



## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Idy Hanzelovej a členov senátu JUDr. Violy Takáčovej a JUDr. Milana Moravu v právnej veci žalobcu: **Ing. L. M. – A.**, so sídlom v S., IČO: X. *zastúpený: JUDr. E. V. so sídlom v B.*, proti žalovanému **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, so sídlom v Banskej Bystrici, Nová ulica č. 13, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/17376-99306/2008/991410-r zo dňa 20. februára 2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 3S 70/2009-39 zo dňa 20. júla 2010, takto

### r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 3S/70/2009-39 zo dňa 20. júla 2010 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom 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

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/17376-99306/2008/991410-r zo dňa 20. februára 2009. Týmto rozhodnutím žalovaný potvrdil dodatočný platobný výmer Daňového úradu Senec č. 609/230/35109/08/Blč zo dňa 19. augusta 2008, ktorým správca

dane vyrubil žalobcovi rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie september 2005 v sume 67.349,- 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 (ďalej iba „zákon o správe daní“) a uložil mu povinnosť zaplatiť rozdiel DPH vo vyrubenej výške do 15 dní od jeho doručenia.

Krajský súd v Bratislave posudzujúc správnosť záverov daňových orgánov pri svojom rozhodovaní vychádzal z ustanovení 2 ods. 1 písm. a/, b/, § 49 ods. 1 a 2 písm. a/, § 51 ods. 1 písm. a/ a § 71 ods. 1 až 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v rozhodnom čase (ďalej len „zákon o DPH“), pričom sa stotožnil s názorom žalovaného, že žalobca v daňovom konaní nepreukázal dodanie tovaru odberateľom, ktorým vystavil faktúry a teda nepreukázal ani vznik zdaniteľného plnenia a žalobcovi nevznikla tak povinnosť vystaviť faktúry. Žalobca nepreukázal uzavretie písomnej dohody s odberateľmi na dodávku tovaru v roku 2005 a takisto nepreukázal svoje tvrdenie o uzavretí ústnej dohody. Žalobca v konaní podľa súdu nepreukázal, že umožnil odberateľom nakladať s tovarom, t.j. že došlo k zdaniteľnému plneniu a že na základe tejto skutočnosti bol oprávnený vystaviť faktúry. Zo žiadneho dôkazu nevyplýva, že žalobca umožnil odberateľovi nakladať s dodaným tovarom.

Z uvedeného vyplynulo, že žalobcovi nevzniklo právo na odpočítanie DPH z vystavených faktúr č. 501745 zo dňa 30.10.2005 V. I. – A. v sume 96.197,22 Sk, D. s.r.o. 42.723,50 Sk, P. T. s.r.o. 215.550,- Sk, z čoho celkovo DPH predstavuje 67.349,40 Sk.

Obdobne nepreukázanému dodaniu tovaru a jeho fakturácii došlo aj v prípadoch, ktorých žalobca postúpil svoje pohľadávky z nepreukázaných dodávok spoločností F.a.s., ktorá vyúčtovala žalobcovi za faktoringové služby faktúrou č. 500005 sumu 6.215.664,30 Sk z toho DPH vo výške 992.337,20 Sk. Daňový orgán vykonal šetrenie ohľadom úniku pohľadávky spôsobilej na postúpenie faktoringovej spoločnosti, z ktorej vyplynulo, že dodávky žalobcu pre odberateľov H. a.s., S. a.s., Ing. V. I. – A. neboli dodané a žalobca nepreukázal, že by umožnil odberateľom nakladať s tovarom, ktorého hodnotu im vyúčtoval faktúrami, ktoré po postúpení faktoringovej spoločnosti stornoval vystavením dobropisov. Účtovné doklady v predmetných prípadoch predložené na daňovú kontrolu neboli doručené odberateľom. Žalobca nepreukázal, že oznámil odberateľom postúpenie svojej pohľadávky faktoringovej spoločnosti. Z uvedeného vyplynulo, že žalobca nesplnil podmienky dohodnuté

faktoringovou zmluvou č. 100002 zo dňa 31.5.2003, pretože k faktoringu postúpil neexistujúce pohľadávky z neuskutočených dodávok vyúčtované neodoslanými dokladmi o postúpení svojich pohľadávok faktoringovej spoločnosti neinformoval odberateľov. Uvedeným konaním uviedol faktoringovú spoločnosť do omylu, keďže si plnila povinnosti vyplývajúce zo zmluvy bez právneho dôvodu. Vzhľadom na vyššie uvedené krajský súd považoval napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa za vecne správne a žalobu preto zamietol.

O náhrade trov konania krajský súd rozhodol podľa ustanovenia § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnému žalobcovi náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vrátil na ďalšie konanie. Namietal, že žalovaný svojim postupom účelovo, ťaživo a reštriktívne vykladá zákon v neprospech žalobcu. V tejto súvislosti poukazoval na čl. 2 Ústavy Slovenskej republiky, podľa ktorého štátne orgány môžu konať iba v medziach zákona, naproti tomu každý právny subjekt môže konať čo nie je zákonom zakázané a nikoho nemožno nútiť, aby konal čo mu zákon neukladá. Poukazoval aj na čl. 152 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky, podľa ktorého výklad všeobecne záväzných právnych predpisov musí byť v súlade s ústavou.

Žalobca ďalej uviedol, že v súlade s ust. § 2 ods. 2 z. č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) poskytol správcovi dane potrebnú súčinnosť, vysvetlil nesprávnosť dodatočného platobného výmeru, ale napriek tomu žalovaný napadnutý dodatočný daňový výmer potvrdil. Namietal, že postup správcu dane je v rozpore s platnými právnymi predpismi. Správca dane urobil nekorektný záver, že k dodávke tovaru nedošlo a to na základe jednostranných vyjadrení odberateľa. Uviedol, že z tvrdení kontrolnej skupiny, že jeho odberatelia nepotvrdili dodanie tovaru, alebo že nemajú zaúčtované faktúry, nemôže byť vyvodený záver, že sa dodávka tovaru neuskutočnila, alebo že by žalobca nemohol opraviť základ dane podľa § 18 zákona o DPH (zrejme mal na mysli zák. č. 289/1995 Zb. o dani z pridanej hodnoty).

Žalobca poukazoval i na to, že nemožno oddeliť fungovanie DPH od právnej úpravy obchodných vzťahov. Poukazoval na to, že Obchodný zákonník spočíva na princípe najširšej zmluvnej voľnosti. Strany si môžu dojednať aj iné zmluvy, než len tie, ktoré sú výslovne uvedené v Obchodnom zákonníku ako určitý zmluvný typ. Pritom všetky ustanovenia tretej časti Obchodného zákonníka, ktorá sa nazýva záväzkové vzťahy majú v zásade dispozitívnu povahu, čo znamená, že strany si môžu v dohodnutej zmluve účinky vyplývajúce pre seba zmeniť alebo úplne vylúčiť, keďže Obchodný zákonník, spočíva na princípe neformálnosti zmlúv, ktoré sa môžu dojednať aj ústne alebo dokonca aj konkludentne. Za deň splnenia dodávky je možné považovať aj deň, kedy je dodávka pripravená k odberu. Skutočnosť, že tovar nebol fyzicky odberateľmi odobratý a tiež že neboli potvrdené dodacie listy, resp. vystavené príjemky na sklad, nemôže znamenať, že kontrakt nebol splnený a teda, že k dodávke tovaru nedošlo.

Žalobca uviedol, že vystavil faktúru pred potvrdením fyzického odovzdania tovaru, čím neporušil žiadne ustanovenie zákona o DPH. Nakoľko následne bola dodávka zrušená, žalobca v súlade so zákonom vystavil doklady o oprave základu dane – dobropisy. Žalobca postupoval v súlade s ustanovením § 18 ods. 3 zákona (zrejme mal na mysli zák. č. 289/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty), keď rozdiel medzi pôvodným základom dane a opraveným základom dane uviedol v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom vyhotovil doklad o oprave základu dane. So závermi daňovej kontroly o presune dobropisu (dobropisov) medzi jednotlivými zdaňovacími obdobiami, preto žalobca nesúhlasí a považuje ich za účelové, aby správca dane mohol potom pristúpiť vo vyrubovacom konaní k uloženiu pokuty. Žalobca tvrdil, že zákon č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v žiadnom svojom ustanovení nezakazuje vystaviť faktúru aj pred fyzickým odovzdaním tovaru. Nesúhlasil so správcou dane, ktorý vo svojom rozhodnutí uviedol, že daňový subjekt nemohol postupovať podľa § 18 ods. 3 zákona o DPH (zrejme mal na mysli zák. č. 289/1995 Z. z.) a nemohol dobropis zahrnúť do toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom ho vyhotovil, ale mal postupovať podľa 42 ods. 2 zákona o DPH, t. j. podať dodatočné daňové priznanie k zdaňovaciemu obdobiu jún 2005 a tým spôsobom si daň uplatniť späť. Žalobca tvrdil, že opravu základu dane vykonal z dôvodu zrušenia dodania tovaru a preto postupoval podľa § 18 ods. 1 zákona o DPH (zrejme mal na mysli zák. č. 289/1995 Z. z.). Z uvedeného dôvodu nemal inú možnosť, ako opravu základu dane zahrnúť do obdobia, kedy bol tento doklad vyhotovený, čím postupoval v súlade so zákonom. Poukazoval na skutočnosť, že v praxi sa často krát vyskytujú prípady, že odberateľ tovar neprevezme, dodávateľ fakturuje dodávku

tovaru ešte pred potvrdením fyzického prevzatia tovaru, čo však neznamená, že sa týmto predávajúci zbavuje možnosti v prípade zrušenia dodávky vystaviť doklad o oprave základu dane podľa § 18 zákona o DPH (zrejme mal na mysli z. č. 289/1995 Z. z.).

Žalobca poukazuje na ustanovenie § 15 ods. 1 zákona o DPH (zrejme mal na mysli zák. č. 289/1995 Z. z.), podľa ktorého sa daňová kontrola vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu zákona o správe daní, tvrdil, že správca dane porušil toto ustanovenie, nakoľko žalobca v priebehu daňovej kontroly nespochybniteľne preukázal, že postupoval v súlade s ustanovením § 18 zákona o DPH (zrejme mal na mysli zák. č. 289/1995 Z. z.) a vystavenými dobropismi na zrušenie dodávky tovaru neporušil zákon ani neukrátil štátny rozpočet. Žalobca nesúhlasil s úkonmi správcu dane, ktorými spochybnil uvedené dodávky tovaru (v daňovom konaní nebolo preukázané, že tovar nebol nachystaný k odberu, čo sa v zmysle Obchodného zákonníka už považuje za splnenie kontraktu) a právo žalobcu vystaviť doklady o oprave základu dane podľa § 18 zákona o DPH v kontexte na ustanovenie § 15 ods. 1 zákona o správe daní (zrejme mal na mysli zák. č. 289/1995 Z. z.) nad rámec nevyhnutnosti a v rozpore so základnými zásadami daňového konania. Ďalej uviedol, že tieto námietky vzniesol aj vo vyjadrení k protokolu, avšak správca dane sa týmito námietkami nezaoberal.

Žalobca ďalej uviedol, že ak vystavil faktúry, podal daňové priznanie a odviedol daň a v ďalšom období vystavil doklady o oprave základu dane a tieto zahrnul do daňových priznaní a toto všetko riadne zaúčtoval, splnil si voči štátu všetky svoje zákonné povinnosti. Daň bola riadne vybratá aj odvedená, potom sú ďalšie úkony správcu dane už nad rámec zákona, nechránia jeho záujmy, porušujú jeho právo. Namietal, že správca dane je povinný prihliadať na všetko, čo vyjde najavo v daňovom konaní, správca dane však daňovú kontrolu vykonal neoprávnene a v rozpore so zákonom čo ho neprimerane zaťažilo. Na základe uvedeného zotrval na názore, že správca dane posúdil vec po právnej stránke nesprávne.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobkyne vyjadril tak, že navrhoval, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil, keďže žalobca v odvolaní poukazuje na tie isté skutočnosti, ktoré boli obsahom odvolania proti prvostupňovému rozhodnutiu ako aj obsahom žaloby, dokonca sa opätovne odvoláva na ustanovenia zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, ktorý bol účinný len do 30. 4. 2004 a ktorý už na uvedený prípad nemožno aplikovať.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podaného odvolania (§ 246c ods.1 prvá veta OSP a § 212 ods. 1 OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Jednou zo základných zásad daňového konania je v zmysle zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) zásada zákonnosti, ktorá ustanovuje povinnosť pre správcu dane v daňovom konaní postupovať v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi (§ 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb.). V zmysle zásady súčinnosti (§ 2 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb.) správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektmi. Pre daňovú kontrolu a daňové konanie je jednou z najvýznamnejších zásad tzv. zásada voľného hodnotenia dôkazov (§ 2 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Zásada rovnosti (§ 2 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb.), podľa ktorej všetky daňové subjekty majú v daňovom konaní rovnaké práva a povinnosti, vo svojej podstate vychádza z ústavnej zásady rovnosti účastníkov (čl. 47 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky).

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Zákon o správe daní a poplatkov preto zakotvuje oprávnenia daňových orgánov, aby mohli zisťovať, či daňové subjekty si splnili svoje povinnosti stanovené príslušnými hmotnoprávnymi predpismi. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, zákon o správe daní a poplatkov obsahuje

osobitnú úpravu zisťovania preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

Podľa § 29 ods. 1 zákona o správe daní dokazovanie vykonáva správca dane, ktorý vedie daňové konanie.

Podľa § 29 ods. 2 zákona o správe daní, správca dane dbá, aby skutočnosti rozhodujúce pre určenie daňovej povinnosti boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov.

Podľa § 29 ods. 4 zákona o správe daní, ako dôkaz možno použiť všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie daňovej povinnosti, a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov (priznania, hlásenia, odpovede na výzvy správcu dane a pod.), o svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Podľa § 29 ods. 8 zákona o správe daní, daňový subjekt **preukazuje** skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní, alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom.

Podľa § 49 ods. 1 z. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom v rozhodnom čase (ďalej len „zákon o DPH“) právo odpočítať daň z tovaru alebo zo služby vzniká platiteľovi v deň, keď pri tomto tovare alebo službe vznikla daňová povinnosť.

Podľa § 49 ods. 2 písm. a/ zákona 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 6. Platiteľ môže odpočítať daň, ak je daň voči nemu uplatnená iným platiteľom v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané.

Podľa § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH, právo na odpočítanie dane podľa § 49 môže platiteľ uplatniť, ak pri odpočítaní dane podľa § 49 ods. 2 písm. a/ má faktúru od platiteľa vyhotovenú podľa § 71.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) mal obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu za preukázané, že správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia január, september, november, december 2005, o výsledku ktorej vyhotovil protokol č. I/183/12842-44249/2008/Vok zo dňa 20.6.2008 a dodatok k protokolu č. I/183/12842-65003/2008/Vok zo dňa 1.8.2008. Protokol spolu s uvedeným dodatkom bol platiteľom dane z pridanej hodnoty prerokovaný a doručený dňa 6.8.2008.

Ďalej mal najvyšší súd za preukázané, že žalobca uplatnil na odpočítanie dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie september 2005, daň z faktúry za prijaté služby od dodávateľa F., a.s. vo výške 67.349,49 Sk. Predmetom faktúr boli odmeny, úroky a poplatky súvisiace s postúpenými faktúrami.

Najvyšší súd mal za preukázané, že žalobca za zdaňovacie obdobie september 2005 podal daňové priznanie, v ktorom si uplatnil nadmerný odpočet z faktúr od dodávateľa spoločnosti F., a.s. vo výške 67.349,40 Sk. Predmetom faktúry boli odmeny, úroky a poplatky súvisiace s postúpenými faktúrami č. 204088 pre odberateľa V. I. – A., ďalej pre odberateľa D. s.r.o. vo výške 42.723,50 Sk a odberateľa P. T. s.r.o. vo výške 215.550,- Sk, z čoho celkovo DPH predstavuje 67.349,40 Sk.

Dodanie tovarov, ktoré boli predmetom faktúr postúpených spoločnosti F.a.s. sa neuskutočnilo, nevznikla ani pohľadávka spôsobilá na postúpenie spoločnosti F.a.s.

Pri vyhotovení faktúry v zmysle kúpnej zmluvy s kupujúcim D. s.r.o. uplatnil daňový subjekt oslobodenie od dane v zmysle § 38 ods. 1 zákona o DPH.

K prevodu nehnuteľností v zmysle uzavretej kúpnej zmluvy zo dňa 29.4.2005 s kupujúcim P. T. s.r.o. nedošlo.

Z uvedeného vyplýva bez akýchkoľvek pochybností, že pohľadávky spôsobilé na postúpenie spoločnosti F., a.s. nevznikli, takže služby fakturované touto faktoringovou spoločnosťou nie sú prijaté pre dodávky platiteľa – dodávateľa, nakoľko fakturované služby žalobca nepoužil na účely svojho podnikania v zmysle § 49 ods. 3 zákona o DPH, pričom len formálna existencia faktúry nie je predpokladom pre odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 3 zákona o DPH.

Podmienky uvedené v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH sú hmotnoprávnej povahy a na ich bezpodmienečné splnenie sa viaže nárok na odpočet. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť (keďže to zákon neustanovuje) ani pri vzniku zodpovednosti inej osoby za vady dokladu a ani za dobromyseľnosti platiteľa. Naopak, zákonodarca požaduje (pre ľahkú zneužitelnosť), aby platiteľ, ktorý nárok na odpočet uplatňuje, preukázal existenciu podmienok, ktoré pre nárok na odpočet stanovil. Pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniiteľné obchody boli reálne uskutočnené.

Najvyšší súd Slovenskej republiky súhlasí s názorom žalobcu, že Obchodný zákonník spočíva na princípe širšej zmluvnej voľnosti a že strany si môžu dojednať aj iné zmluvy, než sú uvedené v Obchodnom zákonníku. Avšak pre daný prípad nie je rozhodujúce, akým spôsobom mal žalobca svoje zmluvné vzťahy s odberateľmi dojednané, rozhodujúca je skutočnosť, že fakturované vecné plnenia uskutočnené neboli, čo napokon ani sám žalobca nepoprel. Je pritom právne irelevantné z akého dôvodu k ich uskutočneniu nedošlo.

Najvyšší súd sa preto stotožnil s názorom krajského súdu ako aj žalovaného, že žalobca v konaní nepreukázal, že vecné plnenia fakturované pre odberateľov S., a.s., Ing. V. I.- A., D., s. r. o. a P. T., s. r. o. sa uskutočnili.

Žalobca tak v konaní neunesol dôkazné bremeno v zmysle § 29 ods. 8 zákona o správe daní.

Pokiaľ žalobca v odvolaní ako aj v samotnej žalobe poukazuje na skutočnosť, že v prípade dodávky pre odberateľov Ing. V. I.– A., D., s.r.o. a P. T., s.r.o. postupoval podľa ustanovení § 15 a § 18 ods. 1 a 3 zákona č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, najvyšší súd poukazuje na to, že ušlo zrejme pozornosti žalobcu, resp. jeho právneho zástupcu, že

v čase rozhodnom pre uplatnenie odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie september 2005 už tento zákon účinný nebol, keďže dňom 1.5.2004 bol nahradený zákonom č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty a preto žalobca nemohol upraviť základ dane podľa § 18 z. č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty a podľa ustanovení tohto zákona postupovať.

Pokiaľ žalobca v odvolaní namietal že skutkový stav bol nesprávne právne posúdený, najvyšší súd sa s touto námietkou zhodne s názorom súdu prvého stupňa nestotožňuje. V danom prípade nepostačuje, pokiaľ si platiteľ uplatňuje nárok na odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry, iba predloženie faktúry, musí byť schopný preukázať, že zdaniteľné obchody boli reálne uskutočnené. K tejto námietke dáva žalobcovi do pozornosti, že v zmysle vyššie citovaného ustanovenia zákona o správe daní je dôkazné bremeno na strane daňového subjektu. V daňovom konaní je povinnosťou daňového subjektu preukázať všetky tvrdené skutočnosti, pričom správca dane, resp. žalovaný tieto dôkazy len vykonáva. Najvyšší súd poukazuje na to, že factoring je službou založenou na postúpení pohľadávok, preto ak klientovi factora osoba uvedená na faktúre nič nedlhuje, neexistuje ani reálna pohľadávka, ktorú by klient mohol postúpiť factorovi na vymáhanie. V prípade poskytnutej factoringovej služby vystupuje voči odberateľom ako nový veriteľ factor, a teda je zřejmé, že v prípade neexistujúcej pohľadávky nemá factor od koho dlh vymáhať. V prípade ako je v danej veci, teda v prípade postúpenia neexistujúcich pohľadávok na factoringovú spoločnosť možno konštatovať, že platiteľ dane (žalobca) neprijal službu vymáhania pohľadávok od factoringovej spoločnosti a nevzniklo mu potom ani právo na odpočítanie dane v zmysle § 49 zákona o DPH.

Najvyšší súd v konaní žalovaného správneho orgánu nezistil ani takú vadu, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého správneho rozhodnutia (§ 250j ods. 3 OSP), v dôsledku čoho nemožno konštatovať, že napadnuté rozhodnutie správneho orgánu alebo jeho postup nie je v súlade so zákonom. Nepochybil preto krajský súd, ak žalobu zamietol.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky žalobcu uvedené v odvolaní proti rozsudku krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 OSP potvrdil, stotožniac sa v zásade aj s dôvodmi jeho rozhodnutia (§ 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), nakoľko pri nedostatku žalobných dôvodov pre zrušenie

napadnutého rozhodnutia nezistil ani okolnosti, ku ktorým by musel prihliadať z úradnej povinnosti.

O náhrade trov odvolacieho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1OSP, nakoľko žalobca v odvolacom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov konania zo zákona neprislúcha.

**P o u č e n i e :** Proti tomuto rozsudku odvolanie nie je prípustné.

V Bratislave 15. marca 2011

**JUDr. Ida H a n z e l o v á , v.r.**  
**predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Andrea Jánošíková