

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/11/2020
Identifikačné číslo spisu: 4018200424
Dátum vydania rozhodnutia: 24. februára 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:4018200424.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Anity Filovej (sudkyňa spravodajkyňa) a sudcov JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a JUDr. Juraja Vališa, LL.M. v právnej veci žalobcu (sťažovateľ): FORA - STAV, s.r.o., so sídlom Hledíkova 3, Šurany, IČO: 36 673 749, právne zastúpený: JUDr. Roman Foltín, advokát, so sídlom Školská 3, Nitra, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 100819402/2018 zo dňa 25.04.2018, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/106/2018-143 z 31. júla 2019, takto

rozhodol:

I. Kasačná sťažnosť sa z a m i e t a.

II. Účastníkom konania sa nárok na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

O d ô v o d n e n i e

I.

Konanie pred orgánmi verejnej správy

1. Dňa 01.07.2014 začal Daňový úrad Nitra (ďalej len „správca dane“) u sťažovateľa daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „daň“ alebo „DPH“) za zdaňovacie obdobia apríl 2013 - august 2013, október 2013 a december 2013. O výsledku daňovej kontroly vyhotovil správca dane protokol zo dňa 13.08.2015, ktorý bol sťažovateľovi spolu s výzvou na vyjadrenie doručený 31.08.2015, kedy došlo k ukončeniu daňovej kontroly.

2. Správca dane rozhodnutím č. 102462153/2017 zo dňa 27.11.2017 (ďalej aj „rozhodnutie správcu dane“) podľa § 68 odsek 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 (ďalej len „Daňový poriadok“) určil sťažovateľovi rozdiel dane za zdaňovacie obdobie júl 2013 v sume 4 800,-€, znížil nadmerný odpočet zo sumy 10 980,88 € na sumu 6 180,88 €. Správca dane neuznal sťažovateľovi uplatnené odpočítanie dane z dodávateľskej faktúry č. 20130603 zo dňa 01.07.2013, vystavenou spoločnosťou ANTO CAR,

s.r.o., ako dodávateľom za podnájom motorových vozidiel BMV 740dx Drive, Z. XXXBD (správne malo byť Z.- XXX X.) a BMW 740 Dx Drive Z. XXXBD (správne malo byť Z.-XXX Z.), spolu v sume 28 800,-€, z toho daň z pridanej hodnoty 4 800,-€.

3. Na odvolanie sťažovateľa žalovaný rozhodnutím č. 100819402/2018 zo dňa 25.04.2018 (ďalej aj „rozhodnutie žalovaného“ alebo „preskúmané rozhodnutie“), postupom podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku, rozhodnutie správcu dane potvrdil.

II.

Konanie na krajskom súde

4. Správnu žalobou podanou na Krajský súd v Nitre (ďalej len „krajský súd“) sa sťažovateľ domáhal zrušenia preskúmaného aj prvostupňového rozhodnutia a vrátenia veci na ďalšie konanie. Sťažovateľ v podanej žalobe najmä uviedol, že v priebehu daňovej kontroly predložil všetky doklady, ktoré mohol mať ako obchodný partner spoločnosti ANTO CAR, s.r.o., namietal nepreskúmateľnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, resp. zaujatosť na daňovej kontrole zúčastneného zamestnanca správcu dane.

5. Krajský súd viazaný rozsahom a dôvodmi všeobecnej správnej žaloby a vychádzajúc zo zisteného skutkového stavu preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie ako i konanie, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že podaná žaloba nie je dôvodná, preto ju podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“ alebo „Správny súdny poriadok“) zamietol.

6. V odôvodnení napadnutého rozsudku uviedol najmä, že

- predloženie faktúry a zmlúv je len jednou z podmienok pre uznanie odpočítania dane, ale nie je tým preukázaná reálnosť a realizácia obchodnej transakcie;
- bývalý konateľ spoločnosti ANTO CAR, s.r.o. F. G. sa na predvolanie nedostavil na vypočutie a nepredložil požadované doklady;
- v priebehu daňovej kontroly (23.05.2014) došlo k prevodu obchodného podielu spoločnosti ANTO CAR, s.r.o. a k zmene názvu, sídla i konateľa spoločnosti ANTO CAR, s.r.o. na nového spoločníka a konateľa H. Q., s bydliskom v Rumunsku, zmene obchodného názvu spoločnosti na BOGAL, s.r.o.;
- Daňový úrad Košice, pobočka Michalovce správcovi dane oznámil, že daňový subjekt BOGAL, s.r.o. je nekontaktný, na adrese svojho sídla zásielky nepreberá a miestnym zisťovaním na uvedenom sídle spoločnosti bolo zistené, že na adrese sídla sa nenachádza, nenachádza sa tam ani poštová schránka s jeho označením, pričom uvedená spoločnosť podala posledné daňové priznanie k dani z príjmov právnických osôb v roku 2012 a k dani z pridanej hodnoty za marec 2014.
- bývalý konateľ spoločnosti ANTO CAR, s.r.o. potvrdil obchody so sťažovateľom, ale kópie zmlúv nemal k dispozícii, lebo ich odovzdal novému konateľovi, ktorého meno uviesť nevedel a nemal na neho žiadny kontakt, zároveň potvrdil vystavenie faktúry zo dňa 01.07.2013 i to, že spoločnosť uvedené vozidlá prenajímala sťažovateľovi, ale nevedel predložiť relevantné dôkazy o dodaní uvedených služieb;
- dodanie služieb nepreukázal konateľ spoločnosti ANTO CAR, s.r.o., ani právny nástupca uvedenej spoločnosti, spoločnosť BOGAL, s.r.o., ktorá bola pre správcu dane nekontaktná;
- svedkovia, ktorí boli vypočutí správcom dane, sa vyjadrili len k tomu, že konatelia sťažovateľa používali vozidlá zn. BMW a AUDI, nevedeli uviesť ich evidenčné čísla, a ich výpoveď je z hľadiska dôkaznej sily bez právneho významu, pretože svedkovia nevedeli potvrdiť, či boli uvedené vozidlá predmetom nájmu od spoločnosti ANTO CAR, s.r.o.;
- sťažovateľ nepredložil (okrem faktúry a zmluvy) a ani neoznačil žiadny dôkaz preukazujúci dodanie služieb fakturovaných spoločnosťou ANTO CAR, s.r.o. napriek tomu, že táto dôkazná povinnosť bola jednoznačne na jeho strane;
- skutočnosť, že sťažovateľ nebol upovedomený o výsluchu svedka Mgr. Y. Z. (zástupca spoločnosti PREMIUM Support s.r.o.) a svedkyne Ing. W. M. (zástupkyne spoločnosti CAESAR CAR a.s.) vykonanom dožiadaným daňovým úradom, nemala vplyv na zákonnosť rozhodnutia;

- svedok Mgr. Y. Z. sa vyjadroval len všeobecne o fungovaní spoločnosti PREMIUM Support s.r.o. a k jej obchodnému majetku, pričom žiadnym spôsobom sa nevyjadroval k vzťahom so sťažovateľom;
- svedkyňa Ing. W. M. sa vyjadrila k vozidlu, ktoré malo byť predmetom dodania služieb sťažovateľovi a uviedla, komu bolo v rámci spoločnosti vozidlo zverené a kto ním mohol disponovať a teda obsahom jej výpovede nebolo vyjadrenie, ktoré by sa bezprostredne týkalo dodania služby sťažovateľovi;
- správca dane na základe informácií, získaných od svedkyne Ing. W. M., vypočul predsedu predstavenstva spoločnosti CAESAR CAR a.s. (vlastník vozidla), osobu, ktorej bolo v kontrolovanom zdaňovacom období vozidlo zverené (B. L.), i jej priateľa (V. D.), ktorému dala vozidlo do dispozície, ktorých výpovedí sa už konateľ sťažovateľa, resp. jeho splnomocnený zástupca, zúčastnili;
- vozidlo spoločnosti JPZ, s.r.o. v konkurze, v ktorej bolo vykonané miestne zisťovanie, nebolo predmetom fakturácie v zdaňovacom období júl 2013;
- správca dane podaním zo dňa 02.07.2015 s označením „Oboznámenie“ oboznámil sťažovateľa s výsledkami vykonaného dokazovania (okrem iného i za zdaňovacie obdobie júl 2013), z ktorého je zrejmé, že správca dane má pochybnosti o obchodnej transakcii;
- pokiaľ sťažovateľ disponoval informáciami, že Ing. B. môže byť vo veci daňovej kontroly zaujatý, mohol využiť svoje právo v zmysle ust. § 60 Daňového poriadku a vzniesť námietku zaujatosti v priebehu daňovej kontroly, nie po jej ukončení, pričom však tvrdenia o možnej zaujatosti sú len v rovine špekulácií sťažovateľa a nemajú žiadnu oporu v administratívnom spise;
- pokiaľ správa z Daňového úradu Galanta neobsahovala listiny, ktoré sa týkali sťažovateľa, ale doklady týkajúce sa iných daňových subjektov, bol správca dane povinný zachovať o ich obsahu daňové tajomstvo;
- nie je zrejmé, akým spôsobom mali byť dotknuté práva sťažovateľa tým, že mu nebol predložený žurnalizovaný spis;
- sťažovateľ si nesprávne vysvetlil závery rozsudkov Najvyššieho súdu SR vo vzťahu k jeho obchodnej transakcii s deklarovaným dodávateľom a neuviedol, v ktorých bodoch by bolo možné závery citovaných rozsudkov aplikovať na jeho obchodný prípad podľa predloženej faktúry a v kontrolovanom zdaniteľnom období.

III.

Obsah kasačnej sťažnosti / stanoviská

7. Rozsudok krajského súdu napadol sťažovateľ včas kasačnou sťažnosťou, v ktorej uplatnil ako dôvod kasačnej sťažnosti, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a nesprávnym procesným postupom znemožnil sťažovateľovi, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces (§ 440 ods. 1 písm. g/ SSP) a navrhol kasačnému súdu, aby zmenil napadnutý rozsudok tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie, alebo zruší napadnutý rozsudok krajského súdu a vec vráti krajskému súdu na ďalšie konanie. Zároveň žiadal priznať právo na náhradu trov konania na krajskom súde aj kasačnom súde vo výške 100%.,

8. V nasledujúcich sťažnostných bodoch sťažovateľ najmä uviedol, že

- krajský súd sa nezaoberal námietkou, že správca dane vykonával kontrolu súčasne vo vzťahu k DPH a dane z príjmov právnickej osoby za rok 2013 a teda treba prihliadať na dôkazy a tvrdenia, ktoré predkladal vo všetkých zdaňovacích obdobiach;
- krajský súd sa dostatočne nezaoberal účasťou daňového kontrolóra na daňovej kontrole a v tejto súvislosti poukázal na to, že sa sám vylúčil z kontroly za november 2013 a je potrebné zaoberať sa tým, či dôvod jeho vylúčenia netrval už v čase výkonu kontroly;
- nebol upovedomený o výsluchu svedkov a nemal možnosť klásť im otázky;
- krajský súd sa nevysporiadal s ostatnými dôkazmi, ktoré boli predložené, pričom ide o faktúry z autoservisu, knihy jász a doklady o čerpaní pohonných hmôt;
- neboli náležite zohľadnené výpovede svedkov, ktorí vedeli popísať farbu vozidiel, ako aj počiatkové písmená okresu, uvedeného na ŠPZ;
- sťažovateľovi bol predložený nežurnalizovaný spis a nevedel posúdiť jeho kompletnosť, pričom v spise chýbali jeho návrhy a podania;

- predložil dôkazy, preukazujúce, že motorové vozidlá mu boli riadne dodané, pričom tieto využíval na svoju podnikateľskú činnosť a za toto užívanie riadne zaplatil;
- splnil zákonom stanovené podmienky na uznanie nároku na odpočet dane.

9. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

IV.

Argumentácia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky

10. 1. augusta 2021 začal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „Najvyšší správny súd“) činnosť a začal konať vo všetkých veciach, v ktorých do 31. júla 2021 konal Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“) v správnom kolégiu (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov). Predmetná kasačná sťažnosť bola predložená Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky 14. februára 2020 a zaregistrovaná v jeho správnom kolégiu pod sp.zn. 5Sžfk/11/2020. Od 1. augusta 2021 je teda na konanie o nej príslušný Najvyšší správny súd. Vec bola náhodným spôsobom pridelená do piateho senátu Najvyššieho správneho súdu, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozsudku pod pôvodnou spisovou značkou.

11. Najvyšší správny súd konajúci ako súd kasačný, po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 SSP) a má predpísané náležitosti (§ 57 SSP a § 445 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podanej kasačnej sťažnosti (§ 453 ods. 1 a 2 SSP) rozhodujúc bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, pričom dospel k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná.

12. Kasačný súd vychádzal zo skutkového stavu, ktorý v odôvodnení napadnutého rozsudku popísal krajský súd. Pre účastníkov konania sú zistenia, fakty a skutočnosti skutkového stavu zrejmé, a preto ich kasačný súd nebude nadbytočne opakovať.

13. Kľúčovou otázkou vo veci bolo posúdenie, či záveru správcu dane a žalovaného o nesplnení zákonných podmienok na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ v nadväznosti na § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z.z. na základe faktúry č. 20130603 z 1. júla 2013, ktorou sťažovateľ deklaroval podnájom motorových vozidiel v zdaňovacom období júl 2013, predchádzalo zistenie skutkového stavu dostačujúce na riadne posúdenie veci.

14. V správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené, alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy, alebo iným zásahom orgánu verejnej správy sa môže, za podmienok ustanovených týmto zákonom, domáhať ochrany na správnom súde (§ 2 ods. 1, 2 SSP).

15. Úvodom kasačný súd poukazuje na tú skutočnosť, že je povinnosťou všetkých orgánov štátnej moci svojou činnosťou naplňať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je aj právna istota, a s princípom právnej istoty v rozhodovacej činnosti súdov korešponduje zásada rozhodovania súdov v obdobných veciach rovnakým spôsobom.

16. Uvedená zásada je pre oblasť správneho súdnictva legislatívne zakotvená prostredníctvom § 464 ods. 1 SSP, podľa ktorého: „Ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie“. V tejto súvislosti kasačný súd uvádza, že Najvyšší súd Slovenskej republiky už rozhodol o kasačných sťažnostiach žalobcu v obdobných veciach rozsudkami sp.zn. 8Sžfk/13/2020 z 25. novembra 2020, (daňová kontrola na

zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie august 2013), sp.zn. 8Sžfk/17/2020 z 25. novembra 2020, (daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie október 2013), sp.zn. 1Sžfk/11/2020 zo dňa 28. októbra 2021 (daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie jún 2015), sp.zn. 3Sžfk/9/2020 z 8. júla 2020 (daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie november 2013), sp.zn. 3Sžfk/8/2020 z 20. mája 2020 (daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie máj 2013) tak, že kasačné sťažnosti žalobcu ako nedôvodné zamietol.

17. Najvyšší správny súd, postupujúc práve podľa ustanovenia § 464 ods. 1 SSP, odkazuje na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8Sžfk/13/2020 z 25. novembra 2020 vydané v obdobnej veci a za totožných skutkových okolností, v ktorom najvyšší súd v bodoch 68 až 73 skonštatoval nasledovné :

„68. Kasačný súd má za preukázaný skutkový stav zistený daňovými orgánmi. Z odôvodnení daňových orgánov, ako aj krajského súdu je zrejmé, že vo vzťahu k odpočtu DPH sťažovateľ nepredložil dôkazy, ktoré by hodnoverným a nespochybniteľným spôsobom preukazovali, že deklarované vozidlá, ktorých podnájom bol predmetom faktúry by reálne využíval na účely svojej podnikateľskej činnosti. Taktiež sa v rámci preverovania dodávateľa nepreukázalo reálne dodanie predmetných vozidiel zo strany deklarovaného dodávateľa, najmä z dôvodu, že bolo spochybnené, či bol dodávateľ vôbec oprávnený k poskytnutiu dotknutých vozidiel. Sťažovateľ predložil faktúru, avšak táto ešte sama o sebe nepreukazuje splnenie podmienok pre uplatnenie si odpočtu DPH, uvedených v § 49 ods. 1 a 2 písm. a/ a v § 51 ods. 1 písm. a/ zákona o DPH. Daňový subjekt je totiž na účely takého preukázania povinný okrem predloženia formálnych dokladov preukázať aj, že deklarované zdaniteľné obchody sa aj reálne uskutočnili. Bolo teda potrebné preukázať reálne dodanie služieb a, že tieto boli dodané deklarovaným dodávateľom. Sťažovateľ predložil faktúru od dodávateľa, predmetom ktorej bol podnájom motorových vozidiel. Z označenia služby ako „podnájom“ je možné predpokladať, že dodávateľ nebol vlastníkom vozidiel, čo sa následne aj potvrdilo, keďže vlastníkom boli iné spoločnosti. Z vykonaného dokazovania vyplynulo, že dodávateľ navyše nebol oprávnený nakladať s vozidlami, spôsobom deklarovaným v ním vystavenej faktúre pre žalobcu, keďže nemal so skutočnými vlastníkmi áut uzatvorenú žiadnu zmluvu, ktorej predmetom by bol nájom, alebo pôžička dotknutých vozidiel.

69. Sťažovateľ argumentoval predložením faktúry z autoservisu, knihou jász a faktúrami na PHM. Keďže faktúra z autoservisu sa týka iného vozidla (zn. AUDI, evidenčné číslo: E. XXXCP), tak ju možno hodnotiť ako bezpredmetnú pre prejednávajúcu vec. Vo vzťahu k dokladom o čerpaní PHM treba uviesť, že tieto neobsahujú zmienku o konkrétnom vozidle, pre ktoré boli zadovážené a kniha jász je dokladom rovnakej povahy ako v prípade faktúry, keďže je možné technicky vyhotoviť takýto doklad pre akékoľvek vozidlo. Preto na uvedené treba prihliadať ako na dôkazy, avšak vzhľadom na ich charakter ich možno označiť „len“ ako podporné. Sami o sebe tak nie sú takými dôkazmi s takou dôkaznou hodnotou, na podklade ktorej by bolo možné bez ďalšieho konštatovať, že sťažovateľovi sa podarilo preukázať, že deklarované vozidlá, ktorých podnájom bol predmetom faktúry od dodávateľa by reálne využíval na účely svojej podnikateľskej činnosti. Toto jednoznačne nepreukázali ani výpovede svedkov, nakoľko tí nevedeli špecifikovať evidenčné čísla vozidiel. Ani výpoveď svedka Múdreho nepredstavuje dôkaz, na podklade ktorého možno spoľahlivo zistiť, že predmetné motorové vozidlo bolo využívané na podnikateľské účely a že bolo dodané zo strany dodávateľa.

70. V prejednávanej veci nebolo dostatočne preukázané ani, že služby boli dodané deklarovaným dodávateľom. V tejto súvislosti je v prvom rade potrebné poukázať na efekt tzv. miznúceho obchodníka, kedy pôvodný konateľ dodávateľa bol nekontaktný a opakovane nepredložil doklady, o ktorého ho výzvou žiadal správca dane. Následne dodávateľ zmenil obchodné meno, sídlo i konateľa, ktorý bol pôvodom z Rumunska. Aj nový konateľ bol nekontaktný, pričom predloženie vyžiadaných dokladov ani vyjadrenie tohto konateľa sa nepodarilo realizovať ani prostredníctvom MVI. Tvrdenia sťažovateľa v súvislosti s preukazovaním reálneho uskutočnenia zdaniteľného plnenia teda nebolo možné overiť ani u jeho dodávateľa.

71. Pri osobe dodávateľa možno v kontexte skutkových zistení poukázať aj na komplikovanosť prepojení v skúmanom obchodnom reťazci. V prípade vozidla ečv: Z. XXXDJ je vlastníkom spoločnosť CAESAR CAR a.s. Vozidlo mala pridelené na používanie člena predstavenstva p. L.. B. D., ktorý bol druhom p. L. mal vozidlo ečv: Z. XXXDJ požičať konateľovi dodávateľa p. G.. Pán D. bol spoluzakladateľom CEASAR CAR a.s. a jeho spoločnosť MIRA CAR, s.r.o. v nej vlastnila 30% podiel. Z výpovede člena predstavenstva CEASAR CAR a.s. p. B. vyplynulo, že p. G. neskôr ako nový majiteľ prevzal spoločnosť MIRA CAR, s.r.o. Z uvedeného je zrejmé, že ide o obchodný reťazec, ktorý sa javí ako prinajmenšom „zahmlený“, čo obvykle má za následok snahu o sťaženie overovania správnosti výšky priznanej daňovej povinnosti a uplatnených nárokov na odpočet dane. Sťažovateľ ako daňový subjekt síce v danom prípade nedisponuje právnymi prostriedkami na náležité sledovanie obchodných aktivít svojho dodávateľa, ale musí pri vstupe do obchodných vzťahov dodržiavať štandardnú odbornú starostlivosť. Táto spočíva v tom, že si v prípade prenájmu motorového vozidla overí, či je dodávateľ oprávnený vôbec disponovať s motorovým vozidlom a prípadne ho dať tretej osobe do nájmu. Takéto overenie nemožno považovať za úkon, ktorý by sťažovateľa neprimerane zaťažoval, keďže predmetné informácie si môže overiť v osvedčení o evidencii vozidla, prípadne môže požiadať dodávateľa o zmluvu, či iný doklad preukazujúci jeho oprávnenie nakladať s predmetnými motorovými vozidlami.

72. Vzhľadom na vyššie uvedené a najmä skutočnosť, že z vykonaného dokazovania vyplýva, že dodávateľ v rozhodnom čase nedisponoval vozidlami, ktorých podnájom mal byť predmetom zdanieľného plnenia, je objektívne spochybnený reálny základ zdanieľného plnenia priamo medzi deklarovaným dodávateľom a sťažovateľom. Nebolo preukázané splnenie podmienok na uplatnenie si nároku na odpočet DPH podľa zákona o DPH, pretože sťažovateľ neunesol dôkazné bremeno vo vzťahu k preukázaniu reálneho uskutočnenia zdanieľného plnenia.

73. Pre úplnosť treba uviesť, že sťažovateľove ostatné námietky najmä procesného charakteru sú neopodstatnené. V prípade námietky súvisiacej s účasťou daňového kontrolóra na daňovej kontrole sa kasačný súd plne stotožňuje s odôvodnením rozsudku krajského súdu v bode 79, podľa ktorého pokiaľ žalobca disponoval informáciami, že daňový kontrolór môže byť zaujatý, mohol využiť svoje právo podľa § 60 daňového poriadku a vzniesť námietku zaujatosti už v priebehu daňovej kontroly, nie po jej ukončení. Tvrdenie, že mohol byť zaujatý od počiatku sú len v rovine špekulácií a nemajú oporu v administratívnom spise. Obdobne vo vzťahu k námietke, že sťažovateľ nebol upovedomený o výsluchu konkrétnych svedkov a nemal možnosť klásť im otázky sa kasačný súd stotožňuje s odôvodnením rozsudku krajského súdu v bode 76, že táto skutočnosť nemala vplyv na zákonnosť rozhodnutia, keďže išlo o výpovede týkajúce sa najmä všeobecných skutočností o pôsobení spoločností, ktoré boli vlastníkami vozidiel, avšak nie skutočností ohľadom vozidiel samotných. Vo vzťahu k námietke smerujúcej k tomu, že spis nebol žurnalizovaný kasačný súd uvádza, že žalobca síce túto odôvodňoval pochybnosťami o možnej manipulácii, nakoľko tvrdil, že v spise chýbali jeho vyjadrenia a podania, avšak o ktoré malo konkrétne ísť nešpecifikoval a tak nie je zrejmé, či by tieto vôbec mali význam pre posúdenie veci a či naozaj v spise absentovali. Uvedená námietka je len všeobecným tvrdením, na ktorého preukázanie žalobca neuviedol žiadne relevantné skutočnosti. Skutočnosť, že bol sťažovateľovi pri nahliadaní do administratívneho spisu predložený spis, ktorý obsahoval voľné listiny očíslované ceruzkou samo o sebe nenapovedá, že by malo ísť o nekompletný spis. Žurnalizácia spisu je napokon tvorená samotným obsahom spisu, pričom kasačný súd konštatuje samotným prieskumom spisu, že tento nie je neúplný, nachádzajú sa v ňom listiny a dôkazy, z ktorých správne orgány vychádzali, a podľa ktorých v konaní postupovali a teda obsahuje všetky podklady, ktoré boli relevantné a mali vplyv na prejednávajúcu vec. V tomto smere treba všeobecne zdôrazniť, že pri posudzovaní úplnosti administratívneho spisu je potrebné prihliadať aj na preukázateľný hoci aj len potenciálny vplyv určitej absentujúcej listiny alebo iného podkladu na prejednávajúcu vec. Z námietky sťažovateľa však toto nie je zrejmé a kasačný súd v tomto smere nespozoroval pochybenie.“

18. Najvyšší správny súd záverom konštatuje, že námietky sťažovateľa uvedené v kasačnej sťažnosti je možné vyhodnotiť ako neopodstatnené, ktoré neboli spôsobilé spochybniť vecnú správnosť

rozhodnutia. Z uvedeného dôvodu Najvyšší správny súd kasačnú sťažnosť podľa § 461 SSP ako nedôvodnú zamietol.

19. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší správny súd podľa § 167 ods. 1 a § 168 v spojení s § 467 ods. 1 SSP tak, že účastníkom náhradu trov kasačného konania nepriznal a to z dôvodu, že sťažovateľ v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania v zásade neprislúcha.

20. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu v pomere hlasov 3:0.

Poučenie :

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok.