



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 179/2026-19

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Petra Molnára (sudca spravodajca) a sudcov Petra Straku a Ľuboša Szigetiho v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľky **AUTO ROTOS – ROZBORA s.r.o.**, Račianska 184/B, Bratislava, zastúpenej LEGAL & CORP s. r. o., Gajova 11, Bratislava, proti rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sfk/12/2024 z 29. októbra 2025 takto

rozhodol:

Ústavnú sťažnosť **odmieta**.

Odôvodnenie:

I.

Ústavná sťažnosť sťažovateľky a skutkový stav veci

1. Sťažovateľka sa ústavnou sťažnosťou doručenou ústavnému súdu 9. februára 2026 domáha vyslovenia porušenia svojich základných práv podľa čl. 20 ods. 1 a čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) v spojení s čl. 13 ods. 4 ústavy a práva podľa čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dodatkový protokol“) rozsudkom najvyššieho správneho súdu sp. zn. 5Sfk/12/2024 z 29. októbra 2025 (ďalej len „napadnutý rozsudok“) a postupom, ktorý predchádzal jeho vydaniu. Navrhuje napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie. Domáha sa priznania finančného zadosťučinenia 5 000 eur, ako i náhrady trov konania pred ústavným súdom.

2. Z ústavnej sťažnosti a jej príloh vyplýva, že Daňový úrad Bratislava (ďalej len „správca dane“) rozhodnutím č. 9104405/5/4411877/2013/Sia z 1. októbra 2013 (ďalej len „rozhodnutie správcu dane“) sťažovateľke vyrubil rozdiel DPH za zdaňovacie obdobie november 2009 v sume 11 115 eur.

3. Na odvolanie sťažovateľky Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „žalovaný“) rozhodnutím č. 1100302/1/3181/2014/1042 zo 7. januára 2014 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“) potvrdilo prvostupňové rozhodnutie správcu dane.

4. Po podaní žaloby sťažovateľkou správny súd rozsudkom č. k. 6S/52/2014-108 zo 6. júla 2016 preskúmané rozhodnutie žalovaného i prvostupňové rozhodnutie správcu dane zrušil podľa § 191 ods. 1 písm. d) a e) Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Žalovaný proti tomuto rozsudku podal kasačnú sťažnosť.

5. Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 1Sžfk/18/2016 z 8. júna 2017 zrušil rozsudok správneho súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie, pričom zaviazal správny súd, aby v ďalšom konaní v zmysle právnych názorov najvyššieho súdu opätovne rozhodol.

6. Správny súd preskúmané rozhodnutie v zmysle pokynov najvyššieho súdu opätovne preskúmal a rozsudkom č. k. 6S/100/2017-341 z 30. marca 2023 (ďalej „rozsudok správneho súdu“) žalobu podľa § 190 SSP zamietol.

7. Proti tomuto rozsudku správneho súdu sťažovateľka podala kasačnú sťažnosť, ktorú odôvodnila podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP tým, že súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia. Uviedla, že správca dane nespochybnil existenciu predmetu zdaniteľného obchodu v daňovom konaní, tento argument ani nebol správcom dane v daňovom konaní použitý a dokonca nebola vykonaná ani miestna obhliadka. Súčasne uviedla, že sa predmet zdaniteľného plnenia stále nachádza na svojom pôvodnom mieste a je kedykoľvek preskúmateľné a zistiteľné, či predmet plnenia v skutočnosti existuje a bol dodaný, pričom na predmete plnenia bolo uvedené označenie sťažovateľky a slúžilo na jej podnikateľskú činnosť. Keďže použila vlastné finančné prostriedky na účel svojej podnikateľskej aktivity, bola oprávnená si toto plnenie odpočítať. Ďalej poukazovala na skutočnosť, že daňové orgány časť svojich rozhodnutí podložili skutkovými zisteniami, ktoré sa bezprostredne nedotýkali dodávky tovaru medzi ňou a jej dodávateľom. Uvádza, že ju nemožno postihnúť za správanie iných subjektov, ktoré v tomto prípade s ňou ani neboli v zmluvnom vzťahu. To, že subdodávateľ dodávateľa nespolupracoval, bol nekontaktný, nemohlo byť pričítané na škodu sťažovateľky. Ďalej sťažovateľka uviedla, že daňové orgány nepreukázali, že by bola aktívnym účastníkom alebo spolupáchateľom daňového podvodu alebo že by pomáhala páchatelom podvodu.

8. V posudzovanom prípade podľa sťažovateľky správca dane neunesol dôkazné bremeno, keďže nepreukázal svoje pochybnosti vykonaným dokazovaním, pričom vyslovené časté spochybnenia o reálnosti prijatých zdaniteľných plnení zostali len vo forme nepreskúmateľných téz bez argumentov, ktoré nemali oporu vo vykonanom dokazovaní a v zistenom skutkovom stave. Správca dane sa v rámci dokazovania primárne zamerával na skutočnosti, ktoré boli mimo sféry vplyvu daňového subjektu, čo bolo však aj v zmysle ustálenej judikatúry absolútne neprípustné. Sťažovateľka uvádza, že uniesla a vyčerpala svoje dôkazné bremeno tým, že preukázala existenciu materiálneho plnenia a predložila všetky zákonom požadované doklady viažuce sa na toto plnenie. Správca dane nemôže podľa sťažovateľky daňovému subjektu pričítať existenciu dôkaznej núdze týkajúcu sa skutočností, ktoré netvorili jeho dôkazné bremeno.

9. Najvyšší správny súd napadnutým rozsudkom kasačnú sťažnosť sťažovateľky zamietol.

II.

Argumentácia sťažovateľky

10. Sťažovateľka podala ústavnú sťažnosť proti rozsudku najvyššieho správneho súdu predovšetkým z dôvodu arbitrárneho/svojvoľného právneho záveru o nesplnení hmotnoprávnych

podmienok na odpočet dane, čím malo dôjsť k porušeniu jej práva na spravodlivý súdny proces a súdnu ochranu. Tiež namieta nenaplnenie jej práva na riadne odôvodnenie rozsudku.

11. V relevantnej časti svojej ústavnej sťažnosti sťažovateľka ďalej polemizuje s právnym posúdením najvyššieho správneho súdu o neuznaní odpočtu dane a osobitne spochybňuje súdom konštatované nenaplnenie hmotnoprávných podmienok. Je presvedčená, že dôkazné bremeno uniesla a dokázala splniť všetky podmienky na uplatnenie práva na odpočet dane.

12. K podmienke existencie materiálneho plnenia sťažovateľka tvrdí, že skutková otázka, či predmet plnenia existuje, nikdy nebola správnymi orgánmi v správnom konaní spochybnená. Podľa jej názoru najvyšší správny súd prehodnotil skutkový stav zistený v administratívnom konaní (ktorým je podľa zákona viazaný), následne posúdil skutkovú otázku existencie materiálneho plnenia v rozpore so zisteným skutkovým stavom bez dokazovania a akéhokolvek racionálneho základu. Záver najvyššieho správneho súdu, že plnenie nebolo dodané, vykazuje evidentné znaky svojvoľnosti a arbitrárnosti.

13. Sťažovateľka je toho názoru, že dokázala v správnom konaní uniesť dôkazné bremeno a dokázala splniť všetky podmienky na uplatnenie práva na odpočet DPH. V zmysle ustálenej judikatúry, na ktorú sťažovateľka odkazuje v tejto sťažnosti, môže správca dane odmietnuť odpočet DPH iba v prípade, ak by správca dane preukázal, že sa sťažovateľka zúčastnila na daňovom podvode, resp. mala alebo vedieť mohla, že sa účastní daňového podvodu v rámci dodávateľského reťazca – v danom prípade ale správca dane túto možnosť vôbec neskúmal a zamietnutie odpočtu DPH založil výlučne na spochybnení osoby dodávateľa, s čím sa stotožnil aj najvyšší správny súd.

14. Sťažovateľka zastáva názor, že najvyšší správny súd túto vec posúdil v rozpore s vlastnou i aktuálnou judikatúrou Súdného dvora Európskej únie, keď tvrdil, že sťažovateľka nespĺnila podmienky na odpočet DPH, a zároveň nesprávne vyhodnotil skutkový stav zistený správcom dane.

III.

Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti

15. Podstatou ústavnej sťažnosti je porušenie označených základných práv sťažovateľky podľa ústavy a práva podľa dodatkového protokolu napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu.

16. Sťažovateľka namieta arbitrárnosť napadnutého rozsudku v dôsledku nesprávneho posúdenia otázky rozloženia a presunu dôkazného bremena medzi daňovým subjektom a správcom dane v daňovom procese. Napadnutý rozsudok považuje tiež za nedostatočne odôvodnený, keďže najvyšší správny súd sa podľa jej názoru nevysporiadal s ustálenou judikatúrou vyšších súdnych autorít, na ktorú poukazovala v kasačnej sťažnosti.

17. V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že procesné postupy v daňovom konaní, zisťovanie a hodnotenie skutkového stavu, ako aj výklad či aplikácia podústavného práva sú primárne zverené správcovi dane. Ústavný súd opakovane zvyrazňuje svoje ústavné postavenie nezávislého súdneho orgánu ochrany ústavnosti (čl. 124 ústavy) mimo systému všeobecného súdnictva. Pri uplatňovaní tejto právomoci ústavný súd nie je oprávnený preskúmavať a posudzovať ani právne názory všeobecného súdu, ani jeho posúdenie skutkovej otázky. Úlohou ústavného súdu totiž nie je zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov. Úloha ústavného súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov takejto interpretácie

a aplikácie s ústavou alebo kvalifikovanou medzinárodnou zmluvou o ľudských právach a základných slobodách. Posúdenie vecí všeobecným súdom sa môže stať predmetom kritiky zo strany ústavného súdu iba v prípade, ak by závery, ktorými sa všeobecný súd vo svojom rozhodovaní riadil, boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne. O arbitrárnosti (svojevôli) pri výklade a aplikácii zákonného predpisu všeobecným súdom by bolo možné uvažovať len v prípade, ak by sa tento natoľko odchýlil od znenia príslušných ustanovení, že by zásadne poprel ich účel a význam (m. m. I. ÚS 115/02, I. ÚS 12/05, I. ÚS 352/06).

18. Úlohou ústavného súdu bolo v rámci predbežného prerokovania ústavnej sťažnosti posúdiť, či sa najvyšší správny súd náležite vysporiadal s podstatnými námietkami sťažovateľky a či konanie pred ním nebolo poznačené takou vadou, ktorá by opodstatňovala kasačný zásah ústavného súdu.

19. V súvislosti s argumentáciou sťažovateľky o nespornosti existencie predmetu zdaniteľných obchodov, dvoch bilbordov nachádzajúcich sa na území Bratislavy-Rače (Krasňany), najvyšší správny súd uvádza, že tieto jej tvrdenia správca dane, ale aj správny súd dostatočne vyvrátili. Kasačný súd je toho názoru, že žalovaný existenciu zdaniteľných obchodov preukázateľne spochybnil, keď už vo svojom preskúmanom rozhodnutí na s. 5 uviedol, že „Z uvedeného šetrenia vyplýva, že realnosť dodania fakturovaných zdaniteľných obchodov v reťazi spoločnosti Euro Projekt Management s.r.o. - PHOTOART s.r.o. - AUTO ROTOS - ROZBORA s.r.o. potvrdená nebola.“; s. 6 uvádza, že „Odvolací orgán s tvrdením daňového subjektu, že napadnuté rozhodnutie bolo vydané nesprávne a nezákonne nemôže súhlasiť, pretože správca dane formou dožiadaní, miestnych zisťovaní preveroval dodanie deklarovanych zdaniteľných obchodov a vyvodil záver na základe jednotlivých zistení, že zdaniteľné plnenie tak, ako bolo deklarované v predložených faktúrach sa neuskutočnilo, čím nebola splnená podmienka nároku na odpočítanie dane.“ Kasačný súd uviedol, že nie je povinnosťou správcu dane na viacerých miestach svojich vyjadrení alebo rozhodnutí opakovane a výslovne uvádzať, že dodanie služby (stavebných prác) nebolo preukázané. Postačuje, ak takýto záver jednoznačne vyplýva z kontextu rozhodnutia a hodnotenia dôkazov. Argument sťažovateľky, že žalovaný mal na pojednávaniach v iných konaniach potvrdiť existenciu zdaniteľných obchodov, nie je v tomto konaní relevantný. Išlo o odlišné konania, kde procesné vyjadrenia žalovaného nemajú povahu relevantného dôkazného prostriedku. Rozhodujúce sú výlučne skutkové zistenia a právne závery obsiahnuté v administratívnom spise a preskúmanom rozhodnutí. Navyše, ústne vyjadrenia zachytené v zápisnici či nahrávke predstavujú len procesné stanovisko v konkrétnom kontexte daného pojednávania, nenahrádzajú riadne vykonané a vyhodnotené dôkazy o realite plnenia v tejto veci a nemôžu preniesť dôkazné bremeno zo sťažovateľky na žalovaného, resp. správcu dane. Sťažovateľka navyše len stroho poukázala na údajné potvrdenie existencie zdaniteľného obchodu žalovaným, opierajúc sa o zvukovú nahrávku a spisovú značku. Podľa § 441 SSP v kasačnej sťažnosti nemožno uplatňovať nové skutočnosti a dôkazy okrem skutočností a dôkazov na preukázanie prípustnosti a včasnosti podanej kasačnej sťažnosti. Okrem toho už aj správny súd podľa § 119 SSP vychádza zo skutkového stavu zisteného orgánom verejnej správy. Kasačný súd tak na tieto skutkové tvrdenia, návrhy na dokazovanie a odkazy z iných konaní neprihliada a nerobí vlastné dokazovanie.

20. Najvyšší správny súd tiež poukázal na to, že sťažovateľka mala v priebehu daňového konania dostatok priestoru reagovať na zistenia správcu dane týkajúce sa výsledkov kontroly, v rámci ktorej správca dane konštatoval, že deklarované bilbordy sa na označených miestach nenachádzajú. Napriek tomu na tieto zistenia nereagovala (len všeobecne opakovala, že existujú), neposkytla

žiadne relevantné dôkazy, ktoré by tvrdenia správcu dane spochybnili, a až v konaní pred správnym súdom predložila fotografie údajne zobrazujúce bilbordy. Takýto postup však nie je v súlade s prejednávacou zásadou, keďže úlohou správneho súdu nie je nahradzovať činnosť orgánov verejnej správy pri zisťovaní skutkového stavu, ale preskúmať zákonnosť ich rozhodnutí.

21. Hoci sťažovateľka v kasačnej sťažnosti tvrdí, že predmetný výsledok realizácie zdaniteľného plnenia (bilbordy) sa stále nachádza na pôvodnom mieste, nereaguje tým nijako na úradný záznam správcu dane z 28. októbra 2013, keď správca dane na základe tvrdení sťažovateľky v odvolaní vykonal aj miestne zisťovanie, avšak nenašiel žiadny bilbord či bigboard. Aj z tohto úradného záznamu vychádzal žalovaný a aj správny súd v napadnutom rozsudku. Sťažovateľka však ničím nespochybnila takto vykonané dokazovanie ani úvahu žalovaného pri hodnotení tohto dôkazu. To len zapadá do kontextu celej veci, keď sťažovateľka tvrdí splnenie všetkých podmienok odpočítania dane a neustále sa utieka k formálnym dokladom a vecne nereaguje na zistené relevantné pochybnosti.

22. Najvyšší správny súd konštatoval, že preskúmané rozhodnutie správcu dane neuznalo nárok na odpočítanie DPH z dôvodu nepreukázania reálneho uskutočnenia deklarovaného plnenia. Správca dane hodnotil celý súbor dôkazov, najmä absenciu preukázania existencie reklamných plôch v rozhodnom období, pričom nekontaktnosť subdodávateľa bola v tomto kontexte len podpornou skutočnosťou, nie však samostatným a rozhodujúcim dôvodom nepriznania odpočtu. Nie je preto možné aplikovať závery rozhodnutí týkajúce sa neuznania odpočtu DPH z dôvodu spochybnenia subdodávateľa, ktorých skutkový stav sa týkal situácie, kde bolo odmietnuté odpočítanie dane len z dôvodu, že sťažovateľ nevedel preukázať, že ním deklarovany dodávateľ zabezpečil dodanie prostredníctvom subdodávateľských subjektov (3Sžfk/15/2020).

23. K otázke prechodu dôkazného bremena sa podľa názoru kasačného súdu už dostatočne vyjadril v preskúmanom rozsudku ako správny súd (body 66 a 67), tak i najvyšší súd v zrušujúcom rozsudku sp. zn. 1Sžfk/18/2016 (bod 48), preto sa kasačný súd k tejto námietke osobitne nevyjadril, keďže súhlasí s ich názormi, ktoré vyplývajú z aktuálnej a konštantnej judikatúry.

24. Kasačný súd nepovažoval za potrebné ani relevantné zaoberať sa odkazmi sťažovateľky na daňový podvod, keďže v preskúmanej veci správca dane neodmietol odpočítanie DPH z dôvodu účasti na podvodnom konaní, ale pre nesplnenie hmotnoprávných podmienok, predovšetkým nepreukázanie reálnej existencie a dodania deklarovaného plnenia. Ak chýba materiálne preukázanie plnenia, už z tohto samostatného a postačujúceho dôvodu nárok na odpočet nevzniká. Posudzovanie podvodného konania a subjektívnej vedomosti, či mal a mohol o ňom vedieť, je preto nadbytočné a pre výsledok konania nerozhodné.

25. K námietke sťažovateľky viažucej sa na aplikáciu práva EÚ kasačný súd uviedol, že priama aplikácia práva EÚ v tejto veci nebola potrebná, keďže rozhodné otázky boli primárne skutkovej povahy a vnútroštátna úprava DPH transponujúca smernicu 2006/112/ES poskytovala dostatočný normatívny základ.

26. Ústavný súd už v minulosti konštatoval, že správne súdnictvo je primárne prostriedkom ochrany subjektívnych práv adresáta výkonu verejnej správy v jej najrôznejších podobách. Len sekundárne je kritériom poskytovania tejto ochrany zákonnosť verejno-mocenských aktivít verejnej správy. Inými slovami, správne súdnictvo v systéme právneho štátu nemá slúžiť naprávaniu nezákonnosti

vo verejnej správe bez akéhokoľvek zreteľa na dopad eventuálne zistenej nezákonnosti na subjektívno-právnu pozíciu dotknutého.

27. Sťažovateľka, ktorá je v konaní pred ústavným súdom kvalifikovane právne zastúpená, stavia ústavný súd práve do pozície súdu vyššej (ďalšej) inštancie, ktorý by mal nanovo prehodnocovať skutkový stav a z neho vyplývajúce právne závery. Takýto postup však s odkazom na už citovanú judikatúru nie je v konaní podľa čl. 127 ústavy možný.

28. Ústavný súd konštatuje, že z napadnutého rozsudku najvyššieho správneho súdu vyplývajú konkrétne skutkové a logické právne závery, ktoré ústavný súd nie je oprávnený a ani povinný nahrádzať. Podľa názoru ústavného súdu nevykazuje napadnutý rozsudok prvky arbitrárnosti, je zrozumiteľný a akceptovateľne odôvodnený. V zmysle svojej judikatúry považuje za protiústavné a arbitrárne tie rozhodnutia, ktorých odôvodnenie je úplne odchyľne od veci samej alebo aj extrémne nelogické so zreteľom na preukázané skutkové a právne skutočnosti (IV. ÚS 150/03, I. ÚS 301/06), čo však nie je tento prípad.

29. Skutočnosť, že sťažovateľka sa s názorom najvyššieho správneho súdu nestotožňuje, sama osebe nepostačuje na prijatie záveru o neakceptovateľnosti a zjavnej neodôvodnenosti alebo nepredvídateľnosti napadnutého rozhodnutia. Aj stabilná rozhodovacia činnosť ústavného súdu (II. ÚS 4/94, II. ÚS 3/97, I. ÚS 204/2010) rešpektuje názor, podľa ktorého nemožno právo na súdnu ochranu stotožňovať s procesným úspechom, z čoho vyplýva, že všeobecný súd nemusí rozhodovať v súlade so skutkovým a právnym názorom účastníkov konania vrátane ich dôvodov a námietok.

30. Pre posúdenie zachovania základného práva na súdnu ochranu je relevantné, že pri rozhodovaní o kasačnej sťažnosti sa kasačný súd zrozumiteľne a ústavne akceptovateľným spôsobom vysporiadal s argumentáciou sťažovateľky a objasnil závery, ktoré ho viedli k jej zamietnutiu. Argumentáciu najvyššieho správneho súdu ústavný súd považuje v okolnostiach posudzovanej veci za dostatočnú a zrozumiteľnú, založenú na právnych záveroch, ktoré majú oporu v zákone, resp. nepopierajú podstatu, zmysel a účel aplikovaných ustanovení relevantných právnych predpisov, v súvislosti s rozhodovaním o kasačnej sťažnosti, ktorou sťažovateľka napadla rozhodnutie správneho súdu.

31. Ústavný súd po preskúmaní odôvodnenia napadnutého kasačného rozsudku najvyššieho správneho súdu dospel k presvedčeniu, že mu nemožno pripísať charakter excesu, ktorý by v sebe zahŕňal črty svojvôle, a preto je potrebné ho považovať za výraz autonómneho súdneho rozhodovania, do ktorého ústavný súd nemá dôvod v tomto prípade zasahovať.

32. Komplexným posúdením veci ústavný súd dospel k záveru, že medzi napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu a obsahom základných práv podľa čl. 20 ods. 1 a čl. 46 ods. 1 ústavy a práva podľa čl. 1 dodatkového protokolu neexistuje taká príčinná súvislosť, na základe ktorej by ústavný súd po prípadnom prijatí ústavnej sťažnosti na ďalšie konanie mohol reálne dospieť k záveru o ich porušení. Pri predbežnom prerokovaní preto odmietol túto časť ústavnej sťažnosti sťažovateľky 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 ako zjavne neopodstatnenú.

33. Pokiaľ sťažovateľka namieta porušenie čl. 13 ods. 4 ústavy, tento neobsahuje konkrétne práva, ktorých ochrany sa možno domáhať v konaní o ústavnej sťažnosti (m. m. I. ÚS 352/2023), čo je

dôvod na odmietnutie aj zostávajúcej časti ústavnej sťažnosti pre jej zjavnú neopodstatnenosť podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde.

34. Keďže ústavná sťažnosť bola odmietnutá ako celok, rozhodovanie o ďalších procesných návrhoch sťažovateľky v uvedenej veci stratilo opodstatnenie, a preto sa nimi ústavný súd už nezaoberal.

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

V Košiciach 25. marca 2026

Peter Molnár
predseda senátu