



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD., v právnej veci žalobcu: **COLAS SA**, 7pl. Rene Clair, 92100 Boulogne, Billancourt, Cedex, Francúzska republika, *zastúpený JUDr. Petrom Oravcom, advokátom Advokátskej kancelárie PRK PARTNERS* so sídlom Gorkého 3, Bratislava, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Lazovná ulica 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/6493-37555/2006-991031-r zo dňa 30.5.2006, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S 16/2007 - 68 zo dňa 1. júla 2011, takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S 16/2007-68 zo dňa 1. júla 2011 **p o t v r d z u j e .**

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

### **O d ô v o d n e n i e :**

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave zamietol žalobný návrh žalobcu, ktorým sa domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného, ktorým žalovaný v odvolacom konaní potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava I zo dňa 1. februára 2006, ktorým správca dane v zmysle ust. § 15 ods. 15 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní a poplatkov“) nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie august 2005 v sume 2.090.000,--Sk. Krajský súd takto rozhodol, keď dospel k záveru, že žalovaný správne vec právne posúdil, keď dospel k záveru, že sprostredkovateľskú činnosť spoločnosti CI Regio nemožno považovať za dodanie tovaru alebo služby v prospech žalobcu pre účely jeho podnikania, na základe čoho žalobcovi nevznikla daňová povinnosť súvisiaca s jeho platbou vyúčtovanou faktúrou č. F 50001 zo dňa 16.8.2005, a teda ani právo na odpočítanie DPH. Krajský súd ďalej uviedol, že žalobca bol pre DPH zaregistrovaný na území Slovenskej republiky dňa 3.9.2004 a v kontrolovanom období prijal uvedenú faktúru č. F 50001 od CI Regio, spol. s r.o. Prešov za služby v zmysle zmluvy o sprostredkovaní služieb bod 2.2 písm. d, z ktorej si uplatnil právo na odpočítanie DPH. V danom prípade sa jednalo o sprostredkovanie predaja nehnuteľnosti „B.“, ktorú mala vo vlastníctve spoločnosť Inžinierske stavby, a.s. Košice, ktorej je žalobca majoritným akcionárom. Predaj nehnuteľnosti bol realizovaný na základe kúpnej zmluvy zo dňa 14.9.2004 medzi spoločnosťami CI Regio ako kupujúcim a Inžinierskymi stavbami, a.s. Košice ako predávajúcim. V administratívnom spise sa nachádza zmluva o sprostredkovaní služieb, ktorá mala byť uzavretá medzi žalobcom a spoločnosťou CI Regio, spol. s r.o. bez uvedenia dátumu jej uzavretia a podpisov oprávnených osôb. V jej časti 2. Služby/Odmena, bod 2.1 a 2.2 d) nie je presne, určite a zrozumiteľne zadané, ktorej nehnuteľnosti sa sprostredkovanie predaja má uskutočniť (len predaj nehnuteľností B. bez uvedenia katastrálneho územia a čísla parcely, na ktorej sa nachádza) v prospech koho, v koho mene sa má uskutočniť predaj a pod. Za sprostredkovanie tohto predaja bola dohodnutá odmena vo výške 11.000.000,--Sk plus DPH. V zmysle kúpnej

zmluvy zo dňa 14. septembra 2004 došlo k prevodu vlastníctva nehnuteľnosti – rekreačnej chaty B., súpisné číslo X., nachádzajúcej sa v obci S., k.ú. Š., zapísanej na LV č. X. ako parcela č. X. medzi predávajúcim Inžinierske stavby, a.s. Košice a kupujúcim CI Regio, spol. s r.o. Prešove za kúpnu cenu 10.854.882,--Sk. Sprostredkovateľ vystavil dňa 16.8.2005 faktúru č. F 50001 so splatnosťou dňa 30.8.2005, ktorou žalobcovi vyúčtoval sumu 11.000.000,--Sk a DPH vo výške 2.090.000,--Sk za poskytnuté služby. Žalobca mal na základe tohto zaplatiť v podstate za sprostredkovanie predaja vyššiu odmenu, ako je samotná kúpna cena nehnuteľnosti (10.854.882,-Sk), pričom v konaní nepredložil žalobca žiaden doklad, ktorý by preukazoval, za akým účelom súvisiacim s predmetom jeho podnikateľskej činnosti bol uskutočnený tento predaj, komu vznikol z transakcie (okrem sprostredkovateľa) akýkoľvek prospech, t.j. v prospech koho bola služba poskytnutá. Napriek okolnosti, že žalobca sa stal majoritným akcionárom spoločnosti Inžinierske stavby, a.s. Košice, je táto spoločnosť samostatným právnym subjektom a nebolo v konaní preukázané, že by splnomocnila kohokoľvek na konanie vo svojom mene a žalobca napriek výzve daňového orgánu nepredložil taký dôkaz, ktorý by svedčil o poskytnutí služby v jeho prospech, t.j. že prijal zdaniteľné plnenie súvisiace s predmetom jeho podnikateľskej činnosti. V konaní tiež nebolo preukázané, že by sprostredkovateľ CI Regio, spol. s r.o. vyvíjal činnosť smerujúcu k tomu, aby záujemca uzavrel určitú zmluvu s treťou osobou, pričom žalobca nevystupoval ako strana kúpnopredajného kontraktu a sprostredkovateľ nebol v skutočnosti sprostredkovateľom, ale bol kupujúcim. Uvedeným konaním došlo k porušeniu § 49 ods. 1, 2 zákona o DPH, nakoľko nebolo zistené sprostredkovanie pre žalobcu a nemohla vzniknúť týmto spôsobom ani daňová povinnosť a predmetná služba nesúvisí s predmetom podnikateľskej činnosti žalobcu.

Proti rozsudku krajského súdu podal odvolanie žalobca a žiadal, aby odvolací súd zmenil rozsudok krajského súdu a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, alebo aby zrušil rozsudok krajského súdu a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie. Poukázal na to, že poskytnutie služieb spoločnosťou CI Regio žalobcovi na základe zmluvy sa výslovne spravovalo francúzskym právom v zmysle článku 10.1 zmluvy. Preto daňové orgány nepostupovali v súlade s právom, keď obchodný vzťah medzi žalobcom a spoločnosťou CI Regio ohľadne sprostredkovateľských služieb posudzovali podľa ustanovení slovenského obchodného zákonníka upravujúceho sprostredkovateľské služby. Podľa francúzskeho práva, služby poskytnuté

spoločnosťou CI Regio žalobcovi podľa čl. 2.2 (d) zmluvy pozostávali z asistencie pri predaji nehnuteľnosti B. a taká služba bola jednoznačne poskytnutá spoločnosťou CI Regio žalobcovi. Zmluva je nerozlučne spojená s nadobudnutím väčšinového podielu (96,268%) v spoločnosti Inžinierske stavby žalobcom. Pri určení účelu zmluvy je v zmysle čl. 1134 francúzskeho občianskeho zákonníka potrebné vychádzať z úmyslu zmluvných strán. V predmetnom prípade bolo úmyslom žalobcu zabezpečiť odpredaj nehnuteľnosti B. za pomoci spoločnosti CI Regio. Účelom poskytnutia služby zo strany spoločnosti CI Regio bolo odstrániť z majetku spoločnosti Inžinierske stavby nehnuteľnosť B., a to z viacerých dôvodov (sústredenie sa na hlavné podnikateľské činnosti spoločnosti Inžinierske stavby, ako aj skutočnosť, že nehnuteľnosť B. sa nachádza vo V. T. – na území s veľmi vysokým stupňom ochrany životného prostredia a pod.). Zmluva neobsahuje žiadne ustanovenie stanovujúce, že nehnuteľnosť B. by mala byť predaná výlučne tretej osobe (avšak nie spoločnosti CI Regio). Podľa francúzskeho práva, ktorým sa spravuje zmluva, môže si poskytovateľ služby vybrať spôsob plnenia svojho záväzku, ak to nie je zákonom zakázané alebo vylúčené príslušnou zmluvou. Zmluva a ani žiadne kogentné ustanovenie francúzskeho práva nezakazovalo nadobudnutie nehnuteľnosti B. spoločnosťou CI Regio. Rozhodujúcou skutočnosťou podľa žalobcu je, že služba bola spoločnosťou CI Regio žalobcovi skutočne poskytnutá a tak spoločnosť CI Regio naplnila účel zmluvy, ako aj podnikateľský zámer žalobcu a vzhľadom na túto skutočnosť bola odplata zaplatená žalobcom oprávnená a tieto skutočnosti vyplývajú z francúzskeho občianskeho práva. Žalobca ďalej uviedol, že je majoritným akcionárom (96,268%) spoločnosti Inžinierske stavby a dňa 20. apríla 2005 uzavrel so spoločnosťou Inžinierske stavby zmluvu o administratívnej a technickej pomoci, na základe ktorej sa zaviazal poskytnúť jej určité služby napr. v oblasti predaja a marketingu, financií, administratívy, práva atď. Poskytovanie určitých organizačných služieb materskými spoločnosťami ich dcérskym spoločnostiam (ako napr. žalobcom pre spoločnosť Inžinierske stavby) je štandardným postupom na trhu – takýto spôsob riadenia skupiny spoločnosti ich materskou spoločnosťou je bežný a primeraný (dôvodný). Žalobca sa potreboval uistiť, že jeho dcérska spoločnosť Inžinierske stavby Košice sa sústreďí na svoje hlavné podnikateľské činnosti a že skonsoliduje svoje podnikanie a majetkové portfólio. Keďže v roku 2004 nemal žalobca v Slovenskej republike potrebnú materiálnu a osobnú základňu, tak preto v rámci poskytovania uvedených organizačných služieb angažoval spoločnosť CI Regio na uskutočnenie určitých kľúčových krokov a opatrení voči spoločnosti Inžinierske stavby Košice a preto závery, že

žalobca v súvislosti s článkom 2.2 (d) zmluvy prijal od CI Regio takú službu, ktorú nemohol využiť pre svoju podnikateľskú činnosť, nie sú správne a adekvátne odôvodnené.

Žalovaný sa písomne k odvolaniu žalobcu vyjadril a žiadal, aby odvolací súd rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdil. Žalobca aj v odvolaní poukazuje na tie isté dôvody, ktoré boli predmetom žaloby. Uviedol, že v odôvodnení rozhodnutia žalovaného je podrobne rozpísaná problematika nepriznania nároku na odpočet dane v zdaňovacom období august 2005, s ktorými dôvodmi sa správne stotožnil i krajský súd.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 O.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok v spojení s opravným uznesením a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p., bez nariadenia pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p. a § 214 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. s tým, že deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk), a dospel jednomyselne k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 13. júna 2012 podľa § 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s ohľadom na obsah podanej žaloby posudzoval, či správne orgány pri rozhodovaní vychádzali z dostatočne zisteného skutkového stavu veci a s ohľadom na námietku žalobcu ohľadne nesprávneho vyhodnotenia dôkazov zisťoval, či konanie bolo vedené takým procesným postupom, ktorý zabezpečoval správny výsledok, a či boli dôkazy vykonané spôsobom zodpovedajúcim pravidlám spravodlivého procesu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel v odvolacom konaní k záveru, že krajský súd o žalobe žalobcu rozhodol súladne so zákonom a preto bolo potrebné jeho rozhodnutie potvrdiť a to z nasledovných dôvodov:

Odvolačný súd považuje za potrebné poukázať na príslušnú právnu úpravu, pod ktorú je potrebné subsumovať daný prípad a z ktorej vychádzal krajský súd pri rozhodovaní.

Ako vyplýva z administratívneho spisu správneho orgánu správca dane nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet, ktorý si žalobca uplatnil v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie august 2005 v sume 2.090.000,--Sk.

V odvolacom konaní bolo potrebné medzi účastníkmi konania vyriešiť spornú otázku, či sprostredkovateľskú činnosť obchodnej spoločnosti CI Regio, spol. s r.o. Prešov možno považovať za dodanie tovaru alebo služby v prospech žalobcu pre účely podnikania žalobcu.

V danom prípade sa odvolací súd stotožnil so žalovaným, že žalobcovi nemohla vzniknúť v súvislosti so sprostredkovateľskou činnosťou CI Regio daňová povinnosť a to z nasledovných dôvodov:

V posudzovanom prípade je nesporné, že predmetom podnikateľskej činnosti žalobcu v čase realizovania sprostredkovateľskej zmluvy (nie je vôbec datovaná a neobsahuje navyše ani podpisy oprávnených osôb za príslušné obchodné spoločnosti), mali byť činnosti, a to:

- realizácia všetkých verejných a súkromných stavebných prác občianskej vybavenosti,
- remeselné práce, zemné práce, cestné práce, letiská, vodné diela, komunikácie a siete a rôzne práce, ktoré s tým môžu súvisieť,
- výroba, predaj asfaltových emulzií a všetkých materiálov na výkon cestných, stavebných a inžinierskych prác,
- všeobecne všetky obchodné, finančné alebo podnikateľské operácie súvisiace priamo alebo nepriamo s jedným z vyššie uvedených predmetov podnikania,
- cestná doprava, doprava tovaru na cudzí účet, prenájom vozidiel na cestnú prepravu tovaru.

Z uvedeného vyplýva, že žalobcovi nevznikla a ani nemohla vzniknúť daňová povinnosť súvisiaca s jeho platbou, keď uhradil faktúru č. F 50001 zo dňa 16.8.2005. Žalobcovi preto nevzniklo ani právo na odpočet dane z pridanej hodnoty, keď uhradil spostredkovateľskú

odmenu obchodnej spoločnosti CI Regio, spol. s r.o. Prešov a to vo výške 11.000.000,--Sk + DPH vo výške 2.090.000,--Sk za sprostredkovateľské služby na základe faktúry č. F 50001 zo dňa 16.8.2005 splatnej dňa 30.8.2005.

Dňa 14.9.2004 bola uzavretá kúpna zmluva ohľadne sprostredkovaného predaja nehnuteľnosti „B.“, ktorá nehnuteľnosť predstavuje rekreačnú chatu nachádzajúcu sa v obci S., kat. úz. Š. a zapísanej na liste vlastníctva č. X. a to na jednej strane medzi predávajúcim Inžinierske stavby a.s. Košice ako vlastníkom uvedenej nehnuteľnosti a na strane druhej kupujúcim subjektom CI Regio spol. s r.o. Prešov (teda spoločnosťou, ktorá mala predaj predmetnej nehnuteľnosti v zmysle sprostredkovateľskej zmluvy sprostredkovať). Kúpna cena medzi účastníkmi kúpnej zmluvy bola dohodnutá na 10.854.882,--Sk.

Z uvedeného vyplýva, že sprostredkovateľská odmena bola podstatne vyššia než samotná kúpna cena a už len táto skutočnosť nevytvára spoľahlivý obraz o tom, že oba uvedené právne úkony boli skutočne myslené vážne.

Taktiež i úvahy žalovaného o tom, či sa vôbec jednalo o sprostredkovanie, sú správne. Totiž je potrebné si uvedomiť, že samotným účelom zmluvy o sprostredkovaní je skutočnosť, že sprostredkovateľ sa zaväzuje, že bude vyvíjať činnosť smerujúcu k tomu, aby záujemca mal príležitosť uzavrieť určitú zmluvu s treťou osobou, a záujemca sa zaväzuje zaplatiť sprostredkovateľovi odplatu (províziu). Tieto skutočnosti vyplývajú z ust. § 642 Obchodného zákonníka. Ako vyplýva i z ďalších ustanovení sprostredkovateľskej zmluvy (§ 643 a nasl. Obchodného zákonníka) zákonodarca zakotvil do zákona, že sprostredkovateľ bude vyvíjať činnosť v danom prípade k tomu, aby záujemca mohol uzatvoriť kúpnu zmluvu s treťou osobou. V danom prípade kúpnu zmluvu jednak neuzavrel záujemca, ale Inžinierske stavby, a.s. Košice a kúpna zmluva nebola dokonca uzavretá s treťou osobou, ale paradoxne so samotným sprostredkovateľom ako kupujúcim, teda obchodnou spoločnosťou CI Regio, spol. s r.o. Prešov. Táto skutočnosť je v rozpore so samotným obsahom a účelom sprostredkovateľskej zmluvy a za danej skutkovej a právnej situácie skutočne je nemožné, aby žalobcovi z príslušnej faktúry F 50001 zo dňa 16.8.2005 vznikla následne daňová povinnosť súvisiaca s príslušnou platbou „za sprostredkovateľskú činnosť“.

Taktiež nie je možné akceptovať obranu žalobcu, že poskytnutie služieb spoločnosťou CI Regio žalobcovi na základe zmluvy sa výslovne spravovalo francúzskym právom v zmysle článku 10.1 zmluvy a že predmetný prípad nemali daňové orgány posudzovať podľa ustanovení slovenského obchodného zákonníka upravujúceho sprostredkovateľské služby.

Žalobca si totiž musí uvedomiť tú skutočnosť, že bol ako platca dane z pridanej hodnoty zaregistrovaný na území Slovenskej republiky dňa 3.9.2004 a v tejto súvislosti Najvyšší súd Slovenskej republiky zdôrazňuje, že v danej veci ide o vec, ktorá spadá do oblasti finančného práva a kde je potrebné na danú vec aplikovať ustanovenia zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov a taktiež príslušné ustanovenia zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty.

Žalobca navyše ani nebol oprávnený uzatvoriť zmluvu o sprostredkovaní i napriek tomu, že je majoritným akcionárom predávajúceho Inžinierske stavby, a.s. Košice, ktorej vlastníctvom bola nehnuteľnosť „B.“, ktorá bola následne predmetom príslušnej kúpnej zmluvy a ktorá v kúpnej zmluve vystupovala v pozícii predávajúceho. V tejto súvislosti žalovaný správne konštatuje, že subjekt Inžinierske stavby, a.s. Košice je samostatným právnym subjektom a že nebolo v konaní preukázané, že by kohokoľvek splnomocnil na konanie vo svojom mene.

Najvyšší súd SR pre úplnosť veci uvádza, že ani tá skutočnosť, že by žalobca uvedený listinný dôkaz bol predložil, by nemohla nič zmeniť na tom, že príslušnú sprostredkovateľskú zmluvu by bolo potrebné považovať z hľadiska následného právneho úkonu, a to príslušnej kúpnej zmluvy, za zmluvu, ktorá nemôže vyvolať pre žalobcu priaznivejšie rozhodnutie, keďže nebol naplnený zmysel a účel sprostredkovateľskej zmluvy, ktorou mala byť činnosť smerujúca k tomu, aby záujemca mohol uzatvoriť kúpnu zmluvu s treťou osobou, avšak nie so samotným sprostredkovateľom, ktorý sa napokon stal kupujúcim.

Odvolaací súd konštatuje, že v danom prípade vzhľadom na uvedené skutočnosti došlo k porušeniu ustanovení zákona o dani z pridanej hodnoty (§ 49 ods. 1, 2) a nemohla ani vzniknúť oprávnenie daňovému subjektu daňová povinnosť, keďže právne účinným spôsobom nemohla byť a nebola dodaná služba (§ 19 ods. 2 zákona o dani z pridanej hodnoty).

Správca dane taktiež pri rozhodovaní správne vychádzal zo skutočného obsahu príslušného právneho úkonu vzhľadom na ust. § 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu ako súladný so zákonom potvrdil v zmysle ust. § 219 ods. 1, 2 O.s.p. za použitia ust. § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd SR podľa § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. za použitia ust. § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. Žalobca v odvolacom konaní úspešný nebol a žalovanému náhrada trov konania neprináleží.

**P o u č e n i e :** Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.

V Bratislave dňa 13. júna 2012

**JUDr. Elena Kováčová, v. r.**  
**predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth