



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

IV. ÚS 321/2025-14

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Ladislava Duditša a sudcov Libora Duľu (sudca spravodajca) a Rastislava Kaššáka v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľky **A BRILIANT, a.s.**, Dunajská 5, Bratislava, IČO 35 756 578, zastúpenej advokátom JUDr. Eugenom Kostovčikom, Gelnická 33, Košice, proti rozsudku Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sfk/16/2022 z 20. februára 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. Sťažovateľka sa ústavnou sťažnosťou doručenou ústavnému súdu 23. mája 2025 domáha vyslovenia porušenia základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) rozsudkom najvyššieho správneho súdu označeným v záhlaví tohto rozhodnutia. Žiada napadnutý rozsudok zrušiť, vec vrátiť najvyššiemu správneému súdu na ďalšie konanie a priznať jej náhradu trov konania.

2. Z ústavnej sťažnosti a príloh k nej pripojených vyplýva, že Daňový úrad Bratislava (ďalej len „správca dane“) vykonal u sťažovateľky daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia november až december 2007 a január a február 2008, z ktorej vyhotovil protokol z 9. septembra 2016. Zistenia správcu dane smerovali k tomu, že sťažovateľka si neoprávnene odpočítala daň z faktúr od dodávateľov A Energie s.r.o. (ďalej len „dodávateľ 1“) a Tatra Trade Corporation, s.r.o. (ďalej len „dodávateľ 2“), keďže nebola splnená podmienka na vznik práva na odpočítanie dane, a to vznik daňovej povinnosti. Daňová povinnosť nevznikla, pretože dodanie investičného zlata je od dane oslobodené. Sťažovateľka nakúpila od svojich dodávateľov investičné zlato, a preto nebolo možné na jej vec aplikovať § 67 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“).

3. Na základe zistení z daňovej kontroly správca dane vydal rozhodnutie z 19. novembra 2018, ktorým určil sťažovateľke rozdiel dane v sume 96 706,17 eur za zdaňovacie obdobie november 2007. Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „žalovaný“) rozhodnutím z 13. marca 2019 prvostupňové rozhodnutie potvrdilo. Na základe ďalších zistení z daňovej kontroly správca dane vydal druhé rozhodnutie z 19. novembra 2018, ktorým sťažovateľke určil rozdiel dane v sume 246 514,12 eur za zdaňovacie obdobie január 2008. Žalovaný rozhodnutím z 21. marca 2019 aj toto prvostupňové rozhodnutie potvrdil. A napokon správca dane tretím rozhodnutím z 19. novembra 2018 určil sťažovateľke rozdiel dane v sume 74 793,73 eur za zdaňovacie obdobie február 2008, ktoré žalovaný rozhodnutím z 25. marca 2019 potvrdil.

4. Proti všetkým trom rozhodnutiam žalovaného podala sťažovateľka správne žaloby na Krajskom súde v Bratislave (sp. zn. 2S/100/2019, 2S/105/2019 a 2S/106/2019) a v spojení s prvostupňovými rozhodnutiami sa domáhala ich zrušenia. Správny súd uznesením z 12. novembra 2020 spojil tieto konania na spoločné konanie, ktoré bolo ďalej vedené pod sp. zn. 2S/100/2019, a rozsudkom z 28. júla 2021 správnu žalobu zamietol podľa § 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“).

5. Správny súd vo vzťahu k dodávateľovi 1 sťažovateľky konštatoval, že je vylúčené, aby sťažovateľka v rozhodnom čase od neho odoberala iné ako investičné zlato. Z ďalšieho zisťovania správcu dane týkajúceho sa subdodávateľov bolo ustálené, že predmetom fakturácie bol fiktívny tovar a fakturáciu vykonali osoby, ktoré tovarom nedisponovali, resp. nemali k nemu reálny obchodný (právny) vzťah. Sťažovateľka nepreukázala, že vynaložila a prijala všetky rozumné opatrenia s odbornou starostlivosťou vyplývajúcou z jej podnikateľskej činnosti, aby zabránila tomu, že reálne uskutočnenie obchodu, čo sa týka osoby dodávateľa, nebude spochybnené. Sťažovateľka nevyvrátila zistenia správcu dane, že buď nemohla od dodávateľa 1 nadobudnúť iné ako investičné zlato, alebo fakturačný tok nezodpovedal tovarovému, teda že predmetný deklarovaný tovar v skutočnosti sťažovateľke nebol dodaný subjektom uvedeným na faktúrach. Ak by aj správny súd pripustil, že tovar existoval a sťažovateľka ho od jej dodávateľa prevzala, mohlo ísť len o zlato investičné, pretože opak nebol preukázaný. V zmysle platných a účinných právnych predpisov potom dodávateľovi sťažovateľky nevznikla daňová povinnosť, z ktorej by sťažovateľke vznikol nárok na odpočítanie dane.

6. Vo vzťahu k tovaru od dodávateľa 2 vznikli dôvodné pochybnosti o charaktere tovaru, teda že ide o neinvestičné zlato. Z administratívneho spisu vyplynulo, že konateľ dodávateľa 2 pred správcou dane uviedol, že sťažovateľke dodal zlato investičné (investičné tehly), pričom vylúčil, že by dodal niekedy iné ako investičné zlato a úpravu zlata (pri dodávkach do 10 kg) pripustil až v neskoršom období, nie v čase, ktorý bol predmetom posúdenia v predmetnej veci. Správny súd neprisvedčil tvrdeniu žalovaného, že čestné prehlásenie nie je dôkazom použiteľným v daňovom konaní, keďže odporuje dikcii zákona. Na druhej strane však štatutárny zástupca dodávateľa 2 vysvetlil, že čestné prehlásenie, aké predložila sťažovateľka správcovi dane, dodával s každou faktúrou na pokyn sťažovateľky, ktorá ho vytvorila práve na účely daňových kontrol, a zároveň že ho nepodpísal vážne a bol si vedomý skutočnosti, že údaje uvedené v ňom neboli pravdivé. Aj pri pripustení možnosti, že konateľ dodávateľa 2 vo svojom tvrdení klamal, nebolo úlohou správneho súdu tento rozpor odstraňovať. Skutočnosť, že vystavovateľ daňových dokladov (štatutárny zástupca dodávateľa 2) poprel správnosť ich vystavenia (spochybnil hodnovernosť existencie daňového dokladu aj v ňom zaznamenaných údajov o tovare), jednoznačne spochybňuje

vierohodnosť tvrdení sťažovateľky o výške výdavkov. Správny súd považoval za správny záver, že predmetom dodania od dodávateľa 2 bolo zlato investičné, a to bez potreby ďalšieho dokazovania. Stotožnil sa so záverom daňových orgánov, že iné zlato ako investičné nemohol dodávateľ 2 sťažovateľke dodať, pretože nebolo žiadnym spôsobom preukázané, že v sledovaných reťazcoch došlo k zmene charakteru zlata z investičného na neinvestičné. Sťažovateľka mohla dodávať zlato aj svojim odberateľom, avšak pokiaľ bol pôvodcom zlata dodávateľ 2, mohlo ísť iba o zlato investičné. Z dokazovania vykonaného správcom dane vyplynulo, že dodávateľ 2 obchodoval so zlatom reálne dodaným spoločnosťou Schoeller Munzhandel GmbH. Hoci správca dane dospel aj k zisteniu, že obchodoval aj so zlatom fiktívnym, vo veci týkajúcej sa sťažovateľky fiktívny predaj štatutárny zástupca nepotvrdil.

7. Proti rozsudku správneho súdu podala sťažovateľka kasačnú sťažnosť, ktorú najvyšší správny súd napadnutým rozsudkom ako nedôvodnú zamietol podľa § 461 SSP a žalovanému nárok na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

II.

Argumentácia sťažovateľky

8. Sťažovateľka nasmerovala proti napadnutému rozsudku najvyššieho správneho súdu svoju ústavnú sťažnosť, v ktorej namieta, že

a) neoznámenie pochybnosti správcu dane podľa § 46 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“), vykonávanie dokazovania v rozpore s § 68 ods. 3 daňového poriadku počas vyrubovacieho konania, ktoré sťažovateľka nenavrhol a ktoré svojím obsahom, ako aj časovým rozsahom podstatne prevyšovalo vykonanú kontrolu, a následná zmena pôvodného dôvodu neuznania odpočítania dane z faktúr od dodávateľa 1 odvolacím orgánom na základe nezákonného dokazovania vo vyrubovacom konaní predstavovali závažné procesné pochybenia daňových orgánov, ktoré mali zásadný vplyv na zákonnosť rozhodnutí. Išlo o námietky sťažovateľky podstatné pre rozhodnutie vo veci, ktoré si zo strany správneho súdu vyžadovali špecifickú odpoveď. Sťažovateľka namietala, že odôvodnenie rozhodnutia správneho súdu je nedostatočné, zmätočné a arbitrárne a najvyšší správny súd napriek uvedenému dospel k záveru, že v konaní pred správnym súdom neboli spôsobené také vady, ktoré by mali vplyv na výsledok prijatého rozhodnutia alebo na procesné práva účastníkov konania;

b) z obsahu administratívneho spisu vyplýva, že správca dane pri objasňovaní kľúčových skutočností takmer v celej šírke nezákonne vykonaného dokazovania počas vyrubovacieho konania zvolil dôkazné prostriedky, pri ktorých absentuje procesný prvok priamej účasti a zainteresovanosti sťažovateľky v postavení kontrolovaného daňového subjektu (výpoveď konateľa dodávateľa 1, znalecký posudok, výpoveď konateľa dodávateľa 2). Najvyšší správny súd vo svojom odôvodnení uviedol, že mu nie je zrejmé, kedy a v čom správca dane so sťažovateľkou nespolupracoval, pričom z uvedeného je zrejmé, že všetky ťažiskové dôkazy boli zabezpečené bez účasti sťažovateľky, ktorá žiadnym spôsobom nemala možnosť aktívne spolupôsobiť v procese dokazovania;

c) najvyšší správny súd uvádza, že výpovede svedkov neboli jediným dôkazným prostriedkom, z ktorého daňové orgány vychádzali, správca dane a aj žalovaný pri spochybnení povahy tovaru vychádzali aj zo zistení z daňových kontrol dodávateľov sťažovateľky. Sťažovateľke nie je zrejmé,

aké svedecké výpovede a aké daňové kontroly mal na mysli. Poznatky z výpovede konateľa dodávateľa 1 nevyplývali zo záverov z protokolu z kontroly u dodávateľa 1 a správca dane ako dôkaz použil jeho výpovede, kde nebol vypočúvaný vo veci uvedenej kontroly. Tento dôkaz bol získaný v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi a vo veci sťažovateľky ho nebolo možné použiť;

d) daňové orgány pri spochybnení povahy tovaru vychádzali len z jedného znaleckého posudku (nie z viacerých, ako uvádza najvyšší správny súd), a to zo znaleckého posudku Ing. Bojničanovej (ďalej len „znalecký posudok“). Správny súd sa argumentáciou a námietkami sťažovateľky k tomuto pre vec podstatnému znaleckému posudku nezaoberal a najvyšší správny súd napriek uvedenému tvrdí, že správny súd nenechal otvorenú žiadnu spornú otázku, ktorej riešenie by zostalo na jeho posúdení. Znalkyňa nebola oprávnená konštatovať, že každý ďalší predaj investičného zlata už bol fingovaný v tom, že bol na vystavených faktúrach deklarovaný ako predaj drahých kovov. Uvedený záver bol pritom kľúčovým dôkazom, na základe ktorého žalovaný zmenil pôvodný dôvod neuznania odpočítania dane dodávateľa 1;

e) výpoveď konateľa dodávateľa 2 v pozícii obvineného v trestnom konaní, v ktorej uviedol, že sťažovateľke dodal investičné zlato, je jediným dôkazom k nepriznaniu dodávok zlata od dodávateľa 2. Sťažovateľka v kasačnej sťažnosti zdôrazňovala, že osoba v procesnom postavení obvineného na rozdiel od osoby v procesnom postavení svedka pri správe daní nemá zákonnú povinnosť vypovedať pravdivo a nič nezamlčovať. Najvyšší správny súd sa s touto námietkou vysporiadal konštatovaním, že ak konateľ dodávateľa 2 vypovedal v rámci trestného konania, a nie pred správcom dane, išlo o nesprávnosť, ktorá však nemá dopad na to, že táto výpoveď potvrdzovala dodávanie investičného zlata sťažovateľke;

f) ak najvyšší správny súd pripúšťa, že konateľ dodávateľa 2 pri tvrdení, že išlo o dodanie investičného zlata, klamal, potom pripúšťa aj možnosť, že dodávateľ 2 nedodal sťažovateľke investičné zlato, čím zásadným spôsobom spochybnil aj splnenie dôkazného bremena daňových orgánov bez akýchkoľvek pochybností preukázať, že išlo o dodanie investičného zlata;

g) vo vzťahu k znaleckému posudku a výpovedi konateľa dodávateľa 2, teda k dôkazom, ktoré majú pôvod v trestnom konaní, sťažovateľka poukazuje na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-419/14 WebMindLicences Kft. zo 17. decembra 2015, v ktorom boli riešené aj otázky práva na obhajobu a použitie dôkazov získaných v trestnom konaní pre účely správy daní. Z uvedeného rozsudku vyplýva, že nie je možné, aby dôkazy, ktoré majú pôvod v trestnom konaní, boli rozhodujúcimi dôkazmi, na ktorých daňové orgány založili splnenie svojho dôkazného bremena a jednoznačne preukázali, že sťažovateľka porušila § 49 ods. 1 v nadväznosti na § 67 ods. 1 písm. a) zákona o DPH tým, že pri uvedených dodávkach mala použiť osobitný režim platný pre investičné zlato. Najvyšší správny súd napriek tomu, že daňové orgány, ako aj správny súd vychádzali z dôkazov, ktoré mali pôvod v trestnom konaní, dospel k záveru, že v konaní pred správnym súdom neboli spôsobené také vady, ktoré by mali vplyv na výsledok prijatého rozhodnutia alebo na procesné práva účastníkov konania.

9. Sťažovateľka žiada ústavný súd, aby preskúmal, či vady konania namietané sťažovateľkou sú také závažne a takej intenzity, že zakladajú nezákonnosť rozhodnutí daňových orgánov a správneho súdu, a či skutkové a právne závery najvyššieho správneho súdu nie sú zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedlňujú a neudržateľné. Taktiež žiada, aby preskúmal, či najvyšší správny súd zodpovedal otázky nastolené sťažovateľkou, a ak ich

zodpovedal, či poskytnutá odpoveď mala vzhľadom na obsah námietok vyčerpávajúci charakter, a tým boli naplnené požiadavky na spravodlivý súdny proces.

III.

Predbežné prerokovanie ústavnej sťažnosti

10. Podstatou ústavnej sťažnosti je namietané porušenie základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu o zamietnutí kasačnej sťažnosti sťažovateľky.

11. Článok 46 ods. 2 ústavy zaručuje ústavné právo fyzických osôb a právnických osôb, ktoré obhájitelným spôsobom tvrdia, že boli na svojich právach ukrátené rozhodnutím orgánu verejnej správy, obrátiť sa na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak, pričom z právomocí súdu nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd. Obhájitelnosť tvrdenia v danom prípade znamená, že vzhľadom na právnu úpravu a na okolnosti prípadu bolo konkrétne rozhodnutie orgánu verejnej správy spôsobilé zasiahnuť do práv alebo právom chránených záujmov fyzických osôb alebo právnických osôb, ktoré tvrdia, že boli rozhodnutím orgánu verejnej správy dotknuté. V tomto rozsahu (pokiaľ ide o garantovanie práva na prístup k súdu) predstavuje čl. 46 ods. 2 ústavy *lex specialis* vo vzťahu k všeobecnejšiemu čl. 46 ods. 1 ústavy. Aj v prípadoch, keď právo na prístup k súdu účastníka súdneho konania má svoj ústavný základ v čl. 46 ods. 2 ústavy, je súd konajúci vo veci viazaný princípmi spravodlivého súdneho konania vyplývajúcimi z čl. 46 ods. 1 ústavy. Obsah základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy nespočíva iba v oprávnení každého domáhať sa ochrany svojich práv na súde. Zahŕňa taktiež právo na určitú kvalitu súdneho konania definovanú procesnými garanciami spravodlivého súdneho konania, ako je napr. právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, ktorá má byť v konkrétnom prípade poskytnutá. Zásada spravodlivosti obsiahnutá v práve na spravodlivé súdne konanie totiž vyžaduje, aby súdy založili svoje rozhodnutia na dostatočných a právne relevantných dôvodoch zodpovedajúcich konkrétnym okolnostiam prerokovanej veci (m. m. III. ÚS 305/08).

12. Vo vzťahu k namietanému rozsudku treba poukázať na povahu a špecifiká správneho súdnictva, ktorého úlohou nie je nahradzovať činnosť orgánov verejnej správy, ale len preskúmať zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy, teda preskúmať to, 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 postupu orgánov verejnej správy, teda orgánov inej ako súdnej sústavy (IV. ÚS 127/2012).

13. Z rozhodovacej činnosti ústavného súdu vyplýva, že namietaný rozsudok kasačného súdu nemožno hodnotiť izolovane, ale iba v kontexte s rozsudkom správneho súdu a zároveň v kontexte s rozhodnutiami orgánov verejnej správy, ktoré im predchádzali (III. ÚS 702/2021, III. ÚS 557/2022).

14. Najvyšší správny súd napadnutým rozsudkom rozhodoval o kasačnej sťažnosti sťažovateľky proti rozsudku správneho súdu vydanému v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí orgánu verejnej správy, pričom sťažovateľka v kasačnej sťažnosti uplatnila dôvody podľa § 440 ods. 1

písm. f) a g) SSP, teda nesprávny procesný postup, ktorým bolo znemožnené účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, a nesprávne právne posúdenie veci.

15. V prvom rade je potrebné poukázať na skutočnosť, že námietky sťažovateľky obsiahnuté v jej ústavnej sťažnosti sú totožné s jej námietkami uvedenými v kasačnej sťažnosti proti rozsudku krajského súdu, čo indikuje, že sťažovateľka vníma podanie ústavnej sťažnosti ako rozhodovanie súdu ďalšej inštancie. Právnej argumentácii sťažovateľky chýba ústavnoprávny rozmer, keď vo svojej ústavnej sťažnosti v zásade len polemizuje so skutkovými a s právnymi závermi správnych orgánov a všeobecných súdov.

16. Najvyšší správny súd vo vzťahu k dodaniu tovaru od dodávateľa 1 poukázal na to, že jeho konateľ vypovedal k obchodom so spoločnosťou Zlatá Huta spol. s r. o. Správny súd však svoju argumentáciu rozviedol aj o zásadnú skutočnosť, že subdodávatelia dodávateľa 1 mu v sledovanom zdaňovacom období dodávali buď zlato investičné (Schoeller Munzhandel GmbH), alebo fiktívne (1. Martinská, spol. s r. o., a Imperiál Slovakia, spol. s r. o.), čo vyplynulo aj z výpovedí konateľov týchto spoločností. Daňové orgány pri spochybnení povahy tovaru vychádzali aj zo zistení z daňových kontrol dodávateľov sťažovateľky, z predložených znaleckých posudkov, dožiadaní v rámci MVI či dožiadaní od iných štátnych orgánov (napr. puncový úrad). Žalovaný v napadnutých rozhodnutiach reagoval na všetky dôkazy, ktoré sťažovateľka predložila (výpoveď bývalého zamestnanca sťažovateľky, jeho obchodných partnerov).

17. Vo vzťahu k prenosu dôkazného bremena najvyšší správny súd poukázal na rozhodnutie ústavného súdu sp. zn. III. ÚS 401/09 zo 16. decembra 2009, v ktorom je naznačený spôsob, ktorým dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom. Správca dane v protokole kvalifikovane spochybnil vznik daňovej povinnosti pre splnenie práva na odpočet dane. Spochybnil, že tovar, s ktorým daňový subjekt obchodoval nemal povahu neinvestičného zlata, čím na sťažovateľku preniesol dôkazné bremeno. Sťažovateľke bol protokol riadne doručený. V tejto súvislosti najvyšší správny súd poukázal aj na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžf/4/2009 z 23. júna 2010 v spojení s rozhodnutím ústavného súdu sp. zn. III. ÚS 78/2011 z 23. februára 2011, z ktorých vyplýva, že primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu (žalobcu), ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom jej odpočítania) a ktorý si aj tento nárok uplatnil. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený.

18. Najvyšší správny súd pripustil, že konateľ dodávateľa 2 o dodaní investičného zlata vypovedal v rámci trestného konania, a nie pred správcom dane. Uvedená nesprávnosť však nevyvracia to, že výpoveď svedka v trestnom konaní potvrdzovala dodávanie investičného zlata sťažovateľke. Vo vzťahu k hodnoteniu jednotlivých výpovedí konateľa dodávateľa 2, či už v trestnom konaní, alebo pred správcom dane, je potrebné vychádzať zo zásady voľného hodnotenia dôkazov. V tejto súvislosti najvyšší správny súd poukázal na rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 1 Sžfk/48/2020, v zmysle ktorého správca dane v daňovom konaní nie je protistranou daňového subjektu, ale je

príslušným správnym orgánom, ktorý vedie dokazovanie, dôkazy vykonáva a procesom voľného hodnotenia dôkazov ustalaťuje zistený skutkový stav. Naopak, daňový subjekt je v pozícii účastníka daňového konania a jednou zo skutočností, ktoré je povinný preukazovať, je aj realnosť dodania tovaru alebo služby platiteľom, ktorý faktúru ako dodávateľ vystavil.

19. Vo vzťahu k hodnoteniu dôkazov najvyšší správny súd nevidel (vychádzajúc z administratívneho spisu) dôvodnosť námietok sťažovateľky, že všetky dôkazy boli hodnotené výlučne v jej neprospech, resp. že by správca dane nepostupoval v úzkej súčinnosti so sťažovateľkou. Ako neopodstatnenú vyhodnotil aj námietku sťažovateľky, že nedošlo k výsluchu konateľa dodávateľa 2, keďže správca dane vo vyrubovacom konaní žiadal o udelenie súhlasu k výsluchu svedka ústav na výkon trestu odňatia slobody a dvakrát ho bezúspešne predvolal. Poukázal pritom na rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo 17. februára 2015, ktorý konštatuje, že zmysle zásady objektívnej pravdy ovládajúcej daňové konanie je na správcovi dane vykonávajúcim dokazovanie a jeho úvahe, aké dôkazy vykoná, akým spôsobom dokazovanie doplní, akú hodnovernosť, dôkaznú silu a schopnosť zvrátiť závery vyplývajúce z realizovaného dokazovania z nich vyvodí, a to predovšetkým s prihliadnutím na skutočnosti a dôkazy vyplývajúce zo zistení, ktoré už má správca dane v priebehu konania k dispozícii.

20. K sťažovateľkou namietanej neopodstatnenosti zisťovania si informácií o preprave či preskladňovaní tovaru a k náležitej odbornej starostlivosti najvyšší správny súd uviedol, že nejde o neprimeranú či nemožnú požiadavku. Je úlohou daňového subjektu, aby si na účely preukázania oprávnenosti uplatneného odpočtu zaobstaral dostatok vierohodných podkladov.

21. V závere najvyšší správny súd dospel k záveru, že rozsudok správneho súdu obsahuje dôvody, ktoré viedli správny súd k prijatiu výroku rozhodnutia, a v konaní pred správnym súdom neboli spôsobené také vady, ktoré by mali vplyv na výsledok prijatého rozhodnutia alebo na procesné práva účastníkov konania. Poukázal na to, že v rámci svojej rozhodovacej činnosti už vyslovil myšlienku, že miera dostatočného odôvodnenia rozhodnutia je veľmi subjektívna vo vzťahu k vnímaniu každej jednej osoby (sp. zn. 2Sžk/43/2018), a preto hoci sťažovateľka mohla mať subjektívny pocit, že odôvodnenie rozsudku správneho súdu nebolo dostatočné, s jej záverom sa súdy vyššieho stupňa nemusia nevyhnutne stotožniť.

22. Ústavný súd sa v rozsahu svojej právomoci z obsahu napadnutého rozsudku najvyššieho správneho súdu presvedčil, že sťažovateľkino tvrdenie o nedostatku jeho odôvodnenia celkom zjavne neobstojí. Najvyšší správny súd prilietavo, logicky a dostatočne reagoval na sťažnostnú argumentáciu obsiahnutú v kasačnej sťažnosti sťažovateľky a vysporiadal sa so všetkými ťažiskovými otázkami prejednávanej veci.

23. Sťažovateľka v ústavnej sťažnosti poukazuje na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-419/14 WebMindLicences Kft. zo 17. decembra 2015, pričom uvádza, že z uvedeného rozsudku vyplýva, že nie je možné, aby dôkazy, ktoré majú pôvod v trestnom konaní boli rozhodujúcimi dôkazmi, na ktorých daňové orgány založili splnenie svojho dôkazného bremena a jednoznačne preukázali, že sťažovateľka porušila zákon o DPH. V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že dôkazy získané v trestnom konaní tvorili len časť z mnohých dôkazov, ktoré správca dane získal.

24. Pri predbežnom prerokovaní ústavný súd dospel k záveru, že medzi napadnutým rozsudkom najvyššieho správneho súdu a obsahom označených práv neexistuje taká príčinná súvislosť, na základe ktorej by po prípadnom prijatí ústavnej sťažnosti na ďalšie konanie mohol reálne dospieť k záveru o ich porušení. Na základe uvedeného ústavnú sťažnosť sťažovateľky odmietol ako zjavne neopodstatnenú 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.

25. V dôsledku konštatovania zjavnej neopodstatnenosti ústavnej sťažnosti sa už ústavný súd ostatnými návrhmi obsiahnutými v ústavnej sťažnosti nezaoberal.

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

V Košiciach 23. júna 2025

Ladislav Dudíťš
predseda senátu