

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/105/2014
Identifikačné číslo spisu:	7012200054
Dátum vydania rozhodnutia:	28.01.2015
Meno a priezvisko:	JUDr. Ivan Rumanu
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2015:7012200054.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Jozefa Milučkého 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 vršku 2, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. I/223/16749-118848/2011/999608-r zo dňa 14.11.2011, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/7/2012-63 zo dňa 11. júna 2014, jednomyseľne

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/7/2012- 63 zo dňa 11. júna 2014 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/223/16749-118848/2011/999608-r zo dňa 14.11.2011, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Košice IV č. 698/230/38798/11/Tak zo dňa 27.05.2011, ktorým bol 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.“) vyrubený žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2010 v sume 65 542,44 eur.

Rozsudok odôvodnil tým, že žalobca v konaní nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty v zdaňovacom období február 2010. Z obsahu administratívnych spisov žalovaného aj správcu dane zistil, že žalobca si za zdaňovacie obdobie február 2010 uplatnil odpočítanie dane z pridanej hodnoty v sume 78 436,31 € za reklamné služby podľa zmluvy o spolupráci zo dňa 29.12.2009 na základe faktúr interné číslo 2100001- 2100015 a 2100030-2100040 od dodávateľa PARTNER BARTER NET, s.r.o. Nová Ľubovňa 669 a za reklamné služby podľa zmluvy o vykonaní

reklamy zo dňa 29.01.2010 na základe faktúr špecifikovaných na strane 10 dodatočného platobného výmeru Daňového úradu Košice IV. od dodávateľa REMEA GROUP, s.r.o., Bauerova 30, Košice. Odpočet dane z pridanej hodnoty z uvedených faktúr vystavených dodávateľom REMEA GROUP, s.r.o., predstavoval 65 542,44 eur.

Podľa názoru krajského súdu žalobca v konaní nepreukázal splnenie zákonných podmienok pre odpočítanie dane z pridanej hodnoty v zdaňovacom období február 2010 v sume 65 542,44 eur od dodávateľa REMEA GROUP, s.r.o., Košice.

Uskutočnený nákup služieb od uvedeného dodávateľa žalobca preukazoval iba predmetnými 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. Na jednotlivých faktúrach fakturované služby nie sú konkretizované, sú nezrozumiteľné, nie je možné z nich zistiť čo bolo predmetom fakturovania. K deklaroványm skutočnostiam o obsahu fakturovaných plnení neuznaných správcom dane krajský súd konštatoval, že spornosť, nekonkrétnosť a nezrozumiteľnosť označenia fakturovaných služieb pri štandardnej podnikateľskej činnosti by mala u každého odberateľa takej služby vyvolať pochybnosti o predmete fakturácie.

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. Všetky predložené podklady (monitoringy mediálnych kampaní, mediálnych plánov, a pod.) boli len tzv. medziproduktom, pričom slúžili len ako podklad pre žalobcu za účelom prípravy finálneho produktu pre iné obchodné spoločnosti, konkrétne napr. obchodnú spoločnosť SERVIS CREATIV s.r.o., ktorým boli reklamné služby, napríklad odvysielanie a vyrobenie TV Spotov, printovej reklamy a inzercie a billboardovej reklamy. Žalobca sa nevie vyjadriť k subdodávateľom jeho dodávateľov, pretože tento fakt ho nezaujíma, keďže mal záujem len o plnenie vyplývajúce zo zmluvy o reklame, a to mu bolo v zodpovedajúcom množstve a kvalite spoločnosťou REMEA GROUP, s.r.o. poskytnuté.

V ďalšej časti odvolania poukázal na rozsudky Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/1/2011, sp. zn. 3Sžf/1/2010 a Súdného dvora Európskej únie v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 a uviedol, že daňové úrady cez objektívne dôkazy nepreukázali, že vedel alebo mal vedieť o tom, že obchody sú fiktívne a sú tak spojené s daňovým podvodom,

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že zákon č. 511/1992 Zb. aplikáciu 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 a táto 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.

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 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 vopred, rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 3 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.).

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. Presun dôkazného bremena na správcu dane v judikovanom prípade sa týkal dodania tovaru, kedy daňový subjekt fyzicky disponoval tovarom aj faktúrami. Prenos dôkazného bremena v zmysle rozsudku 3 Sžf/1/2011 nemožno aplikovať na daný prípad žalobcu, ktorý sa týkal dodávky služieb, ktorých existencia u žalobcu nebola preukázaná.

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 správcom 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 charakter prijatých reklamných služieb ako tzv. medziproduktu.

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.

Vzhľadom na to, že dodávateľ žalobcu nevedel identifikovať svojich dodávateľov (subdodávateľov žalobcu), 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, keď prijatá služba je iba tzv. medziproduktom môže byť pre žalobcu problematické, keďže nejde o služby, ktorých výstupom by bol konkrétny hmotný produkt. Avšak je v záujme daňového subjektu, aby disponoval dôkazmi, ktoré môžu preukázať, že k dodaniu služieb u neho skutočne došlo.

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.

Záver, ktorý bol zo zistených skutkových okolností v daňovom konaní ustálený zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade s hmotno-právnymi ustanoveniami zákona č. 222/2004 Z.z. V predmetných prípadoch žalobcovi právo na odpočítanie dane (§ 49 ods. 1, § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH) nevzniklo.

O trovách odvolacieho konania rozhodol odvolací súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a § 246c ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, pretože v konaní nebol úspešný.

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.