

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/42/2017
Identifikačné číslo spisu: 8016200181
Dátum vydania rozhodnutia: 27.06.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:8016200181.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Sone Langovej právnej veci sťažovateľa (predtým žalobcu): D.P. EKOPLAST, spol. s r.o., so sídlom Palárikova č. 1602/1, Snina, IČO: 31 669 042, právne zastúpený: JUDr. Ján Havlát, Advokátska kancelária HAVLÁT & PARTNERS, so sídlom Rudnayovo námestie č. 1, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 26499/2016 zo dňa 12. januára 2016 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Prešov, pobočka Humenné č. 20400088/2015 zo dňa 22. júna 2015, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/9/2016-59 zo dňa 27. januára 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/9/2016-59 zo dňa 27. januára 2017 z a m i e t a.

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

Odôvodnenie

1. Rozsudkom č. k. 3S/9/2016-59 zo dňa 27. januára 2017 Krajský súd v Prešove podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z., Správny súdny poriadok (ďalej len SSP) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania rozhodnutia žalovaného č. 26499/2016 zo dňa 12. januára 2016, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Prešov, pobočka Humenné č. 20400088/2015 zo dňa 22. júna 2015, ktorým správca dane určil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (DPH) v sume 5.293,70 € za zdaňovacie obdobie december 2014, znížil mu nadmerný odpočet zo sumy 134.432,23 € na sumu 129.138,50 €, podľa § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (ďalej len daňový poriadok).

2. V odôvodnení svojho rozsudku správny súd po rekapitulácii daňového konania a úkonov účastníkov konania uviedol, že predmetom súdneho prieskumu bolo rozhodnutie správcu dane v časti týkajúcej sa

faktúry č. 1411001 zo dňa 01. 12. 2014, vystavenej dodávateľom Siluet s.r.o. za reklamnú pozíciu na akcii „EKO FEST“ - Rezonance, 04.07.2014, Hlavná ulica, Košice, ktorým žalobcovi ako platiteľovi DPH určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu v sume 5.293,70 € na DPH, za kontrolované zdaňovacie obdobie. Základom bolo posúdenie otázky, či žalobca uniesol dôkazné bremeno a preukázal, že predmetné zdaniteľné obchody použil alebo použije na uskutočnenie svojich zdaniteľných obchodov.

3. Z dôkazov predložených žalobcom v zmysle výzvy správcu dane nevyplýva, že prijateľné zdaniteľné obchody použil alebo použije na predmetný účel, podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. zákona o DPH. Z dôkazov predložených žalobcom vyplýva, že mali informatívny charakter, informovali o názve, o dátume a mieste konania podujatia a na všetkých bol žalobca medializovaný len ako reklamný partner, s uvedením jeho loga. Žiaden z predmetných dôkazov nepropagoval výrobky žalobcu, nerealizoval odkaz verejnosti o existencii a vlastnostiach výrobkov alebo služieb žalobcu, za účelom ich uplatnenia na trhu. Tvrdenia, že spoločnosť žalobcu bola prezentovaná počas podujatia formou otázok v ankete a že aj moderátor počas podujatia prezentoval spoločnosť žalobcu a jeho produkty neboli žiadnym spôsobom preukázané. Rozhodnutia správnych orgánov považoval súd za vychádzajúce z náležite zisteného skutkového stavu, ktorý bol správne právne posúdený. Rozhodnutia boli podľa jeho názoru jasné a zrozumiteľné. Neúspešnému žalobcovi nepriznal náhradu trov konania.

4. Voči rozsudku Krajského súdu v Prešove podal žalobca kasačnú sťažnosť podľa § 440 písm. f) a g) SSP.

5. Uviedol, že odňatie možnosti konať pred súdom je dovolacím dôvodom. Nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku je zároveň vadou podľa § 440 ods. 1 písm. f) SSP. V dôsledku nepreskúmateľnosti a arbitrárnosti nie je identifikovateľné, či sa súd zaoberal prezentovanými tvrdeniami žalobcu a ako sa s nimi vysporiadal.

6. Správca dane dospel k názoru, že došlo k porušeniu § 49 ods. 2 zákona o DPH tým, že daňový subjekt si neoprávnene uplatnil právo na odpočítanie dane vo výške 4.976,40 € za služby - reklamná pozícia na akcii „EKO FEST“ - Rezonance, ktorá sa konala dňa 04.07.2014 na Hlavnej ulici v Košiciach od dodávateľa Siluet s.r.o. so sídlom Bratislave, pri ktorej nepreukázal prijatie dodania tovarov a služieb ako platiteľ, naopak, správca dane mal za to, že kontrolovaný subjekt bol sponzorom - reklamným partnerom akcie. Podľa jeho názoru, žalovaný ani správca dane nepostupovali v súlade s daňovým poriadkom a zákonom o DPH. Správca dane vyhodnotil uzavretú zmluvu ako jednostrannú sponzorskú dohodu, pričom hospodárskym účelom bol jednoznačne rozvoj ekonomickej a podnikateľskej činnosti žalobcu, získanie nových zákazníkov a odberateľov. Žalobca ako objednávateľ uzatvoril zmluvu o reklame, predmetom ktorej bol v zmysle čl. II. záväzok dodávateľa, zabezpečiť súhrn činností, aktivít a iných foriem propagácie a reklamy a súčasne záväzok žalobcu za tieto plnenia zaplatiť.

7. Dodávateľ službu dodal podľa § 9 zákona o DPH formou mediálneho priestoru pre reklamného partnera projektu. Dodávateľovi vznikla daňová povinnosť, pretože došlo k materiálnemu naplneniu podstaty služby. Z predložených dôkazov bolo preukázané, že dodávateľ splnil svoj záväzok, zabezpečil reprezentáciu žalobcu vo viacerých médiách a to uverejnením jeho obchodného mena, resp., billboardy, citylighty, letáky, MHD Košice. Žalobca bol na dotknutom podujatí prezentovaný aj na všetkých reklamných predmetoch. Podujatie bolo zamerané na šírenie osvedy v oblasti ekológie, životného prostredia, trvalo udržateľnom rozvoji, pričom už z obchodného mena žalobcu je zrejmé, že sa zaoberá výrobou ekologických plastov. Daňový úrad nebral do úvahy všetky skutočnosti a nesprávne aplikoval právny predpis, čo malo za následok nezákonné rozhodnutie. Jeho hodnotenie dôkazov bolo v rozpore sa ustanovením § 3 ods. 6 daňového poriadku.

8. Sťažovateľ poukázal na definíciu pojmu „reklamná činnosť“, vyplývajúcu z existujúcich judikátov a závery žalovaného v tejto súvislosti považuje za nesprávne a ústavne nekonformné.

9. Rozhodnutím žalovaného došlo k porušeniu základného práva žalobcu v dôsledku neudržateľnosti právnych záverov žalovaného. V prípade pochybností vo výklade bolo povinnosťou správnych orgánov

vykladať a aplikovať zákon o DPH miernejšie, v prospech žalobcu.

10. Záujem štátu na realizácii príjmovej stránky štátneho rozpočtu nemôže byť nadradený dodržiavaniu a rešpektovaniu práv, ktoré zákony priznávajú subjektom. Pri odnímaní časti nadobudnutého vlastníctva sú orgány verejnej moci povinné vyšetriť podstatu a zmysel základných práv a slobôd a pri pochybnostiach sú povinné postupovať miernejšie.

11. Na základe uvedených dôvodov žiadal kasačný súd, aby rozsudok Krajského súdu v Prešove zrušil.

12. Žalovaný vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 05.05.2017 uviedol, že v danom prípade bol daňový subjekt medializovaný len ako reklamný partner s tým, že na reklamných nosičov bolo uvedené iba jeho logo, nie obchodné meno a predmetom reklamy nebolo informovanie verejnosti alebo spotrebiteľov o existencii a vlastnostiach výrobkov alebo služieb daňového subjektu. Tvrdenie daňového subjektu o svojom voľnom preklasifikovaní právneho úkonu len na základe vytrhnutia pojmu „reklamných partnerov" a o nesprávnom vyhodnotení zmluvy, je neopodstatnené.

13. Žalobca v kasačnej sťažnosti uviedol, že predmetom zmluvy bol záväzok dodávateľa zabezpečiť súhrn činností, aktivít a iných foriem propagácie a reklamy. Aké konkrétne činnosti alebo iné formy propagácie dodávateľ zabezpečil, však neuviedol. V danom prípade nebola naplnená ani definícia reklamy zo zákona o reklame, na ktorú sa žalobca odvolával a ktorá definuje reklamu ako predvedenie, prezentácia alebo iné oznámenie v každej podobe, súvisiace s obchodnou, podnikateľskou alebo inou zárobkovou činnosťou, s cieľom uplatniť produkty na trhu, pričom produkt je tovar, služby, nehnuteľnosti, obchodné meno, ochranná známka, označenie pôvodu výrobku a iné práva a záväzky súvisiace s podnikaním. Produktom sa v zmysle uvedenej definície rozumie obchodné meno a nie logo, ktoré bolo v danom prípade prezentované na nosičoch v časti, reklamní partneri.

14. V danom prípade bolo v reklamných materiáloch, predložených daňovým subjektom prezentované určité podujatie a nie daňový subjekt ani podnikateľské aktivity tohto subjektu alebo jeho konkrétne produkty. Prezentácia podujatia nemohla v žiadnom prípade nepriamo ovplyvniť dopyt po výrobkoch daňového subjektu. V danom prípade nebol naplnený ani pojem reklamné služby, obsiahnutý v článku 9 bod 2 písm. e) Šiestej smernice, pretože daňový subjekt nepreukázal, že na predmetnom podujatí bola realizovaná niektorá z uvedených propagačných činností, spojená so sprostredkovaním odkazu verejnosti o existencii a vlastnostiach výrobku alebo služby za účelom zvýšenia odbytu daného výrobku alebo služby daňového subjektu.

15. Žalovaný nevidel pochybnosti vo výklade pojmu reklamná činnosť, ale v skutočnom naplnení tohto pojmu zo strany žalobcu, ku ktorému v tomto prípade nedošlo, a preto považuje rozsudok Krajského súdu v Prešove za správny a navrhol kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietnuť

16. Sťažovateľ vo svojom vyjadrení k stanovisku žalovaného ku kasačnej sťažnosti poukázal na ustanovenie čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, § 3 ods. 1, 8, § 74 ods. 2 daňového poriadku a uviedol, že napadnuté rozhodnutie porušuje právnu úpravu Slovenskej republiky a právnu úpravu Európskej únie.

17. Žalobca sa v danej veci nemal možnosť oboznámiť s obsahom spisu pred vydaním rozhodnutia o odvolaní a vyjadriť sa k podkladom rozhodnutia. S vyjadreniami žalovaného sa nestotožňuje, pretože nemajú oporu v zákone.

18. V ďalšom texte svojho vyjadrenia citoval dôvody kasačnej sťažnosti, na základe ktorých žiadal zrušiť rozhodnutie žalovaného ako i jemu predchádzajúce rozhodnutie správcu dane a priznať náhradu trov konania.

19. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj kasačný súd) ako súd príslušný podľa ust. § 11 písm. g) SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke

Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk <., podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP.

20. Podľa ust. § 440 písm. f) a g) SSP, kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces ak tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,

21. Predmetom skúmania kasačného súdu bolo rozhodnutie Krajského súdu v Prešove z hľadiska posúdenia, či vec bola správne právne posúdená z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti.

22. Kasačný súd po preskúmaní rozsudku krajského súdu a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení rozsudku krajského súdu. Závery krajského súdu spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

23. Podľa § 2 písm. a) zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (ďalej len daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, na účely tohto zákona sa rozumie správou daní postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.

24. Podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

25. Podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prieťahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

26. Podľa § 3 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

27. Podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku, daňový subjekt preukazuje

a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov,

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

28. Podľa § 24 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

29. Podľa § 24 ods. 3 Daňového poriadku, správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

30. Podľa § 24 ods. 4 Daňového poriadku, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom

zist'ovani a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

31. Podľa § 44 ods. 1 Daňového poriadku, daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov.

32. Podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku, správca dane v rozhodnutí vydanom vo vyrubovacom konaní vyrubí daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani.

33. Podľa § 68 ods. 6 Daňového poriadku, správca dane po vykonaní daňovej kontroly v rozhodnutí určí rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt podľa osobitných predpisov vykázat' alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

34. Podľa § 74 ods. 2 Daňového poriadku, odvolací orgán preskúma napadnuté rozhodnutie v rozsahu požadovanom v odvolaní. Ak vyjdú pri preskúmaní najavo skutkové či právne okolnosti účastníkom konania neuplatnené, ktoré majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, odvolací orgán na ne pri rozhodovaní prihliadne; odvolací orgán nie je viazaný len návrhmi účastníka konania a môže zmeniť odvolaním napadnuté rozhodnutie aj v jeho neprospech. V rámci odvolacieho konania môže odvolací orgán výsledky daňového konania dopĺňovať, odstraňovať chyby konania alebo toto doplnenie alebo odstránenie chýb uložiť správcovi dane s určením primeranej lehoty.

35. Podľa § 74 ods. 4 vety prvej Daňového poriadku, odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí.

36. Podľa § 2 ods. 1 písm. a) a b) zákona o DPH v účinnom znení, predmetom dane je dodanie tovaru, poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

37. Podľa § 9 ods. 1 zákona o DPH, dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru.

38. Podľa § 19 ods. 1 prvej a druhej vety a ods. 2 zákona o DPH v účinnom znení, daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

39. Podľa § 22 ods. 1 zákona o DPH, základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň. Do základu dane sa zahŕňa aj dotácia alebo príspevok, ktorý dodávateľ prijal alebo má prijať k cene tovaru alebo služby.

40. Podľa § 49 ods. 1 a 2 písm. a) zákona o DPH, právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

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.

41. Podľa ust. § 51 ods. 1 písm. a) a ods. 2 prvá veta zákona o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a) má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71. 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).

42. Z obsahu spisu kasačný súd zistil, že žalobca podal daňové priznanie pre daň z pridanej hodnoty za mesiac december 2014, v ktorom uviedol nadmerný odpočet - 134.432,23 €. Podľa výsledkov daňovej kontroly bol sťažovateľovi priznaný nadmerný odpočet v sume -129.138, 53 €, teda bol zistený rozdiel oproti uplatnenej sume v čiastke 5.293,70 €.

43. Sťažovateľ vo svojej kasačnej sťažnosti namietal porušenie zákona podľa § 440 ods. 1 písmeno f) a g) SSP len vo vzťahu k neuznaniu daňových výdavkov, súvisiacich s plnením prijatým od dodávateľa, Siluet s.r.o., Bratislava, za reklamné služby, v sume 4.976,40 €.

44. Z obsahu spisu predloženom žalovaným kasačný súd zistil, že sa v ňom nachádza faktúra č. 1411001, vystavená dňa 01.12.2014, ktorou dodávateľ, Siluet s.r.o. so sídlom Bratislava, vyúčtoval sťažovateľovi sumu 29.858,40 € za reklamnú pozíciu na akcii „EKO FEST“ - RESONANCE, ktorá sa konala dňa 04.07.2014 na Hlavnej ulici v Košiciach. Ku kontrole sťažovateľ predložil Zmluvu o reklamnom partnerstve, uzavretú dňa 16. 05. 2014, ktorou sa dodávateľ zaviazal zabezpečiť propagáciu sťažovateľa ako reklamného partnera predmetného podujatia. Dodávateľ sa zaviazal zabezpečiť propagovanie sťažovateľa aj prostredníctvom médií definovaných v čl. II. bod 2.3 predmetnej zmluvy.

45. Podľa dokladov predložených sťažovateľom dňa 4. júla 2014 sa v Košiciach, na Hlavnej ulici konala akcia „EKO DEŇ“ Resonance. V pozvánkach a oznamoch o predmetnom podujatí bolo medzi partnermi podujatia zverejnené aj logo sťažovateľa. Okrem kultúrneho obsahu pozostávajúceho z vystúpení hudobných skupín, boli v rámci akcie realizované výstavno - predajné stánky, ekomestečko, workshopy, koncerty, súťaže.

46. V zmysle preambuly zmluvy o reklamnom partnerstve uzavretej medzi dodávateľom a sťažovateľom dňa 16. 5. 2014 mal dodávateľ propagovať na predmetnom podujatí sťažovateľa ako reklamného partnera akcie.

47. Podľa všeobecnej definície pojmu „reklamný partner“, reklamným partnerom je ten, kto zabezpečuje reklamu okolo podujatia - reklamné predmety, ceny do súťaže, inzercia, letáky, plagáty. V zmysle uvedeného sťažovateľ bol subjektom, ktorý prostredníctvom svojho dodávateľa zabezpečil propagáciu podujatia „EKO DEŇ“ Resonance formou spracovania letákov, pozvánok, billboardov, citylightov a oznamov v médiách. V žiadnom z predložených informačných materiálov o uskutočnení predmetnej akcie sa nenachádza propagácia činností a výrobkov sťažovateľa. Sťažovateľ sa tak stal propagátorom akcie, avšak nie propagátorom vlastných výrobkov.

48. Pri samotnom definovaní pojmu reklama je možné vychádzať zo zákona č. 147/2001 Z. z. <. o reklame a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktorý reklamu vymedzuje ako predvedenie, prezentáciu alebo iné oznámenie v každej podobe, súvisiace s obchodnou, podnikateľskou alebo inou zárobkovou činnosťou s cieľom uplatniť produkty na trhu, pričom za produkt treba považovať tovar, služby, nehnuteľnosti, obchodné meno, ochranné známky, označenie pôvodu výrobkov a iné práva a záväzky súvisiace s podnikaním.

49. V prípade sponzoringu, je túto možné charakterizovať ako peňažnú alebo inú formu podpory, poskytnutú za dohodnutú protislužbu. Sponzoring je teda príspevok s protiplnením. Sponzorský príspevok je možné poukázať najčastejšie na základe zmluvy o reklame, kedy príjemca vykáže činnosti smerujúce k naplneniu marketingových cieľov sponzora. V danom prípade však sťažovateľ nepreukázal, že zo strany realizátorov propagovanej akcie došlo k propagácii činnosti a výrobkov sťažovateľa ako reklamného partnera podujatia. Nebolo preukázané, že jeho reklamné partnerstvo malo vplyv na jeho obchodnú činnosť v zmysle § 49 ods. 2 zákona o DPH.

50. Podľa Hlavy III., čl. 9, ods. 1 a 2 Smernice Rady č. 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, zdaniteľná osoba je každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhládnuce od účelu alebo výsledkov tejto činnosti. „Ekonomická činnosť“ je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby

vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolaní. Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.

51. Podľa čl. 168 písm. a) predmetnej Smernice, pokiaľ ide o tovar a služby, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby, táto má právo v členskom štáte, v ktorom uskutočňuje tieto transakcie odpočítať z výšky DPH, ktorú je povinná zaplatiť, DPH splatnú alebo zaplatenú v tomto členskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté inou zdaniteľnou osobou.

52. V súlade s právnym názorom žalovaného, ako aj Krajského súdu v Prešove dospel aj kasačný súd k záveru, že zo strany sťažovateľa nedošlo k preukázaniu, že dodávka od spoločnosti Siluet s.r.o., Bratislava, ktorá slúžila na prezentáciu sťažovateľa len ako reklamného partnera akcie „EKO DEŇ“ Resonance súvisela s podnikateľskou činnosťou sťažovateľa, a teda, že súvisela s jeho ekonomickou činnosťou. V žiadnom z predložených materiálov sťažovateľ nepreukázal, že by sa v ňom nachádzal odkaz na predmet podnikateľskej činnosti sťažovateľa, že by v ňom boli propagované jeho výrobky alebo činnosť. Sťažovateľ zároveň nepreukázal, že by jeho reklamné partnerstvo bolo podmienkou na umiestnenie výstavného - predajného stánku s jeho výrobkami alebo s propagáciou jeho činnosti.

53. Správcovi dane sa zo strany dodávateľa spoločnosti Siluet s.r.o., so sídlom v Bratislave, nepodarilo získať účtovné doklady súvisiace s predmetným zdaniteľným plnením z dôvodu, že tieto boli zo strany bývalého konateľa Martina Červenku dňa 01. 04. 2015 odovzdané osobe, Sándor Szabó, s bydliskom v Rumunsku, ktorý je novým konateľom dodávateľa.

54. Potreba skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu. Zásada objektívnej pravdy, ovládajúca daňové konanie nepredstavuje absolútnu povinnosť správcu dane viesť dokazovanie dovtedy, pokiaľ sa bez pochyb nepreukáže a nepotvrďia tvrdenia daňového subjektu ohľadne ním v daňovom priznaní uvádzaných a správcom dane preverovaných skutočností. Preto je na správcovi dane vykonávaným dokazovanie a jeho úvaha, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už správca dane získal v rámci správy daní a v priebehu konania.

55. Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť, keďže to zákon neustanovuje. Zákonodarcu z dôvodu zabránenia ľahkej zneužívateľnosti požaduje, aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet zákon stanovil.

56. Kasačný súd s poukazom na § 29 ods. 8 zákona o správe daní pripomína, že dôkazné bremeno preukazujúce uskutočnenie zdaniteľného plnenia leží predovšetkým na daňovom subjekte, pričom nemožno opomenúť, že cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou Rady Európskej únie o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty je boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadom zneužívania (pozri najmä rozsudky z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Group, C-487/01 a C-7/02, Zb. s- I-5337, bod 76, ako aj z 21. februára 2006, Halifax, a i., C-255/02, Zb. s. I. 1609, bod 71).

57. V tomto smere preto dôkazná povinnosť v daňovom konaní jednoznačne spočíva na daňovom subjekte - žalobcovi, ktorému daňové orgány poskytli dostatok priestoru, aby svoje tvrdenia a dôvodnosť odpočtu DPH i preukázal, (nielen formálnymi dokladmi), pričom sťažovateľ v konaní pred správcom dane nepreukázal splnenie podmienok na odpočet.

58. Základným princípom výberu dane z pridanej hodnoty ako všeobecnej nepriamej dane je, že podnikateľ musí byť plne zbavený ťarchy DPH zaplatenej v cene prijatých tovarov a služieb určených na

uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich DPH.

V danom prípade na základe uvedených dôvodov nebolo preukázané, že uvedený princíp bol dodržaný.

59. Kasačný súd sa nestotožňuje s námietkou sťažovateľa, že pred vydaním rozhodnutia nebol oboznámený s jeho podkladmi, a že postup správcu dane bol preto v rozpore so zákonom. Zo zápisnice o ústnom pojednávaní zo dňa 29. 04. 2015 vyplýva, že sťažovateľ bol oboznámený so zisteniami správcu dane počas výkonu daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti na DPH za zdaňovacie obdobie december 2014. Konateľ sťažovateľa vzal kontrolné zistenia na vedomie a zápisnicu o oboznámení sa so zisteniami predstavujúcimi podklad pre rozhodnutie vlastnoručne podpísal. O podkladoch, na základe ktorých došlo k vydaniu prvostupňového rozhodnutia bol sťažovateľ oboznámený aj v protokole z daňovej kontroly č. 20177901/2015 zo dňa 04. 05. 2015, ktorý bol vrátane pripomienok vznesených daňovým subjektom riadne so sťažovateľom prerokovaný. Z obsahu spisu predloženého žalovaným teda vyplýva, že sťažovateľovi bolo umožnené oboznamovať sa s výsledkami kontroly, vznášať návrhy a pripomienky.

60. Záver, ktorý správca dane zo zistených skutkových okolností urobil a žalovaný ustálil zodpovedá zásadám logického myslenia a správneho uváženia a je v súlade aj s hmotnoprávnymi ustanoveniami zákona o DPH.

61. Kasačný súd na základe dôvodov uvedených vyššie dospel k záveru, že Krajský súd v Prešove vec správne právne posúdil, kasačná sťažnosť nie je dôvodná, a preto ju podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

62. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa ust. § 167 ods. 1 v spojení s ust. § 467 ods. 1 SSP tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania, pretože vo veci nemal úspech.

63. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.