

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžf/76/2015
Identifikačné číslo spisu: 6015200200
Dátum vydania rozhodnutia: 28.03.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Milan Morava
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:6015200200.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jarmily Urbanovej a členov senátu JUDr. Milana Moravu a JUDr. Petry Příbelskej, PhD., v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti TALCUM GRUPPO, s.r.o., so sídlom v Banskej Bystrici, Podháj 57, IČO: 44 529 775, zastúpenej JUDr. Ing. Lindou Kovandovou, advokátkou, so sídlom v Banskej Bystrici, Ul. Janka Kráľa 1, IČO: 42 307 121, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/516568/2014/5094 z 24. novembra 2014, na odvolanie žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/40/2015-40 z 28. júla 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/40/2015-40 z 28. júla 2015 p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobkyne, ktorou sa domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/516568/2014/5094 z 24. novembra 2014. Týmto rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica (ďalej len „správca dane“) č. 9601402/5/2481000/2014/Žák zo 4. júna 2014, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“) žalobkyňi nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie september 2009 vo výške 161 461,20 € a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť na DPH vo výške 38,80 €.

Krajský súd po preskúmaní administratívneho spisu v rozsahu žalobných dôvodov dospel k záveru, žalobkyňa nepreukázala splnenie podmienky požadovanej v zmysle § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), z ktorej vyplýva, že pre uplatnenie odpočtu DPH nepostačuje len deklarovanie dodania tovaru alebo služby faktúrou, ale je potrebné preukázať reálne vecné plnenie, pričom dôkazné bremeno je na žalobkyňi a táto toto dôkazné

bremeno neuniesla.

S namietaným tvrdením žalobkyne, že v konaní bola preukázaná prípravná fáza hospodárskej činnosti daňového subjektu a jeho úmysel realizovať projekt „Úprava mastenca“, a teda aj použitie fakturovaného plnenia na podnikateľskú činnosť, krajský súd nesúhlasil, čo dôvodil tým, že vyrobenie vzoriek mastenca (aj to v jednoduchých domácich podmienkach) nie je prípravná fáza hospodárskej činnosti a nebolo preukázané, že by došlo k začatiu hospodárskej činnosti so súvisiacou výrobou mastenca.

V súvislosti so zákazom zneužívania práva, krajský súd, opierajúc sa o závery rozsudku Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-255/02 (Halifax), z ktorých vyplýva, že právo na odpočet DPH by prináležalo žalobkyni v prípade (za predpokladu splnenia náležitostí § 49 ods. 1, § 49 ods. 2 písm. a/ a § 2 ods. 1 písm. a/ a b/ zákona o DPH), že neexistujú podvodné alebo zneužívajúce okolnosti smerujúce k získaniu daňovej výhody bez existencie iného hospodárskeho cieľa, považoval za preukázané, že cieľom predmetných zdaniteľných obchodov bolo získať daňovú výhodu - nadmerného odpočtu z titulu odpočítania DPH za faktúrové plnenia na základe toho, že:

- išlo o obchodné transakcie deklarované medzi personálne a ekonomicky úzko vzájomne prepojenými osobami,
- doklady deklarujúce preverované plnenie vystavila a podpísala tá istá osoba Ing. T. C., vystavil za dodávateľa Autoservis FALKO, s.r.o. odberateľskú faktúru č. 180309/T z 18.03.2009 a podpísal Zmluvu o prevode práv č. 1832009/T z 18.03.2009, a to za prevodcu Autoservis FALKO s.r.o., aj za nadobúdateľa TALCUM GRUPPO, s.r.o.,
- úhrada odplaty za fakturované plnenie bola dohodnutá neurčito, nejednoznačne, úhrada bola viazaná na získanie finančných prostriedkov spoločnosťou ZITOS, s.r.o., spoločnosť ZITOS, s. r. o., finančné prostriedky nezískala, odplata nebola uhradená,
- žalobca nepreukázal úmysel reálneho využitia fakturovaného plnenia na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení.

V súvislosti s patentom č. 278312, ako aj s patentovou prihláškou č. PP 5017-2007, ku ktorému bolo predložených množstvo žiadostí na ÚPV SR v súvislosti s prevodom patentu po malých častiach, udeľovanie licencií, ďalej strpenie užívacích práv k vynálezu a podobne, krajský súd poukázal na viacero sporov; príkladom: sp.zn. 23S/195/2004, 23S/194/2004, spojené na spoločné konanie pod sp.zn. 23S/196/2004, z ktorých mal krajský súd zistené, že jeden z prihlasovateľov vynálezu - spoločnosť PLATÓN s.r.o. si proti Daňovému riaditeľstvu SR uplatňoval nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za odpredaj časti patentu „Spôsob úpravy mastenca“, ktorý bol predchodcom patentu „Spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“. Žalobcovi v danom konaní nebol priznaný nárok na odpočet DPH, krajský súd žalobu žalobcu zamietol a rozsudok krajského súdu č.k. 23S/1 94/2004-105 z 29. septembra 2004 sa stal právoplatný v spojení s rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp.zn. 5Sžo-KS 4/2005. Krajský súd poukázal tiež na obdobný prípad v spojených veciach vedených pod sp.zn. 23S/181/2004, keď si nadmerný odpočet uplatňoval žalobca Ing. T. C. - ECCO FATTO proti Daňovému riaditeľstvu SR, ako aj vo veciach pod sp.zn. 23S/117/2008, v ktorej si žalobca VIVA M&M, s.r.o. uplatňoval odpočet dane z pridanej hodnoty proti Daňovému riaditeľstvu SR a v ďalšej obdobnej veci si žalobca TANOARCH, s.r.o. sp.zn. 23S/36/2008 uplatňoval odpočet dane z pridanej hodnoty proti Daňovému riaditeľstvu SR. V oboch veciach si žalobcovia odpočet uplatňovali z licenčných zmlúv v súvislosti s patentom „Spôsob úpravy mastenca“, pričom krajský súd tieto žaloby zamietol.

Pokiaľ ide o prevod práva na riešenie „Spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“, krajský súd uviedol, že žalobkyňa viedla spory aj v ďalších veciach ako napríklad sp.zn. 23 S/22/09, kde bola žaloba zamietnutá a rozsudok KS BB sa stal právoplatný.

Krajskému súdu zo spisu sp.zn. 23S/71/2009 vyplynulo, že proti konateľovi spoločnosti TANO CONTO, s.r.o. Ing. T. C. bolo vedené aj trestné konanie pre trestný čin neodvedenia dane a poistného. Konanie sa viedlo na Krajský súd v Banskej Bystrici pod sp.zn. 3T 25/00.

Pokiaľ išlo o udelený patent „Spôsob úpravy mastenca“, ako aj pokiaľ ide o prihlášku na udelenie patentu „Spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“, krajský súd z

administratívneho spisu v predmetnom konaní, ako aj v súvisiacich ukončených konaniach mal za preukázané, že ani v jednom prípade nedošlo k priemyselnému využitiu a boli vypracované len vzorky. Poznamenal, že žalobkyňa už od roku 2004, ako začala súdne spory s Daňovým riaditeľstvom SR pre nadmerný odpočet DPH v súvislosti s predajom patentu č. PP 103-94 „spôsob úpravy mastenca“ nepreukázala hospodárske využitie vynálezu.

Krajskému súdu bolo známe, že viacerí z prihlasovateľov patentu č. PP 103-94 viedli v minulosti viac ako desiatku sporov proti daňovým úradom, v ktorých sa domáhali nadmerného odpočtu dane (napr. predaj patentu po častiach č. PP 103-94, „spôsob úpravy mastenca“, príkladmo uviedol veci: sp.zn. 23S/194/2004, žalobca PLATÓN, s.r.o., žalovaný Daňové riaditeľstvo SR; sp.zn. 23S 195/2004, žalobca PLATÓN, s.r.o., žalovaný Daňové riaditeľstvo SR; sp.zn. 23S 196/2004, žalobca PLATÓN, s.r.o., žalovaný Daňové riaditeľstvo SR; sp.zn. 23S/181/2004, žalobca T. C. ECCO-FATTO, žalovaný Daňové riaditeľstvo SR; sp.zn. 23S/192/2004, žalobca Ivan Kovanda ECCO-FATTO, žalovaný Daňové riaditeľstvo SR; sp.zn. 23S/193/2004, žalobca T. C. ECCO-FATTO, žalovaný Daňové riaditeľstvo SR. V súvislosti s odplatou za využívanie patentu na základe licenčnej zmluvy a uplatňovania nadmerného odpočtu DPH sa viedol spor sp.zn. 23S/36/2008, žalobca TANOARCH, s.r.o., žalovaný Daňové riaditeľstvo SR. V súvislosti s prevodom práva na riešenie sa viedli napríklad spory sp.zn. 23S/118/2009, žalobca TALCO SLOVAKIA, s.r.o., žalovaný Daňové riaditeľstvo SR; sp.zn. 23S/4/2009, žalobca TANOARCH, s.r.o., žalovaný Daňové riaditeľstvo SR; sp.zn. 23S/22/2009, žalobca TANOARCH, s.r.o., žalovaný Daňové riaditeľstvo SR; sp.zn. 23S/59/2009, žalobca TALCO SLOVAKIA, s.r.o., žalovaný Daňové riaditeľstvo SR; sp.zn. 23S/72/2009 žalobca VIVA M&M, s.r.o., žalovaný Daňové riaditeľstvo SR; V súvislosti s prevodom práva na riešenie vynálezu „spôsob úpravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“, č. 5017-2007 sa viedol napríklad spor o nadmerný odpočet DPH vo veci sp.zn. 23S/22/2009, žalobca TANOARCH, s.r.o., žalovaný Daňové riaditeľstvo SR. V súvislosti s prevodom autorských práv k využívaniu technologického postupu úpravy mastenca sa viedol spor o nadmerný odpočet DPH vo veci sp.zn. 23S/71/2009, TANO CONTO, s.r.o., žalovaný Daňové riaditeľstvo SR. Z uvedených sporov bolo krajskému súdu všeobecne známe, že hlavnú úlohu pri personálnom prepojení zo spomínaných súdnych sporov mal Ing. T. C..

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobkyni pre jej neúspech v konaní náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku krajského súdu podala žalobkyňa v zákonnej lehote odvolanie žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie.

Žalobkyňa krajskému súdu vytýkala, že sa nezaoberal žalobnou námietkou týkajúcou sa zákonnosti konania predchádzajúcej daňovej kontroly u žalobkyne za zdaňovacie obdobie september 2009 s odôvodnením, že toto má byť predmetom samostatnej žaloby v konaní sp.zn. 23S/217/2014 o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia FR SR č. 1100301/358015/2014/6014 zo 07.08.2014, ktorým FR SR potvrdilo prvostupňové rozhodnutie správcu dane o zastavení konania vo veci žiadosti žalobkyne o vrátenie daňového preplatku za zdaňovacie obdobie september 2009. V čase podania odvolania žalobkyňou už krajský súd vo vyššie uvedenej veci vydal rozsudok č.k. 23S/217/2014-32 z 18.03.2015, v ktorom sa podľa žalobkyne však namietaným postupom správcu dane súvisiacim s otázkou neoprávneného zadržovania nevráteného nadmerného odpočtu DPH a nepriznaním a nezaplatením sankčného úroku tiež nezaoberal, preto navrhla najvyššiemu súdu, aby sa s uvedenými námietkami v tomto konaní vysporiadal.

Uviedla, že v daňovom priznaní dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2009 si uplatnila nadmerný odpočet DPH vo výške 161 461,20 €, ktorý správca dane nevrátil v zákonnej lehote podľa § 79 zákona o DPH, ani nezačal daňovú kontrolu. Nerešpektovaním zákonnej lehoty správcu dane na vrátenie nadmerného odpočtu DPH alebo začatie prípadnej daňovej kontroly a vykonaním následnej daňovej kontroly, ktorú vzhľadom na okolnosti nemožno podľa žalobkyne považovať za inú než účelovú, dochádza (okrem porušenia zákona o DPH) aj k porušovaniu zásady neutrality DPH a právne záväzného

výkladu Smernice o DPH poskytovaného judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie. V tejto súvislosti poukázala na rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veciach C-525/11 „Mednis“ alebo C-107/10 „ENEL“.

Čo sa týka nepreukázania zneužitia práva žalobkyňi v súvislosti s prevodom časti patentu, žalobkyňa zotrvala na svojich námietkach. Mala za to, že daňové orgány a krajský súd nesprávne posudzujú otázku zneužitia práva a úmysel žalobkyne v danej veci a zároveň dodala, že splnenie podmienky podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH preukázala. Závery krajského súdu o zneužití práva, ktoré videl v tom, že došlo len k vyrobeniu vzoriek príslušným technologickým postupom upraveného mastenca v jednoduchých domácich podmienkach a následne spolupráca so spoločnosťou ZITOS, s.r.o., ktorá mala zafinancovať výrobu vo veľkom skončila neúspešne, lebo ZITOS, s.r.o. finančné prostriedky nezískala, t.j. žalobkyňou preukázané okolnosti, nepovažoval za prípravnú fázu hospodárskej činnosti a tak dospel k záveru o zneužití práva žalobkyňou, je podľa žalobkyne v hrubom rozpore s judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie a jeho právne záväzným výkladom európskeho práva. Žalobkyňa sa v tejto súvislosti odvolávala na rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie vo veciach C-37/95 vo veci Ghent Coal Terminal, C-400/98 vo veci Breitsohl, C-110/94 vo veci INZO, C-268/83 vo veci Rompelman, C-110/98 až C-148/98 vo veci Gabalfrisa, C-396/98 vo veci Schlossstrasse, C-32/03 vo veci Fini H a pod.

Ďalej poukázala na bod 25 písomných pripomienok Európskej Komisie z 28.02.2011 vo veci C-504/10 TANOARCH, podľa ktorého aj v prípade, ak nositeľ podielu na práve na riešenie už má zo zákona právo využívať vynález v celom rozsahu, nadobudnutím ďalšieho spolumajiteľského podielu sa zmení jeho právne postavenie. Takéto nadobudnutie predstavuje prípravnú činnosť, ktorá podlieha DPH. Keďže nadobudnutie spolumajiteľského podielu umožňuje nadobúdateľovi využívať patent iným spôsobom ako keby toto právo nenadobudol, nemôže sa považovať za plnenie nepodliehajúce DPH z dôvodu duplicity. Z uvedeného podľa žalobkyne vyplýva, že samotné nadobudnutie práv podľa zmluvy o prevode práv z 18.03.2009 je prípravnou fázou hospodárskej činnosti, preto považovala právny názor krajského súdu za nesprávny, v rozpore s európskou judikatúrou.

Skutočnosť, že vzorky žalobkyňa vyrábala v jednoduchých domácich podmienkach, nie je podľa jej vyjadrenia dôvodom na spochybňovanie úmyslu realizovať výrobu mastenca, práve naopak. Dodala, že vzorky sa vyrábali najmä pre potenciálnych investorov a odberateľov a žalobkyňa si na ich výrobu musela zadovážiť potrebné vybavenie, varič, sklené nádoby, materiál ako napr. kyseliny HCl, H₂SO₄, mastenec, tiež PH meter, sušičku, teplomery, atď.. Správcovi dane bol podľa žalobkyne z jeho kontrolnej činnosti známy aj podnikateľský zámer združenia podnikateľov TANO GRUPPO, ktorého členom je aj žalobkyňa, ako aj snahy žalobkyne o nájdenie investorov na realizáciu projektu, či už sa jednalo o ZITOS s.r.o., KEYWEST s.r.o. a iné. Záver daňových orgánov a krajského súdu o tom, že žalobkyňa nepreukázala prípravnú fázu ekonomickej činnosti, úmysel realizovať projekt úpravy mastenca a teda aj použitie fakturovaného plnenia na podnikateľskú činnosť je nielen nesprávny, ale aj v priamom rozpore s rozsudkom SD EÚ vo veci C-504/10 TANOARCH.

Žalobkyňa považovala fakt, že išlo obchodnú transakciu medzi prepojenými osobami, za súladnú s tým, že ide o subjekty združené v jednom združení podnikateľov, ktoré sa snažia a realizáciu spoločného projektu. Aj z tohto dôvodu na podpísanie zmluvy bola splnomocnená tá istá osoba. Poukazujúc na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-549/11 ORFEJ dodala, že prepojenie daňových subjektov za účelom spolupráce a realizácie spoločného projektu nemožno považovať za prvok preukazujúci zneužitie práva či nasvedčujúci takémuto zneužitiu.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení z 12. októbra 2015 na odvolanie žalobkyne navrhol napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa potvrdiť. Poukázal na to, že trvá na svojom rozhodnutí č. 1100301/1/516568/2014/5094 z 24. novembra 2014, jeho odôvodnení a na svojom vyjadrení k žalobe z 23. marca 2015., pričom sa stotožňuje so závermi odvolaním napadnutého rozsudku krajského súdu.

Nakoľko odvolacie konanie bolo začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti zákona č. 162/2015 Z.z.,

Správny súdny poriadok, v súlade s ustanovením § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku postupoval Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa doterajších predpisov (Občiansky súdny poriadok) a ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 vety prvej OSP) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSPv spojení s § 246c ods. 1 vety prvej OSP a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobkyne nie je možné priznať úspech.

V správnom súdnictve prejednávajú súde na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/516568/2014/5094 z 24. novembra 2014. Týmto rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 9601402/5/2481000/2014/Žák zo 4. júna 2014, ktorým správca dane podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku žalobkyni nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie september 2009 vo výške 161 461,20 € a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť na DPH vo výške 38,80 €.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) mal z obsahu administratívneho spisu preukázané, že spoločnosť TALCUM, s.r.o. (ako nadobúdateľ) uzatvorila 18.03.2009 so spoločnosťou Autoservis FALKO, s.r.o. (ako prevodca) Zmluvu o prevode práv č. 18032009/T. Predmetom zmluvy bolo strpenie užívacích práv k vynálezu pod názvom „Spôsob úpravy mastenca“ v rozsahu spolumajiteľských práv prevodcu, ktoré vlastní ku dňu uzavretia tejto zmluvy a taktiež strpenie užívacích práv k vynálezu pod názvom „Príprava mastencového prípravku s vysokým stupňom čistoty“, t.j. ide o strpenie užívacích práv k uvedeným vynálezom, ktoré sú chránené patentom č. 278312 registrovaným na ÚPV SR s patentovou prihláškou č. PP 5017-2007 z 26.02.2007, a to v rozsahu výroby upraveného mastenca 400 ton/rok. Predmetom zmluvy bolo zároveň postúpenie práva vedúceho subjektu pri realizácii projektu „Úpravy mastenca“ cestou spolupráce so spoločnosťou ZITOS, s.r.o., Trnava. Týmto dňom sa nadobúdateľ ustanovil do tejto pozície a v zmysle Dohody účastníkov združenia podnikateľov TANO GRUPO Banská Bystrica určuje ďalší postup pri realizácii projektu „Úprava mastenca“ v praxi. Cena za predmet zmluvy bola dohodnutá zmluvnými stranami vo výške 850 000,- € bez DPH. Splatnosť ceny bola určená vzhľadom na stav rokovania so spoločnosťou ZITOS, s.r.o., do 30 dní odo dňa obdržania poskytnutia nenávratného finančného príspevku, ktorý mala získať obchodná spoločnosť (fúziou ZITOS, s.r.o. a TALCUM, s.r.o.). Zmluvu o prevode práv č. 1832009/T z 18.03.2009 podpísal za prevodcu Autoservis FALKO, s.r.o., Ing. T. C. a za nadobúdateľa TALCUM, s.r.o. tiež Ing. T. C..

Daňový subjekt - žalobkyňa si v zdaňovacom období september 2009 uplatnila odpočítanie DPH z dodávateľskej faktúry č. 180309/T (inter. č. D-I/IX/09) od dodávateľa Autoservis FALKO, s.r.o., ktorej predmetom bol prevod práv na základe „Zmluvy o prevode práv č. 180309/T z 18.03.2009“, základ dane: 850 000,- €, 19 % DPH: 161 500,- €, suma celkom: 1 011 500,- €.

Daňový úrad v Banskej Bystrici vykonal u žalobkyni, daňovú kontrolu DPH za zdaňovacie obdobie september 2009, o výsledku ktorej vyhotovil Protokol č. 9601402/5/1660467/2014/Žák z 29.04.2014. Protokol s výzvou č. 9601402/5/1660654/2014/Žák z 29.04.2014 bol daňovému subjektu doručený v zmysle § 31 ods. 4 Daňového poriadku 09.05.2014.

Daňový úrad v Banskej Bystrici ako prvostupňový správny orgán rozhodnutím č. 9601402/5/2481000/2014/Žák zo 04.06.2014 podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku vyrubil žalobkyni, rozdiel dane vo výške 161 500,- € na DPH za zdaňovacie obdobie september 2009. Daňový úrad Banská Bystrica nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie september 2009 v sume 161 461,20 Eur a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť na DPH vo výške 38,80 €.

Úrad priemyselného vlastníctva SR na vynález, ktorý bol predmetom patentovej prihlášky č. PP 5017-2007, patent neudelil, a teda ani nevydal patentovú listinu. Konanie o patentovej prihláške č. PP 5017-2007 s názvom „Spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“ bolo rozhodnutím úradu zo 14.01.2010 zastavené podľa § 40 ods. 3 zákona č. 435/2001 Z.z. o patentoch. Rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť 22.02.2010. Žiadosť o pokračovanie v konaní bola zamietnutá rozhodnutím úradu z 13.08.2010 pod PP 5017-2007 podľa § 51 ods. 5 zákona č. 435/2001 Z.z. o patentoch. Rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť dňom 28.02.2011 v spojení s rozhodnutím predsedníčky ÚPV SR č. PP 5017-2007 II/6-2011 z 11.02.2011. Ing. T. C., ktorý bol jedným z prihlasovateľov podal 27.04.2011 na Krajský súd v Banskej Bystrici žalobu o preskúmanie rozhodnutia zo dňa 11.02.2011, v ktorej navrhol, aby súd toto II. st. rozhodnutie, ktorým úrad nevyhovel žiadosti o pokračovanie v konaní, zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie. Žaloba bola rozsudkom Krajského súdu v Banskej Bystrici z 19.09.2012 zamietnutá. Proti rozsudku podal žalobca odvolanie, o ktorom rozhodol Najvyšší súd SR, ktorý rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici potvrdil. Daňovému úradu Banská Bystrica bola 04.11.2013 doručená správa z ÚPV SR, v ktorom okrem iného bolo uvedené, že patent č. 278312 z 28.01.2013 zanikol v zmysle § 31 ods. 1 písm. b/ zákona č. 435/2011 Z.z. o patentoch.

Prvostupňový správny orgán - Daňový úrad v Banskej Bystrici v I. st. rozhodnutí vytykal žalobkyni personálne prepojenie daňových subjektov zúčastnených na obchodnom prípade. Konateľom spoločnosti TALCUM, s.r.o. bol od 20.12.2008 do 18.06.2012 Ing. T. K., od 18.06.2012 do 30.06.2013 Ing. T. C. a od 01.07.2013 opäť Ing. Igor K.. Splnomocneným zástupcom spoločnosti je Mgr. Y. O.. K zmene názvu spoločnosti na TALCUM GRUPPO, s.r.o. došlo 10.09.2013. Spoločnosť je právnym nástupcom v dôsledku zlúčenia spoločností: FRIKON, s.r.o., PLATÓN, s.r.o., REAL TRADE Prešov, s.r.o., VÍVA M&M, s.r.o. Konateľom spoločnosti Autoservis FALKO, s. r. o., je podľa výpisu z obchodného registra Okresného súdu Banská Bystrica, oddiel: s.r.o., vložka č.: 5596/S pán L. K.. Splnomocneným zástupcom spoločnosti bol Ing. T. C., v súčasnosti je splnomocneným zástupcom Mgr. Y. O.. Ing. T. C. vystavil 18.03.2009 za Autoservis FALKO, s.r.o. faktúru č. 18032009/T a taktiež podpísal za predsedu Autoservis FALKO, s.r.o. Zmluvu o prevode práv č. 18032009/T z 18.03.2009. Spoločnosť Autoservis FALKO, s.r.o. a Ing. T. C. (ako fyzická osoba) boli na základe písomnej informácie z ÚPV SR č. PP 103-94 k 24.10.2013 majiteľmi patentu č. 278312. Prvostupňový správny orgán Daňový úrad Banská Bystrica poukázal ďalej na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veciach C-255/02 a C-504/10, v súvislosti s ktorými dospel k záveru, že hlavným cieľom plnenia bolo získanie daňovej výhody. I napriek formálnemu dodržaniu podmienok na odpočítanie DPH ustanovených zákonom o DPH v znení neskorších predpisov, v danom prípade sa podľa daňových orgánov jednalo o zneužitie práva s cieľom získať daňovú výhodu. Právo na odpočítanie dane sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenia na faktúre tak, ako je to v prípade dodávateľskej faktúry od dodávateľa Autoservis FALKO. Nevyhnutným pre nárok na odpočet DPH je preukázanie, že formálna deklarácia predložených dokladov má aj povahu faktu, teda že služby, ktoré sú deklarované na faktúre, boli skutočne dodané platiteľom uvedeným na faktúre. Nárok na odpočet DPH nevzniká len jej uplatnením, ale až po splnení podmienok, ktorých splnenie je platiteľ povinný preukázať a za správnosť ktorých zodpovedá. V tejto súvislosti poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp.zn. 1Sž-o-KS 262/2004. Kontrolovaný daňový subjekt nepreukázal žiadnymi dôkazmi, že splnil podmienku uvedenú v § 49 ods. 2 zákona o DPH, teda že prijatú službu prevod práv na základe Zmluvy o prevode práv č. 18032009/T strpenie užívacích práv k vynálezu pod názvom „Spôsob úpravy mastenca“ v rozsahu spolumajiteľských práv prevodcu, ktoré vlastní ku dňu uzavretia tejto zmluvy a taktiež strpenie užívacích práv k vynálezu pod názvom „Príprava mastencového prípravku s vysokým stupňom čistoty“, t.j. ide o strpenie užívacích práv k uvedeným vynálezom, ktoré sú chránené Patentom č. 278312 registrovaným na ÚPV SR a patentovou prihláškou č. PP 5017-2007 zo dňa 26.02.2007, a to v rozsahu výroby upraveného mastenca 400 ton/rok, použil, resp. použije na uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich dani. Prvostupňový správny orgán poukázal na znenie zákona o DPH, podľa ktorého všetky prijaté tovary a služby musia byť platiteľom použité v súvislosti s uskutočnením jeho podnikateľskej činnosti. Uplatnenie ustanovenia § 49 zákona o DPH na prijaté tovary a služby, teda odpočítanie dane, vyžaduje ako podmienku pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane skutočnosť, že nadobudnuté tovary a služby musia mať priame a bezprostredné spojenie s výstupnými plneniami platiteľa. Prvostupňový správny orgán - Daňový úrad v Banskej Bystrici ďalej poukázal aj na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie C-

342/87 Genius Holding DV a C-454/98 Schmeink a Strobel, z ktorých vyplýva, že právo na odpočítanie sa nevzťahuje na daň, ktorá je splatná len z dôvodu jej uvedenia na faktúrach. Samotné predloženie faktúry, ktorou sa deklaruje dodanie tovaru, nie je dôkazom preukazujúcim, že sa zdaniteľný obchod uskutočnil. Podľa názoru Súdneho dvora Európskej únie právo na odpočítanie dane môže byť uplatnené len s ohľadom na dane skutočne splatné, zodpovedajúce transakcii, ktorá je predmetom DPH, alebo dane zaplatenej pred uskutočnením transakcie (C-454/98 bod 53). Ak dodávateľ uvedený na faktúrach nedodal odberateľovi žiadnu službu, nemôže si odberateľ odpočítať daň uvedenú na faktúrach. Z uvedeného dôvodu kontrolovaný platiteľ nemá nárok na odpočítanie dane, pretože nedodrжал zákonnú podmienku podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH - platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávku tovarov a služieb ako platiteľ. Zisteniami správcu dane bolo preukázané, že osoby, ktoré sa zúčastnili prevodu práv - strpenie užívacích práv k vynálezom, ktoré sú chránené Patentom č. 278312 a Patentovou prihláškou č. PP 5017-2007, vedeli o tom, že sa zúčastňujú konania, ktoré vedie k získaniu daňovej výhody. Dôkazmi tejto skutočnosti sú fakty, že išlo o personálne prepojenie zúčastnených osôb, že k zaplateniu protihodnoty nedošlo, že podľa odpovede ÚPV SR zúčastnené osoby neboli súčinné. Cieľom ich konania bolo neoprávnené uplatnenie práva na odpočítanie dane kontrolovaným daňovým subjektom.

Proti rozhodnutiu I. st. správneho orgánu - Daňového úradu v Banskej Bystrici podal odvolanie žalobca a na základe podaného odvolania rozhodoval II. st. správny orgán - žalovaný, ktorý rozhodnutím č. 1100301/1/516568/2014/5094 z 24.11.2014 napadnuté rozhodnutie I. st. správneho orgánu - Daňového úradu v Banskej Bystrici č. 9601402/5/2481000/2014/Žák zo 04.06.2014 potvrdil.

Rozhodnutie bolo v podstate odôvodnené tým, že kontrolovaný daňový subjekt - žalobca nepreukázal splnenie podmienky § 49 ods. 2 zákona o DPH, teda že fakturované plnenie použil alebo použije na uskutočnenie zdaniteľných obchodov podliehajúcich dani. Podľa zákona o DPH všetky prijaté tovary a služby musia byť použité platiteľom v súvislosti s uskutočnením jeho podnikateľskej činnosti. Uplatnenie § 49 zákona o DPH na prijaté tovary a služby (teda odpočítanie dane) vyžaduje ako podmienku pre uplatnenie nároku na odpočítanie dane skutočnosť, že nadobudnuté tovary a služby musia mať priame a bezprostredné spojenie s výstupnými plneniami platiteľa. V tomto prípade podľa informácie ÚPV SR konanie o patentovej prihláške č. PP 5017-2007 bolo zastavené 14.01.2010 a Patent č. 278312 zanikol 28.01.2013, t.j. kontrolovaný daňový subjekt služby na základe zmluvy v súvislosti s patentovou prihláškou č. PP 5017-2007 a Patentom SR č. 278312 už nevyužije na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení. Pokiaľ žalobca tvrdil, že boli vyrobené vzorky mastenca, čo ale nijako nepreukazuje, že boli vyrobené postupom, ktorý bol predmetom Patentu č. 278312, prípadne patentovej prihlášky PP 5017-2007 (realizácia v provizórnych podmienkach v byte). Spoločnosti a osoby zúčastnené na obchodnom prípade sú vzájomne prepojené aj s ďalšími spoločnosťami, čo preukazujú výpisy z obchodného registra alebo aj informácie ÚPV SR zo dňa 24.10.2013, boli spolujateľmi Patentu č. 278312, pričom tieto spoločnosti majú alebo mali sídlo na rovnakej adrese: Podháj 57, 974 05 Banská Bystrica, resp. Majerská cesta 49, 974 01 Banská Bystrica a sú navzájom personálne prepojené. Skúmaný tok plnení sa mal uskutočniť v reťazci medzi ekonomicky a personálne prepojenými osobami, ktoré boli vzájomne prepojené aj ako spolujatelia Patentu č. 278312, s ktorým preverované plnenie súviselo. Obchodné transakcie sa mali uskutočniť medzi personálne prepojenými spoločnosťami, ktoré spájala nielen osoba Mgr. Y. O., ale predovšetkým Ing. T. C., ktorý zastupoval jednotlivé spoločnosti, vystavil za dodávateľa preverovanú faktúru a podpísal obe zmluvné strany zmluvy z 18.03.2009, deklaroval výrobu vzoriek mastenca. Na základe uvedených skutočností žalovaný dospel k záveru, že námietky daňového subjektu ohľadom personálneho prepojenia osôb považuje za neopodstatnené. Vzhľadom na výšku fakturovanej odplaty a okolnosti obchodného prípadu, správca dane preveroval tiež úhradu odplaty, aj keď úhrada za plnenie sama o sebe nie jej podmienkou na odpočítanie DPH z fakturovaného plnenia. K úhrade predmetnej faktúry splnomocnený zástupca kontrolovaného daňového subjektu Mgr. Y. O. v písomnom vyjadrení na otázky zo zápisnice z 26.02.2014 uviedol, že faktúra č. 18032009/T, interné č. D-1/IX/09 nebola uhradená ani ku dňu spísania zápisnice, nakoľko predmetná spolupráca s firmou ZITOS, s.r.o., Trnava skončila neúspešne, firme ZITOS, s.r.o. sa nakoniec nepodarilo získať na projekt finančné prostriedky (úver z banky), ani formou žiadosti o poskytnutie nenávratného finančného príspevku z fondov EÚ. Samotná odplata bola dohodnutá neurčito. Podľa

žalovaného je nevyhnutné, aby zámer daňového subjektu o použití fakturovaného plnenia bol zrejmý v čase vzniku práva na odpočítanie dane, aby bolo jednoznačné, že fakturované plnenia sa viažu k uskutočneniu plnení, s ktorým nie je spojené právo na odpočet dane. Táto požiadavka ako dôkazné bremeno daňového subjektu vyplýva priamo z ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o DPH. Svoj zámer by musel preto daňový subjekt preukázať relevantnými dôkazmi, čo kontrolovaný daňový subjekt nepreukázal. Na základe uvedeného odvolací orgán námietky odvolania vo veci priameho a bezprostredného spojenia s výstupnými plneniami považuje za neopodstatnené, pretože kontrolovaný daňový subjekt nijakým spôsobom nepreukázal úmysel, ale ani skutočné využitie fakturovaného plnenia vysokej hodnoty na uskutočnenie svojich zdaniteľných plnení počas existencie Patentu č. 278312 a patentovej prihlášky PP 5017-2007. K ďalším námietkam žalobkyne žalovaný uviedol, že šiestu Smernicu Rady 77/388/EHS zo 17.05.1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa dani z obratu - spoločný systém DPH: jednotný základ jej stanovenia, zmenenej a doplnenej Smernicou Rady č. 95/7/ES z 10.04.1995 (ďalej len „šiesta smernica“), ktorej ustanovenia sú zapracované vo vnútroštátnej slovenskej právnej úprave, t.j. v zákone o DPH, je potrebné vykladať v tom zmysle, že bráni právu platiteľa dane na odpočet DPH zaplatený na vstupe, keď plnenie predstavujúce základ tohto práva predstavuje zneužitie. V rozhodnutí prvostupňového správneho orgánu bolo spochybnené dodanie fakturovaného plnenia, nebolo dostatočne preukázané použitie fakturovaného plnenia na účely zdaniteľných plnení kontrolovaného daňového subjektu. Zároveň obchodná transakcia vykazuje objektívne prvky, ktoré preukazujú, že hlavným cieľom predmetných zdaniteľných obchodov bolo získať daňovú výhodu, ktorou by v tom prípade bolo uplatnenie nadmerného odpočtu z titulu odpočítania DPH na základe fakturovaných plnení. Obchodné transakcie, deklarované medzi personálne a ekonomicky úzko vzájomne prepojenými osobami, doklady deklarujúce preverované plnenia, ktoré vystavovala tá istá osoba, neurčitá úhrada faktúry za plnenie, množstvo žiadostí deklarujúcich prevod práv k patentu, po vyhodnotení o vzájomných súvislostiach preukazujú úzke personálne a ekonomické prepojenie zúčastnených osôb v súvislosti s prijatým plnením vysokej hodnoty, nepreukázanou úhradou a nepreukázaním reálneho použitia prijatého plnenia, predstavujú objektívne prvky, svedčiacie o tom, že hlavným cieľom predmetného zdaniteľného obchodu bolo získanie daňovej výhody. Kontrolovaný daňový subjekt nepreukázal úmysel reálne využiť deklarované plnenia na uskutočnenie zdaniteľných plnení. Pokiaľ žalobca v dodatku odvolania zo dňa 24.06.2014 požadoval nadmerný odpočet deklarovaný v daňovom priznaní k DPH 9/2009 vo výške 161 461,20 €, vrátenie všetkých ostatných nevrátených nadmerných odpočtov DPH a priznanie úrokov z omeškania, k tomu žalovaný uviedol, že tieto požiadavky nie sú predmetom rozhodovania č. 9601402/5/2481000/2014/Žak zo 04.06.2014.

Najvyšší súd po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku krajského súdu a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku. Tieto závery, ktoré sú pre rozhodnutie v danej veci relevantné, vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním najvyšší súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne, a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty spolu s právnymi závermi krajského súdu, na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku k námietkam žalobkyne uvedeným v odvolaní dopĺňa nasledovne:

V priebehu odvolacieho konania bolo zistené, že na Najvyššom súde Slovenskej republiky sa viedlo konanie v obdobnej veci pod sp.zn. 5Sžf/88/2009 žalobkyne obchodnej spoločnosti TANOARCH, s.r.o. proti žalovanému Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky, kde Najvyšší súd Slovenskej republiky po preskúmaní napadnutého rozhodnutia, dôvodov odvolania ako aj návrhu žalobkyne, dospel k záveru, že ako súd poslednej inštancie je postavený pred otázku rozporu medzi smernicou Rady ES a vnútroštátnym právnym predpisom (zákonom č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty /ďalej len „zákon o DPH“/ a zákonom č. 435/2001 Z.z. o patentoch, dodatkových ochranných osvedčeniach a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov /ďalej len „patentový zákon“/). Najvyšší súd Slovenskej republiky mal pochybnosti, či sú v súlade s požiadavkami účinného prebratia smernice ustanovenia zákona o DPH a patentového zákona, podľa ktorých sú príjmy z vynálezu zúžené

len na prímy z jeho využívania.

S prihliadnutím na zásadu proporcionality, ktorá predpokladá vyvážený výklad právneho predpisu medzi záujmom štátu reprezentovaného správcom dane a záujmom daňového subjektu a vzhľadom k argumentom predloženým účastníkmi počas konania a tiež s ohľadom na zavedenú judikatúru Súdneho dvora Európskej únie ohľadne použiteľnosti práva Európskej únie v právnych poriadkoch členských štátov (rozsudok Súdneho dvora EÚ z 21.02.2006, C-255/02 Halifax plc. a iní), keď plnenia predstavujúce základ práva žalobkyne na odpočet DPH boli vykonané s cieľom získať daňovú výhodu. Preto sa vo veci pod sp.zn. 5Sžf/88/2009 Najvyšší súd Slovenskej republiky obrátil na Súdny dvor Európskej únie s otázkami, či je v súlade s článkom 2 bod 1 Šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu - spoločný systém dane z pridanej hodnoty, ustanovenie, podľa ktorého platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané, ak nadobudnutú službu žalobkyňa ako spoluprihlasovateľka vynálezu, na ktorý nebol ešte udelený patent, už mala ex lege právo samostatne využívať vynález, ktorý je predmetom patentu ako celok; či obstoí v zmysle Šiestej smernice výklad, že už existujúce zákonné právo platiteľa na autonómne využívanie patentu spôsobuje právnu nemožnosť použiť službu na dodávky tovarov a služieb ako platiteľa a že tým došlo k právnej konzumpcii nadobudnutej služby a či má na zneužitie práva platiteľa na odpočet DPH zaplatenej na vstupe podľa rozsudku Súdneho dvora EÚ z 21.02.2006, C-255/02 Halifax plc. a iní vplyv aj skutočnosť, že v prípade ako ide vo veci samej, ešte vynález nie je zapísaný ako patent a iba sa prevádzajú podiely?

Súdny dvor Európskej únie rozsudkom Súdneho dvora (siedma komora) z 27. októbra 2011 v predmetnej veci C-504/10 rozhodol, že zdaniteľná osoba sa v zásade môže domáhať práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zaplatenej alebo splatnej na vstupe za poskytnutie služby za protihodnotu, ak uplatniteľné vnútroštátne právo umožňuje prevod spolumajiteľského podielu na právach k vynálezu a že prináleží vnútroštátnemu súdu, aby vzhľadom na všetky skutkové okolnosti týkajúce sa poskytnutia služby, o ktorú ide vo veci samej určil, či došlo k zneužitiu práva, pokiaľ ide o právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zaplatenej na vstupe, alebo nie.

Súdny dvor Európskej únie vo svojom rozsudku tiež uviedol, že na účely odpovede na otázky položené Najvyšším súdom Slovenskej republiky považoval za potrebné pripomenúť, že systém odpočítania stanovený smernicou má za cieľ celkovo zmierniť záťaž, ktorú pre podnikateľa predstavuje DPH splatná alebo zaplatená pri výkone všetkých jeho hospodárskych činností. Spoločný systém DPH má teda zabezpečovať úplnú daňovú neutralitu všetkých hospodárskych činností bez ohľadu na ich účel alebo ich výsledky, pod podmienkou, že tieto činnosti samy osebe v zásade podliehajú DPH (pozri rozsudky z 22. februára 2011, Abbey National, C-408/98, Zb. s. I-1361, bod 24; z 8. februára 2007, Investrand, C-435/05, Zb. s. I-1315, bod 22, a z 29. októbra 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, Zb. s. I-10567, bod 27).

Právo na odpočítanie DPH ako neoddeliteľná súčasť mechanizmu DPH preto podľa Súdneho dvora Európskej únie predstavuje základnú zásadu, ktorá je vlastná spoločnému systému DPH a ktorú v zásade nemožno obmedziť (pozri rozsudky z 8. januára 2002, Metropol a Stadler, C-409/99, Zb. s. I-81, bod 42; z 26. mája 2005, Kretztechnik, C-465/03, Zb. s. I-4357, bod 33, ako aj z 15. apríla 2010, X Holding a Oracle Nederland, C-538/08 a C-33/09, Zb. s. I-3129, bod 37).

Súdny dvor Európskej únie vyslovil názor, ktorý je plne aplikovateľný aj na danú vec a to, že zdaniteľná osoba sa môže v dôsledku toho dovolávať odpočítania celej DPH, ktorá zaťažila tovary a služby nadobudnuté na účely výkonu jej zdaniteľných činností. Pokiaľ ide o spor v danej veci Súdny dvor Európskej únie uviedol, že prevod spolumajiteľského podielu na vynáleze v zásade môže predstavovať hospodársku činnosť podliehajúcu DPH napriek tomu, že tento vynález nebol zapísaný ako patent. Z toho vyplýva, že pri takejto transakcii môže vyniknúť právo na odpočítanie DPH zaplatenej alebo splatnej

na vstupe. Pokiaľ ide o úmysly sledované dotknutými prevádzkovateľmi, je potrebné dodať, že otázka, či prevod, o ktorý ide vo veci samej, 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 (rozsudok University of Huddersfield). V dôsledku toho je potrebné na prvú a druhú položenú otázku odpovedať tak, že zdaniteľná osoba sa v zásade môže domáhať práva na odpočítanie DPH zaplatenej alebo splatnej na vstupe za poskytnutie služby za protihodnotu, ak uplatniteľné vnútroštátne právo umožňuje prevod spolumajiteľského podielu na právach k vynálezu.

Pokiaľ ide o aplikovateľnosť rozsudku Súdneho dvora EÚ z 21.02.2006, C-255/02 Halifax plc., Súdny dvor Európskej únie pripomenul, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľ uznaný a podporovaný smernicou (pozri rozsudky Halifax a i., ako aj Gemeente Leusden a Holin Groep, z 29. apríla 2004 C-487/01 a C-7/02, Zb.). Zásada zákazu zneužívania práva teda znamená zákaz vyslovene umelých konštrukcií zbavených hospodárskej reality a vytvorených iba s cieľom dosiahnuť daňovú výhodu (pozri rozsudok Ampliscientifica a Amplifin, z 22. mája 2008, C-162/07 Zb.) Súdny dvor v tejto súvislosti citovaného rozsudku Halifax a i. konštatoval, že v oblasti DPH si preukázanie zneužívajúceho konania vyžaduje na jednej strane, aby predmetné plnenia napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach smernice a vo vnútroštátnej právnej úprave, ktorá ju preberá, viedli k získaniu daňovej výhody, ktorej poskytnutie by bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami a na druhej strane, aby zo všetkých objektívnych faktorov vyplývalo, že hlavný cieľ predmetných plnení je získať daňovú výhodu. Pokiaľ ide o vec samu, Súdny dvor uviedol, že prináleží vnútroštátnemu súdu, aby posúdil všetky relevantné okolnosti sporu s cieľom určiť, či vzhľadom na judikatúru pripomenutú v rozsudku Súdneho dvora, možno na účely DPH transakciu, o akú ide vo veci samej, považovať za zneužívajúce konanie. Uvedené okolnosti zahŕňajú najmä skutočnosť, že predmetný vynález ešte nebol zapísaný ako patent, právo spojené s uvedeným vynálezom má viacero osôb, z ktorých väčšina má sídlo na tej istej adrese a sú zastúpené tou istou fyzickou osobou, DPH splatná na vstupe nebola zaplatená a spoločnosť, ktorá previedla spolumajiteľský podiel, bola zrušená bez likvidácie.

Vychádzajúc z vyššie citovaných záverov a argumentácie Súdneho dvora Európskej únie uvedených v jeho rozsudku z 27. októbra 2011, sp.zn. C-504/10, ktoré si najvyšší súd vzhľadom na rovnaké skutkové okolnosti prípadu a rovnaké právne posúdenie osvojil aj v danej veci, keď dospel k rovnakému záveru ako v konaní vedenom pod sp.zn. 5Sžf/88/2009, 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, resp. preukáže úmysel vykonávať hospodársku činnosť. Aj v prípade, ak vlastník podielu na právo 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.

Vzhľadom na uvedené bolo teda povinnosťou krajského súdu osobitne sa vysporiadať s otázkou, či vzhľadom na všetky skutkové okolnosti týkajúce sa poskytnutia služby, o ktorú ide vo veci samej, došlo k zneužitiu práva, pokiaľ ide o právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, alebo nie.

Podľa názoru najvyššieho súdu sa krajský súd v danej veci otázkou zneužitia práva náležite zaoberal a vychádzajúc z dostatočných skutkových podkladov dospel aj k správnej závere, že okolnosti daného prípadu, Zmluva o prevode práv č. 18032009/T z 18.03.2009 za cenu spolu s DPH 1 011 500,- € medzi prevodcom spoločnosťou Autoservis FALKO, s.r.o., zastúpenej Ing. T. C. a nadobúdateľom spoločnosťou TALCUM GRUPPO, s.r.o., zastúpenej taktiež zastúpenej Ing. T. C., predmetom ktorej

bol strpenie užívateľských práv k vynálezu pod názvom „Príprava mastencového prípravku s vysokým stupňom čistoty“, ako aj prevod práva vedúceho subjektu pri realizácii projektu „Úpravy mastenca“ cestou spolupráce so spoločnosťou ZITOS, s.r.o., Trnava, nepochybne svedčia skutočnosti, že hlavným cieľom daného prevodu práv bolo získanie daňovej výhody. S týmto názorom krajského súdu sa najvyšší súd stotožnil v celom rozsahu, keď tomuto nasvedčuje nepochybné personálne prepojenie medzi spoluprihlasovateľmi patentovej prihlášky PP 5017-2007, ktoré konanie bolo na Úrade priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky právoplatne ukončené rozhodnutím z 14. januára 2010 a to zastavením konania.

Vychádzajúc z vyššie uvedeného Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací dospel k záveru, že námietky žalobkyne, vznesené v odvolaní nemožno považovať za opodstatnené.

Najvyšší súd k námietke žalobkyne, ktorou spochybňovala zákonnosť konania predchádzajúceho daňovej kontrole u žalobkyne za zdaňovacie obdobie september 2009, ktoré bolo predmetom žaloby žalobkyne o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia FR SR č. 1100301/358015/2014/6014 zo 07.08.2014, ktorým FR SR potvrdilo prvostupňové rozhodnutie správcu dane o zastavení konania vo veci žiadosti žalobkyne o vrátenie daňového preplatku za zdaňovacie obdobie september 2009, uviedol, že najvyšší súd rozhodnutím sp.zn. 5Sžf/39/2015 z 13. septembra 2016 potvrdil rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/217/2014-32 z 18.03.2015, ktorý predmetnú žalobu zamietol, pričom v odvolacom konaní nezistil dôvod na zmenu ani na zrušenie napadnutého rozsudku považujúc aj jeho odôvodnenie za logické, jasné a zrozumiteľné a nezistil v tomto rozhodnutí ani žiaden rozpor s daňovými predpismi ani judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie.

Podľa názoru najvyššieho súdu krajský súd o otázkach, ktoré boli dôvodom na podanie žaloby žalobkyne o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, nerozhodol svojvoľne ani protizákonne a keďže najvyšší súd nezistil dôvod na zmenu ani na zrušenie napadnutého rozsudku považujúc aj jeho odôvodnenie za logické, jasné a zrozumiteľné a nezistil v tomto rozhodnutí ani žiaden rozpor s daňovými predpismi ani judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie, a preto rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s § 250k ods. 1 OSP, tak, že účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, nakoľko žalobkyňa v odvolacom konaní úspech nemala 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 1. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.