



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a JUDr. Gabriely Gerdovej v právnej veci žalobcu: **F. J.**, bytom **Z.**, zastúpený advokátom: *JUDr. J. P., R.*, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/228/12456-70021/2008/993168-r zo dňa 28.08.2008, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č.k. 21S/124/2008-51 zo dňa 22.09.2009, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č.k. 21S/124/2008-51 zo dňa 22. septembra 2009 **p o t v r d z u j e .**

Žalobcovi právo na 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

1. Krajský súd v Žiline zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/228/12456-70021/2008/993168-r zo dňa 28.08.2008, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Dolný Kubín č. 657/230/15823/08/Kri zo dňa 13.05.2008, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj DPH) za zdaňovacie obdobie prvý štvrtrok 2006 vo výške 7009,-- Sk podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov a zákona č. 222/2004 Z.z. o dani

z pridanej hodnoty (ďalej len zákon o DPH). Správca dane zistil porušenie § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. v tom, že ak platiteľ použije prijaté tovary a služby na účely svojho podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie, odpočíta daň len v pomere zodpovedajúcom rozsahu použitia na podnikanie k celkovému rozsahu použitia. Na základe uvedeného platiteľovi vzniklo v I. štvrtroku 2006 v súvislosti s výstavbou penziónu právo na odpočítanie ¼ uplatnenej DPH na dokladoch, v hodnotovom vyjadrení 2 337,-- Sk .

2. Krajský súd sa stotožnil s rozhodnutím žalovaného, ktorý potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane považujúc za rozhodujúcu skutočnosť kúpnopredajnú zmluvu uzatvorenú medzi žalobcom a manželkou A. na jednej strane a Ing. I. B. na strane druhej, ktorej predmetom bol prevod časti spoluvlastníckeho podielu v podiele $\frac{3}{4}$ do podielového spoluvlastníctva Ing. I. B., a to na nehnuteľnostiach – pozemku zastavané plochy a nádvorie CKN parc. č. X., č. X., č. X., č. X. v kat. území Z. a rozostavanej stavby – penziónu bez súpisného čísla, postavený na základe stavebného povolenia č. 98/07395 zo dňa 30.03.1998. Krajský súd zdôraznil, že vklad vlastníckeho práva k predmetným nehnuteľnostiam bol povolený dňa 29.09.2005, t.j. žalobca si skutočne podľa ust. § 49 ods. 2, resp. 5 zákona č. 222/2004 Z.z. mohol odpočítať daň len v rozsahu, ktorý zodpovedá použitiu na podnikanie, t.j. v rozsahu $\frac{1}{4}$ uplatnenej DPH na dokladoch, čo zodpovedá zároveň spoluvlastníckemu podielu žalobcu na predmetnej nehnuteľnosti. V plnom rozsahu sa súd stotožnil s právnym záverom správcu dane a aj žalovaného, že platiteľ dane, ktorý kúpi tovar a už pri kúpe vie, že tovar bude použitý aj na iný účel ako na podnikanie, neodpočíta si daň na vstupe v plnom rozsahu, ale len v rozsahu zodpovedajúcom použitiu tovaru na podnikanie (t.j. znižuje odpočítavanú daň už pri kúpe tovaru). Krajský súd poukázal na to, že daňová kontrola bola vykonaná i za obdobie I. štvrtroku 2006, kedy rozhodujúcou skutočnosťou pre vydanie dodatočného platobného výmeru bola práve kúpnopredajná zmluva o prevode spoluvlastníckeho podielu $\frac{3}{4}$ na uvedených nehnuteľnostiach resp. penziónu A. medzi žalobcom s manželkou a Ing. I. B..

3. Podľa názoru krajského súdu odvolací správny orgán sa v odvolaní správne vysporiadal aj s námietkou žalobcu, týkajúcej sa určenia neplatnosti kúpnopredajnej zmluvy zo dňa 14.07.2005, ktorej sa domáhal v súdnom konaní, ktoré konanie bolo vedené pred Okresným súdom Dolný Kubín, a to tak, že uvedené konanie nemá vplyv na posúdenie veci v daňovom konaní s tým, že v čase výkonu daňovej kontroly táto zmluva bola platná. Navyše poukázal na to, že v konaní pred Okresným súdom Dolný Kubín sp. značka 8C/6/2006, v ktorom konaní sa navrhovatelia F. J. a A. J. domáhali proti odporcovi Ing. I. B. neplatnosti kúpnopredajnej zmluvy zo dňa 14.07.2005, predmetom ktorej bol prevod spoluvlastníckeho podielu $\frac{3}{4}$ k nehnuteľnostiam – rozostavaná stavba penzión bez súp. č. postavená na pozemku KN C parc. č. X., č. X. a pozemky KN parc. č. X. zastavané plochy a nádvorie o výmere 375 m², pozemok KN parc. č. X. zastavané plochy a nádvorie vo výmere 771 m², pozemok parc. KN č. X. zastavané plochy a nádvorie o výmere 390 m² a KN parc. č. X. zastavané plochy a nádvorie o výmere 22 m² v kat. území Z., Okresný súd Dolný Kubín túto žalobu na základe rozsudku sp.zn. 8C/6/2006 zo dňa 30.01.2007 zamietol, pričom na základe odvolania žalobcu

Krajský súd v Žiline rozsudok súdu prvého stupňa rozsudkom č. k. 6Co/115/2007 zo dňa 23.01.2008 potvrdil.

4. Na základe uvedených skutočností, keď krajský súd preskúmal obidve rozhodnutia správnych orgánov a zistil, že tieto sú v súlade so zákonom, resp. aj postup správnych orgánov je súladný so zákonom, rozhodol podľa § 250j ods. 1 OSP a žalobu zamietol.

5. Proti rozsudku Krajského súdu v Žiline podal včas odvolanie žalobca v zastúpení advokátom, uvádzajúc, že so záverom súdu sa nemožno stotožniť, tento záver vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, čím sú dané odvolacie dôvody podľa § 205 ods. 2 písm. f/ OSP. Namietal nesprávne právne posúdenie veci prvostupňovým súdom. Správca dane nesprávne vytkol žalobcovi porušenie § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z., podľa ktorého platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7.

6. Uviedol, že zmluvou zo dňa 09.01.1996 v bode 4 sa F. J. a I. B. dohodli na výstavbe penziónu, ktorý sa zapíše vo vlastníckom podiele $\frac{1}{2}$ na každého účastníka zmluvy. V danom prípade bola podľa názoru žalovaného uzavretá medzi účastníkmi dohoda o založení spoluvlastníckych vzťahov k stavbe, ktorá má byť v budúcnosti postavená spoločnou činnosťou a k nehnuteľnostiam, na ktorých sa bude stavba nachádzať a bola dojednaná aj výška spoluvlastníckych podielov s tým, že po dokončení stavebného objektu bude zhotovené konečné vyúčtovanie stavby. V tomto prípade uzatvorením predmetnej zmluvy platiteľ dane podľa žalovaného už pri prijatí tovaru vedel, že tento sa vzťahuje čiastočne na podnikanie a čiastočne na iný účel ako na podnikanie. Platiteľ dane, ktorý kúpi tovar, a už pri kúpe vie, že tovar bude použitý aj na iný účel ako na podnikanie, neodpočíta si daň na vstupe v plnom rozsahu, ale len v rozsahu zodpovedajúcom použitiu tovaru na podnikanie (t.j. znižuje odpočítavanú daň už pri kúpe tovaru). Z uvedeného vyplýva, že platiteľ F. J. si od tohto dátumu pri nákupe tovarov a služieb v súvislosti s výstavbou penziónu mohol odpočítavať len daň zodpovedajúcu rozsahu použitia na podnikanie. Tento záver a názor žalovaného, ktorý súd prvého stupňa akceptoval považuje žaloba za nesprávny. Zo zmluvy zo dňa 09.01.1996 nevyplýva, že účastníci chceli založiť podielové spoluvlastníctvo k stavbe s tým, že veľkosť podielov bude závisieť od miery pričinenia sa jednotlivých účastníkov dohody na postavení stavby. Naopak, z obsahu dohody je zrejmé, že vlastníctvo v rámci stavebného povolenia bude vedené na stavebníka F. J. a až po dokončení stavby sa prevedie spoluvlastnícky podiel v rozsahu 50%, a zároveň bude zhotovené aj konečné vyúčtovanie. Pre posúdenie vzniku podielového spoluvlastníctva k domu alebo inej stavbe, postavenej spoločnou činnosťou viacerých osôb, je rozhodujúca dohoda uzavretá medzi týmito osobami o založení spoluvlastníckych vzťahov. Zmluva zo dňa 09.01.1996 o výstavbe penziónu sa nedá nazvať dohodou o založení podielového spoluvlastníctva k stavbe medzi I. B. a F. J. Táto dohoda upravuje postup financovania a prevedenia časti spoluvlastníctva po dokončení stavby. Následne uzatvorenou kúpnu zmluvou zo dňa 14.07.2005 sa v skutočnosti nepredával spoluvlastnícky podiel na nehnuteľnostiach vo výške $\frac{3}{4}$ -tiny za primeranú cenu zodpovedajúcu hodnote prevádzaného podielu, nakoľko Ing. I. B. už vlastne preinvestoval do

nehnutelnosti, vychádzajúc z uzavretej dohody o financovaní stavby 800 000 €, čo predstavuje v pomere k celkovým odsúhlaseným investíciám oboch účastníkov 800 000 € + 10 000 000,- Sk dohodnutý podiel $\frac{3}{4}$ -tín účasti na spoločných nehnuteľnostiach, a preto nemohlo kúpnu zmluvou dôjsť k platnej a účinnej novácii zmluvy zo dňa 09.01.1996.

7. Žalobca zároveň poukázal na skutočnosť, že v konaní vedenom na Okresnom súde Námestovo pod sp.zn. 2C/44/2008 sa domáha aj určenia vlastníckeho práva k nehnuteľnostiam – penziónu A., kde žiada ako predbežnú posúdiť otázku absolútnej neplatnosti kúpnej zmluvy zo dňa 14.07.2005. Vzhľadom na právne dôsledky absolútnej neplatnosti je zrejmé, že v prípade úspechu v konaní na OS Námestovo bude mať rozsudok deklaratórny charakter, t.j. bude pôsobiť ex tunc (spätne), a teda takéto rozhodnutie bude relevantné aj pre prípadný záver správcu dane. Vzhľadom na uvedené navrhol žalobca, aby odvolací súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline sp.zn. 21S/122/2008-50 zo dňa 29.09.2009 zrušil a vec vrátil na nové konanie a rozhodnutie súdu prvého stupňa.

8. Žalovaný sa vyjadril k odvolaniu podaním zo dňa 29.10.2009. Namietal, že odvolanie vo vzťahu k uvedenému rozhodnutiu neobsahuje skutočnosti, pre ktoré by mal byť uvedený rozsudok Krajského súdu v Žiline zrušený. K námietke žalobcu, že správca dane nesprávne vytkol porušenie § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov s poukazom na zmluvu zo dňa 09.01.1996 žalovaný uvádza, že na účely DPH je podstatné, či pri uplatňovaní nároku na odpočítanie DPH v čase prijatia zdaniteľného plnenia (nákupu tovaru alebo služby) platiteľ vie preukázať, že prijaté zdaniteľné plnenie v celom rozsahu použije na uskutočňovanie terajších alebo budúcich vlastných zdaniteľných obchodov ako platiteľ DPH. Pri podávaní daňového priznania za predmetné zdaňovacie obdobie, v ktorom bol uplatnený odpočet DPH, ktorý je predmetom sporu, bola známa už aj ďalšia skutočnosť –okrem vyššie uvedenej zmluvy s I. B., a to, že bola podpísaná aj ďalšia zmluva zo dňa 14.07.2005, na základe ktorej bolo zrejmé, že F. J. môže uskutočňovať zdaniteľné plnenia v súvislosti s predmetnou nehnuteľnosťou v rozsahu zodpovedajúcom $\frac{1}{4}$ (jeho spoluvlastnícky podiel). Túto skutočnosť bol povinný žalovaný zohľadniť pri odpočítaní DPH. Konanie vedené pred Okresným súdom Námestovo, na ktoré je v odvolaní poukazované, nemá vplyv na posúdenie oprávnenosti odpočtu DPH v čase jeho uplatnenia.

9. Žalovaný mal za to, že Krajský súd v Žiline v predmetnej veci rozhodol v súlade s platnými právnymi predpismi, že aplikoval a vykladal ustanovenia príslušných právnych predpisov správne a dospel k správne rozhodnutiu vo veci. Navrhol, aby Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Žiline sp.zn. 21S/122/2008-50 zo dňa 29.09.2009 potvrdil.

10. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len OSP) preskúmal napadnutý rozsudok **iba v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 OSP)** a postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá OSP po tom, ako bolo oznámené verejné vyhlásenie rozsudku na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.nsud.sk, www.supcourt.gov.sk verejne vyhlásil vo veci rozsudok postupom podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 246c

ods. 1 OSP a § 219 ods. 1, 2 OSP a potvrdil napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline, keďže dospel k záveru, že rozsudok Krajského súdu v Žiline je vecne správny a zákonný.

11. Podľa § 219 ods. 1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

12. Podľa § 219 ods. 2 OSP, ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

13. V danom prípade nešlo o spornosť výkladu jednotlivých pojmov dotknutých ustanovení § 49 ods. 2, 5 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty ako takých, resp. výkladu v súvislosti s judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie. Žalobca rozpor s judikatúrou netvrdil.

14. Najvyšší súd zistil, že spor o zákonnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného spočíval v skutkových okolnostiach prípadu (vo výške spoluvlastníckych podielov žalobu na stavbe penziónu). Žalobca vychádzal pri odpočte DPH z iných skutkových okolností ako ich zistil správca dane. V zdaňovacom období I. štvrtrok 2006 si žalobca ako platiteľ odpočítal daň vo výške 9 346,--Sk podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. z tovarov (nákup stavebného materiálu v súvislosti s výstavbou penziónu, od dodávateľov stavebného materiálu z faktúr vystavených dodávateľmi v marci 2006). Správca dane konštatoval, že skutočnosť, že platiteľ je vlastníkom $\frac{1}{4}$ -iny predmetných nehnuteľností mu zakladá v budúcnosti vznik zdaniteľného obchodu a následne vznik daňovej povinnosti. Platiteľovi vzniklo právo na odpočítanie dane z tovarov a služieb, ktoré použil v súvislosti s výstavbou penziónu A., len vo výške spoluvlastníckeho podielu teda v podiely $\frac{1}{4}$ -ina uplatnenej DPH na dokladoch. V ostatných $\frac{3}{4}$ -inách totiž nesplnil podmienku použitia na účely podnikania ako platiteľ podľa § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z. z.

15. Žalobca namietal, že závery správcu dane sú nesprávne, vychádzajú z existencie kúpnej zmluvy zo dňa 14.07.2005 spoluvlastnícky podiel jeho a manželky je $\frac{1}{4}$ -ina a spoluvlastnícky podiel Ing. I. B. je $\frac{3}{4}$ -iny. Žalobca sa dovoľával relatívnej neplatnosti podľa § 49a Občianskeho zákonníka z dôvodu uvedenia do omylu. V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje na to, správca dane, ani súd nemôžu na relatívnu neplatnosť zmluvy prihliadať, pokiaľ sa jej ten, kto je takým úkonom dotknutý nedovoľá (§ 40a Občianskeho zákonníka). V danom prípade sa žalobca dovoľával relatívnej neplatnosti v občianskom súdnom konaní sp.zn. 8C 6/2006 pred Okresným súdom Dolný Kubín. Súdne konanie vedené na Okresnom súde Dolný Kubín sp.zn. 8C/6/2006, ktorého predmetom bola tvrdená neplatnosť prevodu spoluvlastníckeho podielu k $\frac{3}{4}$ nehnuteľnosti – rozostavaná stavba penziónu bez súpisného čísla, postavená na pozemku KNC parc.č. X., č. X. a pozemky KN parc.č. X., zastavané plochy a nádvoria o výmere 375 m², pozemok KN parc.č. X., zastavané plochy a nádvoria o výmere 771 m², pozemok KN parc.č. X. zastavané plochy a nádvoria o výmere 390 m²

a KN č. X. zastavané plochy a nádvoría o výmere 22 m², všetky nachádzajúce sa v katastrálnom území Z., bolo právoplatne skončené, keďže Okresný súd Dolný Kubín rozsudkom zo dňa 30.01.2007 žalobu zamietol a krajský súd v Žiline potvrdil rozsudok súdu prvého stupňa rozsudkom sp.zn. 6Co/115/2007 zo dňa 23.01.2008. Vzhľadom na to, správca dane musel z kúpnej zmluvy ako platného právneho úkonu vychádzať.

16. Podľa ust. § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH, platiteľ môže odpočítať od dane, ktorú je povinný platiť, daň z tovarov a služieb, ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ s výnimkou podľa odsekov 3 a 7. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň

- a) voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané,
- b) ním uplatnená zo služieb a z tovarov dodaných s inštaláciou alebo montážou dodávateľom alebo na jeho účet, pri ktorých je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 2 až 4 a ním uplatnená z tovaru, pri ktorom je povinný platiť daň podľa § 69 ods. 7,
- c) ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa § 11 a § 11a,
- d) zaplatená správcovi dane v tuzemsku pri dovoze tovaru.

17. Podľa ust. § 49 ods. 5, tretia veta zák. č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty, v znení účinnom v roku 2006, *ak platiteľ použije prijaté služby a nadobudnutý hmotný majetok iný ako hmotný majetok, ktorý je podľa osobitného predpisu odpisovaným majetkom, na účely svojho podnikania, ako aj na iný účel ako na podnikanie, odpočíta daň len v pomere zodpovedajúcom rozsahu použitia na podnikanie k celkovému rozsahu použitia. Ustanovenie odseku 4 týmto nie je dotknuté.*

18. Najvyšší súd vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Žiline po tom ako sa oboznámil s obsahom pripojeného administratívneho a súdneho spisu, s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 OSP a dospel k záveru, že nezistil dôvod na záver, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré podľa názoru senátu odvolacieho súdu vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

19. Podľa ustanovenia § 49 ods. 2 a 5 zákona č. 222/2004 Z.z. žalobca mohol v zdaňovacom období I. štvrtrok 2006 odpočítať daň len v rozsahu zodpovedajúcej použitiu na podnikanie, t.j. v rozsahu ¼ uplatnenej DPH na dokladoch za tovary a služby použité na výstavbu rozostavaného penziónu A., čo zodpovedá spoluvlastníckemu podielu žalobcu na spoločnej nehnuteľnosti, ktorý bol so spoluvlastníkom dohodnutý kúpnu zmluvou zo dňa 14.07.2005, ktorej vklad bol povolený 29.09.2005. Žalobca ako platiteľ kupujúci tovar – stavebný materiál od 29.09.2005, už pri kúpe musel vedieť, že tovar bude použitý na jeho podnikanie týkajúce sa penziónu A. iba v rozsahu ¼ iný. V ostatných ¾ nesplnil podmienku použitia na účely svojho podnikania ako platiteľ. Najvyšší súd dospel k záveru, že kúpnu

zmluvou zo dňa 14.07.2005 bol zmenený pôvodný spoluvlastnícky režim rozostavanej stavby, založený zmluvou o výstavbe penziónu zo dňa 09.01.2006 medzi žalobcom a I. B..

20. Odvolací súd neprihliadol na skutočnosť, že žalobca vedie ďalšie súdne konanie na Okresnom súde Námestovo sp.zn. 2C/44/2008 o určenie vlastníckeho práva k nehnuteľnostiam Penziónu A., v ktorom žiada ako predbežnú posúdiť otázku absolútnej neplatnosti kúpnej zmluvy zo dňa 14.07.2005. Správa katastra T. pred povolením vkladu preskúmala v zmysle § 31 zákona č. 162/1995 Z.z. katastrálny zákon preskúmala či zmluva neodporuje zákonu a keďže vklad povolila, rozpor so zákonom ani vadu absolútnej neplatnosti zmluvy nezistila. V čase uplatnenia nadmerného odpočtu za I. štvrťrok 2006 platiteľom teda neplatnosť zmluvy nebola dôkazmi osvedčená ani preukázaná.

21. O trovách odvolacieho konania rozhodol súd podľa § 246c ods. 1 OSP v spojení s § 224 OSP a § 250k ods. 1 veta prvá OSP tak, že žalobcovi, ktorý nemal v odvolacom konaní úspech nepriznal právo na náhradu trov odvolacieho konania.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 13. mája 2010

JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková