

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžf/91/2015
Identifikačné číslo spisu: 6015200095
Dátum vydania rozhodnutia: 14.06.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:6015200095.1

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: TALCUM GRUPPO, s.r.o., so sídlom Podháj 57, Banská Bystrica, IČO: 44 529 775, zastúpeného JUDr. Jozefom Polákom, advokátom so sídlom Radlinského 1718, Dolný Kubín, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/492563/2014/5094 zo 7. novembra 2014, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/21/2015-79 z 8. septembra 2015, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/21/2015-79 z 8. septembra 2015 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a na ďalšie konanie a rozhodnutie.

Odôvodnenie

Krajský súd v Banskej Bystrici rozsudkom č. k. 23S/21/2015-79 z 8. septembra 2015 podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100301/1/492563/2014/5094 zo 7. novembra 2014, ktorým žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Banská Bystrica č. 9600303/5/1622808/2014/Gan z 25. apríla 2014, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) v spojení s § 165 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z. z.“) bol žalobcovi, ako právnemu nástupcovi daňového subjektu REAL TRADE Prešov, s.r.o., vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume 384 717,51 eur za zdaňovacie obdobie august 2009. Daňový úrad Banská Bystrica nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie august 2009 v sume 432,79 eur a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť na DPH v sume 384 284,72 eur.

Daňový subjekt REAL TRADE Prešov, s.r.o. (právny predchodca žalobcu) si za zdaňovacie obdobie august 2009 uplatňoval odpočítanie dane z faktúr od dodávateľa TALCO SLOVAKIA, s.r.o., ktorých predmetom bolo poskytnutie služby na základe licenčnej zmluvy k Patentu SR č. 278312 reg. na Úrade priemyselného vlastníctva SR zo dňa 4. augusta 2009 a poskytnutie obchodných služieb na základe

dotatku č. 1 k uvedenej licenčnej zmluve zo dňa 4. augusta 2009. Správca dane neuznal odpočítanie dane z dôvodu, že žalobca nepredložil dostatočné doklady a dôkazy, ktoré by potvrdili nárok na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Žalovaný v napadnutom rozhodnutí uviedol, že žalobca nesplnil podmienky pre odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 222/2004 Z. z.“). Pokiaľ by aj kontrolovaný daňový subjekt splnil formálne podmienky na uplatnenie práva na odpočítanie dane, správca dane bol oprávnený zisťovať aj splnenie materiálnych podmienok, či nedošlo k zneužitiu práva a či cieľom obchodnej transakcie nebolo len získanie daňovej výhody. Kontrolovaný daňový subjekt nepreukázal dostatočne presvedčivo finančné podmienky na úhradu vysokej finančnej odplaty za fakturované plnenia, z ktorých si uplatňoval odpočítanie dane. Počas daňovej kontroly nebola úhrada odplaty preukázaná. Daňový subjekt nepreukázal presvedčivo materiálne a personálne podmienky (v prenajatých laboratórnych priestoroch mal práce vykonávať Ing. X.), ani dostatočné finančné podmienky (vysoká odplata za služby bola dohodnutá neurčito, počas daňovej kontroly nebola preukázaná jej úhrada) na využitie prijatého plnenia v súvislosti so službami na základe licenčnej zmluvy k Patentu č. 278312, za ktoré mal zaplatiť vysokú finančnú odplatu. Ako neopodstatnené sa podľa žalovaného javí aj tvrdenie žalobcu o tom, že na základe predmetnej činnosti a licenčnej zmluvy bola spoločnosťou REAL TRADE Prešov, s.r.o. uskutočnená skúšobná výroba mastenca, pretože podľa výpisu z obchodného registra predmetom činnosti kontrolovaného daňového subjektu REAL TRADE Prešov, s.r.o., bol pôvodne maloobchod, veľkoobchod v rozsahu voľnej živnosti, sprostredkovanie obchodu a služieb a až s účinnosťou od 14. augusta 2009, teda počas kontrolovaného zdaňovacieho obdobia, boli do obchodného registra zapísané ďalšie činnosti, a to úprava mastenca, výroba organických chemikálií, výskum, vývoj v oblasti prírodných a technických vied. Preverované plnenia, obchodné transakcie sa mali uskutočňovať medzi personálne prepojenými spoločnosťami, ktoré spájala osoba Mgr. F., Q. a predovšetkým Ing. X., ktorý zastupoval jednotlivé spoločnosti, vystavil za dodávateľa preverované faktúry a zmluvy, a mal využívať prenajaté laboratórium za účelom čistenia mastenca na základe dohody o vykonaní práce. Spoločnosť a osoby zúčastnené na obchodnom prípade sú vzájomne prepojené aj s ďalšími spoločnosťami, čo preukazujú výpisy z obchodného registra, ako aj informácie od Úradu priemyselného vlastníctva SR zo dňa 24. októbra 2013, spoločnosti mali alebo majú sídlo na rovnakej adrese: Podháj 57, Banská Bystrica, resp. Majerská cesta 49, Banská Bystrica a sú navzájom personálne prepojené. Personálne a ekonomické prepojenie zúčastnených osôb v súvislosti s prijatým plnením vysokej hodnoty, nepreukázanou úhradou a použitím prijatého plnenia, predstavujú objektívne prvky svedčiace o tom, že hlavným cieľom predmetných zdaniteľných obchodov bolo získať daňovú výhodu, ktorou by bolo uplatnenie odpočítania DPH z titulu prijatia služby na základe licenčnej zmluvy k Patentu SR č. 278312 reg. na Úrade priemyselného vlastníctva SR zo dňa 4. augusta 2009 a jej dodatku č. 1 zo dňa 4. augusta 2009 a uvedené bolo hlavným cieľom predmetných zdaniteľných obchodov. Osoby, ktoré sa zúčastnili poskytnutia nevýlučného práva k využívaniu patentu, boli úzko personálne a ekonomicky prepojené, čím bol splnený predpoklad, že mali vedomosť o tom, že sa zúčastnili konania, ktoré vedie k získaniu daňovej výhody.

V odôvodnení rozsudku krajský súd nepriznal úspech námietke žalobcu ohľadom nezákonného prerušenia daňovej kontroly a uviedol, že daňová kontrola bola prerušená v súlade so zákonom. Možnosť prerušenia konania podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. je v kompetencii správcu dane a dôvody prerušenia konania sú v citovanom ustanovení uvedené len príkladmo, okruh dôvodov na prerušenie konania môže byť aj širší. Zo správneho spisu mal krajský súd preukázané, že správca dane si preveroval uplatnenie odpočítania dane z fakturovaných služieb, ktoré mali byť poskytované žalobcovi, resp. jeho právnomu predchodcovi ako kontrolovanému daňovému subjektu na základe licenčnej zmluvy k Patentu SR č. 278312, ohľadom ktorého sa viedlo konanie na Úrade priemyselného vlastníctva SR. Viedlo sa teda iné konanie, v súvislosti s ktorým bolo potrebné zisťovať, či boli splnené podmienky pre platnosť licenčnej zmluvy, či nedošlo k personálnemu prepojeniu spoluvlastníkov patentu a účastníkov licenčnej zmluvy, či uzavretím licenčnej zmluvy sa nesledovalo zneužitie práva. Konanie na inom správnom orgáne (Úrade priemyselného vlastníctva SR) ohľadom Patentu SR č. 278312 a konania ohľadom licenčnej zmluvy malo vplyv na rozhodnutie o odpočítaní dane z faktúr od dodávateľa TALCO SLOVAKIA, s.r.o. Po pominutí prekážok, pre ktoré bola prerušená daňová kontrola, pokračoval daňový úrad vo výkone kontroly, o čom upovedomil kontrolovaný daňový subjekt. Správca dane požiadal

žiadosťou zo dňa 6. novembra 2013 o predĺženie lehoty na vykonanie daňovej kontroly a tejto žiadosti bolo vyhovené, o čom bol daňový subjekt upovedomený oznámením zo dňa 3. decembra 2013. Daňová kontrola bola po jej prerušení a po následnom predĺžení lehoty na vykonanie daňovej kontroly uskutočnená v zákonnej lehote 12 mesiacov.

K námietke žalobcu ohľadne absolvovania skúšobnej prevádzky výroby mastenca krajský súd poukázal na to, že v desiatkach sporov vedených na Krajskom súde v Banskej Bystrici v súvislosti s prihláškou vynálezu č. PP 5017-2007 pod názvom „spôsob úpravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“, ako aj v súvislosti s Patentom SR č. 278312, nikdy nebolo preukázané, že by došlo v skúšobnej prevádzke k výrobe mastenca. Konateľ spoločnosti REAL TRADE Prešov, s.r.o. Ing. F. do zápisnice dňa 10. septembra 2010 v súvislosti s prenájmom laboratórnych priestorov od spoločnosti CHemNviron, s.r.o. uviedol, že sa tieto priestory využívali tri dni za účelom čistenia mastenca Ing. X., s ktorým mala spoločnosť REAL TRADE Prešov, s.r.o. uzavretú dohodu o vykonaní práce. Ak aj v danom prípade bola vykonaná výroba mastenca v priestoroch laboratórií, nemohlo sa jednáť o spustenie skúšobnej prevádzky. Okrem toho Ing. Kovanda presvedčivo nepreukázal materiálne ako aj personálne podmienky pre skúšobnú výrobu mastenca. Okrem toho predmetom činnosti právneho predchodcu žalobcu REAL TRADE Prešov, s.r.o. bol maloobchod, veľkoobchod v rozsahu voľnej živnosti, sprostredkovanie obchodu a služieb a až s účinnosťou od 14. augusta 2009, teda počas kontrolovaného zdaňovacieho obdobia, boli do obchodného registra zapísané ďalšie činnosti, a to úprava mastenca, výroba organických chemikálií, výskum, vývoj v oblasti prírodných a technických vied. K názoru odborníka Dr. D., na ktorý poukazoval žalobca, krajský súd uviedol, že v priebehu množstva súdnych sporov vedených ohľadom spomínaných vynálezov nikdy nedošlo k hospodárskemu využitiu vynálezov.

K tvrdeniu žalobcu ohľadom vynaloženia výdavkov s cieľom začať podnikáť, ktoré musia byť považované za hospodársku činnosť, krajský súd uviedol, že by to mohlo prichádzať do úvahy, ak by existovali aj reálne dôkazy na skutočné podnikanie, ktoré by malo aj primerané hospodárske výsledky na základe hospodárskej činnosti. Zo strany žalobcu žiadna reálna hospodárska činnosť preukázaná nebola. Okrem toho krajský súd poukázal na to, že predmetom sporu je odpočítanie dane z faktúr od spoločnosti TALCO SLOVAKIA, s.r.o. za poskytnutie služieb v súvislosti s licenčnou zmluvou k patentu a za poskytovanie obchodných služieb na základe dodatku č. 1 k licenčnej zmluve k patentu.

V odôvodnení rozsudku krajský súd ďalej uviedol, že z ustanovenia § 49 ods. 2 písm. a) zákona č. 222/2004 Z. z. vyplýva, že je nevyhnutné, aby zámer daňového subjektu o použití nadobudnutých služieb bol zrejmý v čase vzniku práva na odpočítanie dane, aby bolo jednoznačné, že nadobudnuté služby sa viažu k uskutočneniu plnení, s ktorými je spojené právo na odpočet dane. Dôkazné bremeno bolo na daňovom subjekte a vyplýva to aj priamo z ustanovenia § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. Daňový subjekt (žalobca) tento zámer relevantnými dôkazmi nepreukázal.

V súvislosti s rozhodnutím Súdneho dvora EÚ vo veci C-504/10 TANOARCH krajský súd vyjadril súhlas s tvrdením žalobcu, že prevod spolujateľského podielu na vynáleze v zásade môže predstavovať hospodársku činnosť podliehajúcu DPH napriek tomu, že tento vynález nebol zapísaný ako patent. Zároveň však zdôraznil, že právo na odpočet zostáva k dispozícii platiteľovi dane iba v prípade, ak neexistujú podvodné alebo zneužívajúce okolnosti. Podľa názoru krajského súdu odpočítanie dane z faktúr od spoločnosti TALCO SLOVAKIA, s.r.o. za poskytnutie služby na základe licenčnej zmluvy k patentu a za poskytnutie obchodných služieb na základe dodatku č. 1 k licenčnej zmluve k patentu, sledovalo získanie daňovej výhody, čo predstavuje zneužitie práva.

Ďalej krajský súd uviedol, že je mu už od roku 2004 známe (spis Krajského súdu v Banskej Bystrici sp. zn. 23S/84/2010), že daňové subjekty viedli súdne spory v súvislosti s Patentom č. PP 103/94 (spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty), jednalo sa o daňové subjekty: TANOARCH, s.r.o., Podháaj 57, Banská Bystrica, VARS Slovakia, s.r.o., Podháaj 57, Majerská cesta 49, Banská Bystrica, PLATÓN, s.r.o., Ivan Kovanda - ECCO FATTO, TALCO SLOVAKIA, s.r.o., Viva M&M, s.r.o., REAL TRADE Prešov, s.r.o. Právnym nástupcom týchto subjektov sa v konečnom dôsledku stal žalobca TALCUM GRUPPO, s.r.o. Zo spisov Krajského súdu v Banskej Bystrici sp. zn.

23S/195/2004, 23S/194/2004, 23S/196/2004 (veci boli spojené na spoločné konanie a viedli sa pod sp.zn. 23S/194/2004), krajský súd zistil, že jeden z prihlasovateľov vynálezu - žalobca PLATÓN, s.r.o. si proti Daňovému riaditeľstvu SR uplatňoval nadmerný odpočet DPH za odpredaj časti patentu „Spôsob úpravy mastenca“, ktorý bol predchodcom „Spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“. Žalobcovi nebol priznaný nárok na odpočet dane, krajský súd žalobu žalobcu zamietol a rozsudok krajského súdu č. k. 23S/194/2004-105 zo dňa 29. septembra 2004 sa stal právoplatný v spojení s rozsudkom Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžo-KS 4/2005. Obdobne to bolo aj v spojených veciach vedených pod sp.zn. 23S/181/2004, keď si nadmerný odpočet DPH uplatňoval žalobca Ing. Ivan Kovanda - ECCO FATTO proti Daňovému riaditeľstvu SR.

Vo veciach vedených na Krajskom súde v Banskej Bystrici pod sp. zn. 23S/117/2008 si žalobca VIVA M&M uplatňoval odpočet DPH proti Daňovému riaditeľstvu SR a v ďalšej obdobnej veci si žalobca TANOARCH, s.r.o. sp. zn. 23S/36/2008 uplatňoval odpočet DPH proti Daňovému riaditeľstvu SR, v oboch veciach si žalobcovia odpočet uplatňovali z licenčných zmlúv v súvislosti s patentom „Spôsob úpravy mastenca“. Aj v týchto veciach bol žalobca neúspešný.

Pokiaľ ide o prevod práva na riešenie „Spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“, krajský súd uviedol, že žalobca viedol spory aj v ďalších veciach ako napríklad sp. zn. 23S/22/09, keď bola žaloba žalobcu zamietnutá a rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici sa stal právoplatný.

Zo spisu sp. zn. 23S/71/2009 krajský súd zistil, že proti konateľovi spoločnosti s.r.o. TANO CONTO Ing. X. bolo vedené aj trestné konanie pre trestný čin neodvedenia dane a poistného. Konanie sa viedlo na Krajskom súde 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“, ani v jednom prípade nedošlo k priemyselnému využitiu a boli vypracované len vzorky. Dôkazné bremeno je podľa krajského súdu na daňovom subjekte. Žalobca už od roku 2004, ako začal súdne spory s Daňovým riaditeľstvom SR pre nadmerný odpočet DPH v súvislosti s predajom patentu č. PP 103-94 „spôsob úpravy mastenca“, nepreukázal hospodárske využitie vynálezu. Krajský súd poukázal na to, 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,

Krajský súd uviedol, že 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 (žalobcu) sa však sleduje hlavný cieľ, a to získanie daňovej výhody. Zneužitie práva je trvalé a vedomé, úmyselné konanie v rozpore so zákonom. Konanie, ktoré je v rozpore so zákonom, aj podľa súčasnej teórie práva trpí absolútnou neplatnosťou právneho úkonu.

Krajský súd dospel k záveru, že predmetný vynález nebol zapísaný ako patent. Právo spojené s uvedeným vynálezom má viacero prihlasovateľov (12), ktorí sú personálne prepojení. Väčšina má sídlo na tej istej adrese, sú zapísané tou istou osobou, personálne sú prepojení predovšetkým cez osobu Ing. J., 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, bez ohľadu na to, či absolútna neplatnosť bola namietaná v žalobe alebo v rozhodnutí žalovaného.

Kľúčovou osobou u žalobcu, ale aj v ďalších spoločnostiach, ktoré sa v konečnom dôsledku zlúčili, aby vytvorili spoločnosť TALCUM GRUPPO, s.r.o. (žalobca), je Ing. X., ktorý zastupoval jednotlivé spoločnosti, vystavoval za dodávateľa preverované faktúry a aj zmluvy a aj v predmetnom prípade využíva prenajaté laboratórium za účelom čistenia mastenca na základe dohody o vykonaní práce.

Krajský súd už viac ako desať rokov rozhodujúc spory v súvislosti s predmetnými patentmi (predaj patentu po častiach, využívanie patentu na základe licenčných zmlúv, prevod patentu na riešenie a ďalších sporov) dospel k presvedčeniu, že ani v prejednávanej veci sa nesleduje hospodárska činnosť, hlavným cieľom je získanie daňovej výhody, ide o zneužitie práva, preto nemôže byť pre takúto činnosť zabezpečená ochrana, pokiaľ ide o vnútroštátnu právnu ochranu, aj pokiaľ ide o smernice Rady ES.

Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonom stanovenej lehote odvolanie žalobca a žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky zmenil napadnutý rozsudok krajského súdu a zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Žalobca namietal, že rozsudkom Krajského súdu v Banskej Bystrici došlo k porušeniu jeho základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a ods. 2 Ústavy SR, práva na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru a k porušeniu ustanovenia § 157 ods. 2 O.s.p. Krajský súd podľa týchto právnych noriem nepostupoval, so zásadnými otázkami nastolenými žalobcom sa vysporiadal len formálne a jednostranne obhajoval závery správnych orgánov bez toho, aby výsledok konfrontácie záverov žalovaného a záverov žalobcu predstavil zákonne konformným spôsobom. Rozhodnutie súdu je navyše nezrozumiteľné a nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov.

Podľa žalobcu prijímanie plnení na základe neplatného právneho úkonu nemá na vznik nároku na odpočet DPH význam, preto nemalo význam ani skúmanie prostredníctvom Úradu priemyselného vlastníctva SR, či spoločnosť TALCO SLOVAKIA, s.r.o. bola oprávnená poskytnúť služby na základe licenčnej zmluvy k patentu a toto skúmanie nemohlo byť dôvodom k prerušeniu konania podľa § 25a zákona č. 511/1992 Zb. Súd sa s uvedenou námietkou žalobcu vysporiadal len formálne oznámením, že na Úrade priemyselného vlastníctva SR sa viedlo konanie v súvislosti s ktorým bolo potrebné zisťovať, či boli splnené podmienky pre platnosť licenčnej zmluvy.

Podľa žalobcu je tiež potrebné zodpovedať otázku, ako dlho bola kontrola prerušená a ako dlho lehoty neplynuli. V rozhodnutí Daňového úradu Prešov I o prerušení kontroly (34) sa uvádza, že daňová kontrola sa prerušuje do dňa, kedy bude správcovi dane doručená písomná odpoveď na list z 10. decembra 2010 (35). V predložennom spise žalovaného k žalobe žalovaný informáciu Úradu priemyselného vlastníctva SR z 20. júla 2012 (32) považuje za odpoveď na žiadosť o informáciu zo 17. júla 2012 (33). Ak v žiadosti o informáciu zo 17. júla 2012 (33) išlo len o urgenciu k listu z 10. decembra 2010 (34), potom list Úradu priemyselného vlastníctva SR č. PP 103-94 z 20. júla 2012 (32) je odpoveďou na list z 10. decembra 2010. Z prezentačnej pečiatky Daňového úradu Prešov I vyplýva, čo správne orgány nikde neuvádzajú, že informácia Úradu priemyselného vlastníctva SR z 20. júla 2012 mu bola doručená už 26. júla 2012. Daňový úrad Prešov I až listom 20. decembra 2012 (28) oznámil Úradu priemyselného vlastníctva SR, aby odpoveď na výzvu Daňového úradu Prešov I adresoval na Daňový úrad Banská Bystrica. Ak skutočnosti uvedené v liste Úradu priemyselného vlastníctva SR z 24. októbra 2013 sú považované za kľúčové skutočnosti ohľadne zápisu licenčnej zmluvy, na základe ktorých mal správca dane pokračovať v kontrole, potom tieto skutočnosti boli správcovi dane známe už 26. júla 2012, kedy mu bola doručená informácia Úradu priemyselného vlastníctva SR z 20. júla 2012. Z ustanovenia § 25a ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. vyplýva, že správca dane pokračuje v konaní z vlastného podnetu, len čo pominuli prekážky, pre ktoré sa konanie prerušilo a nie až vtedy, keď pokračovanie v konaní písomne oznámi účastníkovi konania. Napriek tomu, že prekážky pre ktoré sa konanie prerušilo pominuli už 26. júla 2012, správca dane nepokračoval v konaní, konal v rozpore s ustanovením § 25a ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb., a teda prerušenie kontroly trvalo len do 26. júla 2012. To v konečnom dôsledku znamená, že kontrola aj po prerušení netrvala 273 dní, ako to vyplýva z rozsudku krajského súdu ale trvala 749 dní, teda správca dane nerešpektoval maximálnu zákonnú dĺžku trvania daňovej kontroly.

V ďalšej časti považuje žalobca rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici za nezrozumiteľný a nepreskúmateľný pre nedostatok dôvodov, nakoľko krajský súd v súvislosti s posúdením úmyslu začať hospodársku činnosť v podstate opísal argumentáciu žalovaného z rozhodnutia bez toho, aby sa účinne a presvedčivo vysporiadal s námietkami žalobcu. Žalobcovi nie je zrejmé, aké spory sa viedli v súvislosti s

prihláškou vynálezu č. PP 5017- 2007 a o akú prihlášku sa jedná. Žalobcovi nie je zrejme ani to, prečo súd uvádza, že Ing. Kovanda nepreukázal materiálne, ako aj personálne podmienky pre skúšobnú výrobu mastenca. Tieto podmienky nemal preukazovať Ing. J., ale spoločnosť REAL TRADE Prešov, s.r.o., resp. žalobca. Spoločnosť REAL TRADE Prešov, s.r.o. vlastnila v priemyselnej časti Prešova areál, ktorý sa neskôr predal za 2 024 918,- eur. V podnikateľskej praxi je bežné, že až po úspešnom absolvovaní skúšobnej prevádzky sa zabezpečujú materiálne a personálne podmienky.

Žalobca v odvolaní nesúhlasil s názorom krajského súdu, ktorý na rozdiel od judikatúry Súdneho dvora EÚ priznanie nároku na odpočítanie dane podmieňuje podnikaním, ktoré by malo aj primerané hospodárske výsledky na základe hospodárskej činnosti, t. j. činnosti prinášajúcej zdaniteľné výnosy. Tento názor súdu je v extrémnom rozpore s judikatúrou Súdneho dvora EÚ a s jeho výkladom zákonného predpisu a z uvedeného dôvodu rozsudok vykazuje znaky arbitrárnosti, pretože takýto výklad právnej normy súdom zásadne popiera účel a význam aplikovanej právnej normy. Spoločnosť REAL TRADE Prešov, s.r.o. sa rozhodla podnikat' v chemickom priemysle, jednou z činností mala byť úprava mastenca, začala vykonávať prípravné práce, okrem iného uzatvorila licenčnú zmluvu na využívanie patentu SR č. 278312, prenajala si laboratóriá, v ktorých vyrobila mastenec v zmysle licenčnej zmluvy. Spoločnosť o úmysle začať vykonávanie hospodárskej činnosti predložila správcovi dane protokol o skúške č. 10/00574, A-12617/2009, skúšobne vyrobila 20 kg čisteného mastenca (predaný spoločnosti Envivia, s.r.o.) a 90 kg mastenca vyhovujúceho európskemu liekopisu (predaný spoločnosti Granom, s.r.o.) a v súvislosti s výrobou mastenca požiadala 4. decembra 2009 Slovenskú inovačnú a energetickú agentúru o nenávratný finančný príspevok na podporu zavádzania inovácií a technologických transferov vo výške 999 450,- eur. Súd, rovnako ako žalovaný sa o žiadosti žalobcu o nenávratný finančný príspevok od Slovenskej inovačnej a energetickej agentúry nikde nezmiňuje. Žalobca je toho názoru, že o úmysle začať vykonávanie hospodárskej činnosti predložil dostatočné dôkazy, a preto bol oprávnený v súlade s ustanoveniami čl. 167 a nasl. Smernice Rady 2006/112/ES na okamžitý odpočet DPH splatnej v spojení s uvedenými výdavkami vynaloženými pre účely transakcií, ktoré zamýšľal uskutočňovať.

K záveru krajského súdu, že nadobudnutie spolumajiteľského podielu týkajúce sa práva na riešenie nesleduje hospodársku činnosť, ale hlavným cieľom je získanie daňovej výhody, a preto nemôže byť pre takúto činnosť zabezpečená právna ochrana, žalobca uviedol, že predmetom súdneho sporu nebolo nadobudnutie spolumajiteľského podielu, ale poskytnutie služby na základe licenčnej zmluvy k patentu a za poskytnutie obchodných služieb na základe dodatku č. 1 k licenčnej zmluve k patentu. Licenčná zmluva sa vzťahovala na využívanie patentu SR č. 278312 a nie k patentu č. PP 103/94. Súd nesplnenie dôkazného bremena žalobcu podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. odôvodňuje rozsiahlym odkazom na súdne spory v súvislosti s patentom PP 103-94. Žalobca uvádza, že v pp 103/94 sa jedná o číslo prihlášky a nie o patent. Patent má č. 278312, čo je súčasne dôkazom, že patent bol udelený.

Žalobca v odvolaní namietal, že dňa 4. septembra 2015 pred pojednávaním doručil krajskému súdu ako ďalší dôkaz o nezákonnosti rozhodnutia žalovaného znalecký posudok Ing. A., znalca z odboru ekonómia a manažment, odvetvie účtovníctvo a daňovníctvo, personalistika č. 1/2015 z 31. augusta 2015, pričom krajský súd sa o uvedenom znaleckom posudku v napadnutom rozsudku nikde nezmiňuje.

Zo znaleckého posudku vyplýva, že ak by nadobúdateľ neuzavrel licenčnú zmluvu na patent, porušil by § 32 Patentového zákona, uzavretie nevýlučnej licencie znamená, že vyrábať môže poskytovateľ licencie a ďalší nadobúdatelia vrátane REAL TRADE Prešov, s.r.o. Nezapísanie licencie do registra neznamena, že nadobúdateľ nemôže vyrábať výrobok, obchodovať s ním na území, kde platí patent. Patent č. 278312 v čase podpisu licenčnej zmluvy bol platný. Spolumajiteľom patentu bol poskytovateľ. Problémy so zápisom uzavretej zmluvy na Úrade priemyselného vlastníctva SR sa netýkajú nadobúdateľa. Postup zo strany nadobúdateľa bol v súlade s platnými predpismi. Licenčná zmluva i napriek tomu, že nebola registrovaná na Úrade priemyselného vlastníctva SR, je platná a nikto zo spolumajiteľov patentu ju nenapadol. Z protokolu, rozhodnutí správcu dane a z odvolaní žalobcu vyplýva, že skutkový stav bol nedostatočne zistený. Žalobca poukazuje aj na to, že z listu Úradu priemyselného vlastníctva SR č. PP 103-94 z 13. októbra 2010 (37) vyplýva, že zmluvy o prevode patentov sú platné a účinné aj bez zápisu

do registra Úradu priemyselného vlastníctva SR. Jednou z ťažiskových námietok v odvolaní a v žalobe bola námietka, že patent sa mohol využívať aj keď nebol registrovaný, z čoho plynie záver, že pri takejto transakcii môže vzniknúť právo na odpočítanie DPH, k zneužitiu práva nedošlo a hlavným cieľom nebolo získanie daňovej výhody.

Podľa žalobcu sa nezakladá na pravde tvrdenie správcu dane, že nebol predložený dôkaz o tom, že protihodnota bola zaplatená. Dňa 1. februára 2012 bola uzatvorená zmluva o postúpení pohľadávky medzi spoločnosťou TALCO SLOVAKIA, s.r.o. ako postupcom a spoločnosťou BIMPEX, s.r.o. ako postupníkom. Predmetom tejto zmluvy bolo odplatné postúpenie pohľadávky postupcom voči dlžníkovi REAL TRADE Prešov, s.r.o. z licenčnej zmluvy k patentu č. 278312 uzavretej 4. augusta 2009 vo výške 1 750 000,- eur. Dňa 30. júla 2012 došlo k dohode medzi spoločnosťou BIMPEX, s.r.o. a spoločnosťou REAL TRADE Prešov, s.r.o. o vzájomnom započítaní pohľadávok. Teda spoločnosť REAL TRADE Prešov k 3. júlu 2012 zaplatila za licenčnú zmluvu 1 750 000,- eur.

Žalobca v odvolaní uviedol, že v čase uzatvorenia licenčnej zmluvy (4. augusta 2009) neexistovalo ekonomické a personálne prepojenie medzi predávajúcim TALCO SLOVAKIA, s.r.o. a kupujúcim REAL TRADE Prešov, s.r.o. Správca dane personálne prepojenie oprel najmä o osobu toho istého advokáta, avšak Mgr. Popper začal zastupovať spoločnosť REAL TRADE Prešov, s.r.o. až 4. augusta 2010, teda rok po uzatvorení licenčnej zmluvy, čo uvádza aj správca dane v protokole zo 17. marca 2014. V rozhodujúcom čase, teda v čase uzatvorenia licenčnej zmluvy predmetné spoločnosti neboli personálne prepojené, a neboli prepojené až do zániku spoločnosti REAL TRADE Prešov, s.r.o.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu zotrval na dôvodoch uvedených v napadnutom rozhodnutí žalovaného ako aj na svojom vyjadrení k žalobe. Žalovaný sa stotožnil s právnym posúdením veci krajským súdom a preto navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdiť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal rozsudok krajského súdu podľa § 212 ods. 1 O.s.p., prejednal odvolanie žalovaného bez nariadenia pojednávania podľa § 214 ods. 2 O.s.p. a § 250ja ods. 2 O.s.p. a dospel k záveru, že rozsudok je potrebné zrušiť podľa § 221 ods. 1 písm. f) O.s.p. a podľa § 221 ods. 2 O.s.p. vec vrátiť súdu prvého stupňa na ďalšie konanie, a to pre závažné procesné pochybenie spočívajúce v jeho nedostatočnom odôvodnení.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1 a 2 O.s.p.).

Podľa § 247 ods. 1 O.s.p. podľa ustanovení tejto hlavy (t. j. druhej hlavy piatej časti) sa postupuje v prípadoch, 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.

Pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona (§ 246c ods. 1 vety prvej O.s.p.).

Súčasťou práva na súdnu ochranu a na spravodlivý proces je nepochybne aj právo na riadne odôvodnenie súdneho verdiktu, ktoré je aj zárukou toho, že výkon spravodlivosti nie je arbitrárny. Je predpokladom toho, aby strany mohli účinne uplatňovať právo na opravné prostriedky. Napokon je predpokladom kontroly výkonu spravodlivosti zo strany verejnosti.

V odôvodnení rozsudku súd uvedie, čoho sa navrhovateľ (žalobca) domáhal a z akých dôvodov, ako sa vo veci vyjadril odporca (žalovaný), prípadne iný účastník konania, stručne, jasne a výstižne vysvetlí, ktoré skutočnosti považuje za preukázané a ktoré nie, z ktorých dôkazov vychádzal a akými úvahami sa

pri hodnotení dôkazov riadil, prečo nevykonal ďalšie navrhnuté dôkazy a ako vec právne posúdil. Súd dbá na to, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé (§ 157 ods. 2 O.s.p.).

Citované zákonné ustanovenie je potrebné z hľadiska práva na súdnu ochranu v zmysle čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky vykladať a uplatňovať tak, že rozhodnutie súdu musí obsahovať dostatočné dôvody, na základe ktorých je založené.

Súčasťou práva na riadne odôvodnenie je aj to, aby sa súd riadne vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami účastníka konania. Nedostatočné vysporiadanie sa s námietkami účastníka konania spôsobuje nepreskúmateľnosť rozhodnutia.

Z obsahu žaloby je zrejmé, že žalobca namietal, že k ukráteniu na jeho právach došlo zo strany správcu dane, ako aj žalovaného, porušením ustanovení zákona č. 511/1992 Zb. ako aj ustanovení zákona č. 222/2004 Z. z.

Žalobca dňa 4. septembra 2015 pred pojednávaním doručil krajskému súdu ako ďalší dôkaz o nezákonnosti rozhodnutia žalovaného znalecký posudok Ing. Duditšovej, znalca z odboru ekonómia a manažment, odvetvie účtovníctvo a daňovníctvo, personalistika č. 1/2015 z 31. augusta 2015.

Posudzujúc obsah odôvodnenia napadnutého rozsudku odvolací súd dospel k záveru, že krajský súd sa v odôvodnení rozhodnutia nezaoberal uvedeným znaleckým posudkom, a to aj napriek tomu, že argumentácia znaleckým posudkom bola ťažiskovým obsahom vyjadrenia právneho zástupcu žalobcu na pojednávaní.

Zmätočné a nezrozumiteľné je navyše aj tvrdenie krajského súdu (str. 14 rozsudku), že predmetný vynález nebol zapísaný ako patent, čo je v rozpore so skutočnosťou, keďže patent má č. 278312 a bol riadne zapísaný v patentovom registri Úradu priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky, čo nesporne vyplýva zo spisového materiálu.

Rovnako zmätočné a nezrozumiteľné je aj tvrdenie krajského súdu, že Ing. J. nepreukázal materiálne, ako aj personálne podmienky pre skúšobnú výrobu mastenca, keďže tieto podmienky mal preukazovať právny predchodca žalobcu (spoločnosť REAL TRADE Prešov, s.r.o.), resp. žalobca.

Pokiaľ teda v posudzovanej veci krajský súd nepreskúmal komplexne námietky žalobcu, podľa názoru odvolacieho súdu postupoval nedôsledne, čím postihol napadnutý rozsudok znakom nepreskúmateľnosti odvolacím súdom, pričom uvedeným postupom bolo porušené právo účastníkov na spravodlivý a riadny súdny proces, ako aj zásada spravodlivého procesu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a čl. 38 ods. 2 Listiny základných práv a slobôd. Ústavný súd SR už vyslovil, že „súčasťou obsahu základného práva na spravodlivý proces je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu“ (IV. ÚS 115/03).

Za stavu, že sa súd prvého stupňa nevysporiadal dôsledne so žalobnými námietkami, odvolací súd nemohol reagovať na odvolacie dôvody žalobcu, ktoré uplatnil v odvolaní.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti odvolaciemu súdu neostávalo nič iné ako skonštatovať, že odôvodnenie napadnutého prvostupňového rozsudku je za účelom posúdenia opodstatnenosti odvolacích dôvodov nepreskúmateľné.

Najvyšší súd Slovenskej republiky z týchto dôvodov napadnutý rozsudok podľa § 221 ods. 1 písm. f) O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie (§ 221 ods. 2 O.s.p.), a to bez toho, aby sa zaoberal hmotnoprávnou stránkou odvolania.

V ďalšom konaní bude povinnosťou prvostupňového súdu prejednať vec v medziach podanej žaloby, dôsledne sa vysporiadať so všetkými námietkami žalobcu, vrátane odvolacích námietok, znovu o nej rozhodnúť a svoje rozhodnutie aj riadne a presvedčivo odôvodniť.

V novom rozhodnutí súd prvého stupňa rozhodne o náhrade trov konania, vrátane trov odvolacieho konania (§ 224 ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 vety prvej O.s.p.).

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok, ktorý v § 491 ods. 1 ustanovil, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

V súlade s vyššie uvedenými prechodnými ustanoveniami odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

V senáte rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zák. 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.