



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 439/2025-15

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 sťažovateľky **SD – spoločnosť, s.r.o.**, Bárdošova 20, Bratislava, IČO 31 390 927, zastúpenej advokátom Mgr. Radkom Zapletalom, Železničná 1511, Senica, proti rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sfk/22/2024 z 20. decembra 2024 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. Sťažovateľka sa ústavnou sťažnosťou doručенou ústavnému súdu 6. apríla 2025 domáha vyslovenia porušenia základného práva podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) a základného práva podľa čl. 11 ods. 1 a čl. 36 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd (ďalej len „listina“) rozsudkom najvyššieho správneho súdu sp. zn. 2Sfk/22/2024 z 20. decembra 2024. Sťažovateľka 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 sťažovateľka sa správnu žalobou domáhala preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky z 19. augusta 2015 potvrdzujúceho rozhodnutie Daňového úradu pre vybrané subjekty (ďalej len „správca dane“) z 29. apríla 2015, ktorým sťažovateľke podľa § 44 ods. 6 písm. b) bodu 1 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) vyrubil rozdiel dane v sume 10 175,39 eur na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie január 2006 na základe výsledkov daňovej kontroly vykonanej na podnet orgánov činných v trestnom konaní.

3. Sťažovateľka k ústavnej sťažnosti pripojila 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 zastúpenej sťažovateľky preukázať svoje tvrdenia v konaní, vychádzal z tohto rozsahu pre potreby ďalšieho konania.

4. Správca dane v odôvodnení rozhodnutia (bod 1 napadnutého rozsudku) uviedol, že pri kontrole dokladov získaných od Úradu boja proti organizovanej kriminalite Prezídia Policajného zboru, odboru boja proti korupcii Východ, Košice bolo zistené, že si sťažovateľka uplatnila odpočítanie dane z faktúry č. 06-01-5, int. č. FT 01506 s dátumom dodania 26. januára 2006 vyhotovenej dodávateľom [REDAKOVANÉ] s.r.o., pričom táto faktúra sa medzi zaistenými dokladmi vo vyšetrovacom spise nenachádzala, bola len deklarovaná v záznamoch DPH na odpočítanie dane. Dožiadaní Daňový úrad Košice I miestnym zisťovaním zistil, že [REDAKOVANÉ] s.r.o. nemá žiadne skladové priestory; prepravnú trasu tovaru a zmluvný vzťah prepravy sa dožiadanému úradu nepodarilo preveriť pre nedostatok účtovných dokladov a listinných dôkazov; dožiadaní úrad tiež informoval správcu dane, že u [REDAKOVANÉ] s.r.o. za toto zdaňovacie obdobie určil daň podľa pomôcok. Správca dane preto konštatoval, že nebolo preukázané uskutočnenie zdaniteľného obchodu uvedeného v záznamoch sťažovateľky ani vznik daňovej povinnosti v tuzemsku.

5. Proti tomuto rozhodnutiu sťažovateľka podala odvolanie, o ktorom rozhodlo finančné riaditeľstvo rozhodnutím z 19. augusta 2015 tak, že podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku rozhodnutie správcu dane potvrdilo. V odôvodnení rozhodnutia k odvolacím námietkam žalobcu uviedlo, že sa stotožňuje s prvostupňovým rozhodnutím a považuje právne posúdenie veci správcom dane za správne. Sťažovateľka v odvolaní neuviedla, v čom mal byť zistený skutkový stav v rozpore s obsahom spisov. Aj s odkazom na ustanovenia právnych predpisov finančné riaditeľstvo uviedlo, že správca dane postupoval v zmysle zákona o správe daní a zisťoval splnenie podmienok na odpočítanie dane podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Vysvetlilo svoje vnímanie dôkazného bremena daňového subjektu vo vzťahu k prijatiu tovaru od konkrétne označeného dodávateľa. Poukázalo na to, že sťažovateľka bola oboznámená s predbežnými výsledkami daňovej kontroly a nevyužila svoje právo (a povinnosť) predkladať dôkazy v priebehu daňovej kontroly, najneskôr do 8 pracovných dní od doručenia protokolu. S predbežnými výsledkami daňovej kontroly bola sťažovateľka opakovane kompletne oboznámená a mala dostatok časového priestoru a možností, aby preukázala oprávnenosť odpočítania dane v súlade s § 49 zákona o DPH, ktorý dostatočne nevyužila. Tiež uviedlo, že neakceptovalo doplnenie odvolania, ktoré sťažovateľka podala 19. júna 2015 z dôvodu zmeškania odvolacej lehoty, pretože na odvolanie sa vzťahuje § 72 ods. 3 daňového poriadku.

6. Potvrdzujúce rozhodnutie finančného riaditeľstva napadla sťažovateľka správnu žalobou, o ktorej rozhodol Krajský súd v Bratislave rozsudkom č. k. 5S/280/2015-66 z 29. mája 2018 tak, že zrušil žalobou napadnuté rozhodnutie finančného riaditeľstva aj rozhodnutie správcu dane a vec vrátil na ďalšie konanie.

7. Na základe kasačnej sťažnosti žalovaného finančného riaditeľstva Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodnutím sp. zn. 10Sžfk/38/2019 z 28. októbra 2021 zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie s odôvodnením, že

i) vyrubovacie konanie síce ešte prebiehalo podľa zákona o správe daní v dôsledku prechodných ustanovení v § 165 ods. 4 a 5 daňového poriadku, ale na odvolacie konanie sa už vzťahoval daňový poriadok v zmysle § 165b ods. 1 a 2 daňového poriadku. V dôsledku uvedeného správny súd nesprávne právne posúdil aplikovateľnosť právneho predpisu na určenie lehoty na podanie doplnenia odvolania, preto aj jeho následné závery, že žalovaný vec nesprávne právne posúdil a postupoval podľa neúčinného právneho predpisu, neobstáli;

ii) správny súd sa mýlil pri svojich úvahách o nedostatočnom dokazovaní zo strany žalovaného a o nedostatočnom priestore pre žalobcu na vyjadrenie sa k dôkazom vrátane neprihliadnutia na ním navrhnuté dôkazy. Správny súd dokonca sám uznal v napadnutom rozsudku, že dokazovanie bolo nedostatočné aj v dôsledku pasivity žalobcu. Žalobca okrem odvolania nepodával dôkazné návrhy, ani nepredkladal listiny. V súdnej veci nebola vôbec k dispozícii faktúra, od ktorej žalobca (podľa zistených skutočností) odvodzoval svoje právo na odpočítanie dane. Nepodarilo sa overiť ani iné okolnosti obchodu. Vzhľadom na pasivitu žalobcu nebolo možné očakávať iný výsledok správcu dane ako ten, že nebolo preukázané uskutočnenie zdaniteľného obchodu uvedeného v záznamoch žalobcu a vznik daňovej povinnosti v tuzemsku. Inak povedané, žalobca neunesol dôkazné bremeno vo vzťahu k naplneniu podmienok na odpočítanie dane. Dokonca ani v podanom odvolaní sa žalobca nevyjadril k nepreukázaným okolnostiam týkajúcim sa spornej faktúry;

iii) kasačný súd odmietol, že protokol z inej daňovej kontroly mal byť ako dôkaz nedostatočný, a poukázal na § 29 ods. 4 zákona o správe daní, ktorý práve takéto dôkazy predpokladá.

8. Po vrátení veci krajský súd rozsudkom č. k. 5S/322/2021-140 z 26. júla 2022 zamietol správnu žalobu sťažovateľky. V odôvodnení uviedol, že v danom prípade išlo o dodanie tovaru v rámci reťazového obchodu, pri ktorom išlo o predaj toho istého tovaru medzi viacerými obchodnými spoločnosťami. Išlo teda o jednu pohyblivú dodávku v zmysle § 13 ods. 1 písm. a) zákona o DPH so začiatkom v štáte Európskej únie, ktorá bola prerušená v Českej republike, kde boli vodičom vymenené doklady CMR za nové doklady s novým dodávateľom, a následne bola prerušená v Slovenskej republike z toho istého dôvodu a ukončená v ďalšom štáte Európskej únie (malo dôjsť k tzv. neutralizácii dokladov). Obchodné operácie, vyhotovenie faktúr so slovenskou daňou z pridanej hodnoty medzi platiteľmi na území Slovenska, čiastočné medzinárodné nákladné listy a faktúry za čas prepravnej trasy boli vyhotovované účelovo v rámci jedného reťazového obchodu, na základe čoho je možné stotožniť sa so závermi správcu dane, že v danom prípade došlo k porušeniu § 49 ods. 1 zákona o DPH, keďže zo zisteného skutkového stavu nesporne vyplynulo, že pohyb tovaru sa uskutočnil od prvého dodávateľa k poslednému odberateľovi s cieľom uplatniť si právo na odpočítanie dane, pričom daňová povinnosť pri dodaní farebných kovov nevznikla, pretože dodanie tovaru dodávateľmi, tak ako to deklaroval žalobca, reálne nevzniklo. Tovar sa počas prepravovanej trasy nevykladal a prevzatie zásielky prezentované prepravným dokladom CMR bolo len formálne. Vyhodnotenie viacerých prepravných dokladov na jeden pohyb tovaru bolo podľa názoru kasačného súdu vysloveného v súvisiacej veci sťažovateľky (sp. zn. 4Sžfk/43/2017 zo 4. júna 2019) účelové a neodrážalo skutkový stav. V danom prípade predmetné dodávky tovaru od tuzemského dodávateľa neboli predmetom dane v tuzemsku, a tým ani nemohla tuzemskému dodávateľovi vzniknúť daňová povinnosť v tuzemsku podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH a potom si ani žalobca ako platiteľ nemohol uplatniť právo na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 1 zákona o DPH, keďže toto právo vzniká platiteľovi v deň, keď pri tovare vznikla daňová povinnosť.

9. Proti rozsudku krajského soudu podala sěžovatelka kasačnú sěžnosť, v ktorej opätovne namietala postup žalovaného podľa neúčinného právneho predpisu pri posudzovaní doplnenia jej odvolania, keďže toto doplnenie neposúdil podľa § 46 ods. 7 zákona o správe daní, ale podľa § 72 ods. 3 daňového poriadku, v dôsledku čoho naň žalovaný neprihliadol z dôvodu oneskoreného podania. Doplnenie odvolania obsahovalo okrem argumentácie sěžovateľky aj presné označenie, kde sa nachádzajú listinné dôkazy – faktúry, ktoré boli rozhodujúce pre správcu dane. Vyrubovacie konanie sa nespravuje koncentračnou zásadou, v dôsledku ktorej po uplynutí lehoty na vyjadrenie k protokolu nie je možné zo strany daňového subjektu predkladať ďalšie dôkazy. Sěžovateľka namietala nesprávne právne posúdenie okamihu a miesta dodania tovaru. K tomu uviedla, že definíciu dodania tovaru obsahuje § 8 ods. 1 zákona o DPH, ako aj čl. 14 ods. 1 smernice Rady č. 2006/112/ES z 28. novembra 2006 ako prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník. Dodanie tovaru nie je nutne spojené s jeho fyzickým prevzatím či vyložením z dopravného prostriedku. Žalovaný, ako aj správny súd teda nesprávne interpretovali uvedené právne normy. Sěžovateľka nadobudla právo nakladať s tovarom ako vlastník až v priebehu prepravy tovaru v rámci Európskej únie (pri dodaní tovaru na žalobcom určené miesto, na ktorom bol tovar vyložený a prevzatý žalobcom) a prepravu tovaru jej preto nie je možné pripisovať. Dodávka tovaru sěžovateľke bola nepohyblivou dodávkou, keďže nie je v zmysle čl. 138 ods. 1 smernice Rady č. 2006/112/ES z 28. novembra 2006 dodávkou spojenou s prepravou. Sěžovateľka a ani jej dodávateľ neboli prepravcom a ani platiteľom prepravy tovaru, a preto je miesto dodania tovaru na Slovensku, čím ide o dodanie tovaru v zmysle § 13 ods. 1 písm. c) zákona o DPH a toto dodanie je v zmysle § 2 ods. 1 písm. a) zákona o DPH predmetom dane na Slovensku.

10. Napadnutým rozsudkom najvyšší správny súd túto kasačnú sěžnosť ako nedôvodnú zamietol. V odôvodnení k jednotlivým sěžnostným bodom uviedol, že časť z nich (čo sa týka aplikácie ustanovení daňového poriadku na konanie žalovaného o odvolaní žalobcu, rozsahu dokazovania správcu dane a procesnej aktivity žalobcu či namietaného prebratia záverov iného správcu dane do rozhodnutia správcu dane) kasačný súd už posúdil v prejednávanej veci a poskytol jednoznačné odpovede v zrušujúcom rozsudku sp. zn. 10Sžfk/38/2019 z 28. októbra 2021. Tento zrušujúci rozsudok poukázal aj na procesnú pasivitu sěžovateľky v daňovom konaní, ktorej dôsledkom bola nemožnosť overiť jej tvrdenia, v dôsledku čoho neuniesla dôkazné bremeno v daňovom konaní týkajúce sa preukázania splnenia podmienok na odpočet DPH. Krajský súd bol pri opätovnom rozhodovaní o správnej žalobe viazaný týmto právnym názorom. Vo vzťahu k ostatným meritórnym námietkam najvyšší správny súd poukázal na svoje skoršie rozhodnutia vo veciach sp. zn. 3Sfk/14/2021 z 23. novembra 2023 a sp. zn. 6Sžfk/33/2021 z 20. decembra 2022, ktoré sa týkali tých istých účastníkov v skutkovo a právne obdobnej veci (išlo len o iné zdaňovacie obdobie) s totožnou žalobnou argumentáciou sěžovateľky. Z nich vyplýva, že kasačný súd k námietke nesprávneho právneho posúdenia veci krajským súdom v nadväznosti na zrušujúci rozsudok kasačného súdu sumarizuje, že finančné orgány (i krajský súd) správne určili ako miesto dodania fakturovaného tovaru iný členský štát v zmysle § 13 ods. 1 písm. a) zákona o DPH (v zmysle ktorého ak je dodanie tovaru spojené s odoslaním alebo prepravou tovaru, je miestom dodania tovaru miesto, kde sa tovar nachádza v čase, keď sa preprava alebo odoslanie tovaru začína uskutočňovať). Následne správne uzavreli, že sporné dodávky tovaru neboli predmetom dane v tuzemsku v zmysle § 2 ods. 1 písm. a) zákona o DPH, preto dodávateľovi nevznikla daňová povinnosť v tuzemsku podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH. Na základe uvedeného žalobcovi nevzniklo

právo na odpočítanie dane, čím žalobca porušil § 49 ods. 1 zákona o DPH. Preskúmajúc obsah napadnutých administratívnych rozhodnutí, kasačný súd pripomína, že priamym a primárnym dôvodom odopretia práva na odpočet dane finančnými orgánmi bolo nesplnenie podmienok na vznik nároku na odpočítanie dane žalobcom a porušenie § 49 ods. 1 zákona o DPH, a nie aplikácia inštitútu daňového podvodu alebo zneužitia práva tak, ako tieto inštitúty chápe judikatúra Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“), na ktorú sa odvoláva žalobca (hoci sa tieto pojmy v rozhodnutiach spomenuli). Dôkazné bremeno pri preukazovaní splnenia formálnych a hmotnoprávných podmienok na vznik nároku na odpočítanie dane zaťažovalo sťažovateľku, ktorá ho neuniesla, pretože správca dane dôvodne spochybnil reálnosť uskutočnenia vnútroštátnej dodávky medzi sťažovateľkou a jej priamym dodávateľom v zmysle § 2 ods. 1 písm. a) zákona o DPH.

11. K namietanému odklonu od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu a Súdneho dvora kasačný súd uviedol, že sťažovateľka neuviedla, v čom konkrétne sa krajský súd odklonil od rozhodovacej praxe kasačného súdu, ako aj Súdneho dvora. Sťažovateľka neuviedla žiadne konkrétne skutočnosti zo skoršej rozhodovacej činnosti týchto súdov, s ktorých závermi je napadnutý rozsudok krajského súdu v rozpore.

## **II.**

### **Argumentácia sťažovateľky**

12. Sťažovateľka v ústavnej sťažnosti namieta, že najvyšší správny súd ústavne neudržateľným svojvoľným spôsobom reagoval na argumentáciu jej kasačnej sťažnosti a nenapravil nedostatky hodnotenia skutkového stavu a nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom. Sťažovateľka namieta, že najvyšší správny súd nepredložil prejudiciálnu otázku výkladu okamihu a miesta dodania tovaru Súdnemu dvoru napriek tomu, že to je jeho povinnosťou. To malo dopad na jej právo na zákonného sudcu a rozhodol súd, ktorý na to nemal právomoc. Tento svoj postup najvyšší správny súd navyše nijako neodôvodnil. Sťažovateľka tiež zastáva názor, že odkaz na iné súvisiace konania nie je dostatočným odôvodnením, pretože nereflektuje na jedinečné okolnosti účtovných prípadov. Sťažovateľka zopakovala argumentáciu o tom, že na jej vec bola aplikovaná neúčinná právna norma, a to vo vzťahu k posúdeniu doplnenia jej odvolania podľa novšieho daňového procesného predpisu. Odvolacie daňové konanie považuje za súčasť vyrubovacieho konania. Sťažovateľka tiež namieta nesprávne rozloženie daňového bremena, pretože nie je povinná dokazovať skutočnosti, ktoré sa netýkajú jej priamych obchodných dodávateľov a odberateľov, ale vzdialenejších súčastí obchodného reťazca. Poukázala na judikatúru Súdneho dvora vo vzťahu k termínu dodania tovaru a miestu dodania tovaru. Sťažovateľka tvrdí, že nadobudla právo nakladať s tovarom ako vlastník až v priebehu prepravy vnútri Spoločenstva pri dodaní tovaru na sťažovateľkou určenom mieste, na ktorom bol tovar vyložený a prevzatý sťažovateľkou, a prepravu jej preto nemožno pričítať.

## **III.**

### **Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti**

13. Podstatou ústavnej sťažnosti je námietka porušenia práva na súdnu ochranu napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu, ktoré sťažovateľka videla v nesprávnom rozložení dôkazného bremena nerešpektujúcim judikatúru Súdneho dvora k neutralite dane z pridanej

hodnoty. Správne súdy podľa názoru sťažovateľky svojvoľne požadovali preukazovanie skutočností, ktoré sa netýkali sťažovateľky ani jej dodávateľa, ktoré nemala ako zistiť a v konaní preukázať. Sťažovateľka zastáva názor, že splnila všetky zákonné predpoklady uplatnenia odpočtu DPH a výklad ustanovení zákona o DPH zvolený správnymi súdmi a správnymi orgánmi nie je ústavne udržateľný. Sťažovateľka namieta aj porušenie práva na zákonného sudcu v dôsledku nepredloženia veci veľkému senátu a Súdnemu dvoru.

### **III.A. K namietanému porušeniu základného práva podľa čl. 46 ods. 1 ústavy, čl. 11 ods. 1 a čl. 36 ods. 1 listiny:**

14. 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.

15. 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 o DPH, 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.

16. Základná námietka sťažovateľky spočíva v tom, že došlo k nesprávnemu rozloženiu dôkazného bremena, ktoré ju neťaží. Zo zistení správnych orgánov však vyplýva, že sťažovateľka nepredložila ani základný dokument – faktúru od svojho priameho dodávateľa, ktorá bola len zaevidovaná na účely odpočtu DPH. Uvedené dodanie nepreukázala ani žiadnym iným spôsobom počas vyrubovacieho konania ani odvolacieho konania ani neuviedla žiadne konkrétne skutočnosti o priebehu prepravy a pod. Správne orgány na účely zistenia skutočného stavu veci dožiadanim zistili, že dodávateľ sťažovateľky ani sám nedisponuje potrebnou dokumentáciou a zdaniteľné plnenie nijako nepreukázal. Argumentácia o nesprávnom posúdení miesta a okamihu dodania tovaru je príliš nekonkrétna a teoretická bez prepojenia na skutkové okolnosti danej veci.

17. S ďalšími námietkami sťažovateľky sa najvyšší správny súd vysporiadal tiež ústavne akceptovateľným spôsobom. K aplikácii novšieho procesného predpisu na posúdenie odvolania a jeho doplnenia najvyšší súd už v zrušujúcom rozsudku zaujal jasné a zrozumiteľné stanovisko.

18. Námietka porušenia práva na zákonného sudcu je tiež zjavne neopodstatnená. Základ tejto námietky spočíva v povinnosti položiť prejudiciálnu otázku. Konanie podľa čl. 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie je založené na delbe úloh medzi vnútroštátnymi súdmi a Súdnym dvorom. Je vecou len vnútroštátneho súdu, pred ktorým začal spor a ktorý nesie zodpovednosť za súdne rozhodnutie, posúdiť so zreteľom na konkrétne okolnosti veci nevyhnutnosť rozsudku o prejudiciálnej otázke pre vydanie rozsudku vo veci samej, ako aj relevantnosť otázok, ktoré položí Súdnemu dvoru. Účastník konania pred vnútroštátnym súdom nemá nárok na predloženie

prejudiciálnej otázky. Európsky súd pre ľudské práva (ďalej aj „ESLP“) v rozsudku z 20. septembra 2011 vo veci Ullens de Schooten a Rezábek proti Belgicku (sťažnosti č. 3989/07 a 38353/07) uviedol, že dohovor sám osebe negarantuje právo na to, aby vnútroštátny sudca predložil prejudiciálne otázky inému vnútroštátnemu alebo nadštátnemu súdному orgánu.

19. Sťažovateľka vo svojej kasačnej sťažnosti namietala odklon od už existujúcej judikatúry Súdneho dvora, avšak nenavrholala polozenie prejudiciálnej otázky najvyšším správny súdom v tejto veci (podľa obsahu napadnutého rozsudku kasačnú sťažnosť sťažovateľka nepriložila k ústavnej sťažnosti, pozn.). Vzhľadom na absenciu návrhu sťažovateľky nemožno vyčítať najvyššiemu správny súdu, že sa vo svojom odôvodnení nezaoberal nepotrebnosťou polozenia takejto otázky. Osobitne s ohľadom na skutočnosť, že sťažovateľka nepredložila ani faktúru a v rámci daňového dokazovania bola pasívna aj po oboznámení sa s podkladmi správcu dane na rozhodnutie.

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 sťažovateľky na súdnu ochranu neexistuje taká príčinná súvislosť, na základe ktorej by po prípadnom prijatí ústavnej sťažnosti na ďalšie konanie, mohol ústavný súd reálne dospieť k záveru o jeho porušení. Na základe uvedeného ústavný súd ústavnú sťažnosť sťažovateľky 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 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 samotný čl. 6 ods. 1 dohovoru na prípad sťažovateľky *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, ako aj judikatúru ústavného súdu vo veciach vedených pod sp. zn. I. ÚS 241/07, II. ÚS 205/2015, II. ÚS 175/2016, II. ÚS 506/2016, II. ÚS 906/2016, I. ÚS 480/2017).

23. Ústavný súd preto ústavnú sťažnosť v časti týkajúcej sa námietky porušenia práva sťažovateľky 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 sťažovateľky uvedenými v petite nezaoberal.

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

**V Košiciach 26. augusta 2025**

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