



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

III. ÚS 53/2025-14

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Roberta Šorla a sudcov Ivana Fiačana (sudca spravodajca) a Martina Vernarského 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 postupu a rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sfk/45/2023 zo 6. augusta 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 sťažovateľky a skutkový stav veci

1. Sťažovateľka sa ústavnou sťažnosťou doručenou ústavnému súdu 23. októbra 2024 domáha vyslovenia porušenia základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), základného práva vlastníť majetok podľa čl. 20 ods. 1 ústavy v spojení s čl. 13 ods. 4 ústavy, práva pokojne užívať svoj majetok podľa čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dodatkový protokol“) postupom a označeným rozsudkom najvyššieho správneho súdu. Napadnutý rozsudok navrhuje zrušiť a vec vrátiť najvyššiemu správneému súdu na ďalšie konanie. Zároveň žiada priznanie finančného zadosťučinenia 5 000 eur a náhradu trov konania.

2. Z ústavnej sťažnosti a jej príloh vyplýva, že sťažovateľka sa správnu žalobou domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) č. 1100302/1/3126/2014/1042 zo 7. januára 2014, ktorým finančné riaditeľstvo potvrdilo rozhodnutie Daňového úradu Bratislava (ďalej len „správca dane“) č. 9104405/5/4411399/2013/Sia z 1. októbra 2013.

3. Uvedeným daňovým rozhodnutím správca dane na základe výsledkov daňovej kontroly a vyrubovacieho konania vyrubil sťažovateľke rozdiel dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2009 podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) vo výške 357 745,80 eur. Z rozhodnutia správcu dane vyplýva, že sťažovateľke neuznal uplatnené právo na odpočítanie dane v súvislosti so 4 faktúrami od obchodnej spoločnosti H.T.KOV, s. r. o. (ďalej aj „deklarovaný dodávateľ“) za čiastkové dodávky pizzerii Žilina Tesco a Martin Tesco podľa dodacích listov, ktoré k faktúram neboli pripojené, a za stavebné práce na základe zmluvy o dielo z 22. augusta 2008 pre stavbu Autosalón a servis HALA A1, ktorého vlastníkom bola spoločnosť AUTO ROTOS s. r. o. Správca dane svojimi zisteniami spochybnil reálnosť sťažovateľkou deklarovaných obchodov, z ktorých si v príslušnom zdaňovacom období uplatnila odpočet dane, a to najmä (i) výpoveďou konateľa deklarovaného dodávateľa [REDAKOVANÉ], ktorý poprel dodanie deklarovaných služieb a tovarov, (ii) ekonomickou nečinnosťou deklarovaného dodávateľa, (iii) nezrovnalosťami týkajúcimi sa úhrady deklarovaného plnenia, (iv) chýbajúcimi dokladmi, ako napr. faktoringová zmluva, stavebné denníky a pod.

4. Krajský súd v Bratislave rozsudkom č. k. 6S 53/2014-116 zo 6. júla 2016 zrušil rozhodnutie finančného riaditeľstva a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Žalované finančné riaditeľstvo podalo proti kasačnému rozsudku krajského súdu kasačnú sťažnosť. Najvyšší súd Slovenskej republiky zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie so závermi, že správca dane spochybnil splnenie vecných a formálnych podmienok vykonania sporných zdaniteľných obchodov, pričom sťažovateľka nepredložila správcovi dane relevantné dôkazné prostriedky. Najvyšší súd poukázal tiež na skutočnosť, že deklarovaný dodávateľ bol ako obchodná spoločnosť 14. júla 2009 zrušený a 19. septembra 2009 vymazaný z obchodného registra. Tento výmaz deklarovaného dodávateľa takmer 2 mesiace pred tým, ako mal zrealizovať sporné zdaniteľné obchody, predstavujú skutkové prekážky pre logický záver o reálnosti takýchto zdaniteľných plnení (dôkaz opaku). Krajský súd sa k takto zistenému skutkovému stavu vôbec nevyjadril, naopak, tieto zistenia s neodôvodneným odkazom na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) odmietol.

5. Po vrátení veci krajskému súdu tento viazaný právnym názorom kasačného súdu správnu žalobu sťažovateľky zamietol rozsudkom č. k. 6S/99/2017-422 z 9. februára 2023. Sťažovateľka napadla tento rozsudok kasačnou sťažnosťou, v ktorej argumentovala, že daňové orgány nikdy nespochybnili existenciu zdaniteľných obchodov, resp. s nimi spojených plnení, zaťažili ju neprímeraným dôkazným bremenom na preukázanie skutočnosti iných osôb (deklarovaného dodávateľa). Podľa sťažovateľky deklarovaný dodávateľ v medziobdobí od zrušenia až do zániku obchodnej spoločnosti mohol vstupovať do obchodných vzťahov. Pre posúdenie nároku na odpočet dane nebola relevantná ani skutočnosť, že nehnuteľnosť, na ktorej sa mali niektoré zdaniteľné obchody uskutočniť, nebola vo vlastníctve sťažovateľky, pretože túto nehnuteľnosť vlastnila spoločnosť personálne prepojená so sťažovateľkou, tá ju mohla bezodplatne využívať a vynaložené investície mohla použiť na svoju podnikateľskú činnosť. S poukazom na rozsudok Súdneho dvora vo veci C-80/11 Mahagében a Dávid tiež uviedla, že vo veci nebol preukázaný daňový podvod ani nebolo preukázané, že by vedela či mohla vedieť, že sa svojím plnením zúčastňuje na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom. Sťažovateľka požiadala o predloženie

veci na rozhodnutie Súdneho dvora z dôvodu ustálenia otázky zodpovednosti daňového subjektu a skutočnosti, kto má preukazovať, že plnenie pochádza od osoby, ktorá vystavila faktúru. Predloženie veci na účely zodpovedania prejudiciálnej otázky navrhovala aj v konaní pred krajským súdom, ktorý o tomto návrhu sťažovateľky ani nerozhodol. Tiež žiadala, aby vec bola postúpená veľkému senátu z dôvodu ustálenia otázky týkajúcej sa zodpovednosti daňového subjektu za podvodné konanie zmluvného partnera pri zdaniteľnom plnení.

6. Najvyšší správny súd napadnutým rozsudkom kasačnú sťažnosť sťažovateľky zamietol. V podstatnom uviedol, že na preukázanie splnenia hmotnoprávnych podmienok nestačí obchodné transakcie deklarovať len po formálnej stránke. Sťažovateľka musí okrem iného preukazovať reálnosť dodania tovaru alebo služby platiteľovi, ktorý faktúru ako dodávateľ vystavil. Pokiaľ sťažovateľka tvrdila, že dodanie tovaru bolo realizované deklarovaným dodávateľom, zaťažuje ju vo vzťahu k tomuto tvrdeniu dôkazné bremeno, ktoré pokiaľ neunesie, zostáva iba nepreukázaným tvrdením. Správcom dane deklarovaným dôvodom nepriznania práva na odpočítanie dane zo sporných obchodov sťažovateľky s deklarovaným dodávateľom bolo neunesenie dôkazného bremena vo vzťahu k preukázaniu identity dodávateľa deklarovaných tovarov a služieb. Sťažovateľka tak nepreukázala základný predpoklad, a to splnenie vecných podmienok na odpočítanie dane – konkrétne dodanie tovaru deklarovaným dodávateľom uvedeným na dodávateľských faktúrach. Najvyšší správny súd poukázal na to, že dôvodom neuznania nároku na odpočítanie dane nebol preukázaný daňový podvod, závery správcu dane sa ani netýkali prípadného podvodu. Najvyšší správny súd ďalej uviedol, že ani v jednom zo 4 spochybnených obchodných prípadoch neidentifikoval neprimerané zaťaženie sťažovateľky dôkazným bremenom. Pochybnosti správcu dane a doklady a dôkazy, ktoré boli od sťažovateľky vyžadované, sa týkali výlučne priamych obchodných vzťahov medzi sťažovateľkou a deklarovaným dodávateľom. Správca dane tak nezaťažil sťažovateľku vo vzťahu ku skutočnostiam, ktoré neboli pod jej priamym bezprostredným vplyvom. Sťažovateľke neboli vyčítané pochybnosti týkajúce sa subdodávateľov jej deklarovaného dodávateľa, ale nedostatky týkajúce sa jej priamych obchodných vzťahov. K nepredloženiu veci Súdnemu dvoru na rozhodnutie o prejudiciálnej otázke uviedol, že správny súd o tomto návrhu sťažovateľky rozhodol samostatným výrokom tak, že tento návrh zamietol. Aj keď sa kasačný súd nestotožnil s argumentáciou správneho súdu, poukázal na to, že otázky formulované sťažovateľkou už boli v judikatúre Súdneho dvora vyriešené (Ferimet SL, C-281/20 z 11. 11. 2021 a Kemwater ProChemie s.r.o., C-154/20 z 9. 12. 2021) a týmto záverom zodpovedajú aj závery kasačného súdu a správneho súdu. Rovnako vyhodnotil nesplnenie predpokladov na postúpenie veci veľkému senátu.

II.

Argumentácia sťažovateľky

7. 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 namietala nenaplnenie jej práva ako účastníčky konania na riadne odôvodnenie rozsudku, ak súd jednostranne obhajoval účelovo vznesené námietky správneho orgánu, v dôsledku ktorých iba spochybnil dodávateľa zdaniteľného plnenia.

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

9. K podmienke existencie materiálneho plnenia tvrdí, že skutková otázka, či predmet plnenia existuje, nikdy nebola správnymi orgánmi v správnom konaní spochybnená (spochybnený bol počas celého konania len dodávateľ a jeho možnosť realizovať zdaniteľné obchody). Podľa sťažovateľky 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 v administratívnom konaní bez dokazovania a akéhokoľvek racionálneho základu. Záver najvyššieho správneho súdu, že plnenie nebolo dodané, vykazuje evidentné znaky svojvoľnosti a arbitrárnosti.

10. K podmienke vzniku daňovej povinnosti deklarovaného dodávateľa sťažovateľka (s argumentačnou podporou judikatúry Súdneho dvora) tvrdí, že skutočnosť, že v prejednávanej veci nebolo preukázané plnenie poskytnuté sťažovateľke skutočne vykonané deklarovaným dodávateľom uvedeným na faktúrach, ešte nepostačuje na vylúčenie práva na odpočet dane. Sťažovateľka ďalej (na podklade judikatúry Súdneho dvora) analyzuje, že v prejednávanej veci je nesporné, že zdaniteľné obchody prebehli, podvodné konanie nebolo preukázané a príslušné orgány nepreukázali, dokonca ani neskúmali vedomosť sťažovateľky o tom, že predmetné plnenie je súčasťou daňového podvodu.

11. Podmienka použitia služby/tovaru na účely vlastných daňových povinností nebola nikdy správcom dane spochybnená. Správca dane ani len nežiadal sťažovateľku o predloženie dôkazov týkajúcich sa splnenia tejto podmienky. Zo skutkového stavu zisteného správcom dane vyplýva, že táto podmienka bola splnená a preukázaná. Z výpovede konateľa sťažovateľky v administratívnom konaní je zřejmé, že ten jednoznačne uviedol, že spoločnosť AUTO ROTOS s.r.o. (ktorého konateľom je konateľ sťažovateľky) ako vlastník udelil súhlas s používaním predmetných nehnuteľností sťažovateľkou, pričom samotná zmluva o výpožičke nemusí byť obligatórne v písomnej forme (o to viac, ak išlo o dve jednoosobové spoločnosti, ktoré mali rovnakého spoločníka aj konateľa počas celej svojej existencie).

III.

Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti

12. Ústavný súd ústavnú sťažnosť sťažovateľky predbežne prerokoval na neverejnom zasadnutí senátu ústavného súdu podľa § 56 ods. 1 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“) a preskúmal, či ústavná sťažnosť obsahuje zákonom ustanovené náležitosti a či nie sú dané dôvody na jej odmietnutie podľa § 56 ods. 2 zákona o ústavnom súde.

13. Ústavný súd poznamenáva, že úlohou správneho súdnictva nie je nahradzovať činnosť orgánov verejnej (finančnej) správy, ale len preskúmať zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej (finančnej) správy, teda preskúmať, či kompetentné orgány pri riešení konkrétnych otázok

vymedzených v návrhu rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy. Správny súd nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky namietaných rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy, teda orgánov inej ako súdnej sústavy (napr. IV. ÚS 272/2020, III. ÚS 699/2021, III. ÚS 41/2022, III. ÚS 557/2022). Závery správnych súdov objektivizované v napadnutom rozsudku a rozsudku správneho súdu preto nemožno hodnotiť izolovane, ale iba v kontexte so závermi finančnej správy, ktoré im predchádzali.

14. V súvislosti s nastolenými otázkami je potrebné poukázať na aktuálnu judikatúru ústavného súdu a v nej obsiahnuté všeobecné východiská pre všeobecné súdy pri rozhodovaní vecí, kde proti sebe stoja daňové subjekty a orgány finančnej správy týkajúce sa dane z pridanej hodnoty (IV. ÚS 86/2022, I. ÚS 259/2022, I. ÚS 247/2023). Ústavný súd v kontexte vývoja judikatúry Súdneho dvora uznáva, že dôkazný štandard a rozloženie dôkazného bremena pre oblasť dane z pridanej hodnoty nie je priamočiare v tom zmysle, že by zaťažovali výlučne daňový subjekt, ba naopak, rozsiahle povinnosti kladú i na finančnú správu. Je však potrebné zdôrazniť, že 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 odpočet 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 (bod 42 uznesenia Súdneho dvora vo veci C-610/19 Vikingo Fővállalkozó z 3. 9. 2021).

15. Ústavný súd v tomto smere poznamenáva, že judikatúra správnych súdov sa jasne ustálila v tom, že zo strany daňového subjektu nepostačuje predložiť iba formálne doklady (napríklad faktúry, dodacie listy a podobne), ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú a objektívne podloženú pochybnosť o samotnej reálnosti zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov (napr. III. ÚS 557/2022, IV. ÚS 341/2023). V obdobných prípadoch považoval ústavný súd za ústavne konformný záver, že v prípade správcom dane preukázaných pochybností o vlastnom uskutočnení zdaniteľných plnení prechádza dôkazné bremeno na daňový subjekt. Takýto zásah do autonómie jednotlivca je totiž odôvodnený verejným záujmom na stanovení, vymeraní a výbere dane (napr. II. ÚS 705/2017, IV. ÚS 183/2021). Ústavný súd vníma prechod dôkazného bremena ako možnosť preukázať spornú skutočnosť aj inak, ako len predložením spochybnených daňových dokladov (napr. IV. ÚS 579/2021, IV. ÚS 335/2023, III. ÚS 16/2024).

16. V prípade veci sťažovateľky týkajúcej sa preukazovania materiálnych podmienok odpočtu dane z pridanej hodnoty, kde popri sebe stáli sťažovateľka ako daňový subjekt a orgány finančnej správy, je podstatnou jej námietka týkajúca sa procesnoprávneho charakteru v súvislosti s neprimeraným zaťažením dôkazného bremena a na to nadväzujúce nesprávne právne posúdenie o nesplnení hmotnoprávnych podmienok na odpočet dane.

17. Aplikujúc uvedené východiská na sťažovateľkinu vec, podstatou a účelom konkrétneho daňového konania bolo hodnoverné preukázanie samotnej realizácie zdaniteľných obchodov. Je totiž potrebné dôsledne rozlišovať medzi (i) potrebou preukázania vlastného uskutočnenia,

a teda reálnosti existencie zdaniteľnej transakcie na jednej strane, a (ii) pochybnosťami o identite dodávateľa alebo odberateľa či presnom priebehu dodávateľsko-odberateľského reťazca pri reálnosti zdaniteľnej transakcie na druhej strane. V danej veci dospeli daňové orgány k právnomu posúdeniu, že sťažovateľka dostatočne nepreukázala reálne uskutočnenie zdaniteľných plnení.

18. Najvyšší správny súd zhrnul zákonné podmienky, ktoré musí daňový subjekt kumulatívne splniť, aby si mohol odpočítať daň z pridanej hodnoty. Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov vyžaduje na vznik nároku na odpočítanie dane súčasné splnenie tak materiálnej podmienky, ako aj formálnej podmienky. Daňový subjekt musí preukázať, že faktúry, prípadne iné listiny, na základe ktorých si uplatňuje odpočet dane, presne odrážajú skutočne realizované plnenie.

19. K ťažiskovej argumentácii sťažovateľky spočívajúcej v nadmernom presune dôkazného bremena na jej stranu najvyšší správny súd jednoznačne dospel k záveru, že sťažovateľka si nespĺnila svoju dôkaznú povinnosť, pretože nevyvrátila dôvodné pochybnosti správcu dane o tom, že došlo k reálnemu dodaniu tovarov a služieb.

20. Konkrétne vo vzťahu k spochybneným dodávkam pizzerií kasačný súd uviedol, že z vykonaného dokazovania vyplynulo, že zariadenia a úpravy pizzerií sú z roku 2004, pričom neexistuje žiadny dôkaz o vlastníctve predmetných zariadení deklarovaného dodávateľa, resp. sťažovateľky. Deklarované plnenia zariadení mali byť podľa dodávateľských faktúr realizované v období od októbra 2008 do apríla 2009. Následne ich sťažovateľka mala odpredať na základe faktúr z 30. apríla 2009 spoločnosti RODUR, s.r.o. Sťažovateľka nepreukázala existenciu faktoringovej zmluvy potvrdzujúcej úhradu za zakúpený tovar na účet tretej spoločnosti. Tieto pochybnosti sťažovateľka v daňovom konaní a ani v súdnom konaní nevyvrátila. Obdobne vo vzťahu k spochybneným dodávkam stavebných prác pre stavbu Autosalón a servis HALA A1 kasačný súd uviedol, že z vykonaného dokazovania je zrejmé, že stavebné povolenie bolo vydané v roku 1999 a kolaudačné rozhodnutie v roku 2002, teda viac ako 7 rokov pred spornými deklarovanými dodávkami prác od deklarovaného dodávateľa. Navyše, rozhodnutia boli vydané pri iný subjekt ako sťažovateľku či deklarovaného dodávateľa. K námietke sťažovateľky v súvislosti so zrušením a výmazom deklarovaného dodávateľa z obchodného registra kasačný súd jej dal za pravdu v tom, že v medziobdobí medzi zrušením (rozhodnutie registrového súdu o zrušení z 18. februára 2009) a výmazom spoločnosti z obchodného registra (19. septembra 2009) deklarovaný dodávateľ mal právnu subjektivitu, a teda mohol vstupovať do obchodných vzťahov. Nič to však nemení na tom, že išlo o obdobie, v rámci ktorého táto obchodná spoločnosť mala smerovať k svojmu zániku. Je preto nedôveryhodné deklarovanie uskutočňovania podstatnej/zásadnej obchodnej činnosti deklarovaným dodávateľom v takom rozsahu, ako to bolo v predmetnej veci a ešte v období 2 mesiacov po jej zrušení, navyše bez akýchkoľvek dokladov a dôkazov, že táto obchodná činnosť bola uskutočnená. Ide teda o skutočnosť, ktorá dokrešľuje celý prípad, nie však o skutočnosť, ktorá by bola v predmetnom prípade rozhodujúca.

21. Sťažovateľka sa opiera o judikatúru, v zmysle ktorej správca dane nemôže žiadať od daňového subjektu preukázanie skutočností, ktoré nie sú v jeho dispozičnej sfére (2Sfk/27/2022, I. ÚS 259/2022). V prejednávanj veci ale prebehlo dokazovanie, boli predložené listinné dôkazy,

uskutočnili sa výsluchy svedkov, pričom pri hodnotení jednotlivých dôkazných prostriedkov v ich vzájomnej súvislosti pochybnosti svedčiace o tom, že k uskutočneniu zdaniteľných obchodov v zmysle predložených faktúr nedošlo tak, ako bolo sťažovateľkou deklarované, neboli rozptýlené, ale podporené. Sťažovateľka uvádza, že nikdy nebolo spochybnené, že preverovaný tovar jej bol skutočne dodaný, právo na uplatnenie odpočtu dane ale vzniká pri preukázaní ďalších hmotnoprávných podmienok, ako to konštatoval najvyšší správny súd v napadnutom rozsudku (bod 6 tohto uznesenia).

22. O zjavnú neopodstatnenosť ústavnej sťažnosti ide vtedy, keď namietaným postupom všeobecného súdu nemohlo vôbec dôjsť k porušeniu toho základného práva alebo slobody, ktoré označil sťažovateľ, a to buď pre nedostatok vzájomnej relevantnej súvislosti medzi označeným postupom alebo rozhodnutím všeobecného súdu a základným právom alebo slobodou, porušenie ktorých namietal, prípadne z iných dôvodov. Za zjavne neopodstatnenú je potrebné považovať ústavnú sťažnosť, pri ktorej predbežnom prerokovaní ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, ktorej reálnosť by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (napr. IV. ÚS 51/2011, II. ÚS 172/2011, I. ÚS 143/2014).

23. Ústavný súd konštatuje, že v prerokovanej veci právne úvahy najvyššieho správneho súdu o reálnosti uskutočnenia zdaniteľných plnení deklarovaným dodávateľom ako zásadnej podmienke priznania odpočtu dane z pridanej hodnoty nemožno posúdiť ako také, ktoré by boli výsledkom zjavného skutkového omylu. Z napadnutého rozsudku vyplýva jasne formulovaný právny záver, že dôkazné bremeno, ktorým bola sťažovateľka zaťažená v predmetnom daňovom konaní, nepovažoval najvyšší správny súd za neprimerané, pričom tento záver zrozumiteľne odôvodnil. Skutočnosť, že sťažovateľka sa s právnym názorom najvyššieho správneho súdu nestotožňuje, nemôže sama osebe viesť k záveru o zjavnej neodôvodnenosti alebo arbitrárnosti napadnutého rozsudku (napr. III. ÚS 557/2022, III. ÚS 153/2024).

24. 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 a Správneho súdneho poriadku), 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 prihliadnutím 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 sťažovateľky.

25. Komplexným posúdením veci ústavný súd dospel k záveru, že medzi napadnutým uznesením 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. Ústavný súd preto pri predbežnom prerokovaní odmietol túto časť ústavnej sťažnosti sťažovateľky podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde ako zjavne neopodstatnenú.

26. 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.

27. Keďže ústavná sťažnosť bola odmietnutá ako celok, zaoberať sa ďalšími návrhmi v nej uplatnenými stratilo svojej opodstatnenie.

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

V Košiciach 6. februára 2025

Robert Šorl
predseda senátu