

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/24/2015
Identifikačné číslo spisu: 1013200479
Dátum vydania rozhodnutia: 25.10.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Elena Kováčová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:1013200479.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Kataríny Benzovej a JUDr. Jozefa Hargaša v právnej veci žalobcu: eD' system Slovakia, s.r.o., so sídlom Pestovateľská 9, Bratislava, IČO: 36 413 658, zastúpený: Agner & Partners, s.r.o., Špilálska 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. 1100301/1/26310/2013/5003 zo dňa 14.01.2013 o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/63/13-110 zo dňa 29.10.2014 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 2S/63/13-110 zo dňa 29.10.2014 p o t v r d z u j e .

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi k rukám jeho právneho zástupcu náhradu trov odvolacieho v sume 177,86 eur do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom krajský súd zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1100301/1/26310/2013/5003 zo dňa 14.01.2013 podľa § 250j ods. 2 písm. a/ O.s.p. a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Žalovanému uložil povinnosť zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania vo výške 70,- eur a náhradu trov právneho zastúpenia v sume 501,60 eur na účet jeho právneho zástupcu do 30 dní od právoplatnosti rozsudku. Uvedeným rozhodnutím žalovaný na základe odvolania žalobcu potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 9900403/5/2646369/2012/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 (ďalej len 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 máj 2009 v sume 90.385,28 eur.

Z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplynulo, že krajský súd s ohľadom na vymedzenie žalobných dôvodov posudzoval zákonnosť postupu daňových orgánov najmä v súvislosti s dĺžkou trvania daňovej kontroly u žalobcu, správnosť právneho posúdenia obchodného prípadu nákupu a predaja webkariet a

zákonnosť záverov daňových orgánov o neuznaní práva žalobcu na odpočítanie DPH z nákupu tovarov od spoločností DI - LA Computers, s.r.o. a IT Spirit, s.r.o.

Krajský súd sa nestotožnil so záverom daňových orgánov, že nákup a predaj webhostingových služieb prostredníctvom webkarty existuje 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. Na základe toho daňové orgány konštatovali, že nakoľko 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 nemožno uznať právo na odpočítanie DPH z nadobúdacích faktúr, keďže pri predaji služieb spoločnosťou omega IT, s.r.o. žalobcovi nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku. Krajský súd poukázal na rozsudok Súdneho dvora EÚ C-520/10 vo veci Lebara Ltd. z 03.02.2012, týkajúci sa predplatených telefónnych kariet a ich uvádzania na trh prostredníctvom siete distribútorov (ktorý uviedol vo svojej argumentácii žalobca) s tým, 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. Uviedol, že z citovaného rozsudku súdneho dvora možno vyvodíť, že prevádzkovateľ, ktorý ponúka 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 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. Z informácií dostupných z administratívneho spisu sa krajskému súdu javilo, 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. Podľa názoru krajského súdu daňové orgány v danom prípade nevenovali pozornosť reálnosti a ekonomickej prijateľnosti predmetných obchodov a dospeli k inému záveru o nemožnosti uznať žalobcovi právo na odpočítanie DPH. Krajský súd bol z uvedených dôvodov toho názoru, že aj keď žalobca dodávku webhostingových služieb neprijal, nemožno pri zohľadnení európskej judikatúry kategoricky konštatovať, že dodávka webkariet medzi ich distribútormi nemôže byť zdaniteľným plnením.

Pokiaľ išlo o neuznanie žalobcom uplatneného práva na odpočítanie DPH z nákupu tovarov od spoločností DI - LA Computers, s.r.o. a IT Spirit, s.r.o., krajský súd sa v podstate stotožnil so závermi daňových orgánov. Bol tej mienky, že zistenia správcu dane ohľadom „podnikania“ dodávateľov i odberateľov žalobcu, absencie akéhokoľvek majetkového, personálneho a iného podnikateľského substrátu u týchto spoločností, či okolností uzavretia posudzovaných obchodov prostredníctvom zástupcu figurujúceho vo viacerých podozrivých kontraktoch, vniesli natoľko závažné pochybnosti o reálnosti predmetných fakturovaných plnení, že bolo povinnosťou žalobcu preukázať ich uskutočnenie ďalšími dôkazmi. Žalobca toto dôkazné bremeno podľa názoru krajského súdu neunesol a nepreukázal, že dodávky, ktorých sa týkalo uplatnené odpočítanie DPH, sa uskutočnili tak, ako to tvrdil.

Včas podaným odvolaním sa žalovaný domáhal, aby najvyšší súd rozsudok krajského súdu zmenil a žalobu zamietol. Zopakoval, že v uvedenom prípade sa na žalobcu nevzťahuje oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu v zmysle § 43 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len zákon o DPH), nakoľko dodanie produktov - webkariet nie je dodaním tovaru podľa zákona o DPH, ale dodaním služby, ktorú daňový subjekt (žalobca) od svojho dodávateľa omega IT, s.r.o. v tuzemsku dokonca ani neprijal a preto túto službu spoločnosti BOURNE SR Szolgáltató Kft identifikovanej pre daň v inom členskom štáte ani nemohol dodať.

Žalobca vo vyjadrení k odvolaniu navrhol, aby najvyšší súd rozsudok krajského súdu potvrdil a zaviazal

žalovaného nahradiť žalobcovi trovy odvolacieho konania. Mal za to, že krajský súd dospel k správne právnemu názoru, že dodanie produktu WEBKA INFO je dodaním služby na každom stupni distribučného reťazca a tento právny názor krajského súdu je konformný s právnym názorom uvedeným v rozsudku Súdneho dvora EÚ C-520/10 vo veci Lebara Ltd. z 03.02.2012, ktorého právne závery sú aplikovateľné aj na predmetný prípad.

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

Odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov (§ 492 ods. 2 SSP). V súlade s uvedenými prechodnými ustanoveniami najvyšší súd v danej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len OSP).

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia odvolacieho pojednávania, podľa § 250ja ods.2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods.1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky a dospel k záveru, že odvolaniu žalovaného nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP).

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).

Odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne. Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody (§ 219 ods. 1 a 2, § 246c ods. 1 prvá veta OSP).

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 (§ 9 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH).

Daňová povinnosť pri dodaní tovaru a služby vzniká dňom dodania tovaru a služby (§ 19 ods. 1 prvá veta, § 19 ods. 2 prvá veta zákona o DPH v znení, platnom do 31.12.2009).

Predmetom daného súdneho preskúmvacieho konania bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/26310/2013/5003 zo dňa 14.01.2013, ktorým bol na základe odvolania žalobcu potvrdený dodatočný platobný výmer Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 9900403/5/2646362/2012/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 (ďalej len daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2009 v sume 90.385,28 eur, nakoľko daňové orgány nepovažovali za dôvodné uplatnenie práva na odpočet dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH v celkovej výške 60 158,18 eur z nákupu produktov s názvom internetový kupón WEBKA INFO na základe dodávateľskej faktúry č. 200900003 zo dňa 14.05.2009 v množstve 1 470 kusov a dodávateľskej faktúry č. 200900007 zo dňa 27.05.2009 v množstve 3 500 kusov od spoločnosti omega IT, s.r.o., 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. Daňové orgány nepovažovali fakturovaný predmet dodávky od spoločnosti omega IT s.r.o. za spôsobilé dodanie služieb, preto podľa ich názoru na jeho

základe nemohol vzniknúť nárok na odpočet DPH. Pre závery daňových orgánov bolo podstatné právne posúdenie webkarty ako predmetu dodávky, ktorými je podľa daňových orgánov predaj a nákup webhostingových služieb, uznateľný za dodanie služieb len medzi prevádzkovateľom služby a koncovým užívateľom.

Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku správne uviedol, že pri aplikácii právnych predpisov Slovenskej republiky musí byť zohľadnené aj členstvo Slovenskej republiky v Európskej únii. 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. Vnútroštátne orgány aplikácie práva, teda aj súdy, majú v rámci svojich právomocí vždy usilovať o euro konformný výklad vnútroštátneho práva, aby sa zabezpečila úplná účinnosť smernice a dosiahnutie jej cieľa (rozsudok Súdneho dvora EÚ Adeneler, c - 212/04, 04.07.2006) bez ohľadu na to, či ustanovenia použité pri výklade majú alebo nemajú priamy účinok. Následne vyvrátil správnosť záveru daňových orgánov, že sprostredkovateľom realizovaný predaj webkarty nie je predmetom zdaniteľného plnenia argumentáciou v zmysle záverov rozsudku Súdneho dvora EÚ C-520/10 Lebara Ltd. s tým, že vzhľadom na obdobnú povahu predmetu plnenia nepochybne je zdaniteľným plnením dodávka služieb, nosičom prístupu, ku ktorým je webkarta. Zároveň vytkol daňovým orgánom, že sa nevyporiadali 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 tvrdeniu žalobcu, že správca dane bol povinný v zmysle ustanovení § 2, 3 a 44 daňového poriadku zistiť všetky skutočnosti vedúce k správne určeniu dane. V danom prípade to nepochybne v sebe zahŕňa aj skúmanie, či sa nejednalo o formálne bezvadne preukázané plnenia, účelom, ktorých je získanie daňovej výhody.

Dôvodom zrušenia napadnutého rozhodnutia krajským súdom bol nesprávny právny záver daňových orgánov v základnej otázke, či plnenie fakturované žalobcovi jeho dodávateľom, spoločnosťou omega IT s.r.o. na základe faktúry č. 200900003 zo dňa 14.05.2009 a faktúry č. 200900007 zo dňa 27.05.2009 je zdaniteľným plnením. Žalovaný, viazaný dôvodom zrušenia rozhodnutia je povinný tento dôvod zohľadniť, vec znovu prejednať a rozhodnúť.

Najvyšší súd nezistil procesné vady, ktoré by samy o sebe mohli byť dôvodom pre zrušenie rozsudku krajského súdu. Napadnutý rozsudok sa dostatočne podrobne zaoberal skutkovými zisteniami daňových orgánov a žalobnými dôvodmi, rozsahom ktorých je správny súd pri svojej rozhodovacej činnosti viazaný. Najvyšší súd sa preto stotožnil s dôvodmi napadnutého rozsudku. Keďže podľa názoru najvyššieho súdu krajský súd v otázkach, ktoré boli dôvodom podanej žaloby nerozhodol svojvoľne a nezákonne a keďže ani na základe odvolania, podaného žalovaným proti rozsudku krajského súdu neboli v súdnom odvolacom konaní zistené dôvody na spochybnenie správnosti jeho záverov a na zmenenie alebo zrušenie napadnutého rozsudku, považoval najvyšší súd jeho odôvodnenie za logické jasné a zrozumiteľné a nezistil v ňom rozpor so zákonom, napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd s poukazom na § 250k ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 a § 224 ods. 1 ods. 1 O.s.p. Úspešnému žalobcovi priznal nárok na náhradu trov odvolacieho konania spolu v sume 177,86 eura. Uvedená suma pozostáva z vyčíslenej náhrady trov právneho zastúpenia za 1 úkon právnej služby - písomné vyjadrenie k odvolaniu v sume 139,83 eura + 20 % DPH + paušálna náhrada 8,39 eura + 20 % DPH (§ 11 ods. 4, § 13a ods. 1 písm. c/, § 16 ods. 3 a § 18 ods. 3 vyhlášky č. 655/2004 Z.z. odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov). Žalovaného zaviazal uhradiť náhradu trov konania v stanovenej lehote k rukám právneho zástupcu žalobcu.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.