

Vec C-504/10

Tanoarch s. r. o.

proti

Daťovému riaditeľstvu Slovenskej republiky

(návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný Najvyšším súdom Slovenskej republiky)

„Dane – DPH – Právo na odpočítanie – Prevod podielu na právach k vynálezu, ktoré majú viaceré podniky, na podnik, ktorý má právo používať uvedený vynález ako celok – Zneužívajúce konanie“

Abstrakt rozsudku

1. *Daťové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Odpočítanie dane zaplatenej na vstupe*

(Smernica Rady 2006/112, článok 9 ods. 1 a článok 168)

2. *Daťové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Odpočítanie dane zaplatenej na vstupe – Obmedzenie práva na odpočítanie*

(Smernica Rady 2006/112, článok 168)

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 uplatní vnútroštátne právo umožňujúce prevod spolumajiteľského podielu na právach k vynálezu.

Pojem hospodárska činnosť totiž zahŕňa akúkoľvek činnosť výrobcu, obchodníka alebo poskytovateľa služieb. Pojmy dodávka tovaru a poskytnutie služieb majú objektívny charakter a uplatňujú sa nezávisle od cieľov a výsledkov dotknutých plnení. Preto prevod spolumajiteľského podielu na vynáleze v zásade môže predstavovať hospodársku činnosť podliehajúcu dani z pridanej hodnoty napriek tomu, že tento vynález nebol zapísaný ako patent. Z toho vyplýva, že pri takejto transakcii môže vzniknúť právo na odpočítanie dane zaplatenej alebo splatnej na vstupe.

Otázka, či dotknutý prevod 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 2006/112 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

(pozri body 45 – 48, bod 1 výroku)

2. Preukázanie zneužívajúceho konania si v oblasti dane z pridanej hodnoty 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 daňové zaobchádzanie s prevodom spolumajiteľského podielu na právach k vynálezu, prináleží vnútroštátnemu súdu, aby vzhľadom na všetky skutkové okolnosti týkajúce sa poskytnutia takej služby určil, či došlo k zneužitiu práva, pokiaľ ide o právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty zaplatenej na vstupe, alebo nie.

(pozri body 52, 54, bod 2 výroku)

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (siedma komora)

z 27. októbra 2011 (*)

„Dane – DPH – Právo na odpočítanie – Prevod podielu na právach k vynálezu, ktoré majú viaceré podniky, na podnik, ktorý má právo používať uvedený vynález ako celok – Zneužívajúce konanie“

Vo veci C-504/10,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný na základe rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 28. septembra 2010 a doručený Súdnemu dvoru 21. októbra 2010, ktorý súvisí s konaním:

Tanoarch s. r. o.

proti

Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky,

SÚDNY DVOR (siedma komora),

v zložení: R. Silva de Lapuerta (spravodajkyňa), vykonávajúca funkciu predsedníčky siedmej komory, sudcovia E. Juhász a D. Šváby,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: K. Malacek, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 15. septembra 2011,

so zreteľom na prijaté rozhodnutie, že vec bude prejednaná bez návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 2 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, s. 1, ďalej len „smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Tanoarch, s. r. o. (ďalej len „Tanoarch“), a Daňovým riaditeľstvom Slovenskej republiky, týkajúceho sa práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za prevod podielu na právach k vynálezu, ktorý ešte nebol zapísaný ako patent.

Právo Únie

3 Článok 2 ods. 1 smernice stanovuje, že DPH podlieha okrem iného dodanie tovaru a poskytnutie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou.

4 Článok 9 ods. 1 druhý pododsek tejto smernice stanovuje:

„Ekonomická činnosť je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolání. Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.“

5 Podľa článku 24 ods. 1 uvedenej smernice sa za poskytovanie služieb považuje každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru.

6 Článok 25 smernice stanovuje:

„Poskytovanie služieb môže okrem iného pozostávať z jednej z týchto transakcií:

- a) prevod nehmotného majetku nezávisle od toho, či je alebo nie je predmetom dokumentu stanovujúceho vlastnícke právo,
- b) záväzok zdržať sa určitého konania alebo strpieť konanie alebo stav,
- c) vykonávanie služieb na základe príkazu vydaného orgánom verejnej moci alebo v jeho mene alebo na základe zákona.“

7 Článok 62 smernice stanovuje, že na jej účely sa za „zdaniteľnú udalosť“ považuje udalosť, na základe ktorej sú splnené právne podmienky potrebné na vznik daňovej povinnosti.

8 Podľa článku 63 smernice zdaniteľná udalosť nastáva a daňová povinnosť vzniká dodaním tovaru alebo poskytnutím služby.

9 Podľa článku 167 smernice vzniká právo odpočítať daň vtedy, keď vzniká daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpočítateľná.

10 Podľa článku 168 smernice:

„Pokiaľ ide o tovar a služby, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby, táto má právo v členskom štáte, v ktorom uskutočňuje tieto transakcie, odpočítať z výšky DPH, ktorú je povinná zaplatiť, tieto sumy:

- a) DPH splatnú alebo zaplatenú v tomto členskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté, inou zdaniteľnou osobou,

...“

Vnútroštátne právo

11 Podľa § 49 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH v znení uplatnenom vo veci samej (ale len „zákon o DPH“) vzniká platiteľovi právo odpísať daň z tovaru alebo zo služby v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

12 Podľa § 49 ods. 2 uvedeného zákona môže platiteľ odpísať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a zo služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ, s výnimkou podľa odsekov 3 a 7 uvedeného paragrafu. Platiteľ môže odpísať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom na Slovensku z tovarov alebo zo služieb, ktoré platiteľovi sú alebo majú byť dodané.

13 Podľa § 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH môže platiteľ právo na odpísanie dane podľa § 49 tohto zákona uplatniť, ak má pri odpísaní dane podľa § 49 ods. 2 uvedeného zákona faktúru od platiteľa.

14 § 10 zákona č. 435/2001 Z. z. o patentoch v znení uplatnenom vo veci samej (ale len „zákon o patentoch“) stanovuje:

„1. Právo na riešenie vrátane práva podať prihlášku... má pôvodca vynálezu...

2. Pôvodca je ten, kto vytvoril vynález vlastnou tvorivou činnosťou.

3. Spolupôvodcovia vynálezu... majú právo na riešenie v rozsahu, v akom sa podieľali na vytvorení vynálezu. Ak sa spolupôvodcovia nedohodnú inak alebo ak inak nerozhodne súd, platí, že podiel spolupôvodcov na vytvorení vynálezu je rovnaký.“

15 § 12 tohto zákona stanovuje:

„1. Právo na riešenie patrí aj právny nástupcom osôb...

2. Právo na riešenie prechádza na inú osobu v prípadoch ustanovených osobitnými predpismi.

3. Zmluva o prevode práva na riešenie musí mať písomnú formu, inak je neplatná.

4. S prevodom alebo prechodom práva na riešenie, ktorý sa uskutoční po podaní prihlášky, súčasne nastáva i prevod alebo prechod práv z prihlášky. Prevod alebo prechod práv z prihlášky však nadobudne účinnosť voči tretím osobám až odo dňa zápisu do registra prihlášok patentov...; to neplatí vo vzťahu k osobám, ktoré o uskutočnení prevodu alebo prechodu vedeli alebo podľa okolností mali vedieť.“

16 Vzťahy medzi spolumajiteľmi patentu sa definujú v § 20 ods. 1 až 3 uvedeného zákona takto:

„1. Ak tento zákon neustanovuje inak, na úpravu vzťahov medzi spolumajiteľmi patentu sa primerane použijú ustanovenia osobitného predpisu.

2. Spolumajiteľský podiel k patentu sa odvodzuje od rozsahu práva na riešenie patriaceho spolupôvodcovi... ako majiteľovi patentu alebo spolupôvodcovi ako právnomu predchodcovi majiteľovi patentu.

3. Každý zo spolumajiteľov má právo využívať vynález, ktorý je predmetom patentu, s výnimkou poskytnutia práva využívania vynálezu tretej osobe, ak sa spolumajitelia nedohodnú inak.“

17 Podľa § 37 ods. 1 a 5 zákona o patentoch môže prihlášku podať osoba alebo osoby, ktoré

majú právo na riešenie. Prihláška musí obsahovať identifikačné údaje pôvodcu alebo spolupôvodcov vynálezu a doklad o nadobudnutí práva na riešenie, ak prihlasovateľom nie je pôvodca.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

18 Dňa 26. februára 2007 urobili po fyzických a právnických osobách, medzi ktoré patrí Tanoarch a VARS Slovakia s. r. o. (ďalej len „VARS“), dve spoločnosti, ktoré majú sídlo v Banskej Bystrici, podal na Úrad priemyselného vlastníctva Slovenskej republiky prihlášku patentu nazvaného „Spôsob prípravy mastencového produktu s vysokým stupňom čistoty“.

19 Dňa 5. júla 2007 uzatvorili Tanoarch a VARS zmluvu o prevode spolumajiteľského podielu na vynáleze. Podľa tejto zmluvy, pri ktorej uzatvorení boli obe strany zastúpené tou istou fyzickou osobou J. Kovandom, previedla VARS na Tanoarch 50 % svojho spolumajiteľského podielu na ešte nezapísanom patente.

20 Podľa zmluvy bola cena za prevod spolumajiteľského podielu na právach k vynálezu stanovená na základe znaleckého posudku na 258 miliónov Sk a na základe dodatočného určenia hodnoty na celkovú sumu 774 miliónov Sk. Cena za prevod polovice spolumajiteľských práv na základe uvedenej zmluvy bola v dôsledku toho stanovená na 387 miliónov Sk bez DPH. Podľa zmluvy malo k prevodu práv k vynálezu dôjsť za cenu, ktorá mala byť zaplatená v hotovosti alebo v inej vhodnej forme, ak sa zmluvné strany nedohodnú inak.

21 Na základe faktúry z 5. júla 2007 podala Tanoarch 27. augusta 2007 daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie júl 2007. V tomto daňovom priznaní bola uvedená suma približne 73 530 000 Sk ako nadmerný odpočet DPH vyplývajúci z faktúry vystavenej zo strany VARS za prevod spolumajiteľského podielu. Uvedená spoločnosť zatiaľ neuhradila daň na vstupe splatnú v súvislosti s touto sumou. Spoločnosť VARS bola zrušená bez likvidácie v roku 2008.

22 Tanoarch okrem toho vykonala odpočítanie DPH aj v prípade iných faktúr týkajúcich sa prevodu práv k vynálezu vystavených spoločnosťou VARS za nasledujúce zdaňovacie obdobia august a september 2007.

23 Daňový úrad Banská Bystrica I ako príslušný správca dane za týchto okolností vykonal v spoločnosti Tanoarch kontrolu zameranú na zistenie oprávnenosti nároku na odpočítanie DPH. Následne tento daňový úrad rozhodnutím z 24. júna 2008 odmietol uznať nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní spoločnosti Tanoarch.

24 Uvedená spoločnosť podala proti tomuto rozhodnutiu odvolanie. Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky ako správny orgán príslušný na rozhodovanie o odvolaní rozhodnutím z 23. októbra 2008 odvolanie Tanoarch zamietlo a potvrdilo rozhodnutie daňového úradu.

25 V rámci vykonanej daňovej kontroly sa zistilo, že päť spoločností, ktoré podali prihlášku patentu, medzi ktoré patrí aj Tanoarch a VARS, malo sídlo na tej istej adrese v Banskej Bystrici. Navyše riaditeľom týchto spoločností bola tá istá osoba, a to J. Kovanda.

26 Tanoarch teda 13. januára 2009 podala žalobu na Krajský súd v Banskej Bystrici, v ktorej sa domáhala zrušenia tohto rozhodnutia z 23. októbra 2008. Uvedený súd žalobu rozsudkom z 1. apríla 2009 zamietol.

27 Následne podala Tanoarch odvolanie na Najvyšší súd Slovenskej republiky.

28 Najvyšší súd Slovenskej republiky má pochybnosti o tom, či sú ustanovenia zákona o DPH a zákona o patentoch, podľa ktorých sa príjmy z vynálezu obmedzujú len na príjmy z jeho

používania, v súlade s ustanoveniami šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“). Preto prerušil konanie a položil Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

- „1. Je v súlade s článkom 2 [ods.] 1 [šiestej smernice] ustanovenie, podľa ktorého platiteľ môže odpovedať od dane, ktorú je povinný platiť, dať z tovarov a zo služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ, ak je dať voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a zo služieb, ktoré boli alebo majú byť platiteľovi dodané, ak žalobkyňa ako spolupôvodca vynálezu, na ktorý ešte nebol udelený patent, už mala právo samostatne používať vynález, ktorý je predmetom patentu ako celok?
2. 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 platiteľ a že tým došlo k právnej konzumpcii nadobudnutej služby?
3. Má na zneužitie práva platiteľa na odpodet DPH zaplatenej na vstupe podľa rozsudku Súdného dvora z 21. februára 2006, [Halifax a i. (C-255/02, Zb. s. I-1609)], vplyv aj skutočnosť, že v prípade, o aký ide vo veci samej, ešte vynález nie je zapísaný ako patent a iba sa prevádzajú podiely?“

O návrhu na začatie prejudiciálneho konania

O prípustnosti

- 29 Žalovaný vo veci samej a slovenská vláda namietajú, že návrh na začatie prejudiciálneho konania je neprípustný, keďže s dostatočnou jasnosťou neuvádza predmet žiadosti o výklad a dôvody, pre ktoré sa vnútroštátny súd obrátil na Súdny dvor, ani neobsahuje všetky relevantné skutkové okolnosti.
- 30 Okrem toho vnútroštátny súd nespresnil spôsob, akým by bolo možné použiť službu poskytnutú vo veci samej na účely zdaniteľných plnení. Navyše nevysvetlil, v čom spočíva škoda spoločnosti Tanoarch, ani či táto spoločnosť skutočne vykonáva hospodársku činnosť.
- 31 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry prislúcha výlučne vnútroštátnym súdom, ktoré veci prejednávajú a ktoré musia prevziať zodpovednosť za rozhodnutie sporu, aby s prihliadnutím na osobitosti konkrétneho prípadu posúdili potrebu prejudiciálneho rozhodnutia na vydanie svojho rozhodnutia, ako aj relevantnosť otázok položených Súdnemu dvoru. V dôsledku toho, keďže položené prejudiciálne otázky sa týkajú výkladu ustanovení práva Únie, Súdny dvor v zásade je povinný rozhodnúť (pozri rozsudky z 13. marca 2001, PreussenElektra, C-379/98, Zb. s. I-2099, bod 38; z 22. januára 2002, Canal Satélite Digital, C-390/99, Zb. s. I-607, bod 18, a z 27. februára 2003, Adolf Truley, C-373/00, Zb. s. I-1931, bod 21).
- 32 Z tej istej judikatúry takisto vyplýva, že odmietnuť rozhodnúť o prejudiciálnej otázke, ktorú položil vnútroštátny súd, možno len vtedy, ak je zjavné, že požadovaný výklad práva Únie nemá nijaký vzťah k existencii alebo predmetu sporu vo veci samej, ak ide o problém hypotetickej povahy, alebo tiež vtedy, ak Súdny dvor nemá k dispozícii skutkové a právne podklady nevyhnutné na užitočné zodpovedanie otázok, ktoré sú mu položené (pozri rozsudky PreussenElektra, už citovaný, bod 39, Canal Satélite Digital, už citovaný, bod 19, a Adolf Truley, už citovaný, bod 22).

33 Vo veci samej však nie je zjavné, že by sa na otázky položené vnútroštátnym súdom vzťahoval niektorý z týchto prípadov.

34 Rozhodnutie vnútroštátneho súdu totiž podrobným spôsobom predkladá skutkový rámec sporu a pravidlá vnútroštátneho práva, ktoré možno uplatniť, ako aj otázky, ktoré vznikli, pokiaľ ide o výklad ustanovení smernice týkajúcich sa práva na odpôčítanie, vrátane judikatúry Súdneho dvora v danej oblasti.

35 Pokiaľ ide o uvádzané pripomienky týkajúce sa povahy ťinnosti žalobkyne vo veci samej, postačuje poznamenať, že neprináleží Súdnemu dvoru, ale vnútroštátnemu súdu, aby v tejto súvislosti zistil skutkové okolnosti a vyjadril sa k nim.

36 Tento návrh na začatie prejudiciálneho konania teda musí byť vyhlásený za prípustný.

O veci samej

O prvej a druhej otázke

37 Vnútroštátny súd sa vo svojej prvej a druhej otázke, na ktoré je potrebné odpovedať spoločne, v podstate pýta, či sa môže zdaniteľná osoba domáhať práva na odpôčítanie DPH zaplatenej alebo splatnej na vstupe za poskytnutie služby za protihodnotu, ktorá spočíva v prevode spolumajiteľského podielu na právach k vynálezu za takých okolností, keď sú uvedené práva v spoluvlastníctve viacerých osôb, medzi ktoré patrí prevádzkať aj nadobúdať týchto práv.

38 Najprv je potrebné spresniť, že hoci vnútroštátny súd odkazuje vo svojich otázkach na šiestu smernicu, z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že skutkové okolnosti vo veci samej nastali po 1. januári 2007, teda po nadobudnutí platnosti smernice 2006/112, ktorá zrušila a nahradila šiestu smernicu. Za týchto podmienok je potrebné vychádzať z ustanovení smernice 2006/112.

39 Otázky vnútroštátneho súdu sa týkajú rozsahu práv spolupôvodcu vynálezu, a teda toho, či tieto práva môžu byť predmetom obchodnej transakcie podliehajúcej DPH. Vzniká takisto otázka, či na odpoveď má vplyv to, že vynález, o ktorý ide vo veci samej, ešte nebol zapísaný ako patent.

40 Na účely odpovede na uvedené otázky je potrebné pripomenúť, že systém odpôčítania stanovený smernicou má za cieľ celkovo zmierniť záťaž, ktorú pre podnikateľa predstavuje DPH splatná alebo zaplatená pri výkone všetkých jeho hospodárskych ťinností. Spoločný systém DPH má teda zabezpečiť úplnú daňovú neutralitu všetkých hospodárskych ťinností bez ohľadu na ich účel alebo ich výsledky, pod podmienkou, že tieto ťinnosti samy osebe v zásade podliehajú DPH (pozri rozsudky z 22. februára 2001, Abbey National, C-408/98, Zb. s. I-1361, bod 24; z 8. februára 2007, Investrand, C-435/05, Zb. s. I-1315, bod 22, a z 29. októbra 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, Zb. s. I-10567, bod 27).

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

42 Zdaniteľná osoba sa môže v dôsledku toho dovoliavať odpočítania celej DPH, ktorá zažila tovary a služby nadobudnuté na účely výkonu jej zdaniteľných činností (pozri rozsudok NCC Construction Danmark, už citovaný, bod 39).

43 Pokiaľ ide o spor vo veci samej, zo spisu vyplýva, že Tanoarch nadobudla spolumajiteľský podiel na vynáleze. Pokiaľ ide o právne dôsledky vyplývajúce z tohto nadobudnutia, je potrebné pripomenúť, že v rámci postupu podľa článku 267 ZFEÚ sú úlohy Súdneho dvora a vnútroštátneho súdu jasne oddelené a výklad vnútroštátnych právnych predpisov prináleží výhradne vnútroštátnemu súdu (pozri rozsudok zo 17. júla 2008, Corporación Dermoestética, C-500/06, Zb. s. I-5785, bod 21). V dôsledku toho v tejto veci prináleží vnútroštátnemu súdu, aby rozhodol o tom, či uplatniteľná vnútroštátna právna úprava umožní spolupôvodcovi previesť svoj spolumajiteľský podiel na vynáleze.

44 Súdny dvor však môže poskytnúť vnútroštátnemu súdu informácie, pokiaľ ide o dôsledky uvedeného nadobudnutia v oblasti DPH, v prípade, že prevod spolumajiteľského podielu sa musí považovať za prevod v súlade s ustanoveniami vnútroštátneho práva.

45 Pokiaľ ide o to, či k tomuto nadobudnutiu z hospodárskeho hľadiska naozaj došlo, je potrebné pripomenúť, že v súlade s článkom 9 ods. 1 druhým pododsekom smernice pojem hospodárska činnosť zahŕňa okrem iného akúkoľvek činnosť výrobcu, obchodníka alebo poskytovateľa služieb. Pojmy dodávka tovaru a poskytnutie služieb majú objektívny charakter a uplatňujú sa nezávisle od cieľov a výsledkov dotknutých plnení (pozri rozsudok z 21. februára 2006, University of Huddersfield, C-223/03, Zb. s. I-1751, bod 48).

46 Preto 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.

47 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, už citovaný, bod 51).

48 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 umožní prevod spolumajiteľského podielu na právach k vynálezu.

O tretej otázke

49 Vnútroštátny súd sa vo svojej tretej otázke pýta, či na základe určitých osobitných okolností možno konštatovať, že ide o zneužitie práva na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe.

50 Pri odpovedi na túto otázku je dôležité pripomenúť, že boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužitiam je cieľ uznaný a podporovaný smernicou (pozri rozsudky Halifax a i., už citovaný, bod 71, ako aj z 29. apríla 2004, Gemeente Leusden a Holin Groep, C-487/01 a C-7/02, Zb. s. I-5337, bod 76).

51 Zásada zákazu zneužívania práva teda znamená zákaz vyslovene umelých konštrukcií zbavených hospodárskej reality a vytvorených iba s cieľom dosiahnuť daňovú výhodu (pozri

52 Súdny dvor v tejto súvislosti v bodoch 74 a 75 už 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.

53 Pokiaľ ide o vec samu, prináleží vnútroštátnemu súdu, aby posúdil všetky relevantné okolnosti sporu s cieľom určiť, či vzhľadom na judikatúru pripomenutú vyššie 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.

54 Za týchto podmienok je potrebné na tretiu položenú otázku odpovedať tak, 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 DPH zaplatenej na vstupe, alebo nie.

O trovách

55 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (siedma komora) rozhodol takto:

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.

Podpisy

* Jazyk konania: slovenčina.