

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 1Sfk/66/2022
Identifikačné číslo súdneho spisu: 3021200353
Dátum vydania rozhodnutia: 29. 02. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Marián Fečík
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2024:3021200353.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v kasačnom senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Mariána Fečíka (sudca spravodajca) a členiek senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD., LL.M. a JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD., LL.M, v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): EUROPUR s.r.o., so sídlom Novonosická 503/5, 020 01 Púchov, IČO: 36 305 383, právne zastúpený advokátom: Mgr. Andrej Gunár, so sídlom Panenská 13, 811 03 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o správnej žalobe na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101428883/2021 zo dňa 6. augusta 2021, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/94/2021-99 z 22. februára 2022, takto

rozhodol:

- I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky návrh žalobcu na prerušenie konania zamietá.
- II. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky mení rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/94/2021-99 z 22. februára 2022 tak, že rozhodnutie žalovaného č. 101428883/2021 zo dňa 6. augusta 2021 zrušuje a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie.
- III. Žalobcovi priznáva právo na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov kasačného konania ako aj konania pred správnym súdom.

odôvodnenie:

I. Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Trenčín, pobočka Považská Bystrica (ďalej len „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“ alebo aj „daň“) za zdaňovacie obdobia január 2015 až december 2015. O výsledku daňovej kontroly za kontrolované zdaňovacie obdobia správca dane vyhotovil protokol č. 102395812/2018 z 28. novembra 2018 (ďalej len „Protokol“).

2. Správca dane na základe výsledkov vykonanej daňovej kontroly a vyrubovacieho konania vydal rozhodnutie číslo: 393344/2019 zo dňa 04. júla 2019 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie č. 1“), ktorým žalobcovi podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov vyrubil rozdiel na dani z pridanej hodnoty vo výške 4.000 eur za zdaňovacie obdobie október 2015.

3. Proti prvostupňovému rozhodnutiu č. 1 podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím číslo: 102572547/2019 zo dňa 11. novembra 2019, (ďalej len „rozhodnutie žalovaného č. 1“) tak, že prvostupňové rozhodnutie č. 1 zrušil a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie z dôvodu nedostatočne zisteného skutkového stavu.

4. Správca dane rozhodnutím č. 100203422/2021 zo dňa 4. februára 2021 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie č. 2“) zotrval na svojom pôvodnom rozhodnutí a žalobcovi nepriznal nárok na odpočítanie dane v celkovej výške 4.000 eur z faktúry č. 201510730 od spoločnosti MAYNET, s.r.o. (ďalej aj ako „deklarovaný dodávateľ“) za zdaňovacie obdobie október 2015, predmetom ktorej bolo dodanie reklamného plnenia na základe zmluvy o reklamnej spolupráci, a to z dôvodu porušenia ustanovenia § 49 v nadväznosti na § 51 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

5. Správca dane mal z vykonaného dokazovania za preukázané, že v posudzovanom prípade neboli žalobcovi dodané reklamné služby, ale v skutočnosti sa jednalo o sponzorský príspevok na podporu hádzanárov HC SPORTA Hlohovec. Správca dane poukázal na skutočnosť, že sponzorský odkaz na rozdiel od reklamy nie je službou podľa zákona o DPH, pretože pri poskytovaní sponzorstva nejde o dodanie tovaru alebo služby za protihodnotu. Podľa správcu dane zúčastnené daňové subjekty predstierali poskytnutie reklamných služieb, pričom v skutočnosti sa jednalo o sponzorské príspevky na spropagovanie loga žalobcu. Správca dane tvrdil, že účelom konania žalobcu bolo získať neoprávnenú daňovú výhodu vo forme neoprávneného uplatnenia odpočítania DPH z predstieranej dodanej služby, na čo v zmysle zákona o DPH nemal nárok.

6. Na str. 14 prvostupňového rozhodnutia č. 2 bolo zdôraznené, že v posudzovanom prípade nebol osvedčený ekonomický cieľ reklamnej činnosti uplatniť produkty na trhu, a teda ide o absenciu pridanej hodnoty takto vyvíjanej činnosti na dodávkach služieb. Podľa názoru správcu dane reklama musí vo svojej forme a obsahu predstavovať ekonomickú protihodnotu, ktorú daňový subjekt využije na svoje dodávky tovarov a služieb. Reklama sa musí prejavovať ako ekonomický prínos a preukázanie tejto skutočnosti je povinnosťou daňového subjektu. Správca dane konštatoval, že žalobca v tomto prípade toto dôkazné bremeno neunesol.

7. Proti prvostupňovému rozhodnutiu č. 2 podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 101428883/2021 zo dňa 6. augusta 2021 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“), tak, že prvostupňové rozhodnutie č. 2 potvrdil. Žalovaný sa stotožnil s rozsahom vykonaného dokazovania, ako aj právny záver správcu dane, podľa ktorého v danej veci išlo o sponzoring, ktorý nie je predmetom DPH v zmysle ustanovení zákona o DPH.

8. Žalovaný zastával názor, že správca dane preukázal, že nedošlo k dodaniu zdaniteľných obchodov deklarovaným dodávateľom spoločnosťou MAYNET, s.r.o., tak, ako je uvedené na spornej faktúre. Žalovaný dal do pozornosti rozdiely medzi reklamnými službami a sponzoringom a konštatoval, že v prejednávanej veci sa jednalo o poskytnutie sponzorských príspevkov, a nie reklamy. V tejto súvislosti poukázal aj na čl. II Zmluvy o spolupráci v reklamnej oblasti zo dňa 15. októbra 2014, ktorá bola uzavretá medzi žalobcom a spoločnosťou MAYNET, s.r.o., ktorou sa deklarovaný dodávateľ zaviazal plnením reklamy šíriť dobré meno a značku žalobcu, podporiť a prezentovať žalobcu.

9. Žalovaný zdôraznil, že jednou z hmotnoprávnych podmienok pre priznanie nároku na odpočet DPH je preukázanie, že nakúpené tovary a služby, z ktorých bolo uplatnené právo na odpočítanie DPH, boli použité na účely ďalšieho podnikania žalobcu. Dôkazné bremeno pritom zaťažuje žalobcu. Žalovaný ďalej konštatoval, že vykonané dokazovanie preukázalo, že k reálnemu dodaniu služieb nedošlo a žalobca tak získal neoprávnenú daňovú výhodu. Z uvedeného dôvodu nemohlo byť priznané právo na odpočet DPH.

II. Priebeh konania pred správnym súdom a jeho rozhodnutie

10. Proti rozhodnutiu žalovaného podal žalobca správnu žalobu na Krajský súd v Trenčíne (ďalej len „správny súd“) a žiadal, aby správny súd zrušil tak rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňové rozhodnutie č. 2 správcu dane a vec vrátil na ďalšie konanie. V správnej žalobe žalobca namietal najmä právny záver žalovaného a správcu dane, že služby, ktoré mu boli dodané, nemajú povahu reklamných služieb ale sponzoringu, a preto mu nemôže byť uznané právo na odpočítanie dane. Žalobca zastával názor, že služba, ktorá mu bola poskytnutá deklarovaným dodávateľom, je nepochybne reklamnou službou.

11. Žalobca žalobu odôvodnil ďalej tým, že doposiaľ nie je zrejme, na základe čoho vznikli pochybnosti správcu dane o tom, či dodávateľ spoločnosť MAYNET s.r.o. služby aj reálne dodal, a to prípadne aj prostredníctvom subdodávateľov. Žalobca mal za to, že správny orgán nedostatočne zistil skutkový stav veci potrebný pre posúdenie konania žalobcu a jeho kvalifikácie ako podvodného konania.

12. Žalobca poukázal na to, že žalovaný aj správca dane reklamné služby od dodávateľa spoločnosti MAYNET s.r.o. právne kvalifikujú ako sponzorský príspevok, resp. príspevok za predstierané poskytnutie služieb. Tieto závery však podľa názoru žalobcu neboli ani v jednom z vydaných rozhodnutí logicky a aplikáciou platného práva podložené. Žalobca zdôraznil, že žalovaný a správca dane sa v rámci posúdenia tejto otázky opierajú o § 38 ods. 1 zákona č. 308/2000 Z. z. o vysielaní a retransmisii, ktorý sa podľa názoru žalobcu vzťahuje len na vysielanie a retransmisiu a nie je tak zrejme, z akého právneho dôvodu správca dane a žalovaný aplikovali tento predpis na daný prípad.

13. Podľa žalobcu skutočnosť, že na reklamu sa používajú športové podujatia, resp. šport ako taký, nemôžu znamenať, že takýto výdavok je z hľadiska daňových výdavkov považovaný vždy za predstieraný alebo nezákonne uplatnený. Žalobca zastáva názor, že platné právo neobsahuje žiadne obmedzenia, ktoré by určovali, aký typ reklamy si môže daňový subjekt objednať.

14. Žalobca zdôraznil, že využil na reklamné služby spoločnosť MAYNET, s.r.o. a za zaplatenú odplatu získal preukázateľne viacero foriem reklamy podľa dohody, okrem iného, aj umiestnenie loga v športovej hale, reklamu na plagátoch, umiestnenie loga v časopise a na banneri na internete a iné. Podľa žalobcu nie je v právomoci správcu dane, aby posudzoval dôvody a súkromné motivácie, ktoré viedli žalobcu k tomu, aby si zvolil určitý typ reklamy. Žalobca ďalej poukázal na to, že suma, ktorú vynaložil na reklamné služby bola adekvátna k rozsahu jeho činnosti, nepredstavuje žiaden neobvyklý výdavok, ktorý by nekorešpondoval s výškou jeho tržieb.

15. Žalobca rozporoval závery žalovaného a správcu dane, že úhradou za reklamné služby mal získať neoprávnenú daňovú výhodu. Žalobca tvrdí, že za reklamné služby zaplatil, teda vrátane 4.000,- eur DPH a tie si riadne uplatnil ako daň na vstupe a spoločnosť MAYNET, s.r.o. si tento príjem riadne uviedla v daňovom priznaní k DPH.

16. Ďalej žalobca namietal záver správcu dane a žalovaného, že reklamné služby boli predstierané, nakoľko takáto skutočnosť, podľa názoru žalobcu, nebola zo strany žalovaného ani zo strany správcu dane dostatočne preukázaná. Žalobca zdôraznil, že si obvyklým spôsobom objednal reklamné služby, do svojej účtovnej evidencie uložil doklady vzťahujúce sa k nim a na výzvu súdu ich riadne predložil. V rámci výsluchov konateľa žalobcu ako aj konateľa spoločnosti MAYNET, s. r. o. boli podľa názoru žalobcu reklamné služby v dostatočnej miere zdokumentované a objasnené. Obaja konatelia so správcom dane spolupracovali a na všetky predložené otázky odpovedali. Žalobca má za to, že reklamné služby bolo poskytnuté viacerými formami, pričom tieto formy boli rovnako dostatočne preukázané.

17. Žalobca záverom namietal, že v obdobných veciach (zdaňovacie obdobie november a december 2015) žalovaný zrušil opakovane rozhodnutie správcu dane, pričom v prejednávanej veci rozhodol odlišne.

18. Žalovaný v písomnom vyjadrení k žalobe uviedol, že zotrúva na skutočnostiach a záveroch uvedených v odôvodnení napadnutého rozhodnutia a žiada žalobu ako nedôvodnú zamietnuť. Žalovaný zdôraznil, že dôvodom nepriznania žalobcom uplatneného práva na odpočítanie dane zo spornej dodávateľskej faktúry od spoločnosti MAYNET, s.r.o. bolo zistenie správcu dane, že v posudzovanom prípade neboli žalobcovi dodané reklamné služby, ale v skutočnosti sa jednalo o sponzorský príspevok na podporu hádzanárov HC SPORTA Hlohovec. Uvedený záver správcu dane vyplynul z ním vykonaného dokazovania (uvedeného v odôvodnení jeho rozhodnutia) a nie na základe skutočností, že „sa jednalo o reklamné služby v športovej hale, resp. na plagátoch športového klubu“, ako to tvrdí žalobca v podanej žalobe. K námietke rozdielných rozhodnutí žalovaný uviedol, že skutkové okolnosti v konaniach k zdaňovacím obdobiam november a december 2015 boli rozdielne, pretože boli posudzované faktúry aj od dodávateľa Active-Car, s.r.o. a možná vedomosť žalobcu o daňovom podvode, čo je zásadný rozdiel oproti prejednávanej veci.

19. Žalobca v písomnej replike k vyjadreniu žalovaného rozporoval, že by šlo o rozdielnú skutkovú situáciu pri zdaňovacom období november a december 2015 oproti prejednáwanej veci. Zdôraznil, že žalovaný vec nesprávne posúdil ako sponzoring s cieľom sankcionovať žalobcu za údajné zapojenie do podvodného konania.

20. Správny súd rozsudkom č. k. 11S/94/2021-99 z 22. februára 2022 (ďalej len „napadnutý rozsudok“) podľa § 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) správnu žalobu zamietol. O trovách konania rozhodol tak, že žalovanému náhradu trov konania nepriznal.

21. Správny súd konštatoval, že v rámci napadnutého rozhodnutia žalovaného a správcu dane bola dôvodom nepriznania odpočtu DPH z dodávateľskej faktúry od spoločnosti MAYNET s.r.o. skutočnosť, že nešlo o dodávku reklamných služieb, ktoré by slúžili na zabezpečenie a udržanie príjmov, ale išlo o sponzoring.

22. Podľa názoru správneho súdu administratívne orgány postupovali správne, ak sa zaoberali charakterom plnenia deklarovanej faktúrou od spoločnosti MAYNET, s.r.o., pretože pri sponzorskom odkaze, resp. sponzorstve na rozdiel od reklamy žalobca nemá právo na odpočítanie DPH a išlo by za určitých okolností o daňový výdavok v zmysle zákona o dani z príjmov. Správny súd konštatoval, že v zmysle rozhodovacej činnosti Súdneho dvora EÚ (napr. C-530/09 zo dňa 27.10.2011) boli reklamné služby opakovane definované ako činnosť na podporu predaja, ak zahŕňa rozširovanie správy určenej na informovanie verejnosti o existencii alebo kvalitách výrobku alebo služby s cieľom zvýšiť ich predaj. Sponzoring taktiež predstavuje marketingový nástroj podnikateľa, ktorý však obsahuje reklamnú informáciu v širšom slova zmysle. Základným účelom sponzorovania je najmä vytvorenie dobrého mena, povesti právnickej či fyzickej osoby (tzv. goodwill). Sponzorstvo slúži skôr k propagácii firmy, jeho primárnym cieľom nie je nabádať ku kúpe konkrétneho výrobku, tovaru alebo služby. Sponzorský odkaz, resp. sponzoring predstavuje zvyčajne prezentáciu loga alebo prezentáciu výrobku skôr statického charakteru, často s uvedením, že sa jedná o sponzora. Jeho ústredným motívom nie je presvedčiť adresáta informácie ku kúpe určitého výrobku alebo využitiu určitej služby zdôrazňovaním kvalít produktu, porovnávaním s podobnými výrobkami alebo službami, neobsahuje ani žiadny reklamný príbeh (nemá dynamický charakter).

23. Správny súd poukázal na skutočnosť, že v prejednáwanej veci mala reklama poskytnutá žalobcovi predstavovať uvedenie loga žalobcu „EUROPUR s.r.o., resp. EUROPUR, s.r.o. - povrchová úprava hliníka“ na športových podujatiach HC SPORTA Hlohovec. Takéto zverejnenie loga na baneroch, plagátoch, mantineloch a paneloch na športovom podujatí však podľa názoru správneho súdu nespĺňa kritéria reklamy. Ďalej správny súd konštatuje, že uvedenie loga nemá vypovedaciu hodnotu k nejakému výrobku alebo službe, ktoré žalobca v rámci svojej podnikateľskej činnosti poskytuje. Nepodáva informáciu ani o tom, v akej oblasti žalobca podniká. Ďalej nebolo preukázané, že by sa na športových podujatiach reálne prezentovala podnikateľská činnosť žalobcu, jednotlivé produkty a služby. Okrem toho správny súd podotkol, že činnosť žalobcu nie je medzi verejnosťou tak všeobecne známa, že by zo samotného loga bez ďalšieho diváci mali akúkoľvek aspoň všeobecnú informáciu o produktoch a službách, ktoré žalobca poskytuje.

24. Správny súd poukázal na ustanovenie § 2 ods. 1 písm. a) zákona č. 147/2001 Z.z. o reklame a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej ako „zákon o reklame“) v súvislosti s čím zdôraznil, že toto ustanovenie vymedzuje všeobecne len formu reklamy. Je pritom podstatné, že akákoľvek prípustná forma reklamy musí súvisieť s obchodnou, podnikateľskou činnosťou alebo inou zárobkovou činnosťou daného subjektu s cieľom uplatniť jeho produkty na trhu. V danej právnej veci bola pritom spochybnená práve schopnosť sporného plnenia uplatniť produkty/služby žalobcu na trhu. V zmysle ustanovenia § 2 ods. 1 písm. a) zákona o reklame je pritom podmienka tohto cieľu dominantná. V zásade môže ísť o akúkoľvek formu realizácie reklamy, podstatná je jej schopnosť dosiahnuť, resp. sledovať cieľ, ktorým je uplatnenie produktov na trhu. Nie je pritom nevyhnutne potrebné, aby daný subjekt preukazoval, že sa tak reálne stalo. Uvedená schopnosť dosiahnuť tento cieľ musí vychádzať z objektívne existujúcich skutočností. Správny súd v tejto súvislosti poukázal na skutočnosť, že v danej veci žalobca zaplatil za umiestnenie loga na športovom podujatí, pričom takéto uvedenie obchodného mena žalobcu objektívne neobsahuje žiadnu informáciu o jeho podnikateľskej činnosti, jeho produktoch a službách a teda objektívne nemôže uplatniť produkty žalobcu na trhu. Správny súd uviedol, že uvedené v priemernom divákovi evokuje, že ide o sponzorov športového podujatia a na uvedených záveroch

nič nemení skutočnosť, že žalobca a dodávateľská spoločnosť ich obchodný vzťah formálne zastrešili zmluvou o reklame, pretože je potrebné posudzovať úkony, konanie žalobcu ako aj výsledok činnosti so zreteľom na ich skutočnú povahu, úmysel a reálny výsledok.

25. Rovnako podľa názoru správneho súdu nie je pochybením, ak správne orgány pri vysvetľovaní pojmov reklama a sponzorský odkaz poukazovali na znenie zákona č. 308/2000 Z. z. o vysielaní a retransmisii a rozhodovaciu činnosť Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, ktorá z týchto ustanovení vychádzala. Správny súd konštatoval, že definícia reklamy a v podstate aj sponzorského odkazu uvedená v tomto zákone reálne dopadá aj na prejednávajúcu vec, keď definícia vyššie uvedených pojmov je použiteľná na danú právnu situáciu, a to aj s ohľadom na výklad týchto pojmov, ktoré podal Súdny dvor EÚ vo svojej konštantnej rozhodovacej činnosti. Správny súd v tejto súvislosti poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp. zn. 6Sžo/8/2013 a následne v bodoch 41 až 44 napadnutého rozsudku poukázal na rozdiely medzi reklamou a sponzoringom a ich dopadmi na uplatnenie nároku na odpočet DPH. Správny súd konštatoval, že žalovaný a správca dane správne uzavreli, že v prejednávanej príhode ide o sponzoring.

26. Správny súd námietku žalobcu o rozdielnych rozhodnutiach žalovaného pri obdobných skutkových situáciách (zdaňovacie obdobie november 2015, december 2015) vyhodnotil ako nedôvodnú, pretože podľa jeho názoru ide o iné dôvody zrušenia rozhodnutia, ktoré spočívali v posúdení vzťahu žalobcu a dodávateľa Active-Car s.r.o. a možnej vedomosti (účasti) žalobcu na daňovom podvode, čo predstavuje zásadne inú skutkovú situáciu a právnu argumentáciu zo strany správcu dane.

III. Kasačná sťažnosť a priebeh konania na Najvyššom správnom súde SR

27. Proti rozsudku správneho súdu č. k. 11S/94/2021-99 z 22. februára 2022 podal žalobca (ďalej ako „sťažovateľ“) kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP, v ktorej žiadal, aby Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „kasačný súd“) zrušil napádaný rozsudok správneho súdu a vec vrátil na ďalšie konanie alternatívne, aby kasačný súd zmenil napádaný rozsudok tak, že zruší rozhodnutie žalovaného v spojení s prvostupňovým rozhodnutím č. 2 a vec vráti správcovi dane na ďalšie konanie a rozhodnutie.

28. Podľa názoru sťažovateľa nesprávne posúdenie zo strany spočívalo v tom, že správny súd nesprávne právne kvalifikoval dodané služby ako sponzorský príspevok.

29. Sťažovateľ argumentáciu následne rozdelil do nasledujúcich bodov: a) Absencia skutočného, resp. akéhokoľvek protiplnenia za dodanú službu, b) Podpora športového klubu a nekontaktnosť dodávateľa, c) Dĺžka trvania poskytovaných služieb, d) Zistený skutkový stav a nesprávny právny záver súdu, e) Reklamná činnosť a sponzoring - reklamný komunikát a f) Zákon o reklame a použitá judikatúra.

30. K bodu a) Absencii skutočného resp. akéhokoľvek protiplnenia za dodanú službu sťažovateľ uviedol, že nesúhlasí so záverom správneho súdu, že za uhradenú cenu nedostal žiadnu resp. adekvátnu protihodnotu. Poukázal na skutočnosť, že dodávateľ okrem umiestnenia loga v športovej hale musel zabezpečiť prijímateľov tejto reklamy konaním podujatí v tomto priestore, vynaložil náklady na nadobudnutie/prenájom takejto haly a jej údržbu, vyhotovil mantinely, umiestňoval plagáty, reklamu v novinách, banery na internete, rozdával letáky na podujatiach, čo sťažovateľ považuje za existenciu protihodnoty a dôkaz o nákladoch dodávateľa na zabezpečenie reklamy. Podľa názoru sťažovateľa tieto náklady správny súd ignoroval a vec posudzoval iba s ohľadom na aplikáciu obsahu na plochu mantinelu. Umiestnenie loga v športovej hale sťažovateľ pripodobnil k reklame prostredníctvom billboardov, kde je taktiež často umiestňované len logo konkrétneho subjektu. Sťažovaná komunikácia s dodávateľom a obmedzená možnosť získať doklady z jeho účtovnej evidencie preukazujúce náklady na reklamu podľa sťažovateľa nepreukazujú, že dodávateľ nijaké náklady nevyvaložil. Rozdiel medzi nákladmi dodávateľa na poskytnutie reklamných služieb (v konaní podľa názoru sťažovateľa neskúmané a nepreukázané) a ceny, ktoré za ne sťažovateľ zaplatil, nemôže byť podľa jeho názoru dôvodom pre zmenu kvalifikácie reklamy na sponzorský príspevok.

31. K bodu b) Podpora športového klubu a nekontaktnosti dodávateľa sťažovateľ uviedol, že motivácia podporovať športový klub nie je dôkazom o zisku finančných prostriedkov bez relevantného protiplnenia a ani o tom, že by bol v prejednávanej príhode poskytnutý sponzorský príspevok. Pre odpočet DPH je

taktiež irelevantné, či dodávateľ mal aj iných reklamných partnerov a aký cenník mali títo iní reklamní partneri.

32. K bodu c) Dĺžke trvania poskytovaných služieb sťažovateľ uviedol, že správny súd opakovane odkazoval na skutočnosť, že umiestnenie reklamy dodávateľom trvalo dlhšie ako reklamná zmluva a že ani po jej ukončení nebola reklama odstránená. Uvedené podľa sťažovateľa správny súd použil ako podporný argument záveru, že dodávateľ neposkytoval reklamné služby, ale sťažovateľ poskytol sponzorský príspevok. Právny záver správneho súdu je podľa sťažovateľa v príkrom rozpore s platným právom.

33. K bodu d) Zistenému skutkovému stavu a nesprávnemu záveru správneho súdu sťažovateľ uviedol, že skutkový stav nebol zistený dostatočne. Sťažovateľ bez dôslednejšieho odôvodnenia či vysvetlenia svojich argumentov ďalej tvrdil, že právne odôvodnenie musí byť postavené na riadne získaných dôkazoch, ale v tejto veci sa tak nestalo, že z predložených dôkazov bolo preukázané, že k dodaniu plnenia došlo, že zistenia prvostupňového orgánu nie sú na vydanie preskúmateľného rozhodnutia dostatočne presvedčivé, že z dokazovania nevyplývalo, že by sťažovateľ za zaplatenú odmenu nedostal protiplnenie, že účasť sťažovateľa na podvodnom konaní z dokazovania nevyplýva a že motivácia podporovať športový klub nie je dôkazom, že plnenie z faktúry bolo sponzorským príspevkom.

34. K bodu e) Reklamnej činnosti a sponzoringu - reklamný komunikát sťažovateľ uviedol, že platné právo neobsahuje obmedzenia, ktoré by určovali, aký typ reklamy si môže daňový subjekt objednať. Reklama prostredníctvom loga umiestneného v športovej hale je vhodne cielená a má pre sťažovateľa ekonomický význam, pretože sa v týchto priestoroch stretáva so svojimi obchodnými partnermi. Okrem umiestnenia loga získal u dodávateľa tiež reklamu na plagátoch, umiestnenie loga v časopise, na bannery na internete. K právnemu záveru, že nejde o reklamu, keďže reklama sa zvyčajne spája s konkrétnym výrobkom, sťažovateľ uviedol, že v jeho prípade to nie je možné, pretože on vyrába z hliníku akýkoľvek produkt, a preto veta v reklame „povrchová úprava hliníka“ je dostatočná. K právnemu záveru, že reklama prostredníctvom loga je dostatočná len pre „veľké“ spoločnosti je nesprávny, lebo správny súd neidentifikoval nijaké kritérium rozlišovania „veľkých“ spoločností. Navyše, sťažovateľ poukázal na skutočnosť, že tiež mal byť zaradený k „veľkým“ spoločnostiam vzhľadom na jeho tržby, počet zamestnancov a dĺžku pôsobenia na trhu.

35. K bodu f) Zákona o reklame a použitej judikatúre sťažovateľ uviedol, že tieto sa týkajú činnosti Rady pre vysielanie a retransmisiu (dnes Rada pre mediálne služby), ktorá sa snažila vysielateľom preukazovať, že sponzorské odkazy vysielané v programovej službe, pokiaľ obsahovali akúkoľvek propagačnú činnosť nad rámec statického označenia loga a obsahujúce akékoľvek iné propagačné prvky sú v skutočnosti reklamou. Takéto pravidlo mal uplatniť aj správny súd, pokiaľ na predmetný zákon a judikatúru poukazoval.

36. Ku kasačnej sťažnosti sa podaním z 27. mája 2022 vyjadril žalovaný tak, že v plnom rozsahu zotrval na skutočnostiach a názoroch prezentovaných v rozhodnutiach napadnutých správnu žalobou a k postupu správneho súdu sa nie je oprávnený vyjadrovať. Kasačnú sťažnosť navrhol zamietnuť ako nedôvodnú.

37. Podaním z 14. júna 2022 podal sťažovateľ návrh na začatie konania o predbežnej otázke (prejudiciálne konanie) a návrh na prerušenie konania podľa § 100 ods. 1 písm. c) SSP, pričom vyšpecifikoval otázku, ktorá má byť Súdnemu dvoru EÚ predložená. Konkrétne sťažovateľ navrhol, aby otázka predložená Súdnemu dvoru EÚ znela nasledovne: „Či dodanie služby, ktorou je zverejnenie loga a krátkeho reklamného textu na mediálnych nosičoch (ako aj mantineloch v športovej hale) je poskytovanie služby obsahujúcej protihodnotu za zaplatenú cenu služby, pričom táto cena služby :
a) tvorí základ dane pre zdaniteľné plnenie pri DPH u dodávateľa služby, ak táto DPH bola dodávateľom riadne odvedená a cena služby v plnom rozsahu uhradená a
b) rovnako si túto cenu služby môže prijímateľ tejto služby (žalobca) odpočítať od DPH, ktorá má zaplatiť za zdaniteľné transakcie, napr. dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb na vnútroštátnej úrovni?“

38. Sťažovateľ sa následne vyjadril ďalším podaním zo 16. júla 2022, v ktorom poukázal na rozsudok Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžfk/42/2020 z 24. novembra 2021 a apelujúc na princíp právnej istoty zdôraznil, že v predmetnom rozsudku súd konštatoval, že odpočet

dane z pridanej hodnoty možno odmietnuť, len ak sa objektívne preukáže vedomosť odberateľa, že predmetným nákupom sa zúčastňuje transakcie poznačenej daňovým podvodom. K svojmu vyjadreniu pripojil aj rozsudky Súdneho dvora EÚ vo veci Stehcemp C-277/14 z 22. októbra 2015, v spojených veciach Optigen C-354/03, C - 355/03, C-484/03 z 12. januára 2006, v spojených veciach Mahagében Kft a Dávid C-80/11 a C-142/11 z 21. júna 2012, vo veci Commissioners of Customs & Excise C-384/04 z 11. mája 2006, vo veci Netto Supermarkt GmbH & Co. OHG C-271/06 z 21. februára 2008 a vo veci Bonik EOOD C-285/11 z 6. decembra 2012, avšak bez bližšieho ozrejmenia ich významu pre prejednávajúcu vec.

IV. Argumentácia kasačného súdu

39. Senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP), po zistení, že kasačná sťažnosť žalovaného - sťažovateľa bola podaná včas [§ 443 ods. 2 písm. a) SSP v znení účinnom do 30. júna 2023], oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP) a je prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok správneho súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k názoru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

40. Podľa § 464 ods. 1 SSP „Ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.“

41. Kasačný súd pri preskúmaní kasačnej sťažnosti zistil, že sa už v obdobnej veci identických účastníkov konania, vo vzťahu k obdobným rozhodnutiam správnych orgánov, k rovnakej daňovej kontrole, k obdobným obchodom s rovnakým dodávateľom i keď vo vzťahu k odlišnému zdaňovaciemu obdobiu, posudzujúc takmer totožne koncipované kasačné sťažnosti, zaoberal rovnakou právnou otázkou v rozhodnutí sp. zn. 2Sfk/48/2022 zo dňa 26. októbra 2023, 4Sfk/112/2022 zo dňa 23. novembra 2023, 5Sfk/52/2022 zo dňa 14. decembra 2023, 5Sfk/48/2022 zo dňa 14. decembra 2023, 2Sfk/41/2022 zo dňa 31. januára 2024 a 3Sfk/103/2022 zo dňa 31. januára 2024.

42. K sťažnostným námietkam sťažovateľa kasačný súd v relevantnej časti rozhodnutia sp. zn. 2Sfk/48/2022 zo dňa 26. októbra 2023 v bodoch 32 až 46 uviedol:

„32. Kasačný súd na úvod poukazuje na skutočnosť, že vo svojej rozhodovacej činnosti už niekoľkokrát uviedol, že rozlišovanie medzi pomenovaním plnenia ako sponzoring alebo ako reklamné služby nie je pre odpočet DPH relevantné. Napríklad v rozsudku sp. zn. 8Sžfk/18/2021 z 27. júla 2023 v bode 39. uviedol, že: pre záver o zákonnosti odpočítania dane z prijatej služby dodávateľa nie je rozhodujúce, či išlo o reklamu alebo sponzoring, pretože aj sponzorský odkaz je formou reklamy, hoci protihodnota zaň plní aj iné funkcie. Ďalej v rozsudku sp. zn. 5Sfk/20/2021 z 27. júna 2023 v bode 24. konštatoval, že: zákon č. 222/2004 Z. z. na účely odpočítania dane z prijatých služieb nerobí rozdiel medzi reklamou a sponzoringom v tom zmysle, že by boli služby spojené so zabezpečením sponzorského odkazu zákonom explicitne vylúčené zo všeobecného režimu DPH. Obdobne v rozsudku sp. zn. 4Sfk/55/2021 z 22. marca 2023 v bode 41.: na účely právneho posúdenia, či si daňový subjekt môže odpočítať DPH z prijatej reklamnej služby nie je rozhodujúce, či túto službu správca dane zadefinuje ako sponzoring alebo reklamu. Na uvedených právnych názoroch zotráva kasačný súd aj v tu prejednávanej veci.“

33. Pre odpočet DPH je podstatné splnenie a preukázanie materiálnych (§ 49 ods. 1, § 19 ods. 1 a ods. 2, § 49 ods. 2 písm. a) Zákona o DPH) a formálnych podmienok (§ 51 ods. 1 písm. a) v spojení s § 71 ods. 1 písm. c) Zákona o DPH) pre odpočet DPH.

34. Súdny dvor Európskej únie v 24. bode rozsudku vo veci Kemwater ProChemie s.r.o., C-154/20 z 9. decembra 2021 sa k materiálnym a formálnym podmienkam odpočtu DPH vyjadril nasledovne: Treba pripomenúť, že právo na odpočítanie DPH je podmienené splnením tak hmotnoprávných, ako aj formálnych požiadaviek. Pokiaľ ide o hmotnoprávne požiadavky, z článku 168 písm. a) smernice 2006/112 vyplýva, že na to, aby sa mohlo priznať uvedené právo, je na jednej strane potrebné, aby dotknutá osoba bola „zdaniteľnou osobou“ v zmysle tejto smernice. Na druhej strane je potrebné, aby tovary alebo služby, na ktorých sa zakladá právo na odpočítanie dane, boli dodané alebo poskytnuté inou zdaniteľnou osobou a aby zdaniteľná osoba tieto tovary alebo služby následne použila na účely

svojich vlastných zdaniteľných plnení. Pokiaľ ide o spôsoby uplatnenia práva na odpočítanie DPH, ktoré zodpovedajú požiadavkám formálnej povahy, článok 178 písm. a) smernice o DPH stanovuje, že zdaniteľná osoba musí mať faktúru vystavenú v súlade s článkami 220 až 236 a článkami 238 až 240 tejto smernice (rozsudok z 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, bod 26 a citovaná judikatúra).

35. V prípade preukázaného splnenia materiálnych ako aj formálnych podmienok odpočtu DPH v konaní pred správcom dane, je odpočet DPH možné odmietnuť len v prípade preukázanej účasti na podvodnom konaní. Rovnako sa vyjadril aj kasačný súd v bode 15. rozsudku 2Sfk/5/2022, z 29. mája 2023: V prípade kedy zdaniteľná osoba splnila podmienky odpočtu DPH je v zmysle ustálenej judikatúry Súdneho dvora EÚ (napríklad rozsudok v prípade Optigen, spojené veci C-354/03, C-355/03, C-484/03) možné odmietnuť odpočet DPH z dôvodu, že zdaniteľná osoba vedela alebo vedieť mala o jej účasti na daňovom podvode.

36. V prejednávanom prípade síce prvostupňový orgán na str. 14. prvostupňového rozhodnutia č. 2 (takisto na str. 14 prvostupňového rozhodnutia č. 2 v predmetnej veci, pozn.) uviedol, že nebola splnená jedna z hmotnoprávných podmienok na odpočítanie dane uvedená v § 49 ods. 2 a § 49 ods. 1 Zákona o DPH, ale nešpecifikoval ktorá a gro prvostupňového rozhodnutia č. 2 ako aj rozhodnutia žalovaného sa zaoberá vyriešením otázky, či v prejednávanom prípade išlo o sponzorský príspevok alebo dodanie reklamných služieb. Obe rozhodnutia sú nakoniec založené na posúdení plnenia žalobcu ako sponzorského príspevku a z toho dôvodu došlo k odmietnutiu odpočtu DPH. Žalovaný sa vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti síce snaží argumentovať, že odpočet bol odmietnutý z dôvodu neexistencie materiálneho plnenia, avšak takéto tvrdenie nemá oporu v administratívnom spise ani v rozhodnutiach prvostupňového orgánu či žalovaného, čo výstižne namietal aj žalobca vo vyjadrení z 11. októbra 2022 k vyjadreniu žalovaného.

37. Prvostupňové rozhodnutie č. 2 ako aj rozhodnutie žalovaného č. 2 sa zameriavajú v prevažujúcom rozsahu na stanovenie rozdielov medzi sponzoringom a reklamou, ktoré postupne konfrontujú s jednotlivými vykonanými dôkazmi a opakovane vyjadrujú presvedčenie, že z vykonaného dokazovania vyplýva, že plnenie žalobcu predstavovalo sponzorský príspevok, čo je dôvodom na odmietnutie odpočtu DPH.

38. Žalobca vhodne namietal aj žalovaným prezentovaný konštrukt, že keďže žalobcovo plnenie je sponzorským príspevkom, v prejednávanom prípade došlo len k predstieraniu dodania služieb, v čoho dôsledku plnenie nebolo dodané. Z administratívneho spisu ako aj rozhodnutí prvostupňového orgánu a žalovaného je zrejme, daňové orgány v žiadnom štádiu konania nespochybnili existenciu materiálneho plnenia zo strany dodávateľa. Naopak, v konaní bolo preukázané, že objednané služby dodané boli. Sám prvostupňový orgán na str. 6 prvostupňového rozhodnutia č. 2 (na str. 9 prvostupňového rozhodnutia č. 2 v predmetnej veci, pozn.) uvádza že z dôkazov predložených žalobcom zistil, že na mantineloch, banneroch, paneloch, bulletinoch a webstránke bolo uverejnené logo daňového subjektu spolu s obchodnými názvami ďalších daňových subjektov s dodatkom, že sa jedná o partnerov HC SPORTA Hlohovec. Existenciu materiálneho plnenia nespochybňoval ani žalovaný v rozhodnutí č. 2, kde na str. 9 (takisto na str. 9 rozhodnutia žalovaného v predmetnej veci, pozn.) dokonca vyčíta daňovému subjektu, že jeho logo bolo na mantineloch, plagátoch, webovej stránke a letákoch umiestňované dlhšie, ako v zmysle zmluvy byť malo.

39. Daňové orgány svoje rozhodnutia o nepriznaní odpočtu DPH založili primárne na skutočnosti, že obchod žalobcu a dodávateľa posúdili ako sponzoring, nie ako dodanie reklamných služieb. Na vyriešenie práve tejto otázky sa upriamil aj správny súd vo svojom rozsudku. Ako je však uvedené vyššie, takéto rozlišovanie v súvislosti s odpočtom DPH nie je významné. Podstatné je, či boli splnené materiálne podmienky odpočtu DPH.

40. Zo skutkových okolností prejednávaného prípadu ako aj administratívneho spisu a jednotlivých rozhodnutí vydaných v konaní vyplýva, že nedošlo k spochybneniu toho, či žalobca je zdaniteľnou osobou, či je daná materiálna existencia plnenia ani či boli služby dodané alebo poskytnuté inou zdaniteľnou osobou. Kasačný súd v obdobnom prípade v rozsudku sp. zn. 5Sfk/20/2021 z 27. júna 2023 však zároveň konštatoval, že ani uvedené pre priznanie odpočtu DPH nepostačuje, ale rozhodujúcou je kladné zodpovedanie otázky, či ide o službu, ktorú sťažovateľ použil alebo použije na svoje

zdaniteľné plnenia, na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ tak, ako to predpokladá ustanovenie § 49 zákona č. 222/2004 Z. z. Inými slovami je potrebné objektívne zhodnotiť, či služba dodávateľa priamo a bezprostredne súvisí s ďalšími zdaniteľnými obchodmi sťažovateľa a či sa investícia do takejto prezentácie mohla premietnuť do všeobecných ekonomických nákladov sťažovateľa.

41. Nadväzujúc na vyššie uvedené rozhodnutia kasačný súd uvádza, že predmetnú podmienku je možné zo strany správcu overiť napríklad prostredníctvom zodpovedania otázok, a) či služby poskytnuté dodávateľom objektívne mali súvis s podnikateľskou činnosťou alebo šírením dobrej povesti daňového subjektu, b) či daňový subjekt dokáže vierohodne vysvetliť prečo na propagáciu svojich tovarov, služieb či obchodného mena zvolil práve také služby od dodávateľa, aké zvolil, c) či služby poskytnuté dodávateľom mohli potenciálne zvýšiť dopyt po produktoch / službách daňového subjektu, alternatívne zvýšiť povedomie a šíriť dobrú povesť daňového subjektu vo verejnosti.

42. Naopak, v zmysle rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veci Amper Metal Kft., C-334/20 z 25. novembra 2021 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. Skutočnosť, že sa nezvýšil obrat zdaniteľnej osoby, nemôže ovplyvniť výkon práva na odpočítanie. Závery daňových orgánov, ktorými vyčítali žalobcovi výšku plnenia, ktorú zaplatil za poskytnuté služby, teda nie sú spôsobilé spochybniť splnenie materiálnych podmienok odpočtu DPH, rovnako ako ich nie je spôsobilá spochybniť situácia, pokiaľ sa výsledky reklamy nepremietnu do zvýšenia obrátov či ziskov spoločnosti. Nevhodné zvolenie služieb, ktorých účelom má byť propagácia daňového subjektu a jeho tovarov / služieb nemôže byť sankcionované odmietnutím odpočtu DPH.

43. Kasačný súd opakuje, že v prípade, ak sa daňovým orgánom nepodarí dôvodne spochybniť vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, alebo daňový subjekt unesie svoje dôkazné bremeno na preukázanie splnenia materiálnych ako aj formálnych podmienok odpočtu DPH (k prelíňaniu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom vid. rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 377/2018 zo 14. novembra 2018, bod 21, III. ÚS 401/09 zo 16. decembra 2009), je možné odmietnuť odpočet DPH len, ak správca dane preukáže účasť daňového subjektu na daňovom podvode, o ktorej vedel, alebo vedieť mohol a mal. Pre posúdenie skutočnosti, či daňový subjekt bol účastný na podvode na DPH na účely odmietnutia práva na odpočítanie dane sa aplikuje takzvaný Axel Kittel test, ktorý je vyabstrahovaním kritérií na posúdenie účasti na daňovom podvode z rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci Axel Kittel (C-439/04).

44. Na záver kasačný súd uvádza, že žalobca celým rozsahom svojej kasačnej sťažnosti namieta právne posúdenie správneho súdu a predtým žalovaného a prvostupňového orgánu, že plnenie poskytnuté dodávateľom bolo sponzorom. S uvedenou kvalifikáciou poskytnutého plnenia sa žalobca nestotožňuje a má za to, že predmetom plnenia boli reklamné služby. Pomenovanie poskytnutej služby ako sponzor resp. reklama je pre posúdenie práva na odpočet DPH nepodstatné (najmä rozhodnutia kasačného súdu sp. zn. 8Sžfk/18/2021 z 27. júla 2023, sp. zn. 5Sfk/20/2021 z 27. júna 2023, 4Sfk/55/2021 z 22. marca 2023).

45. Takúto námietku vzniesol žalobca v správnej žalobe na str. 5 (takisto na strane 5 správnej žaloby v predmetnej veci, pozn.) kde vhodne poukázal: Ani opakované správne konanie po zrušení starého prvostupňového rozhodnutia starým druhostupňovým rozhodnutím sa nezameralo na primárny cieľ, a to posúdiť, či predmetný daňový výdavok v podobe reklamných služieb je oprávneným daňovým výdavkom v súvislosti s výkonom podnikateľskej činnosti žalobcu. Správca dane sa sám dezorientovane zaoberá sekundárnou skutočnosťou či sa jedná o sponzorský príspevok alebo o reklamu, ako keby toto kritérium samo o sebe okamžite kvalifikovalo respektíve diskvalifikovalo žalobcu v použití tohto daňového výdavku v rámci dane na vstupe pri dani z pridanej hodnoty. V kasačnej sťažnosti sa síce obdobná námietka explicitne vyjadrená nenachádza, napriek tomu, vzhľadom na špecifickosť prípadu, kde prvostupňové rozhodnutie č. 2, rozhodnutie žalovaného č. 2, ale najmä rozsudok správneho súdu sú skutočne založené primárne na posúdení otázky sponzor vs. reklama, kasačný súd vyhodnotil kasačnú sťažnosť ako dôvodnú a rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku.

46. Na podania žalobcu, ktorými žalobca rozširoval svoju kasačnú sťažnosť, doručené kasačnému súdu po lehote v zmysle § 445 ods. 2 SSP kasačný súd neprihliadol. Kasačný súd je viazaný koncentračnou

zásadou. Okrem toho, žalobca argumentoval okolnosťami týkajúcimi sa podvodného konania, ktoré však žalobcovi nebolo v konaní vyčítané a k svojmu podaniu pripojil niekoľko rozsudkov Súdneho dvora bez akéhokoľvek vysvetlenia, aké majú predmetné rozhodnutia súvis s prejednávanou vecou. V tejto súvislosti kasačný súd odkazuje aj na rozsudok sp. zn. 1Sžfk/8/2019 z 25. augusta 2020, podľa ktorého v súvislosti s často sa opakujúcou argumentáciou účastníkov, ktorá sa opiera o citáciu rozhodovacej činnosti (judikatúru) SD EÚ, kasačný súd zotrváva na záveroch už vyslovených NS SR, že povinnosťou sťažovateľa, pokiaľ sa v predchádzajúcom daňovom konaní alebo v súdnom prieskumnom konaní odvolával na niektoré rozsudky SD EÚ, bolo jeho dôkazným bremenom preukázať, že skutkový stav jeho daňovej transakcie má prvky niektorého z rozsudkov SD EÚ a nielen uvádzať niektoré právne závery v týchto rozsudkoch uvedené. Pokiaľ sú jeho tvrdenia len všeobecné, nemôže na ne súd v správnom súdnictve prihliadať (napr. rozsudky sp. zn. 2Sžf/19/2011, 3Sžf/24/2012).“

43. Kasačný súd sa v tejto veci s vyššie uvedenými právnymi závermi stotožňuje, považuje ich za správne a nezistil dôvody, pre ktoré by sa od nich bolo potrebné odchýliť. Preto na vyššie uvedené závery v súlade s § 464 ods. 1 SSP odkazuje.

V. Záver

44. Sumarizujúc vyššie uvedené skutočnosti dospel kasačný súd k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu je s ohľadom na § 440 ods. 1 písm. g) SSP dôvodná a rozsudok správneho súdu je potrebné zmeniť tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného bude podľa § 462 ods. 2 SSP zrušené a vec mu vrátená na ďalšie konanie.

45. V ďalšom konaní budú konajúce orgány verejnej správy viazané právnym názorom vysloveným v tomto rozsudku a s poukazom na jeho odôvodnenie bude ich úlohou opätovne zvážiť, či je na základe zisteného skutkového stavu možné prijať záver o nesplnení hmotnoprávných podmienok na odpočítanie dane zo strany žalobcu. Žalovaný zoberie do úvahy skutočnosť, že pre posúdenie ich splnenia nie je relevantné výlučne to, či sa poskytnuté plnenie nazýva sponzorovanie alebo reklamné služby, ako aj to, že za naplnenia hmotnoprávných i formálnych podmienok možno odpočet dane z pridanej hodnoty nepriznať len, ak by bolo v konaní preukázané, že žalobca sa podieľal na daňovom podvode alebo vedel, či vedieť mal, že sa zúčastňuje na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom. S ohľadom na uvedené je potrebné vyhodnotiť aj unesenie dôkazného bremena, ktoré v prípade preukázania splnenia hmotnoprávných podmienok zaťažuje žalobcu a naopak pri daňovom podvode správcu dane.

46. Kasačný súd z dôvodu samotného výsledku kasačného konania vrátane zastávaného právneho názoru v danej veci zamietol ako nedôvodný návrh sťažovateľa na prerušenie konania na účel podania návrhu na začatie prejudiciálneho konania.

47. O nároku na náhradu trov konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 2 v spojení s § 167 ods. 1 SSP tak, že plne úspešnému žalobcovi/sťažovateľovi priznal právo na úplnú náhradu trov kasačného konania, ako aj trov konania pred správnym súdom (§ 175 ods. 1 SSP). 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).

48. Toto rozhodnutie prijal kasačný Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 463 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.