

Vec C-472/24

Návrh na začatie prejudiciálneho konania

Dátum podania:

2. júl 2024

Vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania:

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

20. jún 2024

Žalobkyňa:

„Žaidimų valiuta“ MB

Žalovaný:

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS
VYRIAUSYBĖS (Komisia pre daňové spory pri vláde Litovskej republiky)**

ROZHODNUTIE

O SŤAŽNOSTI „ŽAIDIMŲ VALIUTA“ MB

č. S-... (7-2024/55) z [20.] júna 2024

...

Komisia pre daňové spory pri vláde Litovskej republiky (ďalej len „Komisia pre daňové spory“), ... [zloženie Komisie pre daňové spory] preskúmala sťažnosť spoločnosti - malého partnerstva „Žaidimų valiuta“ (ďalej len „žalobkyňa“) zo 17. apríla 2024 týkajúcu sa rozhodnutia č. 69-17 Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Daňový inšpektorát pri Ministerstve financií Litovskej republiky; ďalej len „Inšpektorát“) z 28. marca 2024. ... [zástupcovia účastníkov konania]

Komisia pre daňové spory konštatovala tieto skutočnosti:

Článok 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (pôvodný článok 234 ES) stanovuje, že ak sa pred vnútroštátnym súdnym orgánom položí otázka týkajúca sa výkladu aktov prijatých inštitúciami Únie, ktoré patria do právomoci Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“), môže sa tento súdny orgán, ak usúdi, že rozhodnutie o tejto otázke je nevyhnutné pre vydanie rozhodnutia, obrátiť na Súdny dvor, aby o nej rozhodol. V rozsudku z 21. októbra 2010 vo veci C-385/09 (Nidera Handelscompagnie BV/Inšpektorát, ECLI:EU:C:2010:627; bod 40) Súdny dvor dospel k záveru, že Komisia pre daňové spory je súdnym orgánom v zmysle článku 234 ES (a teda aj v zmysle článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie).

Právny rámec

Právo Únie

- 1 Podľa článku 288 tretieho odseku Zmluvy o fungovaní Európskej únie je smernica záväzná pre každý členský štát, ktorému je určená, a to vzhľadom na výsledok, ktorý sa má dosiahnuť, pričom sa voľba foriem a metód ponecháva vnútroštátnym orgánom.
- 2 Podľa článku 2 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica o DPH“):

„1. „DPH podliehajú tieto transakcie:

(a) dodanie tovaru za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká;

...

c) poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká;

...“

3 Podľa článku 135 ods. 1 smernice o DPH:

„1. Členské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

...

(e) transakcie vrátane dojednávania týkajúceho sa devíz, bankoviek a mincí používaných ako zákonné platidlo s výnimkou zberateľských mincí a bankoviek, t. j. zlatých, strieborných alebo iných kovových mincí, ako aj bankoviek, ktoré sa bežne nepoužívajú ako zákonné platidlo alebo ktoré sú predmetom numizmatického záujmu;

...“

4 V článku 30a smernice o DPH, vloženom článkom 1 smernice Rady (EÚ) 2016/1065 z 27. júna 2016, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o zaobchádzanie s poukazmi, sa uvádza:

„Na účely tejto smernice sa použijú tieto vymedzenia pojmov:

1) ‚poukaz‘ je nástroj, pri ktorom existuje povinnosť akceptovať ho ako protihodnotu alebo ako časť protihodnoty za dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb, pričom sa na ňom alebo v súvisiacej dokumentácii uvádza tovar alebo služby, ktoré sa majú dodať alebo poskytnúť, alebo totožnosť ich možných dodávateľov vrátane podmienok použitia takéhoto nástroja;

2) ‚jednoúčelový poukaz‘ je poukaz, pri ktorom je v čase jeho vystavenia známe miesto dodania tovaru alebo poskytnutia služieb, na ktoré sa poukaz vzťahuje a DPH splatná z uvedeného tovaru alebo služieb;

3) ‚viacúčelový poukaz‘ je poukaz iný ako jednoúčelový poukaz.“

5 V článku 30b ods. 2 smernice o DPH, vloženom článkom 1 ... smernice ... 2016/1065 ..., sa uvádza:

„...“

2. Samotné odovzdanie tovaru alebo samotné poskytnutie služieb za viacúčelový poukaz, ktorý dodávateľ tovaru alebo poskytovateľ služieb akceptuje

ako protihodnotu alebo časť protihodnoty, podlieha DPH v súlade s článkom 2, zatiaľ čo každý predchádzajúci prevod tohto viacúčelového poukazu nepodlieha DPH.

Ak prevod viacúčelového poukazu vykoná zdaniteľná osoba iná ako zdaniteľná osoba vykonávajúca transakciu podliehajúcu DPH podľa prvého pododseku, každé poskytnutie služieb, ktoré sa dá identifikovať, ako napríklad distribučných alebo propagačných služieb, podlieha DPH.“

Vnútroštátne právo

- 6 V článku 28 Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (zákon Litovskej republiky o dani z pridanej hodnoty; ďalej len „zákon o DPH“) s názvom „Finančné služby“ sa v odseku 4 stanovuje, že devízové transakcie (vrátane výmeny devíz), vrátane prijímania príspevkov v hotovosti a vyplácania platieb, správy hotovosti a iných služieb priamo spojených s bankovkami a mincami akejkoľvek meny sú oslobodené od DPH.
- 7 Článok 71 ods. 2 zákona o DPH stanovuje:

„2. Bez ohľadu na odsek 1 tohto článku zdaniteľná osoba Litovskej republiky nie je povinná ... vypočítať DPH a zaplatiť ju do rozpočtu spôsobom ustanoveným v tomto zákone, ak celková ročná výška protihodnoty za posledných 12 mesiacov za dodaný tovar a/alebo poskytnuté služby v tuzemsku pri výkone ekonomickej činnosti nepresiahla 45 000 eur. DPH sa začne vypočítavať od mesiaca, v ktorom bola táto suma prekročená. DPH sa nevypočíta z dodaného tovaru a poskytnutých služieb, za ktoré protihodnota nepresiahla uvedenú sumu 45 000 eur. ...“
- 8 V článku 2 ods. 22 zákona o DPH sa uvádza, že tovarom je akákoľvek vec (vrátane bankoviek a mincí numizmatického charakteru), vrátane elektrickej energie, plynu, tepla, chladu a iných druhov energie. Počítačový pamäťový nosič sa nepovažuje za tovar, ak jeho obsah tvorí neštandardný softvér, t. j. softvér, ktorý nebol vyvinutý pre masovú spotrebu a ktorý by spotrebiteľia po inštalácii a absolvovaní školenia v obmedzenom rozsahu potrebnom na vykonávanie štandardných operácií alebo funkcií neboli schopní samostatne používať.
- 9 Článok 15 ods. 1 zákona o DPH stanovuje:

„1. Základ dane, ktorý je základom pre výpočet DPH, zahŕňa protihodnotu (bez samotnej DPH), ktorú získal alebo má získať dodávateľ tovaru alebo poskytovateľ služieb (ďalej v tomto článku len ako predávajúci) alebo na jeho účet tretia osoba. Ak sa za dodaný tovar alebo poskytnuté služby získajú iné tovary a/alebo služby, základom pre výpočet DPH je protihodnota, ktorá by sa získala, ak by sa platilo v hotovosti.

- 10 V článku 2 ods. 13¹ zákona o DPH sa uvádza, že poukazom sa rozumie nástroj, ktorý zakladá povinnosť akceptovať ho ako protihodnotu alebo ako časť protihodnoty za dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb a v ktorom alebo v súvisiacej dokumentácii sa uvádzajú podmienky jeho použitia, tovar alebo služby, ktoré sa majú dodať alebo poskytnúť, alebo totožnosť ich možných dodávateľov.
- 11 V článku 2 ods. 7¹ zákona o DPH sa uvádza, že viacúčelovým poukazom sa rozumie poukaz iný ako jednoúčelový poukaz, t. j. taký, pri ktorom v čase jeho vystavenia miesto dodania tovaru alebo poskytnutia služieb, na ktoré sa poukaz vzťahuje, a/alebo DPH s platná z uvedeného tovaru alebo služieb, nie sú známe.
- 12 Článok 9¹ ods. 3 a 4 zákona o DPH stanovuje:

„...“

3. Prevod viacúčelového poukazu nepodlieha DPH. V súlade s článkom 3 tohto zákona samotné odovzdanie tovaru alebo samotné poskytnutie služieb za viacúčelový poukaz, ktorý dodávateľ tovaru alebo poskytovateľ služieb akceptuje ako protihodnotu alebo časť protihodnoty, podlieha DPH.

4. Ak prevod viacúčelového poukazu vykoná zdaniteľná osoba iná ako zdaniteľná osoba vykonávajúca transakciu podliehajúcu DPH podľa odseku 3 tohto článku, každé poskytnutie služieb, ktoré sa dá identifikovať v súvislosti s prevodom viacúčelového poukazu, ako napríklad distribučných alebo propagačných služieb, podlieha DPH.

Skutkové okolnosti a stanoviská účastníkov konania

- 13 Spor v tejto veci sa týka platnosti zaobchádzania s DPH pri transakciách týkajúcich sa predaja „zlata“ z počítačovej hry „Runescape“ (ďalej len „herné zlato“). Počas kontroly Panevėžio apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (Okresný štátny daňový inšpektorát Panevėžys; ďalej len „Daňový inšpektorát Panevėžys“) zistil, že príjmy žalobkyne pochádzajú z nákupu herného zlata od fyzických osôb a jeho opätovného predaja za vyššiu cenu.
- 14 Za predmetné obdobie rokov 2020 až 2023 boli zistené tieto príjmy žalobkyne pochádzajúce z predaja herného zlata: 199 580 eur v roku 2021, 163 428 eur v roku 2022 a 52 476 eur v roku 2023. Keďže celková ročná výška protihodnoty prijatá žalobkyňou počas posledných 12 mesiacov výkonu svojej ekonomickej činnosti z predaja herného zlata presiahla 45 000 eur, vznikla žalobkyni povinnosť zaplatiť DPH do rozpočtu. Žalobkyňa DPH nevypočítala, nepriznala a nezaplatila, a preto jej bola rozhodnutím Daňového inšpektorátu Panevėžys z 9. januára 2024 ... uložená povinnosť zaplatiť DPH vo výške 46 688 eur (16 270 eur v roku 2021, 21 351 eur v roku 2022 a 9 067 eur v roku 2023), pričom rozhodnutím Inšpektorátu, ktorým bolo rozhodnutie Daňového inšpektorátu Panevėžys potvrdené, bola žalobkyni uložená aj povinnosť zaplatiť úroky z DPH vo výške

6 999, 18 eura a pokutu na DPH vo výške 18 675 eur a potvrdenú stratu vo výške 12 327 eur za zdaňovacie obdobie 2021 a stratu vo výške 21 843 eur za zdaňovacie obdobie 2022.

- 15 Žalobkyňa nesúhlasila s rozhodnutím Inšpektorátu a podala sťažnosť na Komisiu pre daňové spory.
- 16 Žalobkyňa uviedla, že sa zaoberá veľkoobchodným a maloobchodným online obchodovaním. Príjmy dosahuje z online transakcií nákupom a opätovným predajom herného zlata od fyzických/právnických osôb. Herné zlato je možné použiť rôznymi spôsobmi. Môže sa použiť na nákup rôznych služieb a predmetov v hre „Runescape“, na platbu za vylepšenia statusu hráča alebo prístup k herným udalostiam a minigrám alebo na nákup zlata z iných hier alebo predmetov z iných hier. To všetko je možné kúpiť od iných hráčov a aj od rôznych obchodníkov, sprostredkovateľov a búrz. Väčšinu zákazníkov tvoria fyzické osoby. Žalobkyňa uverejňuje príspevky na rôznych fórach, skupinách a platformách, ako sú Facebook, Discord a Skype, na ktorých väčšina ľudí hrá online hry. Vytvorí reklamu, v ktorej oznámi, že predáva herné zlato a uvedie ceny a kontakty. Všetky transakcie zvyčajne trvajú približne 4 až 5 minút a uskutočňujú sa individuálne:
 - zákazník, ktorý má záujem kúpiť herného zlato, kontaktuje komunikačné platformy, uvedie požadované množstvo, je informovaný o cenách a platobných údajoch a po zaplatení sa odkáže na konkrétne miesto v hre Runescape, kde si po prihlásení do hry môže herné zlato vyzdvihnúť;
 - zákazníkovi, ktorý má záujem predáť herné zlato, sa poskytnú informácie aj o mieste v hre Runescape, kde sa po prihlásení do hry a odovzdaní herného zlata uskutoční platba podľa platobných údajov poskytnutých predávajúcim.
- 17 Žalobkyňa považovala príjem z predaja herného zlata za príjem z obchodovania s virtuálnou menou, a preto ho klasifikovala ako príjem z oslobodenej činnosti v súlade s ustanoveniami článku 28 ods. 4 zákona o DPH.
- 18 Daňový inšpektorát Panevėžys uviedol, že žalobkyňa obchodovaním s herným zlatom poskytovala služby a takáto činnosť sa považuje za ekonomickú činnosť zameranú na dosahovanie príjmov. Taktiež uviedol, že obchodovanie s herným zlatom, ktoré umožňuje hráčom nakupovať herné predmety a vylepšovať ich herné možnosti v rámci jednej počítačovej hry, nemožno považovať za obchodovanie s virtuálnou menou ani za poskytovanie finančných služieb.
- 19 Podľa názoru žalobkyne, ak herné zlato nie je virtuálnou menou, potom ide o viacúčelový poukaz, ktorý nepodlieha DPH. V takomto prípade je protihodnota, ktorú žalobkyňa prijala za prevod viacúčelových poukazov, rozdiel medzi kúpnou a predajnou cenou poukazov a najmä tento rozdiel by sa mohol považovať za protihodnotu prijatú žalobkyňou, ktorá by mohla podliehať DPH. Inšpektorát však s týmto posúdením nesúhlasí a tvrdí, že žalobkyňa nevydala herné zlato, t. j. že toto zlato vydal vývojár hry „Runescape“, a preto príjem žalobkyne pochádzajúci z predaja tohto herného zlata podlieha DPH.

Stručné odôvodnenie návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 20 Podľa žalobkyne sa Inšpektorát v napadnutom rozhodnutí odchyľil od judikatúry Súdneho dvora týkajúcej sa zaobchádzania s výnosom z prevodu virtuálnych mien na účely DPH, medzi ktoré podľa žalobkyne patrí aj herné zlato. Žalobkyňa poznamenáva, že vo veci C-264/14 (Skatteverket/David Hedqvist, ECLI:EU:C:2015:718) sa Súdny dvor zaoberal otázkou, či transakcie zahŕňajúce nákup/predaj „bitcoinov“ podliehajú DPH. Súdny dvor s odvolaním na správu Európskej centrálnej banky z roku 2012 o systémoch virtuálnych mien¹ (ďalej len „správa ECB“) rozhodol, že „bitcoin“ je virtuálna mena s možnosťou obojstrannej výmeny, a objasnil, že transakcie spočívajúce v nákupe a predaji virtuálnych mien sú oslobodené od DPH v prípade, ak zisk obchodníka pozostáva z rozdielu medzi nákupnou a predajnou cenou virtuálnych mien a obchodník neprijal za transakcie osobitnú províziu. Vo veci C-264/14 Súdny dvor rozhodol, že článok 135 ods. 1 písm. e) smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že poskytovanie služieb, o aké ide vo veci samej, ktoré spočíva vo výmene tradičných mien za virtuálne menové jednotky „bitcoin“ a naopak a uskutočňuje sa za platbu sumy zodpovedajúcej rozdielu medzi cenou, ktorú dotknutý poskytovateľ zaplatil za menu, a cenou, za ktorú ju predáva svojim zákazníkom, predstavuje transakcie oslobodené od DPH v zmysle tohto ustanovenia.
- 21 Žalobkyňa uvádza, že rovnako ako vo veci C-264/14 SDEÚ jej zisky pochádzajú z rozdielu medzi nákupnou a predajnou cenou herného zlata. Žalobkyňa neprijíma žiadnu osobitnú províziu za transakcie, ktoré uskutočňuje, a herné zlato zodpovedá jednému z druhov virtuálnej meny uvedených v správe ECB z roku 2012², na ktorú sa odvolával aj Súdny dvor v uvedenej veci. ECB vo svojej správe vysvetlila, že uzavreté systémy virtuálnych mien sú systémy, ktoré nemajú takmer žiadne prepojenie s reálnou ekonomikou a niekedy sa nazývajú systémy „výlučne v rámci hry“. Používatelia zvyčajne platia predplatné a potom vyhrávajú virtuálne peniaze na základe svojich online výkonov. Virtuálnu menu je možné minúť len na nákup virtuálneho tovaru a služieb ponúkaných v rámci virtuálnej komunity a aspoň teoreticky s ňou nie je možné obchodovať mimo virtuálnej komunity.³ Podľa názoru žalobkyne herné zlato plne spĺňa túto definíciu uzavretého systému virtuálnej meny. Zlato z hry „Runescape“ môžu hráči vyhrať plnením rôznych úloh v rámci hry, môžu ho použiť na nákup virtuálnych herných predmetov a služieb v rámci samotnej hry a nemožno ho použiť na platbu v rámci reálnej ekonomiky mimo hry. Rovnaký systém klasifikácie virtuálnych mien bol zopakovaný v správe ECB o systémoch virtuálnych mien z roku 2015.⁴

¹ <https://www.ecb.europa.eu/pub/pdf/other/virtualcurrencyschemes201210en.pdf>

² ECB vysvetlila, že virtuálna mena je druh neregulovaných digitálnych peňazí, ktoré vydávajú a zvyčajne kontrolujú ich vývojári a ktoré sa používajú a prijímajú medzi členmi určitej virtuálnej komunity.

³ Správa ECB, kapitola 2.1, štvrtý odsek.

⁴ <https://www.ecb.europa.eu/pub/pdf/other/virtualcurrencyschemesen.pdf>

Žalobkyňa na základe uvedeného tvrdí, že predaj herného zlata by mal byť oslobodený od DPH podľa článku 28 ods. 4 zákona o DPH ako virtuálna mena.

- 22 Inšpektorát, vyjadril nesúhlas so stanoviskom žalobkyne, že herné zlato by sa malo považovať za virtuálnu menu, a uviedol, že predaj herných prostriedkov, ktoré umožňujú hráčom nakupovať herné predmety a zlepšovať ich hru v rámci jednej počítačovej hry, nemožno považovať za obchodovanie s virtuálnou menou ani za poskytovanie finančných služieb. Uviedol tiež, že z verejne dostupných údajov o trhu online obchodovania s kryptomenami, ktoré boli zverejnené na webstránke www.kitco.com, vyplýva, že verejne sa so zlatom z hry „Runescape“ neobchoduje.
- 23 Ako uvádza Inšpektorát, pojem virtuálna mena je definovaný v bode [18] článku [3] smernice Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2015/849 z 20. mája 2015 o predchádzaní využívaniu finančného systému na účely prania špinavých peňazí alebo financovania terorizmu, ktorou sa mení nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 648/2012 a zrušuje smernica Európskeho parlamentu a Rady 2005/60/ES a smernica Komisie 2006/70/ES, podľa ktorého „virtuálne meny“ sú digitálny nositeľ hodnoty, ktorá nie je vydávaná ani zaručená centrálnou bankou ani orgánom verejnej moci, nie je nutne naviazaná na menu etablovanú v súlade so zákonom a ktorá nemá právny status meny ani peňazí, ale je akceptovaná fyzickými alebo právnickými osobami ako výmenný prostriedok, ktorý možno elektronicky prevádzať, uchovávať a elektronicky s ním obchodovať“.
- 24 Inšpektorát konštatuje, že uvedené definície virtuálnej meny a rozsudok C-264/14 zdôrazňujú nevyhnutné a dostatočné uznanie virtuálnej meny fyzickými a právnickými osobami ako legitímnej alternatívy k iným platobným/výmenným prostriedkom. Inšpektorát dospel k záveru, že zlato z hry „Runescape“ bolo len platobným prostriedkom používaným v hre, a citoval rozsudok [Rechtbank Noord-Holland (Okresný súd, Severné Holandsko, Holandsko)] z 22. marca 2021 vo veci č. AWB - 20_384⁵ týkajúci sa zaobchádzania s DPH pri rovnakých transakciách predaja/nákupu zlata z hry „Runescape“: „Podľa názoru tohto súdu zlaté mince z hry „Runescape“ nie sú určené na použitie ako platobný prostriedok, ale používajú sa v predmetnej hre. Zlaté mince môžu hráči uvedenej hry aj predávať, ale žalobkyňa nepresvedčila tento súd, že zlaté mince sú dostatočne akceptované ako platobný prostriedok mimo tohto herného prostredia. ... zlaté mince možno previesť z jedného účtu na druhý len v rámci hry. Žalobkyňa tak nepresvedčila tento súd, že existuje virtuálna mena, ktorá sa v reálnom svete používa rovnako ako iné konvertibilné meny výlučne ako platobný prostriedok na nákup reálnych aj virtuálnych tovarov a služieb. Podľa názoru tohto súdu skutočnosť, že zlaté mince majú zberateľskú hodnotu a možno s nimi obchodovať, neznamená, že slúžia ako platobný prostriedok. ... zlaté mince na rozdiel od ‚bitcoinov‘ neplnia rovnakú funkciu ako tradičné meny.“

⁵ <https://uitspraken.rechtspraak.nl/details?id=ECLI:NL:RBNHO:2021:2091>

- 25 Komisia pre daňové spory konštatuje, že otázka daňového zaobchádzania s príjmom z predaja herných prostriedkov ako s príjmom z predaja virtuálnej meny nebola riešená na vnútroštátnej úrovni ani v judikatúre Súdneho dvora, a preto vzniká otázka, či transakcia predaja zlata z hry „Runescape“ patrí medzi transakcie oslobodené od DPH stanovené v článku 135 ods. 1 písm. e) smernice o DPH.
- 26 Podľa názoru žalobkyne, ak by sa zlato z hry nepovažovalo za virtuálnu menu, potom ide o viacúčelový poukaz, a z tohto dôvodu nepodlieha DPH. Žalobkyňa sa odvoláva na článok 9¹ ods. 3 zákona o DPH a na ustanovenia článku 30a smernice o DPH, podľa ktorých je viacúčelovým poukazom poukaz, pri ktorom nie je v čase jeho vystavenia známe miesto dodania tovaru alebo poskytnutia služieb, na ktoré sa poukaz vzťahuje a DPH splatná z uvedeného tovaru alebo služieb.
- 27 Inšpektorát, ktorý nesúhlasí so stanoviskom žalobkyne, zdôrazňuje, že DPH z viacúčelových poukazov, ako sú definované v článku 2 ods. 7¹ a 13¹ zákona o DPH, sa vypočíta v čase skutočného (fyzického) dodania tovaru alebo poskytnutia služieb, na ktoré sa poukaz vzťahuje. Inšpektorát konštatuje, že v záujme zabezpečenia výpočtu a zaplatenia sumy DPH týkajúcej sa viacúčelových poukazov do rozpočtu by DPH mal vypočítať skutočný dodávateľ týchto tovarov alebo služieb na základe protiplnenia zaplateného za viacúčelový poukaz. Ak takéto informácie nie sú k dispozícii, základ dane by sa mal rovnať peňažnej hodnote uvedenej na viacúčelovom poukaze alebo v súvisiacej dokumentácii zníženej o sumu DPH vzťahujúcu sa na dodaný tovar alebo poskytnutú službu. Akékoľvek sprostredkovateľské alebo iné súvisiace služby poskytnuté v súvislosti s vystavovaním viacúčelových poukazov by tiež podliehali DPH. Inšpektorát s prihliadnutím na skutočnosť, že žalobkyňa nevydala herné zlato, rozhodol, že prevod herného zlata za protihodnotu podlieha DPH.
- 28 Komisia pre daňové spory konštatuje, že pred vytvorením účtu v hre Runescape musí hráč odsúhlasiť pravidlá hry, podľa ktorých na hráča neprechádza vlastnícke právo k účtu hráča a ani k produktom súvisiacim s hrou (vrátane herného zlata),⁶ ale herné zlato priznáva určité práva v hre a zaväzuje prevádzkovateľa hry poskytnúť držiteľovi herného zlata určité služby a peniaze za prijatie herného zlata ako odmeny za poskytnuté práva a služby. Podľa názoru Komisie pre daňové spory nemožno herné zlato distribuované hráčom hry Runescape (teda aj žalobkyňou), a nie prevádzkovateľom hry, považovať za poukazy, a už vôbec nie za viacúčelové poukazy v zmysle článkov 30a a 30b smernice o DPH. Komisia pre daňové spory si však nie je istá, či by sa prostriedky prevádzkovateľa hry používané v počítačových hrách, ktoré hráčom po zakúpení priznávajú práva na predmety, služby alebo iné výhody v hre, mohli vo všeobecnosti považovať za poukazy v zmysle článkov 30a a 30b smernice o DPH.
- 29 Keďže žalobkyňa nakupuje a predáva elektronický produkt (herné zlato), ktorý nezodpovedá definícii tovaru v článku 2 ods. 22 zákona o DPH, žalobkyňa podľa

⁶ <http://www.jagex.com/en-GB/terms/rules-of-runescape>

názoru Inšpektorátu poskytuje elektronické služby a celková protihodnota vypočítaná za tieto služby podlieha DPH v zmysle článku 15 zákona o DPH.

- 30 Žalobkyňa nesúhlasí s názorom Inšpektorátu, že celá hodnota transakcie prevodu herného zlata by sa mala považovať za zdaniteľnú hodnotu na účely DPH. Podľa názoru žalobkyne vzhľadom na to, že si neúčtuje osobitnú províziu za predaj herného zlata, zdaniteľná hodnota na účely DPH by mala pozostávať z rozdielu medzi kúpnu cenou a predajnou cenou herného zlata, a nie z celkovej ceny herného zlata. Žalobkyňa tvrdí, že názor Inšpektorátu je v rozpore s judikatúrou Súdneho dvora, ktorý objasnil, že ak obchodník nakupuje štandardné meny alebo virtuálne meny alebo podobné prostriedky a predáva ich za vyššiu cenu a neúčtuje si províziu, protihodnotou obchodníka je rozdiel medzi nákupnou a predajnou cenou. Žalobkyňa sa odvoláva na rozsudok Súdneho dvora vo veci C-172/96 (First National Bank of Chicago, ECLI:EU:C:1998: 354), v ktorej Súdny dvor rozhodol, že pri devízových obchodoch, pri ktorých sa nevypočítavajú poplatky alebo provízie s prihliadnutím na určité konkrétne transakcie, je základom dane čistý výsledok transakcií poskytovateľa služieb za určité obdobie, a vo veci C-264/14, v ktorej Súdny dvor tiež uviedol, že „transakcie, o aké ide vo veci samej, ktoré spočívajú vo výmene tradičnej meny za virtuálne menové jednotky ‚bitcoin‘ a naopak a uskutočňujú sa za platbu sumy zodpovedajúcej rozdielu medzi cenou, za ktorú dotknutý poskytovateľ kúpil menu, a cenou, za ktorú ju predáva svojim objednávateľom“
- 31 Podľa názoru Komisie pre daňové spory sú rozdielne názory Inšpektorátu a žalobkyne, pokiaľ ide o zdaniteľnú hodnotu výnosov z predaja herného zlata na účely DPH, spôsobené nedostatočným výkladom práva Únie a judikatúry Súdneho dvora. Keďže sa spor týka DPH, ktorá sa harmonizuje na úrovni Únie, Komisia pre daňové spory žiada tieto skutočnosti objasniť.
- 32 Pokiaľ ide o návrh na začatie prejudiciálneho konania, Súdny dvor môže, ak je to potrebné, poskytnúť vnútroštátnym súdom usmernenia, ktoré im pomôžu pri posudzovaní konkrétnej prejednávanej veci týkajúcej sa uplatňovania smernice o DPH na zdaňovanie predaja herného zlata, čím sa zabezpečia jednotné podmienky zdaňovania v Únii.
- 33 Odpovede na tieto otázky sú nevyhnutné a potrebné na vyriešenie daňového sporu medzi žalobkyňou a Inšpektorátom, ktorým sa zaoberá Komisia pre daňové spory, keďže práve výklad dotknutých právnych ustanovení je rozhodujúci pre určenie, či je zdanie žalobkyne opodstatnené a či je Inšpektorát oprávnený vypočítať sumu DPH, ktorú má žalobkyňa zaplatiť.
- 34 Komisia pre daňové spory sa tiež domnieva, že podanie návrhu na začatie prejudiciálneho konania na Súdny dvor vo fáze pred začatím súdneho konania týkajúceho sa daňového sporu je vhodné na účely urýchleného preskúmania daňových sporov.

Podľa článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie ... [odkaz na ustanovenia litovských procesných právnych predpisov] Komisia pre daňové spory vydáva toto rozhodnutie:

1. Súdnemu dvoru Európskej únie sa predkladajú tieto prejudiciálne otázky:

1.1. Patrí predaj „zlata“ z hry „Runescape“ medzi transakcie oslobodené od dane uvedené v článku 135 ods. 1 písm. e) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica o DPH“)?

1.2. Ak je odpoveď na prvú otázku záporná, aká má byť zdaniteľná hodnota herného zlata podľa ustanovení smernice o DPH: celková protihodnota za predaj herného zlata alebo len rozdiel medzi kúpnu a predajnou cenou, ak si obchodník neúčtuje osobitnú províziu za prevod herného zlata?

... [štandardné procesné formulácie]

...

... [štandardné procesné formulácie a zloženie súdu]

...

[informácie, ktoré nesúvisia s prejudiciálnymi otázkami]