

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/42/2018
Identifikačné číslo spisu: 3018200052
Dátum vydania rozhodnutia: 11.09.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Monika Valašiková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:3018200052.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. a členov senátu A. Jozefa Milučkého a Mgr. Viliama Pohančenika v právnej veci sťažovateľky: MAKS-D, s.r.o., so sídlom Nováky, M.R. Štefánika 1, IČO: 36 332 534, právne zastúpená: Advokátska kancelária NIŽNÍK & Partners, s.r.o., so sídlom Košice, Žižkova 4E, IČO: 47 244 488, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo K. republiky, so sídlom Banská Bystrica, Lazovná 63, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 102528039/2017 zo dňa 7. decembra 2017, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľky proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/8/2018-62 zo dňa 16. mája 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/8/2018-62 zo dňa 16. mája 2018 z a m i e t a.

Účastníkom nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

I.

Konanie pred správnym súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa ust. § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a následne zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 102528039/2017 zo dňa 07.12.2017.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že podľa názoru správneho súdu z vykonaného dokazovania vyplynulo, že logo žalobcu, ktoré obsahovalo len označenie „MAKS-D“ bolo umiestnené na závodných automobiloch, ktoré si prenajala spoločnosť R5+ s.r.o. od personálne prepojenej spoločnosti MM Rally team s.r.o. Predmetné vozidlá boli pritom prenajaté výlučne za účelom prevádzky a užívania na zmluvne určených regionálnych rally pretekoch. V danom čase boli spoločnosti R5+ s.r.o. a MM Rally team s.r.o. spojené osobou spoločníka a konateľa Z.. Cena za umiestnenie loga na pretekárskom aute bola zmluvne dohodnutá tak, že predstavovala sumu 100 000,- Eur bez DPH za jedny preteky, resp.

za jeden mesiac. Bolo zistené, že výroba a polep loga bola zabezpečená spoločnosťami, ktoré neboli so spoločnosťou R5+ s.r.o. v obchodnom vzťahu, ale boli partnermi spoločnosti MM Rally s.r.o.. Nebolo zistené, že personálne prepojené spoločnosti mali medzi sebou obchodný vzťah, na základe ktorého by spoločnosť MM Rally team s.r.o. pre spoločnosť R5+ s.r.o. zabezpečovala výrobu a inštaláciu polepu (sama či subdodávateľsky). Rovnako nebolo zistené, že by uzavretá zmluva o nájme motorových vozidiel spoločnosti R5+ s.r.o. umožňovala realizáciu umiestnenia loga žalobcu na pretekárske automobily tímu MM Rally. Okrem toho, cena za takúto službu bola dohodnutá takým spôsobom, že počas sezóny rally pretekov bola spoločnosti R5+ s.r.o., (personálne prepojenej so spoločnosťou MM Rally team s.r.o.), každý mesiac zaplatená suma 100 000,- Eur, a to bez ohľadu na počet umiestnení loga v danom mesiaci, resp. význam realizovaného rally podujatia alebo iných faktorov, ktoré v prípade realizácie reklamy predstavujú relevantné skutočnosti pre určenie, resp. tvorbu ceny.

3. Správny súd považoval za podstatné zaoberať sa prvotne charakterom plnenia, nakoľko pri sponzorskom odkaze, resp. sponzorstve (na rozdiel od reklamy) by žalobca nemal právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty a išlo by za určitých okolností o daňový výdavok.

4. Správny súd konštatoval, že v zmysle rozhodovacej činnosti Súdneho dvora (napr. C-530/09 zo dňa 27.10.2011) boli reklamné služby opakovane definované ako činnosť na podporu predaja, ak zahŕňa rozširovanie správy určenej na informovanie verejnosti o existencii alebo kvalitách výrobku alebo služby s cieľom zvýšiť ich predaj.

5. Sponzoring taktiež predstavuje marketingový nástroj podnikateľa, ktorý však obsahuje reklamnú informáciu v širšom slova zmysle. Základným účelom sponzorovania je najmä vytvorenie dobrého mena, povesti právnickej či fyzickej osoby (tzv. goodwill). Sponzorstvo slúži skôr k propagácii firmy, jeho primárnym cieľom nie je nabádať ku kúpe konkrétneho výrobku, tovaru alebo služby. Sponzorský odkaz, resp. sponzoring, predstavuje zvyčajne prezentáciu loga alebo prezentáciu výrobku skôr statického charakteru, častokrát s uvedením, že sa jedná o sponzora. Jeho ústredným motívom nie je presvedčiť diváka ku kúpe určitého výrobku zdôrazňovaním jeho kvalít, porovnávaním s podobnými výrobkami, neobsahuje ani žiadny reklamný príbeh (nemá dynamický charakter).

6. Krajský súd ďalej uviedol, že v predmetnej právnej veci mala reklama poskytnutá žalobcovi predstavovať uvedenie loga žalobcu, ktoré obsahuje uvedenie slov „MAKS-D“ na pretekárskych autách, ktoré sa zúčastnili na rally pretekoch Fusion cup Bankov a Moris cup Košice. Takéto zverejnenie loga na pretekárskych autách na určitom regionálnom športovom podujatí nespĺňa kritéria reklamy. Uvedenie loga nemá vypovedaciu hodnotu k nejakému výrobku alebo službe, ktoré žalobca v rámci svojej podnikateľskej činnosti poskytuje. Nepodáva informáciu ani o tom, v akej oblasti žalobca podniká. Vzhľadom na charakter športového podujatia, ktoré predstavovalo regionálny rally pohár, ktorý navštevujú fanúšikovia tohto športu a súčasne profil podnikateľskej činnosti žalobcu, ktorý sa prezentuje ako spoločnosť pôsobiaca na trhu so strojno-technologickými zariadeniami ako sú potrubné rozvody, oceľové konštrukcie v chemickom, strojárskom, chemickom a papierenskom priemysle, nie je predpoklad, že by bolo možné na takomto podujatí očakávať nadväzovanie obchodných vzťahov s podnikateľskými subjektmi, resp. spotrebiteľskou verejnosťou. Regionálne podujatie tohto druhu nie je platformou typickou pre obchodné stretnutia, na reklamné účely slúžiace na prezentáciu tak vysoko špecifických služieb a produktov žalobcu ako je dodávanie technologických priemyselných zariadení, oceľových konštrukcií a podobne. Nebolo ani preukázané, že by sa na týchto regionálnych rally pretekoch reálne prezentovala podnikateľská činnosť žalobcu, jednotlivé produkty a služby. Žalobca správnym orgánom dodatočne predložil dodatok č. 1 k zmluve o zabezpečení reklamy, v ktorom sa spoločnosť R5+ s.r.o. zaväzovala zabezpečiť odvysielanie reklamy v televízii, rozhlase a internete, ktorá činnosť však nebola preukázaná a nebola ani predmetom spornej fakturácie. Správny súd konštatoval, že činnosť žalobcu nie je tak všeobecne známa, že by samotné logo žalobcu v divákoch regionálnej rally evokovalo jeho obchodnú a výrobnú činnosť, a teda by samo o sebe podávalo dostatočnú informáciu o jeho produktoch a službách. Za týchto okolností, ako aj s prihliadnutím na skutočnosť, že cena za takéto uvedenie loga bola dohodnutá tak, že žalobca každý mesiac vyplácal sumu 100 000,- Eur, a to bez

ohľadu na počet prezentácií a význam jednotlivých podujatí, zreteľne naznačuje, že žalobca mal v skutočnosti od počiatku záujem sponzorovať určitý subjekt počas rally sezóny, a to sumou 100 000,- Eur mesačne. Na vyššie uvedených záveroch nič nemení skutočnosť, že žalobca uvedené realizoval uzavretím zmluvy o reklamnej činnosti, nakoľko je potrebné posudzovať úkony, konanie žalobcu ako aj výsledok činnosti žalobcu, so zreteľom na ich skutočnú povahu, úmysel a reálny výsledok.

7. Krajský súd nepovažoval za pochybenie, ak správne orgány pri vysvetľovaní pojmov reklama a sponzorský odkaz poukazovali na znenie zákona o vysielaní a retransmisii a rozhodovaciu činnosť najvyššieho súdu, ktorá z týchto ustanovení vychádza. Definícia reklamy a v podstate aj sponzorského odkazu, uvedená v tomto zákone, reálne dopadá aj na prejednávajúcu vec, keď definícia vyššie uvedených pojmov je použiteľná na danú právnu situáciu, a to aj s ohľadom na výklad týchto pojmov, ktoré podal Súdny dvor vo svojej konštantnej rozhodovacej činnosti.

8. S poukazom na vyššie uvedené, keď správny súd dospel k záveru, že žalovaný pri svojom rozhodovaní vychádzal z dostatočne zisteného skutkového stavu, z ktorého vyvodil správne skutkové závery a vec správne právne posúdil, bola žaloba ako nedôvodná zamietnutá.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenia

9. Proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Trenčíne podal žalobca v postavení sťažovateľa (ďalej len „sťažovateľ“) dňa 20.07.2018 kasačnú sťažnosť podľa ust. § 438 SSP, ktorou sa domáhal zrušenia vyššie citovaného rozsudku Krajského súdu v Trenčíne a vrátenia veci na ďalšie konanie, resp. zmeny napadnutého rozsudku tak, že kasačný súd zruší napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy a vec mu vráti na ďalšie konanie.

10. V odôvodnení kasačnej sťažnosti uviedol, že ako daňový subjekt, v kontrolovanom zdaňovacom období máj 2016, deklaroval nadobudnutie služby - prenájom reklamnej plochy na preteku Fusion Cup Bankov uskutočnenom dňa 15.05.2016 a Moris Cup Košice v dňoch 19. - 22.05.2016 na závodnom aute Mitsubishi Lancer Evo, E. K. a Peugeot 206, E. K., pričom základ dane bol 100 000,- Eur z toho DPH 20% 20 000,- Eur, spolu 120 000,- Eur, v zmysle faktúry č. 2016025 zo dňa 13.05.2016. Sťažovateľ uviedol, že uvedením obchodného mena a loga jeho spoločnosti je dostatočne zabezpečená jeho prezentácia, nakoľko podniká a je dôležité pozitívne prezentovať svoj podnikateľský subjekt aj na neformálnych podujatiach s masovou účasťou, ku ktorým rally nepochybne patrí.

11. Sťažovateľ prenajatím si reklamnej plochy a uvedením svojho loga na tejto reklamnej ploche danou reklamou informoval širokú verejnosť o existencii spoločnosti, keďže samotné logo obsahovalo obchodné meno spoločnosti a jeho snahou bolo touto reklamou informovať o svojej existencii, prípadne osloviť či získať nových zákazníkov a obchodných partnerov. Sťažovateľ rozporuje tvrdenie správcu dane, že v danom prípade ide o sponzoring a nie o reklamu produktov a služieb.

12. Prijaté reklamné služby zdokladoval účtovnými dokladmi, ktorými bola faktúra, zmluva o zabezpečení reklamy a predloženie reportov. Služba v danom prípade bola sťažovateľovi dodaná a realizovaná prostredníctvom spoločnosti subdodávateľa a sťažovateľovi bol prenajatý reklamný priestor, automobil rally, na ktorom bolo umiestnené logo sťažovateľa, čo podľa jeho názoru ani správca dane nespochybnil. Sťažovateľ má za to, že splnil všetky podmienky na využitie svojho práva na odpočet dane. Zdôraznil, že spoločnosť R5+ s.r.o. vykonáva reklamné služby a stavebnú činnosť, spolupracuje s daňovým úradom a podáva daňové priznania k dani z pridanej hodnoty a taktiež vo svojom účtovníctve mala predmetnú faktúru č. 20160525 riadne zaevidovanú. Konateľ spoločnosti uskutočnenie zdaniteľného obchodu v zmysle uvedenej faktúry potvrdil.

13. Má za to, že v danom prípade bola sťažovateľovi dodaná a realizovaná služba prostredníctvom spoločnosti subdodávateľa a sťažovateľovi bol prenajatý reklamný priestor, automobil rally, na ktorom bolo umiestnené logo sťažovateľa.

14. Sťažovateľ ďalej v kasačnej sťažnosti poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č.k. 3Sžf/66/2007 zo dňa 06.03.2008, na základe ktorého „je reklama činnosť zameraná na ovplyvňovanie trhu, ovplyvňovanie dopytu po určitom produkte, vlastníctvo propagovaného produktu nie je v čase uskutočnenia reklamy rozhodujúce, pretože z propagácie produktu predajcom nepriamo, v dôsledku synergického efektu, profituje i výrobca. Zo žiadneho zákona nevyplýva zákaz pre sťažovateľa, spoločne s obchodnými reťazcami, ovplyvňovať trh, na ktorom pôsobia koneční spotrebitelia a vytvorí synergický efekt, ktorý sa u sťažovateľa prejaví nepriamo dopytom obchodných reťazcov po určitom produkte sťažovateľa. Činnosť nemožno hodnotiť ako vytváranie umelej ekonomickej konštrukcie bez hospodárskeho dôvodu. Daňovému subjektu musí byť umožnené preukázať materiálny, ekonomický dôvod z takto uskutočňovanej reklamy a jeho prínos pre jeho podnikanie. Princíp odpočtu dane z pridanej hodnoty je založený na vecnom priradovaní vstupných plnení, výstupným plneniam a musí byť chápaný komplexne vo väzbe na celkovú činnosť platiteľa“.

15. V danom prípade mal sťažovateľ za to, že logo s názvom spoločnosti sťažovateľa, umiestnené na prednom a zadnom nárazníku, plní funkciu tzv. trackside banner. Jedná sa o banneri rôznych formátov, ktoré sa umiestňujú na športové autá, za účelom marketingu danej značky, smerom k potencionálnej cieľovej skupine. Obvyklým stavom na rally pretekoch je komunikácia čistých a krátkych informácií, ako je napr. logo, nakoľko auto, ako nositeľ tohto banneru, je v neustálom pohybe vo vysokej rýchlosti.

16. Má za to, že naplnil dikciu zaužívaných pravidiel marketingu na automobilových pretekoch tohto rázu. Mal za to, že samotné umiestnenie loga na automobile rally, ktoré obsahuje názov spoločnosti, je najlepšie spôsobilé ovplyvniť potencionálnych klientov, a to najmä do budúcnosti. Ak by názor správcu dane bol prevedený do praxe, mohli by nastať situácie, kedy by na jednom aute boli uvedené dva rozmerovo rovnaké banneri vedľa seba, a to tým, že jeden by obsahoval logo a druhý logo s informáciou o spoločnosti a už by boli posudzované rozdielne. Tieto situácie by mohli nastať aj pri outdoorových plochách ako sú billboardy, citylighty, fasády budov atď. Logá spoločnosti ako nositele reklamnej informácie, bez ďalšieho doplnujúceho textu, sú spôsobilé komunikovať len silné spoločnosti, lídri v danej oblasti na trhu tak, ako sú spoločnosti Strabag, Samsung a iné. Sťažovateľ je lídrom v oceľarskom priemysle na Slovensku a v Českej republike a je zvyknutý marketingovo komunikovať len prostredníctvom loga spoločnosti, ktoré obsahuje samotný názov.

17. Sťažovateľ uviedol, že má za to, že krajský súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces podľa ust. § 440 ods. 1 písm. f/ SSP. Má za to, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a že sa tiež pri svojej rozhodovacej činnosti odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu. Poukazuje v tejto súvislosti na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č.k. 4Sžf/73/2015 zo dňa 01.12.2016, v ktorom najvyšší súd uzavrel a žalovaného zaviazal zaoberať sa v zmysle európskej judikatúry aj otázkou podvodného, resp. zneužívaného konania a vedomosti kontrolovaného subjektu o takomto konaní. Vychádzajúc z vysloveného právneho názoru, z ktorého má pri svojej rozhodovacej činnosti vychádzať aj správca dane a žalovaný, je na správcovi dane, aby zisťoval či sa dodávateľ, resp. subdodávateľ služby dopustil podvodu alebo nie a či sťažovateľ o tomto podvode s ohľadom na všetky zistené skutočnosti vedel alebo vedieť mohol. Preukazovanie tejto vedomosti je už dôkazným bremenom správcu dane, resp. žalovaného, ktorého úlohou je, aby uvedené overil podľa vnútroštátnych procesných pravidiel obsiahnutých v daňovom poriadku.

18. S poukazom na tento právny názor sťažovateľ konštatoval, že v prípade pochybností o nejasných vzťahoch medzi dodávateľom R5+ s.r.o. a subdodávateľom MM Rally team, s.r.o. bolo dôkazné bremeno výlučne na správcovi dane.

19. V tejto súvislosti poukazuje sťažovateľ na rozhodnutie Ústavného súdu SR sp.zn. IV. ÚS 14/07 a tvrdí, že odklon od ustálenej judikatúry musí súd dôkladne odôvodniť aj podľa ust. § 139 ods. 3 SSP.

20. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti, ktoré doručil Krajskému súdu v Trenčíne dňa 20.08.2018 uviedol, že k sťažnostným dôvodom týkajúcich sa rozhodovania postupu Krajského súdu v Trenčíne sa vyjadrovať nebude, nakoľko nie je oprávnený vyjadrovať sa k postupu a rozhodovacej činnosti správneho súdu. V ostatnom naďalej zotrváva na skutočnostiach a záveroch uvedených v

žalobou napadnutom rozhodnutí tak ako aj na svojom stanovisku k žalobe zo dňa 23.02.2018, tzn., že rozhodnutie, že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného č. 102528039/2017 zo dňa 07.12.2017, ako jemu predchádzajúce prvostupňové rozhodnutie správcu dane, sú vydané v súlade s platnými právnymi predpismi, a preto navrhuje, aby kasačný súd kasačnú žalobu zamietol.

III.

Konanie na kasačnom súde

21. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktorému predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti podľa § 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 podľa ust. § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

22. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/8/2018-62 zo dňa 16.05.2018, ktorým tento zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného zo dňa 07.12.2017, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane č. 101957602/2017 zo dňa 13.09.2017.

23. Prvostupňovým rozhodnutím bol sťažovateľovi určený rozdiel dane v sume nadmerného odpočtu vo výške 39 376,99 Eur na DPH za zdaňovacie obdobie máj 2016 znížením nadmerného odpočtu zo sumy 222 990,96 Eur na sumu 183 613,87 Eur.

24. Z obsahu administratívneho spisu mal kasačný súd za preukázané, že správca dane vykonal u sťažovateľa daňovú kontrolu za zdaňovacie obdobie máj 2016, ktorá bola zameraná na dodržiavanie zákona č. 222/2004 Z.z.

25. Správca dane zistil, že si sťažovateľ okrem iného uplatnil právo na odpočítanie dane na základe dodávateľskej faktúry č. 2016025 zo dňa 13.05.2016, ktorej predmetom je prenájom reklamnej plochy na preteku Fusion cup Bankov uskutočnenom dňa 15.05.2016 a Moris cup Košice uskutočnenom dňa 19.-22.05.2016 na závodných autách Mitsubishi Lancer Evo 9, E. K. a Peugeot 206, E. K. v celkovej výške 100 000,- Eur bez DPH, ktorú mala dodať spoločnosť R5+ s.r.o. na základe zmluvy o zabezpečení reklamy. Zo zmluvy, ktorá je vo fotokópii súčasťou administratívneho spisu bolo zistené, že ide o všeobecnú zmluvu, ktorou sa obstarávateľ (spoločnosť R5+ s.r.o.) zaviazal zabezpečiť pre sťažovateľa po dohodnutú dobu reklamu (čl. I), pričom v čl. II zmluvy je potom zmluvný záväzok definovaný ako povinnosť zabezpečiť prenájom reklamnej plochy, a to umiestnenie reklamy na závodnom aute na prednom a zadnom nárazníku. Formu a spôsob grafického prevedenia mal zabezpečiť obstarávateľ po odsúhlasení sťažovateľom. Cena bola dohodnutá tak, že ide o sumu 100 000,- Eur bez DPH za jednotlivé preteky, resp. za jeden mesiac. Cena teda nebola dohodnutá za jedno plnenie, ale tak, že bez ohľadu na to, koľko pretekov sa v ten-ktorý mesiac uskutoční, bude dodávateľovi služby zaplatených 100 000,- Eur bez DPH.

26. V zmluve boli špecifikované jednotlivé preteky, na ktoré sa má zmluva vzťahovať. Súčasťou administratívneho spisu je aj zmluva o nájme motorových a iných vozidiel uzavretá medzi personálne prepojenými spoločnosťami MM Rally team s.r.o., Košice a R5+ s.r.o. Košice v zmysle ktorej prenajímateľ MM Rally team s.r.o. zastúpený konateľom Z. prenajal spoločnosti R5+ s.r.o. motorové vozidlá na konanie pretekov Fusion cup Bankov a Moris cup Košice. V predmetných zmluvách je v čl. III stanovený účel zmluvy, ktorým je prevádzka a užívanie predmetných motorových vozidiel na daných, konkrétnych rally pretekoch. V čl. VII zmluvy sa nájomca (ktorý má byť poskytovateľom služby pre sťažovateľa) zaviazal užívať vozidlá len na takto zmluvne dohodnutý účel. V zmluve nebolo dohodnuté, že by mohol umiestňovať na tieto vozidlá akékoľvek polepy, logá, reklamy a podobne. Rovnako z nej nevyplýva, že by ňou bolo založené právo prenajímať plochu vozidla inej osobe alebo pre inú osobou za akýmkoľvek účelom. Súd v tejto súvislosti poukazuje na to, že pretekárske vozidlo zn.

Peugeot 206 mala spoločnosť MM Rally team s.r.o. sama prenajaté od tretej osoby, čiže sama bola v postavení nájomcu, pričom nebolo dohodnuté, že by mohla toto vozidlo ďalej prenajímať a už vôbec nie za účelom umiestnenia polepu s logom.

27. Z administratívneho spisu bolo ďalej zistené, že na pretekárskych automobiloch, ktoré si prenajala spoločnosť R5+ s.r.o. od personálne prepojenej spoločnosti MM Rally team, s.r.o. bolo umiestnené logo sťažovateľa, ktoré predstavuje grafické znázornenie označenia „MAKS-D“ bez uvedenia akejkoľvek inej informácie o žalobcovi. Pretekárske automobily s takýmto polepom sa zúčastnili akcie Fusion cup Bankov a Moris cup Košice. Nebolo zistené, že by samotný polep (jeho výrobu, inštaláciu) zabezpečovala spoločnosť R5+ s.r.o. Urobili tak spoločnosti, pri ktorých nebolo zistené, že by boli v dodávateľskom, resp. subdodávateľskom vzťahu so spoločnosťou R5+ s.r.o. Rovnako nebolo zistené, že by sa personálne prepojená spoločnosť MM Rally team s.r.o. dodávateľovi sťažovateľa zmluvne zaviazala dodať, resp. subdodávateľsky realizovať výrobu a inštaláciu polepu s logom žalobcu.

IV.

Právne predpisy a právne názory kasačného súdu

28. Podľa ust. § 49 ods. 2 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. v znení účinnom ku dňu 31.03.2016, 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 ods. 3. Platiteľ môže odpočítať daň ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

29. V správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo 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 (§ 2 ods. 1, 2 SSP).

30. Správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom (§ 6 ods. 1 SSP).

31. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi, či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesnoprávnymi predpismi.

32. Kasačný súd preskúmal rozsudok správneho súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, preskúmal napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie jemu predchádzajúce, a to najmä z toho pohľadu či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a z takto vymedzeného rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

33. Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Trenčíne a po oboznámení sa s obsahom administratívneho spisu, nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverom obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku.

34. Kasačný súd konštatuje, že správca dane vykonal v rámci daňovej kontroly a vyrubovacieho konania rozsiahle dokazovanie, ktoré bolo zamerané na preukázanie reálneho dodania služieb, ktorým mal byť

prenájom reklamnej plochy u dodávateľa sťažovateľa, spoločnosť R5+ s.r.o. a či následné dodanie služieb napĺňalo skutkový stav skutočného obsahu právneho úkonu podľa ust. § 3 ods. 6 daňového poriadku v nadväznosti na vznik daňovej povinnosti podľa § 19 ods. 2 zákona o DPH.

35. Z obsahu administratívneho spisu vyplynuli zistenia, že spoločnosť MM Rally team s.r.o. nevykonávala reklamnú činnosť, len prenajímala automobily na účasť na pretekoch a zároveň zabezpečovala ich pripravenosť na tieto podujatia. Z vyjadrení konateľa spoločnosti R5+ s.r.o. a spoločnosti MM Rally team s.r.o. možno konštatovať, že reálne nebolo preukázané uskutočnenie fakturovaných reklamných činností. Správca dane posudzoval dodanie služby u odberateľa, pričom výsledkom jeho šetrení boli skutočnosti, že spoločnosti R5+ s.r.o. a MM Rally team s.r.o. sú personálne prepojené, a to osobou Z., ktorý je v uvedených spoločnostiach jediný konateľ a spoločnosti MM Rally team s.r.o. je spoločníkom. Z vykonaného dokazovania správcom dane vyplýva, že tvrdenia sťažovateľa sú v rozpore so zisteniami správcu dane. Spoločnosť R5+ s.r.o. predmetné reklamné služby reálne nevykonala.

36. Kasačný súd sa v danom prípade stotožnil s právnym názorom žalovaného, že dôkazná povinnosť je na strane daňového subjektu, ktorý je povinný v daňovom konaní preukazovať rozhodujúce skutočnosti. Takouto skutočnosťou pri uplatnení odpočtu DPH je aj fakt, že príslušný zdaniteľný obchod zrealizoval konkrétny platiteľ, t.j. v predmetnej veci dodávateľ reklamnej plochy, a to umiestnenie reklamy objednávateľa v zmysle zmluvy o zabezpečení reklamy zo dňa 20.02.2016, ktorý mal aj vyhotoviť dodávateľskú faktúru.

37. V zmysle zákona o DPH je predloženie dokladov len jednou z hmotnoprávných podmienok na uznanie odpočítania dane. Sťažovateľ v daňovej kontrole predložil iba formálne doklady o zdaniteľnom obchode s dodávateľom R5+ s.r.o., pričom z výsledkov dokazovania vyplynulo, že uvedený dodávateľ R5+ s.r.o. a jeho subdodávateľ MM Rally team s.r.o. neuskutočnili fakturované zdaniteľné plnenia tak ako bolo deklarované na dodávateľskej faktúre č. 2016025 zo dňa 13.05.2016 od dodávateľa R5+ s.r.o.

38. Preskúmaním veci kasačný súd zistil, že v uvedenom prípade išlo v skutočnosti o poskytnutie sponzorského príspevku na podporu automobilového športu, ktorým platiteľ finančne podporil R5+ s.r.o. na preteku uvedeného vo faktúre 2016025. Keďže platiteľ nepreukázal ako a či použil predmetné plnenie na svoje dodávky tovaru a služieb ako platiteľ, nebola, podľa názoru kasačného súdu, splnená jedna z podmienok na odpočítanie dane, uvedená vo vyššie citovanom ust. § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH.

39. Podľa ust. § 1 ods. 1 písm. a/ zákona č. 147/2001 Z.z. o reklame v znení účinnom ku dňu 31.06.2016, podľa tohto zákona reklamné predvedenie, prezentácie alebo iné oznámenie v každej podobe, súvisiace s obchodnou podnikateľskou alebo inou zárobkovou činnosťou, s cieľom uplatniť produkty na trhu.

40. Kasačný súd konštatuje, že v danom prípade nebol osvedčený ekonomický cieľ reklamnej činnosti uplatniť produkty na trhu, a teda ide o absenciu pridanej hodnoty z takto vyvíjanej činnosti na jeho dodávkach tovarov a služieb. Reklama musí vo svojej forme a obsahu predstavovať ekonomickú protihodnotu, ktorú daňový subjekt využije na svoje dodávky tovarov a služieb. Jej existencia sa preto musí prejavovať ako ekonomický prínos na preukázanie čoho je dôkazné bremeno na strane žalobcu (sťažovateľa).

41. Reklama je forma platenej neosobnej komunikácie, jej cieľom je informovanie spotrebiteľov a ovplyvnenie ich správania, s cieľom uplatniť svoje produkty na trhu.

42. Čiže reklama je činnosť orientovaná v zásade na spotrebiteľa, príp. odberateľa daného produktu. Účinok reklamy je v zásade prezumovaný, ak v prostredí, v ktorom sa reklama uskutočňuje je spôsobilá vyvolať asociáciu s určitými službami alebo tovarom. Sťažovateľ si z množstva reklamných nástrojov vybral taký, u ktorého nebol osvedčený cieľ uplatniť produkty na trhu.

43. Súčasne je potrebné poukázať na to, že náklady na vynaloženú reklamu by sa mali vracat' v podobe primeraného zisku. Pokiaľ takáto súvislosť absentuje, naznačuje to skôr o existencii sponzoringu, u ktorého prevláda hospodársky cieľ podpory sponzorovanej aktivity.

44. Na rozdiel od toho, u sponzoringu sa neprejavuje ekonomický prínos na strane poskytovateľa sponzorského príspevku, pretože cieľ je odlišný. Sponzoring spojený s prezentáciou obchodného mena podnikateľa možno uskutočňovať iba za splnenia podmienok podľa ust. § 50 ods. 2 zákona č. 440/2015 Z.z. o športe.

45. V priebehu daňového konania sťažovateľ hospodársky cieľ nepreukázal, a teda ekonomická súvislosť medzi týmto typom reklamy a jej prínosom pre podnikateľa zostala neobjasnená.

46. Najvyšší súd Slovenskej republiky uvádza, že predloženými dokladmi sťažovateľ nepreukázal právo na odpočet DPH v zmysle ust. § 49 zákona o DPH.

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

48. Kasačný súd konštatoval, že námietky uvedené v kasačnej sťažnosti je možné vyhodnotiť ako neopodstatnené, ktoré neboli spôsobilé spochybniť vecnú správnosť rozhodnutia.

49. Skutočnosti, ktorými sťažovateľ v kasačnej sťažnosti spochybňuje predmetné rozhodnutie krajského súdu boli totožné s námietkami, ktoré už sťažovateľ namietal v administratívnom konaní ako aj v konaní pred správnym súdom a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal. Kasačný súd zistil, že kasačná sťažnosť neobsahuje žiadne právne relevantné tvrdenia a dôkazy, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu, preto kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

50. Pre úplnosť, kasačný súd poukazuje aj na rozhodovaciu činnosť tunajšieho súdu v totožnej veci, vedenej na tunajšom súde pod sp.zn. 3Sžfk/18/2018.

51. O trovách súdneho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky s prihliadnutím na ust. § 467 ods. 1 SSP v spojení s ust. § 167 ods. 1 SSP a 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu jeho neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

52. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.