



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobcu: **V., s.r.o.**, so sídlom P., IČO: X., zastúpený: *Mgr. F. P.*, advokát so sídlom H., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica č. 13, 975 04 Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/221/2654-16754/2008/990447-r zo dňa 11.02.2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/91/2008-76 zo dňa 02.12.2009 takto

#### r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/91/2008-76 zo dňa 02. decembra 2009 **p o t v r d z u j e**.

Žalobcovi 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 zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. I/221/2654-16754/2008/990447-r zo dňa 11.02.2008, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica I č. 651/230/56646/07/Ška zo dňa 10.10.2007, ktorým podľa § 15 ods. 14 zákona č. 511/1992 Zb. nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2005 v sume 1 891 355,-- Sk a určil vlastnú daňovú povinnosť v sume 8 645,-- Sk.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že v danom prípade bolo pre posúdenie veci podstatné vyriešiť otázku, či došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia v zmysle licenčnej zmluvy k patentu SR č. X. zo dňa 05.12.2005 a faktúry č. X. zo dňa 05.12.2005 vystavenej dodávateľom T. S., s.r.o., P., ktorou bola fakturovaná odplata za postúpenie práv v zmysle licenčnej zmluvy k patentu SR č. X., reg. na ÚPV SR dňa 05.12.2005, fakturovaná odplata za postúpenie práv bez DPH bola 10 000 000,-- Sk. Predmetom licenčnej zmluvy bolo podľa článku III. zmluvy poskytnutie nevýlučného práva k využívaniu patentu č. X. – patentu SR, taktiež technická dokumentácia potrebná pre využívanie predmetu zmluvy; poskytovateľ udelil nadobúdateľovi nevýlučné právo vyrábať, využívať, používať, ponúkať alebo uvádzať na trh alebo na tento účel skladovať a dovážať výrobky (T.) a využívať výrobný postup, ktorý je predmetom patentu SR. Podľa článku IV. zmluvy – Rozsah a územná pôsobnosť licencie, poskytovateľ poskytol právo používať patent SR č. X. na území SR a tých krajín, kde sa zabezpečí ochrana patentu a poskytol právo využívať patent SR č. X., reg. na ÚPV SR nadobúdateľovi v rozsahu 10 %, poskytovateľovi zostávajú užívacie práva v rozsahu 4,99 % s odkazom na oznámenie o štruktúre spoluvlastníkov časti patentov k 30.06.2005. Nadobúdateľ teda na základe tejto zmluvy nadobúda vo svoj prospech 10% užívacích práv k patentu SR na obdobie rokov 2006 – 2014, resp. do konca platnosti patentu SR. Odplata za toto užívanie bola dohodnutá vo výške 10 000 000,- Sk bez DPH.

Krajský súd sa stotožnil so stanoviskom daňových orgánov, že daňový subjekt porušil ustanovenie § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov tým, že si v zdaňovanom období IV. štvrťrok 2005 odpočítal z dodávateľskej faktúry č. X. zo dňa 05.12.2005 od dodávateľa T. S., s.r.o., za odplatu za postúpenie práv v zmysle licenčnej zmluvy k patentu SR č. X., reg. na ÚPV SR dňa 05.12.2005, cena na základe dohody zmluvných strán bola stanovená v celkovej výške 11 900 000,-- Sk, z toho základ dane 10 000 000,- Sk, 19 % DPH – 1 900 000,-- Sk. Žalobca si uplatnil nadmerný odpočet v daňovom priznaní za zdaňovanie obdobie IV. štvrťrok 2005 v sume 1 891 355,- Sk.

Podľa licenčnej zmluvy uzavretej dňa 05.12.2005 medzi poskytovateľom T. S., s.r.o., P. a nadobúdateľom V., s.r.o., M. (článok IV., bod 3., 5., v spojení s článkom III.), poskytovateľ poskytuje právo užívať patent SR č. X., reg. na ÚPV SR nadobúdateľovi v rozsahu 10%. Poskytovateľovi ostávajú užívacie práva v rozsahu 4,99%. Nadobúdateľ teda na základe tejto zmluvy nadobúda vo svoj prospech 10% užívacích práv k patentu SR na obdobie rokov 2006 – 2014, resp. do konca platnosti patentu SR. Predmetom zmluvy je právo užívať patent č. X. – patent SR „Spôsob úpravy mastenca“. Takto určený predmet zmluvy predstavuje aj podľa krajského súdu nemožné plnenie, t.j. predstavuje záväzok plniť niečo nemožné, neexistujúce. Jedná sa o tzv. počiatočnú nemožnosť plnenia, ktorej právnym dôsledkom je to, že takýto právny úkon je neplatný a z takéhoto právneho úkonu nevznikajú žiadne záväzky (§ 37 ods. 2 Občianskeho zákonníka). Predmetnú zmluvu považoval krajský súd za neplatnú aj podľa § 39 Občianskeho zákonníka pre rozpor so zákonom. Užívacie právo k patentu ako technickému riešeniu, ucelenej myšlienke – nehmotného majetku, predstavuje nedeliteľný celok, ktorý nie je možné užívať po častiach, pretože nie je reálne deliteľné. Akékoľvek dojednanie ohľadom

čiastočného užívania patentu vyjadreného v percentách je neplatné. Pre daňové účely (odpočet DPH) sa takto neplatnosť zhmotnila do nemožnosti plnenia, z ktorého potom v zmysle zákona o DPH nevzniká nárok na odpočet DPH. Za daného stavu, ako bola postavená licenčná zmluva, nemohol vzniknúť žalobcovi nárok na odpočet DPH. Tak ako je nemožné predávať patent po častiach, je tiež nemožné poskytovať právo užívať patent na základe licenčnej zmluvy po častiach (rozsah vyjadrovať v percentách) bez straty charakteru pôvodného predmetu, jeho materiálnej, funkčnej, estetickej, umeleckej či biologickej hodnoty, nemožno reálne rozdeliť vec, ktorá predstavuje celok zložený zo vzájomne súvislých súčastí, ktoré samo o sebe nie sú spôsobilé vykonávať očakávanú funkciu. Predmet je využiteľný len ako celok v danom priestore a čase. Ide o otázku formálnej logiky, ktorá je samozrejým výkladovým kritériom pri uplatňovaní každého zákona, samozrejme i daňového. Pokiaľ § 508 Obchodného zákonníka hovorí o „dojednanom rozsahu a dojednanom území“ pre výkon práv z priemyselného vlastníctva, hovorí o rozsahu časovom či množstevnom. Pod rozsahom zákonodarca nemyslel a ani nemohol myslieť rozsah z hľadiska určenia ideálneho podielu využívania práve z dôvodu rozporu s formálno-logickými kritériami uplatnenia práva. Predmet licenčnej zmluvy, technické riešenie ako ucelená komplexná myšlienka chránená patentom, nie je predmetom reálne deliteľným. Predstavuje ucelený technologický postup pozostávajúci z navzájomných krokov, ktoré sú vzájomne závislé, samostatne nepoužiteľné z hľadiska dosiahnutia očakávaného výsledku, výroby konkrétneho produktu. Takýto reálne nedeliteľný predmet je možné využiť výlučne ako celok. Plnenie poskytnuté licenčnou zmluvou, právo využívať 10% patentu (ako ideálnej časti technického riešenia), je preto plnením nemožným a zmluva, ktorá takéto plnenie poskytuje, je právnym úkonom absolútne neplatným v zmysle § 37 ods. 2 Občianskeho zákonníka. V danom prípade sa jedná o absolútne neplatnú zmluvu, absolútnu neplatnosť je povinný súd skúmať z úradnej povinnosti, preto v takomto prípade nemôže mať prednosť zmluvné dojednanie pred znením, ktoré vyžaduje zákon.

Ing. I. K. zastupoval u správcu dane aj iné daňové subjekty (T., s.r.o.). Ing. K. nie je daňovým poradcom, nie je ani advokátom, nie je ani blízkou osobou žalobcu, v daňovom konaní bola daňovým subjektom spoločnosť V., s.r.o. a nie konateľka spoločnosti M. K. Správca dane nepostupoval v rozpore so zákonom, keď bol z konania vylúčený Ing. I. K. Predmetom daňovej kontroly bol IV. štvrtrok 2005, združenie T. G. vzniklo až v auguste 2006. Spoločnosť T. G. nevystupovala v predmetnom daňovom konaní, nerobila spoločné podanie, daňová kontrola sa netýkala spoločnosti T. G.. Ing. I. K. vzhľadom k tomu nemohol zastupovať žalobcu z toho titulu, že zastupuje združenie podnikateľov T. G. Banská Bystrica.

Protokol č. 651/320/21070/07/Šev zo dňa 20.04.2007 bol spolu s výzvou na prerokovanie zo dňa 28.04.2007 doručený splnomocnenému zástupcovi žalobcu JUDr. M. P. Zástupca žalobcu sa na prerokovanie protokolu nedostavil. V daňovom konaní nie je prípustné tzv. subsidiárne zastúpenie, ktoré je možné v občianskoprávných vzťahoch. Splnomocnený zástupca žalobcu JUDr. M. P., ktorý nebol ani advokátom, nemohol splnomocniť subsidiárne Ing. K. na zastupovanie žalobcu. Vzhľadom k tomu, že zástupca žalobcu sa nedostavil na prerokovanie protokolu na deň 14.05.2007, považuje sa v zmysle

§ 15 ods. 12 zákona č. 511/1992 Zb. za deň prerokovania protokolu deň 14.05.2007. Protokol bol doručený zástupcovi žalobcu JUDr. P. spolu s výzvou na prerokovanie protokolu.

Otázka odovzdania, resp. neodovzdania vzorky T.-u dňa 30.01.2007 Ing. I. K., nie je pre rozhodnutie veci podstatná, predmetom preskúmania zákonnosti rozhodnutia a postupu správnych orgánov je otázka nadmerného odpočtu dane a nie vydanie vzorky. Otázka vydania vzorky T.-u by mohla byť prípadne predmetom osobitnej občianskoprávnej žaloby.

Protí tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie. Podľa názoru žalobcu krajský súd (tak ako aj žalovaný) v danom prípade nesprávne posúdil vec po právnej stránke. Nesprávne si vysvetlil obsah licenčnej zmluvy k patentu, predovšetkým predmet a rozsah zmluvy a to tým, že si tieto pojmy zamieňa.

Ako je uvedené v čl. III licenčnej zmluvy k patentu, jej predmetom je poskytnutie práv na využívanie patentu č. X. – patentu SR bližšie špecifikovaného v prílohe č. 1 tejto zmluvy. Žalobca uznáva, že technologický postup je nedeliteľným celkom, že nie je možné rozdeliť ho na jednotlivé kroky a poskytovať práva len ku konkrétnym fázam postupu, čo ani nerobí. Ako predmet zmluvy jednoznačne uvádza, že ide o práva k patentu označeného ako patent č. X. – patent SR. Nikde sa tento patent nedelí, neuvádza sa, že by predmetom zmluvy bola len časť technologického postupu, že by išlo o prevod práv len k jednotlivým krokom technologického postupu. Ako predmet je označený patent ako celok.

Pojem predmet zmluvy je však odlišný od pojmu rozsah zmluvy. Keďže zmluvou boli poskytnuté práva na nevýlučné využívanie predmetného patentu, t.j. takéto práva majú aj iné osoby, je potrebné uviesť aj rozsah týchto práv ako jednu z podstatných náležitostí zmluvy. Nakoľko žiadny právny predpis bližšie nešpecifikuje ani neustanovuje, akým spôsobom by mal byť rozsah určený a keďže ide o niečo, čo nie je možné rozdeliť v pravom slova zmysle, jediný vhodný spôsob na vyjadrenie rozsahu, resp. podielu na užívacích právach k patentu je percentuálne vyjadrenie. Rozsah bol v zmluve vyjadrený ako 10% užívacích práv spolu s časovým a územným vymedzením ako ďalšou podstatnou náležitosťou zmluvy.

Aby nedochádzalo k pochybnostiam medzi zmluvnými stranami a v záujme toho, aby sa predmet zmluvy nevykladal v tom zmysle, že sa poskytujú práva len k nejakej časti patentu, t.j. len k niektorým krokom technologického postupu, v licenčnej zmluve k patentu, ale predovšetkým v jej prílohách č. 4 až 13 (Súhlasy s udelením licencie), sa jasne a podrobne uvádza, že percentuálne vyjadrenie postúpených práv znamená, že ide o vyjadrenie v percentách zo sumy zisku po zdanení, ktorý prinesie v praxi realizované uplatnenie týchto práv. Krajský súd opomenul, že tieto prílohy predstavujú imanentnú súčasť licenčnej zmluvy k patentu a že teda tvoria jeden celok. Ak sa mu nezdala dostatočne presná formulácia rozsahu zmluvy priamo v texte licenčnej zmluvy, mal tento rozsah posudzovať aj v spojitosti so znením v prílohách.

Podľa názoru žalobcu Ing. I. K. bol nezákonne vylúčený správcom dane zo zastupovania žalobcu pri výkone daňovej kontroly, nakoľko tento ako spoločný zástupca spolumajiteľov veci, ktorá je predmetom zdanenia (rozumej prevod práv), bol oprávnený žalobcu zastupovať podľa § 9 ods. 6 a § 10 ods. 1 a 2 zákona č. 511/1992 Zb. Ing. K. bol na zastupovanie pri daňovej kontrole riadne splnomocnený na základe splnomocnenia od JUDr. P., ktorý bol splnomocneným zástupcom žalobcu na základe plnomocenstva zo dňa 19.02.2007. Druhým dôvodom oprávnenosti Ing. K. zastupovať žalobcu v daňovom konaní, a to pri prerokovaní protokolu dňa 14.05.2007, je jeho splnomocnenie zo dňa 02.03.2007, ktoré vydala spoločnosť T. S. s.r.o. (taktiež účastník združenia podnikateľov T. G.), a ktorým bolo vlastne správcovi dane oznámené, že spolumajitelia veci ako účastníci združenia podnikateľov T. G. si zvolili za svojho spoločného zástupcu na účely daňového konania práve osobu Ing. K.. Predmetné splnomocnenie bolo správcovi dane predložené 05.03.2007 a je plne v súlade s § 9 ods. 6 zákona o správe daní. Správca dane teda postupoval nesprávne a v rozpore s už citovanými ustanoveniami zákona o správe daní a nebol dôvod na to, aby správca dane Ing. K. ako spoločného zástupcu neakceptoval. Takýto postup správcu dane je nesprávny a v rozpore so zákonom o správe daní a viedol ku skutočnosti, že protokol nebol prerokovaný. Boli tak porušené aj ustanovenia § 15 ods. 13 zákona o správe daní, nakoľko správca dane neukončil daňovú kontrolu prerokovaním protokolu so zástupcom, ktorý sa k tomuto úkonu dostavil, a teda nemohlo ani začať vyrubovacie konanie a nemohlo byť ani vydané zákonné rozhodnutie.

Je právne irelevantné, že združenie podnikateľov T. G. vzniklo v roku 2006, pretože prerokovanie protokolu sa malo realizovať 14.05.2007, kedy už združenie existovalo a potrebné splnomocnenie bolo správcovi dane predložené viac ako dva mesiace pred dátumom prerokovania protokolu. Navyše, zo spisového materiálu vyplýva, že od začatia daňovej kontroly až do dňa prerokovania protokolu správca dane bez akýchkoľvek zábran s Ing. K. komunikoval ako so splnomocneným zástupcom. Žalobca je toho názoru, že krajský súd sa s touto otázkou patrične nevysporiadal.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že predmet licenčnej zmluvy, technické riešenie ako ucelená komplexná myšlienka chránená patentom SR č. X., nie je predmetom reálne deliteľným; predstavuje ucelený technologický postup pozostávajúci z nadväzujúcich krokov, ktoré sú vzájomne závislé, samostatne nepoužiteľné z hľadiska dosiahnutia očakávaného výsledku, výroby samotného produktu, v tomto prípade upraveného mastenca. Reálne nedeliteľný predmet je možné využívať výlučne ako celok, plnenie poskytnuté Licenčnou zmluvou k patentu SR č. X., reg. na ÚPV SR zo dňa 05.12.2005 – právo na využívanie patentu v rozsahu 10%, je teda plnením nereálnym – nemožným.

Poskytovateľ nemôže tak, ako to deklaruje zmluva strpieť, že príjemca služby bude užívať vo svoj prospech 10 % užívateľských práv, ktoré vlastní poskytovateľ služby, z čoho vyplýva, že služba fakturovaná faktúrou č. X., interné číslo X. zo dňa 05.12.2005, vystavená dodávateľom T. S., s.r.o., P., predmetom ktorej bola odplata za postúpenie práv v rozsahu 10% v zmysle Licenčná zmluva k patentu SR č. X., reg. na ÚPV SR zo dňa

05.12.2005 nebola žalobcovi reálne dodaná, preto nedošlo k dodaniu služby v zmysle ust. § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z., a tým žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle ust. § 49 ods. 1 cit. zákona. V dôsledku nereálnosti plnenia predmetu zmluvy, je nereálne i použitie tejto služby na účely svojho podnikania, čím žalobca nesplnil ani túto podmienku ust. v § 49 ods. 2 písm. a/ cit. zákona, a preto žalobcovi v súlade s cit. zákonom nebol priznaný uplatnený nadmerný odpočet v sume 1 891 355,-- Sk a bola určená vlastná daňová povinnosť v sume 8 645,-- Sk.

K námietkam uvedeným v odvolaní v súvislosti s nezákonným vylúčením Ing. K. zo zastupovania žalobcu uviedol, že daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovanie obdobie IV. štvrťrok 2005 bola u žalobcu začatá dňa 15.05.2006 so splnomocneným zástupcom žalobcu na základe splnomocnenia zo dňa 12.10.2005 s Ing. I. K., K.. Vzhľadom k tomu, že Ing. I. K. zastupuje u miestne príslušného správca dane od 28.02.2003 daňový subjekt T. s.r.o., M. a súčasné zastupovanie dvoch daňových subjektov nie je v zmysle ust. § 10 ods. 2 cit. zákona prípustné, správca dane dňa 25.09.2006 rozhodnutím č. 651/320/53064/06/Šev vylúčil Ing. I. K. ako zástupcu žalobcu z daňového konania. Napriek tomu, že Ing. I. K. rozhodnutie o jeho vylúčení zastupovať žalobcu prevzal dňa 03.10.2006, dňa 04.10.2006 ako splnomocnený zástupca žalobcu doručil správcovi dane splnomocnenie, v ktorom Ing. I. K. ako splnomocnený zástupca žalobcu udelil substitučné zastupovanie v zmysle ust. § 9 ods. 3 cit. zákona JUDr. M. P. Uvedenú skutočnosť potvrdila i konateľka žalobcu svojim písomným splnomocnením zo dňa 17.10.2006. Dňa 03.01.2007 konateľka žalobcu priamo v zmysle ust. § 9 ods. 3 cit. zákona splnomocnila JUDr. M. P. na zastupovanie žalobcu v daňových konaniach, ktoré bolo v zmysle cit. zákona doplnené dňa 19.02.2007. Dňa 19.02.2007 JUDr. M. P. ako splnomocnený zástupca žalobcu opätovne splnomocnil Ing. I. K. na zastupovanie žalobcu, čo odôvodnil, že Ing. K. je blízkou osobou zastupovaného subjektu (žalobcu) a zároveň spoločným zástupcom z titulu účasti v združení podnikateľov T. G. B. Správca dane opätovne rozhodnutím č. 651/420/13767/07/Daub zo dňa 13.03.2007 vylúčil Ing. I. K. ako zástupcu žalobcu z daňového konania z dôvodu, že Ing. I. K. zastupuje u správca dane iný daňový subjekt (T. s.r.o.), nie je daňovým poradcom ani advokátom a v danom prípade nejde ani o spoločného zástupcu ani blízkou osobu. Zároveň správca dane v rozhodnutí uviedol, že splnomocneným zástupcom žalobcu je v zmysle žalobcom udelenej plnej moci v daňovom konaní zo dňa 03.01.2007 JUDr. M. P.. Tak ako žalobca uvádza a zo správneho spisu vyplýva, Ing. K. je blízkou osobou M. K. – fyzickej osoby – konateľky spoločnosti V., s.r.o. (žalobcu). Vzhľadom k tomu, že v tomto prípade zastupovaným daňovým subjektom bola spoločnosť V., s.r.o. a nie fyzická osoba M. K., tvrdenie, že Ing. K. je blízkou osobou zastupovaného subjektu (žalobcu) nie je pravdivé. Akceptovať Ing. I. K. ako zástupcu žalobcu z titulu jeho zastupovania združením podnikateľov T. G. B. nie je prípustné. Ustanovenie 9 ods. 6 cit. zákona nie je prípustné aplikovať na zastupovanie v daňovom konaní žalobcu, pretože združenie T. G. vzniklo v auguste r. 2006 a predmetom kontroly sú zdaniteľné plnenia za zdaňovanie obdobie IV. štvrťrok 2005; predmetom zdanenia nie je rovnaká vec, pretože predmetom zdaniteľných plnení u žalobcu nie je len výroba mastenca a s tým súvisiaci prevod práv; žalobca obchoduje aj s inými komoditami –

obrazy, známky a pod. Taktiež iné spoločnosti združené v združení majú v predmete činnosti aj iné činnosti nie len výrobu mastenca a prevod práv. K námietke ignorácie substitučnej plnej moci zo strany správcu dane žalovaný uviedol, že ust. § 10 ods. 2 cit. zákona platí bez ohľadu na skutočnosť, či bol Ing. I. K. splnomocnený priamo právnickou osobou alebo zástupcom. To, kto poveril Ing. K. na zastupovanie nemá na uvedené vplyv, pretože jeho konanie sa považuje za konanie zástupcu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p, § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p. a následne potom, ako bolo oznámenie o vyhlásení rozsudku vyvesené na úradnej tabuli súdu a na webovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.supcourt.gov.sk](http://www.supcourt.gov.sk), [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk), vyhlásil vo veci rozsudok, ktorým potvrdil rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 23S/91/2008-76 zo dňa 02.12.2009 ako vecne správny podľa § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. v spojení s § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p.

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p. ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Krajský súd správne ustálil, že spornou právnou otázkou bolo, či v danom prípade došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia na základe licenčnej zmluvy k patentu SR č. X. uzatvorenej medzi T. S., s.r.o. a V., s.r.o. dňa 05.12.2005.

Žalovaný dospel k záveru, že služba fakturovaná žalobcovi nebola reálne dodaná v zmysle § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z., pretože plnenie poskytnuté licenčnou zmluvou – právo na využívanie patentu v rozsahu 10 % je plnením nemožným, a preto žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z.

Najvyšší súd sa stotožnil s právnym názorom krajského súdu, že plnenie poskytnuté licenčnou zmluvou, právo užívať patent v rozsahu 10 % je plnením nemožným, pretože patentové riešenie nemožno kvantitatívne deliť a možno ho využívať iba ako celok. Licenčná zmluva je právnym úkonom absolútne neplatným v zmysle § 37 ods. 2 Občianskeho zákonníka. Keďže ide o absolútnu neplatnosť, štátny orgán musí na ňu prihliadať z úradnej povinnosti a z takéhoto právneho úkonu nenastanú právne následky. Preto nedošlo k dodaniu služby v zmysle § 19 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. a tým žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. Dodanie služby predpokladá existenciu platného právneho titulu. Kvantitatívne obmedzenie predmetu plnenia, ktorý podľa práva je nedeliteľný, je súčasne neurčité, a preto podľa § 37 ods. 1 Obč. zák. neplatné. Neurčitosť podstatnej náležitosti licenčnej zmluvy nemožno odstrániť s poukazom na prílohy, ktoré nespĺňajú náležitosti písomnej formy zmluvy, ktorá forma je vyžadovaná

ustanovením § 508 ods.2 Obchodného zákonníka. Prílohy zmluvy, na ktoré odvolateľ poukazuje, nie sú podpísané zmluvnými stranami licenčnej zmluvy.

S námietku žalobcu, týkajúcu sa vylúčenia Ing. I. K. správcom dane zo zastupovania na základe splnomocnenia JUDr. M. P., sa krajský súd vysporiadal. Pokiaľ ide o splnomocnenie spoločnosti T. S., s.r.o. pre Ing. I. K. ako spoločného zástupcu účastníkov združenia T. G. B. zo dňa 02.03.2007, Ing. I. K. nemohol zastupovať žalobcu ako spoločný zástupca v zmysle § 9 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb., pretože v danom prípade nebolo urobené spoločné podanie, so žalobcom nevystupuje spoločne v tejto veci ďalší daňový subjekt, nejde ani o prípad spoluvlastníctva veci, ktorá by bola predmetom zdanenia, pretože predmetom zdanenia je poskytnutie služby, ku ktorej malo dôjsť na základe licenčnej zmluvy k patentu, keď poskytovateľ ako spoluvlastník patentu poskytuje právo užívať patent nadobúdateľovi – žalobcovi, osobe inej ako spoluvlastníkovi.

O náhrade trov odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. Žalobca nemal v odvolacom konaní úspech, preto mu odvolací súd nepriznal právo na náhradu trov odvolacieho konania.

**P o u č e n i e :** Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 08. októbra 2010

**JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.**  
predseda senátu

za správnosť vyhotovenia:

Alena Augustiňáková