

U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: **T. S., s.r.o., M., B. B.**, právne zastúpený Mgr. F. P., *advokátom, Advokátska kancelária so sídlom H., B. B.*, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Vazovova 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. I/221/16525-99528/2008/990325-r zo dňa 06. marca 2009, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/59/2009-102 zo dňa 17. februára 2010, jednomyseľne

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/59/2009-102 zo dňa 17. februára 2010 **z r u š u j e** a vec mu **v r a c i a** na ďalšie konanie .

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 „O.s.p.“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/16525-99528/2008/990325-r zo dňa 06.03.2009, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica (ďalej len „správca dane“) č. 651/230/43293/08/Simk zo dňa 18.07.2008, ktorým správca dane nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie september 2007 v sume 147 060,-Sk.

Krajský súd, ktorý posudzoval správnosť záverov daňových orgánov, pri rozhodovaní vychádzal z ustanovení § 49 ods. 2 z. č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) a z ustanovení § 10, § 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“). V odôvodnení rozsudku uviedol, že dodávateľ V. S., s.r.o., a ani odberateľ – žalobca nenadobudli právo na riešenie, na základe platnej zmluvy (nebol preukázaný platný prevod spolupôvodcov), a teda nemohlo dôjsť ani k platnému následnému odpredaju časti podielu práva na riešenie (z nepráva nemôže vzniknúť právo).

V prípade, ak by dohoda o prevode práva na riešenie zo spolupôvodcov na prihlasovateľov bola platná, a toto právo by prešlo spolu s právom na podanie prihlášky k predmetnému vynálezu na spoločnosť V. S., s.r.o., a spoločnosť žalobcu, obidve tieto spoločnosti by už vlastnili právo na riešenie, ktoré by ich oprávňovalo využívať vynález ako celok, a preto fakturované plnenie za prevod práva na to isté riešenie už nemôže byť použité na účely podnikania spoločnosťou žalobcu, a teda nebola splnená podmienka podľa ustanovenia § 49 ods. 2 zákona o DPH na odpočítanie dane. Žalobca ako jeden zo spoluprihlasovateľov už deklaroval vlastníctvo práva na riešenie, obsahom ktorého je oprávnenie využívať vynález ako celok, to znamená, že fakturované plnenie, ktoré malo pre neho privodiť to isté oprávnenie nemožno považovať za plnenie, ktoré by použil na účely svojho podnikania.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) rozsudok krajského súdu v plnom rozsahu zrušil a vrátil vec na ďalšie konanie. V dôvodoch odvolania namietal posúdenie žalovaného a krajského súdu týkajúce sa nesplnenia podmienok na uplatnenie práva na odpočet dane z pridanej hodnoty ustanovených v § 49 ods. 2 zákona o DPH a konkrétne to, že malo dôjsť len k zmene rozsahu veľkosti vlastníckych podielov na riešení medzi zmluvnými stranami – spoločnosťou V. S., s.r.o., ako prevodcom a spoločnosťou T. S., s.r.o., ako nadobúdateľom, čo odôvodňujú tým, že žalobca už v čase podpisu tejto zmluvy vlastnil práva na riešenie vo výške 6,95%, ďalšie získané práva na riešenie už nevyužije na účely svojho podnikania, pretože podľa patentového zákona bol už ako jeden zo spoluprihlasovateľov oprávnený využívať vynález ako celok. Ďalej uviedol, že práva na riešenie, ktoré vlastnil už pred dňom podpisu zmluvy previedol na združenie podnikateľov T. G., B. B., čo namietal už v priebehu daňového konania a následne aj v súdnom konaní. S prihliadnutím na okolnosť, že došlo k prevodu práv na riešenie, ktoré vlastnil pred podpisom zmluvy č. 300907/TS zo dňa 30.09.2007 na združenie T. G., B. B. je zjavné, že neskôr nadobudnuté práva na riešenie použije na účely svojho podnikania. Vychádza pritom z ustanovenia § 20 ods. 3 patentového zákona, podľa ktorého všetci spoluprihlasovatelia majú právo využívať vynález ako celok, ak sa nedohodnú inak. V prejednávanom prípade sa dohodli inak a nerešpektovanie takej dohody spoluprihlasovateľov považuje za pochybenie. Nadobudnutie práv malo hospodársky cieľ a žalobcovi z fakturovaného plnenia vzniká aj právo na uplatnenie nároku na odpočítanie dane z pridanej hodnoty v súlade s ustanovením § 49 ods. 2 zákona o DPH, ako aj v súlade s európskym právom, t.j. so Smernicou Rady č. 2006/112/ES zo dňa 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (predtým so Smernicou Rady č. 77/388/EHS), a podľa jeho názoru boli splnené všetky podmienky na uplatnenie odpočtu dane z pridanej hodnoty.

Čo sa týka konštatovania prvostupňového súdu, že zmluva o prevode práv na riešenie č. 300907/TS zo dňa 30.09.2007 je neplatným právny úkonom uviedol, že na posudzovanie jej platnosti – prevodu v rámci patentového zákona je príslušný Úrad priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky v zmysle § 35 a nasl. a § 50 a nasl. patentového zákona. Podľa uvedeného zákona do právomoci súdov nepatrí právo posudzovať platnosť zmluvy o prevode práv na riešenie a jej zápisu, s výnimkou samostatnej žaloby spolumajiteľov patentu. Žalobca, ako aj spoločnosť V. S., s.r.o., sú registrovaní ako majitelia predmetného patentu na Úrade priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky.

Na záver odvolania k tvrdeniu krajského súdu, že odvedenie dane dodávateľom (V. S., s.r.o.) vôbec nebolo preukázané uviedol, že odvedenie dane v správe Daňového úradu Banská Bystrica II pre Daňový úrad Banská Bystrica I nemohlo byť preukázané, nakoľko v tom čase bolo v platnosti rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica I zo dňa 02.07.2003, ktoré dokazuje, že dodávateľská firma V. S., s.r.o., nemala žiadne daňové nedoplatky a tie, ktoré predtým správca dane Daňový úrad Banská Bystrica I evidoval, týmto rozhodnutím zrušil a vec zostala nedoriešená. Z uvedeného dôvodu dodávateľská firma nebola povinná odvieť daň, keďže táto otázka sa riešila u správcu dane.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu zo dňa 23.04.2010 navrhol napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa potvrdiť. V celom rozsahu sa stotožnil s právnym posúdením veci uvedeným v rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/59/2009-102 zo dňa 17.02.2010 a pripojil sa k svojmu vyjadreniu k žalobe č. 1/221/16525-74779/2009/990325 zo dňa 22.07.2009 a dôvodom uvedeným v rozhodnutí č. I/221/16525-99528/2008/990325-r zo dňa 06.03.2009.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu a medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.) a po tom, ako deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk rozhodol pomerom hlasov členov senátu 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. v znení účinnom od 01.05.2011).

Z obsahu súdneho a administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/221/16525-99528/2008/990325-r zo dňa 06.03.2009, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie správca dane č. 651/230/43293/08/Simk zo dňa 18.07.2008. Týmto rozhodnutím správca dane nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie september 2007 v sume 147.060,-Sk z dôvodu, že vykonanou kontrolou bolo zistené porušenie § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH. Správca dane nepriznal žalobcovi odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry č. 300907/TS (int. č. D-I/IX/07) zo dňa 30.09.2007 v zdaňovacom období september 2007, v sume 147.060 Sk, dodávateľa V. S., s.r.o., P. za odpredaj (prevod) spolumajiteľského podielu na základe Zmluvy o prevode spolumajiteľského podielu č. 300907/TS zo dňa 30.09.2007, základ dane 774.000,- Sk (19% DPH 147.060,- Sk). Predmetom fakturovaného plnenia bol prevod práva na riešenie k vynálezu č. 5017-2007 pod názvom: Spôsob úpravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty. Podľa citovanej zmluvy sa prevádzalo právo na riešenie v rozsahu spolumajiteľského podielu – 0,01% z prevodcu V. S., s.r.o. na nadobúdateľa – žalobcu. Nárok na odpočítanie dane neuznal správca dane z troch dôvodov, a to, že :

- v danom prípade nedošlo k prevodu práva na riešenie, vrátane práva na podanie prihlášky zo spolupôvodcov na prihlasovateľov v súlade s patentovým zákonom. Podľa § 12 ods. 3 zákona č. 435/2001 Z.z., zmluva o prevode práva na riešenie musí mať písomnú formu, inak je neplatná. Medzi dokladmi, ktoré boli predložené k výkonu daňovej kontroly nebola písomná zmluva o prevode práva na riešenie, ktorá by skutočnosť tohto prevodu osvedčovala zákonným spôsobom,

- Zmluva č. 300907/TS o prevode spolumajiteľského podielu zo dňa 30.09.2007, ktorá bola podkladom k vystaveniu faktúry dňa 30.09.2007, uzatvorená medzi spoločnosťou V. S., s.r.o., ako prevodcom a žalobcom ako nadobúdateľom, nebola za spoločnosť V. S., s.r.o., podpísaná oprávnenou osobou, nakoľko Ing. K. v čase podpisu zmluvy nebol splnomocneným zástupcom tejto spoločnosti, a že

-prevodom práva na riešenie na základe zmluvy č. 300907/TS zo dňa 30.09.2007 malo dôjsť iba k ďalšej zmene rozsahu veľkosti vlastníckych podielov na riešení medzi zmluvnými spoločnosťami, ktoré už pred prevodom boli vlastníkom práva na riešenie k vynálezu podanému prihláškou č. PP 5017-2007, pričom užívateľské práva predmetného vynálezu ostali nezmenené. V čase podpisu zmluvy o prevode spolumajiteľského prevodu bola spoločnosť V. S., s.r.o., majiteľom práva na riešenie vo výške 6,95% a spoločnosť T. S., s.r.o., majiteľom práva na riešenie vo výške 19,50%. T. S., s.r.o., neprijala službu na účely svojho podnikania, nakoľko aj pôvodný podiel práva na riešenie ju oprávňoval využívať vynález ako celok.

Žalovaný sa v napadnutom rozhodnutí v celom rozsahu stotožnil so zisteným skutkovým stavom a právnym záverom správcu dane, ktoré analyzoval a rozhodnutie potvrdil.

Najvyšší súd konštatoval, že obdobná vec je predmetom konania pred odvolacím súdom v konaní vedenom pod sp. zn. 5 Sžf/88/2009, preto podľa § 109 ods. 1 písm. c/ O.s.p. uznesením č. k. 3 Sžf/20/2010 zo dňa 03. mája 2011 konanie prerušil po tom, keď v uvedenej veci vedenej na najvyššom súde pod sp. zn. 5Sžf/88/2009 (rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/4/2009-71 zo dňa 01.04.2009, na ktorý poukázal žalobca) bola uznesením zo dňa 28. septembra 2010 Súdnemu dvoru Európskej únie predložená prejudiciálna otázka podľa článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie, ktorej vyriešenie má zásadný význam pre rozhodnutie v danej veci. Zistil tiež, že konanie pred Súdnym dvorom Európskej únie, ktorého predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania sa vedie pod sp.zn. C-504/2010.

Po vydaní rozsudku Súdnym dvorom Európskej únie (siedma komora) z 27. októbra 2011 sp. zn. C-504/10, v ktorom Súdny dvor zodpovedal na Najvyššom súde Slovenskej republiky položené prejudiciálne otázky, najvyšší súd v konaní vedenom pod sp. zn. 5 Sžf/88/2009 uznesením zo dňa 24. novembra 2011 rozhodol tak, že zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Podľa § 250ja ods. 7 O.s.p., 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.

Žalobkyňa v citovanej veci 5Sžf/88/2009, obchodná spoločnosť T., s.r.o., podala dňa 27.08.2007 riadne daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2007, v ktorom si uplatnila nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty z dodávateľskej faktúry vystavenej dodávateľom - obchodnou spoločnosťou V. S., s.r.o., za prevod spolumajiteľského podielu na základe Zmluvy o prevode spolumajiteľského podielu č. 050707/TA zo dňa 05.07.2007. Daňový úrad Banská Bystrica I ako príslušný správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie

nadmerného odpočtu podľa zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení nehorších predpisov. Na základe zistených skutočností správca dane vydal dňa 24.06.2008 rozhodnutie, ktorým žalobcovi nepriznal nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie júl 2007 a určil žalobcovi vlastnú daňovú povinnosť. Žalovaný ako príslušný správny orgán o odvolaní žalobkyne rozhodol rozhodnutím, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica I zo dňa 24.06.2008. Z odôvodnenia vyplýva, že žalobkyňa ako jeden z prihlasovateľov prihlášky k vynálezu zo dňa 26.02.2007 deklarovala svoje vlastníctvo k podielu práva na riešenie, ktoré ju oprávňovalo využívať vynález ako celok bez ohľadu na veľkosť svojho podielu na riešení, keďže deliteľný môže byť napr. prínos plynúci z jeho využitia, podiel na kúpnej cene v prípade predaja, odplata za poskytnutie licencie, poplatková povinnosť zo vzťahu ku konaniu o patentovej prihláške alebo vo vzťahu k udržaniu patentu. Preto fakturované plnenie – prevod práva na riešenie vo výške 50% podielu z prevodcu obchodnej spoločnosti V. S. s.r.o. nepoužije na účely svojho podnikania, čím neboli splnené podmienky na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 2 zákona o DPH.

Žalobkyňa podala na Krajskom súde v Banskej Bystrici žalobu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, ktorou sa domáhala, aby krajský súd rozhodnutie správneho orgánu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie. Žalobkyňa namietala, že nesúhlasí s názorom žalovaného, že v predmetnom prípade nedošlo k prevodu práva na riešenie, vrátane práva na podanie prihlášky zo spolupôvodcu na prihlasovateľov v súlade so 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) a že pokiaľ žalovaný tvrdil, že žalobkyňa neprijala služby na účely svojho podnikania, nakoľko aj pôvodný podiel práva na riešenie žalobkyňu oprávňoval využívať vynález ako celok, ide o nesprávne právne posúdenie.

Rozsudkom z 01. apríla 2009, č. k. 23S/4/2009-71 Krajský súd v Banskej Bystrici žalobu žalobkyne zamietol.

Proti rozsudku krajského súdu podala žalobkyňa odvolanie a žiadala, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil tak, že žalobe vyhovie a žalobkyňu prizná náhradu trov konania. Žalobkyňa namietala, že súd prvého stupňa posúdil predmet sporu z hľadiska patentového zákona, no na úkor základných princípov dane z pridanej hodnoty uvedených v Smerniciach ES a v zákone o DPH. O uvedenom odvolaní bolo rozhodnuté vo veci vedenej na Najvyššom súde Slovenskej republiky pod sp. značkou 5 Sžf/88/2009 zo dňa 24.11.2011.

Senát najvyššieho súdu ***poukazuje na dôvody uvedené v uznesení Najvyššieho súdu Slovenskej republiky č. k. 5 Sžf/88/2009 zo dňa 24.11.2011***, s ktorými sa v plnom rozsahu stotožňuje a *zároveň v súlade s ustanovením § 250ja ods. 7 O.s.p. uvádza text jeho odôvodnenia nasledovne:*

„Najvyšší súd, ktorý 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, s prihliadnutím na argumentáciu účastníkov a judikatúru Súdneho dvora Európskej únie týkajúcu sa použiteľnosti práva Európskej únie v právnych poriadkoch

členských štátov (rozsudok Súdneho dvora ES z 21.02.2006, C-255/02 Halifax plc. a iní), keď plnenia predstavujúce základ práva žalobcu na odpočet DPH boli vykonané s cieľom získať daňovú výhodu, *položil Súdnemu dvoru Európskej únie tieto otázky :*

1. Je v súlade s článkom 2 bod 1 Šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 (teraz smernice 2006/112/ES z 28. novembra 2006) 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 spolu prihlasovateľka vynálezu, na ktorý nebol ešte udelený patent, už mala ex lege právo samostatne využívať vynález, ktorý je predmetom patentu ako celok?

2. Obstojí v zmysle Šiestej smernice (teraz smernice 2006/112/ES) 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?

3. Má na zneužitie práva platiteľa na odpočet DPH zaplatenej na vstupe podľa rozsudku Súdneho dvora ES z 21.02.2006, 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 sp. zn. C-504/10 rozhodol tak, že na účely odpovede na uvedené otázky je 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 predstavuje základnú zásadu, ktorá je vlastná spoločnému systému, 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).

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 (ďalej aj „Súdny dvor“) 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 (pozri rozsudok University of Huddersfield).

V dôsledku toho **Súdny dvor na prvú a druhú položenú otázku** odpovedal 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“*.

V tejto súvislosti Súdny dvor poukázal na to, že 28. novembra 2006 bola prijatá smernica Rady 2006/112/ES, ktorá nadobudla účinnosť od 01. januára 2007 nahradila Šiestu smernicu (Smernicu Rady 77/388/EHS o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty). V zmysle odôvodnení č. 1 a 3 smernice 2006/112/ES bola Šiesta smernica prepracovaná a jej zrušenie a nahradenie novým právnym aktom, preto predstavuje iba obmedzený počet podstatných zmien a doplnení, ktoré sú všetky uvedené v ustanoveniach o transpozícií a o nadobudnutí účinnosti. Keďže skutkové okolnosti prejednávanej veci sa odohrali po 01. januári 2007, t.j. po nadobudnutí účinnosti smernice 2006/112/ES, je potrebné v prejednávanej veci aplikovať túto smernicu.

Pri odpovedi na **tretiu otázku** 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 2004C-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 Súdného 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.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (siedma komora) rozhodol tak, že

- 1. 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.**

2. 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.

Po doručení rozsudku Súdneho dvora Európskej únie sp. zn. C-504/10 z 27. októbra 2011 Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu a konanie mu predchádzajúce a v priebehu odvolacieho konania zistil, že na Najvyššom súde Slovenskej republiky sa viedli konania v obdobných veciach, kde predmetom konania bolo taktiež preskúmanie rozhodnutí žalovaného, ktorými nebol priznaný nadmerný odpočet DPH na základe faktúr vystavených dodávateľom, a to :

- vo veci žalobkyne spoločnosti T. S., s.r.o. proti Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky pod sp.zn. 5Sžf/66/2008 za prevod práv na využívanie zdokonaleného technologického postupu úpravy masenca od spoločnosti V. S., s.r.o., pričom z výpisu z obchodného registra vyplýva, že ide o spoločnosti majetkovo a personálne prepojené, navyše spoločnosť V. S. bola uznesením Okresného súdu Banská Bystrica č. k. 26Cbr 164/2007-33 zo dňa 26.06.2008 dňom 07.08.2008 zrušená bez likvidácie,

- vo veci žalobkyne spoločnosti T., s.r.o. proti Daňovému riaditeľstvu Slovenskej pod sp.zn. 5Sžf/63/2009 za prevod práva na využívanie patentu v rozsahu 15% od spoločnosti T. S., s.r.o.,

- vo veci žalobkyne spoločnosti T., s.r.o. proti Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky pod sp.zn. 3Sžf/105/2009 za prevod práva na riešenie od spoločnosti V., s.r.o..

V týchto veciach Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) zaujal právny názor, že došlo k právnej konzumpcii nadobudnutej služby už existujúcim zákonným právom platiteľa na autonómne využívanie patentu, čo spôsobuje právnu nemožnosť použiť službu na dodávky tovarov a služieb ako platiteľa. Vychádzajúc z rozsudku Súdneho dvora Európskej únie sp. zn. C-504/10, tento právny názor, a to ani napriek uzneseniu Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 255/2010 z 29. júna 2010 neobstojí, nakoľko, ako je uvedené vyššie, 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.

Na druhej strane prináleží však 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.

Vychádzajúc z vyššie citovaných záverov a argumentácie Súdneho dvora Európskej únie v rozsudku sp. zn. C-504/10 z 27. októbra 2011, ktoré sú pre súd záväzné, dospel najvyšší súd k záveru, 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 vlastníak 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. Z citovaného rozsudku Súdneho dvora Európskej únie však zároveň vyplýva, že vzniknuté právo na odpočet zostáva nadobúdateľovi (t.j. žalobkyni) prináleží iba v prípade, že neexistujú podvodné alebo zneužívajúce okolnosti smerujúce k získaniu daňovej výhody a je úlohou súdu zistiť, či výlučným cieľom konania je získanie daňovej výhody, bez existencie iného hospodárskeho cieľa. Keď bola zistená existencia zneužitia, príslušné plnenia musia byť znovu definované tak, aby bola nastolená situácia, ktorá by existovala v prípade, keby neexistovali plnenia predstavujúce zneužitie. Nie je ale dôvod na to, aby sa na účely skúmania existencie zneužitia robil rozdiel medzi prípravnými činnosťami a následnými činnosťami.

Krajský súd v danej veci sa otázkou zneužitia práva náležite nezaoberal a napriek tomu, že sa u neho viedli konania v obdobných veciach medzi spoločnosťami majetkovo a personálne prepojenými pod sp. zn. 23S/22/2009, 23S/36/2008 a 23S/8/2008 sa aj s týmito ostatnými priamo súvisiacimi vecami neoboznámil. Najvyšší súd poukazuje aj na to, že otázkou zneužitia práva sa v danej veci nebránil ani žalovaný, ktorý až v pripomienkach z 02. marca 2011 k prejudiciálnej otázke popisuje podvodné konanie, ktoré malo viesť k získaniu daňovej výhody a preto zo strany najvyššieho súdu nebolo možné postupovať podľa § 250ja ods. 3 veta prvá O.s.p.

Preto vzhľadom na hore uvedené skutočnosti najvyšší súd napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. a § 221 ods. 1 písm. h/ O.s.p. zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Bude povinnosťou krajského súdu v ďalšom konaní sa vysporiadať s otázkou, či vzhľadom na všetky skutkové okolnosti týkajúce sa poskytnutia služby, o ktorú vo veci samej ide, došlo k zneužitiu práva (pokiaľ ide o právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe) alebo nie. V tejto súvislosti Najvyšší súd Slovenskej republiky poukazuje na odôvodnenie doposiaľ neprávoplatného rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č. k. 23S/118/2009-76 zo 17. augusta 2011 vo veci žalobcu T. S., spol. s r.o., so sídlom v B. B. proti žalovanému Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky z ktorého vyplýva, že krajský súd je toho názoru, že pokiaľ ide o plnenia v súvislosti s prevodom práva na riešenie (v konkrétnom prípade v rozsahu 0,03%), tento prevod sledoval získanie daňovej výhody, čo predstavuje zneužitie práva. Tomuto 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 26.02.2007 prihlasovateľa T. C., keď na základe rozhodnutia Úradu priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky zo dňa 14.01.2010 č. PP 5017-2007, právoplatným dňa 22.02.2010 bolo konanie o patentovej prihláške podľa § 40 ods. 3 patentového zákona zastavené. Napriek tomu že Ing. I. K. 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. značka 23 S/43/2011 zo dňa 16. augusta 2011 zastavené.

Až v závislosti od ustálenia, či aj v danom prípade došlo k zneužitiu práva s cieľom získania daňovej výhody, keďže táto skutočnosť z obsahu spisového materiálu nevyplýva bez akýchkoľvek pochybností, krajský súd opätovne rozhodne o žalobe žalobkyne.

O náhrade trov konania, vrátane odvolacieho konania, rozhodne súd prvého stupňa v novom rozhodnutí o veci (§ 224 ods. 3 v spojení OSP s § 246c ods. 1 veta prvá OSP).

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

V Bratislave dňa 17. januára 2012

JUDr. Jana Z E M K O V Á PhD.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Emília Čičková