 zákona o DPH.

V súvislosti s preskúmanou vecou najvyšší súd dáva do pozornosti svoje skoršie rozhodnutie č. 5Sžf/58/2012 z 18. júla 2013, ktorým najvyšší súd potvrdil rozhodnutie Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/148/2011-66, týkajúce sa preskúmania zákonnosti rozhodnutia v obdobnej veci vyrubenia rozdielu dane žalobkyni za zdaňovacie obdobie september 2008. Aj v tejto veci bola okrem iných sporná otázka, či predmetný prieskum trhu je službou, ktorá sa riadi miestom dodania podľa 15 ods. 1 alebo podľa § 15 ods. 2 zákona o DPH v znení platnom v rozhodnom čase.

V zmysle § 250ja ods. 7 OSP najvyšší súd poukazuje na dôvody vyššie uvedeného rozhodnutia: „V ustanovení § 15 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH v znení účinnom v čase rozhodnom pre posúdenie veci sú vyjadrené dve podmienky pre aplikáciu osobitného pravidla pri určovaní miesta dodania služby, a to: existencia nehnuteľnosti a priamy vzťah služby k predmetnej nehnuteľnosti. Čo sa týka existencie nehnuteľností, najvyšší súd sa v spojení s obsahom administratívneho spisu stotožnil s názorom krajského súdu, ako aj žalovaného, že prieskum trhu sa týkal zmluvne vymedzených pozemkov

(t. j. nehnuteľnosti), ktoré sa nachádzajú na území Dominikánskej republiky, pričom je nesporné, že v predložennom prieskume trhu je uvedený nielen majiteľ nehnuteľnosti pozemkov, ale aj ich rozloha, popis, informácie o dostatku vody na predpokladanú výstavbu, dostupnosti k parcele, fotografie nehnuteľnosti atď.. Nemožno preto súhlasiť s názorom žalobkyne, že prieskum trhu sa týkal štátu Dominikánska republika, pričom štátne územie ako také nemožno považovať v zmysle judikatúry ESD za nehnuteľnosť, ktorá by mohla byť predmetom vlastníckych vzťahov. Z tohto dôvodu je aj argumentácia žalobkyne judikatúrou ESD, resp. eurokomformným výkladom vnútroštátnych právnych predpisov irelevantná. K priamemu vzťahu služby k predmetnej nehnuteľnosti sa najvyšší súd stotožnil s názorom krajského súdu, že v predmetnej kúpnej zmluve uzatvorenej dňa 27. júla 2008 je vymedzené územie a služba bola dodávaná za účelom sprostredkovania predaja pozemkov, čiže sa jednalo o službu, ktorá úzko súvisí s nehnuteľnosťou, resp. pozemkami nachádzajúcimi sa na území Dominikánskej republiky. Na základe predložených dokladov, kúpnej zmluvy a jej dodatkov, ani faktúra neobsahovala žiaden rozpis služieb, ktoré by špecifikovali prieskum trhu, a preto správca dane správne považoval prieskum trhu za výsledok rôznych činností ako službu. Aj samotná „exkluzívna zmluva“ týkajúca sa predaja nehnuteľnosti v Dominikánskej republike „CONTRATO DEREPRESENTACIÓN DE VENETZA CAMPCANA, República Dominicana“ dokladuje, že služba - prieskum trhu bola dodaná za účelom kúpy a predaja nehnuteľností. Tieto skutočnosti potvrdila aj žalobkyňa, keď jej konateľ v zápisnici o ústnom pojednávaní č. 648/320/54900/2008/Rig prehlásil: „že, vyššie citovanú kúpnu zmluvu uzavrel za účelom kúpy a následného predaja služby s cieľom dosiahnutia zisku z predaja pozemkov, ktoré sú uvedené v tejto službe. Kupujúceho na tieto pozemky zabezpečila firma MMJ SERVIS, s. r. o. na základe kúpenej služby od ALMAZ INVEST, s. r. o. Kúpno-predajné zmluvy na služby a pozemky sú rozpracované, podpísané a zrealizované budú po posúdení právnikom koncom roka 2008 alebo v priebehu mesiaca január 2009“.

Zo zistených skutočností nachádzajúcich sa v súdnom spise najvyšší súd aj v zmysle už uvedeného ustanovenia § 250ja ods. 7 OSP k námietke žalobkyne (vytýkaná v žalobe) týkajúcej sa rozsudku Najvyššieho správneho súdu Českej republiky z 16. marca 2005, č. 30CA 66/2003-25, podľa ktorého má miesto dodania služby vykazovať určitý skutočne existujúci vzťah k tomu, kto službu poskytuje, teda de facto k miestu, odkiaľ poskytovateľ službu poskytuje, poznamenáva: „že v spojení s vyššie uvedenými dôvodmi, napriek označeniu zmluvy z 27. júla 2008 ako „kúpna zmluva“, vychádzajúc z predmetu tejto zmluvy, ktorým bol bez ohľadu na jej označenie, nepochybne dodanie služby prieskum trhu za účelom sprostredkovania kúpy nehnuteľností mimo územia Slovenskej republiky (Dominikánska republika), preto aplikácia osobitného pravidla má prednosť pred aplikáciou všeobecnej klauzuly. Preto z hľadiska uplatnenia odpočtu DPH treba vychádzať pri určení miesta dodania služby z ustanovenia § 15 ods. 2 zákona o DPH, a teda v danom prípade je miestom dodania služby miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza.“.

K námietke žalobkyne (uvedená v žalobe) týkajúcej sa nerešpektovania stanoviska Ministerstva financií SR, č. j. MF/023606/2009-73 zo dňa 07. septembra 2009, sa najvyšší súd taktiež stotožnil s názorom žalovaného, že stanovisko nie je možné aplikovať z dôvodu, že sa jedná o stanovisko pre iný daňový subjekt a je ponímané vo všeobecnej rovine.

Z uvedeného aj podľa názoru najvyššieho súdu zhodne s názorom žalovaného vyplýva, že žalobkyňa žiadnym relevantným spôsobom nepreukázala existenciu splnenej podmienky nároku na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH, ktorá spočívala vo vzniku daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH, keďže žalobkyňa nepredložila vierohodné doklady, ktoré by preukazovali, že miestom dodania služby je tuzemsko.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalovaného uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za dôvodné, a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 220 OSP zmenil tak, že žalobu žalobkyne zamietol, nakoľko rozhodnutie krajského súdu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, keďže žalobkyňa žiadnym relevantným spôsobom nepreukázala existenciu splnenej podmienky nároku na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH, ktorá spočívala vo vzniku daňovej

povinnosti podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH, keď žalobkyňa nepredložila vierohodné doklady, ktoré by preukazovali, že miestom dodania služby je tuzemsko.

O náhrade trov celého konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 a ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP, nakoľko žalobkyňa v konaní na súde prvého stupňa ako aj v odvolacom konaní úspech nemala a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

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 o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku odvolanie n i e j e prípustné.