



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 553/2025-32

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Ľuboša Szigetiho (sudca spravodajca) a sudcov Petra Molnára a Petra Straku v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľa [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] (podnikateľ do 2. decembra 2021 pod obchodným menom [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ]), zastúpeného Advokátska kancelária Melničák a Semančíková, s. r. o., Záhradnícka 29, Bratislava, proti rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sfk/1/2023 z 30. apríla 2025 takto

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

Ústavnú sťažnosť **o d m i e t a .**

### **O d ô v o d n e n i e :**

#### **I.**

#### **Ústavná sťažnosť a skutkový stav veci**

1. Sťažovateľ sa ústavnou sťažnosťou doručenou ústavnému súdu 29. júla 2025 domáha vyslovenia porušenia základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) a podľa čl. 14 ods. 1 Medzinárodného paktu o občianskych a politických právach rozsudkom najvyššieho správneho súdu sp. zn. 8Sfk/1/2023 z 30. apríla 2025. Sťažovateľ navrhuje napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie a rozhodnutie. Zároveň si uplatňuje právo na náhradu trov konania pred ústavným súdom.

2. Z ústavnej sťažnosti a pripojeného napadnutého rozsudku vyplýva, že sťažovateľ sa správnou žalobou domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky z 22. marca 2016 potvrdzujúceho rozhodnutie Daňového úradu Nitra, pobočky Topoľčany (ďalej len „správca dane“) z 11. decembra 2015, ktorým sťažovateľovi vyrubil rozdiel dane v sume 41 002,87 eur na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie jún 2011 na základe výsledkov daňovej kontroly obsiahnutých v protokole z 25. augusta 2015.

3. Sťažovateľ k ústavnej sťažnosti pripojil na účely preukázania svojich tvrdení len napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu. O obsahu rozsudku správneho súdu, obsahu správnej žaloby,

kasačnej sťažnosti a administratívnych rozhodnutí sa tak ústavný súd pri predbežnom prerokovaní ústavnej sťažnosti dozvedel len v rozsahu uvedenom v napadnutom rozsudku, a keďže nie je súdom vyhľadávacím a je povinnosťou kvalifikovane zastúpeného sťažovateľa preukázať svoje tvrdenia v konaní, vychádzal z tohto rozsahu pre potreby ďalšieho konania. Osobitne to platí v tomto prípade, keď sťažovateľ rozporuje čas uplatnenia námietky porušenia nariadenia už v správnej žalobe či posúdenie úprav v protokole ako bezvýznamných pre rozhodnutie veci. Ide o dokumenty, ktoré ako účastník daňového a súdneho konania má k dispozícii.

4. Správca dane a žalované finančné riaditeľstvo (body 4 až 15 napadnutého rozsudku) nepriznali sťažovateľovi právo na odpočítanie dane z dodávateľských faktúr od spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o., za nákup slnečnice a ani uplatnené právo na oslobodenie od DPH pri intrakomunitárnom dodaní slnečnice odberateľskej spoločnosti [REDAKOVANÉ] pretože v rámci preverovaného obchodného reťazca nebolo uskutočnenie zdaniteľných obchodov (vo vzťahu k [REDAKOVANÉ], s.r.o.) ani nadobudnutie deklarovaným odberateľom ([REDAKOVANÉ]) preukázané. Daňový subjekt a jeho dodávateľ (spoločnosť [REDAKOVANÉ], s.r.o.) preukazovali dodanie tovaru len listinne, čo sú dôkazy formálneho charakteru. Po materiálnej stránke však sťažovateľ a jeho dodávateľ dodanie tovaru nepreukázali. K návrhu sťažovateľa na opätovné vypočutie svedkov finančné riaditeľstvo uviedlo, že sťažovateľ bol o vykonávaných výsluchoch upovedomený, zúčastnil sa ich, avšak svedkom nekládol otázky. Nevidel preto dôvod na zopakovanie akýchkoľvek výsluchov. Dôkazné bremeno je v daňovom konaní prioritne na strane daňového subjektu (sťažovateľa) a povinnosť preukazovať splnenie podmienok uplatneného daňového oprávnenia má daňový subjekt, nie správca dane.

5. Potvrdzujúce rozhodnutie finančného riaditeľstva napadol sťažovateľ správnu žalobou, ktorou namietal neprimerané zaťaženie dôkazným bremenom, pretože boli spochybnené všetky sťažovateľom predložené dôkazy bez toho, aby boli predložené dôkazy opaku. Zároveň správne orgány nevykonali sťažovateľom navrhované dôkazy. Zároveň sťažovateľ namietal nedostatok dôvodov, keďže správca dane uviedol, že vykonal niektoré dôkazy navrhované sťažovateľom, s ktorými nebol sťažovateľ oboznámený. Sťažovateľ poukázal aj na dve zápisnice z 30. septembra 2014, v ktorých boli vykonané úpravy perom, a preto ich považuje za nezákonný dôkaz. Sťažovateľ ďalej namietal prekročenie maximálnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly, pretože prvá odpoveď na medzinárodnú výmenu informácií nebola doručená v auguste 2014, ale v apríli 2014, čo má vplyv na dĺžku prerušenia daňovej kontroly.

6. O správnej žalobe rozhodol Krajský súd v Nitre v poradí druhým rozsudkom č. k. 15S/29/2020-260 z 28. marca 2023 tak, že ju zamietol. V odôvodnení uviedol, že dôkazné bremeno na preukázaní hmotnoprávných podmienok uplatnených daňových oprávnení je na strane daňového subjektu. Žalobca v predmetnej veci preukazoval ich splnenie len po formálnej stránke predložením dokladov, ktoré správne orgány spochybnili. V daňovom konaní nebolo jednoznačne preukázané, že tovar spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o., bol žalobcovi reálne dodaný a že tento tovar bol následne dodaný spoločnosti [REDAKOVANÉ]. Rozhodnutie žalovaného a prvostupňové rozhodnutie považoval správny súd za preskúmateľne odôvodnené. K námietke nevykonania navrhovaných dôkazov krajský súd poukázal na vykonané výsluchy [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] a [REDAKOVANÉ], pri ktorých bol žalobca prítomný a nekládol svedkom otázky. Ich výpovede boli v zásade všeobecné, bez relevantných informácií, a preto ich opätovný výsluch nepovažoval za relevantný. K námietke neprimeranej dĺžky daňovej kontroly krajský súd uviedol, že táto začala

19. júna 2013. Daňová kontrola bola prerušená od 1. októbra 2013 do 18. augusta 2014 a následne od 1. decembra 2014 do 27. apríla 2015. Protokol bol následne prerokovaný 25. augusta 2015, teda daňová kontrola bola podľa správneho súdu ukončená v zákonnej lehote.

7. Sťažovateľ napadol rozsudok kasačnou sťažnosťou z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. f), g), h) a i) Správneho súdneho poriadku, v ktorej namietal nedostatok dôvodov, pretože argumentácia krajského súdu bola všeobecná bez uvedenia konkrétnych dôkazov, ktorými by správne orgány spochybnili reálnosť dodania tovaru, ktorú on preukázal listinnými dôkazmi. Ďalej namietal nevysporiadanie sa krajského súdu s nevykonaným dokazovaním, ktoré sťažovateľ navrhoval v správnom konaní, a namietanými vadami zápisníc. Ďalej sťažovateľ namietal neprimerané zaťaženie dôkazným bremenom a nesprávne právne posúdenie prekročenia maximálnej dĺžky lehoty daňovej kontroly. Pritom poukázal aj na bod 25 v spojení s čl. 10 nariadenia Rady EÚ č. 904/2010 o administratívnej spolupráci proti podvodom v oblasti DPH (porušenie nariadenia najvyšší správny súd vyhodnotil ako prvýkrát uplatnenú námietku, pozn.). Názor krajského súdu na prekročenie lehoty kontroly sťažovateľ považoval za odklon od ustálenej judikatúry. Sťažovateľ namietal aj nerešpektovanie názoru kasačného súdu vysloveného v tejto veci v predchádzajúcom zrušujúcom uznesení (vytkol nedostatočné vysporiadanie sa so žalobnými námietkami, pozn.).

8. Napadnutým rozsudkom najvyšší správny súd túto kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol. V odôvodnení najvyšší správny súd podrobil kritike rozsudok krajského súdu (všeobecné formulácie a nevysporiadanie sa s formálnymi a procesnými výhradami) a uzavrel, že krajský súd poskytol odpoveď na najpodstatnejšiu žalobnú námietku neprimeranosti dôkazného bremena, a preto ho vyhodnotil ako preskúmateľný. V odôvodnení s poukazom na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie uviedol, že hmotnoprávne podmienky priznania práva na odpočítanie dane sú viazané na dodanie tovaru/poskytnutie služby. Právo na odpočítanie dane je preto podmienené dôkazom o skutočnom/faktickom uskutočnení obchodu. Obchod, ktorého obsahom nie je reálne dodanie tovaru/poskytnutie služby, teda obchod bez materiálnej podstaty, sa považuje za tzv. simulovaný/fiktívny obchod. Simulované/fiktívne obchodné transakcie podľa európskeho práva nemôžu založiť právo na odpočítanie dane. Dôkazné bremeno vo vzťahu k preukázaniu uskutočnenia obchodu – reálneho dodania tovaru či poskytnutia služby pritom ťaží práve daňový subjekt uplatňujúci si odpočítanie dane. Obchodné transakcie pritom nepostačujú deklarovať len po formálnej stránke (vystavenou faktúrou, zmluvou), predložené doklady musia byť odrazom reálneho plnenia, ktoré v prípade vzniku pochybností preukazuje daňový subjekt. Najvyšší správny súd sa stotožnil s názorom krajského súdu, že správca dane sťažovateľom predložené doklady relevantne spochybnil. Správca dane najmä vykonal výsluch predchádzajúcich konateľov spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o., v čase uskutočnenia zdaniteľných obchodov ([REDAKOVANÉ] a [REDAKOVANÉ]), ktorí síce formálne potvrdili vystavenie faktúr, nedisponovali však žiadnymi relevantnými údajmi o deklarovanom obchode. Nevedeli uviesť, kde tovar, ktorý bol predaný sťažovateľovi, nakúpili, kto je ich subdodávateľ, kde a kedy bol tovar nakladaný a prekladaný, kým, ako a kde bol prepravovaný. Nešlo pritom o absenciu vedomostí o menej významných podrobnostiach uskutočneného obchodu, ale o absenciu akýchkoľvek relevantných (podstatných) informácií o jeho uskutočnení. Správca dane vypočul aj aktuálneho konateľa spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o., pána [REDAKOVANÉ], ktorý nevedel o tom, že je konateľom predmetnej spoločnosti, nemal o nej žiadne informácie a nemal informácie o preverovaných

obchodoch. Kasačný súd dáva do pozornosti, že o uskutočnených výsluchoch bol upovedomený aj sťažovateľ, ten sa ich tiež zúčastnil, avšak nevyužil svoje právo klásť svedkom otázky.

9. Pokiaľ ide o dôkazné návrhy sťažovateľa, v tejto časti kasačný súd nevidel ich dôvodnosť. Nebolo potrebné vykonať opakovaný výsluch konateľov spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o., keďže nejasnosti v ich výpovediach mohol sťažovateľ v rámci pôvodných výsluchov odstraňovať otázkami a vykonaným dokazovaním (po uskutočnení výsluchov) neboli zistené žiadne ďalšie okolnosti a skutočnosti, ktoré by bolo potrebné objasňovať opätovným výsluchom predmetných svedkov. S ohľadom na zistené pochybnosti by do daňového konania nepriniesli relevantné skutočnosti ani ďalšie dôkazné návrhy sťažovateľa – (i) výsluch zamestnancov miest Veľký Meder a Nové Zámky a zabezpečenie účtovnej dokumentácie spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o. (keďže absencia účtovnej dokumentácie spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o., v predmetnej veci nebola zásadným nedostatkom, týmto bola absencia dôkazov o reálnom uskutočnení obchodu nad rámec vystavených faktúr, bankových výpisov a prípadných uzatvorených zmlúv), (ii) návrh na vykonanie miestneho zisťovania v sklade v Dolnom Štále (keďže tovar, ktorý mal byť dodávaný spoločnosťou [REDAKOVANÉ], s.r.o., už bol spotrebovaný ďalšími dodaniami sťažovateľa) a (iii) návrh na zistenie stavu trestného konania (keďže trestné konanie žiadnym spôsobom neovplyvňuje prebiehajúce daňové konanie). Predložené CMR doklady o dodaní tovaru spoločnosti [REDAKOVANÉ] žiadnym spôsobom nepreukazujú prepravu tovaru v rámci dodávky od spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o., sťažovateľovi a ani prípadné faktické dodanie tovaru sťažovateľom spoločnosti [REDAKOVANÉ] neznamená, že sťažovateľ nakúpil nejaký tovar od spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o. (keďže nešlo o kúpu tovaru v preprave). Z totožných dôvodov sú rovnako nerelevantné dôkazné návrhy sťažovateľa smerujúce k vykonaniu dokazovania k odberateľskej spoločnosti [REDAKOVANÉ]. Vo vzťahu k obchodnému prípadu [REDAKOVANÉ] uviedol, že úprava údajov uvedených v daňovom priznaní nemala žiadny (negatívny) dopad na daňovú povinnosť sťažovateľa. Daňová povinnosť bola vyrubená len v rozsahu týkajúcom sa neuznaného odpočítania dane pri dodaniach od spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o.

10. K námietke úprav zápisníc z 30. septembra 2014 po ich vyhotovení najvyšší správny súd uviedol, že išlo o úpravy týkajúce sa gramatickej a štylistickej stránky zápisníc. Predmetnými úpravami nedošlo k zmene obsahu/podstaty výpovedí, a preto nemali dopad na zákonnosť rozhodnutí vychádzajúcich zo zápisníc. Sťažovateľ tiež poukazoval na niektoré čiastkové vyjadrenia správcu dane na podporu svojich tvrdení, čo kasačný súd považoval za vytrhnuté z kontextu, pričom kľúčové závery, pre ktoré správca dane a žalovaný neuznali sťažovateľovi uplatnené daňové oprávnenia, sú v predmetných rozhodnutiach formulované zrozumiteľne a jasne. Z prvostupňového rozhodnutia a rozhodnutia žalovaného jednoznačne vyplýva, že úkony popisované sťažovateľom (s. 7 rozhodnutia správcu dane) neboli vykonané, nie sú obsiahnuté v administratívnom spise a orgány finančnej správy z nich ani nevychádzali. Ide len o formulačne nepresné vyjadrenie správcu dane.

11. K námietke prekročenia lehoty daňovej kontroly najvyšší správny súd poukázal na to, že medzinárodná výmena informácií bola dôvodom prerušenia kontroly až do 18. augusta 2014, pretože z administratívneho spisu vyplýva, že správcovi dane bola 16. apríla 2014 doručená odpoveď orgánov maďarskej finančnej správy, kde neboli uvedené odpovede na všetky otázky správcu dane – osobitne na otázku týkajúcu sa registrácie spoločnosti [REDAKOVANÉ] na účely DPH a jej zrušenia. Orgány maďarskej finančnej správy súčasne ani neuviedli, že by takéto informácie nemali

k dispozícii, resp. že by odmietli takéto informácie poskytnúť. Z administratívneho spisu tiež vyplýva, že správca dane v tejto súvislosti ďalej žiadal maďarskú stranu o poskytnutie pôvodne vyžiadaných informácií o registrácii spoločnosti [REDAKOVANÉ] na účely DPH a jej zrušení, pričom konečná odpoveď zo strany orgánov maďarskej finančnej správy bola správcovi dane doručená 18. augusta 2014.

## II.

### Argumentácia sťažovateľa

12. Sťažovateľ v ústavnej sťažnosti namieta, že krajský súd porušil povinnosť uloženú v zrušujúcom rozhodnutí riadne sa vysporiadať s jeho žalobnými námietkami, čím došlo k nahrádzaniu konania prvej inštancie na úrovni kasačného konania, odňatiu možnosti argumentovať v kasačnej sťažnosti a dvojinstančnosti konania. Vo vzťahu k dôkaznému bremenu sťažovateľ uviedol, že konajúce správne orgány ani súdy oboch inštancií nešpecifikovali žiaden konkrétny dôkaz, ktorý by spôsobil prenos dôkaznej povinnosti na sťažovateľa. Vo veci tak pretrváva situácia, keď sťažovateľ uniesol svoju dôkaznú povinnosť a opak nebol zo strany príslušných orgánov odôvodnený žiadnym konkrétnym dôkazným prostriedkom. Žiadneho zo svedkov a ani žiaden iný dôkazný prostriedok, obchod, jeho realizáciu a podmienky nespochybnili. Niektoré skutočnosti síce neboli vykonanými dôkazmi preukázané (napr. meno vodiča a pod.), ale realizácia obchodu tak, ako bola preukázaná sťažovateľom, nebola vyvrátená žiadnym konkrétnym dôkazným prostriedkom. Osobitne poukázal na to, že účtovníctvo spoločnosti [REDAKOVANÉ], s.r.o., má k dispozícii iný daňový orgán, daňový úrad teda nevykonal dokazovanie dokumentmi, ktorými disponoval.

13. Sťažovateľ považuje najmä posúdenie dĺžky daňovej kontroly za nesprávne a nemajúce oporu vo vykonanom dokazovaní a reakciu krajského súdu na túto námietku za nedostatočnú. Ďalej poukázal na skutkové nesprávnosti rozhodnutia správcu dane (skutočnosti týkajúce sa právnických osôb v reťazci formuloval ako „*všetky preverované daňové subjekty*“, pričom sťažovateľ je fyzická osoba) a pozmeňovanie obsahu zápisníc. Konkrétne vypustenie (preškrtnutie) časti „*Bolo to z dôvodu prebiehajúcich daňových konaní*“ bez náhrady a vypustenie časti vety „*ale neviem kedy*“ a nahradenie „*pri predaji spoločnosti*“. Uvedené úpravy považuje za zmenu podstaty výpovede svedka. V súhrne sťažovateľ považuje napadnutý rozsudok na arbitrárny, zmätočný a nemajúci oporu vo vykonanom dokazovaní. Zároveň zastáva názor, že nebola aplikovaná platná a účinná právna norma.

## III.

### Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti

14. Podstatou ústavnej sťažnosti je námietka porušenia práva na súdnu ochranu napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu, ktoré sťažovateľ videl v nesprávnom rozložení dôkazného bremena. Sťažovateľ zastáva názor, že splnil všetky zákonné predpoklady uplatnenia odpočtu DPH a ním predložené listinné dôkazy neboli spochybnené konkrétnymi dôkazmi. Zároveň sťažovateľ namieta nahrádzanie posúdenia pre vec významných aspektov až na úrovni najvyššieho správneho súdu, čím mu bola odňatá dvojinstančnosť konania.

### **III.A. K namietanému porušeniu základného práva podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a práva podľa čl. 14 ods. 1 Medzinárodného paktu o občianskych a politických právach:**

15. Arbitrárnosť a zjavná neodôvodnenosť rozhodnutí všeobecných súdov je najčastejšie daná rozporom súvislostí ich právnych argumentov a skutkových okolností prerokúvaných prípadov s pravidlami formálnej logiky alebo absenciou jasných a zrozumiteľných odpovedí na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu.

16. Ústavný súd preskúmaním napadnutého rozsudku zistil, že najvyšší správny súd postupoval v medziach svojej právomoci, pričom sa nedopustil takého výkladu a aplikácie príslušnej zákonnej právnej úpravy (daňového poriadku, zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, Správneho súdneho poriadku) ani príslušnej právnej úpravy Európskej únie v oblasti spoločného systému dane z pridanej hodnoty, ktorými by poprel ich účel a význam. Napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu nemožno označiť za arbitrárny v tom smere, že by závery ním formulované boli zjavne nelogické s ohľadom na zistený skutkový stav, ústavne neudržateľné alebo že by napadnutý rozsudok nereflektoval ťažiskové skutočnosti dôležité pre riadne zistenie stavu veci a rozhodnutie o kasačnej sťažnosti, ktorú vyhodnotil ako nedôvodnú.

17. Základná námietka sťažovateľa spočíva v tom, že došlo k prekročeniu právomoci zverenej kasačnému súdu. V tejto súvislosti ústavný súd upriamuje pozornosť na povahu práva na súdnu ochranu, ktoré je zásadne výsledkové, tzn. že požiadavke spravodlivosti musí zodpovedať konanie ako celok. Najvyšší správny súd identifikoval nedostatky rozsudku krajského súdu a dospel k záveru, že je preskúmateľné, pretože poskytlo odpoveď na kľúčovú námietku sťažovateľa uplatnenú v správnej žalobe o neprimeranosti dôkazného bremena. Najvyšší správny súd následne v záujme hospodárnosti konania (už raz zrušené rozhodnutie, pozn.) sám doplnil alebo rozviedol dôvody týkajúce sa ostatných (nie rozhodujúcich) námietok. Nazerajúc na rozhodnutia správnych súdov v ich kompletizujúcej jednote, ústavný súd nezistil pnutie napadnutého rozsudku so sťažovateľovým právom na riadne odôvodnenie rozhodnutia, ale ani prekročenie právomoci či nerešpektovanie dvojinstančnosti konania. S uvedeným súvisí aj nedôvodnosť namietaného porušenia záväzného právneho názoru uvedeného v prvom zrušujúcom rozhodnutí, ktoré spočívalo v povinnosti dôsledne sa vysporiadať so žalobnými námietkami.

18. S námietkou neprimeraného dôkazného bremena sa najvyšší správny súd vysporiadal tiež ústavne akceptovateľným spôsobom (pozri bod 9 tohto uznesenia). Sťažovateľ je nesprávne presvedčený, že po predložení formálnych dôkazov (faktúry, zmluvy, platby) bolo povinnosťou správnych orgánov na účely spätného presunu dôkazného bremena na sťažovateľa predložiť dôkazy preukazujúce opak jeho tvrdení. Povinnosťou správnych orgánov je len preukázateľne spochybníť vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť predložených dokladov a v takom prípade je opäť na daňovom subjekte vyvrátiť pochybnosti predložením alebo navrhnutím ďalších dôkazov. Zistenia správcu dane obsiahnuté v administratívnom spise vo vzťahu k obchodnému prípadu [REDAKOVANÉ] s.r.o. (adresát je na adrese obytného domu neznámy, posledné daňové priznanie je za rok 2012 a so správcom dane nespolupracuje, súčasný konateľ podal trestné oznámenie, keď na základe falošného dokladu boli na neho prepísané viaceré spoločnosti bez jeho vedomia, predchádzajúci konateľ nemá k dispozícii účtovníctvo, k obchodu sa nevedel vyjadriť napriek tomu, že vystavil faktúry, poverený syn nevedel uviesť, od koho slnečnicu kúpil), objektívne vyvolávajú

dôvodnú pochybnosť o reálnosti uskutočnenia deklarovaneho plnenia, ktorá následne sťažovateľom nebola vyvrátená dôkazmi.

19. K ďalším námietkam sťažovateľa ústavný súd dodáva, že ich nepovažuje za zásadné pre meritórne posúdenie veci najvyšším správny súdom, napriek tomu na ne dostal jasnú a presvedčivú odpoveď od najvyššieho správneho súdu. Ide o vysporiadanie sa s námietkou dvoch citovaných úprav zápisníc, ktoré nemajú zásadný vplyv na obsah výpovedí, námietkou nevykonania navrhovaných dôkazov (pozri bod 10 tohto uznesenia) a námietkou prekročenia lehoty daňovej kontroly, keď dátum konečnej odpovede v rámci medzinárodnej výmeny informácie 18. augusta 2014 najvyšší správny súd vysvetlil. To, že ide o e-mailovú informáciu, prípadne s iným číslom žiadosti, nič nemení na tom, že po obsahovej stránke (registrácia k DPH [REDACTED] R, s.r.o.) bola doplnením odpovede na prvú žiadosť o informácie, na ktorú v apríli 2014 nedostal správca dane úplnú odpoveď ani oznámenie o jej neposkytnutí. Nemožno preto vyčítať ani arbitrárnosť, ani nesprávne posúdenie veci najvyššiemu správny súdu, ktorý za týchto okolností uzavrel, že dôvod prerušenia daňovej kontroly trval do 18. augusta 2014.

20. Vychádzajúc z uvedených zistení, preto ústavný súd dospel pri predbežnom prerokovaní k záveru, že medzi napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu a obsahom označeného práva sťažovateľa na súdnu ochranu neexistuje taká príčinná súvislosť, na základe ktorej by po prípadnom prijatí ústavnej sťažnosti na ďalšie konanie mohol reálne dospieť k záveru o jeho porušení. Na základe uvedeného ústavnú sťažnosť sťažovateľa v tejto časti odmietol ako zjavne neopodstatnenú podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona č. 314/2018 Z. z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“).

### **III.B. K namietanému porušeniu práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru:**

21. V okolnostiach daného prípadu nemožno opomenúť judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej aj „ESLP“) týkajúcu sa aplikácie čl. 6 ods. 1 dohovoru, ktorá vylučuje jeho aplikáciu na veci daňové z dôvodu, že tvoria súčasť jadra výsad verejnej moci (*hard core of public-authority prerogatives*; porov. Jussila v. Fínsko, č. 73053/01, rozsudok Veľkej komory ESLP z 23. 11. 2006, bod 45; Ferrazzini v. Taliansko, č. 44759/98, rozsudok Veľkej komory ESLP z 12. 7. 2001, body 24 – 31). Výnimku ESLP nachádza v daňových prípadoch tam, kde daňové konanie považuje za konanie trestné. Európsky súd pre ľudské práva vo veci Ferrazzini proti Taliansku konštatoval neaplikovateľnosť čl. 6 ods. 1 dohovoru na daňové záležitosti, „a to napriek finančným dôsledkom, ktoré nevyhnutne majú na platiteľov daní“.

22. Vzhľadom na predmet rozhodovania všeobecných súdov, ktorým je určenie rozdielu dane, teda samotnej daňovej povinnosti, ústavný súd konštatuje, že čl. 6 ods. 1 dohovoru na prípad sťažovateľa *ratione materiae* nemožno aplikovať, keďže zo strany správcu dane nedošlo k uloženiu daňovej sankcie, ktorá by bola preventívno-represívneho charakteru, a teda nie je naplnená požiadavka druhého kritéria z troch tzv. Engelovských kritérií, ktorých naplnenie umožňuje charakterizovať vnútroštátne konanie ako konanie trestného charakteru a konštatovať aplikáciu čl. 6 ods. 1 dohovoru (k tomu porovnaj Engel and Others v. Holandsko, č. 5100/71, 5101/71, 5102/71, 5354/72, 5370/72, rozsudok pléna ESLP z 8. 6. 1976, bod 82).

23. Ústavný súd preto ústavnú sťažnosť v časti týkajúcej sa námietky porušenia práva sťažovateľa podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu odmietol podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde ako zjavne neopodstatnenú.

24. Vzhľadom na odmietnutie ústavnej sťažnosti ako celku sa ústavný súd ďalšími požiadavkami sťažovateľa uvedenými v petite nezaoberal.

**P o u č e n i e :** Proti tomuto rozhodnutiu ústavného súdu nemožno podať opravný prostriedok.

**V Košiciach 1. októbra 2025**

**Luboš Szigeti**  
**predseda senátu**