



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 478/2015-13

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 12. augusta 2015 v senáte zloženom z predsedu Sergeja Kohuta, zo sudkyne Ľudmily Gajdošíkovej a sudcu Lajosa Mészárosa (sudca spravodajca) predbežne prerokoval sťažnosť obchodnej spoločnosti TANOARCH, s. r. o., Podháj 57, Banská Bystrica, zastúpenej advokátom JUDr. Eugenom Kostovčíkom, Advokátska kancelária, Gelnická 33, Košice, vo veci namietaného porušenia jej základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky a základného práva na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky, ako aj práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd a práva na účinné právne prostriedky nápravy podľa čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8 Sžf 25/2012 z 20. júna 2013 a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť obchodnej spoločnosti TANOARCH, s. r. o., **o d m i e t a** ako zjavne neopodstatnenú.

O d ô v o d n e n i e :

I.

1. Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bola 17. októbra 2013 doručená sťažnosť obchodnej spoločnosti TANOARCH, s. r. o. (ďalej len „sťažovateľka“), vo veci namietaného porušenia jej základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a základného práva na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 ústavy, ako aj práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) a práva na účinné právne prostriedky nápravy podľa čl. 13 dohovoru rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 8 Sžf 25/2012 z 20. júna 2013 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“).

2. Zo sťažnosti a z jej príloh vyplýva, že *Daňový úrad Banská Bystrica II (ďalej len „daňový úrad“)* *dodatočným platobným výmerom č. 851/230/70886/09/Šim z 12. novembra 2009 vyrubil sťažovateľke daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2007 v sume 1,56 € (sťažovateľka poznamenáva, že rozdiel oproti priznaniu činí 4 881,49 €).* Daňový úrad nepriznal sťažovateľke odpočítanie dane z faktúry spoločnosti VARS Slovakia, s. r. o., za prevod spolumajiteľského podielu k vynálezu. Nepriznanie odpočítania dane odôvodnil daňový úrad tým, že zo strany VARS Slovakia, s. r. o., bola zmluva o prevode spolumajiteľského podielu podpísaná neoprávnenou osobou, pretože [REDACTED] bol splnomocnený na zastupovanie uvedenej spoločnosti len do 31. decembra 2001. Podľa daňového úradu sťažovateľka k predmetnému vynálezu deklarovala vlastníctvo práva na riešenie, ktoré ju už oprávňovalo využívať vynález ako celok, teda ide o prevod práva na to isté riešenie, a tým došlo k porušeniu ustanovenia § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z pridanej hodnoty“).

2.1 *Proti uvedenému prvostupňovému rozhodnutiu podala sťažovateľka odvolanie. Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „daňové riaditeľstvo“) rozhodnutím č. I/221/5376-64347/2010/991909-r z 20. mája 2010 potvrdilo prvostupňové rozhodnutie. Odvolací správny orgán uvádza, že sťažovateľka ako jedna zo spoluprihlasovateľov prihlášky k vynálezu deklarovala vlastníctvo podielu práva na riešenie, ktoré by ju*

oprávňovalo využívať vynález ako celok, preto prevod práva na to isté riešenie nepoužije na účely svojho podnikania. Tým neboli splnené podmienky na odpočítanie dane podľa ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o dani z pridanej hodnoty.

2.2 Proti rozhodnutiu daňového riaditeľstva bola podaná žaloba. Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej len „krajský súd“) uznesením č. k. 23 S 84/2010-41 z 21. februára 2011 prerušil konanie až do rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie o predbežnej otázke vo veci vedenej na najvyššom súde pod sp. zn. 5 Sžf 88/2009. Krajský súd následne pokračoval v konaní a rozsudkom sp. zn. 23 S 84/2010 z 15. februára 2012 žalobu zamietol.

2.3 Proti rozsudku krajského súdu podala sťažovateľka odvolanie. Najvyšší súd napadnutým rozsudkom potvrdil rozsudok krajského súdu. Napadnutý rozsudok najvyšší súd odôvodnil týmito závermi: «Súdny dvor Európskej únie v rozsudku vo veci C-255/02 Halifax, na ktorý poukazuje Krajský súd v Banskej Bystrici, v napadnutom rozsudku uviedol: „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“.

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 (pozri Rozsudok SD EÚ z 21. februára 2006 vo veci C-255/02 Halifax plc a iní, Zb. 2006, s. 1-1609, bod 76), keďže z takýchto prvkov môže vyplývať, 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“ ...

Z obsahu predloženého súdneho a administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/5376-64347/2010/991909-r zo dňa 20.5.2010, potvrdzujúceho prvostupňové rozhodnutie správcu dane č. 851/230/70886/09/Šim zo dňa 12. novembra 2009, ktorým bola žalobcovi vyrubená DPH za zdaňovacie obdobie august 2007 v sume 1,56 €. Týmto rozhodnutím správca dane neuznal žalobcovi odpočet dane uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie august 2007 v sume 147 060 Sk z dôvodu, že vykonanou kontrolou bolo zistené porušenie § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z. Správca dane nepriznal žalobcovi odpočítanie dane z pridanej hodnoty z dodávateľskej faktúry č. D-1/VII/07 (VS č. 300807/TA) zo dňa 30. augusta 2007 v zdaňovacom období august 2007 v sume 147 060 Sk, dodávateľa VARS Slovakia, s.r.o., za odpredaj (prevod) spolumajiteľského podielu na základe Zmluvy o prevode spolumajiteľského podielu č. 300807/TA zo dňa 30. augusta 2007, základ dane 774 000 Sk (19% DPH 147 013 Sk). ...

Vzhľadom na uvedené skutočnosti poukazuje Najvyšší súd SR na tú skutočnosť, že je povinnosťou všetkých orgánov štátnej moci svojou činnosťou naplňovať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je i právna istota a s princípom právnej istoty v rozhodovacej činnosti súdov korešponduje potom i zásada rozhodovania súdov v obdobných veciach rovnakým spôsobom.

Uvedená zásada je pre oblasť správneho súdnictva legislatívne zakotvená prostredníctvom ustanovenia § 250ja ods. 7 O.s.p., podľa ktorého: „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“.

Na základe citovaného ustanovenia senát najvyššieho súdu poukazuje na dôvody uvedené v rozsudkoch Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/66/2011 zo dňa 15. decembra 2011 a aj sp. zn. 3Sžf/38/2012 zo dňa 11. septembra 2012, s ktorými sa v plnom rozsahu stotožňuje, a konštatuje, že išlo o obdobné veci ako v prejednávanom prípade, a zároveň v súlade s ustanovením § 250ja ods. 7 O.s.p. uvádza text ich odôvodnenia:

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1/221/12055-93491/2009/991909-r zo dňa 6. augusta 2009. Týmto rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica č. 651/230/13562/09/Simk zo dňa 25. marca 2009, ktorým správca dane rozhodol tak, že žalobkyni znížil nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie august 2007 o sumu 14 644,49 € a priznal nadmerný odpočet v sume 31,54 €, 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 [REDAKOVANÉ] a nadobúdateľom spoločnosťou TALCO SLOVAKIA, s.r.o., zastúpenej konateľom [REDAKOVANÉ], 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.

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 súdu a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil 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 dopĺňa nasledovné:

V priebehu odvolacieho konania bolo zistené, že na Najvyššom súde Slovenskej republiky sa viedlo konanie v obdobnej veci pod sp. zn. 5 Sžf/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 Šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo dňa 17. mája 1977, 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 pla. 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. 5 Sžf/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 zosúladení 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

vstupu podľa rozsudku Súdneho dvora ES z 21. februára 2006, C-255/02 *Halifax plc. a iní*, vplyv aj na 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) zo dňa 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 dane 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. 1-1361, bod 24; z 8. februára 2007, *Investrand*, C-435/05, Zb. s. 1-1315, bod 22, a z 29. októbra 2009, *NCC Construction Danmark*, C-174/08, Zb. s. 1-10567, bod 27).

Právo na odpočítanie DPH ako neoddeliteľná súčasť mechanizmu DPH preto podľa Súdneho dvora Európskej únie predstavuje základnú zásadu, ktorá je vlastná spoločnému systému DPH, a ktorú v zásade nemožno obmedziť (pozri rozsudky z 8. januára 2002, *Metropol a Stadler*, C-409/99, Zb. s. 1-81, bod 42; z 26. mája 2005, *Kretztechnik*, C-465/03, Zb. s. 1-4357, bod 33, ako aj z 15. apríla 2010, *X Holding a Oracle Nederland*, C-538/08 a C-33/09, Zb. s. 1-3129, bod 37).

Súdny dvor Európskej únie vyslovil názor, ktorý je plne aplikovateľný aj na danú vec, a to, že zdaniteľná osoba sa môže v dôsledku toho dovolávať odpočítania celej DPH, ktorá zatažila 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 vzniknúť 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 pla, 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 aHolin 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 Amplifín, 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 na Najvyššom súde Slovenskej republiky pod sp. zn. 5 Sžf/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 práva na riešenie má už zo zákona právo využívať vynález, 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 po zrušení rozsudku č. k. 23S/59/2009-102 zo dňa 17. februára 2010 uznesením Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 3Sžf/20/2010-125 zo dňa 17. januára 2012, 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 v novom rozhodnutí zo dňa 29. februára 2012 otázkou zneužitia práva náležite zaoberal a vychádzajúc z dostatočných skutkových podkladov dospel aj k správne záveru, že okolnosti daného

prípade 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 [REDAKOVANÉ] a nadobúdateľom spoločnosťou TALCO SLOVAKIA, s.r.o., zastúpenej konateľom [REDAKOVANÉ], 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 nepochybne 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 následné 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 žalobcu, 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 O.s.p. a § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. potvrdil.»

3. Podľa sťažovateľky napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, ako aj rozsudkom krajského súdu došlo k porušeniu základného práva sťažovateľky na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy, práva na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru, základného práva na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 ústavy a práva na účinné právne prostriedky nápravy pred národným orgánom podľa čl. 13

dohovoru. Krajský súd podľa sťažovateľky konal v rozpore s uvedenými ustanoveniami ústavy a dohovoru a najvyšší súd v odvolacom konaní nápravu nezabezpečil. Z uvedeného podľa názoru sťažovateľky vyplýva, že súdne konanie bolo ako celok nespravodlivé, a preto aj jeho výsledok je nespravodlivý. V súdnom konaní došlo podľa mienky sťažovateľky k zásadnému porušeniu princípov správneho súdnictva upraveného piatou časťou Občianskeho súdneho poriadku (ďalej aj „OSP“).

3.1 Sťažovateľka v záujme rozvitia už uvedených námietok dôvodí, že krajský súd nepostupoval podľa ustanovenia § 247 ods. 1 a § 250j ods. 1 OSP a zákonnosť rozhodnutia žalovaného vôbec neskúmal. Ak by skúmal zákonnosť uvedeného rozhodnutia, potom by podľa názoru sťažovateľky musel vychádzať z rozsudku Súdneho dvora Európskej únie C-504/10, z ktorého podľa sťažovateľky vyplýva, že prevod práva spolumajiteľského podielu na vynáleze v zásade môže predstavovať hospodársku činnosť a pri takejto transakcii môže vzniknúť právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty. Krajský súd uznesením č. k. 23 S 84/2010-41 z 21. februára 2011 prerušil konanie až do rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie o predbežnej otázke, no rozsudkom Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-504/10 Tanoarch, ktorým sa rozhodlo o predbežnej otázke, a jeho závermi sa krajský súd podľa sťažovateľky vôbec nezaoberal a obmedzil sa len na konštatovanie, že rozsudok Súdneho dvora Európskej únie bol vynesенý 27. októbra 2011. Krajský súd po preskúmaní rozhodnutia správneho orgánu v medziach žaloby dospel k záveru, že rozhodnutie daňového riaditeľstva je v súlade so zákonom. Podľa sťažovateľky krajský súd dospel k tomuto záveru aj napriek tomu, že jediný dôvod, na ktorom je rozsudok krajského súdu založený, označil podľa presvedčenia sťažovateľky Súdny dvor Európskej únie v rozsudku C-504/10 Tanoarch za nesprávny. Podľa sťažovateľky z rozsudku krajského súdu vyplýva, že rozhodnutie daňového riaditeľstva je v súlade so zákonom, ale výlučne len z dôvodov, ktoré rozhodnutie neobsahuje a ktoré nie sú podkladom rozhodnutia. Takýto záver krajského súdu podľa sťažovateľky popiera pravidlá formálnej a právnej logiky a krajský súd sa pri výklade a aplikácii konania podľa druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku natoľko odchyľil od znenia príslušných ustanovení Občianskeho súdneho poriadku, že zásadne poprel ich účel a význam (na tomto mieste odkazuje sťažovateľka na judikatúru ústavného

súdu - I. ÚS 13/00, I. ÚS 115/02, I. ÚS 12/05, I. ÚS 352/06, III. ÚS 305/08) a rozsudkom krajského súdu došlo k zásadnému porušeniu princípov správneho súdnictva upraveného piatou časťou Občianskeho súdneho poriadku. Rozsudok krajského súdu je podľa vyjadrenia sťažovateľky zjavne arbitrárny, čo znamená zároveň aj porušenie čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a čl. 6 dohovoru.

3.2 Najvyšší súd podľa sťažovateľky v napadnutom rozsudku uvádza, že ako súd odvolací preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 OSP) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP). Z obsahu napadnutého rozsudku najvyššieho súdu podľa sťažovateľky vyplýva, že dôvodmi uvedenými v odvolaní sa vôbec nezaoberal a nedal ústavne konformnú odpoveď ani na jednu zásadnú otázku nastolenú sťažovateľkou. Napadnutý rozsudok najvyššieho súdu je podľa sťažovateľky potrebné z uvedeného dôvodu považovať za arbitrárny. Sťažovateľka podľa svojich slov v odvolaní proti rozsudku krajského súdu namietala, že postupom krajského súdu došlo k porušeniu jej ústavných práv. V uvedených odvolacích námietkach išlo o argumenty, ktoré boli pre rozhodnutie rozhodujúce a vyžadovali špecifickú odpoveď. Najvyšší súd v napadnutom rozsudku podľa sťažovateľky tvrdí, že námietky sťažovateľky vznesené v odvolaní nemožno považovať za opodstatnené. Dôsledkom nezákonného postupu najvyššieho súdu podľa ustanovenia § 250ja ods. 7 OSP bolo nielen to, že najvyšší súd nedal odpoveď ani na jednu námietku sťažovateľky, ktoré mali pre vec podstatný význam, ale aj to, že najvyšší súd vo svojom napadnutom rozsudku na obsah opravného prostriedku vôbec nereagoval a je otázne, na základe čoho dospel k záveru, že námietky sťažovateľky nemožno považovať za opodstatnené. Nedostatok riadneho a vyčerpávajúceho odôvodnenia súdneho rozhodnutia je podľa názoru sťažovateľky porušením práva na spravodlivé súdne konanie. Ak sa odvolací súd obmedzil v rozhodnutí o odvolaní len na stotožnenie sa s dôvodmi uvedenými v prvostupňovom rozhodnutí a neuviedol žiadne konkrétne skutočnosti, ktoré by potvrdili alebo vyvrátili relevantné tvrdenia sťažovateľky uvedené v odvolaní, ide podľa vyjadrenia sťažovateľky o rozhodnutie nezlučiteľné s požiadavkami vyplývajúcimi zo základného práva na súdnu ochranu a práva na spravodlivé súdne konanie (sťažovateľka odkazuje v tomto

smere na judikatúru ústavného súdu IV. ÚS 149/09). Najvyšší súd podľa sťažovateľky pochybenie krajského súdu, ktorý neústavnou a nezákonnou zmenou právneho rámca predmetu sporu postupoval v priamom rozpore so znením ustanovení § 247 ods. 1, § 249 ods. 2 a § 250j ods. 1 OSP, nenapravil. Práve naopak, svojím napadnutým rozsudkom spôsobil podľa mienky sťažovateľky ďalšiu nezákonnosť a zatažil súdne konanie ďalšou vadou, ktorá spôsobuje jeho neústavnosť.

4. Sťažovateľka navrhla vydať tento nález:

„Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 8Sžf/25/2012 z 20. júna 2013 porušil základné právo sťažovateľa na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a ods. 2 Ústavy SR a právo na spravodlivý proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 8Sžf/25/2012 z 20. júna 2013 porušil základné právo sťažovateľa na rovnosť účastníkov v konaní podľa čl. 47 ods. 3 Ústavy SR.

Najvyšší súd SR rozsudkom sp. zn. 8Sžf/25/2012 z 20. júna 2013 porušil právo sťažovateľa na účinné právne prostriedky nápravy pred národným orgánom podľa čl. 13 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/25/2012 z 20. júna 2013 sa zrušuje a vec vracia na ďalšie konanie a rozhodnutie.

Sťažovateľovi sa priznáva náhrada trov právneho zastúpenia podľa ustanovenia § 11 ods. 3 vyhlášky č. 655/2004 Z. z. za 2 úkony právnej služby v sume 260,32 €, režijný paušál k úkonom právnej služby v sume 15,62 € a 20 % DPH v sume 55,19 €, spolu 331,19 €.“

II.

5. Podľa čl. 127 ods. 1 ústavy ústavný súd rozhoduje o sťažnostiach fyzických osôb alebo právnických osôb, ak namietajú porušenie svojich základných práv alebo slobôd alebo ľudských práv a základných slobôd vyplývajúcich z medzinárodnej zmluvy, ktorú Slovenská republika ratifikovala a bola vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhoduje iný súd.

Podľa § 25 ods. 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 38/1993 Z. z. o organizácii Ústavného súdu Slovenskej republiky, o konaní pred ním a o postavení jeho sudcov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) ústavný súd návrh predbežne prerokuje na neverejnom zasadnutí bez prítomnosti navrhovateľa, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde návrhy vo veciach, na ktorých prerokovanie nemá ústavný súd právomoc, návrhy, ktoré nemajú zákonom predpísané náležitosti, neprípustné návrhy alebo návrhy podané niekým zjavne neoprávneným, ako aj návrhy podané oneskorene môže ústavný súd na predbežnom prerokovaní odmietnuť uznesením bez ústneho pojednávania. Ústavný súd môže odmietnuť aj návrh, ktorý je zjavne neopodstatnený.

6. O zjavnej neopodstatnenosti sťažnosti možno hovoriť vtedy, ak namietaným rozhodnutím, opatrením alebo iným zásahom orgánu verejnej moci nemohlo vôbec dôjsť k porušeniu základného práva alebo slobody, ktoré označil sťažovateľ, a to buď pre nedostatok vzájomnej príčinnej súvislosti medzi označeným rozhodnutím, opatrením alebo iným zásahom orgánu verejnej moci a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých sa namietalo, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnenú sťažnosť preto možno považovať tú, pri predbežnom prerokovaní ktorej ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného práva alebo slobody, reálnosť ktorej by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (porov. napr. I. ÚS 105/06, II. ÚS 66/2011, III. ÚS 155/09, IV. ÚS 35/02).

III.

7. Predmetom sťažnosti je námietka sťažovateľky, že najvyšší súd neposkytol ochranu jej ústavným právam, keď (i) nedal odpoveď na ťažiskové argumenty sťažovateľky a (ii) neodstránil protiústavnosť založenú rozsudkom krajského súdu, ktorý sa materiálne nezaoberal nezákonnosťou rozhodnutí správnych orgánov, a nepostupoval tak v súlade s *Občianskym súdnym poriadkom*.

Všeobecné východiská posudzovania sťažnosti vo svetle namietaného porušenia ústavných práv

8. Podľa čl. 46 ods. 1 ústavy každý sa môže domáhať zákonom ustanoveným postupom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde a v prípadoch ustanovených zákonom na inom orgáne Slovenskej republiky.

Podľa čl. 46 ods. 2 ústavy kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, môže sa obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak. Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd.

Podľa čl. 47 ods. 3 ústavy všetci účastníci sú si v konaní podľa čl. 47 odseku 2 rovní.

Podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru každý má právo na to, aby jeho vec bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo o akomkoľvek trestnom čine, z ktorého je obvinený.

Podľa čl. 13 dohovoru každý, koho práva a slobody priznané týmto dohovorom boli porušené, má právo na účinný opravný prostriedok pred vnútroštátnym orgánom bez ohľadu na to, že porušenie spôsobili osoby pri plnení ich úradných povinností.

8.1 Pri rozhodovaní orgánov verejnej moci (t. j. aj súdov) o právach a povinnostiach fyzických osôb a právnických osôb v konkrétnom právom upravenom procese je nevyhnutné akcentovať princípy demokratického právneho štátu formujúce každé konanie. Tieto princípy nachádzame v ústave v čl. 46 a nasl. (právo na súdnu a inú právnu ochranu), ako aj v čl. 6 ods. 1 dohovoru (právo na spravodlivý proces).

8.2 Článok 46 ods. 1 ústavy je primárnou ústavnou bázou pre zákonom upravené konanie súdov a iných orgánov Slovenskej republiky príslušných na poskytovanie právnej

ochrany, a tým aj „bránou“ do ústavnej úpravy jednotlivých aspektov práva na súdnu a inú právnu ochranu zakotvených v čl. 46 až čl. 50 ústavy (porov. I. ÚS 117/05).

8.3 Podľa stálej judikatúry ústavného súdu je účelom práva na súdnu ochranu (čl. 46 ods. 1 ústavy), ako aj práva na spravodlivý proces (čl. 6 ods. 1 dohovoru) zaručiť každému prístup k súdu, čomu zodpovedá povinnosť všeobecného súdu viazaného procesnoprávnymi a hmotnoprávnymi predpismi, dodržiavanie ktorých je garanciou práva na súdnu ochranu, vo veci konať a rozhodnúť (porov. II. ÚS 88/01).

8.4 Súd nemusí rozhodovať v súlade so skutkovým a právnym názorom účastníka konania, je však povinný na zákonom predpokladané a umožnené procesné úkony účastníka primeraným, zrozumiteľným a ústavne akceptovateľným spôsobom reagovať v súlade s platným procesným právom (porov. v tomto zmysle IV. ÚS 252/04, IV. ÚS 329/04, IV. ÚS 340/04, III. ÚS 32/07), najmä s ustanovením § 157 ods. 2 OSP, v ktorom sú upravené náležitosti odôvodnenia rozsudku.

8.5 Inak povedané, povinnosť súdu v rámci riadneho procesného postupu (t. j. v zmysle procesnoprávných predpisov) zistiť správne a v dostatočnom rozsahu skutkový stav v ním rozhodovanej veci (bez ohľadu na jej prípadnú náročnosť) a s tým spojená povinnosť riadne odôvodniť svoje rozhodnutie [a teda zároveň konkretizovať v odôvodnení rozhodnutia, čoho sa navrhovateľ (žalobca) domáhal a z akých dôvodov, ako sa vo veci vyjadril odporca (žalovaný), prípadne iný účastník konania, stručne, jasne a výstižne vysvetliť, ktoré skutočnosti považuje súd za preukázané a ktoré nie, z ktorých dôkazov súd vychádzal a akými úvahami sa pri hodnotení dôkazov riadil, prečo nevykonal ďalšie navrhnuté dôkazy a ako vec právne posúdil; detailnosť a obsažnosť odôvodnenia rozhodnutia môže byť v špecifických prípadoch zákonom výslovne zúžená, napríklad vzhľadom na vyhovie všetkým účastníkom konania alebo vzdanie sa opravného prostriedku všetkými účastníkmi konania a pod. (porov. § 157 ods. 3 a 4 OSP)], obe vyplývajúce z čl. 46 ods. 1 ústavy, sú jedny zo základných znakov ústavne aprobovaného postupu súdu a ochranou účastníkov konania pred svojvôľou súdu.

8.6 Súčasťou procesných záruk spravodlivého rozhodnutia, resp. minimálnych garancií procesnej povahy je, ako už bolo uvedené, taktiež právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany a z ktorého musí byť bez ohľadu na to, či sa odvolací (prípadne dovolací) súd stotožní a inkorporuje odôvodnenie rozhodnutí inštančne nižších súdov, zrejmé, že sa zaoberal a vyjadril k esenciálnym otázkam vzťahujúcim sa na ním prejednávanú vec a neuspokojil sa bez ďalšieho so závermi inštančne nižších súdov [porov. napr. *Helle v. Fínsko*, č. 20772/92, rozsudok Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej aj „ESLP“) z 19. 12. 1997, bod 60; *Rajkovič v. Chorvátsko*, č. 50943/99, rozhodnutie ESLP o prijateľnosti z 3. 5. 2001, bod 2].

8.7 K čl. 46 ods. 2 ústavy ústavný súd konštatuje, že táto ústavná norma upravuje primárne právo toho, kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, obrátiť sa pri zákonom (najmä *Občianskym súdnym poriadkom*) splnených podmienkach na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia. Výklad ustanovení *Občianskeho súdneho poriadku* zo strany súdu pri rozhodovaní o splnení podmienok na podanie žaloby o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia orgánu verejnej správy musí rešpektovať ústavné garancie práva na súdnu ochranu. Pri samotnom prieskume rozhodnutia orgánu verejnej správy správnym súdom sa uplatňujú princípy vyplývajúce z čl. 46 ods. 1 ústavy (porov. napr. IV. ÚS 102/08).

8.8 Rozhodnutie všeobecného súdu musí obsahovať dostatok skutkových a právnych záverov, pričom tieto závery nesmú byť svojvoľné alebo zjavne neodôvodnené.

8.9 Zásadu rovnosti v konaní zakotvenú v čl. 47 ods. 3 ústavy ústavný súd vo svojej judikatúre vykladá tak, že účastníkom konania sa musia vytvoriť rovnaké podmienky a rovnaké procesné postavenie (porov. napr. PL. ÚS 43/95). Všeobecné súdy sú podľa uvedenej zásady povinné v súlade so zákonom dať všetkým účastníkom občianskeho súdneho konania rovnakú príležitosť predniesť svoje stanovisko, predniesť rozhodujúce tvrdenia alebo poprieť tvrdenia iného účastníka a navrhnúť dôkazy na podporu svojich

tvrdení. Z uvedenej zásady však nemožno odvodiť absolútne právo každého účastníka, aby súd vykonal každý jeden ním navrhnutý dôkaz, resp. aby vzal za správny každý jeden jeho prednesený argument. Podľa § 120 ods. 1 OSP je úlohou súdu rozhodnúť, ktoré dôkazy vykoná, keďže je to súd, ktorý vo veci rozhoduje a ktorého úlohou je viesť dokazovanie tým smerom, ktorý je v prerokúvanej veci podstatný.

8.10 Na tomto mieste je nutné pripomenúť, že ústavný súd, ktorého úlohou je v zmysle čl. 124 ústavy ochrana ústavnosti, nie je alternatívnou a ani ďalšou opravnou inštanciou vo veciach patriacich do právomoci všeobecných súdov (podobne už II. ÚS 1/95, II. ÚS 21/96). V dôsledku toho sa úloha ústavného súdu obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti interpretácie a aplikácie zákonov všeobecnými súdmi (vrátane ich procesného postupu) s ústavou alebo medzinárodnou zmluvou o ľudských právach a základných slobodách (porov. I. ÚS 17/01, II. ÚS 137/08, III. ÚS 328/08, IV. ÚS 11/2010). Skutkové alebo právne závery všeobecného súdu môžu byť preto predmetom kontroly zo strany ústavného súdu zásadne len vtedy, ak by boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne, a teda z ústavného hľadiska neospravedlňiteľné a neudržateľné, a zároveň by mali za následok porušenie základného práva alebo slobody (porov. I. ÚS 12/05, II. ÚS 410/06, III. ÚS 119/03, IV. ÚS 238/07).

Záverý ústavného súdu vo veci samej

9. Sťažovateľka vo svojej sťažnosti poukázala na tie námietky, ktorými sa podľa jej názoru krajský súd ani najvyšší súd v konaní nezaoberali. Tieto sa mali týkať (i) rozhodovacej činnosti Súdneho dvora Európskej únie vo veci prejudiciálnej otázky, ako aj (ii) preskúmania zákonnosti rozhodnutí správnych (daňových) orgánov. Sťažovateľka navyše upozornila, že najvyšší súd neodstránil neústavnosť založenú rozsudkom krajského súdu, ktorý nepreskúmal zákonnosť uvedených rozhodnutí správnych orgánov.

9.1 Ústavný súd na úvod prieskumu odkazuje na už citované odôvodnenie napadnutého rozsudku najvyššieho súdu, najmä na tieto časti: «*Súdny dvor Európskej únie*

v rozsudku vo veci C-255/02 Halifax, na ktorý poukazuje Krajský súd v Banskej Bystrici, v napadnutom rozsudku uviedol: „Šiestu smernicu je potrebné vykladať y 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“.

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 (pozri Rozsudok SD EÚ z 21. februára 2006 vo veci C-255/02 Halifax plc a iní, Zb. 2006, s. 1-1609, bod 76), keďže z takýchto prvkov môže vyplývať, 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“ ...

Na základe citovaného ustanovenia senát najvyššieho súdu poukazuje na dôvody uvedené v rozsudkoch Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/66/2011 zo dňa 15. decembra 2011 a aj sp. zn. 3Sžf/38/2012 zo dňa 11. septembra 2012, s ktorými sa v plnom rozsahu stotožňuje, a konštatuje, že išlo o obdobné veci ako v prejednávanom prípade, a zároveň v súlade s ustanovením § 250ja ods. 7 O.s.p. uvádza text ich odôvodnenia...

V priebehu odvolacieho konania bolo zistené, že na Najvyššom súde Slovenskej republiky sa viedlo konanie v obdobnej veci pod sp. zn. 5 Sžf/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 Šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo dňa 17. mája 1977, 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. 5 Sžf/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 zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu - spoločný systém dane z pridanej hodnoty, ustanovenie, podľa ktorého platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané, ak nadobudnutú službu žalobkyňa ako spoluprihlasovateľka vynálezu, na ktorý nebol ešte udelený patent, už mala ex lege právo samostatne využívať vynález, ktorý je predmetom patentu ako celok; či obstoí v zmysle Šiestej smernice výklad, že už existujúce zákonné právo platiteľa na autonómne využívanie patentu spôsobuje právnu nemožnosť použiť službu na dodávky tovarov a služieb ako platiteľa, a že tým došlo k právnej konzumpcii nadobudnutej služby, a či má na zneužitie práva platiteľa na odpočet DPH zaplatenej na vstupe podľa rozsudku Súdneho dvora ES z 21. februára 2006, C-255/02 Halifax plc. a iní, vplyv aj na 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) zo dňa 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 dane stanovený smernicou má za cieľ, celkovo zmierniť záťaž, ktorú pre podnikateľa predstavuje DPH splatná alebo zaplatená pri výkone všetkých jeho hospodárskych činností. Spoločný systém DPH má teda zabezpečovať úplnú daňovú neutralitu všetkých hospodárskych činností bez ohľadu na ich účel alebo ich výsledky, pod podmienkou, že tieto činnosti samy osebe v zásade podliehajú DPH (pozri rozsudky z 22. februára 2011, Abbey National, C-408/98, Zb. s. I-1361, bod 24; z 8. februára 2007, Investrand, C-435/05, Zb. s. I-1315, bod 22, a z 29. októbra 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, Zb. s. I-10567, bod 27).

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

Súdny dvor Európskej únie vyslovil názor, ktorý je plne aplikovateľný aj na danú vec, a to, že zdaniteľná osoba sa môže v dôsledku toho dovolávať odpočítania celej DPH, ktorá zaťažila tovary a služby nadobudnuté na účely výkonu jej zdaniteľných činností. Pokiaľ ide o spor v danej veci Súdny dvor Európskej únie uviedol, že prevod spolumajiteľského podielu na vynáleze v zásade môže predstavovať hospodársku činnosť podliehajúcu DPH napriek tomu, že tento vynález nebol zapísaný ako patent. Z toho vyplýva, že pri takejto transakcii môže vzniknúť 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 pla, 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 aHolin 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 Amplifín, 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 na Najvyššom súde Slovenskej republiky pod sp. zn. 5 Sžf/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 práva na riešenie má už zo zákona právo využívať vynález, 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.»

9.2 Podľa názoru ústavného súdu najvyšší súd (nielen) v citovaných odsekoch dal odpoveď na ťažiskový argument sťažovateľky, ktorý sa mal týkať aplikovateľnej judikatúry Súdneho dvora Európskej únie na prerokúvanú vec sťažovateľky, odkázal na relevantnú judikatúru samotného najvyššieho súdu, prezentoval právne závery relevantnej judikatúry k aplikovateľnej právnej úprave, zohľadnil aplikovateľnú právnu úpravu, pričom tieto závery a odkazy najvyššieho súdu nemožno považovať za prejav arbitrárnosti a za ústavne neudržateľné.

9.3 Najvyšší súd sa ďalej v napadnutom rozsudku vysporiadal aj s argumentom o nepreskúmaní zákonnosti rozhodnutí správnych orgánov krajským súdom: «Vzhľadom na uvedené bolo teda povinnosťou krajského súdu po zrušení rozsudku č. k. 23S/59/2009-102 zo dňa 17. februára 2010 uznesením Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 3Sžf/20/2010-125 zo dňa 17. januára 2012, 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 v novom rozhodnutí zo dňa 29. februára 2012 otázkou zneužitia práva náležite zaoberal a vychádzajúc z dostatočných skutkových podkladov dospel aj k správne mu 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 [REDAKOVANÉ] a nadobúdateľom spoločnosťou TALCO SLOVAKIA, s.r.o., zastúpenej konateľom [REDAKOVANÉ], 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 nepochybne 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 následné 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 žalobcu, 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 O.s.p. a § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. potvrdil.»

9.4 Najvyšší súd ústavne akceptovateľným spôsobom odôvodnil svoj právny názor, aplikoval a interpretoval príslušné všeobecne záväzné právne predpisy v súlade s ich znením, obsahom i duchom. Závery najvyššieho súdu obsiahnuté v napadnutom rozsudku je následne potrebné považovať za výraz autonómneho rozhodovania najvyššieho súdu. Postup a napadnutý rozsudok najvyššieho súdu je ústavne konformný, nie je svojvoľný (arbitrárny) alebo ústavne neudržateľný pre zjavné pochybenia alebo omyly v posudzovaní obsahu aplikovanej právnej úpravy.

10. Čo sa týka namietaného porušenia čl. 47 ods. 3 ústavy napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, ústavný súd konštatuje, že sťažovateľka v rámci súdneho konania mala príležitosť predniesť svoje stanovisko (v odvolaní, ako aj v prípadnom doplnení svojho stanoviska), predniesť rozhodujúce tvrdenia alebo navrhnúť dôkazy na podporu svojich tvrdení, a to v rovnakej miere ako žalovaný správny (daňový) orgán. V tomto smere ústavný súd nenachádza v postupe najvyššieho súdu rozhodujúceho ako odvolací súd, ako ani v napadnutom rozsudku žiadne ústavno-relevantné pochybenie.

11. Ústavný súd tak nezistil v postupe a v skutkových a právnych záveroch napadnutého rozsudku najvyššieho súdu nič ústavne nekonformné, čo by nasvedčovalo ich arbitrárnosti alebo ústavnej neakceptovateľnosti. Z uvedeného dôvodu ústavný súd konštatuje, že napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu nedošlo k porušeniu práv sťažovateľky garantovaných čl. 46 ods. 1 a 2 a čl. 47 ods. 3 ústavy a čl. 6 ods. 1 a čl. 13 dohovoru.

12. Zohľadňujúc uvedené konklúzie, ústavný súd odmietol sťažnosť sťažovateľky podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde z dôvodu zjavnej neopodstatnenosti.

13. *Nota bene* ústavný súd dopĺňa, že právna vec sťažovateľky sa týka rozhodovania správnych orgánov v daňovom konaní. V tomto smere je potrebné odkázať na judikatúru ESĽP týkajúcu sa aplikácie čl. 6 ods. 1 dohovoru, ktorý vylučuje jeho aplikáciu na veci

daňové z dôvodu, že tvoria súčasť jadra výsad verejnej moci (hard core of public-authority prerogatives) (porov. Jussila v. Fínsko, č. 73053/01, rozsudok Veľkej komory ESĽP z 23. 11. 2006, bod 45; Ferrazzini v. Taliansko, č. 44759/98, rozsudok Veľkej komory ESĽP z 12. 7. 2001, body 24 - 31). Výnimku ESĽP nachádza v daňových prípadoch tam, kde daňové konanie považuje za konanie trestné.

13.1 Nasledovaním uvedenej judikatúry ESĽP a rozhodnutím nevykladať čl. 6 ods. 1 dohovoru autonómne (príp. extenzívnejšie) je potrebné sťažnosť v tejto časti podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde odmietnuť z dôvodu zjavnej neopodstatnenosti aj z titulu skutočností prezentovaných v predchádzajúcom bode.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať opravný prostriedok.

V Košiciach 12. augusta 2015