



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

I. ÚS 586/2025-17

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu Jany Baricovej a zo sudcov Miroslava Duriša (sudca spravodajca) a Miloša Maďara v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľky **Power Grid, s.r.o.**, Hviezdoslavova 21, Považská Bystrica, IČO 36 351 334, zastúpenej Mgr. Robertom Antalom, advokátom, Kláry Jarunkovej 2, Banská Bystrica, proti rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sfk/49/2024 z 26. marca 2025 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. Ústavnému súdu bola 28. júla 2025 doručená ústavná sťažnosť sťažovateľky, ktorou sa domáha vyslovenia porušenia svojich základných práv podľa čl. 20 ods. 1 a čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) a práva podľa čl. 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dodatkový protokol“) napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu sp. zn. 8Sfk/49/2024 z 26. marca 2025. Navrhuje napadnutý rozsudok najvyššieho správneho súdu zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie. Požaduje tiež náhradu trov konania pred ústavným súdom.

2. Z ústavnej sťažnosti vyplýva, že po vykonaní daňovej kontroly Daňový úrad Trenčín (ďalej len „správca dane“) rozhodnutím z 23. augusta 2019 vyrubil sťažovateľke rozdiel dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v sume 5 000 eur. Na základe odvolania sťažovateľky Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „žalovaný“) rozhodnutím z 9. decembra 2019 rozhodnutie správcu dane zrušilo a vec mu vrátilo na ďalšie konanie. Správca dane vo veci opäť rozhodol, a to rozhodnutím zo 14. februára 2020, ktorým sťažovateľke opäť vyrubil rozdiel DPH v sume 5 000 eur. O odvolaní sťažovateľky rozhodol žalovaný rozhodnutím z 9. februára 2021, ktorým rozhodnutie správcu dane potvrdil.

3. Sťažovateľka sa domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutí žalovaného a správcu dane správnu žalobou podanou Krajskému súdu v Trenčíne, o ktorej tento rozhodol rozsudkom

č. k. 13S/37/2021-83 z 24. novembra 2021 tak, že správnu žalobu zamietol. Proti tomuto rozsudku podala sťažovateľka kasačnú sťažnosť, o ktorej rozhodol najvyšší správny súd rozsudkom sp. zn. 3Sfk/39/2022 z 27. októbra 2023 tak, že rozsudok krajského súdu zrušil a vec vrátil Správneému súdu v Banskej Bystrici na ďalšie konanie.

4. Správny súd opäť rozhodol o správnej žalobe sťažovateľky, a to rozsudkom sp. zn. 5Sf/29/2023 zo 14. marca 2024, ktorým správnu žalobu zamietol. Proti tomuto rozsudku podala sťažovateľka kasačnú sťažnosť, o ktorej rozhodol najvyšší správny súd napadnutým rozsudkom z 26. marca 2025 tak, že kasačnú sťažnosť zamietol.

II.

Argumentácia sťažovateľky

5. Sťažovateľka v ústavnej sťažnosti namieta, že najvyšší správny súd rozhodol prekvapivým rozsudkom, ktorým jej odňal právo na „legitímny“ opravný prostriedok. Napadnutý rozsudok je pritom aj vecne nesprávnym rozsudkom. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku vyplýva, že najvyšší správny súd považoval za preukázanú vedomostnú stránku účasti sťažovateľky v obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom (bod 61), pričom personálne prepojenie predstavuje jednu zo zásadných skutočností, na ktorej možno založiť vedomosť sťažovateľky. Sťažovateľka takto mala, resp. mohla vedieť o konkrétnych okolnostiach obchodného vzťahu, ktoré jej mali indikovať, že môže byť zúčastnená v obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom (body 59 až 62 a bod 64).

6. Sťažovateľka poukazuje na odôvodnenie personálneho prepojenia v bode 59 napadnutého rozsudku, ktoré malo spočívať v tom, že manželky konateľov ADV consulting, s.r.o. (spoločnosť, pod ktorou pôsobí rely team a ktorá reálne vykonala reklamné služby), a EDOP, s.r.o. (nekontaktný deklarovaný dodávateľ reklamných služieb), boli v rozhodnom období zamestnankyňami sťažovateľky. Tým, že sťažovateľka je malým podnikom, takéto personálne prepojenie nemožno považovať za zanedbateľné. Relevanciu tohto personálneho prepojenia zvýšilo aj to, že manželka konateľa EDOP, s.r.o., viedla účtovníctvo pre sťažovateľku, ako aj pre ADV consulting, s.r.o. Sťažovateľka tieto skutočnosti nijak nespochybnila a ani k nim neponúkla nejaké relevantné vysvetlenie.

7. Vymedzený bod napadnutého rozsudku považuje sťažovateľka za vecne nesprávny, nečakaný, prekvapivý, nepravdivý a aj neakceptovateľný, keďže nevychádza z vykonaného dokazovania. Podľa sťažovateľky je daný rozpor uvedeného bodu napadnutého rozsudku s jeho bodom 10, ktorý tvorí opisnú časť napadnutého rozsudku. V bode 10 najvyšší správny súd uviedol, že manželka p. [REDAKOVANÉ] (konateľ ADV consulting, s.r.o.) podľa vyjadrenia pani [REDAKOVANÉ] (manželka konateľa sťažovateľky a konateľka JaPeG, s.r.o.) pracuje u sťažovateľky. Rovnako manželka p. [REDAKOVANÉ] (konateľ EDOP, s.r.o.) [REDAKOVANÉ] pracovala pre sťažovateľku ako finančná poradkyňa, vypracovávala daňové priznania a viedla účtovníctvo. Rovnako tak robila aj pre ADV consulting, s.r.o. V uvedenom je podľa sťažovateľky daná nepresnosť, „keď v opisnej časti rozsudku súd konštatuje, že manželka p. [REDAKOVANÉ] pracuje v rozhodujúcom pre žalobkyňu (sťažovateľ) a manželka p. [REDAKOVANÉ] pracovala pre žalobkyňu ako finančná poradkyňa, vypracovávala daňové priznania a viedla účtovníctvo, pričom v... bode 59. už porušovateľ tvrdí, že obidve tieto osoby pracovali pre sťažovateľa ako zamestnankyne. Toto tvrdenie však

nie je pravdivé a je v rozpore s bodom 10.“. Najvyšší správny súd nepovažoval za potrebné zaoberať sa tým, aké práce pre sťažovateľku vykonávala p. [REDAKOVANÉ], a napriek tomu dospel k záveru o relevancii zisteného personálneho prepojenia. Sťažovateľka tvrdí, že argumenty najvyššieho správneho súdu o personálnom prepojení sa nezakladajú na pravde. K tejto skutkovej okolnosti nemal najvyšší správny súd „*žiadne podklady a východiská*“, keď správca dane a ani žalovaný a tiež žiaden zo správnych súdov v tomto smere nevykonali žiadne dokazovanie. Niet preto žiadneho dôkazu pre uvedené tvrdenie o personálnom prepojení.

8. Správca dane v protokole o daňovej kontrole a ani v jednom zo svojich rozhodnutí neriešil otázku personálneho prepojenia a svoje rozhodnutia týmito okolnosťami ani čiastočne neodôvodňoval. Týmto otázkam neprikladal žiadny význam a v tomto smere nevykonal žiadne dokazovanie. To isté platí aj pre rozhodnutia žalovaného, ktorými rozhodoval o odvolaniach sťažovateľky. Personálne prepojenie medzi sťažovateľkou a uvedenými spoločnosťami netvorilo základ odôvodnenia ani v rozhodnutí krajského súdu, prvom rozhodnutí najvyššieho správneho súdu a ani v rozhodnutí správneho súdu. Sťažovateľka pritom akceptuje, že správne orgány, ako aj správne súdy uviedli „*v opisných častiach svojich rozhodnutí, že sa konateľ sťažovateľa alebo jeho manželka mali vyjadriť, že manželka p. [REDAKOVANÉ] mala pracovať v rozhodnom období pre sťažovateľa a manželka p. [REDAKOVANÉ] mala byť finančnou poradkyňou, vypracovávala daňové priznania a viedla účtovníctvo. Ako už bolo uvedené, tieto tvrdenia sa jednak nezakladajú na pravde a po druhé sťažovateľ opakovane zdôrazňuje, že správca dane ani žiadny iný z rozhodujúcich orgánov či súdov v tejto otázke, v tomto smere nevykonal absolútne žiadne dokazovanie.*“.

9. Je potrebné uviesť, že správca dane v protokole o daňovej kontrole a v prvom rozhodnutí poukázal na iné personálne prepojenie (sťažovateľka a JaPeG, s.r.o., kde konateľkou bola manželka konateľa sťažovateľky). Žalovaný v kasačnom rozhodnutí a správca dane v druhom rozhodnutí sa o personálnom prepojení nezmienili vôbec. Žalovaný v potvrdzujúcom rozhodnutí poukazoval na personálne prepojenie sťažovateľky a JaPeG, s.r.o. Krajský súd v bode 17 svojho rozsudku konštatuje personálne prepojenie sťažovateľky a JaPeG, s.r.o. Najvyšší správny súd v kasačnom rozhodnutí v bode 52 v opisnej časti uviedol, že vedomostnú zložku účasti na daňovom podvode finančné orgány preukazujú okrem iného personálnym prepojením medzi aktérmi obchodného reťazca – manželka konateľa spoločnosti ADV consulting, s.r.o., a manželka konateľa spoločnosti EDOP, s.r.o., pracovali pre sťažovateľku, t. j. len opisuje, čím finančné orgány preukazujú vedomostnú stránku účasti na daňovom podvode, teda nejde o tvrdenie, záver či posúdenie konajúceho súdu. Pritom nemôže obstať tvrdenie, že by finančné orgány účasť na podvode preukazovali uvedeným personálnym prepojením. Správny súd vo svojom rozsudku v opisnej časti uviedol personálne prepojenie sťažovateľky a JaPeG, s.r.o. (body 9, 43), a v bode 45 uvádza nekonkrétne personálne prepojenie osôb.

10. Najvyšší správny súd uvádza personálne prepojenie v opisnej časti odôvodnenia (body 10, 27, 28), uvádza nekonkrétne personálne prepojenie osôb a napokon v časti „*Posúdenie kasačným súdom*“ v bodoch 59, 61 a 64 úplne prvýkrát odôvodňuje svoje meritórne rozhodnutie už špecifikovaným personálnym prepojením.

11. Teda aj správny súd, aj najvyšší správny súd v kasačnom rozhodnutí poukázali na to, ako finančné orgány preukazovali vedomostnú stránku sťažovateľky, išlo teda o opis argumentácie finančných orgánov, a nie o záver správnych súdov. Ani tieto konštatovania správnych súdov nie sú

správne, keďže ani správca dane a ani žalovaný žiadne zo svojich rozhodnutí neodôvodnili predmetným personálnym prepojením, a preto nie je zrejmé, na základe čoho správny súd a najvyšší správny súd v odôvodneniach svojich rozhodnutí tvrdia, že finančné orgány preukazujú vedomostnú stránku sťažovateľky na daňovom podvode už označeným personálnym prepojením.

12. Zároveň ak najvyšší správny súd v napadnutom rozsudku v bode 59 sťažovateľke vyčíta, že skutočnosti týkajúce sa personálneho prepojenia nespochybňuje a nijak relevantne nevysvetľuje, potom je potrebné zdôrazniť, že ani správne orgány a ani správne súdy svoje rozhodnutia ani len v časti neodôvodňovali personálnym prepojením tak, ako to urobil celkom prvýkrát najvyšší správny súd v napadnutom rozsudku.

13. Finančné orgány vo svojich písomnostiach alebo rozhodnutiach opakovane konštatovali, že konateľ sťažovateľky, resp. jeho manželka sa mali vyjadriť, že v rozhodnom čase p. [REDACTED] pracovala pre sťažovateľku a p. [REDACTED] bola jej finančným poradcom, podávala jej daňové priznania a viedla jej účtovníctvo. Nie je však zrejmé, „*v akej súvislosti tieto skutočnosti mali tvrdiť, pri akej príležitosti, v akom štádiu konania a či mali k dispozícii potrebné podklady alebo akékoľvek informačné zdroje, aby sa mohli k veci relevantne vyjadriť.*“. Správca dane uviedol tieto vyjadrenia stroho, všeobecne, a tým aj nepresne. Nevykonal v tomto smere žiadne dokazovanie, skutočnosti, na ktoré poukazoval v rozhodnutiach, nepreveril, nezisťoval ich hodnovernosť, správnosť a úplnosť. Nepovažoval to zjavne za potrebné, keďže personálnym prepojením svoje rozhodnutia neodôvodňoval a ani ním nepreukazoval vedomostnú stránku účasti sťažovateľky na daňovom podvode. Obdobne to platí pre žalovaného, krajský súd, správny súd a najvyšší správny súd v kasačnom rozhodnutí.

14. Najvyšší správny súd napadnutým rozsudkom rozhodol na základe skutočností, ktoré neboli predmetom dokazovania, z vykonaného dokazovania nevyplývajú a predchádzajúce rozhodnutia finančných orgánov a správnych súdov neboli založené na týchto skutočnostiach. Napadnutý rozsudok je tak pre sťažovateľku prekvapivým a nečakaným rozhodnutím, proti ktorému nie je prípustný žiaden opravný prostriedok. Napadnutý rozsudok založil najvyšší správny súd na troch nosných dôvodoch (jedným z nich je personálne prepojenie), ktorými odôvodnil vedomosť sťažovateľky na podvode. Aby tieto skutočnosti tvorili relevantný podklad rozhodnutia, musia byť preukázané kumulatívne.

15. Sťažovateľka poukazuje na bod 61 napadnutého rozsudku, v ktorom najvyšší správny súd sumarizuje zistené a preukázané skutočnosti (preukázané finančnými orgánmi, potvrdené správnym súdom a nespochybnené sťažovateľkou), a to že (i) sťažovateľka na základe dlhodobej spolupráce poznala IMAXX-ADV rally team, ktorý pôsobil pod spoločnosťou ADV consulting, s.r.o. (reálny vykonávateľ reklamných služieb), a v súvislosti s ktorým mala záujem o zabezpečenie reklamných služieb, (ii) že ADV consulting, s.r.o., EDOP, s.r.o., a sťažovateľka boli personálne prepojené a (iii) že sťažovateľka uzatvárala opakovane obdobnú obchodnú spoluprácu s tým istým cieľom, s tými istými osobami, ale prostredníctvom iných spoločností. Na základe týchto skutočností najvyšší správny súd konštatoval, že sťažovateľka mohla mať vedomosť o správcom dane preukázaných skutočnostiach, „*ktoré mali u priemerne zodpovedného podnikateľa vyvolať podozrenie, že sa svojím plnením môže zúčastniť obchodného reťazca poznačeného daňovým podvodom (body 57 a 58 tohto rozsudku).*“. Uvedené odôvodnenie je všeobecné a založené na domnienkach a nemôže obstať aj z dôvodu, že personálne prepojenie nebolo preukázané.

16. Je zjavné, že personálne prepojenie tvorilo nosný dôvod napadnutého rozsudku, čo podľa sťažovateľky vyplýva aj z bodu 64, v ktorom sa najvyšší správny súd vysporiadal s odkazom sťažovateľky na kasačné rozhodnutie najvyššieho správneho súdu sp. zn. 10Sžfk/47/2021 z 31. mája 2023, ktorý sa týkal JaPeG, s.r.o., ktorý si tiež prostredníctvom spoločnosti EDOP, s.r.o., zabezpečoval reklamné služby v rámci pretekárskeho vozidla IMAXX-ADV rally teamu, pričom najvyšší správny súd v predmetnej veci zmenil rozsudok správneho súdu tak, že rozhodnutia orgánov finančnej správy zrušil a vec im vrátil na ďalšie konanie. Za rozhodujúcu skutkovú odlišnosť považoval najvyšší správny súd práve personálne prepojenie medzi ADV consulting, s.r.o., EDOP, s.r.o., a sťažovateľkou, na ktorom možno založiť vedomosť sťažovateľky o skutočnostiach, ktoré jej mohli indikovať účasť na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom. Vo veci JaPeG, s.r.o., išlo o zhodné skutkové aj právne okolnosti, preto ak v aktuálne prerokúvanej veci sťažovateľky nebolo preukázané predmetné personálne prepojenie, nemohol by najvyšší správny súd rozhodnúť v jej neprospech. Preukázanie personálneho prepojenia teda jednoznačne bolo nosným a rozhodujúcim argumentom na zamietnutie kasačnej sťažnosti.

17. Sťažovateľka napokon zdôrazňuje, že tvrdenie o personálnom prepojení je okrem iných aj nepravdivé. Manželka [REDAKOVANÉ], konateľka ADV consulting, s.r.o., mala byť podľa najvyššieho správneho súdu v rozhodnom čase zamestnankyňou sťažovateľky. [REDAKOVANÉ] pritom bola od 14. októbra 2011, resp. 15. októbra 2011 zamestnaná v spoločnosti Wüstenrot poisťovňa, a.s., a Wüstenrot stavebná sporiteľňa, a.s., a to až do 31. marca 2022. Aktuálne je zamestnaná u sťažovateľky na základe pracovnej zmluvy od 1. apríla 2022. Pred nástupom do pracovného pomeru u sťažovateľky vykonávala pre ňu administratívne činnosti ako živnostník (SZČO), „a to ako externý subjekt bez akejkoľvek účasti na interných procesoch...“. Samotná skutočnosť, že [REDAKOVANÉ] a [REDAKOVANÉ] boli v júni 2017 manželmi, nepreukazuje nič v smere vedomosti sťažovateľky o zapojení sa sťažovateľky do obchodného reťazca poznačeného podvodom. Navyše v danom čase bolo ich manželstvo nefunkčné a formálne, keďže [REDAKOVANÉ] si našiel priateľku s tým, že ich manželstvo bolo napokon rozvedené. [REDAKOVANÉ] teda v roku 2017 nebola zamestnankyňou sťažovateľky, ale až od 1. apríla 2022. To, že v danom čase (jún 2017) bola manželkou konateľky ADV consulting, s.r.o., je v daných súvislostiach skutkovo aj právne irelevantné. Napokon najvyšší správny súd neobjasnil, ako má dané personálne prepojenie preukázané, a ani neobjasnil, čo vyplýva pre prerokúvanú vec z toho, že „sa dvaja ľudia v relatívne nie veľkom okresnom meste poznajú, resp. sú dokonca manželia.“

18. [REDAKOVANÉ] nebola nikdy zamestnankyňou sťažovateľky, nikdy nebola finančným poradcom sťažovateľky a ani nikdy nevedla jej účtovníctvo. [REDAKOVANÉ] ako podnikateľ v oblasti vedenia účtovníctva a v oblasti daní poskytla sťažovateľke jednorazovo službu spojenú s vypracovaním a podaním daňového priznania k dani z príjmu právnických osôb za rok 2016, o čom svedčí faktúra z júna 2017. Skutočnosť, že daňová kontrola sťažovateľky sa vykonávala za jún 2017, je len náhoda, keďže sťažovateľke bola vykonaná daňová kontrola aj za iné mesiace roku 2017.

19. Sťažovateľka tiež namieta, že napadnutým rozsudkom bolo porušené aj jej právo na rešpektovanie vlastníctva podľa ústavy a dodatkového protokolu. Protiprávny zásah do jej vlastníckeho práva spočíva v tom, že priamym dôsledkom vecne nesprávneho a nezákonného rozsudku najvyššieho správneho súdu je stav, keď sa jej majetok neoprávnene zmenší o sumu

vyrubenú ako rozdiel dane. Nezanedbateľné je aj to, že správca dane postupoval rovnako aj pri daňovej kontrole za iné mesiace, pričom rozhodnutie najvyššieho správneho súdu v tejto veci môže mať vplyv na rozhodovanie správnych orgánov, resp. správnych súdov aj v ďalších konaniach, čo môže znamenať ešte znásobený dopad na majetkovú sféru sťažovateľky.

III.

Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti

20. Podstatou ústavnej sťažnosti sťažovateľky je námietka, že napadnutý rozsudok je prekvapivým rozsudkom, keďže najvyšší správny súd argumentoval skutočnosťou (personálne prepojenie), ktorá netvorila základ skorších rozhodnutí finančných orgánov a ani správnych súdov, pričom táto skutočnosť nebola predmetom dokazovania a je okrem toho aj nepravdivá. Z tohto hľadiska je napadnutý rozsudok arbitrárny a má za následok odňatie možnosti účinne uplatniť opravný prostriedok.

21. Pri posudzovaní ústavnej sťažnosti ústavný súd vychádzal z princípu subsidiarity, na ktorom je založená jeho právomoc rozhodovať o sťažnostiach podľa čl. 127 ods. 1 ústavy. Zmysel a účel subsidiárneho postavenia ústavného súdu pri ochrane základných práv a slobôd spočíva v tom, že ochrana ústavnosti nie je a ani podľa povahy veci nemôže byť výlučne úlohou ústavného súdu, ale je úlohou všetkých orgánov verejnej moci v rámci im zverených kompetencií. Právomoc ústavného súdu predstavuje v tomto kontexte *ultima ratio* inštitucionálny mechanizmus, ku ktorého uplatneniu dôjde až v prípade nefunkčnosti všetkých ostatných orgánov verejnej moci, ktoré sa na ochrane ústavnosti podieľajú. Opačný záver by znamenal popretie princípu subsidiarity právomoci ústavného súdu, ktorého právne dôsledky sú premietnuté do § 56 ods. 2 a do § 132 ods. 1 a 2 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“ (m. m. III. ÚS 149/04)].

22. Vychádzajúc z princípu subsidiarity, ústavný súd tiež zdôrazňuje, že ak zákon o ústavnom súde 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 ústavnej sťažnosti uplatňovanie práva, ktorého porušenie sťažovateľ namieta, riadnym, zákonom predpísaným spôsobom (m. m. III. ÚS 1/04). Sťažovateľ nemá na výber, ktorý z existujúcich systémov súdnej ochrany využije, ale je povinný postupovať od súdnej ochrany poskytovanej všeobecnými súdmi k súdnej ochrane, na ktorú má právomoc ústavný súd. Iba za predpokladu, že sťažovateľ vyčerpal všetky jemu dostupné právne prostriedky súdnej a inej právnej ochrany svojho základného práva alebo slobody a pri ich uplatnení nie je úspešný, môže sa uchádzať o ochranu tohto základného práva alebo slobody sťažnosťou podanou ústavnému súde podľa čl. 127 ods. 1 ústavy (m. m. IV. ÚS 193/2010, I. ÚS 178/2011, IV. ÚS 453/2011, III. ÚS 703/2017).

23. Najvyšší správny súd v prerokovanej veci preskúmaval na základe kasačnej sťažnosti sťažovateľky rozsudok správneho súdu sp. zn. 5Sf/29/2023 zo 14. marca 2024. Správny súd v opisnej časti rozsudku s poukazom na obsah administratívneho spisu a na výsledky dokazovania v bode 9 poukazuje na výsluch [redacted] (konateľka JaPeG, s.r.o., a manželka konateľa sťažovateľky), ktorá uviedla, že manželka konateľa ADV consulting, s.r.o., pracuje u sťažovateľky. Skutočnosti uvádzané uvedenou svedkyňou mali potvrdiť konatelia spoločnosti

IMAXX, s.r.o. Následne konateľ sťažovateľky mal pri svojom výsluchu vo vyrubovacom konaní uviesť, že manželka konateľa EDOP, s.r.o., „im vyhotovovala daňové priznania a účtovníctvo. Fakturované služby boli poskytnuté v zmysle zmluvy a boli s nimi spokojní.“. Následne správny súd stále v opisnej časti rozsudku poukazoval v bode 14 na závery žalovaného týkajúce sa vedomosti sťažovateľky o jej účasti na obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom, pričom za relevantné považoval aj špecifikované personálne prepojenie s uvedením, že manželka konateľa ADV consulting, s.r.o., „podľa vyjadrenia pani [REDAKOVANÉ] (manželky konateľa žalobkyne a konateľky spoločnosti JePaG s.r.o. v rozhodujúcom období), pracuje u žalobcu. Rovnako manželka konateľa spoločnosti EDOP, s. r. o. (pána [REDAKOVANÉ]) [REDAKOVANÉ] pracovala pre žalobkyňu ako finančná poradkyňa, vypracovávala daňové priznania a viedla účtovníctvo.“. Následne v bode 43 rozsudku správny súd formuloval otázky, na ktoré má v rámci svojho prieskumu poskytnúť odôvodnenú odpoveď, pričom za kľúčové „vo svetle žalobných námietok“ považoval posúdenie, či finančnými orgánmi zistený skutkový stav vytvoril dostatočný podklad pre záver o tom, že sťažovateľka vzhľadom na zistené okolnosti mohla a mala vedieť, že sa stala súčasťou daňového podvodu týkajúceho sa plnení od dodávateľa EDOP, s.r.o. Vedomostnú zložku sťažovateľky „o účasti na daňovom podvode správca dane a žalovaný preukazovali nasledujúcimi skutočnosťami: (okrem iných, pozn.)... – neprehliadnuteľné personálne prepojenie medzi aktérmi obchodného reťazca – manželka konateľa spoločnosti ADV consulting s.r.o. a manželka konateľa spoločnosti EDOP, s.r.o. pracovali pre žalobcu (bod 14 tohto rozsudku)...“. Správny súd následne formuloval svoje vlastné právne závery, pričom v závere bodu 46 svojho rozsudku súhrnne uviedol, že „(z)daniteľné plnenie deklarované na spornej faktúre je tak poznačené podvodným konaním, o ktorom žalobca vzhľadom na okolnosti daného prípadu a preukázané osobné prepojenia medzi jednotlivými článkami obchodného reťazca mohol pri zachovaní náležitej opatrnosti vedieť.“. Obdobne v bode 47 správny súd uviedol, že „uvedené zistenia daňových orgánov vo vzájomných súvislostiach poskytli dostatočné východiská pre právne posúdenie veci v tom zmysle, že žalobca sa stal minimálne nevedome, nedbanlivostným konaním účastný na daňovom podvode v reťazci...“. Napokon správny súd v bode 53 uviedol, že správca dane a žalovaný uniesli dôkazné bremeno a preukázali splnenie podmienok tzv. Axel Kittel testu, keď vo „svojich rozhodnutiach identifikovali také zistenia a dôkazy, ktoré vo svojom súhrne v dostatočnej miere odôvodňujú záver, že daňový podvod bol spáchaný, ako aj to, že žalobca o ňom mal alebo mohol vedieť.“.

24. Vychádzajúc z rozsudku správneho súdu, otázka personálneho prepojenia tvorila podklad rozhodnutí finančných orgánov a správny súd na toto personálne prepojenie poukázal ako na relevantnú okolnosť aj pri formulovaní svojich vlastných právnych záverov týkajúcich sa vedomosti sťažovateľky o účasti v obchodnom reťazci poznačenom daňovým podvodom. Z tohto hľadiska ak najvyšší správny súd v napadnutom rozsudku odkazoval na personálne prepojenie ako relevantnú okolnosť v predmetnej veci, nemohlo ísť o prekvapivú okolnosť, ktorú použil najvyšší správny súd ako prvý pri rozhodovaní o právnej veci sťažovateľky, na ktorú tak sťažovateľka nemohla nijako reagovať už skôr, resp. proti ktorej nemohla už skôr uplatniť námietky.

25. Sťažovateľka teda najneskôr v kasačnej sťažnosti proti rozsudku správneho súdu mohla namietat otázku personálneho prepojenia, čo však neurobila. Sťažovateľka v kasačnej sťažnosti nenamietala pravdivosť tejto skutočnosti ani to, či tieto zistenia boli predmetom riadneho (dostatočného) dokazovania alebo verifikácie zo strany finančných orgánov, a nespochybňovala ich

relevanciu vo vzťahu k formulovaným záverom finančných orgánov, prípadne správneho súdu. Ide pritom o námietky, ktoré tvoria obsah ústavnej sťažnosti sťažovateľky. Uvedené námietky takto prvýkrát uplatňuje v ústavnej sťažnosti a v konaní pred ústavným súdom. V ústavnej sťažnosti pritom neuvádza také okolnosti, ktoré by jej opodstatnene bránili uplatniť tieto námietky už skôr (najneskôr v kasačnej sťažnosti), teda také okolnosti, ktoré by mohli predstavovať dôvody hodné osobitného zreteľa v zmysle § 132 ods. 3 zákona o ústavnom súde. Nenamietanie týchto skutočností (personálneho prepojenia) v kasačnej sťažnosti sťažovateľkou má dosah na otázku prípustnosti ústavnej sťažnosti.

26. Ústavný súd totiž stabilne rozhoduje, že pre priznanie procesného úspechu ústavnej sťažnosti ako osobitného prostriedku na ochranu základných práv a slobôd je nevyhnutné každú jej námietku vyčerpať už v skoršom konaní (v okolnostiach aktuálneho prípadu najneskôr v kasačnej sťažnosti), ak je také jej uplatnenie procesne možné (m. m. IV. ÚS 313/2021, III. ÚS 357/2024). Sankciou za poukazovanú pasivitu, ktorá sa v konkrétnych súvislostiach objektivizuje v absencii vyčerpania námietok najneskôr v kasačnej sťažnosti proti rozsudku správneho súdu zo 14. marca 2024, je s poukazom na rozhodovaciu prax ústavného súdu odmietnutie ústavnej sťažnosti ako neprípustnej. Ďalším aspektom uvedeného postupu je, že ak sťažovateľka svoje námietky prvýkrát uplatní až v ústavnej sťažnosti, stavia tak ústavný súd do pozície bežnej opravnej inštancie, ktorá mu v zmysle čl. 127 ústavy neprináleží (m. m. IV. ÚS 38/2023). V neposlednom rade relevantným aspektom je aj to, že sťažovateľka si pri podaní kasačnej sťažnosti, o ktorej rozhodoval najvyšší správny súd, dostatočne nehájila svoje práva [*vigilantibus iura* (obdobne III. ÚS 254/09, I. ÚS 780/2014, I. ÚS 148/2016, III. ÚS 339/2024)], o to zvlášť, ak bola riadne zastúpená osobou práva znalou – advokátom. Vo svojich dôsledkoch to v prerokúvanej veci znamenalo, že uvedené námietky mohla a mala sťažovateľka uplatniť v kasačnej sťažnosti, a nie uplatňovať ich prvýkrát až v ústavnej sťažnosti. Je preto neprípustné, aby ústavný súd vecne preskúmal uvedené námietky sťažovateľky.

27. Na základe uvedeného ústavný súd ústavnú sťažnosť sťažovateľky odmietol ako neprípustnú podľa § 56 ods. 2 písm. d) a § 132 ods. 2 zákona o ústavnom súde.

28. Keďže ústavná sťažnosť sťažovateľky bola odmietnutá ako celok už pri jej predbežnom prerokovaní, rozhodovanie o jej ďalších návrhoch v uvedenej veci stratilo opodstatnenie. Vzhľadom na neprípustnosť ústavnej sťažnosti ústavný súd nepovažoval za potrebné vyjadriť k aplikovateľnosti čl. 6 ods. 1 dohovoru v predmetnej veci.

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

V Košiciach 23. októbra 2025

Jana Baricová
predsedníčka senátu