



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Eleny Krajčovičovej, v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti **T.T., spol. s r.o.**, so sídlom v B., zastúpenej **Mgr. F.**, advokátom so sídlom v B., proti žalovanému **Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky**, so sídlom v Banská Bystrica, Nová ulica č. 13, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/12055-93491/2009/991909-r zo dňa 06. augusta 2009, na odvolanie žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici, č. k. 23S/118/2009-76 zo dňa 17. augusta 2011, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici, č. k. 23S/118/2009-76 zo dňa 17. augusta 2011 **p o t v r d z u j e .**

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

O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobkyne, ktorou sa domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/12055-93491/2009/991909-r zo dňa 06. augusta 2009. Týmto rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica (ďalej len „správca dane“) 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 eura a priznal nadmerný odpočet v sume 31,54 eura s tým,

že nadmerný odpočet bude použitý podľa § 63 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“).

Krajský súd v Banskej Bystrici posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 49 ods. 2, § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) a z ustanovenia § 20, § 12, § 19 a § 20 ods. 1 zákona 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“), ako aj z ustanovení Smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ako aj z písomných pripomienok vo veci prejudiciálnej otázky položenej Najvyšším súdom Slovenskej republiky Súdnemu dvoru Európskej únie v obdobnej veci (T., s. r. o. c/a Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky) vedenej pod č. C-504/10 a dospel k záveru, že pokiaľ ide o plnenia v súvislosti s prevodom práva na riešenie (v danom prípade v rozsahu 0,03 %), tento prevod sledoval získanie daňovej výhody, čo predstavuje zneužitie práva. Tomuto podľa názoru krajského súdu nasvedčuje aj samotné konanie na Úrade priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky o patentovej prihláške sp. zn. PP 5017-2007 s názvom „Spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“ z 26. februára 2007 prihlasovateľa T., keď na základe rozhodnutia Úradu priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky zo dňa 14. januára 2010 č. PP 5017-2007, právoplatným dňa 22. februára 2010 bolo konanie o patentovej prihláške zastavené podľa § 40 ods. 3 patentového zákona. Napriek tomu, že Ing. I. požiadal Úrad priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky o pokračovanie v konaní o patentovej prihláške č. PP 5017-2007, jeho žiadosť bola zamietnutá. Proti rozhodnutiu Úradu priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky podal zástupca prihlasovateľov rozklad, ktorý bol rozhodnutím predsedníčky Úradu priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky č. PP 5017-2007II/6-2011 zo dňa 11. februára 2011 zamietnutý. Toto rozhodnutie bolo napadnuté žalobou, ktoré konanie však bolo uznesením Krajského súdu v Banskej Bystrici sp. zn. 23S/43/2011 zo dňa 16. augusta 2011 zastavené.

Z ďalších spisov Krajského súdu v Banskej Bystrici sp. zn. 23S/195/2004, sp. zn. 23S/194/2004, sp. zn. 23S/196/2004 mal krajský súd za preukázané, že jeden z prihlasovateľov vynálezcu –obchodná spoločnosť P., s. r. o. si proti Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky uplatňovala nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty za odpredaj časti patentu „Spôsob úpravy mastenca“, ktorý bol predchodcom „Spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“. Žalobkyni nebol priznaný nárok na odpočet DPH, krajský súd žalobu zamietol a rozsudok krajského súdu č. k. 23S/194/2004-105

zo dňa 29. septembra 2004 sa stal právoplatný v spojení s rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžo-KS/4/2005. Obdobne to bolo aj v spojených veciach vedených pod sp. zn. 23S/181/2004, keď si nadmerný odpočet uplatňoval žalobca Ing. K. – E. proti Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky. V ďalších veciach vedených na Krajskom súde Banská Bystrica pod sp. zn. 23S/117/2008 si obchodná spoločnosť V. uplatňovala odpočet DPH proti Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky a v ďalšej obdobnej veci sp. zn. 23S/36/2008 si obchodná spoločnosť T., s. r. o., uplatňovala odpočet DPH proti Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky, pričom v oboch prípadoch si žalobkyne nadmerný odpočet uplatňovali z licenčných zmlúv v súvislosti s patentom „Spôsob úpravy mastenca“, pričom aj v týchto prípadoch boli tieto obchodné spoločnosti neúspešné. Pokiaľ ide o prevod práva na riešenie „Spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“, žalobkyňa viedla na Krajskom súde Banská Bystrica spor aj v ďalšej veci pod sp. zn. 23S/22/09, keď bola žaloba zamietnutá a rozsudok krajského súdu nadobudol právoplatnosť. Pokiaľ ide o patent s názvom „Spôsob úpravy mastenca“, ako aj pokiaľ ide o prihlášku na udelenie patentu „Spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“, ani v jednom prípade nedošlo k priemyselnému využitiu a boli vypracované len vzorky. Ďalej krajský súd uviedol, že zo spisu sp. zn. 23S/7/2009 je mu známe, že proti konateľovi obchodnej spoločnosti T. Ing. I. bolo vedené trestné stíhanie pre trestný čin neodvedenia dane a poistného, pričom toto konanie sa viedlo tiež na Krajskom súde Banská Bystrica pod sp. zn. 3T/25/00.

Z uvedených skutočností mal krajský súd za preukázané, že nadobudnutie spolujateľského podielu, týkajúceho sa práva na riešenie nesleduje hospodársku činnosť, ale hlavným cieľom je získanie daňovej výhody. Krajský súd uviedol, že ide o zneužitie práva, a preto nemôže byť pred takúto činnosť zabezpečená ochrana tak vnútroštátna ani pokiaľ ide o Smernicu Rady 2006/112/ES.

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

Proti tomuto rozsudku krajského súdu podala žalobkyňa v zákonnej lehote odvolanie žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného č. I/221/1255-93491/2009/991909-r zo dňa 06. augusta 2009 a vec vráti na ďalšie konanie. Žalobkyňa namietala, že súd prvého stupňa posúdil predmet sporu po právnej aj po skutkovej stránke nesprávne, čo dokazuje bod 18 až 25 písomných pripomienok Európskej komisie preložených Súdnemu dvoru Európskej únie dňa 01. marca 2011 vo veci C-504/10 T.. Napriek tomu, že žalovanému ako aj krajskému súdu sú tieto pripomienky známe, žalovaný ako aj krajský súd

zotrvali na svojom nesprávnom posúdení nadobudnutia ďalšieho podielu práv na riešení na základe zmluvy zo dňa 30. augusta 2007. Žalobkyňa poukazovala na skutočnosť, že krajský súd ako aj žalovaný nedôvodne považujú výrobu vzoriek za použitie nadobudnutých práv (prijatej služby) na účely podnikania žalobkyne, hoci z vzoriek žalobkyňa už dosiahla príjem. Namietala, že časový horizont ani výška príjmov z použitia prijatej služby nie je zákonom určenou podmienkou na odpočítanie dane a nároku na jeho uplatnenie. Poukazovala na to, že podľa názoru Európskej komisie sa prevodom spolumajiteľského podielu zmenilo právne postavenie žalobkyne vo veci samej, a to nielen pokiaľ ide o právo využívať vynález, ale aj vzhľadom na ostatné relevantné faktory v daných súvislostiach. Ďalej poukazovala na to, že žalobkyňa nadobudlo časť – spolumajiteľský podiel na patente, ktorý ešte nebol udelený. Nadobudnutie takéhoto podielu vo všeobecnosti oprávňuje, aby vynález využíval a je jednoznačne prípravným aktom vedúcim k využívaniu patentu v budúcnosti, preto nadobúdateľ (žalobkyňa) musí mať v zásade právo na odpočet DPH, pokiaľ objektívnymi dôkazmi predloží svoj úmysel vykonávať hospodársku činnosť. Uviedla, že takýmto dôkazom je vstup do združenia TANO GRUPPO, ktoré združuje spolumajiteľov, resp. spoluúčastníkov patentových práv, vrátane práv na riešenie k PP 5017-2007. Nadobudnutím ďalšieho podielu nedochádza len k zmene podielov, ale aj k zmene jeho právneho postavenia, a to bez ohľadu nato, že už ako nositeľ podielu, má zo zákona právo využívať vynález v celom rozsahu.

Žalobkyňa ďalej namietala, že nebol ani nie je dôvod na to, aby žalovaný ako aj súd spochybňovali predmetný prevod podielu práv na riešenie. Uviedla, že jediným dôvodom neuznania odpočítania DPH z predmetnej transakcie bolo to, že žalobkyňa prijatú službu nepoužije na svoje podnikanie. V danom prípade tomu tak nie je, pretože už tým, že žalobkyňa vykonáva prípravnú činnosť vedúci k využívaniu opráv v budúcnosti, ktorý podlieha DPH, a to bez ohľadu na ich účel alebo výsledky. V tejto súvislosti žalobkyňa poukazovala na písomné pripomienky EK vo veci C-504/10 T., kde ide o obdobnú vec.

Čo sa týka prípadného zneužitia práva, ktoré by mohlo byť dôvodom neuznania odpočtu DPH, žalobkyňa poukazovala na to, že v zmysle citovaných pripomienok, je úlohou vnútroštátneho súdu zistiť, či výlučným cieľom konania o aké ide vo veci samej je získanie daňovej výhody, žalobkyňa uviedla, že s týmto stanoviskom sa plne stotožňuje. V danom prípade však problém nastáva opäť v nesprávnom posúdení skutkového stavu, keď nadobudnutie ďalšieho podielu žalovaný ako aj krajský súd nepovažovali za plnenie podliehajúce dani, dokonca ani za hospodársku činnosť, a to aj pri existujúcej platnej a ustálenej judikatúre Súdneho dvora Európskeho spoločenstva (teraz Európskej únie). Ďalej poukazovala na to, že krajský súd v tejto veci rozhodol, že žalobkyňa prevodom práva sledovala získanie daňovej výhody, čo predstavuje zneužitie práva, takže už neuvádza žiaden

z dôvodov správcu dane, ani dôvod, ktorý ako hlavný uvádzal žalovaný, ale našiel si dôvod nový. Žalobkyňa namietala, že cíti z titulu nezávislosti súdu jeho silu, a preto je žalobkyňa takmer bez šance tento dôvod prelomiť. Vzhľadom k tomu, že ide vo veci o obdobnú vec ako je vec vedená na Súdnom dvore Európskej únie č. C-504/10 T., mal by žalovaný a najmä súd zodpovedne a objektívne posudzovať, či ide o zneužitie práva. Namietala, že zarážajúcou skutočnosťou je nezákonný a účelový postup žalovaného aj krajského súdu, ktorý si dokonca „vyrobil“ dôvod v podobe (aj keď neprávoplatného) uznesenia o zastavení konania o PP 5017-2007, registrovanej a Úrade priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky. Uviedla, že konanie na Úrade priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky nemá žiadny relevantný význam pre vec samú, pretože ani zastavenie konania o PP dňa 14. januára 2010 nijako neovplyvňuje tú skutočnosť, že dňa 30. augusta 2007 došlo k predmetnému prevodu práv vo veci samej. Retroaktivita pri posudzovaní veci samej je neakceptovateľná a bola by v rozpore s pravidlami dokazovania podľa vnútroštátneho práva. V tomto rozpore je aj skutočnosť, keď sa krajský súd odvoláva na iné rozsudky a vec, ktorá sa rieši pred súdnym dvorom (C-504/10) ignoruje. Uviedla, že z napadnutého rozsudku vidieť, že súd si osvojil veľkú svojvôľu pri rozhodovaní a svojim rozsudkami umelo vyrobili schému, ako neuznať odpočítanie DPH.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení zo dňa 12. októbra 2011 na odvolanie žalobkyne navrhol napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa potvrdiť. Poukázal na to, že podľa aktuálnej informácie Úradu priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky konanie o prihláške k vynálezu č. 5017-2007 podanej dňa 26. februára 2007, ktorou žalobkyňa a ostatní spoluprihlasovatelia deklarovali svoje právo na riešenie, ktoré bolo predmetom fakturácie a z nej uplatneného sporného odpočítania dane, je v zastavené (informácia je dostupná aj na internetovej stránke ÚPV SR).

Ďalej žalovaný poukázal na to, že podľa zmluvy č. 300807/TAL o prevode spolumajiteľského podielu zo dňa 30. augusta 2007 bola odplata za prevod spolumajiteľského podielu práv na riešenie určená z hodnoty stanovenej znaleckým posudkom č. 1/2007 v sume 258.000.000,- Sk a z dodatočného stanovenia všeobecnej hodnoty tohto majetku (pre trojnásobnú prevádzku, a s tým spojené trojnásobné výsledky), ktoré ocenili tento majetok celkove na sumu 774.000.000,- Sk. Stanovenie tejto hodnoty posudzovaného nehmotného majetku na základe znaleckého posudku nebolo však bližšie špecifikované. Jediným kritériom bolo využitie v trojsmennej prevádzke, pričom realnosť využitia v trojsmennej prevádzke nebola odôvodnená napr. existenciou výrobnnej prevádzky s možnosťou využitia vynálezu a pod.. V zmluve o prevode práv nie je jednoznačne určené ako, kedy (a či vôbec) dôjde reálne k úhrade za deklarovany prevod práv. Žalobkyňa si však nárokuje odpočítanie DPH z takéhoto faktúrou a zmluvou deklarovaneho plnenia, na základe

čoho vykázala v daňovom priznaní nadmerný odpočet a požadovala jeho vyplatenie zo štátneho rozpočtu. Poukázal na to, že dodávateľ fakturovaného plnenia obchodná spoločnosť V.V., s. r. o., daň na výstupe z fakturovaného plnenia nezaplatila, za túto spoločnosť zmluvu zo dňa 30. augusta 2007 podpísal ako splnomocnený zástupca Ing. I. a vystavil aj faktúru č. 300807/TAL zo dňa 30. augusta 2007, ako aj všetky predložené dohody súvisiace s prevodom práva na riešenie. Následne bola spoločnosť V.V., s. r. o. zrušená bez likvidácie a z obchodného registra bola ex offo vymazaná od 07. augusta 2008. Ďalej žalovaný uviedol, že aj iní spoluprihlasovatelia patentovej prihlášky PP 5017-2007 zo dňa 26. februára 2007 si obdobným spôsobom a aj opakovane uplatňovali odpočítanie dane za zdaňovacie obdobie rokov 2007, 2008: T.T., s. r. o. – za august 2007 (je predmetom tejto žaloby) a za september 2007, T., s. r. o. za júl a september 2007, V., s. r. o. za august, september, október 2007 a za I.Q 2008, P., s. r. o. za júl 2007, T., s. r. o. za IV.Q 2008.

Žalovaný ďalej poukazoval na to, že spoluprihlasovatelia k patentovej prihláške PP 5017/2007 zo dňa 26. februára 2007, podľa výpisov z obchodného registra sú spoločnosti, ktoré majú alebo mali sídlo na rovnakej adrese Podháj 57, Banská Bystrica, resp. Majerská cesta 49, Banská Bystrica a sú vzájomne personálne prepojené. Súčasne pričom poukazoval na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie č. C-255/02 Halifax plc. a iní, podľa ktorého 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 bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami. Na druhej strane musí z celku objektívnych prvkov vyplývať, že hlavný cieľ predmetných plnení je získať daňovú výhodu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 211 ods. 2 OSP a § 246c ods. 1 veta prvá) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobkyne nie je možné priznať úspech.

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

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/12055-93491/2009/991909-r zo dňa 06. 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 eura a priznal nadmerný odpočet v sume 31,54 eura, z dodávateľskej faktúry č. 300807/TAL zo dňa 30. augusta 2007 vystavenej dodávateľom - obchodnou spoločnosťou V., 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 V., s. r. o. zastúpenou Ing. I. a nadobúdateľom spoločnosťou T.T., s. r. o. zastúpenej konateľom L., 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 a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku. Tieto závery spolu so správnu 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. 5Sžf/88/2009 žalobkyne obchodnej spoločnosti T., s. r. o. proti žalovanému Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky, kde

Najvyšší súd Slovenskej republiky po preskúmaní napadnutého rozhodnutia, dôvodov odvolania ako aj návrhu žalobkyne, dospel k záveru, že ako súd poslednej inštancie je postavený pred otázku rozporu medzi smernicou Rady ES a vnútroštátnym právnym predpisom (zákonom č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty /ďalej len „zákon o DPH“/ a zákonom č. 435/2001 Z. z. o patentoch, dodatkových ochranných osvedčeniach a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov /ďalej len „patentový zákon“/). Najvyšší súd Slovenskej republiky mal pochybnosti, či sú v súlade s požiadavkami účinného prebratia smernice ustanovenia zákona o DPH a patentového zákona, podľa ktorých sú príjmy z vynálezu zúžené len na príjmy z jeho využívania.

S prihliadnutím na zásadu proporcionality, ktorá predpokladá vyvážený výklad právneho predpisu medzi záujmom štátu reprezentovaného správcom dane a záujmom daňového subjektu a vzhľadom k argumentom predloženým účastníkmi počas konania a tiež s ohľadom na zavedenú judikatúru Súdneho dvora Európskej únie ohľadne použiteľnosti práva Európskej únie v právnych poriadkoch členských štátov (rozsudok Súdneho dvora ES z 21. februára 2006, C-255/02 Halifax plc. a iní), keď plnenia predstavujúce základ práva žalobkyne na odpočet DPH boli vykonané s cieľom získať daňovú výhodu. Preto sa vo veci pod sp. zn. 5Sžf/88/2009 Najvyšší súd Slovenskej republiky obrátil na Súdny dvor Európskej únie s otázkami, či je v súlade s článkom 2 bod 1 Šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o 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 skutočnosť, že v prípade ako ide vo veci samej, ešte vynález nie je zapísaný ako patent a iba sa prevádzajú podiely?.

Súdny dvor Európskej únie rozsudkom Súdneho dvora (siedma komora) z 27. októbra 2011 v predmetnej veci C-504/10 rozhodol, že zdaniteľná osoba sa v zásade môže domáhať práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zaplatenej alebo splatnej

na vstupe za poskytnutie služby za protihodnotu, ak uplatniteľné vnútroštátne právo umožňuje prevod spolumajiteľského podielu na právach k vynálezu, a že prináleží vnútroštátnemu súdu, aby vzhľadom na všetky skutkové okolnosti týkajúce sa poskytnutia služby, o ktorú ide vo veci samej určil, či došlo k zneužitiu práva, pokiaľ ide o právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zaplatenej na vstupe, alebo nie.

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

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

Súdny dvor Európskej únie vyslovil názor, ktorý je plne aplikovateľný aj na danú vec, a to, že zdaniteľná osoba sa môže v dôsledku toho dovolávať odpočítania celej DPH, ktorá zaťažila tovary a služby nadobudnuté na účely výkonu jej zdaniteľných činností. Pokiaľ ide o spor v danej veci Súdny dvor Európskej únie uviedol, že prevod spolumajiteľského podielu na vynáleze v zásade môže predstavovať hospodársku činnosť podliehajúcu DPH napriek tomu, že tento vynález nebol zapísaný ako patent. Z toho vyplýva, že pri takejto transakcii môže vyniknúť právo na odpočítanie DPH zaplatenej alebo splatnej na vstupe. Pokiaľ ide o úmysly sledované dotknutými prevádzkovateľmi, je potrebné dodať, že otázka, či prevod, o ktorý ide vo veci samej, bol vykonaný iba s cieľom získať daňovú výhodu, nie je vôbec relevantná na určenie, či predstavuje dodávku tovarov alebo poskytnutie služieb v zmysle relevantných ustanovení smernice (rozsudok University of Huddersfield). V dôsledku toho je potrebné na prvú a druhú položenú otázku odpovedať tak, že zdaniteľná osoba sa v zásade

môže domáhať práva na odpočítanie DPH zaplatenej alebo splatnej na vstupe za poskytnutie služby za protihodnotu, ak uplatniteľné vnútroštátne právo umožňuje prevod spolumajiteľského podielu na právach k vynálezu.

Pokiaľ ide o aplikovateľnosť rozsudku Súdneho dvora ES z 21. februára 2006, C-255/02 Halifax plc., Súdny dvor Európskej únie pripomenul, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľ uznaný a podporovaný smernicou (pozri rozsudky Halifax a i., ako aj Gemeente Leusden a Holin Groep, z 29. apríla 2004 C-487/01 a C-7/02, Zb.). Zásada zákazu zneužívania práva teda znamená zákaz vyslovene umelých konštrukcií zbavených hospodárskej reality a vytvorených iba s cieľom dosiahnuť daňovú výhodu (pozri rozsudok Ampliscientifica a Amplifin, z 22. mája 2008, C-162/07 Zb.). Súdny dvor v tejto súvislosti citovaného rozsudku Halifax a i. konštatoval, že v oblasti DPH si preukázanie zneužívajúceho konania vyžaduje na jednej strane, aby predmetné plnenia napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach smernice a vo vnútroštátnej právnej úprave, ktorá ju preberá, viedli k získaniu daňovej výhody, ktorej poskytnutie by bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami a na druhej strane, aby zo všetkých objektívnych faktorov vyplývalo, že hlavný cieľ predmetných plnení je získať daňovú výhodu. Pokiaľ ide o vec samu, Súdny dvor uviedol, že prináleží vnútroštátnemu súdu, aby posúdil všetky relevantné okolnosti sporu s cieľom určiť, či vzhľadom na judikatúru pripomenutú v rozsudku Súdneho dvora, možno na účely DPH transakciu, o akú ide vo veci samej, považovať za zneužívajúce konanie. Uvedené okolnosti zahŕňajú najmä skutočnosť, že predmetný vynález ešte nebol zapísaný ako patent, právo spojené s uvedeným vynálezom má viacero osôb, z ktorých väčšina má sídlo na tej istej adrese a sú zastúpené tou istou fyzickou osobou, DPH splatná na vstupe nebola zaplatená a spoločnosť, ktorá previedla spolumajiteľský podiel, bola zrušená bez likvidácie.

Vychádzajúc z vyššie citovaných záverov a argumentácie Súdneho dvora Európskej únie uvedených v jeho rozsudku z 27. októbra 2011 sp. zn. C-504/10, ktoré si najvyšší súd vzhľadom na rovnaké skutkové okolnosti prípadu a rovnaké právne posúdenie osvojil aj v danej veci, keď dospel k rovnakému záveru ako v konaní vedenom pod sp. zn. 5Sžf/88/2009, že možnosťou započítať DPH splatnej za prevod spolumajiteľského podielu pokiaľ ide o právo na riešenie ešte predtým, než bol vynález zapísaný do registra sa mení právne postavenie žalobkyne nielen pokiaľ ide o právo využívať vynález, ale aj vzhľadom na všetky ostatné relevantné faktory. Nadobúdateľ musí mať v zásade právo na odpočet DPH, pokiaľ objektívnymi dôkazmi predloží úmysel vykonávať hospodársku činnosť. Aj v prípade, ak vlastník podielu na práve na riešenie má už zo zákona právo

využívať vynález v celom rozsahu, nadobudnutím ďalšieho spolumajiteľského podielu sa mení jeho právne postavenie a nadobudnutie ďalšieho spolumajiteľského podielu predstavuje prípravnú činnosť, ktorá podlieha DPH. Vzhľadom na uvedené, už existujúce zákonné právo platiteľa na autonómne využívanie patentu nespôsobuje právnu konzumpciu nadobudnutej služby. Avšak vychádzajúc z citovaného rozsudku Súdneho dvora Európskej únie vyplýva, že vzniknuté právo na odpočet zostáva nadobúdateľovi (žalobkyni) iba v prípade, že neexistujú podvodné alebo zneužívajúce okolnosti smerujúce k získaniu daňovej výhody.

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

Podľa názoru najvyššieho súdu sa krajský súd v danej veci otázkou zneužitia práva náležite zaoberal a vychádzajúc z dostatočných skutkových podkladov dospel aj k správne k záveru, že okolnosti daného prípadu prevodu spolumajiteľského podielu na základe zmluvy o prevode spolumajiteľského podielu č. 300807/TAL zo dňa 30. augusta 2007 medzi prevodcom spoločnosťou V., s. r. o., zastúpenou Ing. I. a nadobúdateľom spoločnosťou T.T., s. r. o., zastúpenej konateľom L., predmetom ktorej bol prevod práva na riešenie o rozsahu veľkosti podielu 0,03 % z prevodcu na nadobúdateľa v zmysle ustanovenia § 12 ods. 3 a 4 patentového zákona, nepochybne svedčia skutočnosti, že hlavným cieľom daného prevodu spolumajiteľského podielu bolo získanie daňovej výhody. S týmto názorom krajského súdu sa najvyšší súd stotožnil v celom rozsahu, keď tomuto nasvedčuje nepochybné personálne prepojenie medzi spoluprihlasovateľmi patentovej prihlášky PP 5017-2007, nešpecifikovaná hodnota práva na riešenie, nezaplatenie dane na vstupe dodávateľom obchodnou spoločnosťou V., s. r. o., jej následne zrušenie bez likvidácie, nepreukázanie predmetu činnosti majúcej za cieľ využitie predmetného patentu a napokon v neposlednom rade aj zastavenie konania o prihláške predmetného patentu na Úrade priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky.

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

Podľa názoru najvyššieho súdu krajský súd o otázkach, ktoré boli dôvodom na podanie žaloby žalobkyne o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, nerozhodol

svojvoľne ani protizákonne a keďže najvyšší súd nezistil dôvod na zmenu ani zrušenie napadnutého rozsudku považujúc aj jeho odôvodnenie za logické, jasné a zrozumiteľné a nezistil v tomto rozhodnutí ani žiaden rozpor s daňovými predpismi ani judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie, rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 a 2 OSP potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP s § 250k ods. 1 OSP, tak, že účastníkom náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, nakoľko žalobkyňa v odvolacom konaní úspech nemala a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011).

P o u č e n i e : Pr o t i t o m u t o r o z s u d k u n i e j e p r í p u s t n ý o p r a v n ý p r o s t r i e d o k .

V Bratislave 15. decembra 2011

JUDr. Jana Baricová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková