

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/3/2017
Identifikačné číslo spisu: 1015201020
Dátum vydania rozhodnutia: 16.01.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Nora Halmová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1015201020.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Nory Halmovej a zo sudcov JUDr. Jany Zemkovej PhD. a JUDr. Milana Moravu v právnej veci žalobcu: GES Slovakia, s.r.o. so sídlom Dvořákovo nábrežie 8A, Bratislava, IČO: 31 356 770, zastúpeného JUDr. Slavomíra Šlégerová, advokátka, so sídlom Letná 567/4, Šaľa, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/171834/2015/857 zo dňa 23.04.2015, konajúc o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave, č. k. 6S/147/2015-47 zo dňa 7. septembra 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/147/2015-47 zo dňa 7. septembra 2016 z a m i e t a .

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

Odôvodnenie

1.

1.1 Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave podľa § 191 ods. 1 písm. c/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1100302/1/171834/2015/857 zo dňa 23.04.2015 ako aj rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9104403/5/78385/2015/KovK zo dňa 14.01.2015 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Žalovaný určil povinnosť zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania, o výške ktorej rozhodne správny súd po právoplatnosti rozsudku samostatným uznesením. Prvostupňový správny orgán - Daňový úrad Bratislava v rozhodnutí určil žalobcovi rozdiel na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume 19.693,40 €, pričom mu nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie 3. štvrtrok 2013 v sume 16.435,62 € nepriznal a vyrubil daň v sume 3.257,75 €. Žalovaný rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu potvrdil.

1.2 Krajský súd v odôvodnení rozsudku poukázal, že v prejednávanej veci vyvstala otázka posúdenia nevyhnutnosti reklamného vysielania na zabezpečenie programovej skladby ako aj vzájomná prepojenosť

a podmienenosť oboch týchto zložiek rozhlasového vysielania, t.j. zložky programovej (hudby, hovoreného slova) a časti reklamnej, v nadväznosti na právny výklad ustanovenia § 49 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“).

1.3 Krajský súd uviedol, že v konaní nebolo sporné postavenie žalobcu - zdaniteľnej osoby (napĺňajúcej znaky vyplývajúce z ustanovenia zákona č. 222/2004 Z. z.) vykonávajúcej ekonomickú činnosť, ktorou je poskytovanie služby a to šírenie rozhlasového vysielania, a ktoré je podľa názoru krajského súdu potrebné posudzovať ako celok (zahŕňajúceho blogy hudby, spravodajstva, hovoreného slova a reklamy).

1.4 Uviedol, že žalobca je podnikateľom - komerčnou rozhlasovou stanicou a jeho hlavnou činnosťou je poskytovanie rozhlasového vysielania na základe uvedenej licencie na celom území Slovenskej republiky. Na zabezpečenie rozhlasového vysielania je potrebné, aby buď vlastnil vysielacie zariadenie, alebo si túto službu obstarával dodávateľsky. V danom prípade žalobca šírenie signálu svojho vysielania zabezpečuje najmä prostredníctvom spoločnosti Towercom, a.s. Jeho odplatom za zabezpečenie rozhlasového vysielania je prenájom reklamného priestoru a ako platiteľ dane si v 3. štvrtroku uplatnil odpočítanie dane z prijatých tovarov a služieb v plnom rozsahu, ale na výstupe zdaňoval len príjmy z odvysielanej reklamy.

1.5 Správca dane dal do pomeru príjmy bez dane z tovarov a služieb za kalendárny rok, pri ktorých je daň odpočítateľná za celkové príjmy za 3. štvrtrok 2013 a na základe toho získal pomer, podľa ktorého stanovil výšku odpočítateľnej dane. Na základe toho správca dane nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet a zároveň mu dorubil daň, pretože podľa jeho názoru nemal nárok na odpočítanie dane pri nakúpených tovaroch a službách v plnej výške, ale iba v pomernej časti, v ktorej ich použil na vykonávanie zdaniteľných obchodov, vysielanie reklamy.

1.6 Krajský súd sa stotožnil s námietkami žalobcu, že tak prvostupňový správny orgán ako aj žalovaný nepostupovali správne, keď stanovili pomer odpočítania dane z výnosov platiteľa a to v závislosti od toho, v akom rozsahu sú dosahované výnosy, pri ktorých je daň odpočítateľná. Takýto postup totiž nevyplýva z § 49 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z.

1.7 Poukázal, že ustanovenie § 49 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. neobsahuje presnú a dostatočnú definíciu právnej normy, čo vyplýva aj z rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/17/2009, ktorý vyslovil názor, že: „Skutočnosť, že citované ustanovenie § 49 ods. 5 zákona o DPH neobsahuje presnú a dostatočnú definíciu právnej normy, nemôže byť na ujmu daňového subjektu“.

1.8 Vychádzajúc aj z nálezu Ústavného súdu SR sp. zn. IV. ÚS 71/2013-36 krajský súd uviedol, že k výkladu právnych predpisov nemožno pristupovať len z hľadiska textu zákona, a to ani v prípade, keď sa text môže javiť ako jednoznačný, ale predovšetkým podľa zmyslu a účely zákona. Gramatický výklad predstavuje len prvotné priblíženie sa k obsahu právnej normy a na overenie správnosti výkladu, resp. spresnenie slúžia ostatné interpretačné prístupy, v danom prípade logický výklad obsahu § 49 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. V súvislosti s výkladom posudzovaného ustanovenia, krajský súd poukazoval na § 36 zákona č. 222/2004 Z. z., v ktorom je uvedené oslobodenie od dane len v prípade vysielania verejnoprávnej televízie a verejnoprávneho rozhlasu okrem vysielania reklám.

1.9 Krajský súd dal za pravdu žalobcovi v tom, že ním vysielaná programová skladba (hudba, spravodajstvo, hovorené slovo) pred, počas a po vysielaní zdaňovanej reklamy priamo súvisí so zdaňovanou reklamou, nakoľko bez vysielania tohto programového podkladu nemožno samostatne vyselať ani zdaňovanú reklamu. Bez pochyby každému musí byť celkom zrejmé, že iba samotné vysielanie reklamy bez ďalšej programovej skladby, ktorá zabezpečuje počúvateľnosť rozhlasového (aj televízneho) vysielania (v danom prípade žalobcom) by bolo nemožné, keďže takéto vysielanie by celkom zrejme neoslovilo taký počet poslucháčov, ktorý by zabezpečil žalobcovi možnosť predať vysielací čas reklamy. Takéto vysielanie (reklamy) by bolo pre poslucháča zjavne neatraktívne a jeho

sledovanosť by bola takmer nulová. Je všeobecne známa skutočnosť, že cena časovej jednotky reklamy sa odvíja od sledovanosti programového vysielania a bez takéhoto vysielania nie je možné, aby rozhlasová stanica dosahovala príjem z komerčnej činnosti - vysielanej reklamy. Iba vysielaním zodpovedajúceho pre poslucháča atraktívneho podkladu je možné na mediálnom trhu vysielat' zdaňovanú reklamu a jej cena sa v závislosti od zvyšovania sledovanosti vysielaného programu zvyšuje. Z uvedeného dôvodu je nutné do množiny nákupov, z ktorých si žalobca môže pomerom podľa § 49 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. odpočítať daň, zahrnúť aj DPH z výdavkov na zabezpečenie šírenia svojho celého programového vysielania (predložené faktúry od spol. Towercom a.s.) a nie len času vysielania reklamy.

1.10 Krajský súd poukázal na čl. 173 až 175 Smernice č. 2006/112/ES, a uvádza, že vo svetle judikatúry Súdneho dvora EÚ treba každý jeden prípad posudzovať individuálne s prihliadnutím na všetky jeho okolnosti. Daň môže byť odpočítaná v pomernej výške, ak nakúpený tovar alebo prijatú službu platiteľ použije čiastočne na taký účel, pri ktorom má plný nárok na odpočítanie dane a čiastočne na taký účel, pri ktorom nemá nárok na odpočítanie vôbec, čo však nebol posudzovaný prípad žalobcu, keďže z dôkazov obsiahnutých v administratívnom spise (faktúr uhrádzaných žalobcom v kontrolovanom období) jednoznačne vyplýva, že prijaté služby použil na zabezpečenie šírenia svojho vysielania ako celku.

1.11 Podľa názoru krajského súdu, celú sumu nákladu spojeného so šírením signálu, nie je možné rozdeliť, tak ako to urobil žalovaný, resp. správca dane, nakoľko na to, aby žalobca získal poslucháčov, musí vysielat' celú programovú skladbu, nestačí vysielat' len reklamu. V prípade, ak by zákonodarca chcel uplatniť u vysielateľov s licenciou (žalobcu) pomerné odpočítanie dane podľa § 49 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z., nesporne by to výslovne v zákone uviedol a oslobodil by od dane ostatné vysielanie programovej služby (okrem reklamy) tak, ako je to uvedené v § 36 daného zákona v prípade RTVS. Získaná odplata za vysielanie reklamy je pre žalobcu bezpochyby odplatou za jeho vysielanie ako celok a nie je možné ju ponímať iba ako odplatu za vysielanie reklamy. Cena za vysielanú reklamu sa priamo odvíja od počítanosti celého vysielania programovej služby, čím jednoznačne vysielanie ako celok naplňa podmienky zákona o DPH pre ekonomickú činnosť a tým pre nárok na úplné a nie pomerné odpočítanie DPH. Žalobcovi v danom prípade vznikol nárok na odpočet dane vzťahujúcej sa na služby poskytnutému dodávateľmi (výroba a šírenie programovej skladby v zmysle uplatnených faktúr), nakoľko tieto boli v plnom rozsahu v posudzovanom období použité na jeho zdaniteľné obchody - zabezpečenie vysielania v zmysle uvedenej mu licencie.

1.12 Nie je správne posudzovanie vecí daňovými orgánmi, nakoľko v prípade zabezpečovania šírenia rozhlasového vysielania žalobcom nejde o bezodplatnú dodávku služby, keďže tento výrobu a šírenie svojho vysielaného programu musí zaplatiť. Rozhlasové vysielanie ako celok nemôže byť posudzované z hľadiska toho, či si túto službu u žalobcu niekto (poslucháč) objednal a aj za ňu zaplatil.

2.

2.1 Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť a navrhol, aby Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/147/2015-47 zo dňa 07.09.2016 zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie. Rozsudok z dôvodu uvedeného v § 440 ods. 1 písm. g/ SSP napáda v celom rozsahu.

2.2 Uvádza, že dodávka služieb rozhlasového vysielania uskutočneného bezodplatne (nik si ju za odplatu od spoločnosti GES Slovakia, s.r.o. neobjednal) pre neidentifikovaného odberateľa, je mimo zákona o DPH, pretože sa nejedná o dodanie služby pre určitú konkrétnu osobu za protihodnotu. Nejde teda o dodanie služby pre odberateľa za odplatu a toto dodanie nie je predmetom dane podľa § 2 zákona o DPH. Poukazuje na rozsudok ESD C-16/93 Tolsma, ktorý odkazuje na existenciu priameho vzťahu medzi poskytovateľom a príjemcom služby, čomu má zodpovedať odplata za poskytnutú službu. Poskytovanie služieb teda podlieha zdaneniu len v prípade, ak existuje priamy vzťah medzi poskytovateľom a príjemcom služby, čomu má zodpovedať odplata vo forme odmeny pre poskytovateľa

za poskytnutú službu, ktorá predstavuje vyjadrenie hodnoty služby zo strany prijímateľa. Správny orgán na základe uvedeného neuznal spoločnosti GES Slovakia, s.r.o. za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2013 odpočítanie dane z nákupu rádiokomunikačných služieb a ďalších režijných nákladov v plnej výške, ale prepočítal uplatnenú daň za kontrolované zdaňovacie obdobie pomerom reklamného času k celkovému vysielaciemu času, z dôvodu, že prijaté služby boli použité na podnikanie a na inú činnosť ako podnikanie v zmysle 49 ods. 5 zákona o DPH. Žalobca má preto nárok na odpočítanie dane iba v určitej (pomernej) časti z nakúpených tovarov a služieb na vykonávanie svoj činnosti, a to v časti, v ktorej sú ním použité na vykonávanie jeho zdaniteľných obchodov majú priamy a bezprostredný vzťah na jeho dodávaný tovar a služby. Zásadnou skutočnosťou je, že v prípade programovej služby existuje cieľová skupina verejnosti, ktorej je určená, ale táto verejnosť nie je objednávateľom služby, nie je vo vzťahu k poskytovateľovi služby a už vôbec neplatí za ňu dohodnutú protihodnotu, čím vysielanie programovej služby nespĺňa jeden zo základných predpokladov, aby mohlo byť predmetom DPH, uvedených v 2 ods. 1 zákona o DPH. Programová služba je financovaná dlhodobo pôžičkami, čo nepredstavuje protihodnotu za službu. Na druhej strane reklama je vysielaná a určená verejnosti, ale ide o službu poskytnutú objednávateľovi, ktorý zaplatí dohodnutú odplatu za reklamnú službu. Pri reklame sú teda splnené podmienky predmetu DPH. Z toho dôvodu má vysielateľ právo na odpočítanie dane z pomernej časti prijatých služieb týkajú sa zdaňovaných plení, ktoré majú priamu a bezprostrednú väzbu na poskytnuté reklamné služby. Pretože programová služba je prioritná pre vysielanie, prijaté služby rádiokomunikačnej povahy a iné služby, nemožno odpočítať. Odpočítanie dane je možné iba pomerné v súvislosti s vykonávanými zdaňovanými službami reklamy nadväzne na § 49 ods. 5 zákona o DPH.

2.3 Krajský súd uviedol, že odplata za vysielanie reklamy je pre žalobcu odplatou vysielanie ako celok, nemožno ju ponímať iba ako odplatu za vysielanie reklamy. S uvedeným názorom sa žalovaný nestotožňuje. Žalobca v zmysle predložených faktúr a zmlúv, ktoré sú súčasťou spisu spoločnosti, fakturuje spoločnosti Hey Média, s.r.o. (predtým Anténa Média, s.r.o.) poskytnutie reklamného času (nie vysielanie ako celku) za príslušné obdobia roku 2013, za čo odberateľ Hey Média, s.r.o. platí dodávateľovi GES Slovakia, s.r.o. odplatu. V obchodnej zmluve uzatvorenej dňa 01.08.2011 medzi GES Slovakia, s.r.o., ako prevádzkovateľom lokálneho rozhlasového vysielania programovej služby Rádio Hey a spoločnosťou Hey Média, ako obchodnou spoločnosťou, ktorá predaj reklamného času v rámci rozhlasového vysielania Rádía Hey zaisťuje, je v predmete zmluvy výslovne uvedené, že GES týmto predáva Hey Média reklamný čas, ktorým GES disponuje v rámci rozhlasového vysielania. Odplata za výhradné využitie a poskytnutie reklamného času Hey Média bola dohodnutá vo výške 3.000,- € bez DPH mesačne.

2.4 Z uvedeného je pre žalovaného nespochybniteľne zrejmé, že jediná odplata, ktorá bola spoločnosti GES Slovakia, s.r.o. poskytnutá, je odplata za vysielanie reklamy a sponzorských odkazov a nie odplata za vysielanie programu ako celku, keď zabezpečenie vysielania programu ako celku nikdy nebolo predmetom zmluvy a odplaty. Všetky ďalšie ustanovenia predmetnej zmluvy sa týkajú výlučne reklamy a čo najefektívnejšieho využitia reklamného priestoru, pričom v časti IV. bode 2. Zmluvy sa uvádza, že Hey Média berie na vedomie, že za obsah rozhlasového vysielania zodpovedá GES a zmluva nezahŕňa žiadne oprávnenia Hey Média, ktorým by akokoľvek priamo alebo nepriamo mohla zasahovať do obsahu rozhlasového vysielania.

2.5

Poukázal na názor krajského súdu kde hovorí, že je potrebné dať za pravdu žalobcovi v tom, že ním vysielaná programová skladba (hudba, spravodajstvo, hovorené slovo) pred, počas a po vysielaní zdaňovanej reklamy priamo súvisí so zdaňovanou reklamou, nakoľko bez vysielania tohto programového podkladu nemožno samostatne vysielat ani zdaňovanú reklamu. Bezpochyby každému musí byť celkom zrejmé, že iba samotné vysielanie reklamy bez ďalšej programovej skladby, ktorá zabezpečuje

počúvateľnosť rozhlasového (aj televízneho) vysielania (v danom prípade žalobcom) by bolo nemožné, keďže takéto vysielanie by celkom zrejme neoslovilo taký počet poslucháčov, ktorý by zabezpečil žalobcovi možnosť predať vysielací čas reklamy. Takéto vysielanie (reklamy) by bolo pre poslucháča zjavne neatraktívne a jeho sledovanosť by bola takmer nulová. Je všeobecne známa skutočnosť, že cena časovej jednotky reklamy sa odvíja od sledovanosti programového vysielania a bez takéhoto vysielania nie je možné, aby rozhlasová stanica dosahovala príjem z komerčnej činnosti - vysielanej reklamy. Iba vysielaním zodpovedajúceho pre poslucháča atraktívneho programového podkladu je možné na mediálnom trhu vysielat' zdaňovanú reklamu a jej cena sa v závislosti od zvyšovania sledovanosti vysielaného programu zvyšuje. Z uvedeného dôvodu je nutné do množiny nákupov, z ktorých si žalobca môže pomerom podľa § 49 ods. 5 zákona o DPH odpočítať daň, zahrnúť aj DPH z výdavkov na zabezpečenie šírenia svojho celého programového vysielania (predložené faktúry od spol. Towercom a.s.) a nielen času vysielania reklamy.

2.6 Žalovaný uvádza, že podľa § 49 ods. 5 zákona o DPH tretia veta platí: „Ak platiteľ použije prijaté služby a nadobudnutý hmotný majetok iný ako hmotný majetok, ktorý je podľa osobitného predpisu odpisovaným majetkom, na účely svojho podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie, odpočíta daň len v pomere zodpovedajúcom rozsahu použitia na podnikanie k celkovému rozsahu použitia; ...". Znamená to, že platiteľ dane v prípade, ak použije prijaté služby a nadobudnutý hmotný majetok iný ako hmotný majetok, ktorý je podľa osobitného predpisu odpisovaným majetkom, na účely svojho podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie, sa nemôže rozhodnúť o postupe pri odpočítavaní dane, ale zákon mu jednoznačne ukladá, že odpočíta daň len v pomere zodpovedajúcom rozsahu použitia na podnikanie k celkovému rozsahu použitia. Je zrejme, že v prípade prijatých služieb a majetku iného, ako je hmotný odpisovaný majetok, zákon nedáva možnosť rozhodnúť sa, ale jednoznačne hovorí o pomernom odpočítaní dane.

2.7 Správca dane v predmetnom prípade pomer vypočítal na základe daňovým subjektom predložených a verifikovaných dokladov, preukazujúcich celkovú dĺžku rozhlasového vysielania a dĺžku vysielania reklamy v jednotlivých mesiacoch 3. štvrtroka 2013 jediným možným spôsobom; daňový subjekt na základe doručeného protokolu s výzvou samotný spôsob výpočtu pomeru nerozporoval a ani nenavrhol iný spôsob výpočtu pomeru. Správca dane nevypočítal pomer v neprospech daňového subjektu, ale na základe predložených dokladov v zmysle citovaného § 49 ods. 5 zákona o DPH vypočítal rozsah použitia prijatých služieb na podnikanie k celkovému rozsahu použitia, t.j. logicky dal do pomeru reklamný čas k celkovému vysielaciemu času.

2.8 Podľa názoru krajského súdu správca dane nemal aplikovať ustanovenia § 49 ods. 5 zákona o DPH a pomer dane nemal počítat' vôbec.

Uvedený názor nie je možné akceptovať, keďže vysielanie programovej skladby nie je predmetom dane v zmysle zákona o DPH a prijaté služby súvisiace s vysielaním programovej skladby platiteľ ďalej nepoužije na účely svojho podnikania v zmysle § 49 ods. 2 zákona o DPH. Predmetom dane podľa 2 ods. 1 písm. a/ a b/ zákona o DPH je dodanie tovaru alebo dodanie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby. Z uvedeného vyplýva, že predmetom dane podľa zákona o DPH sú len také dodania tovarov a služieb, pri ktorých sú naplnené všetky vyššie zákonom stanovené predpoklady, pričom práve predpoklad protihodnoty v predmetnom prípade spoločnosti GES Slovakia. s.r.o. jednoznačne absentuje.

2.9 Predmetom dane sa okrem iného zaoberá rozsudok ESD C-16/93 Tolsma, kde je posudzované poskytnutie služieb za odplatu. ESD v citovanom rozsudku uviedol, že poskytnutie služby „za odplatu“ podlieha zdaneniu iba v takom prípade, ak sa služby poskytujú na základe právneho vzťahu medzi poskytovateľom a prijímateľom služby a za odmenu v prospech poskytovateľa služieb, ktorá je vyjadrením hodnoty prijatej služby. Súdny dvor dospel k názoru, že ak nejaká osoba poskytuje služby, ktoré nie sú vopred dohodnuté a nie sú priamo spojené s vopred určenou odmenou, nejestvuje ani žiadna základňa pre oceňovanie a určenie výšky dane. DPH podliehajú iba plnenia, ktoré sú predmetom dane. Medzi službou a získanou odplatom za ňu musí existovať bezprostredná súvislosť (rozsudok ESD zo dňa 05.02.1981 č.j. 154/80). Predpokladom plnení, ktoré sú predmetom dane, je dohoda medzi zmluvnými stranami o odplate. Preto základ dane neexistuje a plnenie nepodlieha DPH v zmysle čl. 2 Smernice 112, pokiaľ je činnosť poskytovateľa plnenia obmedzená výlučne na poskytovanie plnení, s ktorými nie je bezprostredne spojené poskytnutie protiplnenia (rozsudok ESD C-89/81 Hong-Kong Trade Development Council).

2.30 Podľa žalovaného je celkom zrejmé, a nie je to predmetom sporu, že žalobca prijaté služby (zabezpečenie šírenia signálu rozhlasového vysielania) od spoločnosti Towercom, a.s. použil na šírenie svojho vysielania ako celku (teda reklamy aj programovej skladby). Pri vysielaní programovej skladby však absentuje právny vzťah medzi poskytovateľom a prijímateľom služby a absentuje odmena v prospech poskytovateľa služieb, ktorá je vyjadrením hodnoty prijatej služby. Žalobca tak poskytuje služby, ktoré nie sú vopred dohodnuté a nie sú priamo spojené s vopred určenou odmenou, takže nejestvuje ani žiadna základňa pre ich oceňovanie a určenie výšky dane, základ dane neexistuje a plnenie nepodlieha DPH, vid' vyššie uvádzaný rozsudok ESD. Je nepochybné, že žalobca má právo na odpočítanie dane vzťahujúcej sa na služby zabezpečenia šírenia rozhlasového vysielania, ale z vyššie uvedených dôvodov len v pomernej výške, vypočítanej na základe § 49 ods. 5 zákona o DPH, tak ako bolo uvedené v rozhodnutí správneho orgánu.

3.

3.1 Podaním z 30.11.2016 žalobca podal stanovisko ku kasačnej sťažnosti žalovaného. Uviedol, že argumentácia žalovaného je skutkovo aj právne zhodná s jeho argumentáciou počas celého konania. Poukázal, že krajský súd v odôvodnení rozsudku jasne a zrozumiteľne vysvetlil prečo je argumentácia žalovaného nesprávna. Poukázal na skutočnosť, že celú sumu nákladu spojeného so šírením signálu nie je možné rozdeliť, tak ako to urobil žalovaný. Na to, aby žalobca získal poslucháčov, musí vysielat' celú programovú skladbu a nestačí vysielat' len reklamu, čo je aj zákonom č. 308/2000 Z. z. o vysielaní a retransmisii a o zmene zákona č. 195/2000 Z. z. pochopiteľne zakázané. Získaná odplata za vysielanie reklamy je pre žalobcu bezpochyby odplatom za vysielanie ako celok a nie je ju možné ponímať iba ako odplatu za vysielanie reklamy. Nie je preto správne posudzovanie veci žalovaným, nakoľko v prípade zabezpečovania šírenia rozhlasového vysielania žalobcom nejde o bezplatnú dodávku služby, keďže tento výrobu a šírenie svojho vysielaného programu musí zaplatiť. Rozhlasové vysielanie ako celom nemôže byť posudzované z hľadiska toho, či si túto službu u žalobcu niekto (poslucháč) objednal a aj za ňu zaplatil. Žalobca sa s týmto právnym názorom krajského súdu plne stotožňuje. Navrhuje, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť žalovaného podľa § 461 SSP zamietol, nakoľko nie je dôvodná a žalovaného zaviazal nahradiť žalobcovi trovy konania do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

4.

4.1 Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. (§ 137 ods. 2, 3 a 4 SSP).

4.2 Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právach a právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

4.3 Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil skutkový stav, že správca dane (prvostupňový správny orgán) začal u žalobcu daňovú kontrolu - Oznámením o daňovej kontrole z 27.01.2014. Správcovi dane boli žalobcom predložené dňa 21.07.2014 daňové a účtovné doklady, zmluvy, dodávateľské a odberateľské faktúry. V dňoch 05.03.2014, 23.10.2014, 25.11.2014 a 13.01.2015 boli uskutočnené správcom dane ústne pojednávania vo veci za účasti zástupcov žalobcu. Dňa 26.11.2014 bol vypracovaný protokol č. 9104403/5/5205301/2014/KovK z vykonanej daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti. Žalobca sa dňa 16.12.2014 vyjadril k zisteniam uvedených vo vyššie uvedenom protokole.

4.4 Prvostupňový správny orgán určil žalobcovi rozdiel v sume 19 693,40 € na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), pričom mu nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie 3. štvrtrok 2013 v sume 16.435,62 € nepriznal a vyrubil daň v sume 3.257,75 €.

4.5 V odôvodnení rozhodnutia správny orgán uviedol, že uskutočnil u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie 3. štvrtrok 2013 a o výsledku kontroly vypracoval protokol č. 9104403/5/5205301/2014/KovK zo dňa 26.11.2014, ku ktorému podal žalobca písomné vyjadrenie. Následne bol opísaný sumár úkonov uskutočnených správcom dane v prebiehajúcom konaní, opis faktúr a obsah vyjadrení žalobcu uvedených v zápisniciach o ústnom pojednávaní. Na základe predložených podkladov a vyjadrení žalobcu bol následne vyčíslený pomer reklamného času k celkovému vysielaciemu času žalobcu, z ktorého vyplývalo, že reklama tvorila 1,7082 % z celkového vysielacieho času. Následne bol uvedený po citácii zákonných ustanovení - § 49 ods. 1, 2, 5 zákona č. 222/2004 Z. z. právny názor správneho orgánu vyslovený v danej veci, podľa ktorého pre vznik nároku na odpočítanie dane boli podstatné nasledovné skutočnosti: prijaté tovary a služby museli mať priamu a bezprostrednú väzbu na zdaniteľné plnenia (zdaniteľné obchody), výdavky, ktoré vznikli v súvislosti s ich obstaraním museli byť súčasťou nákladu zdaniteľných transakcií (tvoriacich súčasť režijných nákladov platiteľa). Preto v zásade mali priamu a bezprostrednú súvislosť s celou ekonomickou aktivitou žalobcu. Nárok na odpočítanie bol podmienený nevyhnutnosťou priameho a bezprostredného vzťahu medzi príslušným tovarom alebo službami a uskutočnenými zdaniteľnými transakciami. Právo na odpočet DPH predpokladá, že výdavky vynaložené na získanie tovarov alebo služieb tvoria súčasť prvkov nákladov zdaniteľných plnení. Tieto výdavky musia tvoriť súčasť nákladov výstupných operácií, ktoré využívajú prijaté tovary a služby. Podnik, ktorého činnosť podlieha DPH má nárok na odpočet dane vzťahujúcej sa na tovary a služby poskytnuté dodávateľmi iba v rozsahu v akom boli použité pre jeho zdaniteľné obchody. Dodávka služieb rozhlasového vysielania verejne uskutočneného pre neidentifikovateľného odberateľa, je mimo zákona č. 222/2004 Z. z., pretože nejde o dodanie služby pre určitú konkrétnu osobu za protihodnotu. Platiteľ zabezpečuje rozhlasové vysielanie pre neidentický okruh poslucháčov a preto sa nejedná o dodanie služby pre odberateľa za odplatu, čo nie je predmetom dane podľa § 2 zákona č. 222/2004 Z. z. Poskytovanie služieb podlieha zdaneniu len v prípade, ak existuje priamy vzťah medzi poskytovateľom a príjemcom, na základe čoho musí existovať odplata vo forme odmeny pre poskytovateľa, predstavujúca vyjadrenie hodnoty služby zo strany prijímateľa. V danom prípade mal žalobca nárok na odpočítanie daní iba v určitej (pomernej) časti z

nakúpených tovarov a služieb na vykonávanie svojej činnosti, a to v časti, v ktorej boli ním použité na vykonávanie jeho zdaniteľných obchodov a mali priamy a bezprostredný vzťah na jeho dodávaný tovar a služby, a preto pri uplatnení odpočítania dane mal postupovať žalobca podľa § 49 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z.

4.6 V dôsledku žalobcom podaného odvolania vo veci rozhodol žalovaný napadnutým rozhodnutím a to tak, že prvostupňové rozhodnutie správcu dane potvrdil. V odôvodnení rozhodnutia po opise priebehu správneho konania, obsahu rozhodnutia správcu dane a voči nemu podanému odvolaniu žalobcu, ustálení zisteného skutkového stavu vo veci žalovaný konštatoval, že pre vznik nároku na odpočítanie dane sú podstatné skutočnosti, a to že prijaté tovary a služby musia mať priamu a bezprostrednú väzbu na zdaniteľné plnenia (zdaniteľné obchody), výdavky ktoré vznikli v súvislosti s ich obstaraním sú súčasťou nákladov zdaniteľných transakcií a tvoria súčasť režijných nákladov platiteľa. Preto v zásade majú priamu a bezprostrednú súvislosť z jeho celkovou ekonomickou aktivitou. V predmetnom prípade, ak platiteľ použil prijatú službu na vysielanie, ktoré nebolo dodaním služby za protihodnotu, nemal nárok na odpočítanie dane. Ak platiteľ dane prijatú službu použil na dodanie služby, ktorá sa zdaňuje, napríklad na vysielanie reklamy nárok na odpočítanie dane mal. Žalobca mal preto nárok na odpočítanie dane iba v určitej (pomernej) časti z nakúpených tovarov a služieb na vykonávanie svojej činnosti, a to v časti, v ktorej boli použité na vykonávanie jeho zdaniteľných obchodov a mali priamy a bezprostredný vzťah na jeho dodávaný tovar a služby.

4.7 Ohľadom námietky o tom, že odôvodnenie rozhodnutia správcu dane nespĺňalo zákonné náležitosti uvedené v § 63 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. túto považoval za neodôvodnenú s poukazom na rozhodnutie správcu dane, v ktorom boli prehľadne uvedené všetky prijaté faktúry v kontrolovanom zdaňovacom období, ako aj všetky relevantné ustanovenia zákona, ktorých porušenie žalobcovi bolo vytknuté. Žalovaný ďalej konštatoval, že žalobca poskytuje rádiové vysielanie súkromného rádia a v kontrolovanom zdaňovacom období si uplatnil odpočítanie dane z nákupu služieb rádiokomunikačnej povahy a iných služieb súvisiacich so šírením rádiového vysielania, pričom správca dane žalobcovi neuznal odpočítanie dane z nákupu týchto rádiokomunikačných služieb a ďalších režijných nákladov tak, že uplatnenú daň za dané obdobie prepočítal pomerom reklamného času k celkovému vysielaciemu času z dôvodu, že prijaté služby boli použité na podnikanie a na inú činnosť ako podnikanie v zmysle zákona č. 222/2004 Z. z. Dodávka služieb rozhlasového vysielania uskutočneného bezodplatne (nik si ju za odplatu od žalobcu neobjednal) pre neidentifikovaného odberateľa financovaná pôžičkami rôznych spoločností je mimo zákona č. 222/2004 Z. z., pretože sa nejedná o dodanie služby pre určitú konkrétnu osobu za protihodnotu. Nejde teda o dodanie služby pre odberateľa za odplatu a teda nie je predmetom dane podľa § 2 zákona č. 222/2004 Z. z. Súkromné rozhlasové a televízne vysielanie nie je oslobodené od DPH, ale nespadá do pôsobnosti zákona č. 222/2004 Z. z. a Smernice Rady 2006/112/ES. Dodanie tovaru a poskytnutie služby je predmetom DPH iba v prípade, že je uskutočnené za protihodnotu, v tuzemsku, zdaniteľnou osobou konajúcou v postavení zdaniteľnej osoby. Dodanie tovaru alebo služby pri neexistencii protihodnoty nie je predmetom dane. Žalovaný v tejto súvislosti poukázal na rozsudok Európskeho súdneho dvora C-16/93 Tolsma.

4.8 Ďalej žalovaný konštatoval, že odpočítanie dane je potrebné posúdiť na činnosť podnikateľa platiteľa ako takú, podľa toho, akú priamu a bezprostrednú súvislosť majú prijaté služby s činnosťou platiteľa ako takého. Podnik, ktorého činnosť podlieha DPH má nárok na odpočet dane vzťahujúcej sa na služby a tovary poskytnuté dodávateľmi iba v rozsahu v akom boli použité na jeho zdaniteľné obchody. Žalobca nemal za cieľ vysielateľ reklamu a jej vysielanie bolo iba doplnkovou službou. Zásadnou skutočnosťou, pre ktorú nebol žalobcovi priznaný právny nárok na odpočítanie dane bolo to, že v prípade programovej služby existuje cieľová skupina verejnosti, ktorej je určená, ale táto verejnosť nie je objednávateľom služby a nie je vo vzťahu k poskytovateľovi služby a už vôbec neplatí za ňu dohodnutú protihodnotu, čím vysielanie programovej služby nespĺňa jeden zo základných predpokladov, aby mohlo byť predmetom DPH uvedených v § 2 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z.

4.9 Podľa § 461 SSP, ak kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

4.10 Podľa § 2 ods. 1 písm. a/, b/ zákona č. 222/2004 Z. z. predmetom dane je

a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,

b) poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

4.11 Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. zdaniteľnou osobou je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť podľa odseku 2 bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti.

4.12 Podľa § 3 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. ekonomickou činnosťou (ďalej len „podnikanie“) sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov, 1/ duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. Za podnikanie sa považuje aj využívanie hmotného majetku a nehmotného majetku na účel dosahovania príjmu z tohto majetku; ak je majetok v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, považuje sa jeho využívanie na účel dosahovania príjmu za podnikanie v rovnakom pomere u každého z manželov, ak sa manželia nedohodnú inak.

4.13 Podľa § 4 ods. 9 zákona č. 222/2004 Z. z., na účely tohto zákona sa obratom rozumejú výnosy (príjmy) bez dane z dodaných tovarov a služieb v tuzemsku okrem výnosov (príjmov) z tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 36 a podľa § 40 až 42. Výnosy (príjmy) z poisťovacích služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 37, a finančných služieb, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 39, sa nezahŕňajú do obratu, ak tieto služby sú poskytované pri dodaní tovaru alebo služby ako doplnkové služby. Do obratu sa nezahŕňajú výnosy (príjmy) z príležitostne predaného hmotného majetku okrem zásob a výnosov (príjmy) z príležitostne predaného nehmotného majetku.

4.14 Podľa § 36 zákona č. 222/2004 Z. z. oslobodené od dane je vysielanie verejnoprávnej televízie a verejnoprávneho rozhlasu okrem vysielania reklám, telenákupu a sponzorovaných programov vrátane ich propagácie.

4.15 Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

4.16 Podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,

b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12.

4.17 Podľa § 49 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. platiteľ, ktorý nadobudne hmotný majetok, ktorý je podľa osobitného predpisu odpisovaným majetkom, a pri nadobudnutí tohto majetku predpokladá jeho použitie na účely svojho podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie, sa môže rozhodnúť okrem investičného majetku uvedeného v § 54 ods. 2 písm. b/ a c/, že neodpočíta časť dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie. Ak sa platiteľ rozhodne, že neodpočíta časť dane, ktorá zodpovedá rozsahu použitia hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie, nepovažuje sa použitie tohto hmotného majetku na iný účel ako na podnikanie v tomto rozsahu za dodanie tovaru za protihodnotu (§ 8 ods. 3) alebo dodanie služby za protihodnotu (§ 9 ods. 2). Ak platiteľ použije prijaté služby a nadobudnutý hmotný majetok iný ako hmotný majetok, ktorý je podľa osobitného predpisu odpisovaným majetkom, na účely svojho podnikania, ako aj na iný účel ako

na podnikanie, odpočíta daň len v pomere zodpovedajúcom rozsahu použitia na podnikanie k celkovému rozsahu použitia; ak platiteľ uplatňuje výdavky (náklady) na spotrebované pohonné látky vo forme paušálnych výdavkov podľa osobitného predpisu a nemôže preukázať rozsah použitia pohonných látok na účely svojho podnikania a na iný účel ako na podnikanie, môže odpočítať daň z kúpy pohonných látok do výšky paušálnych výdavkov podľa osobitného predpisu. Ustanovenie odseku 4 týmto nie je dotknuté.

4.18 Podľa § 51 ods. 2 zákona č.222/2004 Z. z., platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/, c/ alebo písm. d/ najskôr v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, a najneskôr v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, ak do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplatňuje právo na odpočítanie dane, má doklad podľa odseku 1 písm. a/, c/ alebo písm. d/. Ak platiteľ nemá doklad podľa odseku 1 písm. a/, c/ alebo písm. d/ do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania za posledné zdaňovacie obdobie kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, vykoná odpočítanie dane v tom zdaňovacom období, v ktorom dostane doklad podľa odseku 1 písm. a/, c/ alebo písm. d/. Platiteľ vykoná odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 písm. b/ najskôr v zdaňovacom období, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo, a najneskôr v poslednom zdaňovacom období kalendárneho roka, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo.

4.19 Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Bratislave po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenia § 461 SSP dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku, tieto závery spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním najvyšší súd stotožňuje v celom rozsahu.

4.20 Najvyšší súd mal za preukázané, že spoločnosť GES Slovakia, s.r.o. poskytuje rádiové vysielanie súkromného média, je prevádzkovateľom multiregionálneho rozhlasového vysielania Anténa Hit rádio, pričom v kontrolovanom zdaňovacom období si uplatňoval odpočítanie dane z nákupu služieb rádiokomunikačnej povahy a iných služieb súvisiacich so šírením rádiového vysielania. Správca dane za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2013 neuznal žalobcovi odpočítanie dane z nákupu rádiokomunikačných služieb a ďalších režijných nákladov a uplatnenú daň za kontrolované zdaňovacie obdobie prepočítal pomerom reklamného času k celkovému vysielaciemu času z dôvodu, že prijaté služby boli použité na podnikanie a na inú činnosť ako podnikanie v zmysle zákona č. 222/2004 Z. z. Žalovaný je názoru, že dodávka služieb rozhlasového vysielania uskutočneného bezodplatne (nik si ju za odplatu od žalobcu neobjednal) pre neidentifikovaného odberateľa, financovaná pôžičkami rôznych spoločností, je mimo zákona č. 222/2004 Z. z., pretože sa nejedná o dodanie služby pre určitú konkrétnu osobu za protihodnotu. Nejde teda o dodanie služby pre odberateľa za odplatu a nie je predmetom dane podľa § 2 zákona č. 222/2004 Z. z.. Žalovaný poukázal na rozsudok ESD C-16/93 Tolsma, ktorý odkazuje na existenciu priameho vzťahu medzi poskytovateľom a príjemcom služby, čomu má zodpovedať odplata za poskytnutú službu. Podľa žalovaného má žalobca právo na odpočítanie dane iba v pomernej časti z nakúpených tovarov a služieb na vykonávanie svojej činnosti, a to v časti, v ktorej sú ním použité na vykonávanie jeho zdaniteľných obchodov, ktoré predstavuje vysielanie reklamy. Súkromné rozhlasové a televízne vysielanie nie je oslobodené od DPH, nespadá do pôsobnosti zákona č. 222/2004 Z. z. a Smernice Rady 2006/112/ES. Dodanie tovaru a poskytnutie služby je predmetom DPH v prípade, že sú uskutočnené za protihodnotu, v tuzemsku, zdaniteľnou osobou konajúcou v postavení zdaniteľnej osoby. Vysielanie súkromného rádia nepredstavuje dodanie služieb pri absencii protihodnoty za plnenie a právneho vzťahu medzi poskytovateľom služieb a ich príjemcom. Vysielanie komerčného rádia financovaného prostredníctvom vkladov a pôžičiek nemožno považovať za poskytnutie služieb za protihodnotu, ktoré je predmetom dane, pretože krytie prevádzkových nákladov komerčného rádia týchto zdrojov nepredstavuje odplatu za poskytnutie služieb.

4.21 Najvyšší súd s názorom žalovaného nesúhlasí. Poukazuje, že systém dane z pridanej hodnoty

spočíva v dvojitém mechanizme, ktorým je zaplataenie dane na výstupe a odpočítanie dane zaplatenej na vstupe. Tento mechanizmus umožňuje, aby bola táto daň neutrálna z pohľadu hospodárskych subjektov, pričom finančnú záťaž z nej vyplývajúcu znášajú výlučne spotrebitelia. S cieľom zabezpečiť, že daňový orgán skutočne vyberie to, čo mu patrí, je potrebné, aby sa odpočet týkal iba tovarov a služieb nadobudnutých na účely zdaniteľnej činnosti tak, aby DPH na vstupe bola odpočítaná zo sumy DPH zaplatenej na výstupe. V prípade, že zdaniteľná osoba vykonáva tak zdaniteľnú činnosť, ako aj činnosť oslobodenú od dane, uplatňujú sa osobitné pravidlá s cieľom určiť tú časť DPH zaplatenej na vstupe, ktorá môže byť odpočítaná. Situácia sa ešte viac komplikuje v prípade, že zdaniteľná osoba navyše vykonáva činnosť, ktorá vôbec nepatrí do systému DPH, keďže nemá povahu hospodárskej činnosti vykonávanej za protihodnotu v zmysle ustanovení upravujúcich systém DPH.

4.22 Súkromný prevádzkovateľ vysielania vysielala svoje programy tak, že je k nim voľný prístup, teda bez toho, aby mu poslucháči platili odmenu. Keďže však nie je príjemcom žiadneho poplatku ani iného prostriedku verejného financovania, musí svoju činnosť financovať prostredníctvom vysielania „komerčných oznamov“ (pojmem uvedený v Smernici o audiovizuálnych mediálnych službách), to znamená reklám, sponzorovaných programov atď. Tieto komerčné oznamy sú určené poslucháčom programov prevádzkovateľa vysielania, takže vysielanie komerčných oznamov je neoddeliteľné od vysielania programov. Z hospodárskeho hľadiska teda všetky tieto vysielania predstavujú činnosť prevádzkovateľa vysielania, ktorá je financovaná z príjmov z komerčných oznamov, ktoré predstavujú obrat tohto prevádzkovateľa vysielania. DPH na vstupe z tovarov a služieb, ktoré tento prevádzkovateľ vysielania používa na účely všetkých svojich činností, teda bude odpočítaná od DPH na výstupe, ktorá je zahrnutá do ceny komerčných oznamov, ktorú tento prevádzkovateľ uvádza v príslušných faktúrach. Toto zahrnutie tak odôvodňuje jeho právo na odpočítanie celej DPH na vstupe.

4.23 Situácia prevádzkovateľa verejnoprávneho vysielania, ktorého činnosť je prinajmenšom z časti financovaná z poplatku, je odlišná. Keďže tento poplatok nie je protiplnením za poskytnuté služby, neexistuje tu DPH na výstupe, a teda DPH na vstupe nemôže byť odpočítaná. Prevádzkovateľ verejnoprávneho vysielania nepožaduje „cenu“ za svoje služby a poplatok napredstavuje zaplataenie takejto ceny. Verejnoprávny prevádzkovateľ vysielania môže samozrejme mať aj obchodnú činnosť, ktorá je financovaná inými prostriedkami. Pri tejto činnosti je potom daň z pridanej hodnoty odpočítateľná, ale iba z tej časti tovarov a služieb, ktoré sa používajú na účely tejto obchodnej činnosti.

4.24 Najvyšší súd je názoru, že v Rozsudku ESD C-16/93 Tolsma, na závery ktorého poukazuje žalovaný, je posudzované poskytnutie služieb za odplatu a preto podlieha zdaneniu iba v takom prípade, ak sa služby poskytujú na základe právneho vzťahu medzi poskytovateľom a prijímateľom služby a za odmenu v prospech poskytovateľa služieb, ktorá je vyjadrením hodnoty prijatej služby, a preto ho nemožno použiť. Najvyšší súd je názoru, že právny názor žalovaného, že pri vysielaní programovej skladby v danom prípade absentuje právny vzťah medzi poskytovateľom a prijímateľom služby a absentuje odmena v prospech poskytovateľa služieb, ktorá je vyjadrením hodnoty prijatej služby, je nesprávna.

4.25 Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie, považoval námietky žalovaného vznesené v kasačnej sťažnosti za nedôvodné a preto kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol, podľa § 461 SSP.

4.26 O náhrade trov kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že žalobcovi, ako úspešnému účastníkovi konania o kasačnej sťažnosti, nárok na náhradu trov tohto konania priznal (§ 467 ods. 1 SSP a analogicky podľa § 167 ods. 1 SSP). V zmysle § 175 ods. 2 SSP v spojení s dôvodovou správou k § 467 SSP (teleologický výklad) o výške náhrady trov konania bude rozhodnuté samostatným uznesením krajského súdu.

4.27 Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky prijal rozsudok jednomyselne (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 438 v spojení s § 439 SSP).