

Súd: Správny súd v Banskej Bystrici
Spisová značka: BB-76S/42/2022
Identifikačné číslo súdneho spisu: 6022200307
Dátum vydania rozhodnutia: 21. 03. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Alena Antalová
ECLI: ECLI:SK:SpSBB:2024:6022200307.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Banskej Bystrici v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Aleny Antalovej a členov senátu JUDr. Dariny Štoffovej a Mgr. Mariána Štulajtera (sudca spravodajca) v právnej veci žalobcu: ELMAX ŽILINA, a. s., so sídlom Dlhá 85, 010 09 Žilina – Bytčica, IČO: 36 401 676, zast.: Hriadel & Heger, Advokátska kancelária s.r.o., so sídlom Palisády 33, 811 06 Bratislava – Staré Mesto, IČO: 51 643 359, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 100371990/2022, 100372334/2022, 100372572/2022, 100372728/2022, 100372925/2022, 100373069/2022, 100373206/2022, 100373315/2022, 100373366/2022, 100373466/2022 a 100373523/2022, všetky zo dňa 23. februára 2022, takto

rozhodol:

rozhodol:

rozhodol:

I. Rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky Banská Bystrica č. 100371990/2022 zo dňa 23.02.2022 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica č. 102079947/2021 zo dňa 02.11.2021 zrušuje a vec vracia správcovi dane na ďalšie konanie.

II. Rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky Banská Bystrica č. 100372334/2022 zo dňa 23.02.2022 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica č. 102080556/2021 zo dňa 02.11.2021 zrušuje a vec vracia správcovi dane na ďalšie konanie.

III. Rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky Banská Bystrica č. 100372572/2022 zo dňa 23.02.2022 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica č. 102080958/2021 zo dňa 02.11.2021 zrušuje a vec vracia správcovi dane na ďalšie konanie.

IV. Rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky Banská Bystrica č. 100372728/2022 zo 23.02.2022 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica č. 102081155/2021 zo dňa 02.11.2021 zrušuje a vec vracia správcovi dane na ďalšie konanie.

V. Rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky Banská Bystrica č. 100372925/2022 zo 23.02.2022 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica č. 102081143/2021 zo dňa 02.11.2021 zrušuje a vec vracia správcovi dane na ďalšie konanie.

VI. Rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky Banská Bystrica č. 100373069/2022 zo 23.02.2022 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica č. 102081091/2021 zo dňa 02.11.2021 zrušuje a vec vracia správcovi dane na ďalšie konanie.

VII. Rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky Banská Bystrica č. 100373206/2022 zo 23.02.2022 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica č. 102081031/2021 zo dňa 02.11.2021 zrušuje a vec vracia správcovi dane na ďalšie konanie.

VIII. Rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky Banská Bystrica č. 100373315/2022 zo 23.02.2022 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica č. 102080931/2021 zo dňa 02.11.2021 zrušuje a vec vracia správcovi dane na ďalšie konanie.

IX. Rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky Banská Bystrica č. 100373366/2022 zo 23.02.2022 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica č. 102080741/2021 zo dňa 02.11.2021 zrušuje a vec vracia správcovi dane na ďalšie konanie.

X. Rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky Banská Bystrica č. 1003734466/2022 zo 23.02.2022 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica č. 102080531/2021 zo dňa 02.11.2021 zrušuje a vec vracia správcovi dane na ďalšie konanie.

XI. Rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky Banská Bystrica č. 100373523/2022 zo 23.02.2022 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Banská Bystrica č. 102080215/2021 zo dňa 02.11.2021 zrušuje a vec vracia správcovi dane na ďalšie konanie.

XII. Žalovaný je povinný v plnom rozsahu nahradiť žalobcovi dôvodne vynaložené trovy konania a zaplatiť ich v lehote 20 dní od právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bude určená ich výška.

o d ô v o d n e n i e :

O d ô v o d n e n i e

Administratívne konanie

1. Daňový úrad Banská Bystrica ako správca dane (ďalej ako „správca dane“ alebo „orgán verejnej správy prvého stupňa“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej ako „DPH“) na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobia január 2015 až november 2015, ktorá bola začatá dňa 14. júla 2020 na základe Oznámenia o daňovej kontrole č. 100988585/2020 zo dňa 4. júna 2020. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil Protokol č. 101075242/2021 zo dňa 21. júna 2021 (ďalej ako „Protokol“), vrátane výzvy na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v Protokole. Daňová kontrola bola ukončená dňa 24. júna 2021 doručením Protokolu. Žalobca doručil správcovi dane dňa 5. augusta 2021 vyjadrenie k Protokolu z daňovej kontroly. Pripomienky žalobcu k Protokolu boli prerokované na ústnom pojednávaní, o ktorom bola vyhotovená Zápisnica o ústnom pojednávaní č. 101622238/2021 zo dňa 3. septembra 2021.

Rozhodnutia správcu dane

2. Správca dane následne dňa 2. novembra 2021 vydal rozhodnutia č. 102079947/2021, č. 102080556/2021, č. 102080958/2021, č. 102081155/2021, č. 102081143/2021, č. 102081091/2021, č. 102081031/2021, č. 102080931/2021, č. 102080741/2021, č. 102080531/2021 a č. 102080215/2021 (ďalej spolu ako „rozhodnutia správcu dane“), ktorými určil žalobcovi rozdiel v sume spolu 44 000,00 Eur na DPH za zdaňovacie obdobia január 2015 až november 2015.

3. Správca dane v odôvodnení svojich rozhodnutí popísal úkony a jednotlivé kontrolné zistenia správcu dane v priebehu daňovej kontroly, priebeh vyrubovacieho konania, vyhodnotenie dôkazov a vyjadrenia žalobcu v priebehu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania. Správca dane konkrétne uviedol, že hlavným predmetom podnikania žalobcu je výroba elektrorozvádzačov, výroba, montáž, oprava a údržba elektrických zariadení, výroba chladiacich, ventilačných a filtračných zariadení. Správca dane zistil, že žalobca si podľa § 51 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej ako „Zákon o DPH“ alebo „zákon č. 222/2004 Z. z.“) v zdaňovacích obdobiach január 2015 až november 2015 uplatnil právo na odpočítanie DPH okrem iného z dodávateľských faktúr:

- č. 150100003, s dátumom vyhotovenia dňa 31. januára 2015, s dátumom dodania dňa 31. januára 2015, základom dane v sume 20 000,00 Eur, 20 % DPH v sume 4 000,00 Eur,
- č. 150100025, s dátumom vyhotovenia dňa 28. februára 2015, s dátumom dodania dňa 28. februára 2015, základom dane v sume 20 000,00 Eur, 20 % DPH v sume 4 000,00 Eur,
- č. 150100040, s dátumom vyhotovenia dňa 31. marca 2015, s dátumom dodania dňa 31. marca 2015, základom dane v sume 20 000,00 Eur, 20 % DPH v sume 4 000,00 Eur,
- č. 150100070, s dátumom vyhotovenia dňa 30. apríla 2015, s dátumom dodania dňa 30. apríla 2015, základom dane v sume 20 000,00 Eur, 20 % DPH v sume 4 000,00 Eur,
- č. 150100109, s dátumom vyhotovenia dňa 29. mája 2015, s dátumom dodania dňa 29. mája 2015, základom dane v sume 20 000,00 Eur, 20 % DPH v sume 4 000,00 Eur,
- č. 150100129, s dátumom vyhotovenia dňa 16. júna 2015, s dátumom dodania dňa 16. júna 2015, základom dane v sume 20 000,00 Eur, 20 % DPH v sume 4 000,00 Eur,
- č. 150100176, s dátumom vyhotovenia dňa 13. júla 2015, s dátumom dodania dňa 13. júla 2015, základom dane v sume 20 000,00 Eur, 20 % DPH v sume 4 000,00 Eur,
- č. 150100245, s dátumom vyhotovenia dňa 31. augusta 2015, s dátumom dodania dňa 31. augusta 2015, základom dane v sume 20 000,00 Eur, 20 % DPH v sume 4 000,00 Eur,
- č. 150100303, s dátumom vyhotovenia dňa 30. septembra 2015, s dátumom dodania dňa 30. septembra 2015, základom dane v sume 20 000,00 Eur, 20 % DPH v sume 4 000,00 Eur,
- č. 150100377, s dátumom vyhotovenia dňa 27. októbra 2015, s dátumom dodania dňa 27. októbra 2015, základom dane v sume 20 000,00 Eur, 20 % DPH v sume 4 000,00 Eur,
- č. 150100406, s dátumom vyhotovenia dňa 10. novembra 2015, s dátumom dodania dňa 10. novembra 2015, základom dane v sume 20 000,00 Eur, 20 % DPH v sume 4 000,00 Eur (ďalej spolu ako „Faktúry“) s predmetom fakturácie: „zabezpečenie reklamných činností v súvislosti s podujatím „MUZIKÁL DRACULA“ od dodávateľa NOBOX MEDIA, s.r.o., Kopčianska 10, 851 01 Bratislava, IČO: 46 895 418, DIČ: 2023651344 (ďalej ako „NOBOX MEDIA, s.r.o.“ alebo „Dodávateľ“).

4. A. B., predseda predstavenstva žalobcu, správcovi dane počas ústneho pojednávania dňa 14. júla 2020 k preverovaným zdaniteľným obchodom uviedol, že podporili akciu, bola uzavretá zmluva a vyhodnotenie akcie, ktorej bol aj on sám účastníkom. Viac mu spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. nehovorila. Pozeral sa na to len z obchodného hľadiska, či to prinieslo spoločnosti nejaký osov alebo nie. Po ukončení akcie si urobil rozbor a vyhodnotil to ako pozitívny prínos nielen pre spoločnosť žalobcu, ale aj pre klientov žalobcu. Správca dane dňa 10. augusta 2020 zaslal v zmysle § 45 ods. 2 písm. d) a e) zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej ako „Daňový poriadok“) Výzvu na predloženie dôkazov č. 101274292/2020, ktorou vyzval žalobcu na predloženie dokladov a dôkazov v súvislosti s Faktúrami. Žalobca v odpovedi na výzvu mimo iného uviedol, že ho oslovili akcie, ktoré organizovali firmy „MURAT, SIEMENS,“ pričom po oslovení pani C. jej bol daný súhlas, že spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. môže predstaviť projekt. Realizácia reklamy bola dohodnutá a vykonaná v plnom rozsahu s hodnotiacou správou. Obchodný riaditeľ D. D. E. následne zabezpečil zaslanie loga a obchodného mena žalobcu spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. dohodnutou formou. Komunikácia následne prebiehala osobne alebo poštou. Výsledkom boli hospodárske ukazovatele firmy, ktoré boli predložené pri ústnom pojednávaní dňa 14. júla 2020.

5. Správca dane zdôraznil, že žalobca vo svojom vyjadrení zo dňa 16. septembra 2020 na otázku, akým spôsobom si preveril spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. pred uskutočnením zdaniteľných plnení, nereagoval. Na otázku, či okrem prezentácie obchodného mena a loga žalobcu bola prezentovaná v súvislosti s podujatím „MUZIKÁL DRACULA“ aj konkrétna podnikateľská činnosť – produkt, resp. služba, žalobca nereagoval. Podobne neboli žalobcom zodpovedané ani otázky týkajúce sa uvedenia osôb, ktoré zabezpečovali umiestnenie obchodného mena a loga žalobcu, ani na základe akej cenovej kalkulácie bola stanovená cena za vykonané služby. Z uvedeného podľa správcu dane vyplýva, že okrem loga žiadne iné informácie a podklady k prezentácii žalobcu na podujatí „MUZIKÁL DRACULA“ neboli poskytnuté a predložené. Podľa správcu dane sa žalobca k predmetnej výzve vyjadril len všeobecne a k niektorým bodom výzvy nezaujal stanovisko. V súvislosti s preverovanými zdaniteľnými obchodmi a Faktúrami bola taktiež predložená Zmluva o zabezpečení reklamných služieb (ďalej len „Zmluva“) uzatvorená medzi žalobcom ako objednávateľom a spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. ako dodávateľom zo dňa 18. decembra 2014. Predmetom Zmluvy bolo komplexné zabezpečenie reklamných služieb pre objednávateľa v súvislosti s podujatím „MUZIKÁL DRACULA.“ Na základe Zmluvy sa spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. zaviazala zabezpečiť pre žalobcu reklamnú službu prezentácie

obchodného mena alebo loga žalobcu v pozícii hlavného reklamného partnera v reklamných 30 sekundových spotoch odvysielaných v televízii Markíza v počte 70 opakovaní, v televízii TA3 v počte 60 opakovaní, v televízii Bratislava v počte 184 opakovaní, v TV Digi Sport v počte 86 opakovaní a ďalej prezentácia obchodného mena alebo loga žalobcu v pozícii hlavného reklamného partnera na billboardoch v Košiciach v počte 100 kusov a v Bratislave v počte 30 kusov. V zmysle Zmluvy bol dodávateľ oprávnený využiť subdodávateľa/subdodávateľov na poskytovanie činností, ktoré sú predmetom Zmluvy. Dodávateľ sa zmluvne zaviazal, že vyhotoví a odovzdá objednávateľovi najneskôr do 50. pracovného dňa po skončení reklamnej služby hodnotiacu správu vo forme CD nosiča. Cena za komplexné zabezpečenie reklamných služieb bola na základe Zmluvy stanovená vo výške 220 000,00 Eur bez DPH. Uvedenú sumu mal dodávateľ fakturovať mesačne v mesiacoch január až november 2015 v sume 20 000,00 Eur bez DPH.

6. Správca dane preveril spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. a zistil, že spoločnosť bola registrovaná za platiteľa DPH od 6. apríla 2013 do 31. októbra 2016, pričom posledné daňové priznanie k DPH bolo podané za zdaňovacie obdobie december 2015. Konateľom spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. bol v preverovanom období A. E., ktorý dňa 15. marca 2021 predložil správcovi dane vyjadrenie, v ktorom mimo iného uviedol, že účtovníctvo v rozhodnom období viedol on sám, pričom spoločnosť sa v rozhodnom období zaoberala kúpou a predajom reklamného priestoru. Spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. mala prenajaté virtuálne sídlo na Kopčianskej ulici v Bratislave, nevlastnila žiadny majetok a ani nemala zamestnancov. V súvislosti so službami poskytnutými žalobcovi uviedol, že grafické práce boli vykonané subdodávateľsky, detaily si už nepamätal. S konkrétnymi médiami komunikoval p. E. zo spoločnosti JK Media s.r.o., Pluhová 3133/10A, 831 03 Bratislava - mestská časť Nové Mesto, IČO: 35 857 111 (ďalej ako „JK Media s.r.o.“), pričom kontakt na spoločnosť JK Media s.r.o. získal cez F. C.. Na projekte „MUZIKÁL DRACULA“ participovala ešte spoločnosť JK Media s.r.o., pričom spoločnosť SILVI PRODUCTION, s.r.o., Bratislavská 87, 902 01 Pezinok, IČO: 45 8772 89 (ďalej ako „SILVI PRODUCTION, s.r.o.“) bola hlavným organizátorom daného projektu. Spoločnosť SMUGGLERS, s.r.o. podľa vyjadrenia A. E. zabezpečovala grafiku, výrobu spotov, billboardov a ďalších reklamných propagácií.

7. Spoločnosť SILVI PRODUCTION, s.r.o. v písomnej odpovedi na výzvu správcu dane mimo iného uviedla, že hlavným predmetom jej činnosti je organizovanie kultúrnych podujatí, pričom ide najmä o koncerty známych interpretov v oblasti populárnej hudby a muzikálov. Žalobca bol hlavným reklamným partnerom podujatia, čo je zrejmé aj z obrazovej dokumentácie vyhodnotenia kampane. V roku 2015 nemala spoločnosť SILVI PRODUCTION, s.r.o. priamy obchodný vzťah so žalobcom, pričom pri zabezpečení propagácie loga mal žalobca zrejme zmluvný vzťah so spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. Štatutárnemu zástupcovi žalobcu sa páčili ich projekty a mal záujem zviditeľniť svoju firmu propagáciou svojho loga na ich podujatí, na čo mu uviedli, že reklamný priestor má zakúpený spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. Spolupráca spoločnosti SILVI PRODUCTION, s.r.o. so spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. spočívala v zmysle Zmluvy o spolupráci a nevýhradnom prevode reklamného priestoru a súvisiacich práv zo dňa 23. januára 2015 (ďalej ako „Zmluva o spolupráci“) v tom, že spoločnosť SILVI PRODUCTION, s.r.o. previedla na spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. reklamný priestor a súvisiace práva, na základe ktorých získala spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. právo poskytnúť tento reklamný priestor odplatne alebo bezodplatne tretím stranám na prezentáciu ich loga, obchodného mena, či tovarov a služieb. V zmysle danej zmluvy sa spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. zaviazala na vlastné náklady obstaráť reklamné služby a mediálnu kampaň v dohodnutých médiách a rozsahu. Spoločnosť SILVI PRODUCTION, s.r.o. sa zaviazala najmä na prenájom miesta uskutočnenia podujatia, zabezpečenia a komunikácie s umelcami a zabezpečenie samotnej produkcie muzikálu. V rámci Memoranda o vzájomnej spolupráci pri organizácii podujatia Muzikál Dracula 2015 zo dňa 17. decembra 2014 (ďalej ako „Memorandum“) spolupracovali na zabezpečení podujatia aj spoločnosti JK Media, s.r.o. a JK Event, s.r.o., najmä čo sa týkalo využitia ich know-how v oblasti zabezpečovania a realizácie reklamnej kampane a rôznej inzercie. Spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. sa zaviazala vykonať všetky technické, grafické a organizačné služby súvisiace s prípravou reklamnej kampane a inzercíí. Samotná kampaň bola objednávaná a zabezpečovaná v jednotlivých médiách spoločnosťou JK Media, s.r.o., ktorá fakturovala tieto služby spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. V zmysle Memoranda aj Zmluvy o spolupráci reklamnú kampaň zabezpečovala a financovala spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o., a to v subdodávke na základe spolupráce so spoločnosťou JK Media s.r.o., ktorá tieto služby aj objednávala a zabezpečovala v médiách. Priame náklady na zabezpečenie muzikálu „DRACULA“ boli 214 000,00 Eur zaplatené za produkciu a predvedenie muzikálu, 48 156,96 Eur za prenájom štadiónov v Bratislave, v Košiciach

a kameňolomu v Pezinku, pričom služby priamo spojené s koncertom (SBS, upratovanie, kyvadlová preprava na podujatie v kameňolome v Pezinku) boli vo výške cca 10 065,75 Eur.

8. Spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. uzatvorila so spoločnosťou JK Media s.r.o. Zmluvu o zabezpečení reklamných služieb zo dňa 24. novembra 2014, predmetom ktorej bolo komplexné zabezpečenie reklamnej služby (odvysielanie reklamných spotov v televízii a rádiu, tlač, výroba a prenájom billboardov a scroll billboardov, tlač, výroba a prenájom reklamných plôch zadných skiel autobusom a MHD v Bratislave, tlač, výroba a prenájom letákov, obrazová prezentácia na LED obrazovkách, inzercia v novinách, inzercia na internetových stránkach a pod.) v súvislosti s podujatím „MUZIKÁL DRACULA.“ Celková fakturovaná suma za reklamné služby v zmysle vystavených faktúr spoločnosťou JK Media s.r.o. pre spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. predstavovala sumu 163 346,99 Eur. Spoločnosť JK Media s.r.o. v písomnej odpovedi na výzvu správcu dane mimo iného uviedla, že jej nie je známy žalobca, ale len spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o., ktorú jej odporučila F. C. zo SILVI PRODUCTION, s.r.o. Vizuály dodával A. E. zo spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o., spoločnosť JK Media s.r.o. ich následne dodávala do jednotlivých médií. Jednu komplexnú hodnotiacu správu a kompletný prehľad o reklamnom a mediálnom plnení pre NOBOX MEDIA, s.r.o. zabezpečila spoločnosť JK Media s.r.o.

9. Správca dane uviedol, že vo všetkých náhľadoch nachádzajúcich sa v hodnotiacej správe je vyobrazenie protagonistu G. H. v kostýme grófa Draculu, biely nápis „DRACULA 20 rokov“ na čiernom podklade v zlatom ráme, pod nápisom boli uvedené dátumy s presným miestom uskutočnenia podujatia, v pravom hornom rohu bolo zobrazené zlaté logo spoločnosti SILVI PRODUCTION, s.r.o., v spodnej, resp. bočnej časti náhľadov sa nachádzajú obchodné mená a logá reklamných partnerov v pozícii: generálni, hlavní a reklamní partneri, medzi ktorými bolo zverejnené aj logo žalobcu. Na žiadnej zo snímok však nebol zverejnený ako objednávateľ, zadávateľ, klient alebo realizátor plnenia Faktúrami deklarovaný dodávateľ NOBOX MEDIA, s.r.o.

10. Spoločnosť MARKÍZA - SLOVAKIA, spol. s r. o., Bratislavská 1/A, 843 56 Bratislava - Záhorská Bystrica, IČO: 31 444 873 na výzvu správcu dane v písomnej odpovedi mimo iného uviedla, že zadávateľom/klientom bola spoločnosť JK Media s.r.o., pričom bol predložený aj prehľad odvysielaných reklamných spotov „DRACULA muzikál“ v TV Markíza, DOMA, DAJTO (v členení podľa kanálov, dátum, čas breaku, break, názov, dĺžka) v období apríl, máj, jún, október a november 2015.

11. Správa dane ďalej uviedol, že porovnaním výstupov z analytického systému KV DPH spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. a podaných kontrolných výkazov v zdaňovacích obdobiach január 2015 - december 2015 boli zaznamenané transakcie od dodávateľa SMUGGLERS, s.r.o., Cukrová 6, 811 08 Bratislava - Staré Mesto, IČO: 36 753 238 (ďalej v texte len „SMUGGLERS, s.r.o.“) v celkovej hodnote 12 601 586,19 Eur, DPH v sume 2 520 317,22 Eur. Spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. v daňových priznaniach za príslušné zdaňovacie obdobia daň na výstupe (z faktúr vystavených pre žalobcu) priznala, ale v konečnom dôsledku vykázala nízku vlastnú daňovú povinnosť, nakoľko si ju ponížila odpočítaním dane z faktúr prijatých od spoločnosti SMUGGLERS, s.r.o. Porovnaním výstupov z analytického systému KV DPH spoločnosti SMUGGLERS, s.r.o. a podaných kontrolných výkazov v zdaňovacích obdobiach január 2015 - december 2015 boli zaznamenané transakcie pre transakcie od dodávateľov: EMPE-MONT, s.r.o., IČ DPH: SK2023647714, základ dane v sume 102 500,00 Eur, DPH v sume 20 500,00 Eur; FunWAY, s.r.o., IČ DPH: SK2023521181, základ dane v sume 189 500,00 Eur, DPH v sume 37 900,00 Eur; JUBAMIX, s.r.o., IČ DPH: SK2020173001, základ dane v sume 313 500,00 Eur, DPH 20 v sume 62 700,00 Eur; KREDIREA s.r.o., IČ DPH: SK2023935716, základ dane v sume 889 046,00 Eur, DPH v sume 177 809,20 Eur; Lime group s.r.o., IČ DPH: SK2020178787, základ dane v sume 366 633,33 Eur, DPH v sume 73 326,67 Eur; Proficredit s.r.o., IČ DPH: SK2023828587, základ dane v sume 5 239 540,98 Eur, DPH v sume 1 047 908,19 Eur; ROJAST, s.r.o., IČ DPH: SK2022266950, základ dane v sume 661 704,38 Eur, DPH v sume 132 340,88 Eur; Ultra-mont s.r.o., IČ DPH: SK2022611118, základ dane v sume 5 299 274,49 Eur, DPH v sume 1 059 854,89 Eur; Violator s.r.o., IČ DPH: SK2023535932, základ dane v sume 542 000,00 Eur, DPH v sume 108 400,00 Eur. Uvedené spoločnosti (dodávateľa spoločnosti SMUGGLERS, s.r.o.) boli vymazané z obchodného registra s uvedeným dôvodom výmazu: ex offa výmaz a konateľmi spoločností boli osoby z iných členských štátov (väčšinou z Poľskej republiky). Napriek tomu, že spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. v zdaňovacích obdobiach január až december 2015 vykazovala v daňových priznaniach na DPH miliónové obraty, daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby za rok 2015 nepodala. Posledné podané daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby bolo podané za rok 2014. Z uvedeného podľa správcu dane vyplýva, že výnosy z Faktúr

vystavených spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. pre žalobcu neboli zdanené daňou z príjmu. Nakoľko si spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. neplnila svoje povinnosti, v zmysle § 81 ods. 4 Zákona o DPH jej bola ku dňu 31. októbra 2016 zrušená registrácia na DPH. Spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. bola Uznesením Okresného súdu Bratislava I sp. zn. 34CbR/118/2016 zo dňa 6. septembra 2018 zrušená bez likvidácie a vymazaná z obchodného registra dňa 20. decembra 2018. Uvedené sa správcovi dane javilo ako účelové konanie s cieľom zamedziť správcovi dane prístup k daňovým a účtovným dokladom a listinným dôkazom. Podľa správcu dane sa z pohľadu spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. ako dodávateľa žalobcu nepreukázalo dodanie akýchkoľvek služieb, nakoľko všetky služby v zmysle Zmluvy dodali a zabezpečili spoločnosti SILVI PRODUCTION, s.r.o. alebo JK Media s.r.o.

12. Správca dane skonštatoval, že pri preverovaní obchodu medzi žalobcom a spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. vznikli pochybnosti, či spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. mohla ako dodávateľ dodať služby reklamy žalobcovi tak, ako je to uvedené v hodnotiacej správe o dodaných službách a v preverovaných Faktúrach. Zo získaných dôkazov podľa správcu dane vyplynulo, že výrobu reklamy zadala ďalšej spoločnosti, dominantnému dodávateľovi SMUGGLERS, s.r.o., ktorý taktiež deklaroval v kontrolných výkazoch prijaté plnenia od ďalších dodávateľov. Nakoľko sa jedná o nekontaktné spoločnosti, nebolo preukázané, aké konkrétne činnosti zabezpečovali a zrealizovali spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. a jeho dodávateľ SMUGGLERS, s.r.o. a subdodávateľia EMPE-MONT, s.r.o., FunWAY, s.r.o., JUBAMIX, s.r.o., KREDIREA s.r.o., Lime group s.r.o., Proficredit s.r.o., ROJAST, s.r.o., Ultra-mont s.r.o., Violator s.r.o. V prípade fakturácie služieb medzi subdodávateľmi a spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. sa jednalo o vytvorenie účelového umelého fakturačného reťazca. Správcovi dane pochybnosti vznikli z dôvodu, že výpoveď bývalého konateľa spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. v odpovedi na výzvu správcu dane bola všeobecná a neurčitá. Preverovanie u subdodávateľa SILVI PRODUCTION, s.r.o. preukázalo, že subdodávateľ zabezpečoval na svoje náklady celú organizáciu podujatia muzikálu DRACULA. Preverovaním nebolo potvrdené, od koho spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. služby reklamy obstarala, aký bol rozsah obstaraných služieb a ich skutočná cena. Zistený skutkový stav podľa správcu dane nepotvrdil, že reklamné služby k podujatiu zabezpečila na vlastné náklady spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o.

13. Podľa správcu dane bol žalobca spolu s ostatnými spoločnosťami medializovaný ako hlavný reklamný partner tým spôsobom, že v televíznych a printových médiách a na reklamných nosičoch a pútačoch bolo uvedené iba jeho logo. Zverejnenie loga rôznych spoločností a firiem s rôznymi predmetmi činnosti nemá vypovedaciu hodnotu k nejakému konkrétnemu výrobku alebo službe, ktoré jednotlivý reklamný partner v rámci svojej podnikateľskej činnosti poskytuje a nepodáva ani informáciu o tom, v akej konkrétnej oblasti reklamný partner podniká. Zo žalobcom predložených dokladov a dôkazov nebolo preukázané, že na podujatí „MUZIKÁL DRACULA“ bola propagovaná činnosť žalobcu, jeho produkty alebo služby. Podľa správcu dane nebol naplnený účel Zmluvy, pretože dodávateľ NOBOX MEDIA, s.r.o. a ani žalobca ako objednávateľ reklamných služieb nepreukázali, že bola propagovaná činnosť žalobcu a ním vyrábané, distribuované a dodávané tovary alebo poskytované služby. Vo svojom vyjadrení zo dňa 16. septembra 2020 žalobca na otázku, či okrem prezentácie obchodného mena a loga bola prezentovaná v súvislosti s podujatím „MUZIKÁL DRACULA“ aj konkrétny produkt, resp. služba, nereagoval. Žalobca podľa správcu dane nepreukázal, že poskytnutím fakturovaného zdaniteľného plnenia od dodávateľa NOBOX MEDIA s.r.o., boli propagované činnosti žalobcu, ním poskytované tovary alebo služby. Prezentované logo nemá k predmetu podnikania žalobcu vypovedaciu schopnosť. Správca dane skonštatoval, že cieľom audiovizuálnych záznamov, ktoré žalobca predložil, a ktoré boli odvysielané v médiách, bolo pritaiahnuť pozornosť širokej verejnosti na podujatie „MUZIKÁL DRACULA.“ Divák nemohol ani pri sústredenom pohľade v pársekundovom zábere na všetkých zverejnených reklamných partnerov získať vnem práve o žalobcovi. Správca dane predložené doklady a získané dôkazy vyhodnotil „v zmysle definície reklamných služieb, ktorú zadefinoval ESD“ a dospel k záveru, že fakturovaným plnením žiadnym konkrétnym spôsobom nebol prezentovaný žalobca a predmet jeho činnosti.

14. Správca dane ďalej uviedol, že ak si daňový subjekt uplatňuje odpočítanie DPH, je jeho povinnosťou v daňovom konaní preukázať reálnu existenciu zdaniteľného plnenia, čo v predmetnom prípade nebolo spochybnené. Zároveň je daňový subjekt povinný preukázať, že prijaté plnenie použil v rámci svojej podnikateľskej činnosti na dodávku svojich tovarov a služieb ako platiteľ dane z pridanej hodnoty. Zistenia správcu dane a dôkazy predložené žalobcom v súvislosti s preverovaným obchodným prípadom nepreukázali, že fakturované reklamné partnerstvo malo vplyv na obchodnú činnosť žalobcu, a teda že

prijaté plnenia žalobca použil na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ DPH, ako to predpokladá Zákon o DPH v § 49 ods. 2 písm. a). Žalobca v odpovedi zo dňa 16. septembra 2020 na výzvu správcu dane len všeobecne uviedol, že pozitívom reklamy nie je len rast firmy, ale aj udržanie konkurencieschopnosti, čo sa spoločnosti podarilo aj s prispením reklamy naplniť. Žalobca predložil správcovi dane vývoj ukazovateľov (výnosy 2015-2020, odvod DPH 2015-2020, odvod dane z príjmu právnických osôb 2015-2020), čím chcel preukázať, že peňažné prostriedky vložené do reklamných aktivít viedli k rastu, čo však podľa správcu dane nie je dôkazom vplyvu propagácie obchodného mena a loga žalobcu na obchodné transakcie a nie je zrejmé, či zvýšenie daňových povinností a výnosov z hospodárskej činnosti bolo spôsobené práve prezentáciou mena a loga žalobcu na podujatí „MUZIKÁL DRACULA.“ Prehľad výnosov z hospodárskej činnosti podľa správcu dane len všeobecne preukazuje ekonomický rast spoločnosti, ktorý mohol nastať vplyvom rastu trhovej ekonomiky v uvedených rokoch 2015 - 2019 a takisto aj jej poklesom v roku 2020, zrejme aj v dôsledku pandémie. Žalobca so spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. spolupracoval len v súvislosti s týmto podujatím v roku 2015, následne už neboli v žiadnom obchodnom vzťahu, a preto podľa správcu dane predložené grafy preukazujúce rast výnosov a odvodu DPH a dane z príjmov právnickej osoby v rokoch 2016-2020 nesúvisia s reklamnou činnosťou, ktorú zabezpečovala spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. v roku 2015.

15. Správca dane skonštatoval, že ustanovenie § 2 ods. 1 písm. a) zákona č. 147/2001 Z. z. o reklame a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších prepisov (ďalej ako „Zákon o reklame“) vymedzuje formu reklamy, pričom akákoľvek forma reklamy je prípustná, ale musí súvisieť s obchodnou a podnikateľskou činnosťou daňového subjektu s cieľom uplatniť jeho produkty na trhu. Samotné uvedenie loga nemá vo vzťahu k predmetu podnikania žalobcu, jeho produktom alebo službám žiadnu vypovedaciu hodnotu. Neobsahuje v tomto ohľade ani všeobecnú informáciu o predmete podnikania a žiadnym spôsobom nepropaguje vlastnosti výrobkov a služieb, neporovnáva ich s inými produktmi na trhu, nevyvoláva podnet k ich kúpe a tým zvýšeniu odbytu. Podľa Rozsudku Európskeho súdneho dvora vo veci C-68/92, ak akákoľvek hospodárska aktivita zahŕňa šírenie správy za účelom informovať verejnosť o produktoch a ich kvalite s cieľom zvýšiť ich predaj, je potrebné chápať ju ako reklamnú službu. Počas výkonu daňovej kontroly podľa správcu dane nebolo preukázané, že by sa na podujatí „MUZIKÁL DRACULA“ reálne prezentovala podnikateľská činnosť žalobcu, jeho tovary a služby. Správca dane posúdil fakturované zdaniteľné plnenie spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. ako sponzorovanie, ktoré nie je predmetom DPH. Sponzorovanie alebo sponzorstvo podľa správcu dane možno charakterizovať ako poskytovanie peňažných a nepeňažných darov organizáciám neziskového sektora, teda subjektom, ktoré nie sú založené alebo zriadené na podnikanie. Pojem sponzorovanie upravuje len § 38 ods. 1 zákona č. 308/2000 Z. z. o vysielaní a retransmisii a o zmene zákona č. 195/2000 Z. z. o telekomunikáciách v znení neskorších predpisov (ďalej ako „Zákon o vysielaní a retransmisii“ alebo „zákon č. 308/2000 Z. z.“). Sponzorovanie na účely tohto zákona je 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. Sponzor je ten, kto poskytuje sponzorovanému peniaze alebo vecné prostriedky, pričom sponzorované môžu byť osoby, skupiny ľudí, inštitúcie a spoločenské akcie v športovej, kultúrnej, umeleckej, výskumnej, zdravotníckej a v inej spoločenskej oblasti. Sponzor je priaznivcom, ktorý podporuje a financuje niekoho a napomáha tak zorganizovať a uskutočniť určitú akciu. Z uvedeného podľa správcu dane vyplýva, že takéto poskytnutie finančných prostriedkov nie je finančnou službou v zmysle § 39 Zákona o DPH, nevzniká pri ňom daňová povinnosť a tým nevzniká ani právo na odpočítanie dane žiadnemu z účastníkov zmluvného vzťahu.

16. Správca dane na základe uvedeného dospel k záveru, že žalobca v zdaňovacích obdobiach január až november 2015 porušil ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) Zákona o DPH tým, že si neoprávnene uplatnil právo na odpočítanie DPH z dodávateľských faktúr od dodávateľa NOBOX MEDIA, s.r.o. za službu - zabezpečenie reklamných činností v súvislosti s podujatím „MUZIKÁL DRACULA“ a prezentáciu obchodného mena a loga žalobcu ako hlavného reklamného partnera na akcii „MUZIKÁL DRACULA,“ pri ktorej nepreukázal, že sa jednalo o reklamu žalobcu a jeho činnosti, pričom žalobca nepreukázal ani použitie týchto služieb na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. Z vykonaného dokazovania a predložených dôkazov podľa správcu dane vyplýva, že sa jednalo o propagáciu a prezentáciu konkrétneho podujatia a žalobca vystupoval ako partner - podporovateľ a sponzor predmetného podujatia. Zo všetkých dôkazov predložených žalobcom podľa správcu dane jednoznačne vyplýva, že tieto materiály informovali verejnosť o konaní a uskutočnení kultúrneho podujatia. Žalobca bol medializovaný len ako hlavný reklamný partner podujatia tak, že

bolo uvádzané iba jeho logo, pričom predmetom reklamy nebolo informovanie verejnosti o žalobcovi, jeho činnosti a ponúkaných službách. Žalobca k preukázaniu splnenia podmienok pre uplatnenie práva na odpočítanie DPH podľa § 49 Zákona o DPH predložil dôkazy, ktoré správca dane vyhodnotil ako formálne. V danom prípade bolo v reklamných materiáloch prezentované určité podujatie a nie žalobca, ani jeho podnikateľské aktivity, prípadne jeho konkrétne produkty. Rozhodujúce je, či prijaté zdaniteľné plnenia majú priamu a bezprostrednú súvislosť s uskutočnenými zdaniteľnými plneniami. V predloženej hodnotiacej správe bol žalobca uvedený ako hlavný reklamný partner podujatia „MUZIKÁL DRACULA.“ Táto informácia je podľa správcu dane v ponímaní bežného účastníka, resp. diváka uvedeného koncertu obvykle chápaná tak, že uvedený generálny reklamný partner finančne prispel organizátorovi kultúrneho podujatia na výdavky a náklady spojené s organizáciou podujatia. Správca dane poukázal na to, že nakoľko logo žalobcu neprezentovalo žiadny tovar ani službu, nemalo ani potenciál prispieť k použitiu na dodávky tovarov a služieb žalobcu ako platiteľa. Žalobca podľa správcu dane nesplnil podmienku uvedenú v ustanovení § 49 ods. 2 Zákona o DPH, nakoľko nepreukázal žiadnymi dôkazmi, že fakturované zdaniteľné plnenie použil na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení, t. j. že ich využil na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. Správca dane posúdil fakturované zdaniteľné plnenie dodané spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. ako sponzoring, ktorý nie je predmetom DPH. Takéto poskytnutie finančných prostriedkov nie je finančnou službou v zmysle § 39 Zákona o DPH, nevzniká pri ňom daňová povinnosť a tým nevzniká ani právo na odpočítanie DPH žiadnemu z účastníkov zmluvného vzťahu. Žalobca si odpočítal DPH za fakturované služby od spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. v rozpore s § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) Zákona o DPH, a preto správca dane žalobcovi za zdaňovacie obdobia január až november 2015 nepriznal uplatnené právo na odpočítanie DPH spolu vo výške 44 000,00 Eur z dodávateľských Faktúr od dodávateľa NOBOX MEDIA, s.r.o. za zabezpečenie reklamných činností v súvislosti s podujatím „MUZIKÁL DRACULA.“

17. Správca dane sa následne vo svojich rozhodnutiach vysporiadal s námietkami, ktoré žalobca uplatnil v jeho vyjadrení k Protokolu a v ďalších vyjadreniach v priebehu vyrubovacieho konania.

Rozhodnutia žalovaného

18. Proti rozhodnutiam správcu dane podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolania, o ktorých rozhodol žalovaný Rozhodnutiami č. 100371990/2022, č. 100372334/2022, č. 100372572/2022, č. 100372728/2022, č. 100372925/2022, č. 100373069/2022, č. 100373206/2022, č. 100373315/2022, č. 100373366/2022, č. 100373466/2022 a č. 100373523/2022, všetky zo dňa 23. februára 2022 (ďalej spolu ako „rozhodnutia žalovaného“) tak, že rozhodnutia správcu dane potvrdil. V odôvodnení rozhodnutí žalovaný popísal obsah odvolania žalobcu a skutkový stav zistený po preskúmaní administratívneho spisu.

19. Žalovaný k námietkam uvedeným v odvolaniach žalobcu uviedol, že správca dane počas daňovej kontroly postupoval v súlade so zákonom a dbal, aby skutočnosti pre správne určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie. Uvedenie obchodného mena a loga žalobcu ako hlavného reklamného partnera v súvislosti s propagáciou kultúrno-spoločenského podujatia „MUZIKÁL DRACULA“ podľa žalovaného ešte žiadnym spôsobom nepreukazuje prezentáciu žalobcu ako výrobcu, resp. dodávateľa tovarov a služieb. Široká verejnosť týmto spôsobom nebola informovaná o dodávkach tovaru a službách, ktoré žalobca realizuje v súvislosti so svojou podnikateľskou činnosťou. Skutočnosť, že žalobca bol uvedený ako hlavný reklamný partner predmetného koncertu, ešte neznamená reklamu jeho produktov a služieb, ale nasvedčuje tomu, že žalobca bol sponzorom tohto podujatia a z toho dôvodu bol aj uvedený ako jeho hlavný reklamný partner. Verejnosť bola na reklamných nosičoch informovaná predovšetkým o podujatí a o skutočnosti, že dané podujatie je sponzorované, pričom organizátor podujatia si zvolil ako spôsob označenia uvedenie loga sponzorov. Predmetné podujatie žiadnym spôsobom nepodporovalo podnikateľskú činnosť, poskytovanie tovarov a služieb žalobcu, neboli žiadne osobitné propagačné zmienky o jeho tovaroch alebo službách. Tvrdenie žalobcu, že v súvislosti so zmluvne dohodnutými plneniami išlo o zvýšenie prosperity a zisku spoločnosti realizovaním reklamných služieb s cieľom upútať pozornosť potenciálnych zákazníkov, čo sa prejavilo zvýšením obratu spoločnosti, nebolo správcovi dane preukázané. Žalobca bol spolu s ostatnými spoločnosťami medializovaný ako reklamný partner tým spôsobom, že v televíznych a printových médiách a na reklamných nosičoch a pútačoch bolo uvedené iba logo „ELMAX ŽILINA.“ Žalovaný uviedol, že podľa všeobecnej definície pojmu „reklamný partner“ je ním ten, kto zabezpečuje reklamu okolo podujatia, napr. reklamné predmety, ceny do súťaže, inzerciu, letáky, plagáty. Tieto skutočnosti preukazujú aj samotné zistenia správcu dane u subjektov

zapojených do reťazca spoločností, ktorým sa mali poskytnúť reklamné služby a z ktorých vyplynulo, že v prvom rade išlo o to, aby sa dostala do povedomia verejnosti informácia, že také podujatie existuje, pričom partneri vystupovali len ako podporovatelia podujatia. V žiadnom z predložených materiálov o uskutočnení predmetného kultúrneho podujatia sa totiž nenachádza propagácia činností a výrobkov žalobcu.

20. Podľa žalovaného správca dane v napadnutých rozhodnutiach správne vychádzal z judikatúry Európskeho súdneho dvora (C-68/91, C-69/92), kde pojem reklamnej služby bol definovaný ako činnosť, ktorá zahŕňa propagačnú činnosť, ak je táto činnosť spojená so sprostredkovaním odkazu verejnosti o existencii a vlastnostiach výrobku alebo služby, ktoré sú predmetom danej činnosti, za účelom zvýšenia odbytu daného výrobku alebo služby. To isté podľa žalovaného platí pre akúkoľvek činnosť, ktorá tvorí neoddeliteľnú súčasť reklamnej kampane, a tým prispieva k šíreniu reklamného odkazu. Koncept „reklamy“ zahŕňa nevyhnutne šírenie odkazu smerujúceho k informovaniu spotrebiteľa o existencii a vlastnostiach výrobku alebo služby s cieľom zvýšiť jeho odbyt. Žalovaný uviedol, že správca dane správne posúdil činnosť aj v zmysle judikatúry Európskeho súdneho dvora podľa Rozsudku C-530/09 zo dňa 27. októbra 2011, v ktorom boli reklamné služby 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. Aby prezentácia žalobcu bola považovaná za reklamu, je podľa žalovaného rozhodujúce, aby boli prezentované konkrétne výrobky a služby žalobcu. Podľa žalovaného práve uvedený aspekt absentoval v posudzovanej veci, keďže nebola prezentovaná činnosť žalobcu. Žalovaný skonštatoval, že uvedenie samotného loga, resp. obchodného názvu žalobcu nemožno považovať za činnosť, ktorá je spôsobilá uplatniť a podporiť predaj jeho produktov a služieb na trhu. V danej veci preto nešlo o poskytnutie reklamných služieb žalobcovi, ale o sponzorstvo, ktoré taktiež plnilo určité marketingové ciele, avšak nešlo o reklamu, ktorá by žalobcovi zakladala nárok na odpočítanie DPH. Správca dane preto podľa žalovaného v súlade so Zákom o DPH neuznal žalobcovi odpočítanie dane. Rozhodnutia správca dane tak boli vydané na základe dostatočne zisteného skutkového stavu a nie sú výsledkom svojvôle správca dane.

21. Žalovaný uviedol, že správca dane reagoval počas celého priebehu daňovej kontroly a následného vyrubovacieho konania na pripomienky žalobcu a s jeho argumentáciou sa vysporiadal. Žalobca vo svojich vyjadreniach a v odvolaniach opakovane poukazoval na Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. č. 1Sžf/64/2016 a tvrdil, že v danom prípade išlo o reklamu vykonanú prostredníctvom reklamy spojenej s kultúrnym podujatím, a to aj prostredníctvom propagácie loga žalobcu. V danom rozsudku však podľa žalovaného nebolo spochybnené dodanie reklamy, keďže išlo o prezentáciu podnikania daňového subjektu s cieľom uplatniť ním poskytované služby na trhu. V prípade žalobcu išlo len o prezentáciu loga spoločnosti, resp. obchodného mena, teda prijaté služby nemali povahu reklamných služieb a žalobca si zaplatil za umiestnenie loga v súvislosti s reklamou kultúrneho podujatia „MUZIKÁL DRACULA“ bez toho, aby bola poskytnutá informácia o jeho podnikateľskej činnosti alebo jeho produktoch a službách, čím nedošlo k splneniu podmienky odpočítania dane v zmysle § 49 ods. 2 Zákona o DPH. Prezentácia podujatia nemohla podľa žalovaného ovplyvniť dopyt po výrobkoch daňového subjektu. V danom prípade nebol naplnený ani pojem reklamnej služby, obsiahnutý v čl. 9 bod 2 písm. e) Šiestej smernice, pretože žalobca nepreukázal, že na predmetnom podujatí bola realizovaná niektorá z propagačných činností spojená so sprostredkovaním odkazu verejnosti o existencii a vlastnostiach výrobku alebo služby za účelom zvýšenia odbytu daného výrobku alebo služby.

22. K poukazu žalobcu v odvolaniach na Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011 žalovaný podotkol, že žalobcovi bola umožnená účasť na dokazovaní, čo potvrdzuje aj zaslaná výzva na predloženie dokladov a dôkazov, na ktorú žalobca reagoval len slovným vyjadrením, ktoré nepodložil žiadnymi novými dôkazmi. Rovnako bolo žalobcovi zaslané aj oznámenie, ktorým správca dane oboznámil žalobcu so skutočnosťami zistenými počas výkonu daňovej kontroly, v rámci ktorého správca dane poskytol žalobcovi právo vyjadriť sa k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo navrhnúť, aby v Protokole boli uvedené jeho vyjadrenia. K poukazu žalobcu na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-354/03 Optigen, C-355/03 Fulcrum Electronics a C-484/03 Bond House a ďalej v spojených veciach C-80/11 a C-142/11 Mahagében a Dávid žalovaný uviedol, že správca dane prijal záver, že neboli splnené hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane stanovené v § 49 ods. 2 Zákona o DPH. Predmetom skúmania správca dane nebolo podvodné konanie. Žalovaný ďalej k argumentácii žalobcu v odvolaniach ohľadom dôkazného bremena uviedol, že záverom

správca dane nebolo tvrdenie, že žalobca neunesol dôkazné bremeno a ani jeho účasť na podvodnom konaní.

23. K odvolacej námietke žalobcu, že správca dane neustále odmietal prijať definíciu reklamy podľa § 2 ods. 1 písm. a) a b) Zákona o reklame, žalovaný uviedol, že nebolo preukázané, že sa jednalo o reklamu žalobcu, keďže nebola prezentovaná jeho činnosť. Uvedenie samotného loga žalobcu nemožno podľa žalovaného považovať za činnosť, ktorá je spôsobilá uplatniť a podporiť predaj jeho produktov a služieb na trhu. Nešlo o poskytnutie reklamných služieb žalobcovi, ale o sponzorstvo žalobcu, ktoré taktiež plnilo určité marketingové ciele, avšak nešlo o reklamu, ktorá by žalobcovi zakladala nárok na odpočítanie DPH. Žalovaný zdôraznil, že základným účelom sponzorovania je najmä vytvorenie dobrého mena, povesti právnickej či fyzickej osoby. Sponzorstvo slúži skôr k propagácii firmy a jeho primárnym cieľom nie je nabádať ku kúpe konkrétneho výrobku, tovaru alebo služby. Správca dane získané dôkazy vyhodnotil v zmysle definícií reklamných služieb, ktoré vo svojej súdnej praxi zadefinoval Európsky súdny dvor a dospel k záveru, že plnenie, ktoré žalobca prijal, žiadnym konkrétnym spôsobom neprezentovalo žalobcu. Verejnosť sa týmto spôsobom nedozvedela nič konkrétne o činnosti žalobcu a o jeho výrobkoch a službách. Skutočnosť, že žalobca bol uvedený ako „hlavný reklamný partner“ podujatia podľa žalovaného ešte neznamena, že sa jednalo o reklamu jeho produktov a služieb, ale svedčí o tom, že žalobca bol podporovateľom tohto podujatia. V preverovanom prípade neboli žalobcovi dodané reklamné služby, ale sa jednalo o jeho sponzorovanie kultúrno-spoločenského podujatia „MUZIKÁL DRACULA.“

24. K poukazu žalobcu na Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžfk/18/2018 zo dňa 12. júna 2019 žalovaný uviedol, že logo prezentované žalobcu nemá priamu vypovedaciu hodnotu ani k jednej z činností žalobcu, nepodáva informáciu ani o tom, v akej oblasti žalobca podniká a nijakým spôsobom nenabáda ku kúpe konkrétneho výrobku, tovaru alebo služby. Činnosť žalobcu nie je tak všeobecne známa, že by takýto spôsob jej prezentovania v divákoch evokoval jeho podnikateľskú činnosť, a teda aby sám o sebe podával dostatočnú informáciu o jeho produktoch alebo službách. Žalobca je známou spoločnosťou, avšak len v rámci svojho segmentu podnikania. Logo spoločnosti ako nosič reklamnej informácie bez ďalšieho doplňujúceho textu sú spôsobilé komunikovať len silné spoločnosti, ktoré sú lídrami v danej oblasti na trhu. Žalobca podľa žalovaného nepreukázal, že patrí k takýmto celosvetovo známym lídrom na trhu. K argumentácii žalobcu, že v došlo k hospodárskemu rastu v čase poskytnutia fakturovaných reklamných služieb, žalovaný uviedol, že žalobca nepreukázal, že k hospodárskemu rastu došlo z dôvodu umiestnenia jeho loga pri prezentácii podujatia. Žalobca nepreukázal, že by uzatvoril nové kontrakty s obchodnými partnermi práve na základe toho, že jeho logo bolo umiestnené medzi logami iných spoločností na reklamných pútačoch použitých za účelom prezentácie podujatí. Podľa žalovaného nemožno konštatovať, že služby poskytnuté spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. žalobca použil na dodávky svojich tovarov a služieb ako platiteľ. Údaje poskytnuté žalobcom vychádzajú z jednotlivých výkazov ziskov a strát, ktoré žalobca podal za jednotlivé roky, čo však nijakým spôsobom nepreukazuje vplyv umiestnenia loga žalobcu na reklamných pútačoch použitých za účelom prezentácie podujatia. Prezentované logo žalobcu bolo len oznamom informatívneho charakteru, ktorý upozorňoval na existenciu žalobcu.

25. Vzhľadom na uvedené žalovaný vyhodnotil odvolacie námietky žalobcu ako neopodstatnené, pričom nezistil dôvody na zrušenie napadnutých rozhodnutí správca dane.

Žaloby

26. Žalobca sa správnymi žalobami podanými v zákonom stanovenej lehote domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutí žalovaného. Žalobca opísal skutkový stav a uviedol, že nesúhlasí so závermi žalovaného, ktoré považuje za nesprávne, nesprávne skutkovo a právne vyhodnotenú a zmätočnú. Žalobca rovnako považoval za nesprávne a nezákonné aj závery uvedené v Protokole a rozhodnutiach správca dane, podľa ktorých mal žalobca porušiť ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) Zákona o DPH tým, že si neoprávnene uplatnil právo na odpočítanie dane z dodávateľských Faktúr od spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o.

27. Žalobca namietal, že žalovaný zmätočným a nepreskúmateľným spôsobom konštatoval, že na jednej strane bola preukázaná existencia plnenia na základe Zmluvy, no na druhej strane uviedol, že nemalo byť preukázané, že toto plnenie bolo poskytnuté Dodávateľom, resp. nemalo byť preukázané,

aký iný subjekt tieto služby reálne poskytol, a to s poukazom na skutočnosti zistené v rámci daňovej kontroly. Podľa žalobcu nie je pravdou, že by nebolo preukázané, z koho strany došlo k dodaniu fakturovaných služieb. Ako je z vykonaného dokazovania zrejmé, konateľ spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. uviedol, že služby boli žalobcovi poskytnuté zo strany tejto spoločnosti, ktorá ich však majoritne poskytovala prostredníctvom ďalších subdodávateľov, a to predovšetkým prostredníctvom obchodnej spoločnosti SILVI PRODUCTION, s.r.o., čo aj bolo riadne zakotvené v Zmluve. Konateľka spoločnosti SILVI PRODUCTION, s.r.o. pani F. C. sa vyjadrila, že pozná spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o., s ktorou spolupracovala pri príprave a organizácii muzikálu DRACULA. Reklamnú kampaň k podujatiu ďalej zabezpečovala aj spoločnosť JK Media s.r.o., ktorá mala zmluvný vzťah so spoločnosťou MARKÍZA - SLOVAKIA, spol. s r.o. Spoluprácu týchto spoločností podľa žalobcu potvrdzuje existencia vzájomných plnení a s nimi spojené účtovné doklady, ako aj Memorandum o spolupráci, ktoré bolo poskytnuté správcovi dane. Predseda predstavenstva žalobcu sa predmetného podujatia zúčastnil a taktiež bol riadne odovzdaný Odovzdávací a preberací protokol k hodnotiacej správe „muzikál Dracula“ zo dňa 23. novembra 2016 a Hodnotiaca správa. Ak sa v tomto ohľade vyskytli pochybnosti na strane správcu dane týkajúce sa toho, kto a v akom rozsahu plnenie poskytol, podľa žalobcu túto skutočnosť nemožno pričítať na ľarchu žalobcovi a nemôžu byť na danom základe voči nemu vyvedené negatívne následky.

28. Žalobca uviedol, že podpísal Zmluvu so spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o., ktorá podľa výpisu z obchodného registra mala oprávnenie na vykonávanie činnosti: reklamné a marketingové služby. Konateľ tejto spoločnosti bol súčasne v danom čase osobou spolupracujúcou s pani F. C., ktorá je dcérou pána D. H., konateľa obchodnej spoločnosti MURAT, s.r.o., so sídlom Bratislavská 87, 902 01 Pezinok, IČO: 31 431 852. Táto spoločnosť je obchodným partnerom žalobcu, pričom konatelia oboch spoločností sa vzájomne dlhodobo poznajú a chovajú k sebe dôveru. Osobu pani C. štatutár žalobcu poznal ako osobu, ktorá sa venuje organizácii kultúrnych podujatí. Žalobca nemal žiadny dôvod pochybovať o schopnosti poskytnúť požadované plnenie. V prípade poskytovania reklamných služieb podľa žalobcu nie je potrebné disponovať rozsiahlym personálnym a materiálnym zabezpečením na strane dodávateľa, ako je tomu napríklad pri poskytnutí stavebných prác. Žalobca v rámci bežnej opatrnosti nemal dôvod pochybovať o schopnosti spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. poskytnúť požadované plnenie.

29. Žalobca v správnych žalobách poukázal na to, že v daňovom konaní leží dôkazné bremeno na daňovom subjekte. Jeho unesenie však nemožno v žiadnom prípade chápať ako absolútnu povinnosť daňového subjektu. Ak daňový subjekt svoje dôkazné bremeno vyčerpá a z jeho strany už objektívne nie je možné zaobstarať ďalšie dôkazy na preukázanie svojich tvrdení, dochádza k prechodu dôkazného bremena na správcu dane. Povinnosťou daňového subjektu je disponovať riadnym účtovným dokladom a vedieť preukázať, že došlo k zdaniteľnému plneniu. Žalobca taktiež uviedol, že ak daňový subjekt nevie o existencii protiprávneho konania, prípadne o jeho existencii nemohol vedieť, nemôže byť sankcionovaný správcou dane, ibaže by mu správca dane dokázal opak. Daňové subjekty nemôžu byť nad rámec obvyklej starostlivosti nútené kontrolovať svojich obchodných partnerov prostredníctvom finančne a časovo náročných hĺbkových analýz. Žalobca v tomto ohľade poukázal na Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15. marca 2011, Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf/10/2012 zo dňa 28. novembra 2012, Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených prípadoch C-354/03 (Optigen), C-355/03 (Fulcrum Electronics) a C-484/03 (Bond House) a Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-80/11 (Mahagében Kft vs. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága) a C-142/11 (Péter David vs. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága). Žalobca ďalej namietal, že správca dane nemôže za žiadnych okolností použiť prípadné právne a účtovné nezrovnalosti u dodávateľa, resp. jeho subdodávateľov, v neprospech daňového subjektu, ak súčasne nepreukáže, že daňový subjekt o nich vedel.

30. Podľa žalobcu zo záverov daňovej kontroly vyplynulo, že v danom prípade existovali účtovné doklady a tzv. formálna stránka veci bola preukázaná. Spornou tiež nebola ani otázka týkajúca sa existencie materiálneho plnenia, ktorú orgány verejnej správy nepopreli. Ako sporná podľa žalobcu ostala len otázka, či predmetné plnenie naozaj vykonala spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o., resp. jej subdodávateľa a v akom rozsahu. Žalobca vykonal obvyklé preverenie Dodávateľa a nemal žiadny dôvod sa domnievať, že mu Dodávateľ nebude vedieť riadne poskytnúť plnenie. Podľa žalobcu preukázaním existencie materiálneho plnenia došlo aj k preukázaniu materiálnej stránky veci a dôkazné bremeno tak prešlo na správcu dane. Žalobca tvrdil, že správca dane mal následne preukázať, že žalobca vedel o tom, že plnenie v skutočnosti nebolo poskytnuté subjektom NOBOX MEDIA, s.r.o. resp.

jeho subdodávateľmi. Správca dane však v otázke preukázania tejto skutočnosti nepredložil žiadne relevantné dôkazy, pričom prijal záver, že neboli splnené hmotnoprávne podmienky na odpočítanie dane stanovené v § 49 ods. 2 Zákona o DPH.

31. Žalobca ďalej namietal nesprávne právne posúdenie plnenia dodaného spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. ako sponzoringu. Podľa žalobcu správca dane a žalovaný svoju argumentáciu odvodzujú najmä od znenia § 2 ods. 1 Zákona o reklame, § 32 ods. 1 Zákona o vysielaní a retransmisii a od judikatúry Európskeho súdneho dvora, pričom ich výklad považoval za účelový a svojvoľný. Z uvedenej právnej úpravy a ani z rozsudkov Európskeho súdneho dvora (C-68/92, C-69/92, C-530/09) podľa žalobcu nevyplýva, že reklama nemôže byť vykonaná prostredníctvom prezentácie obchodného mena či loga. Taktiež podľa § 45 ods. 1 zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov sa klamlivou reklamou rozumie aj reklama obchodného mena, ochrannej známky a iných práv. Žalobca je v rámci svojho trhu silnou a úspešnou spoločnosťou s dlhoročnou tradíciou, čím napĺňa predpoklady uvedené v Rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžfk/18/2018 zo dňa 12. júna 2019, pričom podľa žalobu nie je potrebné, aby šlo o celosvetového lídra v danej oblasti, ako to uvádza správca dane. Musí ísť o spoločnosť známu v rámci svojho segmentu, či trhu, aby mohla prostredníctvom loga a obchodného mena realizovať reklamu. Žalobca je obchodnou spoločnosťou, ktorá na trhu pôsobí dlhé roky, pričom ide o úspešnú a známu spoločnosť, ktorá si vybudovala v rámci daného segmentu viac ako dobré meno. Osobám, na ktoré je reklama žalobcu cielená, nie je potrebné obsiahlo vysvetľovať o akú spoločnosť ide a aké tovary a služby ponúka. Podľa žalobcu z relevantnej judikatúry vyplýva, že reklama má byť spôsobilá vyvolať asociáciu s určitými službami alebo tovarom. Logo a obchodné meno žalobcu podľa neho vzhľadom na dobré meno a etablované miesto na trhu sú spôsobilé takúto asociáciu vyvolať. Žalovaný poukázal na Stanovisko Finančnej správy Slovenskej republiky s uvedením jeho internetovej adresy, ktoré sa týka dane z príjmov, avšak žalovaný je presvedčený, že je aplikovateľné aj na veci týkajúce sa DPH. Žalobca v správnej žalobe tvrdil, že je úplne bežné, že subjekt, ktorý si reklamu zadal, pri nej uvádza len svoje logo alebo obchodné meno, čo má svoje logické a súčasne aj praktické opodstatnenie. V prípade väčších podujatí často dochádza k situácii, že reklamných partnerov je viacero, a preto sú uvádzané len ich logá, obchodné mená, či ochranné známky. V opačnom prípade by totiž leták, billboard, bigboard, či mediálny spot bol extrémne neprehľadný, čo by účel reklamy skôr marilo. Žalobcovi nebolo jasné, ako by si žalovaný predstavoval reklamu tak, aby bola konformná s jeho výkladom. V prípade billboardov alebo bigboardov umiestnených pri ceste nie je reálne, aby si vodiči a spolujazdci za krátku chvíľku stihli prečítať aj iné informácie ako obchodné meno, či logo spoločnosti. Moderná reklama je podľa žalobcu cielená skôr na prvotný vnem a na jeho rýchle zachovanie v pamäti, čomu najlepšie poslúži práve obchodné meno, logo, ochranná známka, či iný obrazový vnem. Forma a cielenie reklamy sa podľa žalobcu nemusia zameriavať len na získanie nových zákazníkov, ktorí doposiaľ nevedeli o existencii podnikateľa, ale účelom reklamy môže byť napríklad aj pripomínanie sa existujúcim zákazníkom. Správca dane podľa žalobcu nemôže vychádzať z rigidného a zúženého výkladu pojmu reklama, keďže v súčasnej dobe môže mať reklama veľa podôb a rozhodne nejde len o „archaické predstavy žalovaného a správcu dane,“ podľa ktorých by všade pri obchodnom mene malo byť špecifikované, aké tovary a služby podnikateľ ponúka. V 21. storočí je cielené na prvotný vnem, pričom pre subjekty, ktoré sú cieľom reklamy, je zväčša takáto informácia úplne postačujúca, pretože ak sa im názov podnikateľa dostane do povedomia, účel reklamy bol naplnený.

32. Žalobca namietal, že podľa správcu dane a žalovaného je pre vznik nároku na odpočítanie dane podstatné, aby prijaté tovary a služby mali priamu a bezprostrednú väzbu na zdaniteľné plnenie s nárokom na odpočítanie dane, t. j. prijaté tovary a služby musia bezprostredne súvisieť s jeho ekonomickou činnosťou. Žalobca odmietol závery žalovaného a správcu dane, že pri reklame je potrebné preukázať, že fakturované plnenie malo vplyv na obchodnú činnosť žalobcu. Žalobca tvrdil, že preukázal pozitívny vplyv reklamy na jeho ďalšie podnikanie, a to na základe predložených listinných dôkazov (výnosy v r. 2015-2020, odvod DPH v r. 2015-2020, odvod dane z príjmu právnických osôb v r. 2015-2020), čím žalobca podľa jeho názoru preukázal, že u neho došlo k hospodárskemu rastu. Daňová kontrola bola u žalobcu vykonaná v úzkom časovom období za viaceré daňové obdobia, pričom v týchto obdobiach žalobca vstúpil do zmluvného vzťahu s dodávateľmi reklamných služieb a práve tento obchodný krok mal na neho pozitívny ekonomický vplyv. Žalobcovi nebolo jasné, akým konkrétnym spôsobom mal správcovi dane preukázať, že reklama dosiahla svoj účel. Cieľom reklamy podľa žalobcu nemusí byť len získavanie nových zákazníkov a nárast tržieb, ale aj pripomínanie, ktoré sa nemusí žiadnym spôsobom exaktne prejavíť v hospodárskych výsledkoch podnikateľa. Podľa žalobcu aj v prípade, ak by k hospodárskemu rastu nedošlo, môže byť reklama riadne realizovaná a plniť svoj

účel. Žalobca poukázal na Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžf/64/2016 zo dňa 6. marca 2018, v zmysle ktorého aj reklama, ktorá priamo neviedla k uzavretiu nových zmlúv, môže byť považovaná za zdaniteľný obchod použitý na dodávky tovarov a služieb platiteľa. Podmienkou je, že prijaté reklamné služby spĺňajú definíciu reklamy a sú z hľadiska rozsahu, vynaložených nákladov, miesta a spôsobu prezentácie, prípadne ďalších relevantných okolností, primerané podnikateľskej činnosti platiteľa. Podľa žalobcu daňové orgány v zmysle uvedeného rozsudku nemôžu podmieňovať priznanie práva na odpočítanie dane z takýchto zdaniteľných obchodov efektívnosťou reklamy, keďže hospodársky rast nie je nevyhnutným následkom riadne poskytnutých reklamných služieb. Žalobca tvrdil, že mu nie je jasné, prečo žalovaný odmieta akceptovať závery daného rozsudku. Žalobca tiež poukázal na Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/66/2007 zo dňa 6. marca 2008.

33. Žalobca odmietol, že by sa v danej veci malo jednať o sponzoring. V danom prípade žaloba uhrádzal dohodnutú sumu obchodnej spoločnosti, ktorej cieľom bolo jednoznačne dosiahnuť zisk, za čo mala následne poskytnúť reklamné plnenie. Žalobca v žiadnom prípade nepodporoval priamo propagáciu podujatia ako takého, ale prostredníctvom Dodávateľa, ktorý nebol neziskový subjekt a ktorému poskytol odplatu, sa snažil zviditeľniť a zasiahnúť cieľovú skupinu reklamy. Sponzoring podľa žalobcu slúži predovšetkým na podporu subjektov neziskového sektoru a spočíva hlavne v podpore určitých charitatívnych, športových, či kultúrnych podujatí. Pri výklade žalovaného by „žalobca vlastne poskytol nemalé finančné prostriedky, avšak v realite nie na propagáciu podujatia, ale na obohatenie súkromnej obchodnej spoločnosti, a to formou jej sponzoringu, čo je však úplne absurdná predstava.“ Žalobca nejednal s úmyslom poskytnúť bez nároku na akékoľvek protiplnenie finančné prostriedky organizátorovi kultúrneho podujatia s tým, aby s nimi naložil podľa svojho uváženia za účelom propagácie podujatia. Táto skutočnosť nebola podľa žalobcu žalovaným a správcom dane nijako zohľadnená a nebolo k nej poskytnuté žiadne presvedčivé vyjadrenie.

34. Žalobca považoval napadnuté rozhodnutia správcu dane a žalovaného za nepreskúmateľné, keďže orgány verejnej správy podľa žalobcu len neustále popierajú jeho tvrdenia, no nedávajú mu „preskúmateľné“ odpovede.

35. Žalobca doplnil, že v jeho prípade ide o spoločnosť, ktorá má pridelený index daňovej spoľahlivosti „A.“ Nesporne tak ide z daňového hľadiska o bezproblémový subjekt, ktorý si svoje povinnosti vždy riadne plnil a má v úmysle tak robiť aj naďalej. Žalobca tiež vyslovil obavy, či postup správcu dane „nie je motivovaný tým, že systém práce a odmeňovania štátnych orgánov býva nezriedka postavený na tom, koľko sankcií a pokút je zo strany orgánov verejných správ uložených, častokrát len za účelom plnenia vopred stanovených kvót.“ Zamestnanci správnych orgánov sú podľa žalobcu nepriamo nútení k tomu, aby v prípadoch, keď je to čo i len trochu možné, postupovali v neprospech kontrolovaného subjektu. Žalobca uviedol, že „Celé daňové konanie voči žalobcovi sa javí byť teda také, ktorým sa správca dane snaží čo najviac znížiť škody, ktoré boli štátu spôsobené nedosiahnuteľnosťou subjektov v reťazci. Žalobca ako subjekt, ktorý si dlhé roky riadne a poctivo plní daňové povinnosti považuje za zarážajúce, že dopláca na neschopnosť štátu postihnúť nedobromyseľne a protiprávne konajúce subjekty a namiesto toho upriamuje svoju pozornosť na poctivú obchodnú spoločnosť. Takýmto spôsobom pritom iba demotivuje poctivé daňové subjekty a inšpiruje k porušovaniu zákona, keďže je očividné, že na poctivosť sa dopláca.“

36. Žalobca v správnych žalobách ďalej namietal, že správca dane rozhodol vo vzťahu k žalobcovi inak ako daňové úrady rozhodli v skutkovo zhodných prípadoch daňových subjektov, ktorým boli dodané reklamné služby tým istým Dodávateľom, čím malo dôjsť k porušeniu § 3 ods. 9 Daňového poriadku. Žalobca tvrdil, že má informácie, že v skutkovo úplne totožnej veci vedenej Daňovým úradom Žilina (č. protokolu 101805810/2018) voči ďalšiemu daňovému subjektu, ktorý si rovnako objednal dodanie reklamných služieb od Dodávateľa, rozhodol správca dane „v prospech tohto daňového subjektu.“ Žalobca taktiež tvrdil, že v ďalšej takejto skutkovo totožnej veci vedenej Daňovým úradom Trenčín - pobočka Považská Bystrica (č. protokolu 101870821/2021) voči ďalšiemu daňovému subjektu, ktorý si rovnako objednal dodanie reklamných služieb od Dodávateľa, bolo rozhodnuté opäť „v prospech tohto daňového subjektu.“ Správca dane v danej veci mal podľa žalobcu poukázať na jeden rozdiel v tom, že tento daňový subjekt mal zapísanú ochrannú známku, ale malo sa jednať o „nezmyselnú disproporciu v rozhodovacej činnosti správcov dane, ktorá nemá oporu v zákone.“ Žalobca poznamenal, že logo a ochranná známka sú pre bežného spotrebiteľa prakticky neodlíšiteľné, pričom aj logo nesporne predstavuje nehmotnú zložku podnikania. Žalobcovi „sa preto v nadväznosti na predchádzajúci odsek

tejto žaloby vynára otázka: prečo správca dane, resp. žalovaný ako dôkaz nepoužili aj vyššie identifikované spisy, výsledky daňovej kontroly z konaní iných daňových subjektov v skutkovo totožných veciach?“

37. Žalobca taktiež namietal, že správca dane a žalovaný vo svojich rozhodnutiach odkazovali na Rozhodnutia Európskeho súdneho dvora vo veciach C-68/91 a C-69/92, ku ktorým žalobca nemá prístup vo svojom štátnom jazyku, nakoľko táto historická judikatúra nebola preložená do štátnych jazykov nových členských štátov, ktoré pristúpili k Európskej únii v roku 2004. Žalovaný žalobcovi nepredložil ich úradne overený preklad, čo je podľa názoru žalobcu v zmysle § 5 ods. 1 Daňového poriadku a aj v zmysle „ustálenej rozhodovacej súdnej praxe“ jeho povinnosťou. Žalobca tvrdil, že takýto nedostatok konania predstavuje porušenie práva žalobcu na spravodlivý proces, nakoľko je právom žalobcu, aby konanie prebiehalo v štátnom jazyku. Žalovaný podľa žalobcu označuje Rozsudok Európskeho súdneho dvora vydaný pod č. C-68/92 celkovo dvakrát, pričom v dvoch prípadoch ho označuje pod č. C-68/91, čo má predstavovať zmatečnosť správnymi žalobami napadnutých rozhodnutí. Žalobca poukázal na Rozsudok Krajského súdu v Žiline sp. zn. 31S/38/2020 zo dňa 29. septembra 2021 „v skutkovo analogickej, ba možno až totožnej veci.“ Podľa žalobcu má tiež konajúci súd povinnosť vykonať navrhované dôkazy listinami v štátnom jazyku v súlade s § 204 zákona č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok v znení neskorších predpisov a s § 51 ods. 5 vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 543/2005 Z. z. o Spravovacom a kancelárskom poriadku pre okresne súdy, krajské súdy, Špeciálny súd a vojenské súdy v znení neskorších predpisov (ďalej ako „vyhláška č. 543/2005 Z. z.“), tzn. pre účely riadneho vykonania listinných dôkazov musí nevyhnutne zabezpečiť ich úradný preklad. Uvedené podľa žalobcu potvrdzuje aj Uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 7Cdo/16/2013 zo dňa 25. novembra 2013 (R 22/2014).

38. Vzhľadom na uvedené žalobca žiadal správny súd, aby napadnuté rozhodnutia žalovaného zrušil podľa § 191 ods. 1 písm. c), d), f) a g) SSP a uložil žalovanému povinnosť nahradiť žalobcovi trovy konania vo výške 100 %.

Vyjadrenia žalovaného k žalobám

39. Žalovaný v písomných vyjadreniach k správnym žalobám stručne popísal skutkový stav veci zistený správcou dane a obsah žalobných bodov žalobcu. Podľa žalovaného sú napadnuté rozhodnutia, ako aj napadnuté rozhodnutia správcu dane zákonné, netrpia vadou nepreskúmateľnosti pre nedostatok dôvodov a sú dostatočne odôvodnené. Správca dane v odôvodnení svojich rozhodnutí riadne a dostatočne vyhodnotil jednotlivé dôkazy, na základe ktorých vydal rozhodnutia, pričom postupoval v súlade s § 3 ods. 3 Daňového poriadku, hodnotil dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy vo vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo. Žalobné námietky žalobcu v správnych žalobách považoval za nedôvodné.

40. Žalovaný uviedol, že z vykonaného preverovania a dôkazov vyplynulo, že žalobca prijatie plnenia preukazoval Faktúrami, dokladmi o ich úhrade, „Hodnotiacou správou“ k mediálnej kampani „MUZIKÁL DRACULA“ a Zmluvou. Pri preverovaní obchodu medzi žalobcom a spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. vznikli pochybnosti, či Dodávateľ mohol dodať služby reklamy žalobcovi tak, ako je to uvedené v Hodnotiacej správe a v preverovaných Faktúrach. Zo získaných dôkazov (kontrolné výkazy) však vyplynulo, že spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. výrobu reklamy zadala ďalšej spoločnosti, a to dominantnému dodávateľovi SMUGGLERS, s.r.o., ktorý taktiež deklaroval prijaté plnenia od ďalších svojich dodávateľov. Nakoľko sa jednalo o nekontaktné spoločnosti, v daňovej kontrole nebolo objasnené a dôkazmi preukázané, aké konkrétne činnosti zabezpečovali a zrealizovali spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o., jeho dodávateľ SMUGGLERS, s.r.o. a subdodávateľa EMPE-MONT, s.r.o., FunWAY, s.r.o., JUBAMIX, s.r.o., KREDIREA s.r.o., Lime group s.r.o., Proficredit s.r.o., ROJAST, s.r.o., Ultra-mont s.r.o. a Violator s.r.o. V prípade fakturácie služieb medzi subdodávateľmi - spoločnosťou SMUGGLERS, s.r.o. a dodávateľom NOBOX MEDIA, s.r.o. sa jednalo o vytvorenie účelového umelého fakturačného reťazca. Preverovanie u subdodávateľa SILVI PRODUCTION, s.r.o. preukázalo, že subdodávateľ zabezpečoval na svoje náklady celú organizáciu podujatia. Preverovaním nebolo potvrdené, od koho spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. služby reklamy obstarala, aký bol rozsah obstaraných služieb a ich skutočná cena. Zúčtovanie dodávateľských a odberateľských faktúr v účtovníctve spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. nebolo možné overiť, spoločnosť bola nekontaktná. Z predloženej Hodnotiacej správy bolo zistené, že logo žalobcu predstavovalo grafické znázornenie názvu spoločnosti bez uvedenia akejkoľvek informácie

o jeho činnosti a ponúkaných tovaroch a službách. Televíznymi a printovými médiami a reklamnými nosičmi a pútačmi bola verejnosť informovaná o mieste a čase konania podujatia a uskutočnenia predstavenia „MUZIKÁL DRACULA.“ Žalobca bol spolu s ostatnými približne tridsiatimi spoločnosťami medializovaný ako hlavný reklamný partner tým spôsobom, že na televíznych a printových médiách a na reklamných nosičoch a pútačoch bolo uvedené iba jeho logo. Zverejnenie loga rôznych spoločností a firiem s rôznymi predmetmi činnosti nemá vypovedaciu hodnotu k nejakému konkrétnemu výrobku alebo službe, ktoré jednotlivý reklamný partner v rámci svojej podnikateľskej činnosti poskytuje a nepodáva ani informáciu o tom, v akej konkrétnej oblasti reklamný partner podniká. Žalobcom nebolo preukázané, že poskytnutím fakturovaného zdaniteľného plnenia od Dodávateľa boli propagované jeho činnosti a ním poskytované tovary alebo služby.

41. Žalovaný predložené doklady a získané dôkazy vyhodnotil v zmysle definície reklamných služieb, ktorú zadefinoval Európsky súdny dvor a dospel k záveru, že fakturované plnenie žiadnym konkrétnym spôsobom neprezentovalo žalobcu a predmet jeho činnosti. Zistenia a dôkazy predložené žalobcom v súvislosti s preverovaným obchodným prípadom nepreukázali, že fakturované reklamné partnerstvo malo vplyv na obchodnú činnosť žalovaného, teda že prijaté plnenia žalobca použil na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ dane z pridanej hodnoty, ako to predpokladá Zákon o DPH v ustanovení § 49 ods. 2 písm. a). Žalovaný bol toho názoru, že žalobca nepreukázal, že k hospodárskemu rastu došlo z dôvodu umiestnenia loga spoločnosti pri prezentácii podujatí. Žalobca nepreukázal, že by uzatvoril nové kontrakty s obchodnými partnermi práve na základe toho, že jeho logo bolo umiestnené medzi logami iných spoločností na reklamných pútačoch použitých za účelom prezentácie podujatí. Podľa žalovaného nemožno konštatovať, že predmetné služby poskytnuté spoločnosťou NOBOX MEDIA s.r.o. žalobca použil na dodávky svojich tovarov a služieb. Žalobca porušil ustanovenia § 49 ods. 1 a 2 v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) Zákona o DPH tým, že si neoprávnene uplatnil právo na odpočítanie dane z dodávateľských Faktúr od Dodávateľa. Žalobca nepreukázal, že sa jednalo o reklamu žalobcu a jeho činnosti a nepreukázal, že fakturované zdaniteľné plnenie použil na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení, t. j. že ich využil na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. V prípade žalobcu išlo len o prezentáciu loga spoločnosti, resp. obchodného mena, teda prijaté služby nemali povahu reklamných služieb a žalobca si tak zaplatil za umiestnenie loga v súvislosti s reklamou kultúrneho podujatia „MUZIKÁL DRACULA,“ čím nedošlo k splneniu podmienky odpočítania dane v zmysle § 49 ods. 2 Zákona o DPH. Prezentácia podujatia nemohla podľa žalovaného v žiadnom prípade nepriamo ovplyvniť dopyt po výrobkoch žalobcu. V danom prípade nebol naplnený ani pojem reklamné služby podľa článku 9 bod 2 písm. e) Šiestej smernice, nakoľko žalobca nepreukázal, že na predmetnom podujatí bola realizovaná niektorá z propagačných činností spojená so sprostredkovaním odkazu verejnosti o existencii a vlastnostiach výrobku alebo služby za účelom zvýšenia odbytu daného výrobku alebo služby žalobcu.

42. Žalobcovi bola podľa žalovaného umožnená účasť na dokazovaní, čo potvrdzuje aj zaslaná výzva na predloženie dokladov a dôkazov, na ktorú žalobca reagoval len slovným vyjadrením, ktoré nepodložil žiadnymi novými dôkazmi. Správca dane rovnako poskytol žalobcovi právo vyjadriť sa k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo navrhnúť, aby v Protokole boli uvedené jeho vyjadrenia. Fakturované plnenie neprezentovalo žalobcu a jeho činnosť a nebolo tak použité na dodávky tovarov a služieb. Žalovaný mal za to, že (ako je uvedené aj v Rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžfk/18/2018 zo dňa 12. júna 2019) logá spoločností bez ďalšieho doplňujúceho textu sú spôsobilé komunikovať len silné spoločnosti, ktoré sú lídrami v danej oblasti na trhu (spoločnosti ako STRABAG, SAMSUNG, VOLKSWAGEN, T-com a iné). Žalobca nepreukázal, že patrí k takýmto celosvetovo známym lídrom na trhu, u ktorých už len samotne zobrazené meno alebo logo evokuje v širokej verejnosti ich predmet podnikania.

43. K námietke žalobcu, že správca dane porušil zásadu rovnakého rozhodovania v skutkovo zhodných prípadoch podľa § 3 ods. 9 Daňového poriadku a k návrhu žalobcu na vykonanie dokazovania Protokolom z daňovej kontroly č. 101805810/2018 Daňového úradu Žilina a Protokolom z daňovej kontroly č. 101870821/2021 Daňového úradu Trenčín, pobočka Považská Bystrica žalovaný uviedol, že sa nejedná o skutkovo totožnú vec napriek skutočnosti, že správca dane v daných prípadoch preveroval dodanie reklamných služieb kontrolovanému daňovému subjektu a použitie týchto zdaniteľných plnení na dodávky tovarov a služieb. Žalobca podľa žalovaného nešpecifikoval dodávateľa. Podľa žalovaného sa v daných prípadoch nejednalo o dodávateľa NOBOX MEDIA, s.r.o., predmetom dodania nebola

identická služba a nejednalo sa o identické zdaňovacie obdobia, z čoho vyplýva, že sa nejedná o skutkovo zhodné prípady s preverovanou vecou u žalobcu.

44. K námietke žalobcu ohľadom porušenia jeho práva na spravodlivý proces tým, že orgány verejnej správy vychádzali pri svojom rozhodovaní z rozhodnutí Európskeho súdneho dvora vo veciach C-68/91 a C-69/92, ku ktorým žalobca nemá prístup vo svojom štátnom jazyku, žalovaný uviedol, že v napadnutých rozhodnutiach žalovaný skonštatoval, že „správca dane správne posúdil činnosti aj v zmysle judikatúry ESD v zmysle rozsudku C-530/09 zo dňa 27.10.2011 (v nadväznosti na rozsudok ESD C-68/92).“ Predmetný Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie č. C-530/09 sa v bode 55 odvoláva na Rozsudok Európskeho súdneho dvora č. C-68/92. Vzhľadom na skutočnosť, že Rozsudok č. C-530/09 bol preložený do štátneho jazyka, neboli porušené práva žalobcu na spravodlivý proces. Odvolanie žalovaného na definíciu reklamy v Rozsudku Európskeho súdneho dvora č. C-68/92 nespôsobuje nezákonnosť napadnutých rozhodnutí, nakoľko predmetný rozsudok nie je nosným rozsudkom, na ktorý odkazoval žalovaný a správca dane.

45. Napadnuté rozhodnutia orgánov verejnej správy sú podľa žalovaného vydané v súlade s príslušnými ustanoveniami Daňového poriadku a obsahujú zákonom predpísané náležitosti. Žalobca nepredložil také dôkazy, ktoré by preukázali skutkový stav inak, ako bol správcom dane v daňovej kontrole a vo vyrubovacích konaniach zistený a vyhodnotený. Žalovaný preto nevidel dôvody, prečo by napadnuté rozhodnutia mali byť zrušené. Žalovaný preto žiadal správne žaloby zamietnuť v celom rozsahu a žalobcovi nepriznať právo na náhradu trov konania.

Repliky žalobcu

46. Žalobca sa vyjadril k vyjadreniam žalovaného podaniami zo dňa 6. septembra 2022, v ktorých uviedol, že s tvrdeniami žalovaného v žiadnom prípade nesúhlasí. Vyjadrenia žalovaného sú len opakovaním už uvedených a žalobcom vyvrátených argumentov, pričom žalovaný doposiaľ nebol spôsobilý odôvodniť svoje nezákonné konanie voči žalobcovi. Žalovaný sa nevysporiadal s tvrdeniami žalobcu a ani ich relevantným spôsobom nevyvrátil. Žalobca mal za to, že bolo riadne preukázané, z koho strany došlo k dodaniu fakturovaných služieb, nakoľko je zrejmé, že služby boli žalobcovi poskytnuté zo strany spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o., ktorá ich však majoritne poskytovala prostredníctvom ďalších subdodávateľov, čo bolo upravené v Zmluve. Žalobca je obchodnou spoločnosťou, ktorá na trhu pôsobí dlhé roky, pričom ide o úspešnú a známu spoločnosť, ktorá si vybudovala v rámci daného segmentu viac ako dobré meno. Osobám, ktorým bola reklama cielená, nebolo potrebné obsiahlo vysvetľovať o akú spoločnosť ide a aké tovary a služby ponúka. To, že správca dane o žalobcovi nemal vedomosť, neznamená, že o žalobcovi nemali vedomosť osoby, na ktoré bola reklama zameraná. Z judikatúry vyplýva, že reklama je spôsobilá vyvolať asociáciu s určitými službami alebo tovarom. Logo a obchodné meno pritom vzhľadom na dobré meno žalobcu a jeho etablované miesto na trhu takúto asociáciu poskytnúť vedia, resp. sú na ňu minimálne spôsobilé. Reklama môže mať rôzne formy a účel, pričom účelom reklamy môže byť napríklad informovať, pripomínať, presvedčať, prípadne porovnávať. Z definície účelu reklamy vyplýva, že forma a cielenie reklamy sa nemusí zameriavať len na získanie nových zákazníkov, ktorí doposiaľ nevedeli o existencii podnikateľa, ale účelom reklamy môže byť aj pripomínanie sa existujúcim zákazníkom. Správca dane podľa žalobcu nemôže vychádzať z rigidného a zúženého výkladu toho, čo je reklama, keďže v súčasnej dobe môže mať reklama veľa podôb, pričom rozhodne nejde len o archaické predstavy žalovaného a správcu dane. V 21. storočí je cielené na prvotný vnem, pričom pre subjekty, ktoré sú cieľom reklamy, je zväčša takáto informácia úplne postačujúca, keďže ak sa im názov dostane do povedomia, účel reklamy bol naplnený. Predmet podnikania si následne vedia prostredníctvom internetu, ktorý majú na dosah ruky v smartfóne, zistiť v priebehu pár sekúnd. Tomu zodpovedá aj psychologicky už dlhodobo sledovaná podstata reklamy, ktorou je zviditeľniť sa podprahovým signálom, a tak ovplyvniť povedomie príjemcu reklamy.

47. Žalobca v replikách taktiež odmietol, že by sa v danej veci malo jednať o sponzoring, ktorý slúži predovšetkým na podporu subjektov neziskového sektora a spočíva hlavne v podpore charitatívnych, športových, či kultúrnych podujatí. Žalobca však uhrádzal dohodnutú sumu obchodnej spoločnosti, ktorej cieľom bolo jednoznačne dosiahnuť zisk, za čo mala následne poskytnúť reklamné plnenie. Žalobca nepodporoval priamo propagáciu podujatia ako takého, ale prostredníctvom Dodávateľa, ktorý nebol neziskový subjekt a ktorému poskytol odplatu, sa snažil zviditeľniť a zasiahnúť cieľovú skupinu reklamy. Žalobca tiež odmietol záver správcu dane a žalovaného, že pri reklame je nevyhnuté preukázať, že

fakturované reklamné partnerstvo malo vplyv na obchodnú činnosť žalobcu. Žalobca mal za to, že preukázal pozitívny vplyv reklamy na jeho ďalšie podnikanie, avšak dodal, že hospodársky rast, či uzatvorenie nových kontraktov, nie je nevyhnutnou súčasťou úspešnej realizácie reklamy daňového subjektu. Aj v prípade, ak by k hospodárskemu rastu nedošlo, môže byť reklama riadne realizovaná a plniť svoj účel. Účelom reklamy môže byť aj pripomínanie sa existujúcim zákazníkom.

48. Žalobca uviedol, že vo vzťahu k jeho návrhu na dokazovanie Protokolom z daňovej kontroly č. 101805810/2018 Daňového úradu Žilina a Protokolom z daňovej kontroly č. 101870821/2021 Daňového úradu Trenčín, pobočka Považská Bystrica sa žalovaný „žalobcovi doslova opovržlivo vysmieva, keď tvrdí, že sa v danom prípade nejedná o skutkovo rovnaké konania, pričom ide o skutkovo úplne totožné veci vedené voči ďalším daňovým subjektom, ktorí si identicky objednali dodanie reklamných služieb od Dodávateľa (úplne rovnakým spôsobom boli reklamne odprezentovaní verejnosti/spotrebiteľom).“ Daňový úrad Trenčín, pobočka Považská Bystrica pri daňovej kontrole pod č. Protokolu 101870821/2021 mal podľa žalobcu síce poukázať na jeden rozdiel, a to ten, že tento daňový subjekt mal zapísanú ochrannú známku, avšak žalobca bol toho názoru, že to, či je logo daňového subjektu chránené ochrannou známkou, nemá mať vplyv na rozhodovanie správcu dane. Žalobca zotrval na tvrdení, že v skutkovo totožných veciach rozhodli iné daňové úrady v prospech daňových subjektov, t. j. že sa jedná o reklamu a nie o sponzoring.

Posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov

49. Zákomom č. 151/2022 Z. z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov bol zriadený Správny súd v Banskej Bystrici. Podľa § 3 ods. 3 písm. a) uvedeného zákona výkon súdnictva prechádza od 1. júna 2023 z krajských súdov na správne sudy vo všetkých veciach, v ktorých je od 1. júna 2023 daná právomoc správnych súdov, a to z Krajského súdu v Banskej Bystrici, Krajského súdu v Trenčíne a Krajského súdu v Žiline na Správny súd v Banskej Bystrici. Vzhľadom na uvedené sa konania pôvodne vedené na Krajskom súde v Banskej Bystrici pod sp. zn. 76S/42/2022, 76S/41/2022, 76S/40/2022, 76S/43/2022, 76S/45/2022, 76S/44/2022, 76S/46/2022, 76S/47/2022, 76S/49/2022, 76S/48/2022 a 76S/50/2022 vedú na Správnom súde v Banskej Bystrici pod sp. zn. BB-76S/42/2022, BB-76S/41/2022, BB-76S/40/2022, BB-76S/43/2022, BB-76S/45/2022, BB-76S/44/2022, BB-76S/46/2022, BB-76S/47/2022, BB-76S/49/2022, BB-76S/48/2022 a BB-76S/50/2022.

50. Správny súd Uznesením sp. zn. BB-76S/42/2022 zo dňa 13. februára 2024 rozhodol tak, že spája na spoločné konanie veci vedené na správnom súde pod sp. zn. BB-76S/42/2022, BB-76S/41/2022, BB-76S/40/2022, BB-76S/43/2022, BB-76S/45/2022, BB-76S/44/2022, BB-76S/46/2022, BB-76S/47/2022, BB-76S/49/2022, BB-76S/48/2022 a BB-76S/50/2022 s tým, že sa ďalej budú viesť pod sp. zn. BB-76S/42/2022, a to z dôvodu, že zistil splnenie podmienok na spojenie vecí v zmysle § 65 ods. 1 SSP, pretože veci spolu skutkovo súvisia (jedná sa o vyrubenie rozdielu DPH za zdaňovacie obdobia január až november r. 2015) a týkajú sa tých istých účastníkov konania.

51. Správny súd v Banskej Bystrici ako vecne a miestne príslušný súd vec prejednal na nariadenom pojednávaní dňa 21. marca 2024, na ktoré boli účastníci konania riadne a včas predvolaní v súlade s § 108 ods. 2 SSP. Po preskúmaní napadnutých rozhodnutí z dôvodov uplatnených v správnych žalobách správny súd dospel k záveru, že správne žaloby sú dôvodné.

52. Splnomocnený zástupca žalobcu na pojednávaní uviedol, že sa pridrižiava v celom rozsahu dôvodov uvedených v správnych žalobách a vo svojich písomných vyjadreniach, odkázal v podrobnostiach na ich obsah, pričom osobitne zdôraznil podstatné dôvody, v ktorých vzhliada nezákonnosť napadnutých rozhodnutí žalovaného a správcu dane. Poukázal na judikatúru vo vzťahu k posudzovaniu otázok reklamných služieb a sponzoringu, a to najmä na Rozsudky Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 10Sžfk/57/2019 z 29. augusta 2022 a sp. zn. 2Sžfk/31/2019 z 31. januára 2022. Taktiež poukázal na rozhodovacu prax Krajského súdu v Trenčíne v ním tvrdených skutkovo a právne identických veciach (Rozsudky sp. zn. 13S/136/2021 z 30. marca 2022 a sp. zn. 11S/104/2021 z 29. marca 2022), kde bol dodávateľom reklamných služieb dodávateľ NOBOX MEDIA, s.r.o. a tiež sa týkali muzikálu DRACULA, pričom rozhodnutia žalovaného a správcu dane boli zrušené. Vzhľadom na uvedené žiadal, aby správny súd v zmysle § 191 ods. 1 písm. c) a d) SSP rozhodnutia žalovaného

spolu s rozhodnutiami správcu dane zrušil a veci vrátil správcovi dane na ďalšie konanie. Zástupca žalobcu zotrval na návrhu na vykonanie dokazovania vo vzťahu k tvrdeniu o nerovnakom rozhodovaní zo strany správcu dane a to protokolmi, resp. spismi daňového konania vo veciach iných daňových kontrol vedených Daňovým úradom Žilina a Daňovým úradom Trenčín, pobočka Považská Bystrica. Dôkazy navrhoval vykonať za účelom preukázania svojho tvrdenia, že správcovia dane nerozhodujú v skutkovo a právne rovnakých veciach rovnako. Zástupca žalobcu nevedel na pojednávaní konkretizovať žiadnu z okolností, ktoré by osvedčovali, že ide o skutkovo a právne obdobné veci.

53. Poverená zástupkyňa žalovaného na pojednávaní uviedla, že zotráva na napadnutých rozhodnutiach, ich odôvodneniach a na svojich písomných vyjadreniach, pričom zdôraznila podstatný obsah argumentácie správcu dane a žalovaného. Doplnila, že bolo dôkazným bremenom žalobcu preukázať, že predmetné služby použil na svoju činnosť, resp. na dodávku svojich plnení. Uvedený záver je podľa zástupkyne žalovaného plne v súlade s judikatúrou Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, napr. v Rozsudku sp. zn. 1Sfk/6/2021 zo dňa 28. septembra 2023. Zástupkyňa žalovaného navrhla, aby správny súd žaloby zamietol a žalobcovi náhradu trov konania nepriznal. K návrhu žalobcu na dokazovanie protokolmi, resp. spismi daňového konania vo veciach iných daňových kontrol vedených Daňovým úradom Žilina a Daňovým úradom Trenčín, pobočka Považská Bystrica zástupkyňa žalovaného uviedla, že sa nejedná o totožné prípady, keďže nebolo preverované, či prijaté plnenia od dodávateľa boli použité daňovými subjektmi na výstupe pre ich podnikateľskú činnosť.

54. Podľa § 2 ods. 1, 2 SSP (1) 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. (2) 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.

55. Podľa § 6 ods. 1 SSP správne súdy v správnom súdnictve preskúmavajú 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.

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

57. Podľa § 135 ods. 1 SSP v znení účinnom do 30. júna 2023 na rozhodnutie správneho súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo v čase vydania opatrenia orgánu verejnej správy.

58. Podľa § 191 ods. 1 SSP správny súd rozsudkom zruší napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy, ak

- a) bolo vydané na základe neúčinného právneho predpisu,
- b) ho vydal orgán, ktorý na to nebol zo zákona oprávnený,
- c) vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci,
- d) je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov,
- e) zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci,
- f) skutkový stav, ktorý vzal orgán verejnej správy za základ napadnutého rozhodnutia alebo opatrenia, je v rozpore s administratívnymi spismi alebo v nich nemá oporu,
- g) došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia alebo opatrenia vo veci samej.

59. Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení účinnom do 31. decembra 2015 predmetom dane je

- a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- b) poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie (ďalej len „členský štát“),

d) dovoz tovaru do tuzemska.

60. Podľa § 3 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení účinnom do 31. decembra 2015 (1) Zdaniteľnou osobou je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť podľa odseku 2 bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti.

(2) Ekonomickou činnosťou (ďalej len „podnikanie“) sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov,¹⁾ duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. Za podnikanie sa považuje aj využívanie hmotného majetku a nehmotného majetku na účel dosahovania príjmu z tohto majetku; ak je majetok v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, považuje sa jeho využívanie na účel dosahovania príjmu za podnikanie v rovnakom pomere u každého z manželov, ak sa manželia nedohodnú inak.

61. Podľa § 9 ods. 1 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. v znení účinnom do 31. decembra 2015 dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru podľa § 8, vrátane prevodu práva k nehmotnému majetku vrátane poskytnutia práva k priemyselnému vlastníctvu alebo inému duševnému vlastníctvu.

62. Podľa § 10 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení účinnom do 31. decembra 2015 (1) Za dodanie tovaru a dodanie služby sa nepovažuje predaj podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku a vloženie podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku ako nepeňažný vklad do obchodnej spoločnosti alebo družstva v prípade, ak nadobúdateľ je platiteľom alebo sa stáva platiteľom podľa § 4 ods. 4, s výnimkou prípadov, ak nadobúdateľ výlučne alebo prevažne dodáva tovary a služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 41; táto výnimka sa nevzťahuje na predaj alebo vloženie podniku alebo jeho časti platiteľom, ktorý výlučne alebo prevažne dodáva tovary a služby, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 28 až 41.

(2) Za dodanie služby sa nepovažuje

a) emisia cenného papiera emitentom,

b) postúpenie pohľadávky,

c) dosiahnutie úroku z peňažných prostriedkov na účte v banke, ak platiteľ nie je bankou.

63. Podľa § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení účinnom do 31. decembra 2015 daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

64. Podľa § 49 ods. 1 a 2 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení účinnom do 31. decembra 2015 (1) Právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť. (2) Platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,

b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,

c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,

d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

65. Správny súd preskúmal napadnuté rozhodnutia žalovaného a správcu dane vrátane postupu, ktorý ich vydaniu predchádzal, pričom rozsah prieskumu bol stanovený dôvodmi nezákonnosti uplatnenými v správnych žalobách. Správne súdnictvo je ovládané dispozičnou zásadou, čo znamená, že určenie rozsahu a obsahu prieskumu správneho súdu patrí žalobcovi (§ 134 ods. 1 SSP). Správny súd je viazaný jednak rozsahom a jednak dôvodmi nezákonnosti, ktoré boli v správnych žalobách uplatnené.

66. Žalobca sa včas podanými správnymi žalobami domáhal zrušenia napadnutých rozhodnutí správcu dane a žalovaného. Správca dane napadnutými rozhodnutiami žalobcovi určil rozdiel v sume 44 000,00 Eur na DPH za zdaňovacie obdobie január až november 2015 z dôvodu, že žalobca dane nespĺnil podmienky uvedené v ustanovení § 49 ods. 2 Zákona o DPH, nakoľko nepreukázal, že fakturované zdaniteľné plnenie dodané spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. použil na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení, t. j. že ich využil na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ, pričom správca dane zároveň posúdil fakturované zdaniteľné plnenie dodané spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. ako sponzor, ktorý nie je predmetom DPH. Správca dane vyvodil záver, že takéto poskytnutie finančných

prostriedkov nie je finančnou službou v zmysle § 39 Zákona o DPH, nevzniká pri ňom daňová povinnosť a tým nevzniká ani právo na odpočítanie DPH žiadnemu z účastníkov zmluvného vzťahu. Žalobca si tak podľa správcu dane odpočítal DPH za fakturované služby od spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. v rozpore s § 49 ods. 1 a 2 písm. a) v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a) Zákona o DPH. Žalovaný sa v napadnutých rozhodnutiach stotožnil so záverom správcu dane a rozhodnutia správcu dane potvrdil.

67. Žalobca v správnych žalobách namietal, že rozhodnutia správcu dane a žalovaného sú nepreskúmateľné, vychádzajú z nedostatočne zisteného skutkového stavu, z nesprávneho právneho posúdenia a tiež trpia vadou porušenia ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktorámohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia vo veci samej.

68. Námietka žalobcu, že napadnuté rozhodnutia správcu dane a žalovaného sú založené na nesprávnom právnom posúdení veci, keď orgány verejnej správy nepriznali žalobcovi právo na odpočet DPH z dodávateľských faktúr vystavených spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. z dôvodu, že predmetné plnenie – zverejnenie loga žalobcu ako reklamného partnera v súvislosti s propagáciou podujatia muzikálu „DRACULA“ v období od januára 2015 do novembra 2015 je sponzoringom, ktorý nepodlieha DPH, pričom žalobca tiež nepreukázal použitie predmetných služieb na dodávky svojich tovarov a služieb ako platiť DPH, je dôvodná.

69. Správny súd v preskúvanom prípade zisťoval, či žalovaný vec správne právne posúdil, ak založil svoje rozhodnutia o odmietnutí uplatneného odpočtu DPH žalobcovi na tom, že žalobca nespĺnil zákonom stanovené podmienky na uplatnenie práva na odpočet DPH. Správny súd pritom vychádzal z toho, že podľa odôvodnenia napadnutých rozhodnutí žalovaný nespochybnil existenciu materiálneho plnenia, avšak skonštatoval, že dodané plnenie nepodlieha DPH a žalobca ho ani nepoužil na svoje zdaniteľné plnenia na výstupe. Z právnej úpravy v § 49 ods. 1 a ods. 2 písm. a) a v § 51 ods. 1 písm. a) Zákona o DPH, ako aj z ustanovení Smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej ako „Smernica“) vyplýva, že nárok daňového subjektu na odpočet DPH závisí od splnenia tzv. hmotnoprávných a formálnych podmienok. Hmotnoprávnymi, resp. materiálnymi podmienkami pre priznanie práva na odpočet DPH (§ 49 ods. 1 a 2 Zákona o DPH; čl. 168 písm. a) Smernice) sú požiadavky, aby (1.) poskytovateľom plnenia bola iná osoba registrovaná pre daň (t.j. status osoby dodávateľa), (2.) tovar alebo služby, na ktorých zakladá právo na odpočítanie dane, musia byť skutočne dodané alebo poskytnuté inou zdaniteľnou osobou, t. j. plnenie musí materiálne existovať a nesmie ísť o fiktívne plnenie a (3.) požiadavka, aby zdaniteľná osoba dodané tovary alebo služby následne použila na účely svojich vlastných zdaniteľných plnení. Formálnou podmienkou priznania práva na odpočet DPH je v danom prípade disponovanie faktúrou od dodávateľa (§ 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z.; čl. 178 písm. a) Smernice). Preukázanie naplnenia uvedených podmienok pre vznik práva na odpočet DPH zaťažuje podľa § 24 ods. 1 Daňového poriadku daňový subjekt, ktorý si právo na odpočet DPH uplatňuje (napr. Rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 9Sžfk/1/2019 zo dňa 21. apríla 2020 a sp. zn. 6Sžfk/20/2018 zo dňa 11. júna 2019), t. j. daňový subjekt je povinný preukázať, že ním uplatňovaný nárok (odpočet DPH) vznikol a predložiť za tým účelom správcovi dane potrebné dôkazy. Nepreukázanie splnenia hmotnoprávných, resp. materiálnych podmienok pre priznanie práva na odpočet DPH je dôvodom pre odopretie tohto práva.

70. Splnenie prvej hmotnoprávnej podmienky pre priznanie práva na odpočet DPH nebolo v predmetnom prípade sporné. Sporné bolo splnenie druhej hmotnoprávnej podmienky pre odpočet DPH, keďže orgány verejnej správy vyhodnotili, že dodané plnenie v zmysle Faktúr vystavených spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. nie je reklamou, ale sponzoringom, ktorý nepodlieha DPH, v dôsledku čoho spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. ako dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť a nemohlo tým dôjsť k dodaniu zdaniteľného plnenia. Správca dane (a následne aj žalovaný) mal za to, že akákoľvek forma reklamy musí súvisieť s obchodnou a podnikateľskou činnosťou daňového subjektu s cieľom uplatniť jeho tovary a služby na trhu. Keďže v spornom prípade dodania služieb spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. žalobcovi bolo prezentované len logo žalobcu bez toho, aby zároveň boli prezentované aj konkrétne tovary alebo služby žalobcu s cieľom zvýšiť ich predaj, orgány verejnej správy s odvolaním sa na Rozsudok Európskeho súdneho dvora vo veci C-68/92 mali za to, že poskytnuté plnenie nebolo reklamou, ale sponzoringom podľa § 38 ods. 1 Zákona o vysielaní a retransmisii, ktorý nie je finančnou službou a nevzniká pri ňom daňová povinnosť. V dôsledku toho, že pri prezentácii predmetného podujatia bolo zobrazené len logo žalobcu bez informácie o tovaroch alebo službách žalobcu, žalobca mal byť propagátorom podujatia, ale nie propagátorom vlastných výrobkov a služieb.

71. Záver správcu dane (a následne aj žalovaného), že plnenie dodané žalobcovi spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. ako sponzoring nepodlieha DPH, a teda dodávateľovi nemohla vzniknúť daňová povinnosť, je nesprávny. Orgány verejnej správy nespochybnili odplatné dodanie plnenia spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. žalobcovi, avšak predmetné plnenie vyhodnotili ako také, ktoré nie je predmetom DPH. Predmet dane je v prípade dodania služby upravený v ustanovení § 2 ods. 1 písm. b) Zákona o DPH, podľa ktorého „Predmetom dane je poskytnutie služby (ďalej len „dodanie služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.“ Podľa § 9 ods. 1 písm. a) Zákona o DPH „Dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru podľa § 8, vrátane prevodu práva k nehmotnému majetku vrátane poskytnutia práva k priemyselnému vlastníctvu alebo inému duševnému vlastníctvu.“ Negatívne vymedzenie dodania tovaru a služby je upravené v § 10 Zákona o DPH. Z citovaných ustanovení Zákona o DPH vyplýva, že na to, aby určité plnenie, v danom prípade služba odplatnej prezentácie loga žalobcu v súvislosti s kultúrnym podujatím „MUZIKÁL DRACULA,“ bolo predmetom DPH, nie je podstatné, či dané plnenie je v zmysle osobitných predpisov možné vymedziť ako reklamu alebo sponzoring. Rozhodujúce je, že sa jednalo o odplatné poskytnutie služby prezentácie loga žalobcu v súvislosti s kultúrnym podujatím, pričom službu poskytla spoločnosť NOBOX MEDIA, s.r.o. ako zdaniteľná osoba, ktorá konala v postavení zdaniteľnej osoby. Dodanie služieb prezentácie loga (obchodného mena) žalobcu v zmysle Zmluvy spadá pod vymedzenie predmetu dane podľa § 2 ods. 1 písm. b) Zákona o DPH, nakoľko ide ekonomickú činnosť (podnikanie), z ktorej bol dodávateľom NOBOX MEDIA, s.r.o. dosiahnutý príjem (§ 3 ods. ods. 2 Zákona o DPH). V zhode so záverom Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky v Rozsudku sp. zn. 10Sžfk/57/2019 zo dňa 28. februára 2022 tak možno skonštatovať, že „Bez ohľadu na to, či je toto plnenie s ohľadom na svoje špecifiká reklamou, sponzoringom (sponzorským odkazom), alebo ním zmluvné strany sledovali iný účel, pri uplatnení režimu DPH mohlo ísť len o dodanie služby, pri ktorej vznikla daňová povinnosť, pretože služba bola poskytnutá sťažovateľovi za protihodnotu v tuzemsku zdaniteľnou osobou, ktorá konala v postavení zdaniteľnej osoby.“ Správca dane a žalovaný nepostupovali v súlade s citovanými ustanoveniami Zákona o DPH, keď dodanie služieb prezentácie loga (obchodného mena) žalobcu v súvislosti s kultúrnym podujatím „MUZIKÁL DRACULA“ posúdili podľa osobitných predpisov, na ktoré sa Zákon o DPH neodvoláva, neodkazuje na ne a ani nepodmieňuje posúdenie predmetu DPH definíciám reklamy a sponzoringu v osobitných predpisoch. Inými slovami, splnenie podmienok pre odpočet DPH neposudzovali výlučne podľa relevantných ustanovení Zákona o DPH, ale svoj záver založili na interpretácii pojmov upravených v osobitných predpisoch, ktorých predmetom úpravy nie je DPH, čím bezdôvodne podmienili právo na odpočet dane podmienkami nad rozsah úpravy Zákona o DPH.

72. Žalobca v správnych žalobách rozsiahlo argumentoval, že predmetné plnenia od dodávateľa NOBOX MEDIA, s.r.o. sú reklamou podľa § 2 ods. 1 písm. a) a b) Zákona o reklame, pričom poukázal na skutočnosť, že poňatie reklamy uvedené orgánmi verejnej správy je prekonané a súčasné tendencie pri poskytovaní reklamných služieb smerujú k tomu, že nie je potrebné, aby prezentácia podnikateľa bola vždy spojená aj s propagáciou konkrétnych tovarov a služieb, pričom na vytvorenie vnemu u verejnosti postačí aj propagácia samotného loga, resp. obchodného mena podnikateľa. Správny súd k danej argumentácii obiter dictum uvádza, že aj keď vzhľadom na vyššie citované relevantné ustanovenia Zákona o DPH nie je podstatné, či Dodávateľom poskytnuté služby sú podľa osobitných predpisov reklamou alebo sponzoringom, možno prisvedčiť, že orgány verejnej správy nepostupovali správne, keď splnenie hmotnoprávných predpokladov pre odpočet DPH v prípade žalobcu podmieňovali naplnením vymedzenia reklamy s odvolaním sa na staršiu judikatúru (Európsky súdny dvor vo veciach C-68/92, C-69/92), ktorá vychádzala z toho času zrušenej Šiestej smernice Rady zo dňa 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (77/388/EHS), ktorá bola nahradená Smernicou, pričom neprihľadli na skutočnosť, že súdna judikatúra podlieha vývoju a nie je v čase nemenná a statická. Novšia judikatúra netrvá vo vzťahu k DPH striktnie a bezpodmienečne na priamej a bezprostrednej súvislosti medzi plnením na vstupe a plnením na výstupe (t. j. daňovým subjektom poskytovanými tovarmi a službami), ak je splnená podmienka, že náklady na služby na vstupe tvoria súčasť všeobecných nákladov zdaniteľnej osoby a patria k podstatným prvkom tvoriacim cenu zdaniteľných plnení na výstupe (napr. Rozsudky Súdného dvora Európskej únie vo veciach C-132/16 Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments zo dňa 14. septembra 2017, C-528/19 Mitteldeutsche Hartstein-Industrie zo dňa 16. septembra 2020, C-334/20 Amper Metal Kft. zo dňa 25. novembra 2021). Taktiež možno skonštatovať, že legálna definícia pojmu „sponzorovanie“ sa nachádza len

v ustanovení § 38 ods. 1 Zákona o vysielaní a retransmisii, na ktoré sa aj orgány verejnej správy odvolali, pričom opomenuli skutočnosť, že Zákon o vysielaní a retransmisii má striktné vymedzený predmet úpravy (§ 1) a aj pôsobnosť (§ 2), ktoré nemožno bezdôvodne rozširovať aj na predmet úpravy Zákona o DPH. Pojem „sponzorovanie“ je preto potrebné vo vzťahu k zdaniteľnému plneniu v zmysle Zákona o DPH a podmienok pre priznanie odpočtu DPH vykladať autonómne a voľnejšie bez ohľadu na legálnu definíciu vymedzenú pre účely Zákona o vysielaní a retransmisii. Správny súd opätovne podotýka, že v zhode so záverom Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky v Rozsudku sp. zn. 10Sžfk/57/2019 zo dňa 28. februára 2022 možno skonštatovať, že „Napriek tomu, že uvedené definície majú pre daňové účely len orientačnú funkciu, je z nich zrejmé, že sponzorovanie 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 napríňa aj znaky reklamy, hoci možno konštatovať, že popri reklamnej zložke je primárnym cieľom sponzorovania podpora sponzorovanej aktivity.“

73. Správca dane a žalovaný v napadnutých rozhodnutiach odôvodnili nepriznanie odpočtu DPH žalobcovi z Faktúr aj nesplnením tretej hmotnoprávnej podmienky, t. j. požiadavky, aby žalobca dodané služby následne použil na účely svojich vlastných zdaniteľných plnení. Podľa správca dane žalobca nepreukázal žiadnymi dôkazmi, že fakturované zdaniteľné plnenie použil na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení, t. j. že ich využil na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. Žalobcom predložené doklady (výnosy v r. 2015 - 2020, odvod DPH v r. 2015 - 2020, odvod dane z príjmu právnických osôb v r. 2015 – 2020) nie sú podľa správca dane dôkazom vplyvu propagácie obchodného mena a loga žalobcu na obchodné transakcie, keďže nie je zrejmé, či zvýšenie daňových povinností a výnosov z hospodárskej činnosti bolo spôsobené práve prezentáciou obchodného mena a loga žalobcu na podujatí „MUZIKÁL DRAKULA.“ Taktiež podľa žalovaného prezentácia podujatia nemohla v žiadnom prípade nepriamo ovplyvniť „dopyt po výrobkoch daňového subjektu“ (žalovaného). Žalobca v správnych žalobách namietal, že pri reklame nie je potrebné preukázať, že fakturované plnenie malo vplyv na obchodnú činnosť žalobcu, avšak preukázal pozitívny vplyv reklamy na jeho ďalšie podnikanie, a to na základe ním predložených listín o výnosoch a výške daňovej povinnosti v r. 2015 až 2020. Správny súd konštatuje, že aj táto žalobná námietka žalobcu je dôvodná. Záver správca dane, že žalobca nepreukázal, že dodané plnenie na vstupe použil na svoje zdaniteľné plnenia na výstupe, je predčasný.

74. Správny súd v tejto súvislosti uvádza, že v prípade, ak orgány verejnej správy spochybnili druhú hmotnoprávnu podmienku pre priznanie odpočtu DPH, t. j. existenciu samotného zdaniteľného plnenia, je skúmanie tretej hmotnoprávnej podmienky, teda použitie zdaniteľného plnenia na vstupe na vlastné plnenia zdaniteľnej osoby na výstupe, z povahy veci vylúčené. Keďže však orgány verejnej správy odôvodnili nepriznanie odpočtu DPH žalobcovi v napadnutých rozhodnutiach aj vo vzťahu k tretej hmotnoprávnej podmienke, pričom žalobca namietal danú argumentáciu orgánov verejnej správy a v kontexte povahy predmetného zdaniteľného plnenia druhá a tretia hmotnoprávna podmienka pre priznanie odpočtu DPH úzko súvisia, správny súd považuje za potrebné sa k uvedenému bližšie vyjadriť. Podľa § 49 ods. 2 prvá veta 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.“ Preukázanie splnenia uvedenej podmienky pre priznanie odpočtu DPH zaťažuje dôkazným bremenom daňový subjekt uplatňujúci si odpočet DPH, teda žalobcu, avšak Zákon o DPH v predmetnom ustanovení nepožaduje, aby zdaniteľné plnenie na vstupe muselo byť vždy priamo a bezprostredne použité na dodanie plnení daňového subjektu na výstupe, t. j. nie je potrebné, aby žalobca preukázal, že Dodávateľom dodané služby použil na jeho konkrétne tovary a služby na výstupe. Podľa Rozsudku Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-334/20 Amper Metal Kft. zo dňa 25. novembra 2021 „v zmysle ustálenej judikatúry existencia priamej a bezprostrednej súvislosti medzi konkrétnym plnením na vstupe a jedným alebo viacerými plneniami na výstupe zakladajúcimi právo na odpočet je v zásade potrebná na priznanie práva na odpočet DPH zaplatenej na vstupe zdaniteľnej osobe a tiež na určenie rozsahu takéhoto práva. Právo na odpočítanie DPH, ktorej podlieha nadobudnutie tovaru alebo služieb na vstupe, tak predpokladá, že výdavky vynaložené na ich nadobudnutie patria k podstatným prvkom tvoriacim cenu zdaniteľných plnení na výstupe, pri ktorých vzniká právo na odpočítanie. ... Z ustálenej judikatúry tiež vyplýva, že právo na odpočítanie v prospech zdaniteľnej osoby je prípustné aj pri absencii priamej a bezprostrednej súvislosti medzi konkrétnym plnením na vstupe a jedným alebo viacerými plneniami na výstupe zakladajúcimi právo na odpočítanie, ak náklady na predmetné služby tvoria súčasť všeobecných nákladov zdaniteľnej osoby a sú ako také podstatnými prvkami tvoriacimi cenu tovarov alebo služieb, ktoré poskytuje. Takéto náklady totiž priamo a bezprostredne súvisia s

celkovou hospodárskou činnosťou zdaniteľnej osoby.“ Ako už bolo uvedené vyššie, tak Smernica ako aj Zákon o DPH neustanovujú, že odpočet DPH je viazaný len na priamu a bezprostrednú súvislosť medzi konkrétnym plnením na vstupe a konkrétnymi plneniami daňového subjektu na výstupe, ale odpočítať možno aj DPH z plnenia na vstupe, ktoré následne predstavuje súčasť všeobecných nákladov zdaniteľnej osoby za predpokladu, že tieto náklady budú následne premietnuté do hospodárskej činnosti zdaniteľnej osoby, predovšetkým cien poskytovaných tovarov alebo služieb (Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-528/19 Mitteldeutsche Hartstein-Industrie zo dňa 16. septembra 2020). Všeobecné náklady zdaniteľnej osoby sú rovnako nevyhnutné náklady, ktoré sú spojené s prevádzkou podniku, hoci nie sú bezprostredne a priamo spojené s výrobou tovaru alebo poskytovaním služieb, pričom najčastejšie sa jedná o režijné náklady na energie, nájomné, právne služby, ale môže sa jednať aj o reklamné, resp. propagačné služby, ktorých účelom je budovať povedomie zákazníkov a potenciálnych zákazníkov o zdaniteľnej osobe a jej obchodnej činnosti.

75. Ďalej je potrebné skonštatovať, že hospodárska činnosť je spojená s tzv. podnikateľským rizikom, teda nebezpečenstvom podnikateľského neúspechu, ktorého bežným dôsledkom je strata ako hospodársky výsledok podnikania (nižší zisk, zníženie obratu, pokles majetku, úpadok podniku a pod.). Podnikateľské riziko môže mať aj kladný prejav (vyšší zisk, zvýšenie obratu, rast majetku, rozvoj podniku). To, či hospodársky výsledok podniku zdaniteľnej osoby bude vo výsledku kladný alebo záporný, závisí od rôznych faktorov, ktoré nemusia vždy nevyhnutne závisieť len na vôli a spôsobe obchodného vedenia podniku zdaniteľnej osoby. Súdny dvor Európskej únie preto v Rozsudku vo veci C-334/20 Amper Metal Kft. zo dňa 25. novembra 2021 uviedol aj to, že „skutočnosť, že sa nezvýšil obrat zdaniteľnej osoby, nemôže ovplyvniť výkon práva na odpočítanie. Spoločný systém DPH, ako bolo pripomenuté v bode 23 tohto rozsudku, totiž zaručuje neutralitu, čo sa týka daňového bremena všetkých hospodárskych činností, bez ohľadu na ich účely a výsledky, pod podmienkou, že uvedené činnosti v zásade podliehajú DPH. Okrem toho, ak raz vznikne právo na odpočítanie dane, zostáva zachované aj vtedy, ak sa zamýšľaná hospodárska činnosť napokon neuskutočnila a v dôsledku toho nevedla k zdaniteľným plneniam, alebo ak zdaniteľná osoba nemohla používať tovary alebo služby, ktoré viedli k odpočítaniu dane v rámci zdaniteľných plnení, z dôvodu okolností nezávislých od jej vôle (rozsudok z 12. novembra 2020, Sonaecom, C-42/19, EU:C:2020:913, body 38 a 40, ako aj citovaná judikatúra).“ Obdobný záver vyplýva aj z rozhodovacej praxe Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, ktorý v Rozsudku sp. zn. 1Sžf/64/2016 zo dňa 6. marca 2018 konkrétne vo vzťahu k reklamným službám uviedol, že „viazanie práva na odpočítanie dane z faktúr za reklamu na vstupe len na preukázanie efektívnosti reklamy a súčasne túto efektívnosť merať výlučne novými kontraktami uzavretými v príčinnej súvislosti s uskutočnenou reklamou, je neprípustným zjednodušením variabilnosti pôsobenia reklamy na trhu a väzieb jej účinkov na podnikanie žalobcu. ... daňové orgány nemôžu podmieňovať priznanie práva na odpočítanie dane z takýchto zdaniteľných obchodov na vstupe efektívnosťou reklamy v tom zmysle, že právo na odpočítanie dane by patrilo len z takých prijatých reklamných činností, ktoré priamo a bezprostredne viedli k uzavretiu nových kontraktov, z ktorých dosiahol platiteľ obrat.“

76. Z uvedeného vyplýva, že správca dane a žalovaný nesprávne právne posúdili podmienky pre priznanie odpočtu DPH žalobcu podľa § 49 ods. 2 Zákona o DPH, keď skonštatovali, že plnenie dodané žalobcovi Dodávateľom nepodlieha ako sponzoring DPH, v dôsledku čoho nedošlo k dodaniu zdaniteľného plnenia a zároveň, že žalobca nepreukázal, že Dodávateľom fakturované plnenie použil na dodávky svojich tovarov a služieb ako platiteľ DPH, resp. že prezentácia podujatia „MUZIKÁL DRACULA“ nemohla ovplyvniť dopyt po výrobkoch a službách žalobcu. Keďže Dodávateľ dodal žalobcovi odplatne plnenie (služby) bez ohľadu na to, či dané plnenie je možné posúdiť ako reklamu alebo sponzoring, pričom išlo o službu poskytnutú žalobcovi za protihodnotu osobou, ktorá konala v postavení zdaniteľnej osoby, správca dane a žalovaný nepostupovali v súlade § 49 ods. 1 a 2 Zákona o DPH, keď dodanie služieb prezentácie loga (obchodného mena) žalobcu v súvislosti s kultúrnym podujatím „MUZIKÁL DRACULA“ vyhodnotili nesprávne ako plnenie, ktoré nepodlieha DPH. Zároveň z predmetného zákonného ustanovenia a z vyššie uvedenej judikatúry vyplýva, že nie je možné od žalobcu požadovať, aby preukázal použitie Dodávateľom fakturovaného plnenia priamo vo vzťahu k svojim konkrétnym zdaniteľným plneniam na výstupe, teda na žalobcom poskytované tovary a služby, resp. odôvodniť nepriznanie práva na odpočet DPH mimo iného tým, že plnenie na vstupe nemohlo ovplyvniť dopyt po výrobkoch alebo službách žalobcu. Splnenie predmetnej hmotnoprávnej podmienky pre priznanie práva na odpočet DPH má byť predmetom dokazovania, pričom dôkazné bremeno zaťažuje v tomto ohľade žalobcu, avšak od žalobcu nemožno požadovať preukázanie bezprostredného vplyvu dodaného plnenia na plnenia žalobcu. V zmysle citovanej judikatúry je irelevantné, či predmetné

služby Dodávateľa prispeli k zvýšeniu obratu žalobcu, resp. či viedli k uzatvoreniu nových kontraktov a rozšíreniu zákazníckeho portfólia. Dokazovanie dosiahnutými výnosmi žalobcu a výškou odvodov DPH a dane z príjmu právnických osôb v r. 2015 až 2020 je preto bezpredmetné. Uvedený záver vyplýva z judikatúry Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-334/20 Amper Metal Kft. zo dňa 25. novembra 2021, podľa ktorej „Článok 168 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že zdaniteľná osoba si môže odpočítať daň z pridanej hodnoty (DPH) zaplatenú na vstupe za reklamné služby, ak je takéto poskytnutie služieb transakciou, ktorá podlieha DPH v zmysle článku 2 smernice 2006/112, a priamo a bezprostredne súvisí s jednou alebo viacerými zdaniteľnými transakciami na vstupe (správne má byť uvedené "na výstupe" ako to vyplýva z kontextu a aj z viacerých inojazyčných verzií daného rozsudku, pozn. správneho súdu) 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.“ Rovnako uvedený záver vyplýva aj z Rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžfk/31/2019 zo dňa 31. januára 2022, ktorý bol zverejnený v Zbierke stanovísk a rozhodnutí Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pod č. 17/2022 ZNSS, v zmysle ktorého „Odplatné zabezpečenie mediálneho priestoru dodávateľom pre sťažovateľa ako reklamného partnera koncertného podujatia a prezentácia sťažovateľovho loga a predmetu jeho činnosti na propagačných materiáloch a na samotných koncertoch, je na účely zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty ekonomickou činnosťou (podnikaním) dodávateľa, z ktorej bol dosiahnutý príjem. Bez ohľadu na to, či je toto plnenie s ohľadom na svoje špecifiká reklamou, sponzorom, alebo ním zmluvné strany sledovali iný účel, pri uplatnení režimu dane z pridanej hodnoty môže ísť len o dodanie služby, pri ktorej vznikla daňová povinnosť, pretože služba bola poskytnutá sťažovateľovi za protihodnotu v tuzemsku dodávateľom, ktorý konal v postavení zdaniteľnej osoby. ... Pre vznik práva na odpočítanie dane je rozhodujúce, či táto služba priamo a bezprostredne súvisí s ďalšími zdaniteľnými obchodmi sťažovateľa alebo s jeho celkovou hospodárskou činnosťou ako súčasť všeobecných ekonomických nákladov podniku.“

77. Poukaz žalovaného (na pojednávaní) na Rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sfk/6/2021 zo dňa 28. septembra 2023 podľa správneho súdu nie je relevantný pre túto vec, keďže správny súd po oboznámení sa s daným rozsudkom zistil, že skutkový stav v danej veci bol odlišný, nakoľko z neho vyplynulo, že spoločnosti daňového subjektu uplatňujúceho si právo na odpočet DPH (v danom prípade sťažovateľa) a dodávateľa boli personálne prepojené. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky skonštatoval, že obchod uzatvoril daňový subjekt fakticky sám so sebou a sám sa dohodol aj na cene za dodané služby, pričom nevedel kredibilným spôsobom vysvetliť výšku stanovenej ceny a ani preukázať úhradu spornej faktúry za dodané služby. Napriek tomu však Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v danom rozsudku vo všeobecnosti uviedol rovnaké závery ohľadom podmienok odpočtu DPH ako správny súd v tejto veci, pričom rovnako poukázal na závery Rozsudku Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-334/20 Amper Metal Kft. zo dňa 25. novembra 2021 a Rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžfk/31/2019 zo dňa 31. januára 2022, ktorý bol zverejnený v Zbierke stanovísk a rozhodnutí Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pod č. 17/2022 ZNSS.

78. Žalobca v správnych žalobách namietal porušenie § 3 ods. 9 Daňového poriadku zo strany správcu dane, keď v predmetných veciach rozhodol inak ako v skutkovo totožných veciach vedených Daňovým úradom Žilina (č. Protokolu 101805810/2018) a Daňovým úradom Trenčín - pobočka Považská Bystrica (č. Protokolu 101870821/2021) voči iným daňovým subjektom, čím porušil zásadu rovnakého rozhodovania v skutkovo zhodných prípadoch. Vo všeobecnosti možno skonštatovať, že na dodržiavanie zákonnej zásady rovnakého rozhodovania v skutkovo zhodných prípadoch je potrebné bezpodmienečne trvať, nakoľko to vyžaduje zachovanie právnej istoty účastníkov konaní pred orgánmi verejnej správy. Princíp právnej istoty patrí medzi základné princípy demokratického a právneho štátu, v ktorom je právo a rozhodovanie orgánov verejnej moci predvídateľné. Správny súd však nemohol vykonať súdny prieskum vo vzťahu k uplatnenej žalobnej námietke, pretože žalobca veci iných daňových subjektov, na ktoré poukázal, bližšie nekonkretizoval a nevymedzil, v čom mal byť skutkový stav totožný a v čom konkrétne sa správca dane odklonil od rozhodovania iných správcov dane v tvrdených skutkovo zhodných veciach. Správny súd nemôže pri súdnom prieskume rozhodnúť a postupov orgánov verejnej správy vychádzať z domnienok o obsahu žalobných námietok. Správny súd preto zamietol žalobcov návrh na vykonanie dokazovania pripojením spisov z daňových kontrol iných daňových subjektov

označených žalobcom len číslom protokolov z daňových kontrol, keďže bez bližšej špecifikácie, ktorú žalobca nevedel poskytnúť ani na pojednávaní v tejto právnej veci, správny súd nemohol zabezpečiť žalobcom označené dôkazy za účelom ich vykonania na pojednávaní. Správny súd ďalej zamietol daný návrh žalobcu na dokazovanie aj z dôvodu zachovania hospodárnosti konania, keďže zistil inú vadu napadnutých rozhodnutí správcu dane a žalovaného, pre ktorú bolo potrebné napadnuté rozhodnutia zrušiť, a to vadu nesprávneho právneho posúdenia veci podľa § 191 ods. 1 písm. c) SSP, a teda ani súdny prieskum predmetnej žalobnej námietky by nevedol k inému rozhodnutiu správneho súdu vo veci samej.

79. Žalobná námietka žalobcu, podľa ktorej správca dane a žalovaný porušili právo žalobcu na spravodlivý proces tým, že konanie neprebiehalo v štátnom jazyku, keď orgány verejnej správy vo svojich rozhodnutiach odkazovali na Rozhodnutia Európskeho súdneho dvora vo veciach C-68/91 a C-69/92, ku ktorým žalobca nemá prístup vo svojom štátnom jazyku, je nedôvodná. Je pravdou, že predmetné rozhodnutia Európskeho súdneho dvora (dnes Súdneho dvora Európskej únie) neboli doposiaľ preložené do slovenského jazyka, avšak správny súd nezistil v tejto súvislosti žiadnu vadu konania pred orgánmi verejnej správy, ktorá by mala vplyv na zákonnosť napadnutých rozhodnutí a predstavovala by zásah do subjektívnych práv a právom chránených záujmov žalobcu. Poukaz orgánov verejnej správy na predmetné rozhodnutia Súdneho dvora EÚ nie je dokazovaním, s ktorým by boli spojené procesné práva účastníka konania, predovšetkým právo oboznámiť sa s dôkazom a vyjadriť sa k nemu, pri ktorých je, samozrejme, nutné trvať na možnosti výkonu týchto práv v štátnom jazyku. Rozhodnutia súdov a dokonca ani publikovaná judikatúra vyšších súdnych inštancií nie sú dôkaznými prostriedkami, keďže prostredníctvom nich sa nezisťuje skutkový stav veci. Rozhodnutia súdov a súdna judikatúra majú interpretačný význam vo vzťahu k výkladu relevantnej právnej úpravy, pričom ich rešpektovanie je spojené so zachovaním princípu právnej istoty účastníka vo vzťahu k právnemu posúdeniu veci. Orgány správy daní podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku pri správe daní postupujú „podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.“ Správca dane a žalovaný sú teda povinní postupovať výlučne podľa relevantných všeobecných právnych predpisov, pričom tieto majú vykladať v súlade s ich znením a účelom. Práve k jednotnej a správnej interpretácii všeobecne záväzných právnych predpisov slúži rozhodovacia činnosť súdov a publikovaná judikatúra vyšších súdnych inštancií. Orgán verejnej správy však nemá zákonom uloženú povinnosť vo svojich rozhodnutiach rozhodovaciú činnosť súdov a judikatúru vôbec uvádzať. V prípade, ak by orgán verejnej správy rozhodol aj bez poukazu na rozhodovaciú činnosť súdov a judikatúru, pričom jeho právne posúdenie veci by bolo založené na správnej interpretácii relevantných právnych predpisov, rozhodnutie orgánu verejnej správy by bolo z tohto dôvodu zákonné. Správca dane a žalovaný tak poukazom na predmetné rozhodnutia Súdneho dvora EÚ, ktoré nie sú dostupné v slovenskom jazyku, nezaťažili napadnuté rozhodnutia vadou nezákonnosti, keďže tieto sú relevantné len vo vzťahu k právnemu posúdeniu veci orgánmi verejnej správy, ktoré bolo z napadnutých rozhodnutí zrejmé, pričom správny súd ho podrobil súdnemu prieskumu na základe žalobných námietok žalobcu (odseky 68 až 76 tohto rozsudku).

80. Vo vzťahu ku konštatovaniu žalobcu v správnych žalobách, že v prípade žalobcu ide o z daňového hľadiska bezproblémový subjekt s prideleným indexom daňovej spoľahlivosti „A“, pričom žalobca má obavy, či postup správcu dane nie je motivovaný systémom práce a odmeňovania v orgánoch štátu, správny súd uvádza, že tieto konštatovania sú len vyjadrením subjektívneho názoru a úvah žalobcu a ako také nie sú spôsobilé založiť dôvody pre súdny prieskum napadnutých rozhodnutí orgánov verejnej správy. Správne žaloby obsahujú viaceré takéto hodnotiace úsudky žalobcu, ktoré však nemožno považovať za relevantné žalobné námietky, na základe ktorých by správny súd mohol vykonať súdny prieskum napadnutých rozhodnutí orgánov verejnej správy, keďže nesmerujú k poukazu na konkrétne dôvody nezákonnosti napadnutých rozhodnutí, teda v čom orgány verejnej správy pochybili, ktoré ustanovenie všeobecne záväzných právnych predpisov porušili a ako tým zasiahli do práv a právom chránených záujmov žalobcu.

81. Námietka žalobcu, že napadnuté rozhodnutia správcu dane a žalovaného považuje za nepreskúmateľné, keď oba orgány verejnej správy len neustále popierajú jeho tvrdenia, no nedávajú mu „preskúmateľné“ odpovede, je nedôvodná. Vo všeobecnosti možno uviesť, že rozhodnutie orgánu verejnej správy môže byť nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov. V tejto súvislosti správny súd poukazuje na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn.

6Sžf/1/2009, v ktorom sa zaoberal otázkou nepreskúmateľnosti administratívneho rozhodnutia, pričom dospel k nasledovnému záveru: „Za nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť možno podľa názoru Najvyššieho súdu SR považovať také rozhodnutie správneho orgánu, z ktorého výroku nemožno zistiť, ako vlastne správny orgán vo veci rozhodol, prípadne výrok ktorého je vnútorne rozporuplný. Pod pojem spadajú prípady, keď sa nedá rozoznať, čo je výrok, odôvodnenie, kto je účastníkom konania a kto bol rozhodnutím zaviazaný. Medzi ďalšie dôvody nezrozumiteľnosti rozhodnutia správneho orgánu patrí rozpornosť výroku s odôvodnením, absencia právnych záverov, vyplývajúcich z rozhodujúcich skutkových okolností, ako aj ich nejednoznačnosť“. ... „Nedostatok dôvodov znamená jednak absolútny nedostatok odôvodnenia, ale aj to, že v rozhodnutí absentujú skutočnosti, ktoré viedli správny orgán k rozhodnutiu.“ Preskúmané rozhodnutia žalovaného ani rozhodnutia správcu dane takýmito vadami netrpia, pretože obsahujú zákonom stanovené náležitosti v zmysle § 63 Daňového poriadku. Skutočnosť, že žalobca nesúhlasí s právnym hodnotením veci orgánmi verejnej správy a považuje ho za nesprávne, neznamená, že napadnuté rozhodnutia orgánov verejnej správy sú nepreskúmateľné. Rozhodnutia správcu dane a žalovaného obsahujú zrozumiteľné odôvodnenia, ktoré obsahujú tak vyhodnotenie jednotlivých dôkazov, ako aj riadne odôvodnenú úvahu orgánov verejnej správy k právnej stránke veci, ktorá ich viedla k takému rozhodnutiu vo veci, aké je uvedené vo výrokových častiach napadnutých rozhodnutí. Rovnako ani skutočnosť, že právne posúdenie veci orgánov verejnej správy je nesprávne a bolo dôvodom pre zrušenie napadnutých rozhodnutí správnym súdom, neznamená, že napadnuté rozhodnutia sú z tohto dôvodu nepreskúmateľné. Naopak, súdny prieskum napadnutých rozhodnutí vo vzťahu k správnosti právneho posúdenia veci orgánmi verejnej správy bol možný práve preto, že napadnuté rozhodnutia preskúmateľné úvahy orgánov verejnej správy obsahujú.

82. Žalobca v správnych žalobách tiež namietal, že žalovaný (podľa kontextu tým zrejme myslel správcu dane, pozn. správneho súdu) „zmätočným a nepreskúmateľným spôsobom“ konštatoval, že na jednej strane bola preukázaná existencia plnenia na základe Zmluvy, no na druhej strane uviedol, že nemalo byť preukázané, že toto plnenie bolo poskytnuté Dodávateľom. Správny súd konštatuje, že napadnuté rozhodnutia správcu dane nie je možné považovať za nepreskúmateľné vcelku ani z dôvodu, že správca dane v odôvodneniach napadnutých rozhodnutí uviedol aj skutočnosti, ktoré nesúvisia s dôvodmi, na ktorých boli napadnuté rozhodnutia založené, resp. ktoré sú čiastočne v rozpore s týmito dôvodmi. Z celkového odôvodnenia napadnutých rozhodnutí správcu dane a ich kontextu je však nepochybne zrejmé, na ktorých dôvodoch správca dane svoje rozhodnutia založil, teda odpočet DPH nebol žalobcovi priznaný z dôvodu, že žalobca nesplnil hmotnoprávne podmienky pre odpočet DPH z dodávateľských Faktúr. Správca dane v napadnutých rozhodnutiach uviedol popri týchto dôvodoch aj to, že podľa jeho názoru sa nepreukázalo dodanie služieb žalobcovi dodávateľom NOBOX MEDIA, s.r.o., nakoľko všetky služby v zmysle Zmluvy dodali a zabezpečili spoločnosti SILVI PRODUCTION, s.r.o. alebo JK Media s.r.o. (t. j. nezrovnalosti na strane tzv. deklarovaného dodávateľa). Správca dane ďalej v napadnutých rozhodnutiach uviedol aj to, že v prípade fakturácie služieb medzi spoločnosťou NOBOX MEDIA, s.r.o. a jej subdodávateľmi (fakturačný reťazec od subdodávateľa SMUGGLERS, s.r.o. po subdodávateľa Violator s.r.o.) sa jednalo o vytvorenie účelového umelého fakturačného reťazca. Tieto skutočnosti by boli relevantné v prípade, ak by správca dane založil svoje rozhodnutia na tom, že žalobca sa svojím konaním zúčastnil na daňovom podvode, čo však v predmetnom prípade nebolo dôvodom pre nepriznanie odpočtu DPH žalobcovi. V prípade, ak by správca dane chcel založiť svoje rozhodnutia na účasti žalobcu na daňovom podvode, resp. na zneužití práva žalobcom, zaťažovalo by dôkazné bremeno na preukázanie tejto skutočnosti správcu dane, ktorý by v tomto ohľade musel vykonať aj úplné a dôkladné dokazovanie, z ktorého by taký skutkový záver jednoznačne vyplýval. Správca dane však takéto dokazovanie nevykonal, hoci preverovanie fakturačných reťazcov spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. by tomu čiastočne mohlo nasvedčovať. Nič to ale nemení na skutočnosti, že správca dane svoje rozhodnutia napokon založil na nesplnení hmotnoprávnych podmienok pre odpočet DPH zo strany žalobcu, a nie na účasti žalobcu na daňovom podvode, resp. na zneužití práva zo strany žalobcu. Pokiaľ teda žalobca v správnych žalobách argumentoval tým, že pri výbere obchodného partnera zachoval bežnú mieru opatrnosti, nemal dôvod pochybovať o schopnosti spoločnosti NOBOX MEDIA, s.r.o. dodať zmluvne dohodnuté plnenie, pričom poukázal na Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011 zo dňa 15. marca 2011, Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžf/10/2012 zo dňa 28. novembra 2012, Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených prípadoch C-354/03 (Optigen), C-355/03 (Fulcrum Electronics) a C-484/03 (Bond House) a Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-80/11 (Mahagében Kft vs. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága) a C-142/11 (Péter Dávid vs. Nemzeti Adó-

és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága), takáto argumentácia žalobcu je vo vzťahu k dôvodom, na ktorých boli napadnuté rozhodnutia založené, bezpredmetná.

83. Na základe vyššie uvedeného správny súd dospel k záveru, že správne žaloby žalobcu sú dôvodné, a preto napadnuté rozhodnutia správcu dane a žalovaného zrušil podľa § 191 ods. 1 písm. c) SSP v spojení s § 191 ods. 3 písm. a) SSP, keďže vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia veci a veci vrátil správcovi dane na ďalšie konanie.

84. V ďalšom konaní správca dane opätovne posúdi splnenie zákonných podmienok pre žalobcom uplatnený nárok na odpočet DPH z Faktúr, najmä posúdi, či na základe zisteného skutkového stavu je možné prijať záver o nesplnení hmotnoprávnych podmienok na odpočítanie DPH zo strany žalobcu, pričom správca dane zohľadní v tomto rozsudku vyjadrený právny názor správneho súdu a relevantnú judikatúru Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky a Súdneho dvora Európskej únie. Rozhodnutia správca dane pritom odôvodní tak, aby obsahovali všetky náležitosti v zmysle § 63 ods. 5 Daňového poriadku. Právnym názorom správneho súdu sú orgány verejnej správy v ďalšom konaní viazané (§ 191 ods. 6 SSP).

85. 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. Žalobca bol v konaní úspešný, a preto mu správny súd priznal úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania a zaviazal žalovaného na ich náhradu. O výške náhrady trov konania rozhodne správny súd po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí, samostatným uznesením, ktoré vydá súdny úradník (§ 175 ods. 2 SSP).

86. Toto rozhodnutie prijal senát správneho súdu pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

POUČENIE :

Toto rozhodnutie nadobudne právoplatnosť uplynutím lehoty 30 dní od doručenia rozsudku alebo podaním kasačnej sťažnosti v tej istej lehote proti tomuto rozsudku (§145 ods. 2 SSP v znení účinnom do 30. júna 2023 s poukazom na §493e SSP).

Proti tomuto rozhodnutiu je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú môže podať účastník konania, ak bolo rozhodnuté v jeho neprospech, pričom ju musí podať v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia správneho súdu (§ 443 ods.2 písm. a) SSP v znení účinnom do 30. júna 2023 s poukazom na § 493e SSP).

Kasačná sťažnosť sa podáva na Správnom súde v Banskej Bystrici.

Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že

- a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve,
- b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu,
- c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred správnym súdom v plnom rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník,
- d) v tej istej veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej istej veci sa už skôr začalo konanie,
- e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený správny súd,
- f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces,
- g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,
- h) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu,
- i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti alebo
- j) podanie bolo nezákonne odmietnuté.

Dôvod kasačnej sťažnosti uvedený vyššie pod písm. g) až i) sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho

posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred správnym súdom.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 uviesť:

a) označenie napadnutého rozhodnutia, b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"), d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti. Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom (§ 449 ods. 1 SSP). Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Povinnosti podľa ods. 1 neplatia, 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 (§ 449 ods. 2 písm. a) SSP).

Kasačnú sťažnosť je potrebné predložiť v potrebnom počte rovnopisov s prílohami tak, aby sa jeden rovnopis s prílohami mohol založiť do súdneho spisu a aby každý ďalší účastník konania dostal jeden rovnopis s prílohami. Ak sa nepredloží potrebný počet rovnopisov a príloh, správny súd vyhotoví kópie podania na trovy toho, kto podanie urobil.