

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžf/53/2012
Identifikačné číslo spisu:	8010200544
Dátum vydania rozhodnutia:	12.03.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Ivan Rumanu
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:8010200544.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudkýň JUDr. Gabriely Gerdovej a JUDr. Jany Zemkovej PhD. v právnej veci žalobcu: Ján Blaščák B + B, miesto podnikania Štúrova 66/9, Tatranská Štrba, zastúpený: Mgr. Maroš Ježík, advokát so sídlom Okružná 871/65, Stará Ľubovňa, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Vázovova 2, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/3523-44112/2010/990813-r zo dňa 09.04.2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/85/2010-51 zo dňa 27.04.2012, jednomyseľne

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/85/2010-51 zo dňa 27. apríla 2012 p o t v r d z u j e.
Žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/3523-44112/2010/990813-r zo dňa 09.04.2010, ktorým potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Svit č. 719/230/18838/09/Hoz zo dňa 13.10.2009, ktorým 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 (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2007 v sume 2.033,59 €.

Rozsudok odôvodnil tým, že správca dane neuznal odpočítanie dane, ktoré si uplatnil žalobca na základe dodávateľských faktúr pod č. DF 070034 až DF 070039, ako aj výdavkových pokladničných dokladov pod č. V - 00071, V - 00120, V - 00130, V - 00135, V - 00137, V - 00148, V - 00149, V - 00153, dodávateľskej faktúry pod č. DF 070052, ako aj výdavkového pokladničného dokladu pod č. V - 00127 za nakúpený tovar s poukazom na ustanovenie § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov v spojení s ustanovením § 49 ods. 2 písm. a/ citovaného zákona, ktorý tovar mal slúžiť na podnikateľskú činnosť žalobcu spojenú s predmetom živnosti v oblasti rastlinnej a živočíšnej výroby, v náplni kurzov a školení, v poradenskej a konzultačnej činnosti pre čerpanie grantov z fondov EÚ a ich spracovaním a v školiacej činnosti v oblasti manažérskych

systémov. Z rozhodnutí správcu dane a následne aj žalovaného však nepochybne vyplýva, že vo vzťahu k výdavkom na nákup nábytku do prenajatého bytu na ulici S., R., ktoré výdavky správca dane neuznal ako daňové výdavky, nepreukázal žalobca, že súviseli s jeho podnikateľskou činnosťou, a to aj napriek tomu, že tieto výdavky žalobca ako daňovník účtoval a vo vzťahu k nákladom tieto premietol ako dodávateľské faktúry za nábytok a zariadenie bytu na účely podnikania.

Rovnako ako žalovaný, ani krajský súd nepovažoval za vierohodný dôkaz, ktorý predložil žalobca, a to nájomnú zmluvu označenú ako Zmluva o nájme bytu č. E2 medzi prenajímateľom Signum, a.s., Poprad a nájomcom žalobcom, ktorá bola uzatvorená dňa 28.12.2007. Ako vyplýva z čl. 1 predmetom a účelom nájmu bytu nachádzajúceho sa na II. poschodí bytového domu T. R. na S. je uvedený ako účel nájmu užívanie na dojednanú dobu, a to od 01.01.2008 do 31.12.2009. Obhliadkou predmetného bytu zo dňa 13.08.2009 však tento účel nebol preukázaný. Pritom krajský súd zdôraznil, že sa jedná o zdaňovacie obdobie IV. štvrt'roka 2007, ktoré je predmetom tohto konania.

Tvrdené skutočnosti žalobcom, že uvedený byt využíval na podnikateľské účely nepotvrdil ani dôkaz, ktorý predložil žalobca, a to Zmluva o poskytovaní právnych služieb uzatvorená medzi žalobcom a poskytovateľom JUDr. N. T. - N., ktorá je datovaná 29.02.2008, avšak chýba podpis poskytovateľa JUDr. T.. Napokon ako vyplýva zo samotného vyjadrenia žalobcu, táto zmluva bola iba návrhom, nikdy nebola realizovaná a jediné ubytovanie, ktoré žalobca JUDr. T. poskytol, bolo ubytovanie dňa 25.02.2008, ako vyplýva z príjmového pokladničného dokladu zo dňa 25.02.2008 č. P-00005.

Z administratívneho spisu zároveň vyplýva, že správca dane v priebehu kontroly zistil, že v priestoroch prenajatého bytu, čo potvrdil aj svojim vyjadrením žalobca, uskladňoval zakúpené zariadenie len počas troch dní roku 2007 a čo sa týka predloženej zmluvy o poskytovaní právnych služieb, žalobca uviedol, že išlo o písomný návrh a k realizácii podnikateľského zámeru nikdy nedošlo. V predmetnom byte ako vyplýva z vykonaného dokazovania neboli nikdy ubytovaní žiadni obchodní partneri, ani lektori, či učitelia. Žiadne z týchto skutočností, ktoré žalobca tvrdil v odvolaní a ktoré sa snažil tvrdiť počas konania pred správcom dane však nevedel následne preukázať. Pre zmenu zámeru spoločnosti dokonca nájom bytu so spoločnosťou SIGNUM ukončil v roku 2009.

Z vykonaného dokazovania správcom dane bolo preukázané, že byt nebol využívaný na kancelárske účely, žalobca nevedel preukázať ani povolenie na zmenu využitia bytových priestorov na nebytové účely. Podľa ustanovenia § 85 zákona č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a stavebnom poriadku (stavebný zákon) v znení neskorších predpisov, stavbu možno užívať len na určený účel v kolaudačnom rozhodnutí, prípadne v stavebnom povolení. Zmeny účelu využívania stavby, ktoré spočívajú v zmene spôsobu užívania, si vyžadujú rozhodnutie stavebného úradu o zmene užívania stavby. Uvedená stavba - byt č. 13 je v zmysle stavebného povolenia a kolaudačného rozhodnutia užívaný ako bytový dom. Z vykonaného dokazovania bolo preukázané, že žalobca mal kancelárske priestory prenajaté v hoteli SATEL v Poprade, v ktorom sa však ani jeden kus zakúpeného nábytku na základe predložených dodávateľských faktúr a príjmových pokladničných dokladov nenachádzal.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca odvolanie. Namietal, že správca dane porušil ust. § 11 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. a ust. § 2 ods. 3, 6 citovaného zákona v tom, že o zisťovaní resp. preverovaní výdavkov súvisiacich s nákladmi na podnikateľské priestory žalobcu v R. na S. správca dane bol povinný spísať zápisnicu o ústnom pojednávaní, čo však neurobil. Uvedený dôkaz je tak nezákonný a v zmysle § 29 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. nemôže byť ani podkladom pre rozhodnutie správcu dane, čím protokol z vykonanej daňovej kontroly, ktorý vychádzal aj z tohto nezákonného dôkazu, tak nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť.

Žalobca má za to, že v rámci daňového konania správcovi dane zdokladoval a zdôvodnil v súlade so zákonom č. 511/1992 Zb., že všetky výdavky, ktoré si uplatnil v roku 2007 sú výdavky súvisiace s dosiahnutím zdaniteľného príjmu a sú to výdavky slúžiace na dodávku tovarov a služieb, z ktorých plyní zdaniteľný príjem. Pokiaľ ide o neuznanie výdavku v sume 2.465,20 € za nákup nábytku od dodávateľa X. E. do prenajatého bytu z dôvodu, že predmetný byt neslúžil na podnikateľské účely a nikdy žiaden obchodný partner žalobcu v tomto byte ubytovaný nebol, tak toto neobstojí, pretože predmetný byt sa využíval na ubytovanie školiteľov a iných osôb v rámci výkonu podnikateľskej činnosti žalobcu, čoho dôkazom je ubytovanie JUDr. T. v predmetnom byte dňa 25.02.2008. Zámerom bola minimalizácia výdavkov v súvislosti s ubytovaním odborníkov a spolupracovníkov. Roku 2008 bol využitý na kancelárske účely a ubytovanie právneho poradcu pre spoluprácu a zámer spoločnosti, v

období okolo 25.02.2008. Nakoľko došlo k značnej podnikateľskej zmene v zámere spoločnosti, nebolo viac využití na ubytovanie. Predmetný byt č. 13 /E/, nachádzajúci sa na druhom poschodí bytového domu T. v R., S., bol vo vlastníctve spoločnosti SIGNUM, a.s., Poprad. Tento byt bol predmetom prenájmu medzi prenajímateľom /vlastníkom/ a žalobcom ako nájomcom /daňovým subjektom/. O uvedenom bola medzi prenajímateľom a nájomcom uzavretá v zmysle ust. § 685 a nasl. Občianskeho zákonníka Zmluva o nájme služobného bytu - kancelárie č. E 2. Podľa čl. I bod 3 zmluvy, je nájomca oprávnený užívať predmet prenájmu ako kanceláriu pre jeho podnikanie. Miesto trvalého bydliska žalobcu je W.W., vzdialená iba 18 km od R., kam denne dochádza. Žiaden nakúpený tovar resp. zariadenie nepoužil na osobnú spotrebu, výdavky boli použité výlučne na vopred vymedzený účel a tým bolo obstaranie zariadenia do riadne prenajatého bytu, ktorý prenajal v súvislosti s podnikateľskou činnosťou a ktorého využitie bolo určené na ubytovanie lektorov, právnych poradcov a prednášateľov v súvislosti s predmetom činnosti v oblasti rastlinnej a živočíšnej výroby, v náplni kurzov a školení, poradenskej a konzultačnej činnosti pre čerpanie grantov z fondov EU a ich spracovaním, ako aj v školiacej činnosti v oblasti manažérskych systémov. Nakoľko uvedený byt nebol prispôbený a vybavený na daný účel, bolo doň nutné obstarat' vybavenie a zariadenie. Poukázal na vypracovanú internú smernicu č. 3 zo dňa 28.12.2007, ktorá pojednáva o výdavkoch na pracovné a sociálne podmienky. V súvislosti s novým zámerom spoločnosti boli rozšírené živnosti v živnostenskom liste ku dňu 21.03.2007 o vyššie uvedené činnosti a pre tento účel bolo nutné obstarat' technické zariadenie na vysokej úrovni.

Žalobca navrhol, aby odvolací súd zmenil rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/85/2010-51 zo dňa 27.04.2012 tak, že zruší rozhodnutie žalovaného č. I/225/3523-44112/2010/990813-r zo dňa 09.04.2010 a dodatočný platobný výmer Daňového úradu Svit č. 719/230/18838/09/Hoz zo dňa 13.10.2009 a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že rovnako ako krajský súd aj daňové orgány v priebehu konania konštatovali, že namietané procesné pochybenie správcu dane nemá vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Správca dane totiž aj bez tohto dôkazu disponoval dostatkom dôkazov na správny záver vo veci. Nové rozhodnutie vo veci by aj tak výlučne z tohto dôvodu neprivedilo pre odvolateľa priaznivejšie rozhodnutie vo veci. A v konečnom dôsledku odvolateľ zistený skutkový stav veci ani nenamieta. Vzhľadom na to, že odvolacie dôvody voči záverom krajského súdu vo veci sú totožné so žalobnými dôvodmi, žalovaný poukázal na vyjadrenie k žalobe č. I/225/13900-103235/2010 zo dňa 04.10.2010. Súčasne poukázal na to, že Najvyšší súd SR už v obdobnej veci (zdaňovacie obdobie 2007 na dani z príjmov) právoplatne rozhodol v konaní sp. zn. 4Sžf/10/2011. Navrhol, aby Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/85/2010-51 zo dňa 27.04.2012 potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len „O.s.p.“) preskúmal odvolaním napadnuté rozhodnutie súdu prvého stupňa v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.) a následne po tom, ako bolo verejné vyhlásenie rozsudku oznámené na úradnej tabuli súdu a na webovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk najmenej päť dní pred jeho vyhlásením (§ 156 ods. 3 O.s.p., § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), vyhlásil vo veci rozsudok, ktorým podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1, 2 O.s.p. potvrdil rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/85/2010-51 zo dňa 27.04.2012.

Podľa § 49 ods. 2 veta prvá zákona č. 222/2004 Z.z. v znení platnom a účinnom v predmetnom zdaňovacom období (IV. štvrťrok 2007), platiteľ môže odpočítat' 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 .

Z citovaného ust. § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. vyplýva, že základnou podmienkou vzniku nároku na odpočítanie dane je skutočnosť, že prijaté zdaniteľné plnenie platiteľ použije na účely svojho podnikania. Ide o dôkazné bremeno daňového subjektu (§ 29 ods. 8 zák. č. 511/1992 Zb.), ktoré musí osobitne splniť, ak táto skutočnosť použitia na účely podnikania nie je zjavná. Žalobca deklaroval používanie zariadenia bytu na podnikateľské účely. Naproti tomu je zistenie správcu dane. Obhliadkou sporného bytu v bytovom dome T. na S. v R. podľa úradného záznamu č. 719/320/21156/08/Kap zo dňa 13.11.2008 bolo zistené, že: „V predmetnom byte sa nachádzali osobné veci p. Blaščáka, na prvý pohľad bolo zrejmé, že predmetný byt slúži na bývanie a je obývaný o čom svedčilo aj: v skrinách sa

nachádzali osobné veci p. Blaščáka, v kuchyni sa na odkvapovači nachádzal poumývaný riad, na kuchynskej linke čerstvé pečivo, v kúpeľni viseli použité uteráky a hygienické pomôcky dennej potreby“. Správca dane preto správne vyzval, aby preukázal využitie predmetného bytu na podnikateľské účely. V tejto súvislosti je nevyhnutné uviesť, že je na daňovom subjekte určenie kvality a rozsahu skutočností, ktoré predloží správcovi dane pri plnení dôkazného bremena. Žalobca v daňovom konaní, ako aj v konaní pred súdom uviedol, že jedinou osobou ubytovanou v uvedenom byte bol dňa 25.02.2008 JUDr. T. ako právny poradca pre spoluprácu a zámer spoločnosti. Viackrát využitý na zamýšľaný účel - ubytovanie lektorov, učiteľov, právnych expertov a prednášateľov v súvislosti s predmetom živnosti v oblasti rastlinnej a živočíšnej výroby, v náplni kurzov a školení, v poradenskej a konzultačnej činnosti pre čerpanie grantov z fondov EÚ a ich spracovaním a v školiacej činnosti v oblasti manažérskych systémov nebol, z dôvodu značnej zmeny podnikateľského zámeru spoločnosti.

Po tom ako správca dane zistil, že Zmluva o poskytovaní právnych služieb medzi žalobcom a JUDr. T. nie je podpísaná, žalobca uviedol, že: „Bol to iba písomný návrh, nedošlo k realizácii zámeru, tým pádom zmluva bola bezpredmetná“. V daňovom konaní iný vzťah medzi žalobcom ako poskytovateľom služby a JUDr. T. nebol preukázaný a tým zároveň aj poskytnutie služby v súvislosti s jeho podnikaním. Rovnako nebolo preukázané používanie bytu ako kancelárie.

Senát poukazuje na to, že okolnosti používania tohto druhu tovarov na účely podnikania spadajú do tzv. sivej zóny, v ktorej záver závisí na kvalite tvrdených skutočností a dôkazov. Charakter tovaru umožňuje jeho použitie i na súkromné účely. Vzhľadom na to daňový subjekt musí počítať s vysvetleniami pre správcu dane a s dôkazným bremenom. Žalobca v prejednáwanej veci nepreukázal, že prijaté zdaniteľné plnenia - nákup zariadenia do bytu, použil na účely svojho podnikania, a preto je možné konštatovať, že žalobcovi nevznikol nárok na odpočet dane z dôvodu nesplnenia podmienky stanovenej v § 49 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z.

Skutočnosť, že pracovníci správu dane nevyhotovili zápisnicu o miestnom zisťovaní, ale zaznamenali svoje zistenia vo forme úradného záznamu č. 719/320/21156/08/Kap zo dňa 13.11.1998 sa nedotýka obsahu zaznamenávanej skutočnosti. Dôkazom je obsah - t.j. skutočnosti zistené správcou dane pri jeho činnosti. V prípade pochybností by mohli byť o týchto skutočnostiach pracovníci správcu dane vypočutí. Senát preto nedostatok formy zápisnice o miestnom zisťovaní a jeho nahradenie úradným záznamom nepovažoval za nezákonný dôkaz. Žalobca obsah úradného záznamu nenamietal. Úradný záznam zo dňa 13.11.2008 obsahuje náležitosti zápisnice a jeho rovnopis mal byť daňovému subjektu odovzdaný po skončení ohliadky. Išlo o vadu postupu, ktorá nemala vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Miestne zisťovanie bolo súčasťou daňovej kontroly. Obsah záznamu je v celom rozsahu prevzatý do protokolu o výsledku zo zistenia daňovej kontroly č. 719/320/3761/2009/kap zo dňa 18.03.2009, strana 5.. Vo vyjadrení k protokolu nedostatok formy žalobca nenamietal.

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol pomerom hlasov členov senátu 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.