

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/38/2012
Identifikačné číslo spisu:	6009200926
Dátum vydania rozhodnutia:	16.10.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Elena Kováčová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:6009200926.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD. a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci žalobcu: TALCUM GRUPPO s.r.o., IČO 44 529 775, so sídlom v Banskej Bystrici, Podháj 57, ako právneho nástupcu pôvodného žalobcu Viva M & M, s.r.o., IČO: 36 635 120, so sídlom v Banskej Bystrici, Podháj 57, zastúpeného JUDr. Ing. Lindou Kovandovou, advokátkou so sídlom v Banskej Bystrici, Ul. Janka Kráľa 1, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom v Bratislave, Lazovná 63, Banská Bystrica o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia právneho predchodcu žalovaného - bývalého Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/221/7268-44451/2009/990447-r zo dňa 6. apríla 2009, v konaní o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/72/2009-106 zo dňa 4. apríla 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/72/2009-106 zo dňa 4. apríla 2012 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

Krajský súd v Banskej Bystrici napadnutým rozsudkom č. k. 23 S/72/2009-106 zo dňa 4. apríla 2012 zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia právneho predchodcu žalovaného - bývalého Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/221/7268-44451/2009/990447-r zo dňa 6. apríla 2009, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica I č. 651/230/66547/08/Ška zo dňa 5. decembra 2008 o znížení nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní žalobcu za zdaňovacie obdobie september 2007 o sumu 4.881,49 € a priznaní nadmerného odpočtu v sume 2,23 € žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty.

Žalobca si v zdaňovacom období september 2007 odpočítal daň z pridanej hodnoty z dodávateľskej faktúry č. D-1/IX/07 (VS č. 300907/V), dátum dodania 30. septembra 2007, vystavenej dodávateľom VARS Slovakia, s.r.o., Podháj 57, 974 05 Banská Bystrica, IČO: 31 633 935, DIČ: 2020456702, za

prevod spolumajiteľského podielu na základe Zmluvy o prevode spolumajiteľského podielu č. 300907/V zo dňa 30. septembra 2007, vo výške základu dane 774.000 Sk (25.692,09 €) a z toho daň z pridanej hodnoty 19 % vo výške 147.060 Sk (4.881,49 €). Predmetom zmluvy o prevode spolumajiteľského podielu č. 300907/V zo dňa 30. septembra 2007 je prevod práva na riešenie k vynálezu pod názvom „spôsob úpravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“. Prevodcom práva na riešenie je spoluprihlasovateľ VARS Slovakia, s.r.o., na základe prihlášky k vynálezu č. PP 5017-2007 pod názvom „Spôsob úpravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“ registrovanej na Úrade priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky 26. februára 2007. Právo na riešenie sa prevádza v rozsahu veľkosti spolumajiteľského podielu vo výške 0,01 % z prevodcu (VARS Slovakia, s.r.o.) na nadobúdateľa (žalobcu).

Krajský súd v prejednávanej veci už raz rozhodol, rozsudkom č. k. 23 S/72/2009-65 zo dňa 10. marca 2010, ktorý bol zrušený rozsudkom Najvyššieho súdu SR č. k. 2Sžf 25/2010 z 29. februára 2012 a vec bola vrátená krajskému súdu na ďalšie konanie.

V napadnutom rozsudku zo dňa 4. apríla 2012 krajský súd dospel k záveru, že pokiaľ ide o plnenia v súvislosti s prevodom práva na riešenie k vynálezu pod názvom „spôsob úpravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“, tento prevod sledoval získanie daňovej výhody, čo predstavuje zneužitie práva. Predmetom prevodu bol odpredaj spolumajiteľského podielu práva na riešenie v rozsahu 0,01 % medzi prevodcom (VARS Slovakia, s.r.o.) a nadobúdateľom (žalobcom). Spoločnosť VARS Slovakia, s.r.o., ako aj spoločnosť žalobcu, bola spoluprihlasovateľom vynálezu pod názvom „spôsob úpravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“ (na základe prihlášky registrovanej na Úrade priemyselného vlastníctva SR pod č. PP 5017/2007 zo dňa 26. februára 2007). Prevod bol vykonaný na základe zmluvy uzatvorenej medzi prevodcom a žalobcom dňa 30. septembra 2007, pričom z prevodu bola vystavená dodávateľská faktúra zo dňa 30. septembra 2007. Spoločnosť VARS Slovakia, s.r.o. zastupoval pri podpise zmluvy G.. O., osoba, ktorá nebola v danom období oprávnená konať za túto spoločnosť, čo vyplýva z príkaznej zmluvy zo dňa 22. októbra 2001, v zmysle ktorej príkazca VARS Slovakia, s.r.o. (v zastúpení konateľom P. D.) vydal všeobecné splnomocnenie pre G.. O. s platnosťou do 31. decembra 2001. Krajský súd na podporu tohto tvrdenia tiež poukázal na uznesenie Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 43 Cob/170/07 zo dňa 1. júna 2007, ktorým krajský súd odmietol odvolanie G.. O. podané v mene obchodnej spoločnosti VARS Slovakia, s.r.o. ako podané neoprávnenou osobou, keď G.. O. nepreukázal, že by bol oprávnený konať v mene obchodnej spoločnosti VARS Slovakia, s.r.o. Podľa názoru krajského súdu G.. O. hodnoverným spôsobom nepreukázal oprávnenie konať v mene spoločnosti VARS Slovakia, s.r.o. ani v čase podpísania predmetnej zmluvy dňa 30. septembra 2007.

Krajský súd poukázal na to, že z článku IV. zmluvy o prevode spolumajiteľského podielu vyplýva, že prevod práv na riešenie bol poskytnutý za odplatu, ktorá bola splatná do 31. decembra 2007 v hotovostnej alebo aj nepeňažnej forme, pokiaľ sa zmluvné strany nedohodnú inak. Odplata za prevod spolumajiteľského podielu bola dohodnutá vo výške trojnásobnej hodnoty stanovenej znaleckým posudkom, konkrétne na výšku 774.000 Sk (25.692,09 €) s odôvodnením, že pôjde o trojzmennú prevádzku a s tým spojené trojnásobné výsledky. S poukazom na skutočnosť, že žalobca vôbec nepreukázal prevádzkovanie, krajský súd považoval uzatvorenú dohodu ohľadom výšky odplaty za špekulatívnu. Po oboznámení sa s administratívnym spisom krajský súd dospel k záveru, že neexistuje žiadny dôkaz o tom, akou formou zaplatil nadobúdateľ práva na riešenie (žalobca) dohodnutú odplatu za prevod práva na riešenie. Tak ako nie je žiaden dôkaz o úhrade odplaty za prevod, nie je dôkaz ani o tom, že by došlo k zaplateniu dane na výstupe z prevodu práva na riešenie prevodcom. Zaplatenie dane na výstupe síce nie je podmienkou pre úspešné domáhanie sa odpočítania dane na vstupe nadobúdateľom, avšak túto skutočnosť považoval krajský súd tiež za významnú z hľadiska celkového posudzovania otázky a skutočností, či v konečnom dôsledku došlo alebo nedošlo k zneužitiu práva v snahe získať daňovú výhodu.

Krajský súd uviedol, že G.. G. O. bol v období od 1. augusta 1995 do 13. júla 2007 spoločníkom obchodnej spoločnosti VARS Slovakia, s.r.o. a zároveň bol v období od 1. augusta 1995 do 19. augusta 2008 aj jej konateľom. Medzi spoločníkmi spoločnosti žalobcu je od 16. februára 2005 aj P. O., ktorá je

zároveň aj jedinou konateľkou spoločnosti, pričom sa jedná o dcéru G.. O.. Z uvedeného vyplýva, že medzi prevodcom a nadobúdateľom existovalo majetkové a personálne prepojenie. Krajský súd tiež poukázal na to, že uznesením Okresného súdu v Banskej Bystrici č. k. 26 Cbr 164/2007-33 zo dňa 26. júna 2008, ktoré sa stalo právoplatným a vykonateľným dňa 7. augusta 2008 bola obchodná spoločnosť VARS Slovakia, s.r.o. zrušená bez likvidácie a vymazaná z obchodného registra ex offio ku dňu 20. augusta 2008.

Krajský súd poukázal aj na ďalšie konania prejednávané na Krajskom súde v Banskej Bystrici (23S/181/2004, 23S/192/2004, 23S/193/2004, 23S/194/2004, 23S/195/2004, 23S/196/2004, 23S/36/2008, 23S/117/2008, 23S/22/2009, 23S/59/2009, 23S/71/2009, 23S/118/2009, 23S/84/2010), pričom z obsahu spisov týkajúcich sa týchto konaní vyplýva personálne prepojenie medzi jednotlivými obchodnými spoločnosťami, keď dochádza k opakovaným prevodom práv na riešenie medzi spoluprihlasovateľmi vynálezu, pri ktorých si tieto osoby uplatňujú nadmerné odpočty, resp. nárok na odpočítanie dane. Pri prevode spolupôvodcov na spoluprihlasovateľov si neuplatňovali spolupôvodcovia nárok na odmenu, avšak následne ho spoluprihlasovatelia medzi sebou, resp. aj iné subjekty prevádzali za vysokú odplatu.

Podľa názoru krajského súdu tomu, že prevod práva na riešenie sledoval len získanie daňovej výhody, nasvedčuje aj samotné konanie na Úrade priemyselného vlastníctva SR o patentovej prihláške č. PP 5017-2007 s názvom "spôsob úpravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty" podanej dňa 26. februára 2007, keď na základe rozhodnutia Úradu priemyselného vlastníctva zo dňa 14. januára 2010 č. PP 5017-2007 bolo konanie o patentovej prihláške (ohľadom ktorej dochádzalo k prevodu práva na riešenie) zastavené podľa § 40 ods. 3 zákona č. 435/2001 Z.z. o patentoch, dodatkových ochranných osvedčeniach a o zmene a doplnení niektorých zákonov (patentový zákon) v znení neskorších predpisov. Rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť na prvostupňovom správnom orgáne dňa 22. februára 2010. Žiadosť G.. O. o pokračovanie v konaní o patentovej prihláške bola zamietnutá a toto rozhodnutie bolo potvrdené v druhostupňovom konaní a následne napadnuté žalobou na súde, pričom konanie o nej ešte nie je právoplatne skončené.

Krajský súd dospel k záveru, že plnenie predstavujúce základ práva na odpočet DPH predstavovalo v danom prípade zneužitie práva žalobcom, čo odôvodnil aj tým, že v prospech žalobcu neboli k jeho tvrdeniam doložené ani označené také dôkazy, ktoré by preukazovali materiálne, personálne, priestorové ani iné vybavenie pre možnosť využitia práva na riešenie v praxi, vo výrobnej činnosti v prítomnosti ani v budúcnosti. Žalobca nepreukázal, že nadobudnutie spolumajiteľského podielu týkajúce sa práva na riešenie sleduje hospodársku činnosť, pričom podľa názoru súdu hlavným cieľom zmluvnej transakcie bolo získanie daňovej výhody.

Krajský súd tiež poukázal na svoje závery v rozsudku č.k. 23S/84/2010-70 z 15. februára 2012 v obdobnej veci, žalobcu TANOARCH, s.r.o. proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu SR, kde konštatuje, 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, avšak hlavný cieľ, ktorý daňový subjekt sleduje, je získanie daňovej výhody. Zneužitie práva je trvalé a vedomé, úmyselné konanie v rozpore so zákonom, a ako také preto trpí absolútnou neplatnosťou právneho úkonu.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, v ktorom navrhol rozsudok krajského súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie. Podľa žalobcu krajský súd svoje rozhodnutie neodôvodnil žiadnymi právne relevantnými skutočnosťami, ktoré by preukazovali, že vo veci došlo k zneužitiu práva. V spise sa podľa žalobcu nenachádzajú žiadne objektívne dôkazy a súdom uvádzané skutočnosti sú tendenčné, úmyselne a účelovo svedčiace v prospech štátnych orgánov. Všetky konania, na ktoré sa krajský súd vo svojom rozsudku odvolal, sú nezákonné, aj napriek ich právoplatnosti. Žalobca preukázal, že nadobudnutie spolumajiteľského podielu na práve na riešenie sleduje hospodársku činnosť, čo vyplýva aj z judikatúry ESD. Žalobca poukázal na rozhodnutie ESD vo veci C-255/02, Halifax a iní, z

ktorého závermi je napadnutý rozsudok v rozpore.

Žalovaný sa v písomnom vyjadrení k odvolaniu stotožnil so závermi rozsudku krajského súdu. Uviedol, že Súdny dvor Európskej únie v rozsudku vo veci C-255/02 Halifax plc. a iní už rozhodol, že „šiestu smernicu je potrebné vykladať v tom zmysle, že bráni právu platiteľa dane na odpočet DPH zaplatenej na vstupe, keď plnenia predstavujúce základ tohto práva predstavujú zneužitie. Preukázanie zneužitia na jednej strane vyžaduje, aby predmetné plnenia napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach šiestej smernice a vo vnútroštátnej úprave preberajúcej túto smernicu viedli k získaniu daňovej výhody, ktorej poskytnutie by bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami. Na druhej strane musí z celku objektívnych prvkov takisto vyplývať, že hlavný cieľ predmetných plnení je získať daňovú výhodu.“ Ďalej žalovaný poukázal na rozsudok SD ES vo veci C-425/06 Part Service, z ktorého vyplýva, že vnútroštátny súd pri posudzovaní hlavného cieľa predmetných plnení „môže vziať do úvahy čisto umelý charakter týchto plnení, ako aj právne, ekonomické a/alebo personálne prepojenie medzi predmetnými hospodárskymi subjektmi (Rozsudok SD ES z 21. februára 2006 vo veci C-255/02 Halifax plc a iní, Zb. 2006, s. I-1609, bod 76), keďže z takýchto prvkov môže vyplynúť, že získanie daňovej výhody predstavuje hlavný sledovaný cieľ bez ohľadu na prípadnú existenciu iných hospodárskych cieľov inšpirovaných úvahami týkajúcimi sa napríklad marketingu, organizácie a záruk.“

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods.2 OSP preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, bez nariadenia pojednávania, podľa § 250ja ods.2 a § 214 OSP v spojení s § 246c ods.1 veta prvá OSP s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený v súlade s ustanovením § 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP.

Predmetom konania je rozhodnutie právneho predchodcu žalovaného - bývalého Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky č. I/221/7268-44451/2009/990447-r zo dňa 6. apríla 2009, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica I č. 651/230/66547/08/Ška zo dňa 5. decembra 2008 o znížení nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní žalobcu za zdaňovacie obdobie september 2007 o sumu 4.881,49 € a priznaní nadmerného odpočtu v sume 2,23 € žalobcovi ako platiteľovi dane z pridanej hodnoty. Správca dane neuznal odpočítanie dane z pridanej hodnoty z dodávateľskej faktúry č. D-1/IX/07 (VS č. 300907/V), dátum dodania 30. septembra 2007, vystavenej dodávateľom VARS Slovakia, s.r.o. za prevod spolumajiteľského podielu na základe Zmluvy o prevode spolumajiteľského podielu č. 300907/V zo dňa 30. septembra 2007, základ dane 774.000 Sk (25.692,09 €) a z toho daň z pridanej hodnoty 19 % vo výške 147.060 Sk (4.881,49 €).

Zmluva o prevode spolumajiteľského podielu č. 300907/V zo dňa 30. septembra 2007 bola uzavretá medzi spoločnosťou VARS Slovakia, s.r.o. ako prevodcom a spoločnosťou žalobcu ako nadobúdateľom. Predmetom zmluvy je prevod práva na riešenie o rozsahu veľkosti podielu vo výške 0,01 % k vynálezu pod názvom „spôsob úpravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“, v zmysle ustanovení § 12 ods. 3 a 4 patentového zákona. Z patentovej prihlášky k vynálezu č. PP 5017-2007 vyplýva, že spoluprihlasovateľmi vynálezu pod názvom „spôsob úpravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“ boli TANO CONTO, s.r.o., Podháj 57, Banská Bystrica, TANOARCH, s.r.o., Majerská cesta 49, Banská Bystrica, TALCO SLOVAKIA, s.r.o., Majerská cesta 49, Banská Bystrica, PLATÓN, s.r.o., Podháj 57, Banská Bystrica, VARS Slovakia, s.r.o., Podháj 57, Banská Bystrica, VIVA M&M, s.r.o. Majerská cesta 49, Banská Bystrica (žalobca), AUTOSERVIS FALCO, s.r.o., Zvolenská cesta 17, Banská Bystrica, G.. G. O., ECCO FATTO, Kalinčiakova 18, Banská Bystrica, G.. O. G., O. XX, W. W., W. D., L. XX, S., X. H., X. J. X, S. a R. H., A. M. XX, S..

Podľa výpisov z Obchodného registra spoluprihlasovateľa k prihláške PP 5017-2007 zo dňa 26. februára 2007 sú spoločnosti, ktoré 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:

? TANO CONTO, s.r.o., Podháj 57, Banská Bystrica, spoločníci - G.. G. O. a U. O., konateľ - G.. G. O.?

? TANOARCH, s.r.o., Podháj 57, Banská Bystrica (do 30. októbra 2007 Majerská cesta 49, Banská Bystrica); konateľom je od 29. marca 2008 D. W. (ako fyzická osoba bol jedným zo spoluprihlasovateľov k prihláške PP 5017-2007 zo dňa 26. februára 2007)

· TALCO SLOVAKIA, s.r.o., Majerská cesta 49, Banská Bystrica (do 10. júla 2006 Podháj 57, Banská Bystrica); medzi spoločníkmi sú, resp. boli Leo Benkovský (od: 11. júla 2006), TANOARCH, s.r.o. (od: 11. júla 2006), Platón, s.r.o. (od: 25. marca 1999 do: 10. júla 2006), TANO CONTO, s.r.o. (od: 25. marca 1999 do: 10. júla 2006), VARS Slovakia s.r.o. (od: 25. marca 1999 do: 10. júla 2006), G.. G. O. <. (od: 25. marca 1999 do: 10. júla 2006)

? VARS Slovakia, s.r.o., Podháj 57 Banská Bystrica - vymazaná ex offio k 20. augustu 2008; G.. G. O. bol spoločníkom spoločnosti do 13. júla 2007 a konateľom spoločnosti do skončenia funkcie dňa 3. septembra 2001

? PLATÓN, s.r.o., Podháj 57, Banská Bystrica; Spoločnosť zanikla v dôsledku zlúčenia (od: 3. augusta 2012), Ing. Ivan Kovanda bol spoločníkom tejto spoločnosti od 26. marca 1999 do 29. júna 2003;

? VIVA M&M, s.r.o., Podháj 57, Banská Bystrica, (do 03.04.2008 Majerská cesta 49, Banská Bystrica); Spoločnosť zanikla v dôsledku zlúčenia (od: 3. augusta 2012), spoločníkom a konateľom spoločnosti bola P. O. (od 16. februára 2005 do 2. augusta 2012).

Podľa § 250ja ods. 7 Občianskeho súdneho poriadku ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie.

Vo veci vedenej na najvyššom súde pod sp. zn. 5Sžf 66/2011 išlo o obdobnú vec ako je predmetom konania vedeného pod sp. zn. 2Sžf 38/2012. Žalobcom bola spoločnosť TALCO SLOVAKIA, s.r.o. (jeden zo spoluprihlasovateľov patentovej prihlášky č. PP 5017-2007), osoba žalovaného bola identická, predmetom konania bolo rozhodnutie žalovaného o znížení nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2007 z dôvodu neuznania odpočtu dane z dodávateľskej faktúry č. 300807/TAL zo dňa 30. augusta 2007 vystavenej dodávateľom - obchodnou spoločnosťou VARS, s.r.o. za prevod spolumajiteľského podielu na základe zmluvy o prevode spolumajiteľského podielu č. 300807/TAL zo dňa 30. augusta 2007 medzi prevodcom spoločnosťou VARS, s.r.o. zastúpenou G.. G. O. a nadobúdateľom spoločnosťou TALCO SLOVAKIA, s.r.o. zastúpenej konateľom D. W., predmetom ktorej bol prevod práva na riešenie k vynálezu pod názvom „spôsob úpravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“, o rozsahu veľkosti podielu 0,03 % z prevodcu na nadobúdateľa v zmysle ustanovenia § 12 ods. 3 a 4 patentového zákona.

Najvyšší súd poukazuje na dôvody uvedené v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 5Sžf 66/2011 zo dňa 15. decembra 2011, s ktorými sa v plnom rozsahu stotožňuje a zároveň v súlade s ustanovením § 250ja ods. 7 OSP uvádza text jeho odôvodnenia nasledovne:

„Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku krajského 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 spolu so správnou citáciou všetkých právnych noriem, 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 doplnia nasledovné:

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 príjmy 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 ES z 21. februára 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 obstojí 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 ES z 21. februára 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 08. 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 SPH a ktorú v zásade nemožno obmedziť (pozri rozsudky z 08. 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 dovoľávať 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 ES z 21. februára 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 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.

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 správne k záveru, že okolnosti daného prípadu prevodu spolumajiteľského podielu na základe zmluvy o prevode spolumajiteľského podielu č. 300807/TAL zo dňa 30. augusta 2007 medzi prevodcom spoločnosťou VARS, s. r. o., zastúpenou G. G. O. a nadobúdateľom spoločnosťou TALCO SLOVAKIA, s. r. o., zastúpenej konateľom D. W., predmetom ktorej bol prevod práva na riešenie o rozsahu veľkosti podielu 0,03 % z prevodcu na nadobúdateľa v zmysle ustanovenia § 12 ods. 3 a 4 patentového zákona, nepochybne svedčia skutočnosti, že hlavným cieľom daného prevodu spolumajiteľského podielu 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, nešpecifikovaná hodnota práva na riešenie, nezaplatenie dane na vstupe dodávateľom obchodnou spoločnosťou VARS, s. r. o., jej následne zrušenie bez likvidácie, nepreukázanie predmetu činnosti majúcej za cieľ využitie predmetného patentu a napokon v neposlednom rade aj zastavenie konania o prihláške predmetného patentu na Úrade priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky.

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

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 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, rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.“

Vzhľadom k tomu, že posúdenie dôvodnosti daňového odpočtu je v prejednávanej veci rovnaké ako v citovanom rozsudku, rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, že napadnutý rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/72/2009-106 zo dňa 4. apríla 2012 podľa § 219 v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá OSP potvrdil.

V priebehu odvolacieho konania, ku dňu 3. augusta 2012, zanikla spoločnosť pôvodného žalobcu (Viva M&M, s.r.o.) v dôsledku zlúčenia, pričom jej právny nástupcom sa stala spoločnosť TALCUM s.r.o., Podháaj 57, Banská Bystrica, IČO 44529775, ktorá od 10. septembra 2013 zmenila obchodné meno na TALCUM GRUPPO s.r.o. V zmysle § 107 ods. 4 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. súd pokračoval v konaní s právny nástupcom žalobcu.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, nakoľko žalobca nebol v odvolacom konaní úspešný a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprináleží.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.