

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/80/2013
Identifikačné číslo spisu:	7012200047
Dátum vydania rozhodnutia:	14.01.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Ivan Rumana
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:7012200047.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudkýň JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobcu: PALADIUM GROUP, s.r.o., so sídlom Gemerská 3, Košice, IČO: 44 351 011, zastúpený: AK H.I.F., spol. s r.o., so sídlom Na vŕšku 2, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Vázovova 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/16748-116815/2011/999608-r zo dňa 14.11.2011, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/8/2012-56 zo dňa 14.03.2013, jednomyselne

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/8/2012-56 zo dňa 14.03.2013 p o t v r d z u j e.

Žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/16748-116815/2011/999608-r zo dňa 14.11.2011, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice IV č. 698/230/38744/11/Tak zo dňa 26.05.2011, ktorým bola podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) vyrubená žalobcovi daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2009 v sume 130.720,10 eur.

Rozsudok odôvodnil tým, že žalobca v konaní nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty v zdaňovacom období december 2009 v sume 130.720,10 eur od dodávateľa RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o., Košice. Uskutočnený nákup služieb od uvedeného dodávateľa žalobca preukazoval iba faktúrami, ku ktorým boli pripojené objednávky služieb (objednávky doslovne kopírovali obsah fakturovaných služieb pokiaľ ide o druh služby, jednotkovú cenu za

poskytnutú službu, množstvo, množstvo poskytnutých služieb a cena za poskytnutú službu), zmluvou o vykonaní reklamy uzavretou žalobcom s obchodnou spoločnosťou RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. zo dňa 29.01.2009 a monitoringami mediálnej kampane a mediálnymi plánmi v jednotlivých televíziách a rozhlasových stanicích. Krajský súd sa stotožnil so závermi správcu dane, ako aj žalovaného v tom smere, že žalobca nepreukázal dodanie služieb fakturovaných dodávateľom RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. Na jednotlivých faktúrach fakturované služby nie sú konkretizované, sú nezrozumiteľné, nie je z nich možné zistiť čo bolo predmetom fakturovania. Spornosť, nekonkrétnosť a nezrozumiteľnosť označenia fakturovaných služieb pri štandardnej podnikateľskej činnosti by mala u každého odberateľa takej služby vyvolať pochybnosti o predmete fakturácie. Výsledným produktom služieb dodaných obchodnou spoločnosťou RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. žalobcovi mali byť monitorings, štatistiky sledovanosti, čítanosti a počúvanosti jednotlivých médií. Zo žalobcom predložených monitoringov mediálnych kampaní, mediálnych plánov v jednotlivých televíziách a rozhlasových stanicích, billboardov a iných materiálov nevyplyva, kto ich spracoval, dodávateľ RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. nemal zamestnancov, preto ich spracovať mohli iba jeho subdodávatelia, akým spôsobom a na základe akých podkladov.

Podľa názoru krajského súdu správca dane dôvodne spochybnil dodanie služieb žalobcovi dodávateľom RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. V súlade s ustanovením § 29 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. vykonal ďalšie dokazovanie, a to výsluchom konateľa obchodnej spoločnosti RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. v rozhodnom období Atillu Lengyela, ako aj konateľa žalobcu. Konateľ dodávateľa uviedol, že v roku 2009 vystavil pre žalobcu spolu 184 faktúr, v roku 2010 14 faktúr, pričom zdaniteľné obchody uvedené v týchto faktúrach boli zrealizované, a to subdodávateľským spôsobom. RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. nezamestnával žiadnych zamestnancov, fakturované služby si objednával u viacerých dodávateľov, ktorých mená si nepamätá, osobne ich nepoznal a nakontaktoval sa na nich cez internet (výsluch realizovaný dňa 25.02.2011). Účtovné daňové doklady spoločnosti RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. za predmetné zdaňovacie obdobie a za ďalšie zdaňovacie obdobia nemá k dispozícii, pretože ich odovzdal novej konateľke spoločnosti Gabriele Ilykovej na základe zmluvy odovzdávacieho a preberacieho protokolu zo dňa 10.03.2010. Ing. Miroslav Schürger, konateľ žalobcu do zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 22.03.2011 uviedol, že služby poskytnuté na základe zmluvy o vykonaní reklamy uzatvorenej so spoločnosťou RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. boli dodané v objednanom rozsahu a v požadovanej kvalite, nesúhlasil s tvrdením p. Lengyela, podľa ktorého žalobca iba objednal a následne prevzal predmet zdaniteľných plnení, pretože žalobca aktívne spolupracoval pri tvorbe reklamnej kampane. Novú konateľku obchodnej spoločnosti RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. správca dane nemohol vypočuť, pretože od 10.02.2010 menovaná nebýva na konkrétnej adrese a je prihlásená iba na trvalý pobyt v obci Košice - sídlisko KVP. Správca dane prostredníctvom dožiadaného miestne príslušného správcu dane zistil, že obchodná spoločnosť RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. na adrese sídla nesídlí, zásielky nepreberá (odpoveď Daňového úradu Košice II. na dožiadanie zo dňa 25.08.2010). Z objektívnych dôvodov (nekontaktnosť obchodnej spoločnosti RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o., nemožnosť výsluchu súčasnej konateľky tejto obchodnej spoločnosti) správca dane nemohol vykonať ďalšie dokazovanie v záujme preverenia, či sporné služby boli žalobcovi dodané týmto dodávateľom.

Z ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z., ako aj z ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. pre žalobcu ako platiteľa dane z pridanej hodnoty vyplýva pri uplatňovaní práva na odpočítanie dane povinnosť preukázať, že služba mu bola skutočne dodaná od konkrétne označeného platiteľa dane z pridanej hodnoty, t.j. od dodávateľa RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. Žalobca vznik práva na odpočítanie dane zo sporných obchodov nepreukázal. Možno súhlasiť s tvrdeniami žalobcu, podľa ktorých každá obchodná spoločnosť si slobodne vyberá svojich obchodných partnerov, nezodpovedá za činnosť svojho obchodného partnera, za vedenie jeho účtovnej a inej evidencie. Na druhej strane žalobca ako platiteľ dane z pridanej hodnoty pri uplatňovaní práva na odpočet dane z pridanej hodnoty zodpovedá za preukázanie existencie svojho nároku. Žalobca v konaní nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty zo sporných faktúr od dodávateľa RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby najvyšší súd

zmenil napadnutý rozsudok tak, že žalobe vyhovie, alternatívne ho zruší a vec vráti prvostupňovému súdu na ďalšie konanie. Má za to, že všetky podmienky formulované v zákonných ustanoveniach, ktoré mal podľa žalovaného, ako i krajského súdu porušiť, naopak splnil. Na predložených faktúrach sú správne uvedené všetky zákonom ustanovené položky, pričom tieto podporené ďalšími predloženými dôkazmi súčasne jednoznačne deklarujú, že k jednotlivým zdaniteľným plneniam skutočne došlo. Skutočnosti uvedené v bode II. žaloby (konkrétne skutkové okolnosti), predstavujú ucelenú sieť dôkazov preukazujúcich fakt, že predmetné obchody sa reálne uskutočnili. Dodávateľ rovnako ako následní odberatelia evidujú s tým súvisiace plnenia riadne vo svojich účtovníctvach, pričom si súčasne splnili aj príslušné daňové povinnosti. Zákon neukladá, aby súčasťou faktúry boli detailne rozpísané jednotlivé činnosti, za ktoré bola vystavená. V zásade, pri takomto objeme prác to ani nie je možné. Preto je vecou podnikateľských subjektov, akým spôsobom si rámcovo vymedzia plnenie, ktoré má byť predmetom konkrétnej faktúry a ďalšie podrobnosti sú súčasťou zmlúv, osobných rokovaní a podobne, pričom rozhodujúcim je výsledný produkt, ktorý má byť dodaný a z dôvodu ktorého, sa samotný obchod vôbec realizoval. Všetky predložené podklady (monitoringy mediálnych kampaní, mediálnych plánov a pod.) boli len tzv. medziproduktom, pričom slúžili len ako podklad za účelom prípravy finálneho produktu pre iné obchodné spoločnosti, konkrétne napr. obchodnú spoločnosť Servis Creativ s.r.o., ktorým boli reklamné služby, príkladmo odvysielanie a vyrobenie TV spotov, printovej reklamy a inzercie a billboardovej reklamy. Bez podkladov od obchodnej spoločnosti RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. by nebolo možné správne zamerať a poskytnúť vyššie uvedené služby odberateľovi - obchodnej spoločnosti Servis Creativ s.r.o. Je nepochopiteľné, že súd rovnako ako žalovaný nespochybňujú dodané produkty, ale dodanie podkladov na ich spracovanie od dodávateľa - obchodnej spoločnosti RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o., pričom jedno bez druhého ani nie je možné. Uviedol, že sa nevie vyjadriť k subdodávateľom svojich dodávateľov, pretože mal záujem len o plnenie vyplývajúce zo zmluvy o reklame, ktoré mu bolo v zodpovedajúcom rozsahu a kvalite poskytnuté, pretože mu umožnilo správne a efektívne umiestniť ďalšie reklamné produkty a keďže obchodná spoločnosť RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o. ako jeden z dodávateľov mu predmetné produkty v zodpovedajúcom množstve a kvalite dodala, nemal žiadne pochybnosti. Daňový subjekt nemôže zodpovedať za dôkazy, resp. účtovnú a inú evidenciu odlišných daňových subjektov, a preto táto skutočnosť nemôže byť mu kladená na zodpovednosť. Vecou obchodnej politiky a súčasne slobodnou voľbou každej obchodnej spoločnosti je výber jej obchodného partnera a realizácia tohto práva nemôže byť daňovému subjektu na ujmu. Plnenie, ktoré si objednal bolo vždy dodané v objednanom rozsahu a požadovanej kvalite, pričom svojmu dodávateľovi riadne zaplatil a tento si riadne plní svoje odvodové povinnosti do štátneho rozpočtu. Všetky relevantné dôkazy, ktoré mal k dispozícii v rámci daňového konania riadne predložil, pričom sa nedozvedel, aké ďalšie dôkazy mal poskytnúť na preukázanie reálnosti uskutočneného plnenia, pričom orgány včítane súdu, len formálne vymenúvajú zákonné povinnosti a ich nesplnenie odôvodňujú len tým, že nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2011 a uviedol, že jediný dôkaz, ktorý existuje je v prospech záveru o reálnej existencii zdaniteľných obchodov, a to výsluch Atilla Lengyela, ktorý bol konateľom obchodnej spoločnosti RATIMEX SLOVAKIA s.r.o. v rozhodnom čase a tento vypovedal, že zdaniteľné obchody uvedené v predmetných faktúrach sa reálne stali a boli realizované subdodávateľským spôsobom. Preto je nepochopiteľné na základe akých dôkazov žalovaný a súd spochybňujú existenciu subdodávateľov, resp. nimi vykonaných prác keď jediným dôkazom, ktorým v tejto časti disponujú je dôkaz v prospech žalobcu. Ďalej poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2010 a Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 a uviedol, že daňové úrady cez objektívne dôkazy nedokázali, že vedel alebo mal vedieť o tom, že obchody sú fiktívne a sú tak spojené s daňovým podvodom, dokonca dôkazy, resp. účtovná evidencia dodávateľa nie je k dispozícii vôbec. Dodávateľ RATIMEX SLOVAKIA, s.r.o., resp. jeho bývalý konateľ Atilla Lengyel (bol konateľ v čase realizácie predmetných daňových prípadov), do zápisnice o ústnom pojednávaní vykonávanej u správcu dane uviedol, že ich spoločnosť spolupracovala v roku 2009 s daňovým subjektom ako dodávateľ, faktúry vystavil a podpísal a zdaniteľné obchody, ktoré z nich vyplývajú sa reálne stali, predmetné faktúry boli riadne uhradené, zaúčtované v účtovníctve a príslušné daňové povinnosti boli splnené. To znamená, že daňová povinnosť bola splnená a napriek záverom daňového úradu o fiktívnosti predmetného obchodu nebola na strane dodávateľa zmenená, resp. upravená, to znamená, že z údajného „fiktívneho obchodu“ daňová povinnosť na DPH vzniká, ale právo na nadmerný

odpočet už nie. Záverom poukázal na rozhodné skutkové okolnosti, ktoré majú svedčiť o opodstatnenosti jeho nárokov. Všetky predložené a súčasne zistené dôkazy spolu navzájom korešpondujú a skutkové okolnosti z nich vyplývajúce vo vzájomnej súvislosti vytvárajú materiálny podklad, ktorý verifikuje fakty, ktoré dokumentujú a súčasne dôkazná povinnosť daňového subjektu nie je absolútna, pričom vôbec nezahŕňa preukazovanie skutočností, ktoré súvisia s obchodnou činnosťou iných podnikateľských subjektov a predmetné dôkazy nemôže od neho požadovať.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že zákon č. 511/1992 Zb. otázku dôkazného bremena, resp. dôkaznej povinnosti rozdeľuje medzi správcu dane a daňové subjekty, ale ťažisko dôkazného bremena je na daňovom subjekte. Je pravdou, že podľa ust. § 29 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie, ale toto ustanovenie je potrebné chápať tak, že správca dane zabezpečuje priebeh procesu dokazovania. Správca dane určuje rozsah a spôsob dokazovania a jeho povinnosťou je predovšetkým hodnotenie dôkazov predložených daňovým subjektom (§ 29 ods. 3 citovaného zákona). Dôkaznú povinnosť však znáša daňový subjekt. Táto povinnosť mu vyplýva z ustanovenia § 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. Dôkazné bremeno daňového subjektu je zakotvené aj v § 15 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. Žalovaný z predloženého spisového materiálu zistil, že dôkazy predložené žalobcom (faktúry, zmluvy o vykonaní reklamy, reklamné prospekty) nepreukázali reálnu existenciu obchodných prípadov. Predmet zmluvy o vykonaní reklamy z 29.01.2009, uzatvorenej medzi žalobcom a spoločnosťou RATIMEX SLOVAKIA s.r.o., nie je bližšie špecifikovaný. Ide o stanovenie podmienok spolupráce pri nákupe komerčných elementov vo vysielaní elektronických médií, indoor a outdoor reklamných plôch v období február - december 2009 pre projekty objednávateľa a pre reklamné kampane. V prípade spoločnosti RATIMEX SLOVAKIA s.r.o. bola zmluva uzatvorená 29.01.2009, ale uvedená spoločnosť vznikla zápisom do obchodného registra až dňa 07.02.2009. Z predložených dokladov nevyplýva, akým spôsobom, na základe akých podkladov a ktorým subjektom boli spracované štatistiky sledovanosti, počítanosti a čítanosti jednotlivých médií, mediálne plány, grafické návrhy, prípadne fotodokumentácia umiestnenia billboardov, ktoré sú obsahom monitoringov mediálnej kampane. Pokiaľ existuje celý rad dôkazov dokumentujúcich, že predmetné faktúry majú reálny základ, ktorú skutočnosť uvádza žalobca v odvolaní, bol povinný ich správcovi dane v priebehu kontroly predložiť. Tvrdenie žalobcu o zaplatení dodávky tovaru, ktorá bola predmetom sporných faktúr, ako aj plnenie si odvodových povinností dodávateľom, na ktoré poukazuje žalobca ešte nepreukazuje aj uskutočnenie deklarovaných obchodov. V tomto prípade pre nespoločnosť dodávateľa, spoločnosti RATIMEX SLOVAKIA s.r.o., správca dane nemohol preveriť, či sporné faktúry boli záúčtované v jeho účtovníctve a príslušné daňové povinnosti boli splnené. Správca dane neprenáša zodpovednosť za dôkazy, resp. účtovnú a inú evidenciu odlišných daňových subjektov na žalobcu, len poukazuje na skutočnosť, že je to žalobca, ktorý musí preukázať splnenie zákonných podmienok (§ 49 ods. 1, 2 v nadväznosti na § 51 zákona č. 222/2004 Z.z.) na uplatnenie nároku na odpočítanie dane. Ak žalobca tvrdí, že dodávku reklamných služieb reálne vykonala spoločnosť RATIMEX SLOVAKIA s.r.o., bolo jeho povinnosťou, aby svoje tvrdenia podložil nespochybniteľnými a preveriteľnými dôkazmi, ako to vyplýva z ust. § 29 ods. 8 a § 15 ods. 6 zákona č. 511/192 Zb. Vyjadrenia konateľa žalobcu p. Schurgera o aktívnej spolupráci na reklamnej kampani, ako aj tvrdenie žalobcu o splnení si odvodových povinností dodávateľa, predpokladajú vedomosti o účtovníctve spoločnosti RATIMEX SLOVAKIA s.r.o. Poukázal na rozsudky Najvyššieho súdu sp. zn. 5Sž-o-KS/97/2006 a sp. zn. 4Sžf/26/2012. Žalovaný navrhol, aby najvyšší súd rozsudok Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 6S/8/2012 zo dňa 14.03.2013 ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len „O.s.p.“) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p. a následne po tom, ako bolo verejné vyhlásenie rozsudku oznámené na úradnej tabuli súdu a na webovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk najmenej päť dní pred jeho vyhlásením (§ 156 ods. 3 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), vyhlásil vo veci rozsudok, ktorým podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 O.s.p. potvrdil rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/8/2012-56 zo dňa 14.03.2013.

Najvyšší súd pri preskúmaní zákonnosti napadnutého rozhodnutia nezistil existenciu zásadnej právnej

otázky, ktorú by bolo nevyhnutné judikovať. Spor sa týka skutkového stavu a preukázania existencie zdaniteľného plnenia. V konaní neboli naplnené skutočnosti pre presun dôkazného bremena na správcu dane v zmysle výkladových princípov z rozsudku najvyššieho súdu vo veci Iron Club sp. zn. 3 Sžf/1/2011 ASPI JUD 65295 SK.

„Daňový subjekt vyčerpal vlastné dôkazné bremeno, ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, má tomu zodpovedajúcu faktúru a prílohy s podrobným položkovým opisom druhu a ceny dodaných služieb a tovarov od určitého dodávateľa“.

„Na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u platiteľovho dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane“.

Podľa § 29 ods. 8 zák. SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov 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.

Uskutočňovanie zdaniteľných plnení je ekonomická činnosť plne pod kontrolou daňového subjektu. Vzhľadom na to daňový subjekt ako platiteľ dane má možnosť si obstaráť dostatočný počet dôkazov, ktoré zabezpečia preukázateľnosť uskutočneného zdaniteľného plnenia správcovi dane, ktorý v rámci daňovej kontroly preveruje skutočnosti rozhodujúce pre určenie dane (§ 15 ods. 1 zák. SNR č. 511/1992 Zb.). Odpočítanie dane nenastáva ex lege, ale je právom platiteľa dane (pojem „môže“ § 49 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z.), ktoré právo je spojené s dôkaznou povinnosťou platiteľa dane. Prenos dôkaznej povinnosti z daňového subjektu na správcu dane je výnimkou, ktorá je ustáľovaná judikatúrou vnútroštátnych súdov na základe judikatúry Súdneho dvora Európskej únie.

Preukázanie materiálnej existencie zdaniteľného plnenia a jeho použitie platiteľom dane na uskutočňovanie zdaniteľných plnení je esenciálnou podmienkou pre odpočítanie. Pri preukazovaní je významný aj charakter zdaniteľného plnenia. V danom prípade nehmotný charakter prijatých reklamných služieb.

Spornou skutkovou otázkou v konaní bolo vyhodnotenie, či v danom prípade došlo k zdaniteľnému plneniu podľa zákona č. 222/2004 Z.z., k dodaniu reklamných služieb žalobcovi spoločnosťou RATIMEX SLOVAKIA s.r.o. subdodávateľským spôsobom, ktorého predmetom podľa zmluvy o vykonaní reklamy malo byť stanovenie podmienok spolupráce pri nákupe komerčných elementov vo vysielaní elektronických médií, printových a rozhlasových médií, indoor a outdoor reklamných plôch.

Vzhľadom na to, že dodávateľ žalobcu nevedel identifikovať svojich dodávateľov (subdodávateľov žalobcu), pričom nemal ani žiadnych zamestnancov, a jeho účtovníctvo nie je k dispozícii, dodanie služieb žalobcovi je pochybné. Za danej situácie dôkazné bremeno preukázania zdaniteľných plnení zaťažuje žalobcu. Preukázanie zdaniteľných plnení uskutočnených subdodávateľským spôsobom môže byť pre žalobcu problematické, keďže nejde o služby, ktorých výstupom by bol konkrétny hmotný produkt. Avšak je v záujme daňového subjektu, aby nad rámec svojich bežných obchodných potrieb zhromažďoval dôkazy, ktoré môžu preukázať, že k dodaniu služieb skutočne došlo, keďže si uplatnil nárok na odpočet dane.

V prípade sporných daňových transakcií sa uskutočňuje aj podporný test existencie jej ekonomickej podstaty.

S poukazom na zásadu skutočného obsahu skutočnosti rozhodujúcej pre určenie dane (§ 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb.) sa však tieto transakcie javia ako umelé, bez ekonomického obsahu. K štatistikám sledovanosti, počúvanosti a čítanosti správca dane uvádza, že jednotlivé média si vykonávajú vlastné štatistiky, resp. ich pre nich vykonávajú iné subjekty. Napríklad štatistiky jednotlivých televízií sú

vykonávané na základe people metrov umiestnených v domácnostiach. Na základe takéhoto prieskumu sú vypracované štatistiky sledovanosti, ktoré majú televízie k dispozícii. Rovnako si prieskum počúvanosti vykonávajú rozhlas a printové médiá. Takéto prieskumy realizujú subjekty ako MEDIAN SK. s.r.o., ktorý zverejňuje výsledky na svojej internetovej stránke www.mediansk.sk. Údaje takéhoto druhu sú zverejňované aj na internetovej stránke www.medialne.sk, takže kontrolovaný daňový subjekt mohol získavať dáta z ich stránok a nie objednávať si tieto služby od iných subjektov. Kontrolovaný daňový subjekt síce predložil štatistiky sledovanosti, počúvanosti a čítanosti, čo je len konečný produkt. Kontrolovaný daňový subjekt nepreukázal, kto realizoval návrh a výrobu TV spotov, rádio spotov a ich adaptáciu a prepis pre jednotlivé stanice, mediálne plány jednotlivých staníc, monitoring, návrh a umiestnenie reklamy v printových médiách, mediálne plány jednotlivých printov tlače a pod. Z dôvodu neosvedčenia ekonomickej podstaty presun dôkazného bremena z platiteľa dane na správcu dane nie je možný.

Najvyšší súd preto konštatuje, že daňové orgány v danom prípade vychádzali zo správneho rozloženia dôkazného bremena a v konaní neboli osvedčené dôvody pre presun dôkazného bremena z daňového subjektu na správcu dane.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.