

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/18/2018
Identifikačné číslo spisu: 3018200049
Dátum vydania rozhodnutia: 12.06.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:3018200049.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu (sudca spravodajca) a sudcov Mgr. Viliama Pohančenika a JUDr. Anny Peťovskej, PhD. v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): MAKS-D, s.r.o., so sídlom Nováky, M. R. Štefánika 1, IČO: 36 332 534, právne zastúpený v konaní Advokátskou kanceláriou NIŽNÍK & Partners, s.r.o., so sídlom Košice, Skladná 38, IČO: 47 244 488, proti pôvodne žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Banská Bystrica, Lazovná 63, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 102528549/2017 zo dňa 7. decembra 2017, v konaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/7/2018-68 zo dňa 16.05.2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa (pôvodne žalobcu) proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/7/2018-68 zo dňa 16.05.2018 z a m i e t a.

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

Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 102528549/2017 zo dňa 7. decembra 2017, ktorým Finančné riaditeľstvo SR podľa ustanovenia § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov potvrdilo Rozhodnutie správcu dane - Daňového úradu Trenčín č. 101964238/2017 zo dňa 14.09.2017, ktorým bol v zmysle § 68 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov určený rozdiel v sume nadmerného odpočtu 25 408,45 eura, na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2016 znížením nadmerného odpočtu zo sumy 136 360,25 eura na sumu 110 951,80 eura žalobcovi ako daňovému subjektu.

2. Finančné riaditeľstvo v napadnutom rozhodnutí konštatovalo, že z administratívneho spisu a napadnutého rozhodnutia vyplýva, že platiteľ v zdaňovacom období marec 2016, okrem vyššie uvedených porušení porušenie § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH) porušil aj ustanovenie § 49 ods. 1 a 2 zákona o DPH tým, že si neoprávnene uplatnil právo na odpočítanie dane z faktúry č. 2016011 vo výške 20 000,00 eur za služby - prenájom reklamnej plochy na preteku Winter cup Prešov

uskutočnenom dňa 20.03.2016 na závodnom aute F., pri ktorej nepreukázal vznik <. daňovej povinnosti dňom dodania tovaru a ich prijatie na dodanie tovarov a služieb ako platiteľ. Spoločnosť J. a F. sú personálne prepojené, a to osobou F., ktorý je v uvedených spoločnostiach jediný konateľ a v spoločnosti F. je spoločníkom (jednoosobová spoločnosť).

3. Krajský 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.

4. V predmetnej právnej veci mala reklama poskytnutá žalobcovi predstavovať uvedenie loga žalobcu, ktoré obsahuje uvedenie slov „MAKS-D“ na pretekárskom aute, ktoré sa zúčastňuje na rally pretekoch Wintercup Prešov. Takéto zverejnenie loga na pretekárskom aute 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 dodanie 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. Činnosť žalobcu pritom 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.

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 žiadny reklamný príbeh (nemá dynamický charakter). Krajský súd dospel k záveru, že rozhodnutie žalovaného i správcu dane sú v súlade so zákonom o DPH. Žalobu preto ako nedôvodnú zamietol.

6. Proti tomuto rozsudku podal sťažovateľ v zastúpení advokátom včas kasačnú sťažnosť. Namietal, že uvedením obchodného mena a loga jeho spoločnosti na rally automobile je dostatočne zabezpečená jeho prezentácia. V segmente, v ktorom žalobca podniká je dôležité pozitívne prezentovať podnikateľský subjekt aj na neformálnych podujatiach s masovou účasťou, ku ktorým rally nepochybne patrí. Žalobca prenajatím si reklamnej plochy a uvedením svojho loga na tejto reklamnej ploche danou reklamou informoval širokú verejnosť o existencii spoločnosti, keďže logo samotné obsahovalo názov spoločnosti a nie inú informáciu, a jeho snahou bolo touto reklamou informovať o svojej existencii, oslovit' a získať nových zákazníkov a obchodných partnerov. Rozporoval tvrdenie správcu dane, že v danom prípade ide o sponzoring, a nie o reklamu produktov a služieb. Prijaté reklamné služby zdokladoval účtovnými dokladmi - faktúrou, zmluvou o zabezpečení reklamy, dodatkom č. 1, predložením reportov, pričom

uskutočnenie zdaniteľného plnenia potvrdil aj konateľ spoločnosti J. Služba v danom prípade bola žalobcovi dodaná a realizovaná prostredníctvom spoločnosti subdodávateľa a žalobcovi bol prenajatý reklamný priestor automobil rally, na ktorom bolo umiestnené logo žalobcu, čo nespochybnil ani správca dane, pričom mal i faktúry vystavené od žalobcu z pridanej hodnoty, teda od dodávateľa, ktorý dodanie služby zabezpečil prostredníctvom iného daňového subjektu. Žalobca má za to, že splnil všetky podmienky na využitie svojho práva na odpočítanie dane.

7. Sťažovateľ poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR 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 žalobcu spoločne s obchodnými reťazcami ovplyvňovať trh, na ktorom pôsobia koneční spotrebiteľia a vytvoriť synergický efekt, ktorý sa u žalobcu prejaví nepriamo, dopytom obchodných reťazcov po určitom produkte žalobcu. Činnosť nemožno hodnotiť ako vytváranie umelej ekonomickej konštrukcie bez hospodárskeho dôvodu. Daňovému subjektu musí byť umožnené preukázať materiálny, ekonomický dôvod takto uskutočňovanej reklamy a jeho prínos pre jeho podnikanie. Princíp odpočtu dane z pridanej hodnoty je založený na vecnom priradovaní vstupných plnení k výstupným plneniam a musí byť chápaný komplexne vo väzbe na celkovú činnosť platiteľa.

8. V danom prípade má sťažovateľ za to, že logo s názvom spoločnosti žalobcu umiestnené na prednom a zadnom nárazníku plnilo funkciu tzv. trackside banner. Jedná sa o bannery, 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 napríklad logo, nakoľko auto ako nositeľ tohto banneru je v neustálom pohybe, vo vysokej rýchlosti. Žalobca len naplnil dikciu zaužívaných pravidiel marketingu na automobilových pretekoch tohto rázu. Sám žalobca mal zato, 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 správca dane bol prevedený do praxe, mohli by nastať situácie kedy na jednom aute by boli uvedené dva rovnaké rozmerovo rovnaké bannery 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 citylights, fasády budov, atď... Logá spoločností ako nositeľ reklamnej informácie bez ďalšej doplnujúceho textu, sú spôsobilé komunikovať len silné spoločnosti, lídri v danej oblasti na trhu, tak ako sú spoločnosti ako Q. a iné. Žalobca, je lídrom v oceliarskom priemysle na Slovensku aj v Českej republike a je zvyknutý marketingovo komunikovať len prostredníctvom loga spoločnosti, ktoré obsahuje samotný názov.

9. Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 15.08.2018 ku kasačnej sťažnosti žalobcu uviedol, že k sťažnostným dôvodom, týkajúcim sa rozhodovania a postupu Krajského súdu v Trenčíne sa vyjadrovať nebude, keďže nie je oprávnený vyjadrovať sa k postupu a rozhodovacej činnosti súdu. V ostatnom zotrúva na svojich doterajších stanoviskách k žalobe, že napadnuté rozhodnutie je v súlade so zákonom. Navrhoval, aby najvyšší súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

10. Najvyšší súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 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 a 3 SSP) a kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú podľa § 461 SSP zamietol.

11. Preskúmaním veci kasačný súd zistil, správca dane konštatoval, že v uvedenom prípade išlo v skutočnosti o poskytnutie sponzorského príspevku na podporu automobilového športu, ktorým platiteľ finančne podporil J. na preteku uvedeného na faktúre č. 2016011. Keďže platiteľ nepreukázal ako a či použil predmetné plnenie na svoje dodávky tovaru a služieb ako platiteľ, nebola splnená jedna z podmienok na odpočítanie dane uvedená v § 49 ods. 2 písm. a/ zákona o DPH.

12. Podľa § 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 odsekov 3 <. a <.. 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.

13. Podľa § 1 ods. 1 písm. a/ zákona č. 147/2001 Z. z. o reklame v znení účinnom ku dňu 31.03.2016, podľa tohto zákona reklama je predvedenie, prezentácia alebo iné oznámenie v každej podobe súvisiace s obchodnou, podnikateľskou alebo inou zárobkovou činnosťou s cieľom uplatniť produkty na trhu.

14. Kasačný súd konštatuje, že nebol osvedčený ekonomický cieľ reklamnej činnosti uplatniť produkty na trhu a ide teda o absenciu pridanej hodnoty z takto vyvíjanej činnosti na jeho dodávkach tovaroch 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 má dôkazné bremeno žalobca (sťažovateľ). Na rozdiel od toho u sponzoringu sa neprejavuje ekonomický prínos na strane poskytovateľa sponzorského príspevku, pretože cieľ je odlišný, a to podpora sponzorovanej aktivity. Sponzoring spojený s prezentáciou obchodného mena podnikateľa možno uskutočňovať iba za splnenia podmienok podľa § 50 ods. 2 zákona č. 440/2015 Z. z. o športe. Reklama je činnosť orientovaná v zásade na spotrebiteľa, prípadne 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. V priebehu daňového konania ani tento hospodársky cieľ neobjasnil a teda ekonomická súvislosť medzi týmto typom reklamy a jej prínosom pre podnikateľa zostala neobjasnená. Súčasne je potrebné poukázať na to, že náklady na vynaloženú reklamu by sa mali vracaať v podobe primeraného zisku. Pokiaľ takáto súvislosť absentuje, naznačuje to skôr existenciu sponzoringu, u ktorého prevláda hospodársky cieľ podpory sponzorovanej aktivity.

15. O trovách kasačného konania rozhodol podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s ustanoveniami § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 SSP a contrario tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania z dôvodu neúspechu v kasačnom konaní a žalovanému nárok na náhradu trov konania zo zákona nevyplýva.

16. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.