



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

I. ÚS 26/2024-23

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Miloša Maďara (sudca spravodajca) a sudcov Jany Baricovej a Rastislava Kaššáka v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľky [REDAKOVANÉ], [REDAKOVANÉ], zastúpenej URBAN & PARTNERS s.r.o., advokátska kancelária, Červeňova 15, Bratislava, proti postupu Daňového úradu Bratislava v konaniach vedených pod sp. zn. 101722578/2017/Dubv a sp. zn. 561857/2018/Dubv, Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky v konaniach vedených pod sp. zn. 102472289/2017 a sp. zn. 100350703/2019, Správneho súdu v Bratislave (predtým Krajský súd v Bratislave) v konaní vedenom pod sp. zn. BA-1S/44/2019 a Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky v konaní vedenom sp. zn. 3Sfk/27/2022 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.**

#### **Skutkový stav veci a argumentácia sťažovateľky**

1. Sťažovateľka sa ústavnou sťažnosťou doručenou ústavnému súdu elektronickou formou 10. novembra 2023 domáha vyslovenia porušenia svojho základného práva na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a čl. 38 ods. 2 Listiny základných práv a slobôd (ďalej len „listina“) postupom daňového úradu v konaniach vedených pod sp. zn. 101722578/2017/Dubv a sp. zn. 561857/2018/Dubv, finančného riaditeľstva (spolu s daňovým úradom ďalej aj „orgány finančnej správy“) v konaniach vedených pod sp. zn. 102472289/2017 a sp. zn. 100350703/2019, správneho súdu (predtým krajský súd) v konaní vedenom pod sp. zn. BA-1S/44/2019 [pasívne legitimovaný subjekt označila samotná sťažovateľka s prihliadnutím na časové hľadisko a tzv. reformu súdnej mapy v Slovenskej republike, avšak opomenula aktualizáciu spisovej značky konania, ktorú preto rozlišovacím znakom „BA“ doplnil ústavný súd (inštrukcia 19/2022 Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 19920/2022/100 z 26. augusta 2022 k vykonaniu reformy súdnej mapy v platnom znení), pozn.] a najvyššieho správneho súdu v konaní vedenom sp. zn. 3Sfk/27/2022. Súčasne navrhuje, aby ústavný súd prikázal najvyššiemu správnenému súdu konať bez zbytočných prietáhov, priznal jej primerané finančné zadost'učinenie (špecifikované podľa označených porušovateľ'ov práv, pozn.) v celkovej sume 8 300 eur a náhradu trov konania pred ústavným súdom.

2. V rámci obsahu ústavnej sťažnosti sťažovateľka rozporuje postup orgánov finančnej správy, keď na podklade daňovej kontroly začatej 9. februára 2017 daňový úrad vydal rozhodnutie č. 101722578/2017/Dubv z 8. augusta 2017, ktoré v rámci odvolacieho konania finančné riaditeľstvo rozhodnutím č. 102472289/2017 z 28. novembra 2017 zrušilo a vec mu vrátilo na ďalšie konanie a rozhodnutie. Nové rozhodnutie daňového úradu č. 561857/2018/Dubv zo 4. októbra 2018 po odvolaní sťažovateľky finančné riaditeľstvo rozhodnutím č. 100350703/2019 z 1. februára 2019 (sťažovateľke doručené 13. februára 2019, pozn.) potvrdilo, a preto sťažovateľka podala 28. decembra 2019 správnu žalobu [podľa zistení ústavného súdu bola krajskému súdu doručená 4. marca 2019 – bod 14 uznesenia ústavného súdu č. k. I. ÚS 438/2021-27 z 9. novembra 2021 (ďalej aj „uznesenie ústavného súdu“), pozn.], ktorú krajský súd rozsudkom sp. zn. 1S/44/2019 z 21. októbra 2021 (ďalej len „rozsudok „krajského súdu““) zamietol, a tak sťažovateľka podala kasačnú sťažnosť (datovaná 6. januára 2022, pozn.). Súdny spis bol 23. marca 2022 predložený najvyššiemu správne súdu, ktorý ku dňu podania ústavnej sťažnosti v prejednávanej veci nerozhodol.

3. Sťažovateľka sa s odkazom na judikatúru súdnych autorít [napr. II. ÚS 518/2021, II. ÚS 344/2022, I. ÚS 19/2023, Ústavného súdu Českej republiky či Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej aj „ESLP“)] domáha preskúmania daňového konania a konaní v rámci správneho súdnictva ako jedného celku, jeho začiatok spája s dňom začatia daňovej kontroly (9. február 2017, pozn.), ktoré tak ku dňu podania ústavnej sťažnosti trvá viac ako šesť rokov a deväť mesiacov. V súvislosti s konaním pred orgánmi finančnej správy odkázala na lehoty rozhodovania v daňovom konaní (§ 65 ods. 1 daňového poriadku) a vyjadrila presvedčenie, že zrušenie prvého rozhodnutia daňového úradu je potrebné pričítať na ťarchu jeho nesústreďenej činnosti, keďže potreba opätovného rozhodovania ovplyvnila celkovú dĺžku konania. Na podklade uvedeného odôvodnila zásah do svojich namietaných práv, ako aj nároky uplatnené v petite ústavnej sťažnosti.

## II.

### **Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti**

4. 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 zisťoval, či ústavná sťažnosť obsahuje všeobecné náležitosti podania (§ 39 zákona o ústavnom súde), všeobecné náležitosti návrhu na začatie konania (§ 43 zákona o ústavnom súde), osobitné náležitosti ústavnej sťažnosti (§ 123, § 124 a § 132 ods. 1 a 2 zákona o ústavnom súde) a či nie sú dané dôvody na jej odmietnutie podľa § 56 ods. 2 zákona o ústavnom súde.

5. Pred samotným predbežným prerokovaním ústavnej sťažnosti sťažovateľky a na podklade lustrácie v obchodnom registri ústavný súd poznamenáva, že v období po podaní ústavnej sťažnosti do prijatia tohto uznesenia (konkrétne od 16. januára 2024, pozn.) bola uskutočnená zmena názvu obchodného mena právneho zástupcu sťažovateľky, a to z URBAN GAŠPEREC BOŠANSKÝ, s.r.o., advokátska kancelária na URBAN & PARTNERS s.r.o., advokátska kancelária, ako aj jej sídla z Havlíčkova 16, Bratislava na Červeňova 15, Bratislava. Keďže právny zástupca sťažovateľky tieto zmeny ústavnému súdu v konaní o podanej ústavnej sťažnosti neoznámil, avšak z predloženej dohody o plnomocenstve na zastupovanie sťažovateľky v konaní pred ústavným súdom vyplýva zhoda konania za označenú advokátsku kanceláriu advokátom

a konateľom JUDr. Ondrejom Urbanom, MBA, ústavný súd pristúpil k úprave označenia právneho zástupcu tak, ako je uvedené v záhlaví tohto uznesenia.

6. Z hľadiska namietaného porušenia práva na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov podľa čl. 48 ods. 2 ústavy a čl. 38 ods. 2 listiny ústavný súd uvádza, že jeho cieľom je odstránenie stavu právnej neistoty, pričom k vytvoreniu stavu právnej istoty dochádza zásadne až právoplatným rozhodnutím súdu alebo iného štátneho orgánu alebo iným zákonom predvídaným spôsobom, ktorý znamená nastolenie právnej istoty inak ako právoplatným rozhodnutím súdu.

### **II.1. K namietanému porušeniu základného práva postupom orgánov finančnej správy:**

7. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde [§ 2 ods. 2 Správneho súdneho poriadku (ďalej aj „SSP“)]. Konanie pred správnym súdom je jednou zo záruk ochrany základných ľudských práv a slobôd a ochrany práv a oprávnených záujmov účastníkov administratívneho konania (§ 5 ods. 2 SSP). Správne sudy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom (§ 6 ods. 1 SSP).

8. Sťažovateľka sa v ústavnej sťažnosti (aj s odkazom na rozhodnutia ESLP – bližšie body 25 a nasl. tohto uznesenia, pozn.) domáha preskúmania napadnutého konania ako celku, a to s odôvodnením, že konanie v rámci správneho súdnictva začalo práve v dôsledku správneho konania pred orgánmi finančnej správy, a preto ak by takéto konanie neprebehlo, nemusela by iniciovať ani konanie na krajskom súde a najvyššom správnom súde. Vyjadrila presvedčenie, že napadnuté konanie sa má posudzovať ako celok, a to aj napriek tomu, že nevyužila žalobu proti nečinnosti orgánu verejnej správy, pričom sama argumentovala, „že v danom štádiu už nie je možné využiť tento preventívny prostriedok nápravy, nakoľko konanie pred porušovateľom 1 a porušovateľom 2 je ukončené“ (s. 7 body 20 a 21 ústavnej sťažnosti, pozn.).

9. K žalobe proti nečinnosti orgánu verejnej správy podľa § 242 až § 251 SSP ako účinnému prostriedku nápravy ústavný súd už vo viacerých svojich rozhodnutiach (m. m. II. ÚS 470/2020, I. ÚS 64/2021, IV. ÚS 199/2022, I. ÚS 299/2023) skonštatoval, že na rozdiel od konania proti nečinnosti podľa § 250t a § 250u Občianskeho súdneho poriadku konanie o žalobe proti nečinnosti pred správnym súdom neskončí vyhovením žaloby, ale až odstránením nečinnosti, ktoré je žalovaný orgán verejnej správy povinný preukázať správnomu súdu v určenej lehote. Je tak povinný urobiť zaslaním vydaného rozhodnutia, opatrenia alebo oznámenia o vykonanom úkone, prípadne o začatí administratívneho konania v určenej lehote správnomu súdu (§ 250 ods. 1 druhá veta SSP). Ak žalovaný svoju nečinnosť v určenej lehote bezdôvodne neodstráni, správny súd mu môže uložiť pokutu až do výšky 2 000 eur, a to aj opakovane [§ 80 ods. 1 písm. d), § 80 ods. 2 prvá veta, § 251 ods. 1 SSP]. Takto rozhodnúť môže správny súd aj bez návrhu, pričom ak rozhoduje na návrh, nie je viazaný výškou pokuty v ňom uvedenej (§ 80 ods. 2 druhá veta SSP). Nová právna úprava účinná od 1. júla 2016 je teda oproti pôvodnej (§ 250t a § 250u Občianskeho súdneho poriadku) konzekventnejšia, pretože následok nerespektovania súdneho rozhodnutia

zo strany žalovaného orgánu verejnej správy neprenáša na žalobcu, ktorý už nemusí podať ďalšiu žalobu, o ktorej by sa rozhodovalo v novom konaní (I. ÚS 533/2023).

10. Ústavný súd tak považuje uvedený právny prostriedok nápravy podľa Správneho súdneho poriadku za spôsobilý poskytnúť ochranu namietaným právam sťažovateľky.

11. Ak teda zákon podmieňuje prípustnosť ústavnej sťažnosti vyčerpaním opravných prostriedkov alebo iných právnych prostriedkov, ktoré zákon poskytuje sťažovateľovi na ochranu jeho práva, tak o to viac je podmienkou prípustnosti sťažnosti uplatňovanie práva, ktorého porušenie sťažovateľ namieta, riadnym, zákonom predpísaným spôsobom (m. m. III. ÚS 1/04). Sťažovatelia nemajú podľa ústavy, zákona o ústavnom súde a stabilizovanej judikatúry ústavného súdu na výber, ktorý z oboch ústavne existujúcich systémov súdnej ochrany využijú, ale sú povinní postupovať od súdnej ochrany poskytovanej všeobecnými súdmi k súdnej ochrane, na ktorú je kompetentný ústavný súd. Toto „poradie“ sa nedá sťažovateľmi ovplyvniť a jeho vnútorná logika vychádza z toho, že aj všeobecné súdnictvo je zodpovedné za ochranu základných práv a slobôd na úrovni jeho právomocí (čl. 142 ods. 1 ústavy v spojení s čl. 1 Civilného sporového poriadku). Iba za predpokladu, že sťažovatelia vyčerpajú všetky im dostupné právne prostriedky súdnej a inej právnej ochrany svojho základného práva alebo slobody a pri ich uplatnení nie sú úspešní, môžu sa uchádzať o ochranu tohto základného práva alebo slobody sťažnosťou podanou ústavnému súdu podľa čl. 127 ods. 1 ústavy (m. m. IV. ÚS 193/2010, I. ÚS 178/2011, IV. ÚS 453/2011, III. ÚS 703/2017, IV. ÚS 158/2018). Vyčerpanie všetkých opravných prostriedkov alebo iných právnych prostriedkov, ktoré zákon sťažovateľovi na ochranu jeho základných práv alebo slobôd účinne poskytuje a na ktorých použitie je sťažovateľ oprávnený podľa osobitných právnych predpisov, neznamená samotné podanie oprávnenou osobou, ale až rozhodnutie o ňom príslušným orgánom (m. m. IV. ÚS 177/05, IV. ÚS 180/2010). Podmienka vyčerpania právnych prostriedkov, ktoré zákon sťažovateľovi priznáva na ochranu jeho základných práv a slobôd, sa nevyžaduje, ak sťažovateľ preukáže, že tieto právne prostriedky nevyčerpal z dôvodov hodných osobitného zreteľa. Dôvody hodné osobitného zreteľa musí preukázať sťažovateľ (I. ÚS 33/03).

12. Sťažovateľka sa však ochrany svojich práv na správnom súde prostredníctvom žaloby proti nečinnosti orgánu verejnej správy podľa § 242 a nasl. SSP nedomáhala, dôvody hodné osobitného zreteľa pre nevyčerpanie tohto inštitútu nápravy nepreukázala, naopak uviedla, že tento preventívny prostriedok nápravy by sa minul účelu, keďže daňový úrad nebol nečinný, avšak jeho činnosť považuje za neefektívnu a nesústredenú, keďže prvotné rozhodnutie bolo finančným riaditeľstvom zrušené [bližšie bod 2 tohto uznesenia (s. 7 bod 21 ústavnej sťažnosti), pozn.]. Ústavný súd ústavnú sťažnosť sťažovateľky v tejto časti odmietol pre neprípustnosť [§ 56 ods. 2 písm. d) v spojení s § 132 ods. 2 zákona o ústavnom súde].

13. V nadväznosti na sťažnostnú argumentáciu o skončení daňového konania pred orgánmi finančnej správy (bod 8 tohto uznesenia, pozn.) ústavný súd podčiarkuje jednu zo základných pojmových náležitostí ústavnej sťažnosti podľa čl. 127 ústavy, ktorá musí smerovať proti aktuálnemu a trvajúcej zásahu orgánov verejnej moci do základných práv sťažovateľa. Tento názor vychádza zo skutočnosti, že táto ústavná sťažnosť zohráva významnú preventívnu funkciu ako účinný prostriedok na to, aby sa predišlo zásahu do základných práv, a v prípade, že už k zásahu došlo a jeho účinky stále trvajú, aby sa v porušovaní týchto práv ďalej nepokračovalo (napr. IV. ÚS 165/2021). Ak v čase doručenia sťažnosti ústavnému súdu už nemôže dochádzať k namietanému porušovaniu označeného práva, ústavný súd sťažnosť v zásade odmietne

ako zjavne neopodstatnenú [§ 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde (II. ÚS 104/2022, III. ÚS 107/2022,)], pretože konanie o takej sťažnosti pred ústavným súdom už nie je spôsobilé naplniť účel ochrany, ktorý ústavný súd poskytuje vo vzťahu k základnému právu na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov podľa čl. 48 ods. 2 ústavy (m. m. I. ÚS 6/03). Uvedený právny názor ústavného súdu je akceptovaný aj judikatúrou Európskeho súdu pre ľudské práva (rozsudky vo veciach Obluk proti Slovenskej republike z 20. 6. 2006, sťažnosť č. 69484/01, body 61 až 65; Mazurek proti Slovenskej republike z 3. 3. 2009, sťažnosť č. 16970/05).

14. Vo vzťahu k napadnutým konaniam daňového úradu a finančného riaditeľstva (bližšie bod 2 tohto uznesenia, pozn.) je preto potrebné poukázať aj na fakt, že tieto konania boli právoplatne skončené ešte pred podaním ústavnej sťažnosti. V tomto štádiu konania teda nejde o aktuálny a trvajúci zásah do práv sťažovateľky zo strany označených orgánov finančnej správy, čo je v zmysle ustálenej judikatúry nevyhnutným predpokladom vyslovenia porušenia práva na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov. Z uvedeného dôvodu túto časť ústavnej sťažnosti ústavný súd odmietol aj ako zjavne neopodstatnenú podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde.

15. Nad rámec uvedeného si ústavný súd nemohol nevšimnúť, že sťažovateľka začiatok napadnutého konania spája so začiatkom daňovej kontroly. Na účely správy daní a v intenciách daňového poriadku však daňovú kontrolu nemožno stotožňovať s daňovým konaním, pretože až v ňom sa rozhoduje o právach a povinnostiach dotknutých osôb [§ 2 písm. c) daňového poriadku]. S odkazom na vlastnú rozhodovaciu činnosť (I. ÚS 238/06, I. ÚS 314/2015) ústavný súd opakovane akcentuje, že daňová kontrola nepredstavuje samostatné daňové konanie, ale je čiastkovým procesným postupom správcu dane, ktorým zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov, a nie je teda samostatnou fázou daňového konania, ale „iba“ úkonom správcu dane. Daňová kontrola sa spravidla začína dňom určeným v oznámení správcu dane, prípadne spísaním zápisnice o začatí daňovej kontroly a jedným zo spôsobov jej skončenia je doručenie protokolu o daňovej kontrole, pričom ak vyhotovený protokol obsahuje výzvu na vyjadrenie sa k zisteným skutočnostiam, možno po materiálnej stránke považovať daňovú kontrolu za ukončenú dňom prerokovania pripomienok k tomuto protokolu s kontrolovaným daňovým subjektom. Protokol o daňovej kontrole nie je rozhodnutím, pretože ním sa daňovému subjektu neukladajú práva a povinnosti, ale je iba podkladom na prípadné ďalšie konanie, ako napríklad vyrubovacie konanie (§ 68 ods. 1 daňového poriadku). *Ipsa facto*, daňová kontrola je svojou povahou procesom kontrolným a nie rozhodovacím. Keďže daňová kontrola nie je súčasťou daňového konania, potom logicky lehotu na jej vykonanie nie je možné pripočítať k daňovému konaniu. Navyše, časový úsek trvania daňovej kontroly *stricto facto* nepredstavuje zásah do práv daňových subjektov, keďže doba jej trvania je zákonodarcom explicitne upravená (§ 46 ods. 10 daňového poriadku) a správca dane je aj pri vykonávaní daňovej kontroly povinný dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Prekročenie zákonnej lehoty daňovej kontroly teda možno namietat len samostatne, a to napríklad v nadväzujúcom daňovom konaní.

16. Ústavný súd zároveň nemohol ponechať bez povšimnutia rozporuplné tvrdenie sťažovateľky (s. 10 bod 46 ústavnej sťažnosti, pozn.), že „sťažovateľ stále nemá doručené meritórne rozhodnutie zo strany porušovateľa (v danom kontexte rozhodnutie daňového úradu č. 561857/2018/Dubv zo 4. októbra 2018, pozn.), a tak stav právnej neistoty stále trvá a existuje a je daný a súčasne stále

*nie je rozhodnuté ani o náhrade trov konania“.* Uvedené tvrdenie odporuje procesnému postupu a predchádzajúcim tvrdeniam sťažovateľky, keď na základe jej odvolania finančné riaditeľstvo predmetné rozhodnutie daňového úradu potvrdilo (bližšie bod 2 tohto uznesenia, pozn.).

## **II.2. K namietanému porušeniu základného práva postupom krajského súdu:**

17. V súvislosti s namietaným postupom krajského súdu ústavný súd pripomína, že konanie krajského súdu už bolo predmetom ústavnoprávneho prieskumu, keď podanú sťažnosť uznesením č. k. I. ÚS 438/2021-27 z 9. novembra 2021 ako zjavne neopodstatnenú odmietol a vzhľadom na v tom čase absentujúce právoplatné skončenie konania zdôraznil, že predmetné rozhodnutie nezakladá prekážku veci rozhodnutej [§ 55 písm. a) zákona o ústavnom súde].

18. Napriek tomu, že uznesenie ústavného súdu nevytvorilo prekážku neprípustnosti ďalšieho návrhu na začatie konanie pred ústavným súdom, aj konanie krajského súdu je potrebné vnímať v optike oneskoreného podania ústavnej sťažnosti (bod 13 tohto uznesenia, pozn.), ktorá bola podaná v čase, keď krajský súd už svojím postupom nemohol zasiahnuť do namietaných práv sťažovateľky. Z predchádzajúcej rozhodovacej činnosti je totiž ústavnému súdu známe, že správna žaloba o preskúmanie rozhodnutia finančného riaditeľstva a návrh na priznanie odkladného účinku správnej žaloby boli 4. marca 2019 doručené krajskému súdu, ktorý uznesením č. k. 1S/44/2019-79 z 20. mája 2019 návrh sťažovateľky na priznanie odkladného účinku žaloby zamietol a po prejednaní veci na pojednávaní 21. októbra 2021 rozsudkom sp. zn. 1S/44/2019 zamietol aj správnu žalobu a účastníkom náhradu trov konania nepriznal. Z obsahu ústavnej sťažnosti vyplýva, že sťažovateľka podala proti rozsudku krajského súdu 6. januára 2022 kasačnú sťažnosť, pričom ústavný súd aj uskutočnením vlastného prieskumu zistil správnosť datovania tohto podania, keď rozsudok krajského súdu nadobudol 6. januára 2022 právoplatnosť [§ 145 ods. 2 písm. a) Správneho súdneho poriadku účinného v čase podania kasačnej sťažnosti], a konanie pred krajským súdom tak bolo ako celok právoplatne skončené.

19. Z uvedeného dôvodu túto časť ústavnej sťažnosti ústavný súd ako zjavne neopodstatnenú odmietol podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde.

## **II.3. K namietanému porušeniu základného práva postupom najvyššieho správne súdu:**

20. Podľa sťažovateľky k porušeniu jej základného práva na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov došlo aj postupom najvyššieho správneho súdu, ktorý od predloženia súdneho spisu z krajského súdu (23. marca 2022, pozn.) ku dňu podania ústavnej sťažnosti (10. novembra 2023, pozn.) nerozhodol o kasačnej sťažnosti podanej 6. januára 2022.

21. Dopytom na krajskom súde ústavný súd zistil, že súdny spis mu bol z najvyššieho správneho súdu vrátený 30. novembra 2023, najvyšší správny súd rozsudkom sp. zn. 3Sfk/27/2022 z 27. októbra 2023 kasačnú sťažnosť zamietol a po uplynutí úložnej lehoty právnomu zástupcovi sťažovateľky nadobudol 23. decembra 2023 právoplatnosť.

22. Na tomto mieste ústavný súd poukazuje na samotnú povahu konania o kasačnej sťažnosti. Najvyšší správny súd ako súd kasačný preskúmava právoplatné rozhodnutie krajského súdu na podklade podanej kasačnej sťažnosti v intenciách kasačných dôvodov a robí tak na základe skutočností, ktoré boli zistené a preukázané nielen v správnom súdnom konaní, ale i v administratívnom konaní, čo znamená, že svoj prieskum zameriava aj na konanie, ktoré napadnutému rozhodnutiu predchádzalo. Primárnou úlohou najvyššieho správneho súdu

pri rozhodovaní o kasačnej sťažnosti ako mimoriadnom opravnom prostriedku je v zmysle čl. 2 ods. 2 Civilného sporového poriadku (v danej veci v spojení s § 5 ods. 1 SSP) legitímne očakávanie každého účastníka konania, že jeho vec bude rozhodnutá v súlade s ustálenou rozhodovacou praxou najvyšších súdnych autorít a ak takej ustálenej rozhodovacej praxe niet, aj podľa stavu, v ktorom každý účastník konania môže očakávať, že jeho spor bude rozhodnutý spravodlivo. Z miesta, ktoré zastáva najvyšší správny súd v hierarchii všeobecných súdov, by malo vyplývať, že i najvyšší správny súd rozhoduje iba v najzásadnejších, spoločensky najvýznamnejších a právne najnáročnejších prípadoch, čo tiež môže znamenať, že aj časový rámec, ktorý najvyšší správny súd na vydanie rozhodnutia potrebuje, má zodpovedať významu jeho rozhodovania (m. m. I. ÚS 203/2021, II. ÚS 71/2022, I. ÚS 606/2022).

23. Sumarizujúc špecifiká konania o kasačnej sťažnosti sťažovateľky, ústavný súd konštatuje, že dĺžka konania najvyššieho správneho súdu v trvaní menej ako dvadsiatich mesiacov od predloženia súdneho spisu do vydania meritórneho rozhodnutia nebola neprimeraná, a tým nemožno ani uvažovať o prípadnom zásahu do základného práva sťažovateľky na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov. Na základe uvedeného ústavnú sťažnosť sťažovateľky v tejto časti odmietol ako zjavne neopodstatnenú podľa § 56 ods. 2 písm. g) zákona o ústavnom súde.

24. Ako *obiter dictum* ústavný súd uvádza potrebu zohľadniť špecifiká napadnutého konania, a to že konanie o správnej žalobe bolo právoplatne skončené, podanie kasačnej sťažnosti samo osebe nemá odkladný účinok a sťažovateľka ani netvrdila, že by najvyšší správny súd rozhodoval o prípadnom odkladnom účinku kasačnej sťažnosti v zmysle § 447 ods. 1 SSP. Sťažovateľka teda mala k dispozícii právoplatné rozhodnutie krajského súdu a miera jej právnej neistoty bola značne nižšia ako v prípade prebiehajúceho konania a absencie právoplatnosti rozhodnutia.

#### **II.4. K posúdeniu napadnutého konania ako jedného celku:**

25. Ústavný súd v tomto konaní s porozumením číta sťažnostnú argumentáciu a vníma to, že sťažovateľka prepája správne a súdne konania ako jeden nedeliteľný celok, avšak na strane druhej vyznieva pomerne dichotomicky sťažnostná narácia, keď striktný záver o spoločnom posúdení konania pred orgánmi verejnej správy a súdnymi nevyplýva z rozhodnutí ústavného súdu označených samotnou sťažovateľkou, ktoré sa navyše týkajú iných právnych oblastí, než je daňové konanie. *Exempli causa*, podstatou konania vedeného ústavným súdom pod sp. zn. II. ÚS 344/2022 (s. 4 bod 14 ústavnej sťažnosti, pozn.) bolo namietanie existencie zbytočných prietáhov postupom orgánov činných v trestnom konaní, resp. v konaní vedenom pod sp. zn. II. ÚS 518/2021 (napríklad s. 3 bod 8 ústavnej sťažnosti, pozn.) ústavný súd posudzoval tvrdenia sťažovateľky o ústavne neakceptovateľnej dĺžke konania vo veci slobodného prístupu k informáciám.

26. V tejto nadväznosti ústavný súd pripomína, že už v uznesení z predbežného prerokovania č. k. II. ÚS 518/2021-14 z 28. októbra 2021 rozlíšil správne a súdne konanie, keď ústavnú sťažnosť prijal na ďalšie konanie len v časti postupu najvyššieho správneho súdu a krajského súdu, pričom v namietanej časti postupu orgánov verejnej správy ústavnú sťažnosť odmietol, a to (okrem iného, pozn.) aj z dôvodu skončenia správneho konania ešte pred podaním ústavnej sťažnosti, čím nebol splnený základný predpoklad o trvajúcom zásahu do základného práva. Následne v náleze č. k. II. ÚS 518/2021-37 zo 16. februára 2022 posúdil z hľadísk garantovaných čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) konanie ako celok a prihliadol

na dĺžku konania pred všeobecnými súdmi, ako aj dĺžku predchádzajúcich konaní vedených správnymi orgánmi.

26.1. Ústavnému súdu je dobre známa judikatúra EŠLP (napr. rozsudok vo veci Balogh a ďalší proti Slovenskej republike z 31. 8. 2018, sťažnosť č. 35142/15), ak podľa vnútroštátneho právneho poriadku musí sťažovateľ pred tým, ako sa obráti na súd, absolvovať konanie administratívne, potom sa konanie pred správnymi orgánmi bude započítavať pri počítaní celkovej dĺžky konania na účely čl. 6 ods. 1 dohovoru. V tomto smere však ústavný súd upriamuje pozornosť na predmet napadnutého konania, ktoré sa týka zníženia sťažovateľkou uplatneného nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2016. Rozhodovacia činnosť Európskeho súdu pre ľudské práva ale vylučuje aplikáciu čl. 6 ods. 1 dohovoru na daňové veci, argumentujúc, že tvoria súčasť jadra výsad verejnej moci (hard core of public-authority prerogatives; porov. Jussila v. Fínsko, sťažnosť č. 73053/01, rozsudok Veľkej komory EŠLP z 23. 11. 2006, bod 45; Ferrazzini v. Taliansko, sťažnosť č. 44759/98, rozsudok Veľkej komory EŠLP z 12. 7. 2001, body 24, 31), s výnimkou ak sa daňové konanie považuje za konanie trestné (vyvodzovanie zodpovednosti za správny delikt na úseku daní, pozn.), čo ale nie je prípadom sťažovateľky a toho času je dôvodné uzavrieť, že dikcia čl. 6 ods. 1 dohovoru sa na napadnuté konanie nebude aplikovať, a preto nie je možné uplatniť ani reflexiu EŠLP o potrebe spoločného posúdenia správneho a súdneho konania.

26.2. Z hľadiska predmetu napadnutého konania, akým je nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty, a konania vedeného ústavným súdom pod sp. zn. II. ÚS 518/2021 týkajúceho sa práva na informácie je potrebné poznamenať, že realizácia práva na informácie predstavuje v zmysle judikatúry (napr. rozsudok EŠLP vo veci Perhács proti Slovenskej republike z 24. 9. 2020, sťažnosť č. 59327/19, I. ÚS 490/2023) časovo priorizované konanie, a to z dôvodu jeho osobitného významu pre sťažovateľa, keďže poskytnutie informácie s neprimeraným časovým odstupom spôsobuje značné zníženie až stratu významu takto oneskorene získanej (resp. už neaktuálnej) informácie pre žiadateľa, preto je úlohou štátu zabezpečiť účinnú ochranu a včasnú napĺňanie práva na informácie, čomu zodpovedajú aj krátke lehoty na poskytnutie požadovanej informácie [8 pracovných dní v prvom stupni, resp. 15 dní v odvolacom konaní – § 17 a § 19 zákona č. 211/2000 Z. z. o slobodnom prístupe k informáciám a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o slobode informácií) v znení neskorších predpisov], a tým sa preferencia rýchlosti prenáša aj na súdne konanie iniciované práve v súvislosti s právom na informácie. Právna oblasť daní ale nie je časovo privilegovaná, nevyžaduje si osobitnú rýchlosť konania, a preto ju nie je akceptovateľné stotožňovať s konaním o poskytnutie informácií.

26.3. V rámci predmetu konania a prezumpcie, že fázy trvania administratívneho konania a súdneho konania tvoria vždy jeden celok a navzájom sa sčítavajú, ústavný súd zdôrazňuje, že takto predstavený postulát nie je automaticky uplatniteľný a má svoje mantinely vychádzajúce z rozdelenia právomoci a pôsobnosti medzi jednotlivé orgány verejnej moci. *In concreto*, v zmysle právneho poriadku Slovenskej republiky je potrebné rešpektovať demokratické princípy spoločnosti spočívajúce aj v trojdelení štátnej moci (zákonodarná, výkonná a súdna), ktoré sa prejavili v precizácii kompetencií, keď nie je prípustné zamieňať rozhodovanie či postup orgánu verejnej správy so súdnym konaním, aj keď predmetom súdneho prieskumu môže byť činnosť tohto správneho orgánu. Výklad *ad absurdum* by totiž v spojení s dôrazom na rýchlosť konania implikoval výsledok o nadbytočnosti povinnosti osoby uplatňovať svoje práva najskôr

v administratívnom konaní a až následne v prípadnom súdnom konaní s tým, že by sa osoby svojich práv domáhali priamo od všeobecných súdov. Takýto výklad je nielen alogický, keďže by znamenal postupnú redundanciu orgánov verejnej správy, ale nemá ani oporu v právnej úprave (s výnimkou prípadov zásady *denegatio iustitiae*, pozn.). Fundamentálne sú aj vlastnosti rozhodnutí či iných správnych aktov orgánov verejnej správy, keďže otázka prípadných zbytočných prietáhov sa posudzuje práve s prihliadnutím na právoplatnosť, ktorej momentom dochádza k zásadnému odstráneniu právnej neistoty dotknutého subjektu.

27. Odhliadnuc od vylúčenia uplatnenia čl. 6 ods. 1 dohovoru na právnu oblasť daní, ústavný súd pre úplnosť kontextu prejednávanej veci a posudzovania celkovej dĺžky konania konštatuje, že hoci obsah práva na prejednanie záležitosti v primeranej lehote podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru (ako aj základného práva na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov podľa čl. 48 ods. 2 ústavy) je obdobný do tej miery, že ich porušenie ústavný súd posudzuje spoločne, perspektíva ústavného súdu vo vzťahu k jednotlivým štátnym orgánom je odlišná ako v prípade Európskeho súdu pre ľudské práva. Európsky súd pre ľudské práva posudzuje namietané porušenie práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru vo vzťahu k Slovenskej republike ako členskému štátu Rady Európy a ústavný súd ako vnútroštátny ľudskoprávny súd posudzuje potenciálne porušenie základných práv sťažovateľov vo vzťahu k jednotlivým štátnym orgánom (m. m. I. ÚS 390/2019). Nemožno preto konštatovať, že by ústavný súd pri posudzovaní namietaného porušenia základného práva na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov v každom konaní automaticky sčítal dĺžku konania pred viacerými inštanciami štátnych orgánov a túto následne hodnotil bez ohľadu na okolnosti prípadu (porov. napr. I. ÚS 238/2022, I. ÚS 19/2023).

28. Posúdenie súdneho konania ako jedného celku (napr. I. ÚS 170/2017, III. ÚS 728/2017, I. ÚS 217/2020) prichádza do úvahy v prípadoch, keď súdy vyššej inštancie opakovane zrušili a vrátili vec na ďalšie konanie súdom nižšej inštancie, čím sa značným spôsobom narúšala právna istota a dôvera sťažovateľov v rozhodovaciu činnosť súdu nižšieho stupňa v tom, kedy bude v ich prejednávanej veci právoplatne rozhodnuté. Uvedené ale nie je prípad sťažovateľky, keďže rozsudok krajského súdu bol *de facto* i *de iure* potvrdený, a to zamietnutím kasačnej sťažnosti rozsudkom najvyššieho správneho súdu. V porovnateľnej vizibilite je potrebné pristúpiť aj k hodnoteniu sťažovateľkou namietaného opakovaného konania daňového úradu (bod 2 tohto uznesenia, pozn.), keďže zrušenie rozhodnutia správcu dane finančným riaditeľstvom predstavuje jeden zo štandardných spôsobov, ako druhostupňový orgán o podanom odvolaní rozhodne (§ 74 ods. 4 daňového poriadku), pričom v prípade sťažovateľky došlo k zrušeniu rozhodnutia daňového úradu len raz a nové rozhodnutie daňového úradu finančné riaditeľstvo potvrdilo.

29. Keďže ústavný súd odmietol podanú ústavnú sťažnosť ako celok, rozhodovanie o ďalších nárokoch sťažovateľky uvedených v petite ústavnej sťažnosti stratilo právny význam.

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

**V Bratislave (detašované pracovisko) 18. januára 2024**

**Miloš Maďar**  
**predseda senátu**