

V?c C-504/10

Tanoarch s.r.o.

v.

Da?ové riadite?stvo Slovenskej republiky

(?ádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Nejvyšším súdom Slovenskej republiky)

„Dan? – DPH – Nárok na odpo?et – P?evod podílu na právech k vynálezu vlastn?ných n?kolika podniky na podnik, který již má právo využívat uvedený vynález jako celek – Zneužívající praktika“

Shrnutí rozsudku

1. *Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Odpo?et dan? zaplacené na vstupu*

(Sm?rnice Rady 2006/112, ?l. 9 odst. 1 a ?lánek 168)

2. *Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Odpo?et dan? zaplacené na vstupu – Omezení nároku na odpo?et dan?*

(Sm?rnice Rady 2006/112, ?lánek 168)

1. Osoba povinná k dani se v zásad? m?že domáhat nároku na odpo?et dan? z p?idané hodnoty odvedené nebo splatné na vstupu za poskytnutí služby za úplatu, pokud použitelné vnitrostátní právo umož?uje p?evod spolumajitelského podílu na právu k vynálezu.

Pojem ekonomická ?innost totiž zahrnuje všechny ?innosti výrobc?, obchodník? a osob poskytujících služby. Pojmy dodání zboží a poskytování služeb mají objektivní povahu a použijí se bez ohledu na ú?el a výsledky doty?ných pln?ní. P?evod spolumajitelského podílu na vynálezu, navzdory skute?nosti, že tomuto vynálezu nebyl ud?len patent, tak v zásad? m?že být ekonomickou ?inností podléhající dani z p?idané hodnoty. Z toho vyplývá, že taková transakce m?že vést ke vzniku nároku na odpo?et dan? odvedené nebo splatné na vstupu.

Otázka, zda je dot?ený p?evod uskute?n pouze za ú?elem získat da?ové zvýhodn?ní, není relevantní pro ur?ení, zda je poskytnutím služby a ekonomickou ?inností ve smyslu p?íslušných ustanovení sm?rnice 2006/112 o spole?ném systému dan? z p?idané hodnoty.

(viz body 45–48, výrok 1)

2. Zjišt?ní zneužití v oblasti dan? z p?idané hodnoty zaprvé vyžaduje, aby výsledkem dot?ených pln?ní i p?es formální použití podmínek stanovených relevantními ustanoveními sm?rnice a vnitrostátních p?edpis? provád?jících tuto sm?rnicí bylo získání da?ového zvýhodn?ní, jeho? poskytnutí by bylo v rozporu s cílem sledovaným t?mito ustanoveními, a zadruhé ze všech objektivních okolností vyplývá, že se hlavní ú?el dot?ených pln?ní omezuje na získání tohoto da?ového zvýhodn?ní.

Pokud jde o da?ové zacházení s p?evodem spolumajitelského podílu na právu k vynálezu, p?ísluší vnitrostátnímu soudu, aby s ohledem na všechny skutkové okolnosti charakterizující

poskytnutí takovéto služby určil existenci či neexistenci zneužití práva, pokud jde o nárok na odpot dan z pídáné hodnoty zaplacené na vstupu.

(viz body 52, 54, výrok 2)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (sedmého senátu)

27. října 2011(*)

„Dan – DPH – Nárok na odpot – Pevod podílu na právech k vynálezu vlastních několika podniky na podnik, který již má právo využívat uvedený vynález jako celek – Zneužívající praktika“

Ve věci C-504/10,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Nejvyššího soudu Slovenskej republiky (Slovensko) ze dne 28. září 2010, došlým Soudnímu dvoru dne 21. října 2010, v řízení

Tanoarch s. r. o.

proti

Dačovému riaditeľstvu Slovenskej republiky,

SOUDNÍ DVOR (sedmý senát),

ve složení R. Silva de Lapuerta (zpravodajka), zastupující předsedkyně sedmého senátu, E. Juhász a D. Šváby, soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: K. Malacek, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 15. září 2011,

s přihlédnutím k rozhodnutí rozhodnout věci bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 2 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému dan z pídáné hodnoty (Ú. v. st. L 347, s. 1, dále jen „směrnice“).

2 Projednávaná žádost byla podána v rámci sporu mezi Tanoarch s. r. o. (dále jen „Tanoarch“) a Dačovým riaditeľstvom Slovenskej republiky ve věci nároku na odpot dan z pídáné hodnoty (dále jen „DPH“) z převodu spolumajitelského podílu na vynálezu, kterému ještě

nebyl udělen patent.

Unijní právo

3 Článek 2 odst. 1 směrnice stanoví, že předmětem DPH jsou mimo jiné dodání zboží a poskytnutí služeb za úplatu uskutečňaná v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

4 Článek 9 odst. 1 druhý pododstavec této směrnice stanoví:

„Ekonomickou činností se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“

5 Podle čl. 24 odst. 1 směrnice se poskytnutím služby rozumí každé plnění, které není dodáním zboží.

6 Článek 25 směrnice stanoví:

„Poskytnutí služby může mimo jiné spočívat v některém z těchto plnění:

- a) postoupení nehmotného majetku bez ohledu na to, zda je vázán na určitý dokument zakládající vlastnické právo či nikoli;
- b) přijetí závazku zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání nebo situaci;
- c) vykonání služby na základě příkazu vydaného orgánem veřejné moci nebo jeho jménem nebo vyplývající ze zákona.“

7 Článek 62 směrnice stanoví, že se „uskutečněním zdanitelného plnění“ pro účely této směrnice rozumí situace, při níž se naplní právní podmínky pro vznik daňové povinnosti.

8 Podle článku 63 směrnice je zdanitelné plnění uskutečňováno a daňová povinnost vzniká dodáním zboží nebo poskytnutím služby.

9 Podle článku 167 směrnice vzniká nárok na odpočet daně okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně.

10 Podle článku 168 směrnice:

„Jsou-li zboží a služby použity pro účely zdaněných plnění osoby povinné dani, má tato osoba nárok ve členském státě, v němž tato plnění uskutečňuje, odpočíst od daně, kterou je povinna odvést, tyto částky:

- a) DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tomto členském státě za zboží, jež jí bylo nebo bude dodáno, nebo za službu, jež jí byla nebo bude poskytnuta jinou osobou povinnou k dani;

[...]“

Vnitrostátní právo

11 Podle § 49 odst. 1 zákona č. 222/2004 o DPH, ve znění použitelném na věc v původním řízení (dále jen „zákon o DPH“), vzniká nárok osoby povinné k dani na odpot dan ze zboží nebo služby dnem, kdy u tohoto zboží nebo služby vznikla daová povinnost.

12 Podle § 49 odst. 2 uvedeného zákona může osoba povinná k dani odpotíst od dan, kterou je povinna odvést, da ze zboží a služeb, jež používá pro účely svého podnikání jako daový poplatník, s výjimkou odstavců 3 a 7 uvedeného paragrafu. Osoba povinná k dani může da odpotíst, pokud da byla v?i ní uplatn?na jinou osobou povinnou k dani na Slovensku za zboží nebo ze služeb, které jsou nebo mají být osob? povinné k dani dodány.

13 Podle § 51 odst. 1 písm. a) zákona o DPH může osoba povinná k dani uplatnit sv?j nárok na odpotet dan? podle § 49 tohoto zákona, pokud má p?i odpotu dan? podle § 49 odst. 2 uvedeného zákona fakturu od osoby povinné k dani.

14 Ustanovení § 10 zákona č. 435/2001 o patentech, ve znění použitelném ve věci v původním řízení (dále jen „zákon o patentech“), stanoví:

„1. Právo k technickému řešení, včetně práva podat přihlášku, má původce vynálezu.

2. Původcem vynálezu je ten, kdo vynález vytvořil vlastní tv?rčí činností.

3. Spolupůvodci vynálezu mají právo k technickému řešení v rozsahu, v němž se podíleli na vytvoření vynálezu. Pokud se spolupůvodci nedohodnou jinak, nebo pokud soud nerozhodne jinak, platí, že podíl spolupůvodce na vytvoření vynálezu je stejný.“

15 Ustanovení § 12 tohoto zákona stanoví:

„1. Právo k technickému řešení patří rovněž právním nástupc?m [...]

2. Právo k technickému řešení přechází na jinou osobu v případech stanovených zvláštními předpisy.

3. Smlouva o převodu práva k technickému řešení musí mít písemnou formu, jinak je neplatná.

4. S převodem nebo přechodem práva k technickému řešení, které se uskuteční po podání přihlášky, souasn? nastává i převod nebo přechod práv z přihlášky. Převod nebo přechod práv z přihlášky však nabude účinnosti v?i t?etím osobám až dnem zápisu do rejstříku přihlášek patent?; to neplatí v?i osobám, které o uskutečnění převodu nebo přechodu v?d?ly nebo podle okolností m?ly v?d?t.“

16 Vztahy mezi spolumajiteli patentu jsou definovány v § 20 odst. 1 až 3 uvedeného zákona takto:

„1. Pokud tento zákon nestanoví jinak, použijí se na úpravu vztah? mezi spolumajiteli patentu předim??en? ustanovení zvláštního předpisu.

2. Spolumajitelský podíl na patentu se odvozuje od rozsahu práva na technické řešení patřícího spolupůvodci jako majiteli patentu nebo spolupůvodci jako právnímu předch?dci majitele patentu.

3. Každý ze spolumajitelů má právo využívat vynález, který je předmětem patentu, s výjimkou poskytnutí práva užívat patent třetí osobě, pokud se spolumajitelé nedohodnou jinak.“

17 Podle § 37 odst. 1 a 5 zákona o patentech může přihlášku podat osoba nebo osoby, které mají právo k technickému řešení. Přihláška musí obsahovat identifikační údaje povodce nebo spolupovodce vynálezu a doklad o nabytí práva k technickému řešení, pokud přihlašovatelem není povodec.

Spor v povodním řízení a předběžné otázky

18 Dne 26. února 2007 několik fyzických a právnických osob, mezi nimi Tanoarch a VARS Slovakia s. r. o. (dále jen „VARS“), dvě společnosti se sídlem v Banské Bystrici (Slovensko), podalo u Úřadu průmyslového vlastnictví Slovenské republiky přihlášku vynálezu s názvem „Způsob přípravy mastkových produktů s vysokým stupněm čistoty“.

19 Tanoarch a VARS dne 5. července 2007 uzavřely smlouvu o převodu spolumajitelského podílu na vynálezu. Podle této smlouvy, jejíž uzavření byly obě strany zastoupeny toutéž fyzickou osobou, J. Kovandou, společnost VARS převedla na společnost Tanoarch 50 % svého spolumajitelského podílu na patentu, který dosud nebyl udělen.

20 Podle smlouvy byla cena převodu spolumajitelského podílu na právech k vynálezu stanovena na základě znaleckého posudku na 258 milionů SKK a na základě dodatečného stanovení hodnoty na celkovou částku 774 miliony SKK. Cena za převod poloviny spolumajitelských práv k vynálezu na základě uvedené smlouvy byla v důsledku toho stanovena na 387 milionů SKK bez DPH. Podle smlouvy mělo k převodu práv k vynálezu dojít za cenu, která měla být zaplacená v hotovosti nebo v nepeněžitém plnění, pokud smluvní strany nestanoví jinak.

21 Na základě faktury s datem 5. července 2007 podala Tanoarch dne 27. srpna 2007 přiznání k DPH za daňové období července roku 2007. V tomto daňovém přiznání uvedla částku přibližně 73 530 000 SKK z titulu DPH odpočitatelné z faktury vystavené společností VARS za převod spolumajitelského podílu. Společnost VARS neodvedla daň na vstupu splatnou z této částky. Posledně uvedená společnost byla v průběhu roku 2008 zrušena bez likvidace.

22 Tanoarch mimoto provedla odpočet DPH z ostatních faktur týkajících se převodu práv k vynálezu vystavených společností VARS pro daňová období srpna a září roku 2007.

23 Za těchto okolností Daňový úřad (daňový úřad) v Banské Bystrici jakožto příslušný správce daně provedl u společnosti Tanoarch kontrolu za účelem prokázání opodstatněnosti žádosti o odpočet DPH. V návaznosti na to uvedený úřad rozhodnutím ze dne 24. června 2008 odmítl provést odpočet uvedený v daňovém přiznání společnosti Tanoarch.

24 Uvedená společnost se proti tomuto rozhodnutí odvolala. Daňové řízení Slovenskej republiky (Daňové řízení Slovenské republiky) jakožto správní orgán příslušný pro rozhodnutí o tomto odvolání rozhodnutím ze dne 23. října 2008 zamítlo žádost společnosti Tanoarch a potvrdilo rozhodnutí daňového úřadu.

25 V rámci provedené daňové kontroly bylo zjištěno, že pět společností, které podaly patentovou přihlášku, mezi nimi Tanoarch a VARS, měly sídlo na stejné adrese v Banské Bystrici. Navíc stejná osoba, a sice J. Kovanda, byla ustanovena jednatelem těchto společností.

26 Tanoarch tak dne 13. ledna 2009 podala žalobu ke Krajskému soudu (krajský soud) v Banské Bystrici mající za cíl zrušení rozhodnutí ze dne 23. října 2003. Uvedený soud rozsudkem ze dne 1. dubna 2009 žalobu zamítl.

27 Tanoarch tedy podala odvolání k Nejvyššímu soudu Slovenskej republiky (Nejvyšší soud Slovenské republiky).

28 Nejvyšší soud Slovenskej republiky vyjadřuje pochybnosti ohledně toho, zda jsou ustanovení zákona o DPH a patentového zákona, podle kterých jsou příjmy z vynálezu omezeny na příjmy z jeho využívání, v souladu s ustanoveními šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „směrnice“). Proto se rozhodl řízení přerušit a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky

„1) Je ustanovení, jež osobě povinné k dani umožňuje odpočíst od daní, kterou je povinna odvést, daň ze zboží nebo služeb, které použije pro účely svého podnikání jakožto osoba povinná k dani, v souladu s čl. 2 [odst.] 1 [šesté směrnice], jestliže je daň vztahována uplatněna jinou osobou povinnou k dani v tuzemsku ze zboží a služeb, jež jí byly nebo mají být dodány, a jestliže nabytou službu žalobkyně jako spolupřevodce vynálezu, kterému ještě nebyl udělen patent, již měla právo samostatně využívat vynález, který je předmětem patentu, jako celek?

2) Je možné vykládat [šestou] směrnici v tom smyslu, že již existující zákonem stanovené právo osoby povinné k dani na autonomní využívání patentu má za následek, že je právně nemožné použít službu na dodání zboží a služeb jako osoby povinné k dani, a že tím došlo k právní konzumpci přijaté služby?

3) Má na zneužití nároku osoby povinné k dani na odpočet DPH zaplacené na vstupu ve smyslu rozsudku Soudního dvora ze dne 21. února 2006 [Halifax a další (C-255/02, Sb. rozh. s. I-1609)] vliv skutečnost, že ve věci v převodním řízení ještě vynálezu nebyl udělen patent a pouze se převádějí podíly?“

K žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

K přípustnosti

29 Žalované daňové úřady v převodním řízení a slovenská vláda namítají nepřípustnost žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, jelikož tato žádost dostatečně jasne neuvádí předmět žádosti o výklad a důvody jejího předložení Soudnímu dvoru, ani neobsahuje všechny relevantní skutkové okolnosti.

30 Předkládající soud kromě toho neuvedl způsob, kterým bylo možné používat službu poskytnutou ve věci v převodním řízení pro účely plnění podléhajících daní. Navíc nevysvětlil, v čem spočívá činnost společnosti Tanoarch ani zda tato společnost skutečně vykonává ekonomickou činnost.

31 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury pouze vnitrostátnímu soudu, kterému byl spor předložen a jenž musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, přísluší posoudit s ohledem na konkrétní okolnosti věci jak nezbytnost rozhodnutí o předběžné otázce pro vydání jeho rozsudku, tak relevanci otázek, které klade Soudnímu dvoru. V důsledku toho, jestliže se položené otázky týkají výkladu unijního práva, je Soudní dvůr v zásadě povinen rozhodnout (viz rozsudky ze dne 13. března 2001, PreussenElektra, C-379/98, Recueil,

s. I?2099, bod 38; ze dne 22. ledna 2002, Canal Satélite Digital, C?390/99, Recueil, s. I?607, bod 18, a ze dne 27. února 2003, Adolf Truley, C?373/00, Recueil, s. I?1931, bod 21).

32 Z téže judikatury rovněž vyplývá, že odmítnout rozhodnutí o p?edběžné otázce položené vnitrostátním soudem je možné pouze tehdy, pokud je zjevné, že žádaný výklad unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo p?edmětu sporu v p?vodním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém nebo také pokud Soudní dv?r nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (viz výše uvedené rozsudky PreussenElektra, bod 39; Canal Satélite Digital, bod 19, a Adolf Truley, bod 22).

33 Ve věci v p?vodním řízení p?itom není zjevné, že by se na otázky položené p?edkládajícím soudem vztahoval některý z těchto p?ípadů.

34 P?edkládací rozhodnutí totiž podrobně uvádí skutkový rámec sporu a pravidla vnitrostátního práva, která se mají použít, jakož i otázky uplatněné ohledně výkladu ustanovení směrnice týkajících se nároku na odpočet, včetně judikatury Soudního dvora v této oblasti.

35 Pokud jde o vyjádřené úvahy týkající se povahy ?innosti žalobkyně v p?vodním řízení, postačí poznamenat, že nikoliv Soudnímu dvoru, nýbrž p?edkládajícímu soudu p?ísluší, aby v tomto ohledu rozhodl, jelikož se jedná o zjištění skutkové povahy.

36 Projednávaná žádost o rozhodnutí o p?edběžné otázce tedy musí být prohlášena za p?ípustnou.

K věci samé

K první a druhé otázce

37 Podstatou první a druhé otázky p?edkládajícího soudu, které je třeba zodpovědět společně, je, zda se osoba povinná k dani může domáhat nároku na odpočet DPH odvedené nebo splatné na vstupu z poskytnutí služby za úplatu, spočívající v p?evodu spolumajitelského podílu p?iznávaného právo k vynálezu za okolností charakterizovaných zejména skutečností, že uvedené právo je vlastněno více osobami, mezi nimi jeho p?evodcem a nabyvatelem.

38 Úvodem je třeba uvést, že i když p?edkládající soud ve svých otázkách odkazuje na šestou směrnici, z p?edkládacího rozhodnutí vyplývá, že skutkové okolnosti věci v p?vodním řízení nastaly po 1. lednu 2007, tedy poté co vstoupila v platnost směrnice 2006/112, která zrušila a nahradila šestou směrnici. Za těchto podmínek je třeba vycházet z ustanovení směrnice 2006/112.

39 Otázky p?edkládajícího soudu se týkají rozsahu práv spolup?vodce vynálezu a tedy otázky, zda tato práva mohou být p?edmětem obchodní transakce podléhající DPH. Vyvstává rovněž otázka vlivu skutečností, že vynálezu, který je p?edmětem p?vodního řízení, nebyl udělen patent.

40 Za účelem odpovědi na uvedené otázky je třeba připomenout, že cílem úpravy odpověť stanovené směrnicí je zcela zbavit podnikatele záťže DPH, která je splatná nebo byla uhrazena v rámci všech jeho hospodářských ?inností. Společný systém DPH se tak snaží zaručit dokonalou neutralitu, pokud jde o daňovou záťž všech hospodářských ?inností bez ohledu na jejich cíle nebo výsledky, za podmínky, že uvedené ?innosti v zásadě samy rovněž podléhají DPH (viz rozsudky ze dne 22. února 2001, Abbey National, C?408/98, Recueil, s. I?1361, bod 24; ze dne 8. února 2007, Investrand, C?435/05, Sb. rozh. s. I?1315, bod 22, a ze dne 29. října 2009, NCC Construction Danmark, C?174/08, Sb. rozh. s. I?10567, bod 27).

41 Nárok na odpočet jakožto nedílná součást mechanismu DPH tedy představuje základní

zásadu vlastní společnému systému DPH a nemůže být v zásadě omezen (viz rozsudky ze dne 8. ledna 2002, *Metropol a Stadler*, C-409/99, Recueil, s. I-81, bod 42; ze dne 26. května 2005, *Kretztechnik*, C-465/03, Sb. rozh. s. I-4357, bod 33, jakož i ze dne 15. dubna 2010, *X Holding a Oracle Nederland*, C-538/08 a C-33/09, Sb. rozh. s. I-3129, bod 37).

42 Osoba povinná k dani se v důsledku toho může domáhat nároku na plný odpot DPH, které podléhají zboží a služby pořízené při uskutečnění jejich zdanitelných plnění (viz výše uvedený rozsudek *NCC Construction Danmark*, bod 39).

43 Pokud jde o vč v převodním řízení, ze spisu vyplývá, že společnost *Tanoarch* nabyla spolumajitelský podíl na vynálezu. Pokud jde o právní důsledky tohoto nabytí, je třeba připomenout, že v rámci postupu upraveného článkem 267 SFEU jsou úkoly Soudního dvora a úkoly předkládajícího soudu jasné oddělené a výklad vnitrostátních předpisů náleží výlučně předkládajícímu soudu (viz rozsudek ze dne 17. července 2008, *Corporación Dermoestética*, C-500/06, Sb. rozh. s. I-5785, bod 21). V důsledku toho v uvedené věci přísluší předkládajícímu soudu, aby rozhodl o tom, zda použitelné vnitrostátní právní předpisy spoluprevodci umožňují převést jeho spolumajitelský podíl na vynálezu.

44 Soudní dvůr naproti tomu může předkládajícímu soudu poskytnout informace týkající se důsledků uvedeného nabytí v oblasti DPH za předpokladu, že se převod spolumajitelského podílu musí považovat za služitelný s ustanoveními vnitrostátního práva.

45 Pokud jde o to, zda k tomuto nabytí z hospodářského hlediska skutečně došlo, je třeba připomenout, že podle čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce směrnice pojem „ekonomická činnost“ mimo jiné zahrnuje všechny činnosti výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby. Pojmy „dodání zboží“ a „poskytování služeb“ mají všechny objektivní povahu a použijí se bez ohledu na účel a výsledky dotyčných plnění (viz rozsudek ze dne 21. února 2006, *University of Huddersfield*, C-223/03, Sb. rozh. s. I-1751, bod 48).

46 Převod spolumajitelského podílu na vynálezu, navzdory skutečnosti, že tomuto vynálezu nebyl udělen patent, tak v zásadě může být ekonomickou činností podléhající DPH. Z toho vyplývá, že taková transakce může vést ke vzniku nároku na odpot DPH odvedené nebo splatné na vstupu.

47 Pokud jde o záměry sledované dotčenými subjekty, je třeba dodat, že otázka, zda je převod, který je předmětem převodního řízení, uskutečněn pouze za účelem získat daňové zvýhodnění, není relevantní pro určení, zda je poskytnutím služby a ekonomickou činností ve smyslu příslušných ustanovení směrnice (viz výše uvedený rozsudek *University of Huddersfield*, bod 51).

48 Na první a druhou položenou otázku je proto třeba odpovědět tak, že osoba povinná k dani se v zásadě může domáhat nároku na odpot DPH odvedené nebo splatné na vstupu za poskytnutí služby za úplatu, pokud použitelné vnitrostátní právo umožňuje převod spolumajitelského podílu na právu k vynálezu.

Ke třetí otázce

49 Podstatou třetí otázky předkládajícího soudu je, zda z důvodu několika zvláštních okolností může být prokázána existence zneužití nároku na odpot DPH zaplacené na vstupu.

50 Za účelem odpovědi na uvedenou otázku je třeba připomenout, že boj proti podvodu, daňovému úniku a případným zneužitím je cílem uznaným a podporovaným směrnicí (viz výše uvedený rozsudek *Halifax a další*, bod 71, jakož i rozsudek ze dne 29. dubna 2004, *Gemeente*

51 Zásada zákazu zneužití práva tak vede k zákazu ?ist? vykonstruovaných operací, zbavených hospodá?ské podstaty, které se uskute??ují pouze za ú?elem získání da?ového zvýhodn?ní (viz rozsudek ze dne 22. kv?tna 2008, Ampliscientifica a Amplifin, C?162/07, Sb. rozh. s. I?4019, bod 28).

52 V tomto ohledu Soudní dv?r v bodech 74 a 75 výše uvedeného rozsudku Halifax a další rozhodl, že zjišt?ní zneužití v oblasti DPH zaprvé vyžaduje, aby výsledkem dot?ených pln?ní i p?es formální použití podmínek stanovených relevantními ustanoveními sm?rnice a vnitrostátních p?edpis? provád?jících tuto sm?rnicu bylo získání da?ového zvýhodn?ní, jehož poskytnutí by bylo v rozporu s cílem sledovaným t?mito ustanoveními, a zadruhé ze všech objektivních okolností vyplývá, že se hlavní ú?el dot?ených pln?ní omezuje na získání tohoto da?ového zvýhodn?ní.

53 Pokud jde o v?c v p?vodním ?ízení, p?edkládajícímu soudu p?ísluší, aby posoudil všechny její relevantní okolnosti za ú?elem ur?ení, zda ve sv?tle judikatury p?ipomenuté výše lze pro ú?ely DPH považovat takové pln?ní, jako je pln?ní, o které se jedná ve v?ci v p?vodním ?ízení, za pln?ní, jež je zneužívající praktikou. Uvedené okolnosti jsou zejména charakterizovány skute?ností, že dot?enému vynálezu dosud nebyl ud?len patent, že právo související s uvedeným vynálezem je vlastn?no n?kolika osobami, z nichž v?tšina má sídlo na stejné adrese a je zastoupena stejnou fyzickou osobou, že DPH splatná na vstupu nebyla odvedena a že spole?nost, která p?evedla spolumajitelský podíl, byla zrušena bez likvidace.

54 Za t?chto podmínek je t?eba na t?etí položenou otázku odpov?d?t tak, že p?edkládajícímu soudu p?ísluší, aby s ohledem na všechny skutkové okolnosti charakterizující poskytnutí služby, které je p?edm?tem p?vodního ?ízení, prokázal existenci ?i neexistenci zneužití práva, pokud jde o nárok na odpo?et DPH zaplacené na vstupu.

K náklad?m ?ízení

55 Vzhledem k tomu, že ?ízení má, pokud jde o ú?astníky p?vodního ?ízení, povahu inciden?ního ?ízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu p?ed p?edkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech ?ízení p?íslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé p?edložením jiných vyjád?ení Soudnímu dvoru než vyjád?ení uvedených ú?astníků ?ízení se nenahrazují.

Z t?chto d?vod? Soudní dv?r (sedmý senát) rozhodl takto:

1) Osoba povinná k dani se v zásad? m?že domáhat nároku na odpo?et dan? z p?ídané hodnoty odvedené nebo splatné na vstupu za poskytnutí služby za úplatu, pokud použitelné vnitrostátní právo umož?uje p?evod spolumajitelského podílu na právu k vynálezu.

2) P?edkládajícímu soudu p?ísluší, aby s ohledem na všechny skutkové okolnosti charakterizující poskytnutí služby, které je p?edm?tem p?vodního ?ízení, prokázal existenci ?i neexistenci zneužití práva, pokud jde o nárok na odpo?et dan? z p?ídané hodnoty zaplacené na vstupu.

Podpisy.

* Jednací jazyk: slovenština