



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

I. ÚS 231/2025-12

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu Jany Baricovej (sudkyňa spravodajkyňa) a sudcov Miroslava Duriša a Miloša Maďara v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľky obchodnej spoločnosti **Mediqa s. r. o.**, Limbová 22, Bratislava, IČO 36 810 061, zastúpenej Law & Trust – advokátska kancelária, spol. s r. o., Mlynské nivy 5, Bratislava, proti rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sfk/23/2024 z 23. októbra 2024 takto

rozhodol:

Ústavnú sťažnosť **odmieta**.

Odôvodnenie:

I.

Ústavná sťažnosť sťažovateľky a skutkový stav veci

1. Sťažovateľka sa ústavnou sťažnosťou doručenou ústavnému súdu 10. februára 2025 domáha vyslovenia porušenia svojho základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a čl. 36 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd (ďalej len „listina“) a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) rozsudkom Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 4Sfk/23/2024 z 23. októbra 2024 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“). Navrhuje napadnutý rozsudok zrušiť a vec vrátiť najvyššiemu správne súdu na ďalšie konanie. Okrem toho žiada priznať náhradu trov konania pred ústavným súdom.

2. Z ústavnej sťažnosti a pripojených príloh vyplýva, že sťažovateľka (daňový subjekt, ktorého predmetom podnikania je obstarávanie služieb spojených so správou a údržbou nehnuteľností a ďalšie činnosti) sa správnu žalobou doručenou bývalému Krajskému súdu v Bratislave (ďalej len „krajský súd“) v roku 2019 domáhala preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) č. 10131/2019 z 25. februára 2019 potvrdzujúceho rozhodnutie Daňového úradu Bratislava (ďalej len „správca dane“) č. 100255667/2017/9104403 z 10. februára 2017, ktorým v zmysle § 68 ods. 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 nepriznal sťažovateľke nadmerný odpočet uvedený v daňovom priznaní

za zdaňovacie obdobie december 2015 v sume 16 208,36 eur a vyrubil vlastnú daňovú povinnosť v sume 1 348,99 eur, t. j. určil rozdiel dane v sume 17 557,35 eur z dôvodu porušenia § 49 ods. 2 v nadväznosti na § 51 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „zákon o DPH“). Správca dane nepriznal odpočítanie dane vo výške 17 557,35 eur z ôsmich dodávateľských faktúr súvisiacich s rekonštrukciou nehnuteľnosti – administratívnej budovy nachádzajúcej sa na [REDAKOVANÉ], zapísanej na [REDAKOVANÉ], pretože mal preukázané, že tento nehnuteľný majetok patrí do vlastníctva obchodnej spoločnosti [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ] (ktorej predmetnom podnikania je prenájom nehnuteľností, bytových a nebytových priestorov bez poskytovania iných než základných služieb spojených s prenájomom, ďalej len „[REDAKOVANÉ]“), ktorej ako stavebníčke v rokoch 2014 a 2015 príslušný stavebný úrad vydal stavebné povolenia na prístavbu, nadstavbu a stavebné úpravy nehnuteľnosti, a nie do vlastníctva sťažovateľky, ktorá bola personálne prepojená s [REDAKOVANÉ] cez konateľa [REDAKOVANÉ] a ktorá materiál a stavebné práce (na svoje náklady a svoju zodpovednosť) pre [REDAKOVANÉ] obstarala. [REDAKOVANÉ] si nemohla uplatniť odpočet dane z prijatých tovarov a služieb súvisiacich s rekonštrukciou nehnuteľnosti, keďže nehnuteľnosť prenájima s oslobodením od dane, preto si vytvorením umelej konštrukcie bez ekonomického opodstatnenia s cieľom dosiahnuť daňovú výhodu uplatnila odpočet dane prostredníctvom sťažovateľky, s ktorou 31. júla 2014 uzavrela zmluvu o správe a užívaní nehnuteľnosti. Sťažovateľka (správca nehnuteľnosti), ktorá nikdy nebola vlastníkom nehnuteľnosti, jej nájomcom ani prenajímateľom v daňovom konaní nepreukázala splnenie jednej z hmotnoprávnych podmienok vzniku nároku na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH, t. j. použitie prijatých plnení (materiálu a stavebných prác) na účely svojej podnikateľskej činnosti, t. j. na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ.

3. S takýmto právnym posúdením veci správcom dane a finančným riaditeľstvom sťažovateľka nesúhlasila. S poukazom na zmluvnú voľnosť, ktorá umožňuje zmluvným stranám upraviť si vzájomné pomery tak, aby to čo najlepšie vyhovovalo ich potrebám a záujmom, tvrdila, že tovary a služby súvisiace s rekonštrukciou nehnuteľnosti používa aj na to, aby mohla svojim obchodným partnerom poskytovať zdaniteľné plnenia, a to konkrétne možnosť užívať zhodnotenie nehnuteľnosti (obdoba nájmu) za odplatu za užívanie nehnuteľností (obdoba nájomného).

4. Od 1. júna 2023 prešiel výkon súdnictva z krajského súdu na Správny súd v Bratislave (ďalej len „správny súd“), ktorý rozsudkom č. k. BA-6S/98/2019-92 z 27. februára 2024 žalobu sťažovateľky zamietol ako nedôvodnú [§ 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“)]. Uviedol, že správca dane v daňovom konaní vykonal rozsiahle dokazovanie, ktorého závery premietol do odôvodnenia svojho rozhodnutia a rovnako to urobilo aj finančné riaditeľstvo, s ktorého závermi sa v plnom rozsahu stotožňuje. Skutočnosť, že správca nehnuteľnosti vykoná rekonštrukciu nehnuteľnosti, hoci aj na vlastné náklady, nemá vplyv na vlastnícke právo či iné právo, ktorého výsledkom je možnosť dispozície s nehnuteľnosťou. Sťažovateľka svoju argumentáciu, že poskytuje „zhodnotenie nehnuteľnosti“ ako „osobitnú službu“, za čo si fakturuje odplatu (obdoba nájomného), ktorá je súčasťou celkovej fakturovanej odplaty, nepreukázala žiadnym relevantným dôkazom. V posudzovanom prípade finančné riaditeľstvo nespochybnilo skutočnosť, že sťažovateľka bola oprávnená vykonať stavebné úpravy tak, ako to vyplynulo zo zmluvy o správe a užívaní, ktorú uzavrela s [REDAKOVANÉ], ani skutočnosť, že k daňovému plneniu došlo, spochybnilo však tvrdenie sťažovateľky, že prijaté plnenia (materiál a stavebné práce) použila na účely svojej podnikateľskej činnosti, ktorá túto pochybnosť finančného riaditeľstva nevyvrátila.

Pokiaľ sťažovateľka argumentovala poukazom na konkrétne ustanovenia zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“), tieto v prejednávanej veci nemali žiadnu relevanciu, keďže predmetom „sporu“ bol odpočet dane z pridanej hodnoty regulovaný zákonom o DPH. To platí aj pre zámer sťažovateľky uzatvoriť v budúcnosti s obchodnou spoločnosťou [redacted], [redacted], [redacted] [nájomcom nehnuteľnosti (ďalej len „[redacted]“)], zmluvu o podnájme nebytových priestorov.

5. Najvyšší správny súd napadnutým rozsudkom (ktorý nadobudol právoplatnosť 9. decembra 2024) kasačnú sťažnosť sťažovateľky odôvodnenú nesprávnym právnym posúdením veci [§ 440 ods. 1 písm. g) SSP] zamietol ako nedôvodnú (§ 461 SSP). V podstatnom uviedol, že daňový subjekt, ktorý si chce odpočítať DPH, má dve povinnosti, a to povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenie dokázať. Povinnosť tvrdiť spočíva v samotnom uplatnení práva na odpočet DPH za splnenia zákonom stanovených podmienok a následne povinnosť dokázať svoje tvrdenie vyjadruje dôkazné bremeno daňového subjektu. Správca dane tiež nesie dôkazné bremeno, ktoré unesie len v prípade, že dokáže vážny a dôvodný nesúlad skutočnosti s účtovníctvom daňového subjektu. Aby správca dane svoje dôkazné bremeno uniesol, je nutné, aby identifikoval konkrétne skutočnosti, ktoré vzbudzujú jeho pochybnosti o tvrdeniach daňového subjektu. V prípade sťažovateľky bolo odmietnutie práva na odpočet DPH založené na skutočnosti, že nepreukázala použitie prijatých plnení (materiálu a stavebných prác) na účely svojej podnikateľskej činnosti ako jednej z hmotnoprávných podmienok vzniku nároku na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 zákona o DPH. Aj podľa názoru najvyššieho správneho súdu z vykonaných dôkazov nevyplývalo, resp. dôkazmi nebolo dostatočne preukázané tvrdenie sťažovateľky o tom, že odplata za správu a užívanie nehnuteľnosti zahŕňala „zhodnotenie nehnuteľnosti“ ako „osobitnú službu“, za čo si fakturuje odplatu (obdoba nájomného), ktorá je súčasťou celkovej fakturovanej odplaty. Zo zmluvy o správe a užívaní nehnuteľnosti uzatvorenej medzi [redacted] a sťažovateľkou vyplýva, že výška odmeny za správu a užívanie nehnuteľnosti bola dohodnutá fixne stanovenou sumou, nezávisle od výšky prípadného zhodnotenia nehnuteľnosti. Sťažovateľka nebola oprávnená s nehnuteľnosťou disponovať. Nehnuteľnosť dávala do užívania nájomcom jej vlastníčka ([redacted]), a nie sťažovateľka. Pokiaľ sťažovateľka argumentovala zmluvou o budúcej zmluve o podnájme nebytových priestorov z 20. júla 2015, ktorú uzavrela s [redacted], táto nepreukazuje vlastnícky alebo iný právny (nájomný, resp. podnájomný) vzťah k nehnuteľnosti, ktorej rekonštrukcia bola predmetom fakturovaných služieb a tovarov, ani to, že možnosť budúceho podnájmu nebytových priestorov bude spájaný s podnikateľskou činnosťou sťažovateľky.

II.

Argumentácia sťažovateľky

6. Sťažovateľka presvedčená o tom, že preukázala splnenie hmotnoprávných podmienok vzniku nároku na odpočítanie dane podľa § 49 ods. 2 v spojení s § 51 ods. 1 zákona o DPH, v ústavnej sťažnosti namieta, že ich výklad orgánmi verejnej správy, ako aj správnymi súdmi je arbitrárny a nemá oporu v právnej úprave daňového konania, čo zakladá porušenie jej základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a čl. 36 ods. 1 listiny a práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru. Opakujúc dôvody svojej kasačnej sťažnosti, najvyššiemu správne súdu vytýka, že nesprávne právne posúdil, že účelom zmluvy o správe a užívaní, ktorú

uzavrela s [REDAKOVANÉ], bola predovšetkým správa nehnuteľností, že z dôvodu nemožnosti disponovať s nehnuteľnosťou sťažovateľka neprijala deklarované plnenia (materiál a stavebné práce) na účely svojej podnikateľskej činnosti, že odkazovanie sťažovateľky na ustanovenia zákona o dani z príjmov nemá v posudzovanom konaní žiadnu relevanciu a že zmluva o budúcej zmluve o podnájme nebytových priestorov, ktorú uzavrela s [REDAKOVANÉ], nepreukazuje, že v budúcnosti skutočne dôjde k uzatvoreniu zmluvy, na základe ktorej bude podnájom nebytových priestorov spájaný s podnikateľskou činnosťou sťažovateľky. Sťažovateľka, trvajúc na všetkých svojich vyjadreniach a predložených dôkazoch, ktoré poskytla správcovi dane počas daňovej kontroly, ďalej tvrdí, že preukázala, že tovary a služby súvisiace s rekonštrukciou nehnuteľnosti používa aj na to, aby mohla svojim obchodným partnerom poskytovať zdaniteľné plnenia, a to konkrétne možnosť užívať „zhodnotenie nehnuteľnosti“ (obdobu nájomného) v súlade so zmluvami o správe a užívaní nehnuteľností, ktoré s nimi uzavrela.

III.

Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti

7. Podstatou ústavnej sťažnosti je námietka porušenia základného práva sťažovateľky na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a čl. 36 ods. 1 listiny a práva na spravodlivé súdne konanie podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru rozsudkom najvyššieho správneho súdu sp. zn. 4Sfk/23/2024 z 23. októbra 2024 (bod 5), ktorý sťažovateľka považuje za arbitrárny vo vzťahu k výkladu ustanovení zákona o DPH upravujúcim odpočítanie dane platiteľom, resp. uplatnenie práva na odpočítanie dane (bod 6).

8. Ústavný súd vzhľadom na svoju doterajšiu judikatúru považuje za potrebné v prvom rade pripomenúť, že nie je zásadne oprávnený preskúmať a posudzovať právne názory všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a uplatňovaní zákonov viedli k rozhodnutiu, ani preskúmať, či v konaní pred všeobecnými súdmi bol alebo nebol náležite zistený skutkový stav a aké skutkové a právne závery zo skutkového stavu všeobecný súd vyvodil. 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. Z tohto postavenia ústavného súdu vyplýva, že môže preskúmať rozhodnutie všeobecného súdu v prípade, ak v konaní, ktoré mu predchádzalo, alebo samotným rozhodnutím došlo k porušeniu základného práva alebo slobody. Skutkové a právne závery všeobecného súdu môžu byť teda predmetom kontroly zo strany ústavného súdu iba vtedy, ak by ním vyvedené závery boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedlňiteľné a neudržateľné, a zároveň by mali za následok porušenie základného práva alebo slobody (m. m. I. ÚS 395/2019).

9. Účelom správneho súdnictva nie je náprava nezákonnosti vo verejnej správe, ale účinná ochrana subjektívnych práv fyzickej osoby alebo právnickej osoby, proti ktorej je verejná správa v jednotlivom prípade vykonávaná (m. m. III. ÚS 502/2015).

10. Len na doplnenie ústavný súd uvádza, že čl. 46 ods. 2 ústavy zaručuje ústavné právo fyzických osôb a právnických osôb, ktoré obhájiteľným spôsobom tvrdia, že boli na svojich právach ukrátené rozhodnutím orgánu verejnej správy obrátiť sa na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak, pričom z právomoci súdu nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd. Obhájiteľnosť tvrdenia v danom prípade znamená, že vzhľadom na právnu úpravu a na okolnosti prípadu bolo konkrétne rozhodnutie orgánu

verejnej správy spôsobilé zasiahnuť do práv alebo právom chránených záujmov fyzických osôb alebo právnických osôb, ktoré tvrdia, že boli rozhodnutím orgánu verejnej správy dotknuté. V tomto rozsahu (pokiaľ ide o garantovanie práva na prístup k súdu) predstavuje čl. 46 ods. 2 ústavy *lex specialis* vo vzťahu k všeobecnejšiemu čl. 46 ods. 1 ústavy. Aj v prípadoch, keď právo na prístup k súdu účastníka súdneho konania má svoj ústavný základ v čl. 46 ods. 2 ústavy, je súd konajúci vo veci viazaný princípmi spravodlivého súdneho konania vyplývajúcimi z čl. 46 ods. 1 ústavy. Obsah základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy nespočíva iba v oprávnení každého domáhať sa ochrany svojich práv na súde. Zahŕňa taktiež právo na určitú kvalitu súdneho konania definovanú procesnými garanciami spravodlivého súdneho konania, ako je napr. právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, ktorá má byť v konkrétnom prípade poskytnutá. Zásada spravodlivosti obsiahnutá v práve na spravodlivé súdne konanie totiž vyžaduje, aby sudy založili svoje rozhodnutia na dostatočných a právne relevantných dôvodoch zodpovedajúcich konkrétnym okolnostiam prerokúvanej veci (m. m. III. ÚS 305/08). Všeobecný súd však nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces (IV. ÚS 115/03).

11. Odpočítanie dane je právom platiteľa dane, ktoré je spojené s dôkaznou povinnosťou preukázania zákonných podmienok na jeho uplatnenie. Daňový subjekt musí preukázať, že faktúry či iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočítanie dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenia. Odpočítanie dane nenastáva *ex lege*. Súčasne platí, že daňový subjekt nie je možné pripraviť o právo na odpočítanie dane len v dôsledku skutočností ležiacich mimo jeho sféry, ako je nekontaktnosť jeho dodávateľov či odberateľov, nesplnenie si rôznych povinností na ich strane či neodvedenie sumy dane do štátneho rozpočtu týmito inými osobami (m. m. I. ÚS 24/2024).

12. Samotná existencia faktúry nie je relevantným dôkazom toho, že k dodaniu tovaru a služby skutočne došlo. Zaúčtovanie daňových dokladov (faktúr) v súlade so zásadami účtovníctva ešte nezakladá podmienku možnosti uplatnenia práva na odpočítanie dane z prijatých zdaniteľných dodávok (tovarov a služieb). Podľa § 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH môže platiteľ od dane, ktorú je povinný platiť, odpočítať len daň, ktorá je voči nemu uplatnená iným platiteľom dane v tuzemsku z tovarov a služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané a ktoré použije na účely svojho podnikania ako platiteľ. To znamená, že zákonné podmienky, po ktorých splnení vzniká platiteľovi právo na odpočítanie dane, nespočívajú len vo formálnej deklarácii, v predložení dokladov s predpísaným obsahom, ale tieto musia mať povahu faktu, t. j. musia nesporne preukazovať skutočnosť vo všetkých jej znakoch – v právnej skutočnosti, v objekte a v subjekte.

13. Zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené, t. j. vzájomná výmena reálnych plnení, a teda vykonanie dohodnutých prác (resp. dodanie tovaru) a úhrada za toto poskytnuté plnenie. Ide o ekonomickú podstatu daňovej transakcie, ktorú zákon uprednostňuje pred formou a právnym titulom, na základe ktorého bola uskutočnená. Potreba

skúmania ekonomického dôvodu daňovej transakcie sa prejavuje ako súčasť zásady posudzovania právneho úkonu podľa jeho obsahu (I. ÚS 241/07).

14. Pokiaľ personálne prepojenie daňových subjektov, na ktoré poukázal už správny súd, malo vplyv na to, že svoju podnikateľskú činnosť vykonávali netransparentne, bez ujasnenia si svojej pozície v konkrétnom obchodno-záväzkovom vzťahu, čo sa v konečnom dôsledku prejavilo v ich účtovných evidenciách, nemožno nedostatky pri ich vedení pripísať na vrub správcovi dane, finančnému riaditeľstvu ani správnym súdom konajúcim v daňových veciach sťažovateľov (m. m. I. ÚS 708/2024).

15. Prináleží vnútroštátnemu súdu, aby preukázal obsah a skutočný význam predmetných plnení. Vnútroštátny súd pritom môže vziať do úvahy čisto umelý charakter týchto plnení, ako aj právne, ekonomické alebo personálne prepojenie medzi zahrnutými podnikateľmi v pláne zníženia daňového zaťaženia (rozsudok Súdneho dvora Európskej únie z 21. 2. 2006 vo veci C-255/02, Halifax plc a ďalší proti Commissioners of Customs & Excise).

16. V posudzovanom prípade správca dane spochybnil, že sťažovateľka (správca nehnuteľnosti), ktorá nikdy nebola vlastníkom nehnuteľnosti, jej nájomcom ani prenajímateľom, použila prijaté plnenia (materiál a stavebné práce) na účely svojej podnikateľskej činnosti, t. j. na dodávky tovarov a služieb ako platiteľ. V ďalšom priebehu daňového konania sťažovateľka nepreukázala svoje tvrdenie, že odplata za správu a užívanie nehnuteľnosti zahŕňala „zhodnotenie nehnuteľnosti“ ako „osobitnú službu“, za čo si fakturuje odplatu (obdobu nájomného), ktorá je súčasťou celkovej fakturovanej odplaty.

17. Ústavný súd považuje rozsudok najvyššieho správneho súdu za ústavne udržateľný, zrozumiteľne a dostatočne objasňujúci podstatné aspekty rámcujúce právnu vec sťažovateľky a zodpovedajúci aj judikatúre Súdneho dvora Európskej únie [napr. uznesenie vo veci C-610/19 z 3. septembra 2020, ods. 43, 49: «Pokiaľ ide o hmotnoprávne požiadavky, z článku 168 písm. a) smernice 2006/112 vyplýva, že na priznanie uvedeného práva je potrebné, aby jednak dotknutá osoba bola „zdaniteľnou osobou“ v zmysle uvedenej smernice, a jednak, aby tovary alebo služby, na základe ktorých vzniká právo na odpočítanie DPH, zdaniteľná osoba využívala na výstupe pre potreby svojich vlastných zdaniteľných transakcií a aby tieto tovary alebo služby na vstupe dodala alebo poskytla iná zdaniteľná osoba... Ak sa dodania tovaru, o ktoré ide v konaní vo veci samej, skutočne uskutočnili a spoločnosť... tieto tovary použila na výstupe pre potreby svojich vlastných zdaniteľných transakcií, nemožno jej v zásade zamietnuť právo na odpočítanie dane (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 6. decembra 2012, Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, bod 33 a uznesenie zo 16. mája 2013, Hardimpex, C-444/12, neuvverejnené, EU:C:2013:318, bod 22).»].

18. S poukazom na to, že na účel, aby sa daňové subjekty vyhli chybám v ich účtovných evidenciách, Finančná správa Slovenskej republiky na svojej internetovej stránke <https://podpora.financnasprava.sk> uverejňuje množstvo praktických informácií týkajúcich sa platenia cla, daní a správnych poplatkov vrátane daňového režimu pri dodaní stavby alebo jej časti (ktorý treba odlišovať od dodania technického zhodnotenia nehnuteľnosti, na ktoré sa neuplatní daňový režim v zmysle § 38 zákona o DPH), daňového režimu pri nájme a podnájme nehnuteľností, resp. technického zhodnotenia a opráv vykonaných nájomcom a nepeňažného príjmu prenajímateľa, ústavný súd uzatvára, že najvyšší správny súd postupoval v medziach svojej právomoci, pričom sa nedopustil takeého výkladu a aplikácie príslušnej zákonnej právnej úpravy (Správneho súdneho poriadku a zákona o DPH), ktorými by poprel ich účel a význam. Najvyšší správny súd

v odôvodnení napadnutého rozsudku primeraným spôsobom reagoval na námietky sťažovateľky vznesené v kasačnej sťažnosti. Napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu nie je svojvoľný ani zjavne neodôvodnený a nevyplýva z neho ani taká aplikácia príslušných právnych noriem, ktorá by bola popretím ich podstaty a zmyslu.

19. Skutočnosť, že sa sťažovateľka s názorom súdu nestotožňuje, nepostačuje sama osebe na prijatie záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti napadnutého rozsudku. 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 s právnym názorom účastníkov konania vrátane ich dôvodov a námietok.

20. Na základe uvedeného ústavný súd ústavnú sťažnosť sťažovateľky namietajúcu porušenie jej základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a čl. 36 ods. 1 listiny odmietol 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.

21. Ako bolo uvedené, právna vec sťažovateľky sa týka rozhodovania orgánov verejnej správy v daňovom konaní. V tomto smere je potrebné odkázať na judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“) týkajúcu sa aplikácie čl. 6 ods. 1 dohovoru, z ktorej vyplýva, že vylučuje jeho aplikáciu na veci daňové, argumentujúc, že tvoria súčasť jadra výsad verejnej moci (rozsudok Veľkej komory ESLP z 23. 11. 2006 vo veci Jussila proti Fínsku, č. 73053/01, bod 45, rozsudok Veľkej komory ESLP z 12. 7. 2001 vo veci Ferrazzini proti Taliansku, sťažnosť č. 44759/98, body 24 a 31). Výnimku z tejto zásady ESLP pripúšťa len v takých daňových veciach, kde daňové konanie považuje za konanie trestné. O takých však nemožno usudzovať, ak je cieľom daňového konania alebo opatrenia vymôcť neuhradenú daň, ako aj úroky z omeškania bez ohľadu na ich výšku (rozsudok ESLP z 18. 10. 2001, Finkelberg v. Lotyšsko).

22. Orgány verejnej správy vo veciach sťažovateľky neuložili sankciu za porušenie právnej (zákonnej) povinnosti, čo viedlo ústavný súd k záveru, že na ne nie je aplikovateľný čl. 6 ods. 1 dohovoru, a preto ústavnú sťažnosť v tejto časti odmietol ako zjavne neopodstatnenú (bez ohľadu na rovnakú vecnú podstatu posúdenia, ak by išlo o použiteľnú tzv. referenčnú normu).

23. Keďže ústavná sťažnosť sťažovateľky bola odmietnutá ako celok, rozhodovanie o ďalších návrhoch v uvedených veciach stratilo opodstatnenie, 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 9. apríla 2025

Jana Baricová
predsedníčka senátu