

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 3Sžf/3/2016  
Identifikačné číslo spisu: 7013201467  
Dátum vydania rozhodnutia: 12.07.2017  
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:7013201467.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Soni Langovej v právnej veci žalobcu: Cassovia Efekt, spol. s r. o., Košice, Kavečianska cesta 41, Košice, IČO: 36 192 350, (predtým WESTCAR, spol. s r.o. Košice), zastúpený advokátom: JUDr. Patrik Benčík, Advokátska kancelária BENČÍK & PARTNERS, so sídlom Františkánske námestie 4, Prešov, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100303/1/59268-408056/2013/14008 zo dňa 28. augusta 2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/260/2013-59 zo dňa 05.11.2015, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/260/2013-59 zo dňa 05.11.2015 mení tak, že podľa § 250j ods. 2 písm. a), c) O.s.p. rozhodnutie žalovaného č. 1100303/1/59268-408056/2013/14008 zo dňa 28.08.2013 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Košice č. 9801402/5/2005036/2013 zo dňa 20.05.2013 z r u š u j e a v e c v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný je povinný nahradiť žalobcovi trovy konania 140 € a trovy právneho zastúpenia 753,96 €, do 30 dní od právoplatnosti rozsudku na účet právneho zástupcu žalobcu BENČÍK & PARTNERS ADVOKÁTSKA KANCELÁRIA, s.r.o. so sídlom v Prešove, Františkánskej námestie č. 4.

### Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného 1100303/1/59268-408056/2013/14008 zo dňa 28. augusta 2013, ktorým žalovaný potvrdil podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov rozhodnutie Daňového úradu Košice číslo 9801402/5/2005036/2013 zo dňa 20.05.2013, ktorým bol podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých

zákonov v znení neskorších predpisov vyrubený rozdiel dane v sume 14 817,58 eura, za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2011 žalobcovi daňovému subjektu.

Krajský súd z pripojených administratívnych spisov zistil, že u daňového subjektu pôvodne WESTCAR, spol. s r.o. Košice (ďalej žalobca) bola vykonaná daňová kontrola Daňovým úradom Košice na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 2011. O výsledku daňovej kontroly bol vyhotovený Protokol č. 9801402/5/996815/2013 zo dňa 14.03.2013, ktorý bol žalobcovi doručený s tým, aby sa k nemu vyjadril. Žalobca zaslal pripomienky k protokolu z daňovej kontroly, ktoré boli zo správcom dane prerokované 16.05.2013 a bola o tom vyhotovená zápisnica. Na základe protokolu o výsledku zistenia z daňovej kontroly správca dane vydal rozhodnutie č. 9801402/5/2005036/2013 zo dňa 20.05.2013, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 Daňového poriadku (zákon č. 563/2009 Z. z. v platnom znení) vyrubil platiteľovi dane, t.j. žalobcovi rozdiel dane v sume 14.817,58 Eur. Správca dane nepriznal žalobcovi nadmerný odpočet v sume 14.328,04 Eur z faktúry č. 11011005 zo dňa 30.11.2011 od dodávateľa IRES R + M s.r.o., Žižkova 19, Košice za „skutočne vykonané stavebné práce na objekte: zateplenie administratívnej budovy strelnice Športovo streleckého klubu Podhradová, Košice na základe Zmluvy o dielo č. V-03/2011 z 20.08.2011 zateplenie administratívnej budovy" v celkovej hodnote 88.905,49 Eur. Dôvodom pre nepriznanie nadmerného odpočtu bola skutočnosť, že vlastníkom nehnuteľnosti administratívnej budovy strelnice, ktorej sa fakturované zateplenie týka, je Športovo strelecký klub Podhradová, Kavečianska 41, Košice, ktorý uzatvoril so žalobcom ako daňovým subjektom Zmluvu o výkone správy nebytových priestorov č. 200919 v zmysle zákona č. 116/1990 Zb. o nájme a podnájme nebytových priestorov a zákona č. 182/1993 Zb. o vlastníctve nebytových priestorov v znení príslušných zmien a doplnkov. Žalobca ako objednávateľ uzatvoril so spoločnosťou IRES R + M s.r.o. ako zhotoviteľom Zmluvu o dielo č. V-03/2011, ktorej predmetom plnenia bolo zateplenie administratívnej budovy strelnice Športovo streleckého klubu Podhradová. Dodávateľ prác vystavil faktúru č. 11011005, ktorú zaúčtoval, zaevidoval v evidencii na daňové účely a daň priznal v zdaňovacom období november 2011. Dodávateľ však stavebné práce nevykonal sám, ale prostredníctvom subdodávateľa BERNSTAV s.r.o., Košice, na základe Zmluvy o dielo č. V - 02/2011 zo dňa 15.08.2011, ktorá predmetné stavebné práce mala fakturovať faktúrou č. 2011011004 zo dňa 30.11.2011 v sume 88.016,46 Eur.

Žalobca v zmysle zmluvy o výkone správy nebytových priestorov č. 200919 uzatvorenej s prenajímateľom Športovo strelecký klub Podhradová mal postavenie správcu nehnuteľností nachádzajúcich sa na Kavečianskej ceste 41 v Košiciach, zapísaných na liste vlastníctva č. 14494, súpisné číslo 1112, katastrálne územie Košice 1, Severné mesto a ako správca nebytových priestorov na základe § 8 ods. 1 zákona č. 182/1993 Z. z. bol oprávnený konať za vlastníka nebytového priestoru, t.j. za Športovo strelecký klub Podhradová, a preto odberateľom prác fakturovaných faktúrou č. 11011005 zo dňa 30.11.2011 od dodávateľa IRES R + M, s.r.o. bol vlastníkom nehnuteľnosti, t.j. Športovo strelecký klub Podhradová. Ak odberateľom fakturovaných prác nebol žalobca, ale odberateľom bol vlastníkom nebytových priestorov Športovo strelecký klub Podhradová, preto faktúra č. 11011005 nebola vystavená v súlade s § 71 ods. 2 zákona o DPH a platiteľovi dane z pridanej hodnoty - žalobcovi nevzniklo právo odpočítania dane.

Krajský súd uzavrel, že podmienkou vzniku práva na odpočítanie dane je, že platiteľ prijme tovar alebo služby na uskutočňovanie svojich podnikateľských aktivít. Dodaním fakturovanej služby, t.j. zateplenie administratívnej budovy strelnice sa zhodnotila samotná nehnuteľnosť, ktorá nebola v čase fakturácie vo vlastníctve žalobcu, ale bola vo vlastníctve Športovo streleckého klubu Podhradová. Žalobca v tomto prípade nepoužil obstarávané tovary a služby na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ dane. Príjemcom fakturovanej služby bol teda vlastníkom nehnuteľnosti - Športovo strelecký klub Podhradová a nie žalobca, ktorý mal v zmysle Zmluvy o výkone správy nebytových priestorov č. 200919 zo dňa 30.12.2009 postavenie správcu a aj objednávateľa fakturovanej služby. Preto vystavená faktúra, ktorou žalobca preukazoval nárok na odpočítanie dane nezodpovedá skutočnosti v tej časti, v ktorej je uvedený príjemca fakturačnej služby (skutočným príjemcom fakturačnej služby bol vlastníkom nebytových priestorov Športovo strelecký klub Podhradová). Z uvedených dôvodov žalobca nebol oprávnený odpočítať daň podľa § 49 a nasl. zákona o dani z pridanej hodnoty. Zákon o DPH neupravuje možnú zmluvnú dohodu

medzi platiteľom dane a neplatiteľom dane, ktorý z nich si odpočíta daň z pridanej hodnoty tak, ako uvádza žalobca, že v zmysle Zmluvy o výkone správy nebytových priestorov č. 200919 zo dňa 30.12.2009 bol oprávnený a aj povinný si odpočítať daň z pridanej hodnoty z realizovaných rekonštrukčných stavebných prác. V danom prípade dodaním fakturovanej služby - zateplenie administratívnej budovy strelnice sa zhodnotila samotná nehnuteľnosť, ktorá nebola v čase fakturácie vo vlastníctve žalobcu, ale prenajímateľa. Žalobca preto v tomto prípade nepoužil obstarané tovary a služby na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ dane, ale ako už bolo uvedené, príjemcom fakturovanej služby bol vlastník nehnuteľnosti a prenajímateľ Športovo strelecký klub Podhradová.

Krajský súd argumentačne pripustil, že žalobca mohol byť oprávnený na odpočítanie dane na základe zákona o DPH za splnenia stanovených podmienok, ale nie na základe Zmluvy o výkone správy nebytových priestorov č. 200919 uzatvorenej v zmysle zákona č. 119/1990 Zb. o nájme a podnájme a č. 182/1993 Zb. o vlastníctve nebytových priestorov v znení príslušných zmien a doplnkov ako bola uzatvorená medzi vlastníkom nehnuteľnosti ako prenajímateľom a správcom žalobcom.

Proti tomuto rozsudku podal žalobca v zastúpení advokátom včas odvolanie. Namietal, že rozsudok Krajského súdu v Košiciach, sp. zn. 7S/196/2012-112 z 23. 09. 2015 nie je v súlade so zákonom. Rozsudok napáda v celom rozsahu. Žalobca poukazoval na platnú Zmluvu o výkone správy nebytových priestorov č. 200919 zo dňa 30.12.2009 uzavretú medzi prenajímateľom Športovostrelecký klub Podhradová ako vlastníkom nehnuteľností a správcom - žalobcom. Podľa článku II. (Technický stav nehnuteľností) zmluvy o výkone správy všetky opravy a úpravy účelovej povahy, ako aj drobné opravy nutné na zabezpečenie plynulej prevádzky v zmysle platných predpisov znáša správca na vlastné náklady. Stavebné úpravy investičného charakteru po vzájomnom odsúhlasení znáša takisto správca na vlastné náklady v plnom rozsahu. Podľa dôvetku citovanej klauzuly zmluvy, investičné náklady je oprávnený odpisovať správca alebo prenajímateľ na základe vzájomnej dohody. Na znášanie nákladov za stavebné úpravy investičného charakteru ho zaväzuje priamo platná zmluva o výkone správy uzavretá s vlastníkom objektu. Zateplenie administratívnej budovy strelnice napĺňa dikciu citovanej klauzuly zmluvy a evidentne ide o stavebné úpravy investičného charakteru. Preto bol žalobca nielen oprávnený, ale aj povinný uplatniť si odpočet DPH z realizovaných rekonštrukčných stavebných prác. Medzi vlastníkom objektu ako prenajímateľom a žalobcom ako správcom bola uzavretá osobitná dohoda, na základe ktorej je investičné náklady oprávnený odpisovať žalobca ako správca objektu. Žalobca predložil správcovi dane dokument „Vzájomná dohoda o odsúhlasení stavebných úprav investičného charakteru“ zo dňa 05.08.2011, ktorý vychádza z článku II. zmluvy o výkone správy. Podľa dohody mal žalobca ako správca znášať náklady na stavebné úpravy investičného charakteru na zateplení administratívnej budovy strelnice v plnom rozsahu, pričom tieto investičné náklady je správca oprávnený aj odpisovať. Správca dane, žalovaný a ani prvostupňový súd na predložený dôkazom vôbec neprihliadli. Žalobca konštatuje, že ide o dôkaz, na základe ktorého bol oprávnený, ale aj povinný uplatniť si odpočet DPH z realizovaných rekonštrukčných stavebných prác a preto sa s týmto dôkazom bolo potrebné vysporiadať.

Sporný právny názor spočíval v tom, že žalovaný odôvodnil nepriznanie odpočtu DPH skutočnosťou, že žalobca je správcom, a nie vlastníkom administratívnej budovy, ktorá bola zateplená a odvolával sa na aplikáciu zákona č. 182/1993 Z.z. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov v znení neskorších predpisov. Žalobca zmluvu o výkone správy považuje prioritne za uzavretú podľa zákona č. 116/1990 Zb. o nájme a podnájme nebytových priestorov v znení neskorších predpisov, a až sekundárne za uzavretú podľa zákona č. 182/1993 Z.z. Žalobca konštatoval, že zákon č. 182/1993 Z.z. upravuje správu bytov a nebytových priestorov v bytovom dome, a nie správu komerčných nehnuteľností, akou je administratívna budova strelnice Športovostreleckého klubu Podhradová. Podľa článku VI. (Práva a povinnosti zmluvných strán) bod 4 zmluvy o výkone správy, správca zodpovedá v plnom rozsahu za protipožiarnu ochranu a za dodržiavanie iných bezpečnostných noriem v prenajatých nebytových priestoroch potrebných k prevádzkovaniu objektu.

Žalovaný vo vyjadrení zo dňa 26.01.2016 k odvolaniu žalobcu, že námietky uplatnené žalobcom v

odvolaní sú obsahovo zhodné so žalobnými dôvodmi žalobcu. K uvedeným námietkam sa žalovaný vyjadril v stanovisku k žalobe č. 1100303/1/300135/2014 zo dňa 07.07.2014, na ktorom trvá. V danej veci žalovaný nezistil pochybenie správcu dane v postupe, ani iné porušenie zákona. Finančné riaditeľstvo SR z obsahu spisu, ako aj z predložených listinných dôkazov dospelo k záveru, že všetky námietky žalobcu uvedené v podanej žalobe, ako aj v odvolaní, nie je možné akceptovať a tieto námietky nie sú opodstatnené. Správca dane pri vyrubení rozdielu dane postupoval v súlade s platnými právnymi predpismi. Navrhoval, aby Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 6S/260/2013-59 zo dňa 05.11.2015 ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky v odvolacom konaní postupoval v zmysle ust. § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z. z. (Správny súdny poriadok), účinného od 01.07.2016, podľa ktorého sa odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku, začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona dokončia podľa doterajších predpisov, t.j. podľa zákona č. 99/1963 Zb., Občiansky súdny poriadok.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu spolu s konaním, ktoré mu predchádzalo v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), vec prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.) a napadnutý rozsudok zmenil tak, že podľa § 250j ods. 2 písm. a), c) O.s.p. napadnuté rozhodnutie žalovaného č. 1100303/1/59268-408056/2013/14008 zo dňa 28.08.2013 v spojení s rozhodnutím Daňového úradu Košice č. 9801402/5/2005036/2013 zo dňa 20.05.2013 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Preskúmaním veci najvyšší súd zistil, že predmetom Zmluvy o výkone správy nebytových priestorov č. 200919 zo dňa 30.12.2009, uzavretej v zmysle zákonov č. 119/1990 Zb. o nájme a podnájme nebytových priestorov a zák. č. 182/1993 Z.z. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov, je správa nehnuteľností nachádzajúcich sa na Kavečianskej ceste č. 41 v Košiciach, zapísaných na LV č. XXXXX (strelnica, prevádzková budova, garáže), súp. č. 1112, okres Košice 1, katastrálne územie R. ako vlastníctvo Športovostreleckého klubu Podhradová, Kavečianska 41, Košice 040 01, IČO: 31 300 421 v podieli 1/1.

Na A - LV č. XXXXX okres Košice I, kat. úz. R. sú stavby evidované ako garáže, strelnica a prevádzková budova.

Podľa stavu evidencie katastra nehnuteľností tieto stavby nie sú nebytovými priestormi v bytovom dome. V prípade pochybností bude v ďalšom konaní nevyhnutné túto skutočnosť overiť.

Podľa § 1 ods. 1 zák. č. 182/1993 Z.z. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov tento zákon upravuje spôsob a podmienky nadobudnutia vlastníctva bytov a nebytových priestorov v bytovom dome, práva a povinnosti vlastníkov týchto bytových domov, práva a povinnosti vlastníkov bytov a nebytových priestorov, ich vzájomné vzťahy a práva k pozemku.

Z uvedeného ustanovenia vyplýva, že zákon svojou vecnou pôsobnosťou reguluje právne vzťahy týkajúce sa nebytových priestorov v bytovom dome. Vzhľadom na to kogentné ustanovenia tohto zákona možno aplikovať iba na nebytové priestory v bytovom dome. Ostatné nebytové priestory, ktoré sú súčasťou iných budov ako bytových domov sú predmetom jeho regulácie na základe princípov analógie podľa § 24 ods. 1 druhá veta zákona č. 182/1993 Z.z.

Podľa § 43b ods. 1 písm. a/ zákona č. 50/1976 Zb. o územnom konaní a stavebnom poriadku (stavebný zákon) bytové budovy sú stavby, ktorých najmenej polovica podlahovej plochy je určená na bývanie. Medzi bytové budovy patria bytové domy.

Podľa § 43b ods. 1 písm. a/ zákona č. 50/1976 Zb. (Stavebný zákon) bytový dom je budova určená na bývanie pozostávajúca zo štyroch a z viacerých bytov so spoločným hlavným vstupom z verejnej

komunikácie.

Podľa § 24 ods. 1 zák. č. 182/1993 Z.z. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov ustanovenia tohto zákona týkajúce sa bytového domu sa vzťahujú aj na budovy, ktoré nemajú charakter bytového domu, ak je v nich najmenej jedna tretina podlahovej plochy určená na bývanie a majú najmenej štyri byty. Ustanovenia tohto zákona sa primerane vzťahujú aj na iné budovy, ktoré nemajú charakter bytového domu s výnimkou § 7, 7a, 7b, 7c a 7d, § 29 a 29a ods. 1; na správcu týchto budov sa nevzťahuje osobitný predpis.12ca)

Keďže ustanovenia zákona č. 182/1993 Z.z. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov sa vzťahujú na iné budovy, ktoré nemajú charakter bytového domu iba primerane, nezasahujú kogentne do právneho vzťahu založeného zmluvou o výkone správy nebytových priestorov č. 200919 zo dňa 30.12.2009. Obsah nájomného vzťahu sa spravuje zmluvou. Podľa čl. II druhá veta zmluvy „stavebné úpravy investičného charakteru po vzájomnom odsúhlasení znáša takisto správca na vlastné náklady v plnom rozsahu. Investičné náklady je oprávnený odpisovať správca alebo prenajímateľ na základe vzájomnej dohody“.

Ustanovenie § 24 ods. 1 druhá veta zákona č.182/1993 Z.z. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov pojem „sa primerane vzťahujú“ umožňuje, aby obsah práv a povinností bol upravený v zmluve a umožňuje použitie princípov analógie v prípadoch ak absentuje zmluvná úprava.

O trovách konania rozhodol odvolací súd podľa 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1, 2 O.s.p. a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý mal úspech v konaní vznikol nárok na náhradu trov prvostupňového konania, ktoré pozostávali z náhrady súdneho poplatku z podanej žaloby 70 € a z náhrady trov právneho zastúpenia za 3 úkony právnej služby poskytnuté žalobcovi advokátom podľa § 11 ods. 4 vyhl. č. 655/2004 Z.z. 576,10 € [(prevzatie a príprava zastúpenia 10.04.2013, podanie žaloby 11.11.2013 2 x 130,16 €, režijný paušál 2 x 7,81 €, zastupovanie na pojednávaní dňa 05.11.2015 139,83 €, režijný paušál 8,39 €, náhrada za stratu času 55,92 € dňa 05.11.2015 za 4 začaté polhodiny po 13,98 €) + 20% DPH], a z náhrady trov odvolacieho konania, ktoré pozostávali z náhrady súdneho poplatku z podaného odvolania 70 € a z náhrady trov právneho zastúpenia podľa § 11 ods. 4 vyhl. č. 655/2004 Z.z. 177,86 € (odvolanie zo dňa 22.12.2015 139,83 € + režijný paušál 8,39 €) + 20% DPH]. V rámci náhrady trov konania súd nepriznal žalobcovi náhradu za spotrebované pohonné hmoty, keďže žalobca k vyúčtovaniu nepripojil údaje a doklady týkajúce sa vozidla použitého na prepravu.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.