

Prozatímní vydání

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

8. listopadu 2018(*)

„Řízení o předběžné otázce – Společný systém daní z přidané hodnoty (DPH) – Plánovaný převod podílů vnukovské společnosti – Výdaje spojené s poskytnutím služeb využitých za účelem tohoto převodu – Neuskutečňovaný převod – Žádost o odpoutání daní zaplacené na vstupu – Rozsah působnosti DPH“

Ve věci C-502/17,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Vestre Landsret (odvolací soud pro Západní oblast, Dánsko) ze dne 15. srpna 2017, došlým Soudnímu dvoru dne 18. srpna 2017, v řízení

C&D Foods Acquisition ApS

proti

Skatteministeriet,

SOUDNÍ DVŮR (šestý senát),

ve složení J.-C. Bonichot, předseda prvního senátu vykonávající funkci předsedy šestého senátu, A. Arabadžev a C. G. Fernlund (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za C&D Foods Acquisition ApS T. Frøbertem a K. Bastianem, advokater,
- za dánskou vládu J. Nymann-Lindegrenem, jako zmocněncem, ve spolupráci s D. Auken, advokát,
- za Evropskou komisi R. Lyalem a N. Gossement, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 6. září 2018,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi C&D Foods Acquisition ApS (dále jen „C&D Foods“) a Skatteministeriet (ministerstvo pro správu daní, Dánsko) ve věci odmítnutí uvedeného ministerstva přiznat této společnosti nárok na odpočet daní z přidané hodnoty (DPH) zaplacené na vstupu za poskytnutí poradenských služeb, kterých tato společnost využila při plánovaném, ale neuskutečněném převodu podílu vnučkovské společnosti, které společnost C&D Foods poskytovala služby v oblasti řízení a informačních technologií.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 2 odst. 1 směrnice 2006/112 stanoví:

„Předmětem DPH jsou tato plnění:

[...]

c) poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[...]“

4 Článek 9 odst. 1 této směrnice zní následovně:

„Osobou povinnou k dani“ se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatnou ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

„Ekonomickou činností“ se rozumí veškerá činnost výrobce, obchodníka 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 článku 168 směrnice 2006/112:

„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 daní, 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;

[...]“

Dánské právo

6 V době rozhodné z hlediska skutkového stavu ve věci v původním řízení byla relevantní ustanovení momsloven (zákon o DPH) obsažena v pozměněném znění konsolidované vyhlášky č. 966 ze dne 14. října 2005 (dále jen „zákon o DPH“).

7 Podle § 3 odst. 1 zákona o DPH:

„Osobami povinnými k dani jsou fyzické a právnické osoby, které vykonávají samostatnou ekonomickou činnost.“

8 Ustanovení § 4 odst. 1 tohoto zákona stanoví:

„ ‚Dodáním zboží‘ se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.“

9 Ustanovení § 13 odst. 1 bod 11 uvedeného zákona má následující znění:

„Od DPH jsou osvobozeny tyto výrobky a služby:

11. Následující finanční činnosti:

[...]

e) operace včetně jejich sjednávání s výjimkou úschovy a správy týkající se cenných papírů, kromě cenných papírů zakládajících právní nárok na zboží a jiných cenných papírů přiznávajících určitá práva, zejména pak užívací právo, k nemovitostem, jakož i podílů na společnostech a akciích, jejichž držení po faktické i právní stránce poskytuje vlastnická nebo užívací práva k nemovitosti nebo k její části.“

10 Ustanovení § 37 odst. 1 téhož zákona stanoví:

„Podniky zaregistrované podle § 47, 49, 51 nebo 51a mohou při výpočtu daně splatné na vstupu (viz § 56 odst. 3) odečíst daň stanovenou tímto zákonem z nákupu a jiných plnění uskutečněných podnikem, jež se týká zboží a služeb použitých výhradně pro účely dodání podniku, která nejsou osvobozena od daně podle § 13, zejména dodání do zahraničí, s výjimkou odstavce 6.“

11 Předkládající soud uvádí, že podle praxe SKAT (dánská daňová správa) mateřská holdingová společnost, která se podílí na řízení dceřiné společnosti, nemůže odečíst DPH úctovanou z výdajů na poradenství v souvislosti s převodem cenných papírů reprezentujících kapitál této dceřiné společnosti, a to ani v případě převodu všech těchto cenných papírů, protože takovýto převod je podle § 13 odst. 1 bodu 11 písm. e) zákona o DPH osvobozen od daně.

12 Pokud předchozí nabytí a držba podílů v dceřiné společnosti představovalo ekonomickou činnost, má SKAT za to, že převod podílů v dceřiné společnosti provedený holdingovou společností je plněním osvobozeným od daně DPH, kterou byly na vstupu zatíženy náklady spojené s převodem, proto není odpočitatelná.

13 Nárok na odpočet DPH, kterou byly zatíženy výdaje na poradenství při převodu podílů v dceřiné společnosti, lze nicméně přiznat, pokud je možné tyto výdaje považovat za součást režijních nákladů ekonomické činnosti osoby povinné k dani. V této souvislosti se vyžaduje, aby uskutečněné výdaje bylo možné považovat za prvky spoluúčící cenu plnění uskutečňovaných v rámci ekonomické činnosti této osoby povinné k dani. Naopak, pokud tyto výdaje lze zahrnout do ceny převáděných podílů, nárok na odpočet se nepřizná. Podle SKAT závisí nárok na odpočet na konkrétním posouzení, zda lze výdaje zahrnout do ceny převáděných podílů, nebo zda jsou jen součástí prvků spoluúčících cenu plnění, která jsou součástí celkové ekonomické činnosti osoby povinné k dani.

Spor v povodním řízení a předběžné otázky

14 C&D Foods, společnost založená podle dánského práva, je součástí mezinárodní skupiny Arovit (dále jen „skupina Arovit“). Byla mateřskou společností společnosti Arovit Holding A/S, která je rovněž společností založenou podle dánského práva a vlastnila podíly na společnosti Arovit Petfood, která dále vlastnila podíly na dalších společnostech skupiny.

15 Do 1. března 2007 bylo hlavní činností společnosti C&D Foods být mateřskou společností společnosti Arovit Holding. V tento den uzavřela společnost C&D Foods se svou vnukovskou společností Arovit Petfood smlouvu o řízení týkající se poskytování služeb v oblasti řízení a informačních technologií. Podle této smlouvy společnost C&D Foods měsíčně fakturovala společnosti Arovit Petfood služby, které jí poskytovala, a to na základě výše svých personálních nákladů navýšených o 10 %, k této částce se pak připočítávala DPH.

16 Dne 13. srpna 2008 islandská ústřední instituce Kaupthing Bank převzala skupinu Arovit za cenu jednoho eura z důvodu neschopnosti předchozího vlastníka této skupiny splácet úvěr, který mu byl poskytnut. Vzhledem k tomu, že Kaupthing Bank hodlala všechny podíly na společnosti Arovit Petfood zcizit, aby již nebyla vlastníkem této skupiny, uzavřela v souvislosti s tímto plánovaným převodem v době od prosince 2008 do března 2009 na účet společnosti C&D Foods smlouvu o poradenství (dále jen „poskytnutí sporných služeb“).

17 Vzhledem k tomu, že C&D Foods nesla výdaje spojené s tímto plánovaným převodem, odečetla tato společnost v roce 2009 DPH za tyto výdaje. Na podzim resp. koncem roku 2009 byla příprava převodu ukončena, protože nebyl nalezen žádný potenciální nabyvatel.

18 Rozhodnutím ze dne 26. ledna 2012 SKAT odpověděl DPH související s výdaji za poskytnutí sporných služeb zamítl. Toto rozhodnutí bylo potvrzeno Landsskatteretten (národní komise pro daňové záležitosti, Dánsko), mimo jiné z důvodu, že tyto výdaje dostatečně nesouvisely s plněním společnosti C&D Foods, která podléhá DPH.

19 Společnost C&D Foods podala žalobu k Retten i Esbjerg (okresní soud v Esbjerg, Dánsko), který však vzhledem k zásadním otázkám, které podle něho vyvolává, předložil Vestre Landsret (odvolací soud pro západní oblast, Dánsko).

20 Vestre Landsret (odvolací soud pro západní oblast) si klade otázku, zda má holdingová společnost nárok na odpověď DPH, kterou byly zatíženy výdaje související s plánovaným, ale neuskutečným převodem podílů vnukovské společnosti, které tato holdingová společnost poskytuje služby v oblasti řízení a informačních technologií.

21 Za těchto okolností se Vestre Landsret (odvolací soud pro západní oblast, Dánsko) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být článek 168 směrnice 2006/112 vykládán v tom smyslu, že za takových okolností, jako jsou okolnosti sporu v převodním řízení, má holdingová společnost nárok na úplný odpověď DPH zaplacené za služby poskytnuté na vstupu v souvislosti s úkony ‚due-diligence‘ prováděnými před plánovaným, avšak neuskutečným převodem podílů v dceřiné společnosti, již tato holdingová společnost poskytuje služby v oblasti řízení a informačních technologií, které jsou předmětem DPH?

2) Má na odpověď na výše uvedenou otázku vliv skutečnost, že cenu za zdanitelné služby v oblasti řízení a informačních technologií, které holdingová společnost poskytuje v rámci své ekonomické činnosti, představuje pevně stanovená částka, která odpovídá výdajům holdingové společnosti na mzdy zaměstnanců navýšeným o 10 %?

3) Bez ohledu na odpověď na předchozí otázky, může existovat nárok na odpot v případě, že jsou náklady na poradenské služby dotčené v povodním ízení považovány za režijní náklady, a pokud ano, za jakých podmínek“

K pedbžným otázkám

22 Nejprve je třeba uvést, že podle pedkládajícího soudu se položené otázky netýkají otázky, kdo by měl správně nést výdaje za poskytnutí sporných služeb, nýbrž pouze nároku na odpot DPH z těchto výdajů za takových okolností, jako jsou okolnosti vci v povodním ízení.

23 V této souvislosti je třeba připomenout, jak uvedla generální advokátka v bodě 16 svého stanoviska, že podle ílánku 168 směrnice 2006/112 nárok na odpot pedpokládá, že osoba povinná k dani je příjemcem pedmtného zboží nebo služeb.

24 Ve vci v povodním ízení ze spisu pedloženého Soudnímu dvoru vyplývá, že si Kaupthing Bank na účet společnosti C&D Foods objednala poradenské služby za účelem přípravy evodu podílů vlastních ve společnosti Arovit Petfood. Výnos z tohoto plánovaného evodu měl Kaupthing Bank umožnit vyvázat se z postavení vžitele skupiny Arovit.

25 Vzhledem k tomu, že z žádosti o rozhodnutí o pedbžné otázce vyplývá, že společnost C&D Foods byla příjemcem minimálně některých poskytnutých služeb, které jsou v projednávané vci pedmtem sporu, a že pedkládající soud kromě toho vysvětlil důvod, proč považuje za nezbytné odpovědět na položené otázky, nejví se tyto otázky jako hypotetické.

26 Za účelem odpovědi na položené otázky je dále nutno nejprve určit, zda taková operace evodu podílů, jako je ta, o kterou se jedná ve vci v povodním ízení, pedstavuje ekonomickou íinnost, která spadá do působnosti směrnice 2006/112.

27 Je tedy třeba konstatovat, že podstatou těchto otázek pedkládajícího soudu, které je třeba posoudit společně, je, zda musí být ílánky 2, 9 a 168 směrnice 2006/112 vykládány v tom smyslu, že taková operace plánovaného, ale neuskutečného evodu podílů, jako je ta, o kterou se jedná ve vci v povodním ízení, spadá do rozsahu působnosti směrnice 2006/112, a pokud ano, určit, zda tato ustanovení přiznávají společnosti nárok na odpot DPH zaplacené na vstupu v souvislosti s výdaji užitými v rámci operace prodeje podílů na vnukovské společnosti, které tato společnost poskytuje služby v oblasti ízení podléhající DPH, přičemž se plánuje použít výnos z tohoto prodeje na splacení existujícího dluhu, a případně určit rozsah tohoto odpotu.

28 Úvodem je třeba připomenout, že směrnice 2006/112, která vstoupila v platnost dne 1. ledna 2007, zrušila šestou směrnicí Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních pedpisů ílenských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z předané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), aniž přinesla ve srovnání s ní obsahové změny. Vzhledem k tomu, že relevantní ustanovení směrnice 2006/112 mají v podstatě totožný obsah jako ustanovení šesté směrnice 77/388, je judikatura Soudního dvora, která se týká této poslední uvedené směrnice, použitelná i na směrnici 2006/112.

29 Z ílánku 2 odst. 1 směrnice 2006/112, který definuje pedmt DPH, vyplývá, že uvnitř ílenského státu jsou pedmtem této daně pouze íinnosti, které mají ekonomickou povahu. Podle ílánku 9 této směrnice se osobou povinnou k dani rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou íinnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této íinnosti. Z tohoto ílánku 9 dále vyplývá, že pojmem ekonomická íinnost zahrnuje veškerou íinnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, a zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj (v tomto smyslu viz rozsudek

ze dne 29. října 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, bod 27).

30 Z judikatury Soudního dvora vyplývá, že společnost, jejímž jediným předmětem činnosti je získání úřasti na jiných společnostech, aniž se přímo či nepřímo podílí na řízení těchto společností, není osobou povinnou k DPH ve smyslu článku 9 směrnice 2006/112 a nemá ani nárok na odpočet daně podle článku 168 této směrnice. Pouhé nabytí a pouhá držba podílů totiž sama o sobě nepředstavuje ekonomickou činnost ve smyslu směrnice 2006/112, která by osobě, jež ji vykonává, přiznávala postavení osoby povinné k dani, protože tyto operace nezahrnují využívání majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj, neboť jediná odměna za tyto operace je tvořena případným ziskem při prodeji těchto podílů (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 29. října 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, bod 28 a citovaná judikatura, jakož i Ryanair, C-249/17, EU:C:2018:834, bod 16).

31 Soudní dvůr v této souvislosti upřesnil, že do působnosti DPH spadají pouze platby, které jsou protiplněním za určité plnění nebo ekonomickou činnost, a že tomu tak není v případě plateb, které jsou důsledkem pouhého vlastnictví majetku, jako je tomu v případě dividend nebo jiných výnosů z akcií (rozsudek ze dne 29. října 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, bod 29 a citovaná judikatura).

32 Jinak je tomu však v případě, kdy je kapitálová úřast v jiné společnosti spojena s přímým či nepřímým zasahováním do řízení společnosti, v níž proběhlo převzetí kapitálové úřasti, aniž byla dotčena práva, která náleží majiteli kapitálové úřasti jakožto akcionáři nebo společníkovi, v rozsahu, v němž takové zasahování obnáší uskutečnění takových operací podléhajících DPH podle článku 2 směrnice 2006/112, jako je poskytování služeb v oblasti správy, účetnictví a výpočetní techniky (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 29. října 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, bod 30 a citovaná judikatura).

33 Z judikatury Soudního dvora kromě toho vyplývá, že operace týkající se akcií nebo podílů na společnosti spadají do působnosti DPH, pokud jsou uskutečňovány v rámci podnikatelské činnosti obchodování s cennými papíry za účelem přímého či nepřímého zasahování do řízení společností, v nichž proběhlo převzetí kapitálové úřasti, nebo pokud představují přímé, trvalé a nezbytné pokračování činnosti podléhající dani (rozsudek ze dne 29. října 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, bod 31 a citovaná judikatura).

34 Pokud jde o otázku, zda výdaje spojené s operací převodu podílů spadají do rozsahu působnosti DPH, je třeba připomenout, že Soudní dvůr v rozsudku ze dne 29. října 2009, SKF (C-29/08, EU:C:2009:665) tuto otázku zkoumal v souvislosti s výdaji, které vznikly mateřské společnosti při operaci převodu akcií dceřiné a ovládané společnosti, kterým první uvedená společnost poskytovala jako mateřská společnost služby podléhající DPH.

35 Soudní dvůr v bodě 33 rozsudku ze dne 29. října 2009, SKF (C-29/08, EU:C:2009:665) uvedl, že v tomto kontextu lze operaci převodu provedenou mateřskou společností této skupiny za účelem restrukturalizace skupiny společností považovat za operaci spočívající v získávání pravidelného příjmu z činností, které přesahují rámec pouhého prodeje akcií. Soudní dvůr proto konstatoval, že se tato operace vyznačuje přímou souvislostí s organizací činnosti vykonávané dotčenou skupinou, představuje proto přímé trvalé a nezbytné pokračování zdanitelné činnosti osoby povinné k dani, a spadá tudíž do rozsahu působnosti DPH.

36 Kromě toho z judikatury Soudního dvora vyplývá, že existenci přímé a bezprostřední souvislosti mezi použitým zbožím nebo službami a zdanitelným plněním uskutečným na výstupu, nebo výjimečně zdanitelným plněním uskutečným na vstupu, lze rovněž určit s ohledem na jejich objektivní obsah (rozsudek ze dne 21. února 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, bod 24 a citovaná judikatura).

37 Soudní dvůr v této souvislosti upřesnil, že je nutno zohlednit výlučný důvod dotčeného plnění, přičemž na tento důvod musí být nahlíženo tak, že tvoří kritérium pro určení objektivního obsahu. Je-li tedy prokázáno, že plnění nebylo uskutečeno pro účely zdanitelných činností osoby povinné k dani, nemůže být toto plnění považováno za plnění, jež má přímou a bezprostřední souvislost s jejími činnostmi ve smyslu judikatury Soudního dvora, i když je toto plnění s ohledem na svůj objektivní obsah zdanitelné DPH (rozsudek ze dne 21. února 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, bod 29).

38 Z toho vyplývá, že aby operace převodu podílu mohla spadat do rozsahu působnosti DPH, je nutno, aby tato operace v zásadě měla přímý výlučný důvod ve zdanitelné ekonomické činnosti dotčené mateřské společnosti nebo aby představovala přímé trvalé a nezbytné pokračování této činnosti. Tak je tomu tehdy, je-li uvedená operace prováděna s cílem použít výnos z tohoto převodu přímo pro zdanitelnou ekonomickou činnost dotčené mateřské společnosti nebo pro ekonomickou činnost, která je vykonávána skupinou, jíž je tato společnost mateřskou společností.

39 V projednávaném případě ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, vyplývá, že úelem převodu podílu, o které se jedná ve věci v původním řízení, bylo použít výnos z tohoto převodu k zaplacení dluhu u Kaupthing Bank, nového vlastníka skupiny Arovit. Takovýto převod, jak bylo vysvětleno v předchozím bodě, nelze považovat ani za operaci, jejíž přímý výlučný důvod spočívá ve zdanitelné ekonomické činnosti společnosti C&D Foods, ani za operaci, která by byla přímým, trvalým a nutným pokračováním zdanitelné ekonomické činnosti této společnosti. Za těchto podmínek tento převod nepředstavuje operaci spočívající v získávání pravidelného příjmu z činností, které by pokračovaly prostým prodejem podílu, a nespadá proto do působnosti DPH. Z toho vyplývá, že DPH spojená s poskytnutím sporných služeb není odpodíatelná.

40 Tento závěr nemůže být zpochybněn pouhou okolností, že případný prodej podílu na společnosti Arovit Petfood by vedl k přechodu poskytnutých služeb v oblasti řízení a v oblasti informačních technologií, které společnost C&D Foods provádí pro první uvedenou společnost. Ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, totiž vyplývá, že Kaupthing Bank v každém případě zamýšlela prodat podíly na společnosti Arovit Petfood. Zdá se tedy, že náklady za poskytnutí sporných služeb by byly vynaloženy i v případě, že by společnost C&D Foods služby v oblasti řízení a informačních technologií společnosti Arovit Petfood neposkytovala. Přímý výlučný důvod případného přechodu poskytnutých služeb dotčených ve věci v původním řízení tedy nelze spatřovat v ekonomické činnosti společnosti C&D Foods.

41 Konečně je třeba rovněž upřesnit, že uvedený závěr není rovněž zpochybněn skutečností, že se plánovaný převod neuskutečnil. V této souvislosti je totiž důležitá skutečnost, že pokud by se tento převod uskutečnil, výdaje za poskytnutí sporných služeb by v žádném případě nespádaly do rozsahu působnosti DPH, a nemohly by tudíž zakládat nárok na odpočet.

42 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položené otázky odpovědět, že články 2, 9 a 168 směrnice 2006/112 musí být vykládány v tom smyslu, že taková operace plánovaného, ale neuskutečného převodu podílů, jako je ta, o kterou se jedná ve věci v převodním řízení, která nemá přímý výlučný důvod ve zdanitelné ekonomické činnosti dotčené společnosti nebo nepředstavuje přímé, trvalé a nezbytné pokračování této ekonomické činnosti, nespadá do rozsahu působnosti DPH.

K nákladům řízení

43 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky převodního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (šestý senát) rozhodl takto:

Články 2, 9 a 168 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládány v tom smyslu, že taková operace plánovaného, ale neuskutečného převodu podílů, jako je ta, o kterou se jedná ve věci v převodním řízení, která nemá přímý výlučný důvod ve zdanitelné ekonomické činnosti dotčené společnosti nebo nepředstavuje přímé, trvalé a nezbytné pokračování této ekonomické činnosti, nespadá do rozsahu působnosti daně z přidané hodnoty.

Podpisy.

* Jednací jazyk: dánština.