

Súd: Krajský súd Trenčín
Spisová značka: 11S/37/2022
Identifikačné číslo súdneho spisu: 3022200146
Dátum vydania rozhodnutia: 08. 11. 2022
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Alena Radičová
ECLI: ECLI:SK:KSTN:2022:3022200146.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Trenčíne v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Radičovej a členov senátu JUDr. Rastislava Dluhoša, PhD. a JUDr. Márie Vrtochovej v právnej veci žalobcu: EVITA INTERNATIONAL, s.r.o., so sídlom Odbojárov 456, 955 88 Tovarníky, IČO: 31 343 066, právne zastúpený advokátskou kanceláriou Highgate Law & Tax, s.r.o., so sídlom Grösslingová 5, 811 09 Bratislava - mestská časť Staré Mesto, IČO: 51 477 262 proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100455247/2022 zo dňa 10. marca 2022, takto

rozhodol:

Správny súd z r u š u j e rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky, Banská Bystrica č. 100455247/2022 zo dňa 10.03.2022 a rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 101677463/2021 zo dňa 08.09.2021 a vec v r a c i a správne orgánu prvého stupňa na ďalšie konanie.

Žalovaný j e p o v i n n ý zaplatiť žalobcovi úplnú náhradu trov konania.

o d ô v o d n e n i e :

1. Správnu žalobou doručenu Krajskému súdu v Trenčíne (ďalej aj ako „správny súd“) dňa 12.05.2022 sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti v záhlaví uvedeného rozhodnutia žalovaného (ďalej aj ako „napadnuté rozhodnutie“), ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej aj ako „správca dane“) č. 101677463/2021 zo dňa 08.09.2021 (ďalej aj ako „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým bol žalobcovi podľa

§ 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) vyrubený rozdiel dane v sume 600,00 eur na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) za zdaňovacie obdobie október 2017.

2. Žalobca v podanej žalobe navrhoval zrušiť napadnuté ako aj prvostupňové rozhodnutie a vec vrátiť prvostupňovému správne orgánu z dôvodov uvedených v § 191 ods. 1 písm. c), d) a g) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“).

3. K posúdeniu zdaniteľných dodaní dospeli správne orgány podľa žalobcu na základe nesprávneho vyhodnotenia zisteného skutkového stavu a nesprávneho právneho posúdenia veci, nakoľko sa obmedzili iba na subjektívne posúdenie predmetných dodaní ako nespôsobilých privodiť žalobcovi zdaniteľný príjem, bez ohľadu na širší koncept reklamy ako takej a bez ohľadu na aktuálne podmienky ekonomického a trhového prostredia. Žalovaný nepovažoval obsah predmetných dodaní za dostatočne agresívny na to, aby naplnil definíciu reklamy. Predmetné dodania správne orgány posúdili ako sponzoring napriek tomu, že uvedené kategorizovanie dodaní je v zjavnom faktickom a vecnom

rozpore so skutkovým stavom ako aj so zámerom žalobcu vyjadreným v zmluve. Žalobca poukázal na názor Najvyššieho súdu SR vyjadrený v rozhodnutí so sp. zn. 1Sžf/64/2016, z ktorého vyplýva, že prezentácia loga alebo obchodného mena je reklamou, keďže ide o prezentáciu/oznámenie súvisiacu so zárobkovou činnosťou s cieľom uplatniť produkt na trhu (t. j. logo alebo obchodné meno). Tento názor žalovaný v napadnutom rozhodnutí opomína, napriek tomu, že uviedol, že „sponzorstvo slúži skôr k propagácii firmy.“ Ak propagácia spoločnosti je podľa názoru NS SR reklamnou činnosťou a podľa názoru žalovaného sponzorstvo, tak z toho jednoznačne vyplýva, že sponzorstvo môže za určitých okolností napíňať znaky reklamnej činnosti. Nejedná sa teda o dve izolované množiny, ale sčasti vzájomne prekrývajúce sa. Podľa žalobcu žalovaný stavia svoju argumentáciu vo vzťahu k posúdeniu dodania ako sponzoringu na základe subjektívneho názoru, fabuláciou možného účelu predmetného dodania, ktorý nie je v súlade so skutočným stavom. Žalobcovi nie je zrejmé, na základe akých dôkazov dospel žalovaný k názoru, že logo žalobcu bolo na reklamných materiáloch uvedené z dôvodu, že podujatie finančne podporil. Žalovaný nechápe príčinnú súvislosť a základný princíp spolupráce, ktorým bola kúpa reklamného priestoru žalobcom a zaplatenie odplaty. Žalobca je toho názoru, že žalovaný v napadnutom rozhodnutí navyše účelovo preberá definíciu pojmu „sponzoring“ z úplne nesúvisiaceho odvetvia práva, zo zákona č. 308/2000 Z. z. o vysielaní a retransmisii a o zmene zákona č. 195/2000 Z. z. <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2000/195/>> o telekomunikáciách v znení neskorších predpisov, ktoré je absolútne neaplikovateľné na tento prípad.

4. Žalobca ďalej poukázal na názor NS SR vyjadrený v rozhodnutí sp. zn. 3Sžf/33/2007, podľa ktorého reklama nemusí byť zameraná na jednotlivý individualizovaný produkt, prípadne skupinu produktov pripravených na predaj, ale na vytvorenie vnemu u zákazníkov na trhu. To, že právo na odpočet DPH vzniká aj pri dodaniach, ktoré nemajú s výstupnými dodaniami súvislosť, vyplýva aj z ustálenej judikatúry Súdneho dvora EÚ. Je pritom nevyhnutné brať do úvahy skutočnosť, že predmetné dodania môžu mať pozitívny obchodný efekt aj nejaký čas po uskutočnení dodania, pričom práve v súvislosti s predajnými materiálmi a prezentáciami žalobcu odkazujúcimi na označenie loga alebo obchodného mena žalobcu na spoločenských podujatiach, vo všeobecnosti vzbudzuje dôveru v stabilitu, serióznosť a spoločenskú angažovanosť žalobcu a môže tak pozitívne vyplývať na nákupné rozhodovanie adresátov takýchto predajných materiálov alebo prezentácií. Tento názor podporuje aj ustálená judikatúra SD EÚ v oblasti zásady neutrality. K nároku na odpočet DPH sa vyjadroval SD EÚ niekoľko krát, pričom z jeho ustálenej judikatúry je zrejmé, že na nárok na odpočet DPH nie je potrebná absolútna bezprostrednosť medzi prijatými dodaniami a dodaniami na výstupe (ako to tvrdí žalovaný, keď dal za vinu žalobcovi, že nepreukázal, akých klientov zdaniteľným dodaním získal). Z rozhodnutia SD EÚ vo veci C-37/95 a C-110/94 vyplýva, že aj pri prijatých tovaroch a službách v súvislosti s investičnými prácami (ktoré zjavne nemajú priraditeľné dodanie na výstupe) má daňový subjekt nárok na odpočet DPH, ak jeho úmysel bol tieto tovary a služby využiť na zdaniteľné plnenia. V tomto prípade je pritom nesporné, že žalobcovým úmyslom bolo využiť predmetné dodania na zdaniteľné plnenia, hoci nutne nemuseli bezprostredne nasledovať po dodaní predmetného dodania.

5. Žalobca považuje napadnuté rozhodnutie za nedostatočne zdôvodnené a teda nepreskúmateľné, nakoľko sa žalovaný vôbec nevenoval výkladu pojmu „reklama“ v kontexte rozhodnutia NS SR sp. zn. 1Sžf/64/2016, čo považuje žalobca za kľúčové pre pochopenie obsahu tohto pojmu pre účely daňových konaní. Žalobca v tejto súvislosti poukázal na zjavne pochybenie správcu dane, ktorý v prvostupňovom rozhodnutí uviedol, že „v tomto prípade má správca dane za preukázané, že daňový subjekt nedokázal, že osoba, ktorá je uvedená ako dodávateľ na faktúre, reálne dodala plnenia uvedené na faktúrach.“ Žalobcovi nebolo zrejmé, na základe akých skutočností dospel správny orgán I. stupňa k záveru, že predmetné dodania neboli dodané osobami uvedenými na faktúrach a z akého dôvodu takéto závažné zistenia boli uvedené v prvostupňovom rozhodnutí iba jednou vetou a bez ďalšieho odôvodnenia, najmä keď sa v ostatnej časti prvostupňového rozhodnutia správca dane zameriaval iba na posúdenie otázky, či predmetné dodania možno zaradiť pod pojem „reklama“ alebo „sponzoring.“ Uvedené vyjadrenie podľa žalobcu spôsobilo zmätočnosť a nepreskúmateľnosť celého prvostupňového rozhodnutia, v dôsledku čoho žalobcovi nebolo zrejmé, či má svoju pozornosť ďalej smerovať na preukázania, či sú predmetné dodania spôsobilé byť predmetom DPH a vzniká pri ich poskytnutí daňová povinnosť v súvislosti s DPH alebo na preukázanie, že predmetné dodania boli skutočne dodané dodávateľmi uvedenými na príslušných faktúrach. Žalobca sa tak zjavne dostal do situácie, kedy na jednu konkrétnu situáciu má správca dane dva názory, čo je v rozpore s § 3 ods. 9 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“).

6. Na vyššie uvedenú námietku žalobcu reagoval žalovaný absolútne neadekvátne, keď v napadnutom rozhodnutí uviedol, že „nakoľko sa jednalo o viacero zdaňovacích období, pri zdaňovacom období október 2017 v napadnutom rozhodnutí omylom na str. 11 uviedol vetu, že „daňový subjekt nedokázal, že osoba, ktorá je uvedená ako dodávateľ na faktúre, reálne dodala plnenia uvedené na faktúrach.““ Takáto neadekvátna argumentácia žalovaného je pritom v zásadnom rozpore so základnými právami žalobcu ako aj s princípom právnej istoty a právom na predvídateľnosť rozhodnutí orgánov verejnej moci, vrátane práva na obdržanie adekvátneho odôvodnenia rozhodnutia zasahujúceho do majetkovej sféry žalobcu. Podľa žalobcu je evidentné, že správca dane nepristupoval k vydaniu prvostupňového rozhodnutia individuálne, ale iba kopíroval argumentáciu z iných predchádzajúcich alebo paralelne prebiehajúcich prípadov. Takéto nezákonné a arbitrárne konanie správcu dane žalovaný bez ďalšieho konvaliduje.

7. Žalobca ďalej k nezrozumiteľnosti napadnutého rozhodnutia uviedol, že žalovaný v napadnutom rozhodnutí konštatoval, že „platiteľ získal neoprávnenú daňovú výhodu z odpočítania DPH zo sporovej faktúry,“ pričom takéto konštatovanie je podľa žalobcu zjavným nepochopením základných princípov fungovania DPH vrátane zásady neutrality. V predmetnom prípade objektívne nemohlo dôjsť k žiadnej neoprávnenej daňovej výhode, lebo DPH z predmetného dodania mal zaplatiť dodávateľ. To znamená, že ak dodávateľ vystavil faktúru na 2.500,00 eur + 500,00 eur DPH a žalobca si predmetných 500,00 eur odpočítal, tak výsledný vzťah voči štátnemu rozpočtu je 0 eur. Ak by chcel žalobca sponzorovať (t. j. darovať) 2.500,00 eur bez nároku na odpočet DPH, zaplatil by sumu vo výške 2.500,00 eur a výsledný vzťah voči štátnemu rozpočtu by bol rovnako

0 eur. Žalovaný tak zjavne nerozumie základným princípom DPH a jeho argumentácia je tak zmätočná a nezrozumiteľná. Žalovaný v napadnutom rozhodnutí uviedol ako dôvod na neuznanie nároku na odpočet DPH „daňový únik u platiteľa.“ Pojmy „daňová výhoda“ a „daňový únik“ sú v daňovej terminológii pojmami s rozdielnymi obsahmi. Argumentácia žalovaného je tak zjavne nezrozumiteľná, pretože z neho po právnej stránke nevyplýva, či sa žalobca podieľal na zneužití práva a získaní domnelej daňovej výhody alebo na nejakom daňovom podvode. Od právnej kvalifikácie konania, ktoré je nezlučiteľné so systémom DPH totiž závisí nielen okruh skutočností, ktoré musia byť v daňovom konaní preukázané, ale aj to, kto tieto skutočnosti preukazuje, čo má vplyv aj na realizáciu práva žalobcu na obhajobu ako aj na bránenie svojich práv.

8. Žalovaný sa k správnej žalobe písomne vyjadril, pričom navrhol správnu žalobu ako nedôvodnú zamietnuť s odôvodnením, že v danom prípade správca dane pri posudzovaní opodstatnenosti uplatnených nárokov na odpočítanie dane nevychádzal len z daňových dokladov predložených žalobcom, ale za týmto účelom vykonal dokazovanie na zistenie, či predloženým dokladom neabsentuje materiálny podklad. Správca dane vykonal dokazovanie, ktoré dôvodne spochybnilo uplatnenie odpočítania dane zo zdaniteľných obchodov od dodávateľov SARCO s. r. o., so sídlom Karpatské námestie 10A, 831 06 Bratislava - mestská časť Rača, IČO: 50 156 306 (ďalej len „SARCO s. r. o.“) a Kreuz accounting, s. r. o., so sídlom F.do 12.05.2020 s obchodným menom K - production, s.r.o. a sídlom Ul. Mieru 34, 955 01 Topoľčany - pozn. súdu), IČO: 46 483 632 (ďalej len „Kreuz accounting, s. r. o.“). Žalovaný

v súvislosti s posúdením predmetných dodaní uviedol, že z dôkazov predložených žalobcom, týkajúcich sa muzikálu „U,“ ako aj z fotografií o umiestnení loga v priestoroch hracej plochy na I.Z. Z. je zrejmé, že na reklamných materiáloch podujatia bolo umiestnené logo „W.“ Nebol tam umiestnený žiadny odkaz na službu, výrobok a iný výkon vyrábaný, priamo alebo nepriamo distribuovaný platiteľom. Z uvedeného podľa žalovaného vyplýva, že divák, účastník kultúrneho podujatia, dostal len informáciu o existencii podnikateľského subjektu a o skutočnosti, že tento podporil kultúrne podujatie. Nedostal informáciu o výrobkoch, činnosti, cenách atď. Informácia v podobe loga má len informatívny charakter, logo žalobcu samo o sebe nemôže napĺňať podstatu reklamy. Účelom informácie v podobe loga nie je podpora predaja a nákupu. Adresát informácie, ktorá spočíva len v uvedení loga prípadne obchodného názvu uvedeného na nosičoch propagujúcich „U. U.“ a na tabuliach na futbalovom štadióne sa nedozvie ani len základnú informáciu, čím sa žalobca zaoberá, aký tovar a služby ponúka.

9. V súvislosti s poukázaním žalobcu na ustálenú judikatúru SD EÚ (C-37/95 a C-110/94) žalovaný uviedol, že v preverovanom prípade žalobca nemá nárok na odpočítanie dane, nakoľko išlo o reklamnú kampaň o konaní daného podujatia, o mieste a čase konania, o účinkujúcich na danom podujatí. Žalobca nerozhodoval o miestach, kde budú reklamné predmety umiestňované a ani o dobe umiestnenia a taktiež neprezentoval svoje produkty, resp. služby na týchto podujatiach, z predložených dokladov nie je zrejmé, aké produkty platiteľ ponúka. Žalobca podujatia

„U. U.“ a športové podujatia finančne podporil t. j. sponzoroval a preto bol uvedený na reklamných materiáloch ako reklamný partner Žalobca poukazoval taktiež na Rozsudok NS SR sp. zn. 1Sžf/64/2016, podľa ktorého sa za reklamu považuje „predvedenie, prezentácia alebo iné oznámenie v každej podobe súvisiace s obchodnou podnikateľskou alebo inou zárobkovou činnosťou a cieľom uplatniť produkty na trhu.“ Zmyslom skúmaných podujatí nebola propagácia žalobcu, ale jeho obchodné meno sa stalo súčasťou prezentácie konkrétneho kultúrneho a športového podujatia, ktoré organizovali tretie strany. Základným účelom prezentácie loga žalobcu na takýchto podujatiach malo byť, podľa názoru správcu dane, vytvorenie resp. udržanie si dobrého mena, prípadne podpora podujatia, čo je naplnením definície sponzoringu. Žalovaný k uvedenému rozsudku uviedol, že v bode 29. predmetného rozsudku je uvedené, že „daňové orgány nijako nespochybnili, že z hľadiska vyššie citovanej definície reklamy mali žalobcom prijaté služby povahu reklamných činností, keďže išlo o prezentáciu žalobcovho podnikania s cieľom uplatniť ním poskytované služby na trhu. Vzhľadom na obsah a povahu zverejnenej reklamy nemožno túto mediálnu prezentáciu žalobcu spojiť s inými službami ako s tými, ktoré žalobca poskytuje na trhu ako platiteľ.“ Žalobca síce zaplatil za reklamný priestor, ale nie v súvislosti s propagáciou svojich služieb a výrobkov, ale v súvislosti s propagáciou konkrétneho podujatia, ktoré nemalo žiadnu prepojenosť na prezentáciu jeho výrobkov alebo jeho ekonomickú činnosť.

10. Žalovaný konštatoval, že v prípade žalobcu správca dane postupoval v súlade s judikatúrou SD EÚ, ako aj zákonom o DPH, keď skúmal, či predmetné dodanie označené dodávateľom platiteľa ako „kúpa reklamného priestoru“ bolo možné kvalifikovať ako reklamné služby v zmysle článku 56 ods. 1 písm. b) SMERNICE RADY 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pre ktoré postačuje, aby obsahovala odovzdanie správy určenej na informovanie verejnosti o existencii alebo o kvalitách výrobku alebo služby s cieľom zvýšenia ich predaja. V preskúmanom prípade logo žalobcu takúto informáciu neobsahuje, žalobca nie je natoľko verejnosti známy, aby jeho logo evokovalo vo verejnosti automatické prepojenie na jeho výrobky. Bez informácie, predajom akého tovaru sa žalobca zaoberá, si verejnosť nemá možnosť vzhľadnutím loga uvedomiť, že sa jedná o predajcu kozmetiky. Žalobca v odvolaní uviedol, že obchodná značka „EVITA“ je na slovenskom trhu vďaka predaju kozmetiky „rozpoznateľná“ a ako dôkaz č. 1 k odvolaniu predložil fotografiu produktov platiteľa s logom EVITA cosmetics, nie EVITA INTERNATIONAL. Žalovaný k predloženému dôkazu poznamenáva, že v Obchodnom registri SR sa nachádza obchodná spoločnosť Evita Cosmetics s.r.o., so sídlom Hurbanova 2559/9, 905 01 Senica, IČO: 52 339 700, ktorá nemá žiadnu súvislosť so žalobcom, takže žalobca prezentuje na svojich výrobkoch logo inej spoločnosti a spotrebiteľ sa môže ľahko dostať do omylu. Žalobca dobrovoľne a vedome prijal faktúru, pričom vedel, že mu bude dodaná služba propagácie jeho loga, spočívajúca len v umiestnení loga na nosičoch propagujúcich kultúrne podujatie, ktoré samo o sebe nespĺňalo podstatu reklamy, pretože nemalo žiadnu vypovedaciu schopnosť o zameraní, činnosti, poskytovaných službách a produktoch platiteľa tak, aby sa mohlo jednať o skutočnú reklamu zameranú na podporu predaja ponúkaných produktov. Žalobca si vedome uplatnil právo na odpočítanie dane, za čo plne zodpovedá.

11. V súvislosti s námietkou žalobcu ohľadne namietaného rozporu v prvostupňovom rozhodnutí správca dane žalovaný poukázal na predkladaciu správu správca dane, v ktorej bolo uvedené, že nakoľko sa jednalo o viacero zdaňovacích období, pri zdaňovacom období október 2017 v prvostupňovom rozhodnutí omylom na str. 11 bola uvedená veta, že „daňový subjekt nedokázal, že osoba, ktorá je uvedená ako dodávateľ na faktúre, reálne dodala plnenia uvedené na faktúrach.“ Sám žalobca už v odvolaní uviedol, že „správca dane také závažné zistenie uviedol iba jednou vetou a bez ďalšieho odôvodnenia, najmä keď sa v ostatnej časti rozhodnutia zameriaval na posúdenie otázky, či predmetné dodania možno zaradiť pod pojem „reklama“ alebo „sponzoring.““ Na základe vykonaného dokazovania správca dane prijal logický záver, že reklamný priestor nebol žalobcovi preukázateľne predaný, uvedený „priestor“ žalobca nevyužil na propagáciu ním predávaných tovarov, ale spolu s ostatnými partnermi bol uvedený ako partner podporujúci kultúrne a športové podujatie. Pri odpočítaní dane z neexistujúceho dodania reklamného priestoru platiteľ nespĺnil podmienky ustanovené v § 49 zákona č. 222/2004 Z. z. zákona o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Z prvostupňového rozhodnutia správca dane je zrejmé, že v prípade žalobcu došlo k úniku na dani práve zo sponzorstva kultúrneho podujatia muzikál U., ktoré malo byť dodané žalobcovi spoločnosťou SARCO s. r. o.,

a športových podujatí na Futbalovom štadióne Z. od dodávateľa Kreuz accounting, s. r. o., ktoré dodania boli simulované ako reklamné služby, z rozhodnutia je tiež zrejmé z akých dôkazov správca dane pri posudzovaní zdaniteľných obchodov vychádzal a ako ich vyhodnotil. Zrejmý omyl v rozhodnutí, na ktorý poukázal žalobca, uvedený jednou vetou, nemá za následok nepreskúmateľnosť napadnutého rozhodnutia. Správca dane postupoval podľa § 3 ods. 3 a ods. 6 daňového poriadku, jeho závery majú reálny podklad a sú v súlade so skutočnosťou. Správca dane listinné doklady vyhodnotil, vyhodnotil dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pričom prihliadal na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

12. Podľa žalovaného nie je pravdivé tvrdenie žalobcu, že vôbec nereagoval na námietku k porušeniu jeho procesných práv. Žalobca nemal v čase daňovej kontroly určeného splnomocneného zástupcu na zastupovanie. Správca dane zaslal na adresu sídla spoločnosti Oboznámenie so skutočnosťami zistenými pri daňovej kontrole zo dňa 18.06.2021, v ktorom určil žalobcovi lehotu 8 dní na vyjadrenie sa k zisteným skutočnostiam (doručené dňa 23.06.2021). Žalobca dňa 28.06.2021 telefonicky požiadal správcu dane o predĺženie lehoty do 15.07.2021 z dôvodu, že jeho právny zástupca je na zahraničnej dovolenke. Správca dane vyhovel žalobcovi len čiastočne a predĺžil lehotu na vyjadrenie sa do 06.07.2021. Dňa 07.07.2021 bola správcovi dane doručená písomná Žiadosť o predĺženie lehoty zo dňa 30.06.2021. Správca dane vydal rozhodnutie č. 1011989643/2021 zo dňa 09.07.2021, v ktorom nevyhovel žalobcovi a lehotu nepredĺžil (doručené dňa 13.07.2021). Správca dane postupoval v zmysle § 28 ods. 1 zákona daňového poriadku, kedy ďalšie predĺženie už predĺženej lehoty nie je prípustné. Keďže žalobca nemal v čase daňovej kontroly určeného splnomocneného zástupcu na zastupovanie, správca dane zasielal všetky písomnosti na adresu sídla spoločnosti, kde žalobca zásielky prebral. Nie je pravdivé tvrdenie žalobcu, že mu bolo odoprené právo na spravodlivý proces, ako aj právo žalobcu úzko spolupracovať so správcou dane. Žalobca mal dostatočný priestor na vyjadrenie sa, ako aj na predloženie ďalších dôkazov, právo na vyjadrenie sa nevyužil ani v predĺženej lehote. Dovolenka právneho zástupcu, ktorý v preverovanom čase nebol splnomocneným zástupcom žalobcu, nie je dôvodom na nedodržanie zákonných lehôt. Žalobca počas kontroly nevyužil ani právo byť prítomný pri vypočutí svedkov a klásť svedkom otázku, napriek tomu, že bol o týchto úkonoch správcu dane upovedomený. Žalovaný k uvedenému poznamenal, že žalobcovi bol dňa 14.07.2021 doručený Protokol číslo 101195814/2021 zo dňa 12.07.2021 spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, kde mu bola určená lehota 30 pracovných dní na písomné vyjadrenie sa, ako aj označenie dôkazov preukazujúcich jeho tvrdenia, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly. Žalobca sa ani v tejto lehote nevyjadril k zisteniam.

13. K námietke nezrozumiteľnosti žalovaný uviedol, že napadnuté rozhodnutie je dostatočne zrozumiteľné. Žalobcovi nebolo priznané právo na odpočítanie DPH z dôvodu porušenia § 49 zákona o DPH a nie z dôvodu podvodu, alebo zneužitia práva v oblasti DPH. Žalovaný ako aj správca dane postupovali tak podľa procesno-právneho predpisu (daňový poriadok), ako aj hmotnoprávneho predpisu (zákon o DPH), v súlade s Ústavou SR, vnútroštátnou a európskou judikatúrou. Žalobca bol so všetkými použitými dôkazmi riadne oboznámený a mal právo sa k nim vyjadriť, prípadne navrhnúť ďalšie dôkazy, ktorými by preukázal pravdivosť svojich tvrdení. Správca dane postupoval podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, podľa ktorého 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. Aj s ostatnými námietkami žalobcu sa žalovaný vysporiadal už vo svojom rozhodnutí, na ktoré v podrobnostiach poukazuje. Žalovaný má zato, že v daňovom konaní spolu so správcou dane postupovali v súlade so základnými zásadami daňového konania, ako aj článkom 2 ods. 2 Ústavy SR, konali iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanovil zákon. Žalovaný sa pridrižoval zistených skutočností rozhodujúcich pre vydanie napadnutého rozhodnutia a zotrval na svojom právnom názore uvedenom v napadnutom rozhodnutí.

14. Žalobca sa písomne replikou k vyjadreniu žalovaného už ďalej nevyjadril.

15. Krajský súd v Trenčíne ako vecne a miestne príslušný správny súd preskúmal správnu žalobou napadnuté rozhodnutie a postup žalovaného ako aj správcu dane, v rozsahu a z dôvodov uvedených v správnej žalobe, vychádzajúc zo skutkového stavu v čase vydania napadnutého rozhodnutia a viazaný rozsahom a žalobnými dôvodmi. Po zistení, že žaloba bola podaná riadne zastúpenou oprávnenou osobou, v zákonnej lehote a proti rozhodnutiu, ktoré je spôsobilým predmetom súdneho prieskumu v rámci správneho súdnictva, vec prejednal bez nariadenia

pojednávania (§ 107 ods. 2 SSP). Po oboznámení sa so žalobou, s vyjadrením žalovaného ako aj s pripojeným administratívnym spisom predloženým žalovaným dospel k záveru, že žaloba bola podaná dôvodne a je potrebné jej priznať úspech.

16. Podľa § 177 ods. 1 SSP správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

17. Podľa § 134 ods. 1 SSP správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak nie je ďalej ustanovené inak.

18. Podľa § 191 ods. 1 c) SSP správny súd rozsudkom zruší napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy, ak je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov.

19. Podľa § 191 ods. 6 SSP právnym názorom, ktorý vyslovil správny súd v zrušujúcom rozsudku, je orgán verejnej správy v ďalšom konaní viazaný. Ak orgán verejnej správy v ďalšom konaní nepostupoval v súlade s právnym názorom správneho súdu a správny súd opätovne zrušil rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy z tých istých dôvodov, môže správny súd i bez návrhu v zrušujúcom rozsudku uložiť orgánu verejnej správy pokutu.

20. Predmetom súdneho prieskumu je preskúmanie zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného č. 100455247/2022 zo dňa 10.03.2022, ktorým bolo potvrdené prvostupňové rozhodnutie správcu dane č. 101677463/2021 zo dňa 08.09.2021, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubený rozdiel dane v sume 600,00 eur na DPH za zdaňovacie obdobie október 2017 a to z dôvodu porušenia § 49 ods. 1 zákona o DPH zo strany žalobcu, tým že si uplatnil odpočítanie DPH z faktúry č. XXXXXXX od dodávateľa SARCO s. r. o. a z faktúry č. XXXXXXX od dodávateľa M., s. r. o., ktorým nevnikla daňová povinnosť z titulu prijatia sponzorstva, ktoré nie je predmetom dane v zmysle § 2 ods. 1 zákona o DPH.

21. Z administratívneho spisu správny súd pre potreby súdneho prieskumu zistil, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu DPH za zdaňovacie obdobia január 2017, február 2017, august 2017 - november 2017. O výsledku kontroly vyhotovil správca dane Protokol č. 101195814/2021 zo dňa 12.07.2021, ktorý bol žalobcovi doručený spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole dňa 14.07.2021.

22. Na základe predložených dokladov bolo zistené, že žalobca si uplatnil v zdaňovacom období október 2017 odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH za prezentáciu obchodného mena a loga spoločnosti v súvislosti s prezentáciou „U. U.“ od spoločnosti SARCO s. r. o. z faktúry č. XXXXXXX (int. č. XXXXXXX) s dátumom dodania dňa 31.10.2017 v celkovej sume 3.000,00 eur (z toho základ dane vo výške 2.500,00 eur a DPH vo výške 500,00 eur). Táto faktúra bola jednou zo šiestich faktúr v celkovej sume 16.200,00 eur (z toho základ dane vo výške 13.500,00 eur a DPH vo výške 2.700,00 eur) fakturovaných žalobcovi spoločnosťou SARCO s. r. o. v kontrolovanom zdaňovacom období v súvislosti s podujatím „U. U.“ s predmetom fakturácie - prezentácia obchodného mena a loga spoločnosti v súvislosti s prezentáciou muzikálu U.. Okrem faktúr bola k daňovej kontrole predložená Zmluva o reklame zo dňa 13.12.2016.

23. Zo zmluvy o reklame zo dňa 13.12.2016 uzavretej medzi žalobcom a spoločnosťou SARCO s. r. o. ako realizátorom zastúpeného konateľom E. T., predmetom ktorej bola spolupráca v oblasti reklamy a propagácie žalobcu ako objednávateľa za účelom zvýšenia prosperity a zisku na podujatí „U.“ ktoré sa uskutočnilo dňa 24.11.2017 v Košiciach a dňa 26.11.2017 v Bratislave vyplýva, že cena bola stanovená dohodou vo výške 13.500,00 eur bez dane v šiestich splátkach (2.500,00 eur bez dane v mesiacoch január, august, september, október, november a 1.000,00 eur v mesiaci február). Realizátor sa zaviazal propagovať objednávateľa ako reklamného partnera podujatia a zabezpečiť pre objednávateľa podpornú mediálnu kampaň na podujatie v minimálnom rozsahu, a to televíznu podporu podujatia v obsah 13 x 30 sekúnd reklamného spotu v TV Markíza, outdoorovú reklamu podujatia v rozsahu 115 ks billboardy, LED obrazovka v OC N., V., 1680 reklamných spotov v Cinemax a printy v rozsahu 2 x 1/3 strany v denníku Nový Čas a 1 x 1/2 strany v dvojtýždenníku Exkluzív. Po spracovaní materiálu žalobca ako objednávateľ mal obdržať DVD a fotografie, ktoré môže používať na reklamu a propagáciu spoločnosti

24. Z výpovede konateľa žalobcu uskutočnenej dňa 28.09.2020 vyplýva, že spoločnosť SARCO s. r. o. mala byť reklamnou spoločnosťou, ktorá poskytla žalobcovi účasť na reklame. Konateľ žalobcu nevedel uviesť, kto konkrétne ich nakontaktoval, nakoľko sa „zúčastnili viaceru takýchto akcií, tak už im ponuky chodia samé.“ Komunikoval

s R. T., kontakt na neho už nemá. Konateľ žalobcu na otázku, akým spôsobom si preveril dodávateľa SARCO s. r. o. uviedol, že má kamaráta (C.. Z.H.), ktorý dlhodobo pracuje v oblasti reklamy a ten mu „povie svoj názor na reálnosť ponúkanej reklamy.“ K predmetu preverovanej faktúry uviedol, že všetko je uvedené v predložennom monitoringu. Mali dohodu, že budú prezentovať okrem názvu firmy aj jej podnikateľskú činnosť, čím sa zaoberá, čo ponúka, buď to bola reklamná tabuľa alebo bulletin. Propagáciu mala zabezpečiť spoločnosť SARCO s. r. o. Úhrady prebehli bezhotovostne. Na otázku správcu dane, či žalobca získal nových obchodných partnerov na základe zmluvy o reklame uzatvorenej s realizátorom SARCO s. r. o. žalobca uviedol „asi áno, minimálne nestratil žiadneho doterajšieho obchodného partnera.“ Pri ústnom pojednávaní bol predložený „monitoring k podujatiu U.“

25. Podľa výpisu z Obchodného registra spoločnosť SARCO s. r. o. zmenila od 30.07.2019 sídlo z adresy z G. - U. - U. a v jej mene konal v období od 17.05.2016 do 01.03.2019 E.. T. a od 02.03.2019 za spoločnosť koná O. R.

26. Správca dane za účelom preverenia obchodnej spolupráce so žalobcom zaslal spoločnosti SARCO s. r. o. výzvu zo dňa 19.01.2021 na predloženie dokladov za kontrolované zdaňovacie obdobie, avšak zásielka sa vrátila správcovi dane s označením „adresát je neznámy.“

27. Z výpovede so R. T., bývalým konateľom spoločnosti SARCO s. r. o. uskutočnenej dňa 19.05.2021 vyplýva, že uvedená spoločnosť nemala zamestnancov, účtovníctvo si svedok viedol sám. Mala sídlo na G., X., kde bol problém s parkovaním, preto väčšinou stretnutí mali v kaviarňach, reštauráciách v obchodných centrách alebo u klientov na firmách. Spoločnosť SARCO s. r. o. v danom období vykonávala prevažne reklamnú a marketingovú činnosť, pre klientov zabezpečovala propagáciu mena a loga spoločnosti a tiež činnosť spoločnosti v rôznych periodikách, televíziách, v rámci sociálnych sietí prevažne počas reklamných kampaní podujatia. Medzi najväčších dodávateľov spoločnosti SARCO s. r. o. patrili spoločnosti SILVI Production s. r. o., so sídlom Bratislavská 87, 902 01 Pezinok, IČO: 45 877 289 (ďalej len „SILVI Production s. r. o.“) a Azaria Service s. r. o., so sídlom Košická 6, 821 09 Bratislava - mestská časť Ružinov, IČO: 50 132 733 (ďalej len „Azaria Service

s. r. o.“). Kúpil celý reklamný priestor od spoločnosti SILVI Production s. r. o. na reklamnú kampaň pre kultúrne podujatia. V rámci nevýhradnej zmluvy so spoločnosťou SILVI Production s. r. o. mohol ponúknuť priestor svojim klientom na propagáciu mena

a loga počas reklamnej kampane kultúrneho podujatia. Reklamná kampaň prebiehala v rôznych médiách, televíziách, sociálnych médiách, na billboardoch, veľkoplošných obrazovkách, časopisoch, dennej tlači a pod. Pri zabezpečovaní podujatia U. - muzikálové dobrodružstvo si spoločnosť SARCO s. r. o. so spoločnosťou SILVI Production s. r. o. rozdelila práva a povinnosti pri spolupráci, svedok nevedel s odstupom času uviesť, čo všetko zabezpečoval. Svedok uviedol, že pozná žalobcu v rámci reklamných kampaní, nevedel presne určiť, ako sa nakontaktoval na žalobcu, „možno cez p. U.“ Svedok na otázku, aká bola úloha žalobcu pri jeho propagácii na podujatí „U. - U.“ uviedol, že prevažne na začiatku kampane dostali logo spoločnosti. Každý subjekt dostával v rámci svojho reklamného balíka VIP vstupenky, kde si mohol do VIP zóny pozvať svojich obchodných partnerov, nepamätal si presne čo vo VIP zóne propagoval žalobca. Hovoreným slovom žalobca nebol propagovaný. Uviedol, že detaily sú v hodnotiacej správe, „kde všade bol prezentovaný.“ K spolupráci so spoločnosťou Azaria Service s. r. o. svedok uviedol, že spolupráca prebiehala v subdodávkach vecí, ktoré boli potrebné pre uskutočnenie projektu, podujatia. Pri každom projekte mali iné povinnosti pri spoluorganizácii, vždy to bolo na dohode so spoločnosťou SILVI Production, s. r. o. Svedok nevedel uviesť ako spoločnosť Azaria Service s. r. o. riešila subdodávky, on „len objednával a nezaujímal ho, ako to dodajú.“ Hlavnou úlohou spoločnosti SARCO

s. r. o. bolo podľa svedka „zabezpečiť reklamných partnerov, vypracovať zmluvy, aby prišlo reklamné plnenie a na druhej strane zabezpečiť, aby sa podujatie uskutočnilo.“

K otázke, ako sa nakontaktoval na nového konateľa spoločnosti odpovedal, že on sa nakontaktoval na neho prostredníctvom inzerátu v denníku Nový čas, meno nevie, nikdy sa nestretli, kontaktoval ho p. U.. Správcovi dane predložil Protokol o odovzdaní

a prevzatí a dokladov spoločnosti a Rozhodnutie jediného spoločníka zo dňa 29.01.2019.

28. Z výpovede so F. O. (konateľky spoločnosti SILVI Production, s. r. o.) uskutočnenej dňa 20.10.2020 v rámci iného konania vedeného správcom dane ohľadne žalobcu vyplýva, že spolupráca so spoločnosťou SARCO s. r. o. v roku 2017 spočívala v tom, že uvedená odkúpila od spoločnosti SILVI Production s. r. o. reklamný priestor na podujatia „U.“ Pri podujatí U. U. nebol poskytnutý catering. Za spoločnosť SARCO s. r. o. komunikovala svedkyňa

s konateľom R. T.. Ohľadne žalobcu uviedla, že ho „nepozná, nespolupracovali spolu, pozná iba jeho logo.“ Žalobca sa ústneho pojednávania nezúčastnil napriek tomu, že bol o ňom upovedomený.

29. Na základe predložených dokladov bolo zistené, že žalobca si uplatnil v zdaňovacom období október 2017 odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona o DPH za reklamnú spoluprácu v súvislosti s podujatiami, ktoré sa mali konať na Futbalovom štadióne v Z. od spoločnosti Kreuz accounting, s. r. o. na základe faktúry č. XXXXXXXX s dátumom dodania dňa 31.10.2017 v celkovej sume 600,00 eur (z toho základ dane vo výške 500,00 eur a DPH vo výške 100,00 eur). Táto faktúra bola jednou zo šiestich faktúr v celkovej sume 3.600,00 eur (z toho základ dane vo výške 3.000,00 eur a DPH vo výške 600,00 eur) fakturovaných žalobcovi uvedenou spoločnosťou v kontrolovanom zdaňovacom období v súvislosti s podujatiami konajúcimi sa na Futbalovom štadióne v Z.. Okrem faktúry boka k daňovej kontrole predložená Zmluva o reklame zo dňa 19.10.2015.

30. Zo Zmluvy o reklamnej spolupráci zo dňa 22.12.2016 uzavretej medzi žalobcom a spoločnosťou Kreuz accounting, s. r. o. zastúpenou konateľom C.. U. ako realizátorom vyplýva, že predmetom zmluvy bola spolupráca zmluvných strán v oblasti reklamy a propagácie na zápasoch a podujatiach, ktorá sa budú konať na Futbalovom štadióne v Topoľčanoch v období od 01.01.2017 do 31.12.2017. Realizátor sa zaviazal propagovať žalobcu ako reklamného partnera, a to umiestnením loga v priestoroch hracej plochy, na vstupenkách na zápas a možnosťou umiestnenia reklamných a propagačných materiálov. Žalobca sa zaviazal uhradiť každý mesiac faktúru vo výške 500,00 eur bez DPH.

31. Z výpovede konateľa žalobcu uskutočnenej dňa 28.09.2020 vyplýva, že spolupráca so spoločnosťou Kreuz accounting, s. r. o. prebiehala obdobne ako s inými reklamnými spoločnosťami, komunikoval s C.. U., predmetom spolupráce bola propagácia na zápasoch a podujatiach konajúcich sa na futbalovom štadióne v Z.. Predmetom faktúr od uvedeného dodávateľa bolo propagovať žalobcu na Futbalovom štadióne v Z..

32. Podľa výpisu z Obchodného registra spoločnosť K - production, s.r.o. zmenila dňa 13.05.2020 obchodné meno na Kreuz accounting, s. r. o. a sídlo z adresy Ul. Mieru 34, 955 01 Z. na F.. V mene spoločnosti konal od 30.12.2011 do 14.04.2020 C.. U. a od 14.04.2020 koná L. M., U.XX. Z výpovede svedka C.. U. (bývalý konateľ spoločnosti Kreuz accounting, s. r. o.) uskutočnenej dňa 16.09.2020 v rámci iného konania vedeného správcom dane ohľadne žalobcu vyplýva, že spoločnosť Kreuz accounting, s. r. o. nemala zamestnancov, žiadny majetok okrem auta na lízing. Potvrdil spoluprácu so žalobcom, uviedol že pozná U. G. (konateľ žalobcu), spolupracujú dlhodobo. Svedok na otázku správcu dane, kto patril medzi najväčších dodávateľov spoločnosti, uviedol, že v roku 2015 to bola spoločnosť M. NOBOX MEDIA, s. r. o., so sídlom Kopčianska 10, 851 01 Bratislava, IČO: 46 895 418 (ex offo výmaz dňa 20.12.2018 - pozn. súdu) a v rokoch 2017 a 2018 spoločnosť SARCO s. r. o., ktoré zabezpečovali pre spoločnosť Kreuz accounting, s. r. o. mediálnu kampaň na podujatiach, ktoré si už nepamätá, ale môže doplniť. Dňa 02.10.2020 bola správcovi dane doručená písomnosť, v ktorej boli priložené dokumenty týkajúce sa prepisu spoločnosti na nového konateľa a informácia, že doklady týkajúce sa monitoringu k jednotlivým podujatiam má v elektronickej podobe a môže ich doložiť správcovi dane. Doklady spoločnosti neboli predložené. Dňa 19.03.2021 bol správcovi dane doručený USB kľúč k jednotlivým akciám za roky 2015, 2017 a 2018.

34. Správca dane za účelom preverenia obchodnej spolupráce so žalobcom zaslal spoločnosti Kreuz accounting, s. r. o. výzvu zo dňa 19.01.2021 na predloženie dokladov za kontrolovaného zdaňovacie obdobie. Zásielka sa však vrátila správcovi dane s označením „zásielka neprevzatá v odbernej lehote.“ Spoločnosť so správcom dane nespolupracuje, nepredkladá doklady. Registrácia DPH bola zrušená ku dňu 28.02.2021 z úradnej moci.

35. Na základe vyššie uvedených skutočností správca dane vydal prvostupňové rozhodnutie č. 101677463/2021 zo dňa 08.09.2021, ktorým bol žalobcovi podľa § 68 ods. 5 daňového poriadku vyrubený rozdiel dane v sume 600,00 eur na DPH za zdaňovacie obdobie október 2017. V

prvostupňovom rozhodnutí správca dane konštatoval, že v preverovanom prípade sa jednalo o prezentáciu žalobcu ako reklamného partnera v rámci reklamnej kampane spojenej s pripravovaným podujatím „U.“ ako aj s propagáciou loga žalobcu na podujatiach konajúcich sa na Futbalovom štadióne v Z.. Týchto reklamných kampaní sa zúčastnilo viacero reklamných partnerom, pričom samotná reklamná kampaň nebola reklamou spoločností prezentovaných na týchto podujatiach, ale jednalo sa o reklamnú kampaň propagujúcu konkrétne podujatie „U.“ a podujatia konajúce sa na Futbalovom štadióne v Z.. Žalobca bol v rámci reklamnej kampane prezentovaný v rôznych médiách a to vždy formou zobrazenia jeho loga. Zobrazené logo pozostávalo z nápisu „EVITA international.“ Logo malo byť v jednotlivých médiách zobrazené naraz spolu s logami ostatných reklamných partnerov. Správca dane nespochybnil umiestnenie loga žalobcu na uvedených podujatiach, ale vyvodil záver, že predmetom prijatých zdanieľných plnení od deklarovaných dodávateľov bol sponzoring jednotlivých podujatí. Správca dane na základe zistených skutočností mal za preukázané, že pri odpočítaní dane z faktúr od dodávateľov SARCO s. r. o. a Kreuz accounting, s. r. o. nebola splnená zákonná podmienka od odpočítanie dane uvedené v § 49 ods. 1 zákona o DPH, podľa ktorej „právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť,“ pretože dodávateľom uvedeným na faktúrach č. XXXXXXXX a č. XXXXXXXX nevznikla daňová povinnosť z titulu prijatia sponzorstva, keďže sponzorstvo nie je predmetom dane v zmysle § 2 ods. 1 zákona o DPH. Nebolo preukázané ani splnenie podmienky na odpočítanie dane uvedené v § 49 ods. 2 zákona o DPH, podľa ktorej „platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ...“ t. j. že prijaté (fakturované) plnenia boli využité žalobcom na výstupe pre potreby jeho zdanieľných plnení.

36. Na základe žalobcom podaného odvolania žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 100455247/2022 zo dňa 10.03.2022 podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil prvostupňové rozhodnutie správca dane. V napadnutom rozhodnutí žalovaný stručne uviedol obsah odvolania ako aj priebeh konania pred správcou dane. Žalovaný ako odvolací orgán po preskúmaní prvostupňového rozhodnutia zistil, že správca dane vykonal dokazovanie, ktoré dôvodne spochybnilo uplatnenie odpočítania dane zo zdanieľných obchodov od dodávateľov SARCO s. r. o. a Kreuz accounting, s. r. o. Žalovaný sa stotožnil so skutkovými zisteniami správca dane a naň nadväzujúcim právnym posúdením. V napadnutom rozhodnutí sa žalovaný taktiež vysporiadaval s námietkami žalobcu uvedenými v odvolaní.

37. Podľa § 2 ods. 1 zákona o DPH predmetom dane je

- a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdanieľnou osobou, ktorá koná v postavení zdanieľnej osoby,
- b) poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdanieľnou osobou, ktorá koná v postavení zdanieľnej osoby,
- c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie (ďalej len „členský štát“),
- d) dovoz tovaru do tuzemska.

38. Podľa § 19 ods. 2 veta prvá zákona o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

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

40. Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH 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 voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané

41. Podľa § 51 ods. 1 písm. a) 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.

42. 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

43. Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

44. 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.

45. 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.

46. 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.

47. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je 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 zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

48. Preskúmaní veci dospel správny súd k záveru o dôvodnosti správnej žaloby. Nielen z preskúmaných rozhodnutí (prvostupňového rozhodnutia správcu dane a napadnutého rozhodnutia žalovaného), ale aj z vyjadrenia žalovaného k správnej žalobe vyplýva, že v kontrolovanom zdaňovacom období nebolo žalobcovi priznané právo na odpočítanie DPH z faktúry č. XXXXXXXX vystavenej spoločnosťou SARCO s. r. o. a z faktúry č. XXXXXXXX vystavenej spoločnosťou Kreuz accounting, s. r. o. (do 12.05.2020 s obchodným menom K - production, s.r.o.) z dôvodu zistenia správcu dane, že žalobcovi neboli dodané reklamné služby, ale v skutočnosti sa jednalo o sponzorstvo spojené s prezentáciou žalobcu ako reklamného partnera v rámci reklamnej kampane spojenej s podujatím „U.“, ako aj s propagáciou loga žalobcu na podujatiach konajúcich sa na Futbalovom štadióne v Z.. Daňové orgány dôvodili, že sponzorstvo nie je predmetom DPH, nakoľko pri sponzorstve nejde o dodanie tovaru alebo služby za protihodnotu. S uvedeným právnym názorom sa donedávna stotožňoval aj správny súd, ako príklad je možné uviesť jeho skoršie rozhodnutia vydané v iných obdobných veciach (napr. sp. zn. 11S/81/2021, 11S/83/2021). Správny súd však konštatuje, že v dôsledku vývoja judikatúry Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (napr. rozsudky sp. zn. 10Sžfk/57/2019 zo dňa 28.02.2022, sp. zn. 10Sžfk/21/2020 zo dňa 26.04.2022, sp. zn. 2Sžfk/9/2021 zo dňa 27.06.2022) bolo nevyhnutnosťou prehodnotiť právny názor na fenomén sponzoringu ako plnenia (služby), ktoré nepodlieha DPH.

49. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej aj „NSS SR“) v rozsudku sp. zn. 10Sžfk/21/2020 zo dňa 26.04.2022 dospel k záveru, že „na účely právneho posúdenia, či si daňový subjekt môže odpočítať DPH z prijatej reklamnej služby, nie je rozhodujúce, či túto službu nazveme sponzoringom alebo reklamou. Zákon o DPH totiž explicitne zo svojho režimu služby spojené so sponzorským odkazom nevyníma. V zmysle zákona o DPH je teda jednoznačne možné považovať za dodanie služby aj umiestnenie loga (obchodného mena) sťažovateľa na pretekárskych vozidlách, pretože služba bola poskytnutá sťažovateľovi za protihodnotu v tuzemsku zdaniteľnou osobou, ktorá konala v postavení zdaniteľnej osoby (§ 2 ods. 1 písm. b/, § 3 ods. 2, § 9 ods. 1, § 19 ods. 1 zákona o DPH).“ NSS SR sa v uvedenom rozsudku taktiež vyjadril, že „pre posúdenie oprávnenosti odpočtu DPH, daňovým

subjektom nie je v samotnej podstate veci rozhodujúci charakter sťažovateľom zvolenej prezentácie loga, ale jej súvis s ďalšími dodávkami tovarov a služieb sťažovateľa alebo s jeho celkovou hospodárskou činnosťou. Aby si sťažovateľ mohol oprávnenne odpočítať DPH z takto deklarovanej reklamnej služby, musí byť preukázané, že mala priamy a bezprostredný súvis s jednou alebo viacerými zdaniteľnými transakciami sťažovateľa na výstupe.“

50. NSS SR v rozsudku sp. zn. 10Sžfk/57/2019 zo dňa 28.02.2022 vyslovil, že „zákon o DPH na účely odpočítania dane z prijatých služieb nerobí rozdiel medzi reklamou a sponzoringom v tom zmysle, že by povedzme služby spojené so zabezpečením sponzorského odkazu boli zákonom explicitne vylúčené zo všeobecného režimu DPH. Legálne definície týchto pojmov neupravujú daňové predpisy, ale zákon č. 147/2001 Z. z. o reklame a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon o reklame“), resp. zákon č. 308/2000 Z. z. o vysielaní a retransmisii v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o vysielaní a retransmisii“). Podľa zákona o reklame sa reklamou rozumie predvedenie, prezentácia alebo iné oznámenie v každej podobe súvisiace s obchodnou, podnikateľskou alebo inou zárobkovou činnosťou s cieľom uplatniť produkty na trhu, pričom za produkt sa považuje aj obchodné meno podnikateľa (§ 2 ods. 1 písm. a), b) zákona o reklame). Pojem sponzoring definuje zákon o vysielaní a retransmisii ako plnenie určené na priame alebo nepriame financovanie programu, programovej služby alebo audiovizuálnej mediálnej služby na požiadanie s cieľom propagovať názov alebo obchodné meno, ochrannú známku, dobrú povesť, tovary alebo aktivity právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ktorá také plnenie poskytla (§ 38 ods. 1 zákona o vysielaní a retransmisii). Napriek tomu, že uvedené definície majú pre daňové účely len orientačnú funkciu, je z nich zrejmé, že sponzoring je rovnako ako reklama z pohľadu daňového subjektu investíciou, ktorej protihodnotou je aj poskytnutie služby vo forme verejnej prezentácie daňového subjektu alebo jeho produktu. Táto služba teda napĺňa aj znaky reklamy, hoci možno konštatovať, že popri reklamnej zložke je primárnym cieľom sponzorovania podpora sponzorovanej aktivity. Naproti tomu jasným ekonomickým cieľom reklamy je umiestňovanie produktov na trhu.“

51. Aj v rozsudku sp. zn. 2Sfk/9/2021 zo dňa 27.06.2022 potvrdil NSS SR právny názor, že pre posúdenie oprávnenosti odpočtu DPH daňovým subjektom nie je v samotnej podstate veci rozhodujúci charakter sťažovateľom zvolenej prezentácie loga, ale jej súvis s ďalšími dodávkami tovarov a služieb sťažovateľa alebo s jeho celkovou hospodárskou činnosťou. Aby si sťažovateľ mohol oprávnenne odpočítať DPH z takto deklarovanej reklamnej služby, musí byť preukázané, že mala priamy a bezprostredný súvis s jednou alebo viacerými zdaniteľnými transakciami sťažovateľa na výstupe alebo s jeho celkovou hospodárskou činnosťou. V tomto kontexte poukázal NSS SR aj na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie zo dňa 25.11.2021 vo veci C-334/20 Amper Metal Kft., konkrétne bod 40, podľa ktorého „zdaniteľná osoba si môže odpočítať DPH zaplatenú na vstupe za reklamné služby, ak je takéto poskytnutie služieb transakciou, ktorá podlieha DPH v zmysle článku 2 smernice o DPH a priamo a bezprostredne súvisí s jednou alebo viacerými transakciami na výstupe alebo s celkovou hospodárskou činnosťou zdaniteľnej osoby ako súčasť jej všeobecných nákladov, pričom nie je potrebné zohľadniť skutočnosť, že fakturovaná cena za tieto služby je neprimeraná v porovnaní s referenčnou hodnotou určenou vnútroštátnym daňovým orgánom alebo, že tieto služby neprispeli k zvýšeniu obratu tejto zdaniteľnej osoby.“ NSS SR ďalej v rozsudku sp. zn. 2Sfk/9/2021 zo dňa 27.06.2022 pokračuje, že „sťažovateľ však v danom prípade s takýmto smerovaním právneho posúdenia nebol konfrontovaný. Daňové orgány totiž vyrubenie rozdielu dane odôvodňovali posúdením charakteru deklarovanej služby ako sponzoringu, z čoho vyvodili, že sponzoring nie je zdaniteľnou službou v zmysle zákona o DPH, a to je dôvodom, prečo nie je možné uplatniť odpočet dane. Sťažovateľ preto ani legitímne nemohol vedieť, že má správcovi dane a žalovanému preukazovať priamy a bezprostredný súvis prijatej služby - reklamy s jednou alebo viacerými zdaniteľnými transakciami sťažovateľa na výstupe alebo s jeho celkovou hospodárskou činnosťou. Pre uvedené ani nie je možné na základe zisteného skutkového stavu urobiť jednoznačný záver o tom, že neboli naplnené hmotnoprávne podmienky odpočtu DPH. V každom prípade je však potrebné konštatovať, že vyrubenie rozdielu dane žalovaný, ako aj správca dane, vec nesprávne právne posúdili, čoho následkom je nezákonnosť preskúmaného rozhodnutia.“

52. Správny súd vedený závermi uvedenej judikatúry NSS SR s ohľadom na prejednávanú vec konštatuje, že záver žalovaného o nespĺnení podmienok žalobcu na odpočítanie DPH zo sporných faktúr je predčasný a založený na nesprávnom právnom posúdení veci. Správca dane i žalovaný vychádzali zo zistenia, že žalobca bol prezentovaný na podujatiach ako reklamný partner formou loga, pričom

uzavreli, že išlo o sponzoring, ktorý nie je v zmysle § 2 zákona o DPH predmetom dane. Takýto záver podľa správneho súdu, s poukazom na najnovšiu rozhodovaciu činnosť Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, nemá oporu v zákone o DPH. Naopak, z ustanovenia § 2 ods. 1 písm. b) zákona o DPH vyplýva, že predmetom DPH je poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby, pričom v posudzovanom prípade sa javí, že medzi účastníkmi nie je sporné, že atribúty služby naplnené boli (propagácia loga je službou), rovnako ako atribút protihodnoty (finančné vyjadrenie protihodnoty vyplýva z predmetnej faktúry) a dodanie služby bolo uskutočnené v tuzemsku zdaniteľnou osobou. Vychádzajúc z uvedeného je potom jednoznačné, že záver žalovaného a správcu dane o nesplnení podmienok zo strany žalobcu pre odpočet DPH zo sporných faktúr je predčasný a založený na nesprávnej interpretácii príslušných ustanovení zákona o DPH.

53. Pretože správny súd v prejednávanej veci ustálil, že preskúmané rozhodnutia sú nezákonné pre nesprávne právne posúdenie veci, a teda, že správna žaloba je v tomto smere dôvodná, rozhodol podľa § 191 ods. 1 písm. c) SSP o zrušení napadnutého rozhodnutia ako aj prvostupňového rozhodnutia a vec vrátil správcovi dane ako správne mu orgánu prvého stupňa na ďalšie konanie, v ktorom bude povinnosťou správcu dane opätovne vec posúdiť, pričom právnym názorom, ktorý vyslovil správny súd v tomto zrušujúcom rozsudku, sú daňové orgány viazané (§ 191 ods. 6 SSP). Po doplnení dokazovania umožňujúceho žalobcovi preukázať priamy a bezprostredný súvis fakturovanej služby s jednou alebo viacerými zdaniteľnými transakciami žalobcu na výstupe alebo súvis s jeho celkovou hospodárskou činnosťou správcu dane vo veci opätovne rozhodne a svoje rozhodnutie náležitým spôsobom odôvodní. Uvedené platí aj pre žalovaného v prípade, že žalobca využije opravný prostriedok proti rozhodnutiu správcu dane.

54. O trovách konania správny súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP, podľa ktorého správny súd prizná žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú alebo čiastočnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania, ak mal žalobca vo veci celkom alebo sčasti úspech.

55. Vzhľadom na to, že žalobca bol v konaní úspešný, správny súd priznal žalobcovi úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania (§ 167 ods. 1 SSP). O výške náhrady trov konania rozhodne správny súd po právoplatnosti tohto rozhodnutia samostatným uznesením (§ 175 ods. 2 SSP).

56. Toto rozhodnutie prijal senát Krajského súdu v Trenčíne pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta posledná zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú možno podať v lehote jedného mesiaca odo dňa jeho doručenia prostredníctvom Krajského súdu v Trenčíne na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v Bratislave, písomne v dvoch vyhotoveniach. Zmeškanie tejto lehoty nie je možné odpustiť.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 SSP uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva a návrh výroku rozhodnutia. Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. To neplatí, ak má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa, ak ide o konanie o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d) SSP alebo ak je žalovaným Centrum právnej pomoci.