



**ROZSUDOK**  
**V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY**

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., v právnej veci žalobcu: **B., spol. s r. o.**, IČO : X., so sídlom: L., zast.: *JUDr. A.*, advokátom so sídlom Š., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom Nová ulica č. 13, 975 04 Banská Bystrica, o **preskúmanie zákonnosti rozhodnutia** správneho orgánu, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici zo dňa 08. apríla 2009 č. k. 23S 137/2008-135, takto

**r o z h o d o l :**

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici zo dňa 08. apríla 2009 č. k. 23S 137/2008-135 **potvrďuje**.

Žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania **neprižnáva**.

**O d ô v o d n e n i e :**

**I.**

Rozhodnutím č.: I/221/9130-47779/2008/990423-r zo dňa 16.06.2008 žalovaný ako odvolací daňový orgán podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov (ďalej na účely tohto rozsudku len „zák. č. 511/1992 Zb.“) potvrdil odvolaním napadnutý dodatočný platobný výmer Daňového úradu Zvolen z 02.04.2008 č. 685/230/16125/08/Lk o vyrubení rozdielu dane z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti a funkčných pôžitkov žalobcovi vo výške 540.936,- Sk za zdaňovacie obdobie roku 2005.

Pri svojom odôvodnení vychádzal zo skutočností zistených správcom dane počas vykonania daňovej kontroly. Touto kontrolou bolo zistené, že spoločnosť B., s.r.o., U.U. fakturovala žalobcovi manažérsku činnosť spolu za obdobie od januára do októbra 2005, pričom výkon tejto činnosti bol vyčíslený na 189 dní. Podľa Zmluvy o výkone manažérskej činnosti pri riadení obchodnej spoločnosti uzatvorenej dňa 22.12.2004 medzi žalobcom ako mandantom a mandatárom B., s.r.o., U. je predmetom zmluvy obstaranie manažérskej činnosti, ktorú bude za mandatára vykonávať Ing. A..

Pri svojom rozhodovaní žalovaný vychádzal z rozsudkov Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 1Sž-o-KS 112/2007 zo dňa 26.06.2007 a sp.zn. 5Sžf 5/2007 zo dňa 23.08.2007, v ktorých sa rozhodovalo vo veci nepriznania nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty na základe poskytnutej manažérskej činnosti. V obidvoch rozsudkoch sa konštatuje, že činnosti, ktoré mal Ing. J. podľa manažérskej zmluvy vykonávať v roku 2005 pre žalobcu nesú znaky závislej činnosti, preto takúto činnosť nie je možné považovať za nezávislé vykonávanie činnosti v zmysle § 3 ods. 2 zákona o dani z pridanej hodnoty.

Preto žalovaný, vychádzajúc z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf 5/2007, vyslovil záver, že manažérska zmluva, ktorá bola uzatvorená medzi právnickými osobami, nebola uzatvorená v zmysle platných právnych predpisov. Keďže činnosti podľa manažérskej zmluvy mohla vykonávať a aj vykonávala len fyzická osoba – Ing. A., celá vyplatená odmena za výkon týchto činností prináleží len tejto fyzickej osobe.

**II.**

Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca na Krajský súd v Banskej Bystrici žalobu zo dňa 07.08.2008.

Krajský súd ako súd prvého stupňa preskúmal rozhodnutie žalovaného a po vykonanom dokazovaní dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná pri aplikácii § 250j ods. 1 O.s.p., a preto žalobu zamietol.

Pri aplikácii ustanovení § 3 ods. 1, § 5 ods. 1 písm. a) a odsek 2 a 4 zák. č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov vychádzal krajský súd zo skutkových zistení žalovaného. Z administratívneho spisu pre neho vyplynulo, že žalobca v období január až október 2005 zaučtoval náklady na manažérsku činnosť na základe Zmluvy o výkone manažérskej činnosti pri riadení obchodnej spoločnosti, ktorá bola uzatvorená dňa 22.12.2004 podľa § 66 Obchodného zákonníka medzi žalobcom a českou obchodnou spoločnosťou B. s.r.o.

*Podľa § 3 ods. 1 písm. a) zák. č. 595/2003 Z.z. v znení platnom v kontrolovanom období roku 2005 predmetom dane sú príjmy zo závislej činnosti.*

*Podľa § 5 ods. 1 písm. a) zák. č. 595/2003 Z.z. v cit. znení príjmami zo závislej činnosti sú príjmy zo súčasného alebo z predchádzajúceho pracovnoprávneho vzťahu, služobného pomeru, štátnozamestnaneckého pomeru alebo členského pomeru, alebo z obdobného vzťahu, v ktorom je daňovník pri výkone práce pre platiteľa príjmu povinný dodržiavať pokyny alebo príkazy platiteľa príjmu, ako aj príjmy za prácu žiakov a študentov v rámci praktického vyučovania a príjmy plynúce doktorandom z doktorandského štúdia,*

*Podľa § 5 ods. 2 zák. č. 595/2003 Z.z. v cit. znení príjmami podľa odseku 1 sú bez ohľadu na ich právny dôvod pravidelné, nepravidelné alebo jednorazové príjmy, ktoré sa vyplácajú, poukazujú alebo pripisujú k dobru, alebo spočívajú v inej forme plnenia daňovníkovi s týmito príjmami (ďalej len "zamestnanec") od platiteľa týchto príjmov (ďalej len "zamestnávateľ") alebo v súvislosti s výkonom závislej činnosti s výnimkou príjmov podľa § 6 až 8 za predpokladu, že dojednanie cien pri vzájomných obchodných vzťahoch medzi zamestnancom a zamestnávateľom zodpovedá princípu nezávislého vzťahu podľa § 17 ods. 5. Takýmito príjmami sú aj príjmy, ktoré poberá osoba, na ktorú prešlo zo zamestnanca právo na tieto príjmy.*

*Podľa § 5 ods. 4 zák. č. 595/2003 Z.z. v cit. znení zamestnávateľom je aj daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou, pre ktorého zamestnanec vykonáva prácu podľa jeho pokynov a príkazov, aj keď sa príjem za túto prácu na základe zmluvného vzťahu vypláca prostredníctvom osoby so sídlom alebo s bydliskom v zahraničí. Na účely tohto zákona sa takto vyplácaný príjem považuje za príjem, ktorý vypláca daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou. Ak v úhradách zamestnávateľa osobe so sídlom alebo s bydliskom v zahraničí nie je preukázaná skutočná výška príjmov zamestnancov, považuje sa za príjem zamestnancov celá úhrada.*

Základnou otázkou podľa krajského súdu bolo posúdenie obsahu uvedenej zmluvy, kedy správne správca dane zobral do úvahy v zmysle § 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. skutočný obsah právneho úkonu, tzn. zmluvy o výkone manažérskej činnosti, a túto vyhodnotil ako zmluvu, ktorej predmetom sú činnosti majúce znaky závislej činnosti. Činnosť manažéra a konateľa, ktorú v zmysle tejto zmluvy vykonával Ing. J. pre žalobcu, nie je teda podľa krajského súdu službou, ale podľa ustanovení § 5 zák. č. 595/2003 Z. z. sa jedná o závislú činnosť.

Krajský súd sa stotožnil so stanoviskom daňových orgánov, ktoré považovali za príjem zamestnanca celú úhradu poskytnutú na základe jednotlivých faktúr vzhľadom na to, že z popisu predmetu fakturácie je zrejmé, že sa jedná výlučne o manažérsku činnosť vykonávanú Ing. J. a iné služby či plnenia vo faktúrach uvedené nie sú. Keďže úhrady poskytnuté za manažérsku činnosť na základe predmetných faktúr krajský súd v súlade so žalovaným považuje za príjmy zo závislej činnosti v zmysle § 5 ods. 1 písm. a) zák. č. 595/2003 Z.z., potom príjmom za manažérsku činnosť vykonávanú Ing. J. pre žalobcu v zmysle § 5 ods. 2 a ods. 4 cit. zák. č. 595/2003 Z.z. je celá úhrada faktúr.

Tiež s ďalšou námietkou týkajúcou sa procesno-právneho pochybenia žalovaného krajský súd vyslovil nesúhlas. Rozhodnutie žalovaného dňa 16.06.2008 je podpísané Ing. V., námestníkom generálneho riaditeľa Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, ktorý bol na to oprávnený na základe splnomocnenia zo dňa 28.07.2006 vydaného generálnym riaditeľom Ing. I..

Záverom krajský súd uviedol, že nakoľko žalobcovi nebol priznaný nárok na odpočítanie DPH v zmysle § 49 ods. 1 a ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z., mala spoločnosť B. s.r.o. možnosť požiadať prostredníctvom dodatočných daňových priznaní o vrátenie bezdôvodne odvedenej DPH.

### III.

Vo včas podanom odvolaní zo dňa 03.06.2009 (č. l. 140) proti rozsudku prvostupňového súdu žalobca vyslovil požiadavky, aby odvolací súd podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. rozhodnutie 1. stupňa zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie rozhodnutie spolu s náhradou trov konania.

Žalobca predovšetkým vyjadril nesúhlas s argumentáciou súdu, že mandatár sa zaviazal prostredníctvom Ing. J. vykonávať pre žalobcu činnosti, ktoré sú povinnosťami konateľa, a sú inou činnosťou obdobnou pracovno-právnomu vzťahu, a preto ich súd nepovažuje za nezávislé vykonávanie činnosti bez ohľadu na tú skutočnosť, že Ing. J. nebola za výkon funkcie konateľa vyplatená odmena.

Ďalej žalobca poukázal na jedinú a súčasne na základnú vadu týchto konaní, kedy krajský súd stotožnil činnosť Ing. J. ako konateľa s činnosťou spoločnosti B.. Avšak zmluva o výkone funkcie konateľa podľa žalobcu (odkaz na § 66 ods. 3 Obchodného zákonníka) musí mať písomnú formu, je uzavretá medzi orgánom spoločnosti a spoločnosťou a takisto musí byť schválená valným zhromaždením, čo však u tejto zmluvy manažérskej zmluvy absentuje.

Navyše žalobca v odvolaní zdôraznil, že obchodná spoločnosť nikdy nemôže poskytnúť závislú činnosť, na poskytnutie ktorej je oprávnená iba fyzická osoba.

Ďalej žalobca kritizoval postup správcu dane, lebo ten nemôže stotožňovať právnickú osobu B. s.r.o. so subjektom Ing. J. Antonínom, lebo ich postavenie vo vzťahu k svojej osobe žalobca označil za diametrálne odlišné. Podľa žalobcu právnická osoba vykonáva službu pre žalobcu - platiteľa podľa samostatnej zmluvy a fyzická osoba zastupuje

žalobcu - spoločnosť navonok ako štatutárny orgán, ktorý bol zvolený valným zhromaždením pri založení spoločnosti.

K obsahu manažerskej zmluvy sa žalobca vyjadril v tom duchu, že táto manažerska zmluva má znaky ekonomicky nezávislej činnosti ktorá je obdobná napríklad poskytovaniu právnej služby, daňovému poradenstvu a iným. Spoločnosť B. s.r.o. má svoje know-how v drevárskom priemysle formou predaja poradenských informácií, ktoré súvisia nielen s úspešným riadením v takejto spoločnosti, ale aj riadením jednotlivých zamestnancov. Táto poradenská spoločnosť poskytuje informácie o trhoch a špeciálne poradenstvo v drevárskom priemysle, ktoré nie sú bežnou činnosťou štatutárneho zástupcu. Ten si musí túto službu objednať.

Podľa názoru žalobcu je uvedený vzťah, t. j. manažerska zmluva, plne v súlade so zásadou širokej zmluvnej voľnosti účastníkov obchodno-právnych vzťahov.

Z vyjadrenia žalovaného zo dňa 15.06.2009 (č. 1. 153) Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky žiadne nové argumenty nevyplynuli.

#### IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v žalobe postupom podľa § 212 a nasl. ustanoveniami zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej v texte rozsudku len „O.s.p.“). Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou (právnym zástupcom účastníka konania) v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 O.s.p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože napadnutý rozsudok krajského súdu je vydaný v súlade so zákonom, a preto ho po preskúmaní dôležitosti odvolacích dôvodov postupom podľa § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší

súd s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 v spoj. s § 372p ods. 1 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov, ktoré sú v súlade s argumentáciou obsiahnutou v obdobných rozsudkoch Najvyššieho súdu sp. zn. 1Sž-o-KS 112/2007 zo dňa 26.6.2007 a sp.zn. 5Sžf 5/2007 zo dňa 23.08.2007, spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v prevažujúcom rozsahu a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty prejednáwanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, Najvyšší súd sa v svojom odôvodnení následne obmedzí iba na rekapituláciu niektorých vybraných bodov odôvodnenia napadnutého rozsudku a doplnenia svojich odlišných zistení a záverov zistených v odvolacom konaní.

Základnou úlohou, ktorú mal žalovaný vyriešiť a následne krajský súd preskúmať, je tá, či vzťah žalobcu a Ing. J. sa riadil mandátnou zmluvou, alebo mohol správca dane pri vyhodnení tohto vzťahu podľa § 2 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. vysloviť záver, že ide o vzťah závislej činnosti. Obdobné otázky Najvyšší súd už riešil v svojej predchádzajúcej judikatúre sp. zn. 1Sž-o-KS 112/2007 zo dňa 26.6.2007 a sp.zn. 5Sžf 5/2007 zo dňa 23.08.2007.

Najmä v rozsudku sp. zn. 5Sžf 5/2007 zo dňa 23.08.2007 Najvyšší súd vyslovil využiteľné závery pre túto vec, ktoré Najvyšší súd v súlade s § 250ja ods. 7 cituje:

*„Podľa odvolacieho súdu fakturované „služby“ spoločnosti B., s.r.o. ktoré mal v zmysle zmluvy z 22.12.2004 pre žalobcu vykonávať Ing. A., sú činnosti, ktoré zo zákona má plniť a vykonávať konateľ spoločnosti, ktorým môže byť len fyzická, nie právnická osoba.*

*..... Podľa § 66 ods. 3 Obchodného zákonníka vzťah medzi spoločnosťou a členom orgánu spoločnosti alebo spoločníkom pri zariaďovaní záležitostí spoločnosti sa spravuje primerane ustanoveniami o mandátnej zmluve, ak zo zmluvy o výkone funkcie uzatvorenej medzi spoločnosťou a členom orgánu spoločnosti alebo spoločníkom alebo zo zákona nevyplýva iné určenie práv a povinností. Zmluva o výkone funkcie musí mať písomnú formu*

*a musí ju schváliť valné zhromaždenie spoločnosti alebo písomne všetci spoločníci, ktorí ručia za záväzky spoločnosti neobmedzene.*

*Zuvedeného vyplýva, že vzťah medzi spoločnosťou a členom orgánu spoločnosti je zo zákona obchodnoprávnym vzťahom a použijú sa naň primerane ustanovenia o mandátnej zmluve (§ 566 - § 576 Obchodného zákonníka). Aj bez písomnej zmluvy však štatutárny orgán zostane aj tak štatutárnym orgánom de iure a jeho právny vzťah so spoločnosťou sa primerane spravuje ustanoveniami o mandátnej zmluve a priamo ustanoveniami Obchodného zákonníka, ktoré upravujú štatutárne orgány.*

*..... Zvolený postup žalobcu a spoločnosti B., s.r.o. sa javí byť iba kamuflážou pre účtovanie dane z pridanej hodnoty medzi právnickými osobami.“*

Hore uvedené skutkové zistenia a právne závery obsiahnuté v judikatúre Najvyššieho súdu (5 Sžf 5/2007), pri vyhodnotení aktuálnosti ktorej Najvyšší súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od nej odchýlil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska), sa dajú v plnom rozsahu aplikovať aj na prejednanú vec.

Pri hľadaní odpovede na takto položenú otázku, tzn. či išlo o vzťah žalobcu a Ing. J., a či tento v pozícii osoby vykonávajúcej činnosť konateľa sa mal riadiť mandátnou zmluvou, je nutné vychádzať zo širších súvislostí. Najvyšší súd už v svojej staršej judikatúre (napríklad rozsudok 5Sž-o-KS 248/2004 alebo 5Sžf 39/2007) vychádzal z ústavnej slobody zakotvanej v čl. 35 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky, podľa ktorého má každý právo na slobodnú voľbu povolania a prípravu naň, ako aj právo podnikáť a uskutočňovať inú zárobkovú činnosť.

Je pravdou, že v zmysle odseku 2 cit. ústavného článku môže zákon ustanoviť podmienky a obmedzenia výkonu určitých povolání alebo činností, ale na druhej strane nesmie zákonodarca v zmysle čl. 12 ods. 1 záver Ústavy Slovenskej republiky právo slobodnej voľby vykonávať povolanie odňať. Akým spôsobom sa rozhodne oprávnený nositeľ práva podľa čl. 35 ods. 1 ústavy svoje právo realizovať je možné zistiť iba prostredníctvom testu jeho vôle.

Z obsahu daňového spisu ako aj zo samotného rozhodnutia vyplýva, že správca dane v rámci dokazovania dostatočným spôsobom v zmysle § 266 Obchodného zákonníka vyhodnotil vôľu zmluvných strán, ktorá vyplýva nielen z jednotlivých úkonov Ing. J. a žalobcu, ale aj obsahu samotnej Zmluvy o výkone manažérskej činnosti pri riadení obchodnej spoločnosti, ktorá bola uzatvorená dňa 22.12.2004.

*Podľa § 2 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov platí, že pri uplatňovaní daňových predpisov v daňovom konaní sa do úvahy berie vždy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre určenie alebo vybratie dane.*

Z obsahu jednotlivých faktúr vystavených žalobcom na ťarchu spoločnosti B. s.r.o. pre Najvyšší súd je evidentné, že ich právnym základom je manažérska činnosť Ing. J. vykonávaná podľa mandátnej zmluvy za konkrétne obdobie. Predmetom uvedenej manažérskej zmluvy (Smlouva o výkone manažérskej činnosti při řízení obchodní společnosti z 22.12.2004) je obstarávanie manažérskej činnosti pri riadení žalobcu (čl. 1 manažérskej zmluvy), pričom hlavnými úkolmi spoločnosti B., s.r.o. boli tieto nasledujúce (čl. 2 ods. 2 manažérskej zmluvy):

- v súlade s pokynmi a rozhodnutiami valných zhromaždení žalobcu zaistiť ich plnenia (vzťah podriadenosti),
- vykonávať v spoločnosti žalobcu funkciu konateľ'a v rozsahu danom právnymi predpismi SR (delegácia právomoci štatutárneho orgánu obchodnej spoločnosti).

V tejto súvislosti Najvyšší súd vyhodnocuje námietku žalobcu, že zmluva o výkone funkcie konateľ'a musí mať písomnú formu, je uzavretá medzi orgánom spoločnosti a spoločnosťou a takisto musí byť schválená valným zhromaždením, čo však u tejto zmluvy manažérskej zmluvy absentuje, ako nedôvodnú. Najvyšší súd zdôrazňuje, že pre posúdenie právneho úkonu na daňové účely nie je dôležitý jeho forma a dodržanie predpísaných náležitostí ale naopak je dôležité skúmať vôľu zmluvných strán v danom prípade pri napĺňaní bodov hore citovaných prostredníctvom čl. 2 ods. 2 manažérskej zmluvy.

Takýto obsah a rozsah činnosti spoločnosti B., s.r.o. nemohol žalobca vyhodnotiť ako „ekonomicky nezávislú činnosť, ktorá je obdobná napríklad poskytovaniu právnej služby,

*daňovému poradenstvu a iným. Spoločnosť B. s.r.o. má svoje know-how v drevárskom priemysle formou predaja poradenských informácií, ktoré súvisia nielen s úspešným riadením v takejto spoločnosti, ale aj riadením jednotlivých zamestnancov. Táto poradenská spoločnosť poskytuje informácie o trhoch a špeciálne poradenstvo v drevárskom priemysle, ktoré nie sú bežnou činnosťou štatutárneho zástupcu. Ten si musí túto službu objednať*“, hoci takto žalobca argumentoval (viď hore uvedené argumenty žalobcom v jeho odvolaní).

Ako už Najvyšší súd naznačil, pre zistenie skutočného obsahu právneho úkonu nie je možné vychádzať iba zo subjektívneho posúdenia jednotlivých pojmov obsiahnutých v obchodnej zmluve s výkladovým dôrazom na formu a náležitosti právneho úkonu. Pre účely daňovej interpretácie právnych úkonov daňových subjektov v oblasti podnikateľských činností je vždy nutné hodnotiť zmluvy uzavreté podľa obchodného práva ako aj iné zmluvy uzavreté medzi podnikateľmi podľa § 261 ods. 1 Obchodného zákonníka ako obchodné zmluvy a ako také je vykladať.

*Podľa § 266 ods. 1 Obchodného zákonníka sa prejav vôle musí predovšetkým vykladať v súlade s úmyslom konajúcej osoby, ak tento úmysel bol strane, ktorej je prejav vôle určený, známy alebo jej musel byť známy.*

*Podľa § 266 ods. 2 Obchodného zákonníka [iba] v prípadoch, keď prejav vôle nemožno vyložiť podľa hore citovaného odseku 1, potom sa vykladá prejav vôle v obchodných vzťahoch podľa významu, ktorý by mu spravidla prikladala osoba v postavení osoby, ktorej bol prejav vôle určený. Výrazy používané v obchodnom styku sa vykladajú podľa významu, ktorý sa im spravidla v tomto styku prikladá.*

Pritom [§ 266 ods. 3 Obchodného zákonníka] pri výklade vôle hore uvedenými spôsobmi sa vezme náležitý zreteľ na všetky okolnosti súvisiace s prejavom vôle, včítane rokovania o uzavretí zmluvy a praxe, ktorú strany medzi sebou zaviedli, ako aj následného správania strán, pokiaľ to pripúšťa povaha vecí. Toto všetko mal a aj správca dane vyhodnotil a zistené závery logicky zvažil, a tak riadne dospel k záveru, že žalobca spolu s podnikateľom Ing. A.J. zastieral pravý obsah manažérskej zmluvy, ktorý sa svojim obsahom zaradila medzi

zmluvy upravujúce výkon funkcie v obchodnej spoločnosti s podriadeným vzťahom k valnému zhromaždeniu.

Základným kritériom na vyhodnotenie skutočného obsahu zmluvného vzťahu je potom zisťovanie úmyslu, ktorý sa dá zistiť z reálneho konania zmluvných strán. Pokiaľ sa potom zmluvné strany správajú odlišne od konania, ktorý by bežný podnikateľ predpokladal pri manažérskej zmluve, potom je ich zmluvný vzťah simulovaný.

Nakoľko správca dane na základe zisteného skutkového stavu riadne vyhodnotil úmysel zmluvných strán, že jedna strana bude (Ing. A.) pri výkone činností (funkcie) pre platiteľa príjmu povinná dodržiavať pokyny alebo príkazy platiteľa (uvedený záver podčiarkuje zmluvne prevzatá povinnosť „v súlade s pokynmi a rozhodnutiami valných zhromaždení žalobcu zaistiť ich plnenia“), potom správca dane riadne aplikoval ust. § 5 ods. 1 zák. č. 595/2003 Z.z. pri svojom rozhodnutí.

Preto sa Najvyšší súd stotožnil s argumentáciou krajského súdu, že činnosť manažéra a konateľa, ktorú v zmysle tejto zmluvy vykonával Ing. J. pre žalobcu nie je teda službou, ale podľa ustanovení § 5 zák. č. 595/2003 Z. z. ide o závislú činnosť.

Na základe uvedených skutočností všetky odvolacie námietky žalobcu Najvyšší súd vyhodnotil ako irelevantné.

Vzhľadom na hore uvedené skutkové zistenia a právne závery ako aj na už spomenutú svoju judikatúru Najvyšší súd rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

Najvyšší súd v prejednávanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 2 O.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by týmto postupom bol porušený verejný záujem (vo veci prebehlo na prvom stupni súdne pojednávanie, pričom účastníkom bola daná možnosť sa ho zúčastniť), nešlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (povinnosť zaplatiť daň z príjmov vyplýva z verejnoprávných vzťahov), v konaní nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť.

O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 O.s.p., podľa ktorého neúspešnému žalobcovi právo na náhradu trov tohto konania nevzniklo.

**Poučenie:** Proti tomuto rozhodnutiu **nie je** prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).

V Bratislave 22. júna 2010

**Ing. JUDr. Miroslav Gavalec, v. r.**  
**predseda senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Ľubica Kavivanovová