

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/5/2019
Identifikačné číslo spisu: 5017200367
Dátum vydania rozhodnutia: 16.01.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Monika Valašiková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:5017200367.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Eriky Čanádyovej v právnej veci žalobcu: AUTOMATICA s.r.o., so sídlom Vrbická 1883/36, 031 01 Liptovský Mikuláš, IČO: 44 523 556, právne zastúpená: JANČI & Partners s.r.o., Advokátska kancelária, so sídlom Belopotockého 720/2, 031 01 Liptovský Mikuláš, IČO: 47 258 748, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101526152/2017 zo dňa 11.07.2017, v konaní o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č.k. 30S/84/2017-104 zo dňa 16. októbra 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č.k. 30S/84/2017-104 zo dňa 16. októbra 2018 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

Odôvodnenie

I.

Konanie pred správnym súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) podľa ust. § 191 ods. 1 písm. c/ SSP zrušil rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR v Banskej Bystrici č. 101526152/2017 zo dňa 11.07.2017 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. O náhrade trov konania bolo rozhodnuté podľa ust. § 167 ods. 1 SSP tak, že žalobcovi, ktorý v konaní úspešný bol, súd náhradu účelne vynaložených nákladov priznal v plnom rozsahu.

2. V odôvodnení rozsudku krajský súd uviedol, že považoval žalobné námietky žalobcu za dôvodné. Žalobca už v podanom odvolaní zo dňa 16.04.2017 konkrétne uviedol, z akého dôvodu nie je možné na daný prípad aplikovať rozsudky Súdneho dvora EÚ, na ktoré poukazoval žalovaný, naopak, podľa jeho názoru bolo potrebné vychádzať z rozsudkov ESD č. C-1543/11, v bodoch 34, 35, 37, 42 až 44, 49, 50, 52, v rozsudku Rompelman, bod 22, Puffer v bode 47 a tiež C-104/12 v prejudiciálnych otázkach č. 21 - 24, 26, 29, C-98/98 v bode 33, C-153/11. Podľa názoru Krajského súdu v Žiline žalobca správne

poukázal, že bolo povinnosťou žalovaného sa s jeho odvolacou námietkou zaoberať, reagovať na ňu jasným a zrozumiteľným vysvetlením a vyvrátiť tak tvrdenia žalobcu uvedené v podanom odvolaní. Krajský súd mal za to, že žalovaný sa žiadnym spôsobom nevysporiadal ani s odvolacou námietkou žalobcu, spočívajúcou v tvrdení, že správca dane získaval dôkazy aj počas vyrubovacieho konania a opakovane ich žiadal od žalobcu aj po skončení daňovej kontroly, ako aj s jeho tvrdením, že spoločnosť GoldenSun Slovakia, ktorá vykonávala výskum a vývoj v oblasti solárnej energie bol uznaný odpočet DPH pri takýchto ekonomických transakciách.

3. Správny súd konštatoval, že uvedenými odvolacími námietkami sa žalovaný nezaoberal tak, ako to má na mysli ust. § 63 ods. 5 daňového poriadku, keď žalovaný na tieto jednotlivé odvolacie námietky nedal jasnú odpoveď. Z odôvodnenia jeho rozhodnutia, podľa názoru krajského súdu, nebolo zrejmé, z akého dôvodu ich považoval za nesprávne, ako konkrétne sa s nimi vysporiadal. Vzhľadom k tejto skutočnosti Krajský súd v Žiline rozhodnutie žalovaného podľa ust. § 191 ods. 1 písm. c/ SSP zrušil a vec žalovanému vrátil na ďalšie konanie.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenia

4. Proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Žiline podal žalovaný kasačnú sťažnosť podaním zo dňa 11.12.2018. V kasačnej sťažnosti uviedol, že uplatnené právo na odpočítanie dane z funkčného vzorku je potrebné posudzovať z hľadiska predmetu dane podľa ust. § 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, podľa ktorého je predmetom dane dodanie tovaru a poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniiteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniiteľnej osoby.

5. Sťažovateľ má za to, že počas daňovej kontroly a vyrubovacieho konania nebol žalobcom preukázaný zámer vykonávať ekonomickú činnosť prostredníctvom funkčného vzorku za protihodnotu, nakoľko výsledok výskumnej činnosti nie je určený pre konečného užívateľa, ale širokej verejnosti bez protihodnoty. Bolo na platiteľovi dane, aby preukázal splnenie podmienok na odpočítanie dane, tovarov a služieb, prijatých na realizovanie výskumu, ktoré je možné spojiť s výsledkami výskumnej úlohy na vykonávanie ekonomickej činnosti za protihodnotu, ktorá bude podliehať dani z pridanej hodnoty. Podľa názoru sťažovateľa, žalobca nepreukázal, že pri uplatnení odpočítania DPH z prijatých plnení určených na výrobu funkčného vzorku podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH došlo k dodaniu tovaru alebo poskytnutiu služby za protihodnotu v zmysle ust. § 8 ods. 1 a § 9 ods. 1 cit. zákona.

6. Sťažovateľ sa nestotožnil ani so závermi krajského súdu v bode 12 rozsudku a síce, že samotná Zmluva o spolupráci zo dňa 15.11.2013 nemôže preukázať konkrétny podnikateľský zámer žalobcu s funkčnou vzorkou, pretože bola uzatvorená na iné účely.

7. Podľa sťažovateľa, žalobca práce na predmetnom projekte vykonával na základe Zmluvy o spolupráci uzatvorenej dňa 15.11.2013 medzi EVPÚ a.s. ako prenajímateľom stimulov pre výskum a vývoj zo štátneho rozpočtu a daňovým subjektom ako spoluriešiteľom. Žalobca ako spoluriešiteľ mal zabezpečiť návrh koncepcie separačnej linky, zostavenie simulačného modelu, špecifikáciu jednotlivých uzlov, spracovanie konštrukčnej dokumentácie vybraných komponentov, obstaranie MTZ, výrobu prvej časti komponentov, výrobu druhej časti komponentov, komplementácia do funkčného celku, funkčné skúšky na experimentálnom pracovisku, spracovanie konštrukčnej dokumentácie technologických uzlov separačnej linky, obstaranie MTZ. Spoluriešiteľ odovzdal výsledky uvedených etáp prenajímateľovi stimulov EVPÚ a.s.

8. Podľa sťažovateľa z článku 9.5 zmluvy uzatvorenej medzi žalobcom a EVPÚ AUTOMATICA vyplýva, že spoluriešiteľ na požiadanie dodá informácie o riešení projektu v znení a forme použiteľnej pre propagáciu výsledkov riešenia pre širokú verejnosť bez protihodnoty. Výsledok výskumnej činnosti nebol určený pre individuálneho zákazníka, bol prezentovaný širokej verejnosti bez protihodnoty, za účelom oboznámenia verejnosti s dosiahnutými výsledkami.

9. Podľa názoru sťažovateľa, vzťah medzi EVPÚ a.s. a AUTOMATICA s.r.o. je vzťah prenajímateľa a spoluriešiteľa projektu a tento nie je možné posudzovať ako vzťah objednávateľa a zhotoviteľa. Činnosť spoluriešiteľa na predmetnom projekte nie je podľa sťažovateľa ekonomickou činnosťou.

10. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti ďalej uviedol, že už správca dane kontrolou zistil, že sa jednalo o funkčnú vzorku vyhotovenú z materiálu nakúpeného na základe prijatých faktúr uvedených v protokole z daňovej kontroly pod bodmi 1 až 83, na ktorý bola poskytnutá dotácia a ktorý nebol určený na komerčné účely tak ako je uvedené v zmluve. Túto skutočnosť uviedol aj daňový subjekt pri výkone miestneho zisťovania. Sťažovateľ ďalej uviedol, že správca dane kontrolou ďalej zistil, že funkčný vzorok je v spoločnosti AUTOMATICA s.r.o. zaúčtovaný na podsúvahovom účte 799001 - súvzťažne, na účte 798001. Zároveň je uvedený na karte majetku č. 000021 s dátumom zaradenia 16.12.2014, evidovaný ako technologická linka - nehmotný majetok vo vstupnej hodnote 833 333,- Eur. V roku 2014 nebol odpisovaný. Uvedené skutočnosti správca dane zistil počas miestneho zisťovania v prevádzke spoločnosti AUTOMATICA s.r.o. dňa 12.10.2016, o čom spísal zápisnicu o miestnom zisťovaní č. 104087293/2016.

11. Sťažovateľ je toho názoru, že na účely zákona o DPH, ak výsledok výskumnej činnosti nie je priamo vykonaný pre konkrétneho objednávateľa, to znamená, že neexistuje priamy vzťah medzi objednávateľom a zákazníkom a výsledok tejto činnosti je určený pre širokú verejnosť, čo v tomto prípade je uvedené v Zmluve č. 0983/2013, potom takáto činnosť nezakladá právo na odpočítanie dane podľa ust. § 49 ods. 2 zákona o DPH.

12. Sťažovateľ nesúhlasí ani so závermi Krajského súdu v Žiline, uvedenými v bode 14 rozsudku, v ktorom krajský súd nenamietal právne závery rozsudkov ESD, na ktoré poukázal sťažovateľ. S týmito závermi krajského súdu sa sťažovateľ nestotožnil.

13. Opakovane poukázal na skutočnosť, že funkčný prototyp bol odovzdaný EVPÚ a.s., na základe protokolu o odovzdaní predmetu diela podľa § 554 Obchodného zákonníka dňa 16.12.2014, z čoho vyplýva, že spoločnosť ALFA Slovakia s.r.o. si nemohla separačnú linku objednať na základe prezentácie funkčného prototypu prostredníctvom spoločnosti EVPÚ a.s., pretože Zmluva o dielo č. 8 so spoločnosťou ALFA Slovakia s.r.o. bola uzatvorená dňa 19.03.2014, t.j. skôr ako bol funkčný prototyp odovzdaný EVPÚ a.s.

14. Zo zisťovania mal správca dane za preukázané, že spoločnosť ALFA Slovakia s.r.o. uvedenú časť technologickej linky fakturovala odberateľovi PC Invest s.r.o., Sereď, faktúrou č. 2014-03-08 zo dňa 31.03.2014. Podľa vyjadrenia konateľa spoločnosti sa jednalo o čiastkovú fakturáciu, ku komplementnej dodávke linky nedošlo z dôvodu insolventnosti investora.

15. Správca dane nespochybnil vznik daňovej povinnosti z dodania tovaru - technologickej linky pre odberateľa ALFA Slovakia s.r.o. Na tovary a služby, ktoré žalobca použil na výrobu uvedenej technologickej linky si uplatnil nárok na odpočítanie dane z iných dodávateľských faktúr. V súvislosti s uvedeným sťažovateľ uviedol, že v predmetnom sú posudzované aktivity riešiteľov projektu (EVPÚ a.s. a AUTOMATICA s.r.o.), ktoré spočívajú v prezentácii výsledkov projektu na požiadanie poskytovateľa stimulov Ministerstva školstva SR, tak ako to vyplýva z bodu 6 Zmluvy č. 0783/2013, t.j. dochádza k šíreniu informácií pre verejnosť, a to bezodkladne a pričom takáto činnosť na účely zákona o DPH nie je ekonomickou činnosťou.

16. Sťažovateľ nesúhlasil ani s odôvodnením rozsudku uvedenom v bode 15 rozsudku. Sťažovateľ nesúhlasí so záverom krajského súdu, že bolo jeho povinnosťou sa s odvolacou námietkou žalobcu, týkajúcou sa predmetných rozsudkov, zaoberať a reagovať na ju jasne a reagovať na ňu jasným a zrozumiteľným vysvetlením, pretože sťažovateľ sa s touto odvolacou námietkou zaoberal na strane 9 svojho rozhodnutia, kde podrobne uviedol, prečo uvedené rozsudky na daný prípad nie je možné

aplikovať.

17. Tiež za neopodstatnené považoval sťažovateľ tvrdenie krajského súdu, že sa riadnym spôsobom nevysporiadal ani s odvolacou námietkou žalobcu, spočívajúcou v tvrdení, že správca dane získaval dôkazy aj počas vyrubovacieho konania ako aj s jeho tvrdením, že spoločnosť GoldenSun Slovakia, ktorá vykonávala výskum a vývoj v oblasti solárnej energie, bol uznaný odpočet DPH pri takýchto ekonomických transakciách, pretože aj s touto námietkou sa sťažovateľ vo svojom rozhodnutí vysporiadal.

18. Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti sťažovateľ navrhol, aby Najvyšší súd SR ako súd kasačný, napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, resp. aby Najvyšší súd SR ako súd kasačný, napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline zmenil a žalobu ako nedôvodnú zamietol.

19. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 18.01.2019 uviedol, že rozsudok Krajského súdu v Žiline považuje za vecne správny, riadne odôvodnený a kasačnú sťažnosť sťažovateľa považuje za tendenčnú a účelovú. Má za to, že súd sa riadne vysporiadal so všetkými skutočnosťami podstatnými pre rozhodnutie vo veci samej, správne ich vyhodnotil a následne vo veci rozhodol. Upozornil kasačný súd na protokol z výsledkov kontroly v daňovom konaní, ktorý je súčasťou preskúmaného spisu, konkrétne strana 4, 5, 6 tohto protokolu a poukázal na ustanovenie a uplatnenie § 3 ods. 9 daňového poriadku v nadväznosti s naplnením ústavného princípu právneho štátu, a to v spojení s protokolom Daňového úradu Trenčín zo dňa 28.09.2015, v ktorom Daňový úrad Trenčín konštatoval a uznal, že dielo bolo vytvorené podľa autorského zákona a jeho vlastníkom je žalobca. Ďalej kasačnému súdu dal do pozornosti aj protokol Daňového úradu Liptovský Mikuláš pri kontrole inej obchodnej spoločnosti, a to GoldenSun Slovakia s.r.o., so sídlom 1. mája, Liptovský Mikuláš, kde správca dane pre výskumy a vývoj uznal odpočty DPH pri výskumných prácach tejto obchodnej spoločnosti.

20. Žalobca uviedol, že má v predmete podnikania, okrem iných, zapísanú aj podnikateľskú činnosť, a to výroba zdvíhacích a manipulačných zariadení a výskum a vývoj v oblasti prírodných a technických vied, keď v nadväznosti na uvedené dáva do pozornosti, že zhotovenie reálneho funkčného diela je ekonomickou činnosťou - prezentácia je len prostriedok pri naplnení predaja. Má teda za to, že tvrdenie sťažovateľa, že bezplatné poskytovanie informácií nie ekonomickou činnosťou by bolo pravdivé, keď však v konkrétnom posudzovanom prípade žalobcu by bez nej predaj nebol uskutočnený.

21. Žalobca je verejnosti známy ako výrobca dopravných a manipulačných liniek a ich častí, aj vďaka prezentácii vyrobeného funkčného výrobku umiestneného v EVPÚ a.s., so sídlom Trenčianska 19, Nová Dubnica.

22. Tvrdenia sťažovateľa a Daňového úradu Liptovský Mikuláš, že nie je priama súvislosť medzi odpočtom DPH na vstupe a uskutočnením zdaniteľného plnenia na výstupe, žalobca vyvracia faktúrou č. 20140118 ako aj upriamením pozornosti na rozsudok ESD Midland Bank C-98/98 ako aj rozsudok C-104/12 pre splnenie článku 17 ods. 2 písm. a/ šiestej smernice EÚ. V dôsledku synergického efektu profituje z prezentácie linky výrobca, t.j. žalobca, kde poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu SR sp.zn. 3Sžf/66/2007.

23. Záverom uviedol, že účelom prerokovania protokolu je vnútorná revízia protokolu správcom dane pri jeho prerokovaní. Štátne orgány môžu konať iba to, čo im dovoľuje zákon. Správca dane nesmie vykladať zákon extenzívnym spôsobom. Žalobca je názoru, že konanie správcu dane je zaťažené výraznou procesnou chybou a konštatuje porušenie zákonného postupu ako podstatného znaku ústavne zaručeného práva na ochranu. V tejto súvislosti upozorňuje na nález ÚS SR 238/06-36.

24. Na základe uvedených skutočností navrhuje, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť sťažovateľa zo dňa 11.12.2018 zamietol ako nedôvodnú. Súčasne si uplatnil náhradu trov konania v celom rozsahu.

III.

Konanie na kasačnom súde

25. Najvyšší súd SR ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania zastúpený v súlade s ust. § 449 ods. 1 SSP, bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 455 preskúmal vec a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

26. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Žiline č.k. 30S/84/2017-104 zo dňa 16.10.2018, v ktorom správny súd zrušil rozhodnutie sťažovateľa podľa ust. § 191 ods. 1 písm. c/ SSP a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

27. Z obsahu administratívneho spisu kasačný súd zistil, že Daňový úrad v Žiline, pobočka Liptovský Mikuláš, prvostupňovým rozhodnutím č. 100569622/2017 zo dňa 05.04.2017 určil daňovému subjektu AUTOMATICA s.r.o., Liptovský Mikuláš, rozdiel v sume nadmerného odpočtu 31 598,91 Eur na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2014. Zároveň mu znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie júl 2014 zo sumy 34 854,34 Eur na sumu 3 255,41 Eur.

28. Konštatoval, že počas vyrubovacieho konania nebolo preukázané splnenie podmienok na uplatnenie práva na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH. Vzhľadom k tomu, že zo strany kontrolovaného daňového subjektu nie je na výstupe konkrétny zákazník, konkrétny užívateľ (podľa čl. 9 zmluvy spoluriešiteľ na požiadanie dodá informácie o riešení projektu v znení a forme použiteľnej pre propagáciu výsledkov riešenia pre širokú verejnosť) a daňový subjekt nepoužije nakúpené tovary a služby, z ktorých bolo uplatnené odpočítanie dane na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ, nevzniká mu v zmysle § 49 ods. 2 zákona o DPH nárok na odpočítanie dane. Keďže v tomto prípade neboli splnené podmienky podľa zákona o DPH, t.j. nedošlo zo strany platiteľa AUTOMATICA s.r.o. k dodaniu tovaru za protihodnotu pre prijímateľa, na základe právneho vzťahu zhotovenie funkčného vzorku separačnej linky, nepovažoval správca dane za dodanie tovaru, a preto ho nepovažoval ani za predmet dane z pridanej hodnoty.

29. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca odvolanie, o ktorom bolo rozhodnuté napadnutým rozhodnutím sťažovateľa č. 101526152/2017 zo dňa 11.07.2017 tak, že sťažovateľ prvostupňové rozhodnutie potvrdil, keďže sa stotožnil so skutkovými zisteniami a právnym posúdením prvostupňového orgánu.

30. Správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2014, o výsledku ktorej vyhotovil Protokol č. 20877338/2015 zo dňa 23.9.2015, ktorý bol spolu s Výzvou č. 20879235/2015 na vyjadrenie sa k zisteniam v protokole doručený daňovému subjektu (žalobcovi) dňa 25.9.2015. Daňová kontrola bola začatá dňa 23.10.2014 na základe Oznámenia o daňovej kontrole na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti č. 9513401/5/4486299/2014 zo dňa 02.10.2014. Správca dane o začatí daňovej kontroly spísal Zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 9513401/5/4745002/2014 zo dňa 23.10.2014.

31. K výsledkom daňovej kontroly žalobca podal písomné vyjadrenie dňa 09.10.2015. Správca dane vznesené námietky k výsledkom zistených daňovou kontrolou prerokoval dňa 22.3.2017, o čom vyhotovil Zápisnicu o ústnom pojednávaní č. 100507945/2017.

32. Nasledujúci deň po dni doručenia protokolu spolu s výzvou sa začalo vyrubovacie konanie podľa § 68 daňového poriadku, v ktorom správca dane vyhodnotil vykonané dôkazy a na základe výsledkov zistených daňovou kontrolou správca dane vydal rozhodnutie č. 100569622/2017 zo dňa 5.4.2017, ktorým určil rozdiel v sume nadmerného odpočtu 31 598,91 Eur.

33. Správca dane kontrolou za zdaňovacie obdobie júl 2014 zistil, že žalobca priznal daň z pridanej hodnoty z nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu v zmysle § 20 v nadväznosti na § 11 zákona o DPH (riadok 7 a 8 daňového priznania) vo výške 1 342,33 Eur. Zároveň daňový subjekt v

zmysle § 49 ods. 2 písm. c/ zákona o DPH si uplatnil právo na odpočítanie dane uplatnenej z nadobudnutia vo výške 1 342,33 Eur. Vzhľadom k tomu, že správca dane žalobcovi neuznal právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 2 zákona o DPH z dôvodu, že žalobca nepoužil prijaté zdaniteľné plnenia na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ, správca dane v zmysle zachovania neutrality dane z pridanej hodnoty vylúčil uplatnenú daň z nadobudnutia tovaru, ktorú žalobca primal vo výške 1 342,33 Eur.

34. Ďalej kontrolou správca dane zistil, že žalobca v rozpore s ust. § 49 ods. 2 zákona o DPH si neoprávnene uplatnil odpočítanie dane v sume 32 941,24 Eur z dokladov v počte 83 špecifikovaných na strane 5, 6, a 7 rozhodnutia za dodávky materiálu a služieb na zhotovenie Separáčnej linky na triedenie a separáciu odpadu, EVPÚ, a.s., Nová Dubnica.

35. Práce na predmetnom projekte vykonával žalobca na základe Zmluvy o spolupráci uzatvorenej dňa 15.11.2013 a jej dodatku č. 1/2014 medzi EVPÚ, a.s. Trenčianska 19, Nová Dubnica ako prijímateľom stimulov pre výskum a vývoj zo štátneho rozpočtu a daňovým subjektom ako spoluriešiteľom.

36. Predmetná zmluva bola uzatvorená v súlade so Zmluvou o poskytnutí stimulov pre výskum a vývoj č. 0783/2013 medzi Ministerstvom školstva, vedy, výskumu a športu Slovenskej republiky ako poskytovateľom stimulov a EVPÚ, a.s., Nová Dubnica ako prijímateľom stimulov. Predmetom zmluvy je poskytnutie stimulu prijímateľovi vo forme dotácie z prostriedkov štátneho rozpočtu na podporu aplikovaného výskumu formou projektu „Vývoj technologického komplexu pre spracovanie komunálneho odpadu pre materiálové a energetické účely.“ V súlade s čl. 2.3. zmluvy poskytne poskytovateľ prijímateľovi v roku 2013 dotáciu vo výške 900 000,00 Eur a predpokladaná výška poskytnutých stimulov v roku 2014 bola 1 100 000,00 Eur.

37. Dňa 02.12.2014 správca dane vykonal v prevádzkových priestoroch daňového subjektu miestne zisťovanie, o čom s konateľom daňového subjektu p. E. F. spísal Zápisnicu o miestnom zisťovaní č. 9513401/5/5261360/2014. Konateľ p. E. F., okrem iného, sa do zápisnice vyjadril, že v predmetnom sa jedná o zhotovenie funkčného prototypu, ktorý po vyhotovení nebude nikomu fakturovaný. Následne v priebehu daňovej kontroly dňa 09.03.2015 žalobca predložil správcovi dane faktúru č. 20140115 zo dňa 16.12.2014, vystavenú pre spoločnosť EVPÚ, a.s., predmetom ktorej bola fakturácia za „vývoj technologického komplexu pre spracovanie komunálneho odpadu pre materiálové a energetické účely“, základ dane 1,00 Eur, DPH 20% v sume 0,20 Eur, spolu 1,20 Eur, spolu s Protokolom o odovzdaní predmetu diela zo dňa 16.12.2014, na základe ktorého zhotoviteľ AUTOMATICA s.r.o. odovzdáva objednávateľovi spoločnosti EVPÚ, a.s., Nová Dubnica predmet preberacieho konania a to „Vývoj technologického komplexu pre spracovanie komunálneho odpadu pre materiálové a energetické účely“.

38. Podľa bodu 8.2. predmetnej Zmluvy o spolupráci uzatvorenej medzi EVPÚ, a.s. a AUTOMATICA s.r.o. bolo dohodnuté, že ak spoluriešiteľ pri plnení predmetu zmluvy vytvorí dielo podľa Autorského zákona č. 618/2003 Z.z. v platnom znení, stáva sa jeho výlučným vlastníkom a môže s ním voľne nakladať. Uvedenú skutočnosť potvrdili obidve strany. Tiež potvrdili, že spoločnosť AUTOMATICA s.r.o. poskytla právo užívania funkčného vzorku prijímateľovi stimulov spoločnosti EVPÚ a.s. za protihodnotu 1,20 Eur, a to na obmedzenú dobu testovania, riešenia vyskytujúcich sa problémov, marketingu a predajných aktivít prijímateľa stimulov ako aj spoluriešiteľa spoločnosti AUTOMATICA s.r.o. Spoločnosť EVPÚ, a.s. k tomuto majetku nemá vlastnícke právo, disponuje len právom jeho užívania.

39. Z čl. 4 Zmluvy o poskytnutí stimulov pre výskum a vývoj č. 0783/2013 je dotácia z Ministerstva školstva, vedy, výskumu a športu SR účelovo viazaná na splnenie účelu projektu a to konkrétne realizovať výsledky projektu na území SR najneskôr do 5 rokov po skončení poskytnutia stimulov na projekt, zabezpečiť poskytovanie informácií o ekonomických a spoločenských prínosoch z realizácie výsledkov projektu.

40. Dňa 18.04.2016 bolo správcovi dane doručené písomné vyjadrenie k predloženým dokladom, v

ktorom daňový subjekt uvádza, že objednané zariadenia boli dodávané postupne v rozloženom stave motorovými vozidlami a zamestnancami daňového subjektu. Dodacím listom č. 02/07/2014 bola podpísaná prvá časť dodávky. Nejednalo sa o kompletne dodané zariadenia. Spôsob dopravy uvedený na dodacom liste ako dodávateľ, čo znamená, že zmluvné strany sa dohodli, že dodávku zabezpečuje kompletne spoločnosť AUTOMATICA s.r.o. Ďalšie diely boli dodané 21.11.2014. Doprava bola zabezpečovaná špedičnou službou NEMČEK, o čom daňový subjekt predložil faktúru o vykonanej preprave. Zamestnanci spoločnosti AUTOMATICA s.r.o. prevádzali kompletizáciu, inštaláciu a skúšky v termíne 03.11.2014, 21.11.2014 a 16.12.2014. Uvedené skúšky sú zaznamenané v montážnych denníkoch, ktoré boli prílohou odpovede. Na odovzdaní diela bol za daňový subjekt prítomný p. E. F. a za objednávateľa p. M.. Z finančných dôvodov objednávateľa sa predmet zmluvy v ďalšej časti nenaplnil.

41. Správca dane v rámci vyrubovacieho konania vykonal ďalšie úkony, a to dňa 10.03.2016 zaslal Dožiadanie č. 102701579/2016 miestne príslušnému správcovi dane spoločnosti ALFA Slovakia s.r.o., Piešťany a žiadal preveriť, či uvedená spoločnosť vo svojom účtovníctve eviduje predmetné faktúry od spoločnosti AUTOMATICA s.r.o., či z týchto faktúr si spoločnosť uplatnila odpočet dane, či predmetné faktúry boli uhradené, kedy a akým spôsobom, či fakturované plnenia boli odberateľovi skutočne dodané, kedy bola kompletná technologická linka uvedená do prevádzky.

42. Miestne príslušný správca dane vo svojej Odpovedi na dožiadanie č. 458235/2016 zo dňa 15.4.2016 uviedol, že v spoločnosti ALFA Slovakia s.r.o. vykonal dňa 22.3.2016 miestne zisťovanie, o čom vyhotovil Zápisnicu o miestnom zisťovaní č. 102783728/2016 a zistil, že predmetné faktúry č. 20140022 a 20140118 spoločnosť má zaúčtované vo svojom účtovníctve. Medzi objednávateľom ALFA Slovakia s.r.o. a zhotoviteľom AUTOMATICA s.r.o. bola uzatvorená Zmluva o dielo č. 8 zo dňa 19.03.2014, ktorej predmetom bolo zhotovenie technologickej linky na prípravu surovín pre technologické zariadenie PEC 1000 AMPLE. Spoločnosť ALFA Slovakia uhradila sumu 121 200,00 Eur na základe zálohovej faktúry č. 10400003 dňa 25.3.2014 zo svojho bankového účtu.

43. Dňa 12.10.2016 správca dane vykonal miestne zisťovanie v prevádzke daňového subjektu, o čom správca dane vyhotovil Zápisnicu o miestnom zisťovaní č. 104087293/2016.

44. Následne dňa 15.11.2016 správca dane vykonal miestne zisťovanie na experimentálnom pracovisku spoločnosti EVPÚ, a.s. v areáli ZŤS Dubnica nad Váhom za prítomnosti konateľa spoločnosti AUTOMATICA s.r.o. p. E. F.. Za spoločnosť EVPÚ, a.s. bol prítomný vývojový konštruktér A. E. R., J.. Predmetom miestneho zisťovania bolo preverenie umiestnenia a funkčnosti vzorku vytvoreného na základe projektu aplikovaného výskumu. Miestnym zisťovaním správca dane zistil, že separačná linka sa nachádza v areáli ZŤS Dubnica nad Váhom, jej vlastníkom je spoločnosť AUTOMATICA s.r.o. Spoločnosť EVPÚ, a.s. je nositeľom projektu separačnej linky a podieľala sa na dodávke elektroinštalácie, softwarového riadenia, magnetického a nemagnetického separátora. V zmysle uzatvorenej zmluvy spoločnosť EVPÚ, a.s. nesmie bez spoluúčasti spoločnosti AUTOMATICA s.r.o. realizovať výsledky projektu. Správca dane preveroval ako sa realizuje fakturácia v prípade objednávok separačných liniek na základe prezentácie funkčného vzoru. Miestnym zisťovaním bolo zistené, že separačná linka je v štádiu testovania jej funkčnosti. V takom veľkom rozsahu ako je funkčný vzorok separačnej linky sa predaj ešte nerealizoval

45. Na základe výsledkov získaných počas výkonu daňovej kontroly a vyrubovacieho konania správca dane nepriznal žalobcovi odpočítanie dane z tovarov a služieb na zhotovenie separačnej linky, pretože daňový subjekt ich prijal na dodávku tovarov a služieb, ktoré neboli predmetom dane, teda nie je splnená podmienka podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH, že nakúpené tovary a služby použije na účely svojho podnikania ako platiteľ.

IV.

Právne predpisy a právne názory kasačného súdu

46. V správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby, v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde (§ 2 ods. 1, 2 SSP).

47. Správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom (§ 6 ods. 1 SSP).

48. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj procesnoprávnymi predpismi.

49. Kasačný súd preskúmal rozsudok správneho súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, preskúmal aj napadnuté rozhodnutie žalovaného správneho orgánu a konanie jemu predchádzajúce, a to najmä z toho pohľadu či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zásadnými námietkami uvedenými v žalobe a s taktó vymedzeného rozsahu, či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu.

50. Najvyšší súd SR po oboznámení sa s rozsahom a dôvodmi kasačnej sťažnosti proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Žiline, po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu konštatoval, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

51. Podľa § 2 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom ku dňu 31.07.2014 (ďalej aj „zákon o DPH“) predmetom dane je dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby.

52. Podľa § 3 ods. 2 zákona o DPH ekonomickou činnosťou (ďalej len „podnikanie“) sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie podľa osobitných predpisov, duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. Za podnikanie sa považuje aj využívanie hmotného majetku a nehmotného majetku na účel dosahovania príjmu z tohto majetku; ak je majetok v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, považuje sa jeho využívanie na účel dosahovania príjmu za podnikanie v rovnakom pomere u každého z manželov, ak sa manželia nedohodnú inak.

1) Napríklad zákon č. 36/1967 Zb. o znalcoch a tlmočníkoch v znení zákona č. 238/2000 Z.z., zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 233/1995 Z.z. o súdnych exekútoroch a exekučnej činnosti (Exekučný poriadok) a o zmene a doplnení ďalších zákonov v znení neskorších predpisov, zákon Slovenskej národnej rady č. 323/1992 Zb. o notároch a notárskej činnosti (Notársky poriadok) v znení neskorších predpisov, zákon č. 237/1991 Zb. o patentových zástupcoch v znení zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 90/1993 Z.z., zákon Slovenskej národnej rady č. 10/1992 Zb. o súkromných veterinárnych lekároch a o Komore veterinárnych lekárov Slovenskej republiky v znení zákona č. 337/1998 Z.z.

53. Podľa § 8 ods. 1 zákona o DPH dodaním tovaru dodaním tovaru je

a) prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníak, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutel'né a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá

referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí,

b) dodanie stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy,

c) odovzdanie tovaru na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky.

54. Podľa § 9 ods. 1 zákona o DPH dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru podľa § 8, vrátane

a) prevodu práva k nehmotnému majetku vrátane poskytnutia práva k priemyselnému vlastníctvu alebo inému duševnému vlastníctvu,

b) poskytnutia práva užívať hmotný majetok,

c) prijatia záväzku zdržať sa konania alebo strpieť konanie alebo stav,

d) služby dodanej na základe poverenia alebo rozhodnutia vydaného štátnym orgánom alebo na základe zákona.

55. Podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

56. Podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,

b) ním uplatnená z tovarov a služieb, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4, 7 a 9 až 12,

c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,

d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

57. Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

58. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku v znení účinnom ku dňu právoplatnosti napadnutého rozhodnutia (účinnosť do 31.12.2017) pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

59. Podľa § 3 ods. 2 daňového poriadku správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami a poskytuje im poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon. Správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju bezodkladne a bez zbytočných prietahov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane.

60. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

61. Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní

neprihliada.

62. Podľa § 3 ods. 7 daňového poriadku daňové subjekty majú pri správe daní rovnaké práva a povinnosti.

63. Podľa § 24 ods. 1 daňového poriadku daňový subjekt preukazuje

a) skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov, 2)

b) skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania,

c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

2) Napríklad zákon č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, zákon č. 105/2004 Z.z. v znení neskorších predpisov.

64. Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

65. Podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

66. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

67. Podľa § 44 ods. 1 daňového poriadku daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

68. Podľa § 46 ods. 3 daňového poriadku správca dane je oprávnený začať daňovú kontrolu aj bez oznámenia podľa odseku 1, ak to ustanovuje osobitný predpis, alebo, ak o vykonanie daňovej kontroly požiadajú orgány činné v trestnom konaní alebo, ak je dôvodné podozrenie, že účtovné alebo iné doklady budú pozmenené, znehodnotené alebo zničené. V týchto prípadoch v deň začatia daňovej kontroly zamestnanec správcu dane spíše zápisnicu o začatí daňovej kontroly; v zápisnici o začatí daňovej kontroly musí byť uvedený deň začatia daňovej kontroly, miesto vykonávania daňovej kontroly, dôvod začatia daňovej kontroly, predmet daňovej kontroly a kontrolované zdaňovacie obdobie alebo kontrolované účtovné obdobie.

69. Podľa § 68 ods. 1 daňového poriadku, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, vyrubovacie konanie začína nasledujúci deň po dni doručenia protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1 a končí dňom doručenia rozhodnutia daňovému subjektu; vyrubovacie konanie nezačne, ak sa výzva podľa § 46 ods. 8 nezasiela. Výrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 46 ods. 8 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý začal daňovú kontrolu. Výrubovacie konanie po doručení protokolu s výzvou podľa § 49 ods. 1 vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá správca dane, ktorý doručil daňovému subjektu oznámenie podľa § 48 ods. 2. Ak daňovú kontrolu vykonalo finančné riaditeľstvo, vyrubovacie konanie vykoná a rozhodnutie vo vyrubovacom konaní vydá miestne príslušný správca dane.

70. Podľa § 68 ods. 3 daňového poriadku, ak daňový subjekt predloží pripomienky a dôkazy v lehote určenej správcom dane vo výzve podľa § 46 ods. 8 a § 49 ods. 1, dohodne so správcom dane deň prerokovania pripomienok a dôkazov ním predložených; ak sa nedohodnú, určí deň ich prerokovania

správca dane. Ak sa daňový subjekt nemôže zúčastniť na prerokovaní, je povinný určiť si na tento účel zástupcu. Správca dane na základe písomného vyjadrenia daňového subjektu a ním predložených dôkazov vykoná dokazovanie alebo miestne zisťovanie. Ak sa daňový subjekt alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní pripomienok a dôkazov ním predložených, správca dane spíše o tejto skutočnosti úradný záznam. O priebehu a o výsledkoch dokazovania správca dane spíše s daňovým subjektom zápisnicu podľa § 19, a to aj opakovane; v tom prípade správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní odo dňa spísania poslednej zápisnice s daňovým subjektom alebo odo dňa spísania úradného záznamu.

71. Ako vyplynulo z odôvodnenia Krajského súdu v Žiline, tento zrušil preskúmané rozhodnutie žalovaného správneho orgánu s poukazom na ust. § 191 ods. 1 písm. c/ SSP, ktoré predpokladá, že rozhodnutie žalovaného správneho orgánu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia.

72. Z odôvodnenia tohto rozsudku pritom vyplýva, že Krajský súd v Žiline považoval rozhodnutie žalovaného správneho orgánu za nedostatočne odôvodnené, a to vzhľadom ku skutočnosti, že žalovanému v ďalšom konaní uložil povinnosť riadne sa vysporiadať s jednotlivými odvolacími námietkami žalobcu. V tomto prípade mal ale aplikovať ust. § 191 ods. 1 písm. d/ SSP.

73. S právnym názorom krajského súdu vysloveným v predmetnom rozsudku sa najvyšší súd nemohol stotožniť.

74. Z odôvodnenia tak správcu dane, ako aj druhostupňového rozhodnutia vyplýva, že žalovaný správny orgán vo veci vykonal rozsiahle dokazovanie, ktoré správca dane podrobne popísal vo svojom rozhodnutí, pričom dostatočným spôsobom odôvodnil aj výrok prvostupňového rozhodnutia. Žalovaný správny orgán v dôvodoch druhostupňového (odvolacieho) rozhodnutia, podľa názoru kasačného súdu, riadnym a vyčerpávajúcim spôsobom reagoval na všetky námietky odvolateľa (žalobcu), uvedené v jeho odvolaní voči prvostupňovému rozhodnutiu Daňového úradu v Žiline, pobočka Liptovský Mikuláš.

75. Naopak, kasačný súd konštatoval, že náležitosti riadneho odôvodnenia rozsudku nespĺňa odôvodnenie Krajského súdu v Žiline. Tento vo svojom rozsudku rozsiahlym spôsobom popísal konanie pred správnym orgánom, avšak samotné právne posúdenie veci je mimoriadne stručné a nereaguje v ňom na podstatné problémy, ktoré boli sporné medzi účastníkmi konania.

76. Hlavne sa nezaoberal otázkou vlastníctva vytvoreného diela (keď podľa Zmluvy uzatvorenej medzi EVPÚ a žalobcom), jej predmetom bola výskumná úloha, riešenie ktorej malo bezplatne slúžiť širokej verejnosti, bez protihodnoty.

77. Nevyjadril sa k otázke fakturovaného predmetu plnenia z hľadiska jeho posúdenia ako predmetu dane podľa § 2 zákona o DPH v spojení s ust. § 3 ods. 2 cit. zákona.

78. V tejto súvislosti sa krajský súd nevysporiadal ani s námietkami sťažovateľa ohľadom posúdenia ekonomickej činnosti žalobcu v nadväznosti na výsledok výskumnej činnosti žalobcu. Teda nevyjadril svoj právny názor ako žalobca, podľa krajského súdu preukázal zámer vykonávať ekonomickú činnosť prostredníctvom vytvoreného prototypu separačnej linky.

79. Neposúdil námietky, ktoré uplatnil sťažovateľ ohľadom tej skutočnosti, že výsledok výskumnej činnosti žalobcu nie je určený pre individuálneho zákazníka a že ako taký bude slúžiť širokej verejnosti bez protihodnoty, na čo nadväzuje skutočnosť, že v danom prípade by potom nebolo možné uplatniť odpočet dane podľa ust. § 49 zákona o DPH.

80. V konečnom dôsledku sa krajský súd nevyjadril ani k nastolenej otázke či v prípade realizácie projektu, ktorým bola separačná linka na triedenie a separáciu odpadu, dochádza k dodaniu tovaru zo strany platiteľa za protihodnotu, na základe existujúceho právneho vzťahu, a teda či došlo zo strany daňového subjektu, ako spoluriešiteľa projektu, k dodaniu tovaru za protihodnotu pre prijímateľa, resp.

či je možné považovať zhotovenie prototypu separačnej linky za dodanie tovaru a v dôsledku toho si odpočítať daň z pridanej hodnoty z tovarov a služieb nakúpených na účely zhotovenia separačnej linky a či tak boli naplnené zákonom predpokladané podmienky pre odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 v nadväznosti na § 2 ods. 1 písm. a/, § 3 ods. 2 zákona o DPH.

81. Dostatočné a presvedčivé odôvodnenie rozhodnutia je v demokratickom právnom štáte základnou podmienkou legitimacy každého rozhodnutia súdu. Osobitnou a veľmi dôležitou súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé konanie, 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.

82. Podľa § 139 ods. 2 SSP v odôvodnení rozsudku uvedie správny súd stručný priebeh administratívneho konania, stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia, podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného, prípadne ďalších účastníkov, osôb zúčastnených na konaní a zainteresovanej verejnosti, posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, prípadne odkáže na ustálenú rozhodovaciu prax. Ak správny súd zruší rozhodnutie orgánu verejnej správy a vráti mu vec na ďalšie konanie, je povinný v odôvodnení rozsudku uviesť aj to, ako má orgán verejnej správy vo veci ďalej postupovať. Správny súd dbá, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

83. Právo na spravodlivý proces zahŕňa právo na prístup k súdu, právo na nezávislý a nestranný súd, právo na verejnú konania a rozhodnutia, právo na rozhodnutie v primeranej lehote a právo na spravodlivé prejednanie veci, do ktorého, o. i. patrí aj právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia. Z rozhodnutia súdu dostatočne zrejme, na základe čoho súd dospel k svojmu záveru. Aj keď nie je nevyhnutné, aby sa súd vysporiadal s úplne všetkými argumentmi účastníkov, vyjadrenie, ktoré bolo akceptované a malo rozhodujúci vplyv na výsledok sporu, musí byť zdôvodnené jasne a nepochybné, pričom zároveň musí súd zrozumiteľne ozrejmiť, z akého dôvodu na určité návrhy účastníkov neprihliadal, resp. ich vyhodnotil v rozpore s argumentáciou účastníka konania.

84. Z obsahu rozsudku Krajského súdu v Žiline je zrejme, že krajský súd pri odôvodňovaní napadnutého rozsudku nepostupoval v zmysle vyššie uvedených zákonných pravidiel. Odôvodnenie rozsudku z väčšej časti obsahuje opis odôvodnenia rozhodnutí orgánov verejnej správy a reprodukciu žalobných dôvodov, resp. vyjadrenia účastníkov konania.

85. Vlastná argumentácia a právne posúdenie veci krajským súdom v napadnutom rozsudku absentuje.

86. Najvyšší súd konštatuje, že postup krajského súdu a odôvodnenie napadnutého rozsudku v prejednávanej veci nezodpovedá zákonným požiadavkám na spravodlivý proces. Nestáčí, ak sa správny súd stotožní s argumentáciou jedného z účastníkov konania, prípadne do svojho odôvodnenia preberie len jeho závery, bez vlastnej právnej a logickej argumentácie.

87. Kasačný súd upriamuje pozornosť na to, že problematike, týkajúcej sa povinnosti súdu náležite zdôvodniť svoje rozhodnutie, venoval značnú pozornosť vo svojej judikatúre aj Ústavný súd SR (napr. nález IV.ÚS 1/02, II.ÚS 174/04, III.ÚS 117/07, III.ÚS 36/10). V nich ústavný súd konštatoval, že nezávislosť rozhodovania všeobecných súdov sa uskutočňuje v ústavnom a zákonnom procesnoprávnom a hmotnoprávnom rámci. Procesnoprávny rámec predstavuje predovšetkým princípy riadneho a spravodlivého procesu, pričom jedným z týchto princípov predstavujúcich súčasť práva na spravodlivý proces a vylučujúcim ľubovôľu pri rozhodovaní, je povinnosť súdov svoje rozhodnutia odôvodniť v súlade so zákonnou úpravou.

88. Uvedenou problematikou sa už viackrát zaoberal aj Európsky súd pre ľudské práva, napr. v rozhodnutí Krasko c. Švajčiarsko z 29.04.1993, séria A, číslo 254-B, s. 49, § 30 a konštatoval, že z práva na spravodlivé súdne konanie vyplýva aj povinnosť súdu zaoberať sa účinne námietkami, argumentami a návrhmi na vykonanie dôkazov strán s výhradou, že majú význam pre rozhodnutie. Rovnako EŠEP pripomína, že rozhodnutia musia v dostatočnej miere uvádzať dôvody, na ktorých sa

zakladajú (Garzia Ruiz c. Španielsko z 21.01.1999). Judikatúra ESĽP ani Ústavného súdu SR pritom nevyžaduje, aby na každý argument strany bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia, avšak, ak ide o argumenty, ktoré sú pre rozhodnutie rozhodujúce, vyžaduje sa špecifická a konkrétna odpoveď.

89. Vzhľadom k uvedenému kasačný súd v danej veci považuje odôvodnenie napadnutého rozsudku správneho súdu za nedostatočné. Skutočnosť, že z odôvodnenia napadnutého rozsudku správneho súdu náležitým spôsobom nevyplýva jasná a určitá odpoveď, resp. právny názor súdu na zásadné argumenty žalovaného, vo väzbe na tvrdenia žalobcu, a to najmä ohľadom právneho posúdenia, vykazuje znaky zmätočnosti.

90. Podľa ust. § 462 ods. 1 SSP, ak kasačný súd po preskúmaní zistí dôvodnosť kasačnej sťažnosti, rozhodne o zrušení napadnutého rozhodnutia a podľa povahy vráti vec krajskému súdu na ďalšie konanie alebo konanie zastaví, prípadne vec postúpi orgánu, do ktorého pôsobnosti patrí.

91. Najvyšší súd SR dospel k záveru, že odôvodnenie napadnutého rozsudku nemožno považovať za presvedčivé, splňajúce požiadavky uvedené v ust. § 139 ods. 2 SSP. Svojim postupom tak krajský súd porušil právo sťažovateľa na spravodlivý proces, ktoré vychádza z čl. 46 ods. 1, 2 Ústavy SR.

92. Vzhľadom na uvedené skutočnosti kasačný súd rozsudok Krajského súdu v Žiline podľa vyššie cit. ust. § 462 ods. 1 SSP zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

93. V ďalšom konaní bude krajský súd viazaný právnym názorom kasačného súdu (§ 469 SSP) pokračovať v konaní vo vyššie načrtnutej línii.

94. Vzhľadom k tomu, že kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie v súlade s ust. § 467 ods. 3 SSP o nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodne krajský súd.

95. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu SR v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.