

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/137/2013
Identifikačné číslo spisu:	6009200026
Dátum vydania rozhodnutia:	27.11.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Milan Morava
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:6009200026.2

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Milana Moravu a členov senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a JUDr. Jarmily Urbancovej, v právnej veci žalobcu TANOARCH, s.r.o., so sídlom Podháj 57, Banská Bystrica, IČO: 36055379, zastúpeného advokátom JUDr. Eugen Kostovčík, so sídlom Gelnická 33, Košice, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/14268/80988/2008/991909-r zo dňa 23.10.2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici, č.k. 23S/4/2009-240 zo dňa 07. júna 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/4/2009-240 zo dňa 07. júna 2013 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

I.

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/14268-80988/2008/991909-r zo dňa 23. októbra 2008. Týmto rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica (ďalej len „správca dane“) č. 651/230/35918/08/Simk zo dňa 24. 6. 2008, ktorým správca dane nepriznal žalobkyni nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2007 v sume 73 427 058,- Sk (113 757,49 €) a určil mu vlastnú daňovú povinnosť vo výške 102 942,- Sk (3 417,05 €).

Rozhodol tak po tom, čo jeho dva prechádzajúce rozsudky v danej veci z 1. apríla 2009 č.k. 23S/4/2009-71 a z 30. apríla 2012 č. k. 23S/4/2009-199 boli zrušené uznesením Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 24. novembra 2011 sp.zn. 5Sžf/88/2008 a uznesením Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 17. decembra 2012 sp.zn. 5Sžf/45/2012 a vec mu bola vrátená na ďalšie konanie.

V ostatnom uznesení Najvyššieho súdu SR z 17. decembra 2012 sp.zn. 5 Sžf/45/2012 bolo konštatované, že krajský súd nerešpektoval právny názor najvyššieho súdu vyslovený v jeho predchádzajúcom zrušujúcom uznesení a v zmysle rozsudku Súdneho dvora Európskej únie v rozsudku sp.zn. C-504/10 z 27. októbra 2011 sa nevysporiadal dostatočne s námietkami žalobcu. Išlo v podstate o vyriešenie právnej otázky, či neexistujú podvodné alebo zneužívajúce okolnosti smerujúce u žalobcu k získaniu daňovej výhody.

Krajský súd viazaný právnym názorom najvyššieho súdu v ďalšom konaní ako dôvod na zamietnutie žaloby a teda neuznanie nároku žalobcu považoval skutočnosť, že pokiaľ ide o plnenie v súvislosti s prevodom na riešenie patentu, tento prevod sledoval získanie daňovej výhody, čo predstavuje zneužitie práva. Tomu nasvedčuje aj samotné konanie na Úrade priemyselného vlastníctva SR v patentovej prihláške s názvom Spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty podanej dňa 26.02.2007, keď na základe rozhodnutia Úradu priemyselného vlastníctva zo dňa 14.01.2010 bolo konanie o patentovej prihláške zastavené podľa § 40 ods. 3 zákona č. 435/2001 Z.z. Toto rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňa 22.02.2010. Ing. N. však požiadal o pokračovanie v konaní patentovej prihlášky, avšak rozhodnutím prvostupňového správneho orgánu pod č. PP 2017/2007 bola žiadosť zamietnutá druhostupňovým správnym orgánom, teda predsedníčkou Úradu priemyselného vlastníctva dňa 11.02.2011 bolo toto rozhodnutie potvrdené. Žalobca sa žalobou podanou na krajskom súde domáhal preskúmania zákonnosti tohto rozhodnutia, ako i rozhodnutia prvostupňového orgánu, avšak uznesením krajského súdu č.k. 23S/43/2011 zo dňa 16.08.2011 boli konania zastavené na základe toho, že rozhodnutie žalovaného, ako aj prvostupňové rozhodnutie boli procesnými rozhodnutiami a teda ako také nepodliehajú súdnemu preskúmaniu. Pokiaľ išlo o rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu a to zastavenie konania o patentovej prihláške pod sp.zn. PP 5017-2007 s názvom „spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty, ktoré nadobudlo právoplatnosť 22.02.2010, toto rozhodnutie tiež nemohlo podliehať preskúmaniu súdom, pretože nedošlo k naplneniu zákonnej podmienky, že súdnemu preskúmaniu podliehajú iba tie rozhodnutia, ktoré nadobudli právoplatnosť, po vyčerpaní všetkých možných riadnych opravných prostriedkov. Krajský súd uviedol, že zásadnou skutočnosťou vo veci je i to, že pokiaľ išlo o patent na „spôsob prípravy mastenca“, ako i prihlášku na udelenie patentu „spôsob úpravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“, ani v jenom prípade nedošlo k priemyselnému využitiu a boli vypracované len vzorky. Žalobca už od roku 2004 vedie súdne spory so žalovaným pre nadmerný odpočet DPH v súvislosti s predajom patentu č. PP 103-94, avšak nepreukázal jeho hospodárske využitie. Zneužitie práva predstavuje v danom prípade vytváranie umelých konštrukcií zbavených hospodárskej reality, vytvorených s cieľom dosiahnuť daňovú výhodu, keď sa formálne dodržia podmienky pre odpočet dane, úkonmi daňového subjektu sa však sleduje hlavný cieľ a to získanie daňovej výhody. Predmetný vynález nebol zapísaný ako patent. Právo spojené s uvedeným vynálezom má viacero prihlasovateľov, ktorí sú personálne prepojení. Väčšina má sídlo na tej istej adrese, sú zapísané tou istou osobou, personálne sú prepojení predovšetkým cez osobu Ing. R. N., ktorý často vystupuje v spoločnostiach ako konateľ alebo štatutárny orgán. Zmluvy o prevode uzatvorené v rámci prihlasovateľov vynálezu nemajú hospodársku realitu, uzatvárajú sa účelovo pre získanie daňovej výhody. Takéto zmluvy sú postihnuté vadou - absolútnou neplatnosťou, na ktorú musí súd prihliadať z úradnej povinnosti.

K napadnutému rozsudku krajského súdu bolo pripojené nesúhlasné stanovisko predsedu senátu, ktorý ako dôvod uvádza, že došlo v napadnutom rozsudku k zásadnému porušeniu princípov správneho súdnictva upraveného 5. časťou O.s.p. Rozpor vidí v tom, že pokiaľ Súdny dvor Európskej únie hovorí o tom, že prináleží vnútroštátnemu súdu skúmať otázku zneužitia práva je potrebné vychádzať z toho, že Súdny dvor Európskej únie je univerzálna európska inštitúcia pracujúca s pojmoslovím, ktoré je vlastné tzv. eurospeaku a preto nie je možné povedať, že „vnútroštátny súd“ znamená každý súd EÚ. V našom ponímaní to môže byť i správny orgán. Je toho názoru, že otázku zneužitia práva mal skúmať predovšetkým správny orgán. Okrem toho je zástancom názoru vyslovenom v predchádzajúcom rozsudku krajského súdu z 30.04.2012 (zrušenom najvyšším súdom a vrátenom na ďalšie konanie) a to, že neoprávnenosť odpočtu DPH bola daná tým, že nebola preukázaná existencia zmluvy o prevode práva na riešenie na spoločnosť VARS Slovakia s.r.o. Banská Bystrica, od ktorej to mal zasa nadobudnúť žalobca.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že žalobcovi pre jeho neúspech v konaní náhradu trov konania nepriznal.

II.

Proti tomuto rozsudku krajského súdu podal opätovne odvolanie žalobca popisujúc chronologický vývoj danej veci a namieta, že rozsudkom krajského súdu došlo k porušeniu práva žalobcu na súdnu ochranu podľa článku 46 ods. 1 a 2 Ústavy SR, práva na spravodlivý súdny proces podľa článku 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, základného práva na rovnosť účastníkov v konaní podľa článku 47 ods. 3 Ústavy SR a práva na účinné právne prostriedky nápravy pred národným orgánom podľa článku 13 Dohovoru. Navrhuje, aby najvyšší súd rozsudok krajského súdu zmenil a zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Zásadnou námietkou žalobcu v žalobe bolo jeho tvrdenie, že aj keď mohol využívať vynález ako celok, prevod spolumajiteľského podielu na vynáleze prijal za účelom svojho podnikania a teda boli splnené podmienky pre odpočítanie DPH. Týmto tvrdením vymedzil žalobca rámec prieskumnej povinnosti súdu. Z rozsudku krajského súdu vyplýva, že súd si je vedomý toho, že rozhodnutie preskúmal nad rámec vymedzený žalobcom v žalobe. Žalobca uvádza, že krajský súd porušil zásadu iudex ne eat petita partium. Výnimky, kedy je možné porušiť túto zásadu sú uvedené v § 250j ods. 3 O.s.p., ide o taxatívne dôvody, no všetky smerujú len k zrušeniu napadnutého rozhodnutia, nie k zamietnutiu žaloby. Krajský súd mal podľa názoru žalobcu skúmať zákonnosť rozhodnutia žalovaného, ktoré bolo založené na právnom závere správnych orgánov, že prevodom práva došlo k prevodu na to isté riešenie a žalobca ho nemôže použiť na účely svojho podnikania. Súd sa konkrétnymi dôvodmi žaloby vôbec nezaoberal. Rozsudok odôvodnil len absolútnou neplatnosťou zmlúv o prevode a zneužitím práva, teda na argumentoch, ktoré žalovaný netvrdil.

V zásade sa stotožňuje s nesúhlasným stanoviskom predsedu senátu a poukazuje na to, že rozsudok krajského súdu je zjavne arbitrárny a popiera pravidlá formálnej a právnej logiky (I. ÚS 13/00, I. ÚS 115/02, I. ÚS 12/05, I. ÚS 352/06, III. ÚS 305/08). Podľa žalobcu len ak daňové orgány rozhodnutím odmietnu odpočet DPH zaplatenej na vstupe z dôvodu zneužitia práva, potom takéto rozhodnutie správnych orgánov má byť východiskovým podkladom pre posudzovanie zneužitia práva v súdnom konaní. Podľa názoru žalobcu, krajský súd nerešpektoval právny názor najvyššieho súdu vyslovený v jeho zrušujúcom uznesení a namiesto toho, aby zrušil rozhodnutie žalovaného a zaviazal správne orgány doplniť dokazovanie na zistenie zneužitia práva, sám autoritatívne rozhodol. Krajský súd zásadným spôsobom zmenil rámec predmetu daňového sporu a tým porušil právo na rovnosť účastníkov v konaní podľa článku 47 ods. 3 Ústavy SR.

Pokiaľ išlo o otázku zneužitia práva, krajský súd nikde neuvádza, akú výhodu mal žalobca získať, resp. získal. Taktiež z rozsudku Súdneho dvora Európskej únie vo veci sp.zn. C-504/10 Tanoarch podľa žalobcu vyplýva, že pokiaľ ide o úmysly sledované dotknutými prevádzkovateľmi je potrebné dodať, že otázka, či prevod bol vykonaný iba s cieľom získať daňovú výhodu nie je vôbec relevantná na určenie, či predstavuje dodávku tovarov alebo poskytnutie služieb v zmysle relevantných ustanovení smernice. Skutkový stav daňovej transakcie nemá prvky rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci C-255/02 Halifax, pretože v danom prípade neexistoval žiaden medzičlánok.

Žalobca nemal možnosť vyjadriť sa k záverom krajského súdu, že nepreukázal hospodárske využitie patentu. Namieta, že z rozsudku Súdneho dvora EÚ vo veci C-504/10 Tanoarch vyplýva, že prevod spolumajiteľského podielu na vynáleze v zásade môže predstavovať hospodársku činnosť podliehajúcu DPH napriek tomu, že tento vynález nebol zapísaný ako patent. Žalobca tiež poukazuje na písomné pripomienky Európskej komisie.

III.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení zotrvajúc na dôvodoch svojho rozhodnutia ako aj na svojich doterajších vyjadreniach navrhol napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa potvrdiť.

IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) znova preskúmal napadnutý rozsudok krajského, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p., vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože napadnuté rozhodnutie je vo svojom výroku vecne správne, a preto postupom podľa § 219 ods. 1 O.s.p. napadnuté rozhodnutie potvrdil. Najvyšší súd SR je toho názoru, že krajský súd v plnom rozsahu rešpektoval uznesenie Najvyššieho súdu SR z 17.12.2012, sp.zn. 5Sžf/45/2012.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 v spoj. s § 372p ods. 1 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v prevažujúcom rozsahu a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty prejednáwanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, Najvyšší súd sa v svojom odôvodnení následne obmedzí iba na rekapituláciu niektorých vybraných bodov odôvodnenia napadnutého rozsudku a doplnenia svojich odlišných zistení a záverov zistených v odvolacom konaní.

Najvyšší súd zdôrazňuje, že krajský súd bol viazaný rozhodnutím najvyššieho súdu, ktorý poukazoval na právny názor stanoviska Súdneho dvora Európskej únie.

Ako už bolo uvedené aj v predchádzajúcich uzneseniach Najvyššieho súdu Slovenskej republiky predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/14268-80988/2008/991909-r zo dňa 23. októbra 2008, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane č. 651/230/35918/089/Simk zo dňa 24.6.2008. Týmto rozhodnutím správca dane nepriznal žalobkyni nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2007 v sume 73 427 058,- Sk (113 757,49 €) z dodávateľskej faktúry č. 050707/Ta (interné číslo D-1/VII/07) zo dňa 5.7.2007 vystavenej dodávateľom obchodnou spoločnosťou VARS, s.r.o. za prevod spolumajiteľského podielu na základe zmluvy o prevode spolumajiteľského podielu č. 050707/TA zo dňa 5.7.2007 medzi prevodcom spoločnosťou VARS, s.r.o. zastúpenou Ing. R. N. a nadobúdateľom spoločnosťou TANOARCH, s.r.o. zastúpenou Ing. R. N. predmetom ktorej bol prevod práva na riešenie o rozsahu veľkosti podielu 50% z prevodcu na nadobúdateľa v zmysle ustanovenia § 12 ods. 3 a 4 patentového zákona a určil žalobkyni vlastnú daňovú povinnosť v sume 102 942,- Sk (3 417,05 €).

Zo záverov a argumentácie Súdneho dvora Európskej únie v rozsudku sp.zn. C-504/10 z 27. októbra 2011, najvyšší súd vo svojom predchádzajúcom zrušujúcom uznesení vyslovil záver, že „možnosťou započítať DPH splatnej za prevod spolumajiteľského podielu pokiaľ ide o právo na riešenie ešte predtým, než bol vynález zapísaný do registra, sa mení právne postavenie žalobkyne nielen pokiaľ ide o právo využívať vynález, ale aj vzhľadom na všetky ostatné relevantné faktory. Nadobúdateľ musí mať v zásade právo na odpočet DPH, pokiaľ objektívnymi dôkazmi predloží úmysel vykonávať hospodársku činnosť. Aj v prípade, ak vlastník podielu na práve na riešenie má už zo zákona právo využívať vynález v celom rozsahu, nadobudnutím ďalšieho spolumajiteľského podielu sa mení jeho právne postavenie a nadobudnutie ďalšieho spolumajiteľského podielu predstavuje prípravnú činnosť, ktorá podlieha DPH. Vzhľadom na uvedené, už existujúce zákonné právo platiteľa na autonómne využívanie patentu nespôsobuje právnu konzumpciu nadobudnutej služby. Avšak vychádzajúc z citovaného rozsudku Súdneho dvora Európskej únie vyplýva, že vzniknuté právo na odpočet zostáva nadobúdateľovi (žalobkyni) iba v prípade, že neexistujú podvodné alebo zneužívajúce okolnosti smerujúce k získaniu daňovej výhody.“

Úlohou krajského súdu bolo v ďalšom konaní vyporiadať sa so závermi vyslovenými Súdny dvorom Európskej únie v rozsudku C-80/11 a C 142/11 (Mahagében), a to, že „odpočítanie DPH v zásade nemôže byť zamietnuté z dôvodu nezákonnosti, ktorej sa dopustil vystaviteľ faktúry. Odpočet DPH však môže byť zamietnutý, ak zdaniteľná osoba, ktorá si uplatňuje odpočet vedela, alebo mala vedieť, že uvedené plnenie, zakladajúce nárok na odpočet, je súčasťou daňového podvodu. Dôkazné bremeno však nesú daňové orgány a od zdaniteľnej osoby, ktorá si uplatňuje odpočet DPH, môže byť požadovaná iba obozretnosť primeraná okolnostiam.“

Pokiaľ ide o nesúhlasné stanovisko predsedu senátu, najvyšší súd má za to, že predseda senátu v ňom síce v zásade súhlasí s výrokom rozhodnutia, resp. je toho názoru, že žalobca nemá nárok na uplatnenie si odpočtu DPH, avšak z iného dôvodu, ktorý už bol uvedený v predchádzajúcom zamietajúcom rozsudku krajského súdu (ktorému predsedal ten istý predseda senátu) zo dňa 30.04.2012, č.k. 23S/2009-199 a ktorý bol uznesením Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 17.12.2012, sp. zn. 5 Sžf/45/2012 zrušený a vrátený na ďalšie konanie. Práve z dôvodu, že v predchádzajúcom rozsudku krajského súdu bol uvedený len dôvod nepreukázania zmluvy o prevode práva na spoločnosť VARS Slovakia s.r.o. bol tento rozsudok predmetným uznesením najvyššieho súdu zrušený a vec vrátená na ďalšie konanie a bola uložená povinnosť krajskému súdu skúmať právnu otázku zneužitia práva. S právnym názorom predsedu senátu v nesúhlasnom stanovisku, že došlo k porušeniu princípov správneho súdnictva z dôvodu, že vnútroštátnym súdom nie je podľa jeho názoru krajský súd (ako správny súd 1. stupňa), ale správny orgán nemôže najvyšší súd súhlasiť. Súdny dvor Európskej únie jednoznačne uviedol vo svojom stanovisku, že otázku zneužitia práva má skúmať vnútroštátny súd. K tomuto pojmu nie je podľa názoru najvyššieho súdu potrebné zaujať akýkoľvek špekulatívny právny výklad, že vlastne týmto vnútroštátnym súdom by mal byť iný orgán na území Slovenskej republiky. Je predsa úplne štandardný postup, že právnu otázku zneužitia práva skúma súd. Najvyšší súd Slovenskej republiky sa nemôže stotožniť s právnym názorom žalobcu, že krajský súd prekročil svoje kompetencie a vybočil z petitu žaloby, keď skúmal otázku zneužitia práva. Tu poznamenáva najvyšší súd, že v správnom súdnictve nemožno hovoriť o porušení zásady *iudex ne eat petita partium*, pretože správny súd je viazaný len dôvodmi žaloby, nie však petitom žaloby v správnom súdnictve. Žalobca v odvolaní chybné zamieňa rôzne inštitúty, dokazovanie s vyriešením právnej otázky zneužitia práva. Unesenie dôkazného bremena, ktoré je na bedrách žalobcu ako daňového subjektu, nemá nič spoločné s vyriešením právnej otázky zneužitia práva. Žalobca chybné uvádza v odvolaní, že krajský súd nerešpektoval uznesenie Najvyššieho súdu SR z 17.12.2012, sp.zn. 5Sžf/45/2012, keď nezrušil rozhodnutie žalovaného a nevrátil mu vec na ďalšie konanie - vykonanie dokazovania ohľadom zneužitia práva. Naopak, krajský súd správne postupoval a dodržal povinnosti uložené mu v zrušujúcom rozhodnutí, keď posudzoval právnu otázku zneužitia práva.

Vzhľadom na uvedené má najvyšší súd za to, že krajský súd viazaný právnym názorom najvyššieho súdu, riadne a v súlade so zákonom posúdil zákonnosť napadnutého rozhodnutia a konania, ktoré mu predchádzalo, neopomenul dôležité námietky žalobcu a jeho rozsudok je vo výroku vecne správny. Preto najvyšší súd rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. a § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky o náhrade trov odvolacieho konania rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p., nakoľko žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostředek **n i e j e** přípustný.