



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

IV. ÚS 192/2024-14

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Libora Duľu a zo sudcov Ladislava Duditša (sudca spravodajca) a Miroslava Duriša v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľa **AFT, spol. s r.o.**, Breznica 207, zastúpeného advokátom JUDr. Ivom Babjakom, Sovietskych hrdinov 33, Svidník, proti uzneseniu Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sfk/40/2021 z 28. apríla 2023 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 sťažovateľa a skutkový stav veci**

1. Ústavnému súdu bola 28. augusta 2023 doručená ústavná sťažnosť sťažovateľa vo veci namietaného porušenia jeho základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), čl. 36 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd a práva na spravodlivý súdny proces podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) uznesením najvyššieho správneho súdu označeným v záhlaví tohto uznesenia. Sťažovateľ navrhuje vysloviť porušenie základných práv napadnutým uznesením, ktoré navrhuje zrušiť a vec vrátiť súdu na ďalšie konanie.

2. Z ústavnej sťažnosti a napadnutého rozhodnutia pripojeného k ústavnej sťažnosti sťažovateľom vyplýva nasledujúci stav veci: Daňový úrad Prešov, pobočka Bardejov (ďalej len „správca dane“) ako príslušný správca dane vykonal u sťažovateľa kontrolu dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2007 a na základe zistení vydal rozhodnutie z 9. mája 2018, ktorým vyrubil rozdiel dane z príjmov právnických osôb za zdaňovacie obdobie 2007 v sume 50 062,21 eur (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“).

3. Sťažovateľ podal proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane odvolanie, o ktorom rozhodlo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) ako odvolací orgán tak, že prvostupňové rozhodnutie zrušilo rozhodnutím zo 6. septembra 2018. Finančné riaditeľstvo konštatovalo, že správca dane nerešpektoval maximálnu dĺžku trvania daňovej kontroly a protokol

z nej nadobudol povahu nezákonne získaného dôkazného prostriedku, ktorý v daňovom konaní nemožno použiť. Následne správca dane vydal 26. októbra 2018 rozhodnutie, ktorým daňové konanie vo veci daňovej kontroly na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2007 u sťažovateľa zastavil.

4. Sťažovateľ podal 3. decembra 2018 dodatočné daňové priznanie k dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2007. Na jeho základe začal správca dane tzv. opätovnú daňovú kontrolu. Z dôvodu, že sťažovateľ k výkonu daňovej kontroly nepredložil žiadne daňové a účtovné doklady preukazujúce tvrdenia v podanom dodatočnom daňovom priznaní, správca dane pristúpil k určení dane podľa pomôcok, o čom vyhotovil protokol z 9. októbra 2019.

5. Proti tomuto postupu sa sťažovateľ domáhal ochrany pred iným zásahom orgánu verejnej správy správnou žalobou, ktorou žiadal vydanie rozhodnutia, ktorým by správny súd zakázal správcovi dane pokračovať vo vykonávaní opätovnej daňovej kontroly a prikázal mu ju ukončiť. Krajský súd v Prešove žalobu zamietol ako nedôvodnú rozsudkom č. k. 6Sa/24/2019-55 zo 6. mája 2020 s odôvodnením, že správca dane bol oprávnený vykonať daňovú kontrolu tej istej dane za zdaňovacie obdobie, za ktoré už bola vykonaná, u toho istého daňového subjektu aj opätovne, a to z dôvodu podania dodatočného daňového priznania.

6. Proti uzneseniu krajského súdu sťažovateľ podal kasačnú sťažnosť, o ktorej rozhodol najvyšší správny súd napadnutým uznesením tak, že ju ako nedôvodnú v zmysle § 461 Správneho súdneho poriadku zamietol, pričom konštatoval, že doručenie protokolu z daňovej kontroly sa považuje za úkon, ktorý procesne ukončil prvú daňovú kontrolu bez ohľadu na dĺžku jej trvania, a preto nedodržanie zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly nepredstavuje prekážku pre vykonanie opätovnej daňovej kontroly.

## **II.**

### **Argumentácia sťažovateľa**

7. Ústavný súd zo sťažovateľom vznesených námietok proti napadnutému rozsudku vyselektoval ako ústavnoprávne relevantnú nasledujúcu argumentáciu:

a) kasačný súd sa nedostatočným spôsobom vysporiadal s argumentáciou sťažovateľa, t. j. napadnuté rozhodnutie je zaťažené vadou nedostatku riadneho a náležitého odôvodnenia rozhodnutia;

b) nesprávne právne posúdenie procesných ustanovení – podľa názoru sťažovateľa uplynutie prekluzívnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly predstavuje absolútnu prekážku pre uskutočnenie opakovanej daňovej kontroly. Daňová kontrola nebola vykonaná v súlade so zákonom, pretože došlo k uplynutiu zákonnej prekluzívnej lehoty na jej vykonanie a z tohto dôvodu nie je možné opätovne vykonať daňovú kontrolu zo žiadneho dôvodu uvedeného v § 44 ods. 4 daňového poriadku.

## **III.**

### **Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti**

8. 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“) ústavný súd môže na predbežnom prerokovaní odmietnuť aj návrh podľa čl. 127

ústavy, ktorý je zjavne neopodstatnený. Za zjavne neopodstatnenú možno podľa ustálenej judikatúry považovať takú ústavnú sťažnosť, pri ktorej ústavný súd nezistil žiadnu možnosť porušenia označeného základného práva alebo slobody, ktorej reálnosť by mohol posúdiť po jej prijatí na ďalšie konanie (napr. I. ÚS 391/2019, I. ÚS 403/2019, I. ÚS 418/2019, II. ÚS 69/2021).

9. Vychádzajúc zo svojej ustálenej judikatúry, má ústavný súd na zreteli svoju pozíciu ako nezávislého súdneho orgánu ochrany ústavnosti, ktorá je odlišná od postavenia všeobecného súdu vykonávajúceho právomoc v rámci opravného systému procesného práva, ktorého úlohou je preskúmať rozhodnutie nižšieho súdu a, ak to umožňujú predpisy procesného práva, reparovať zistený skutkový stav a (alebo) na to nadväzujúci právny záver. Ústavný súd preto napadnuté rozhodnutie preskúmal výlučne z hľadiska dodržania procesných záruk a jeho zlučiteľnosti s článkami ústavy a dohovoru, ktorých porušenie sa namieta. Pritom napadnuté rozhodnutie podrobil konfrontácii s argumentmi sťažovateľa, majúc na pamäti, že rozhodnutie orgánu verejnej moci nemusí byť totožné s očakávaniami a predstavami účastníka konania, ale z hľadiska odôvodnenia musí spĺňať parametre zákonného rozhodnutia, pričom účastníkovi konania musí dať odpoveď na podstatné otázky a námietky spochybňujúce závery namietaného rozhodnutia v závažných a samotné rozhodnutie ovplyvňujúcich súvislostiach (III. ÚS 311/07). V zásade túto povinnosť nemožno chápať ako vysporiadanie sa s každým argumentom účastníka (strany) konania, ale rozsah tejto povinnosti sa môže meniť podľa povahy rozhodnutia.

10. Ústavný súd konštatuje, že podstatou rozhodovania o sťažnostiach podľa čl. 127 ods. 1 ústavy je posúdenie ústavnej akceptovateľnosti napadnutého rozhodnutia všeobecného súdu, prípadne iného orgánu verejnej moci, a nie posudzovanie jeho právnej perfektnosti ani jeho prípadné „vylepšovanie“ (m. m. IV. ÚS 325/08, IV. ÚS 218/2010). Poslaním ústavného súdu nie je kontrola súdnej činnosti vo všetkých smeroch a aspektoch a skúmanie akejkoľvek novej nezákonnosti alebo procesného pochybenia, či dokonca zrejmej nesprávnosti, ktoré sa v individuálnom konaní pred všeobecnými súdmi prípadne vyskytnú, ale výlučne posudzovanie konformity aktu aplikácie práva (v posudzovanej veci súdneho rozhodnutia) s ústavou, prípadne medzinárodnou zmluvou. Ústavný súd teda nepredstavuje opravnú inštanciu všeobecných súdov (I. ÚS 31/05), a preto zásadne nemôže meritórne preskúmať také rozhodnutia všeobecných súdov, pri ktorých vydaní súdy rešpektovali požiadavky vyplývajúce z obsahu základných práv ustanovených v siedmom oddiele druhej hlavy ústavy (čl. 46 až čl. 50 ústavy). Aj keby ústavný súd v niektorých aspektoch nesúhlasil s interpretáciou a aplikáciou zákonov všeobecnými súdmi, je oprávnený nahradiť vlastným názorom napadnutý právny názor všeobecného súdu len vtedy, ak by tento bol svojvoľný, zjavne neodôvodnený, resp. ústavne nekonformný.

11. Úlohou ústavného súdu nie je preskúmať, ktorá z viacerých do úvahy prichádzajúcich interpretačných alternatív je správna, pretože jeho poslanie sa obmedzuje výlučne na posúdenie ústavnej udržateľnosti napadnutého rozhodnutia cez prizmu posúdenia porušenia základného práva a slobody, t. j. či rozhodnutie súdu alebo iného orgánu verejnej moci nevykazuje znaky svojvôle, arbitrárnosti a či je náležite odôvodnené. Výklad zákonov je v primárnej kompetencii všeobecných súdov. Ak výklad, ktorý si osvojí vec prejednávajúci všeobecný súd, možno považovať za ústavne konformný, ústavný súd nemá dôvod do tohto výkladu zasiahnuť (m. m. II. ÚS 43/2018). Úlohou ústavného súdu totiž nie je zastupovať všeobecné súdy, ktorým predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov.

12. Z uvedených téz ústavný súd vychádzal aj pri skúmaní možného zásahu do základných práv sťažovateľa napadnutým uznesením najvyššieho správneho súdu, a to v intenciách námietok sťažovateľa, keďže je viazaný rozsahom a dôvodmi ústavnej sťažnosti.

13. Podľa ústavného súdu závery uvedené v odôvodnení uznesenia najvyššieho správneho súdu možno považovať v rámci námietok sťažovateľa za dostatočné a presvedčivé a, naopak, v žiadnom prípade nie za arbitrárne či zjavne neodôvodnené. Najvyšší správny súd štandardným a ústavne akceptovateľným spôsobom reagoval na sťažovateľom uplatnené kasačné námietky, pričom svoj záver o nevyhovení sťažovateľovi zrozumiteľne a primerane odôvodnil. Právne závery najvyššieho správneho súdu nevykazujú znaky svojvôle alebo arbitrárnosti. Skutočnosť, že sa sťažovateľ s ich závermi nestotožňuje a má na vec iný názor, nemôže sama osebe viesť k záveru o arbitrárnosti napadnutého rozhodnutia a nezakladá ani oprávnenie ústavného súdu nahradiť právny názor všeobecného súdu svojím vlastným.

14. Ústavný súd považuje za ústavne súladný ťažiskový právny záver, že otázka nedodržania maximálnej zákonnej lehoty na vykonanie daňovej kontroly síce spôsobuje nezákonnosť protokolu z daňovej kontroly ako dôkazného prostriedku, avšak táto skutočnosť nevyklučuje, aby za zákonom predpokladaných podmienok (napríklad podanie dodatočného daňového priznania za rovnaké zdaňovacie obdobie) bola vykonaná opakovaná (opätovná) daňová kontrola. Záver najvyššieho správneho súdu korešponduje s ústavne akceptovateľným výkladom relevantnej právnej úpravy za použitia štandardných metód výkladu príslušných zákonných ustanovení a so súdnou praxou (I. ÚS 67/2022; rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžk/11/2020 z 24. februára 2021).

15. Vzhľadom na uvedené ústavný súd dospel k záveru, že medzi napadnutým uznesením najvyššieho správneho súdu a označenými právami sťažovateľa neexistuje taká príčinná súvislosť, ktorá by reálne signalizovala možnosť po prípadnom prijatí sťažnosti na ďalšie konanie vysloviť porušenie týchto práv, preto ústavnú sťažnosť odmietol podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde ako zjavne neopodstatnenú.

16. Keďže ústavná sťažnosť bola odmietnutá, rozhodovanie o ďalších procesných návrhoch 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 16. apríla 2024**

**Libor Duľa**  
**predseda senátu**