



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

NÁLEZ

Ústavného súdu Slovenskej republiky

V mene Slovenskej republiky

I. ÚS 481/2025-67

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu Jany Baricovej a sudcov Rastislava Kaššáka (sudca spravodajca) a Miloša Maďara v konaní podľa čl. 127 Ústavy Slovenskej republiky o ústavnej sťažnosti sťažovateľky **eustream, a.s.**, Votrubova 11/A, Bratislava, IČO 35 910 712, zastúpenej Barger Prekop s.r.o., Mostová 2, Bratislava, proti rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžfk/84/2019 z 27. mája 2021 takto

r o z h o d o l :

Ústavnej sťažnosti **n e v y h o v u j e .**

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavná sťažnosť sťažovateľky a skutkový stav veci

1. Ústavný súd Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) uznesením č. k. I. ÚS 481/2025-36 zo 6. augusta 2025 prijal na ďalšie konanie v celom rozsahu ústavnú sťažnosť sťažovateľky doručenú ústavnému súdu 8. septembra 2021, ktorou sa domáhala vyslovenia porušenia práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) v spojení s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2, čl. 20 ods. 1, čl. 35 ods. 1 a čl. 152 ods. 4 ústavy a podľa čl. 36 ods. 1 a 2 Listiny základných práv a slobôd (ďalej len „listina“) v spojení s čl. 2 ods. 2, čl. 11 ods. 1 a čl. 26 ods. 1 listiny, ako aj 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 rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 3Sžfk/84/2019 z 27. mája 2021 (ďalej len „napadnutý rozsudok“), ktorý navrhuje zrušiť a vec vrátiť najvyššiemu súdu na ďalšie konanie a súčasne žiada priznať náhradu trov právneho zastúpenia.

2. Z obsahu ústavnej sťažnosti a jej príloh vyplýva, že sťažovateľka sa správnou žalobou domáhala zrušenia oznámenia Úradu pre vybrané hospodárske subjekty [predtým Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (ďalej len „správca dane“) č. 9900399/5/5466031/2014/Ral

z 18. decembra 2014, ktorým bola zamietnutá jej žiadosť o vrátenie zaplateného nedoplatku zo zúčtovania odvodov za odvodové obdobie od 1. januára 2013 do 31. decembra 2013 (ďalej len „oznámenie správcu dane 1“) a oznámenia správcu dane č. 201903/2015 z 30. marca 2015 (ďalej len „oznámenie správcu dane 2“) vyrubeného na základe rozhodnutia správcu dane č. 9900399/5/4785973/2014/Ral z 30. októbra 2014 (ďalej len „rozhodnutie o zúčtovaní“), ktorého vykonateľnosť bola odložená uznesením Krajského súdu v Bratislave (ďalej aj „správny súd“) č. k. 2S/235/2014-45 z 2. decembra 2014.

3. Správca dane rozhodnutím o zúčtovaní vyrubil sťažovateľke nedoplatok na odvode vo výške 74 785 087,66 eur (ďalej len „nedoplatok na odvode“), ktorý bola sťažovateľka povinná uhradiť v lehote 15 dní od doručenia, pričom posledný deň lehoty pripadol na 18. november 2014. Sťažovateľka rozhodnutie o zúčtovaní napadla správnu žalobou doručenou 6. novembra 2014 Krajskému súdu v Bratislave. V podanej žalobe žiadala aj o odklad vykonateľnosti rozhodnutia o zúčtovaní, dôvodiac hrozbou závažnej ujmy. Pretože do uplynutia lehoty na zaplatenie nedoplatku vyrubeného rozhodnutím o zúčtovaní o návrhu na odklad vykonateľnosti rozhodnuté nebolo, sťažovateľka 18. novembra 2014 vyrubený nedoplatok zaplatila.

4. Uznesením č. k. 2S/235/2014-45 z 2. decembra 2014 správny súd rozhodol o odklade vykonateľnosti rozhodnutia o zúčtovaní, a to až do právoplatnosti rozhodnutia vo veci samej (ďalej len „uznesenie o odklade vykonateľnosti“).

5. V nadväznosti na toto rozhodnutie sťažovateľka požiadala správcu dane v súlade s § 79 ods. 2 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“) o vrátenie zaplateného nedoplatku na odvode tvrdiac, že odkladom vykonateľnosti rozhodnutia o zúčtovaní jej vznikol preplatok na osobitnom odvode.

6. Na základe žiadosti o vrátenie preplatku na osobitnom odvode správcu dane vydal oznámenie správcu dane 1, v ktorom konštatoval, že preplatok na odvode nevznikol, a žiadosti o jeho vrátenie preto nevyhovel. Proti oznámeniu správcu dane 1 sťažovateľka podala 15. januára 2015 odvolanie, v ktorom žiadala zrušiť oznámenie správcu dane. O podanom odvolaní rozhodlo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej len „finančné riaditeľstvo“) tak, že toto vrátilo na vybavenie správcovi dane.

7. Správca dane vydal oznámenie správcu dane 2, v ktorom uviedol, že finančné riaditeľstvo o podanom odvolaní nerozhodlo podľa § 74 daňového poriadku z dôvodu, že oznámenie nie je rozhodnutím podľa § 63 daňového poriadku, proti ktorému je možné podať odvolanie. Sťažovateľka podala proti oznámeniu správcu dane 1 a oznámeniu správcu dane 2 žalobu o preskúmanie zákonnosti v zmysle § 247 Občianskeho súdneho poriadku [účinného do 30. júna 2016, pozn. (ďalej len „OSP“)], o ktorej rozhodol správny súd tak, že ju rozsudkom č. k. 2S/149/2015-102 z 22. mája 2019 zamietol (ďalej len „rozsudok správneho súdu“). Proti rozsudku správneho súdu sťažovateľka podala kasačnú sťažnosť 1. augusta 2019, o ktorej najvyšší súd rozhodol napadnutým rozsudkom.

II. Argumentácia sťažovateľky

8. Argumentáciu sťažovateľky možno z hľadiska namietaných porušení označených práv diferencovať na argumentáciu týkajúcu sa (i) arbitrárnosti záverov najvyššieho súdu v napadnutom rozsudku rezultujúcich do popretia zmyslu a účelu inštitútu odkladu vykonateľnosti a (ii) nepreskúmateľnosti napadnutého rozsudku.

9. Arbitrárnosť záverov najvyššieho súdu sťažovateľka vzhliada v uplatňovaní výkladu, ktorý je extrémne formalistický, popierajúci účel, podstatu a zmysel inštitútu odkladu vykonateľnosti a odporujúci povinnosti aplikovať ústavne konformný výklad. *In concreto* poukazuje na to, že vydaním uznesenia o odklade vykonateľnosti bola suspendovaná splatnosť nedoplatku na odvode. Vychádzajúc z tejto premisy, ďalej dôvodila, že absencia splatnosti nedoplatku na odvode za súčasnej úhrady tohto nedoplatku na odvode vytvorila stav prevýšenia sumy splatného odvodu, preto bola preplatom na odvode. Preplatok na odvode bol povinný správca dane na základe podanej žiadosti o vrátenie preplatku vrátiť do 30 dní od doručenia žiadosti.

10. Nevyhovením žiadosti o vrátenie preplatku správca dane nerešpektoval uznesenie o odklade vykonateľnosti a neodstránil hrozbu závažnej ujmy, a tak zmaril dosiahnutie účelu vydania uznesenia o odklade vykonateľnosti. Sťažovateľka namieta závery napadnutého rozsudku, keď najvyšší súd konštatoval, že správne rozhodnutie ostáva aj naďalej platným podkladom na dobrovoľné splnenie povinnosti počas povoleného odkladu vykonateľnosti, pretože odklad vykonateľnosti vyvoláva procesnú prekážku pre exekučné konanie. Najvyšší súd v napadnutom rozsudku ďalej konštatoval, že rozhodnutie o priznaní odkladu vykonateľnosti nemá spätné účinky.

11. Sťažovateľka dôvodí, že rozhodnutie o zúčtovaní od momentu právoplatnosti uznesenia o odklade vykonateľnosti nemalo žiadne účinky, preto nedoplatok na odvode nebol splatný. V súvislosti s najvyšším súdom tvrdenu neexistenciou spätného účinku uznesenia o odklade vykonateľnosti preto dodáva, že išlo o irelevantnú argumentáciu. Ďalej poukazuje na to, že najvyšší súd aprobuje taký postup sťažovateľky, ktorá by postupovala v rozpore so zákonom a v zákonnej lehote by nesplnila povinnosť uhradiť nedoplatok na odvode. Namieta, že ak orgán verejnej moci zaujme k určitej otázke výklad, podľa ktorého je pre dotknutý subjekt výhodnejšie porušovať právne predpisy (neuhradiť nedoplatok na odvode v zákonnej lehote, pozn.) ako ich dodržiavať, musí byť tento výklad odmietnutý ako arbitrárny a ústavne neakceptovateľný.

12. S ohľadom na špecifiká konania o zúčtovaní odvodov sťažovateľka konštatuje arbitrárnosť záverov najvyššieho súdu s následkom vo forme nespravodlivého a neprípustného zásahu do ňou označených práv. Dodáva, že rozhodnutie o zúčtovaní nie je napadnuteľné opravným prostriedkom s odkladným účinkom s výnimkou námietok. Napriek snahe sťažovateľky komunikovať so správcom dane tento neumožnil sťažovateľke predkladať v konaní argumenty a dôkazy a k vydaniu rozhodnutia o zúčtovaní pristúpil bez toho, aby predtým umožnil sťažovateľke vyjadriť sa k výsledkom dokazovania a zisteným záverom. Z týchto dôvodov sa preto sťažovateľka mohla domáhať ochrany voči vykonateľnosti rozhodnutia o zúčtovaní len pred správnym súdom.

13. Keďže do uplynutia lehoty na zaplatenie nedoplatku na odvode o odklade vykonateľnosti rozhodnuté nebolo, sťažovateľka v záujme vyhnúť sa hrozbe sankcie v podobe úrokov z omeškania, prípadne trestnoprávnym dôsledkom nezaplatenia splatného odvodu či exekučnému konaniu

pristúpila k úhrade nedoplatku na odvode. V tomto kontexte odmieta tvrdenie o dobrovoľnej úhrade nedoplatku.

14. Dôsledky postupu najvyššieho súdu sťažovateľka vníma v popretí inštitútu odkladu vykonateľnosti, keď správny súd vydal uznesenie o odklade vykonateľnosti po tom, čo vedel, že lehota na zaplatenie nedoplatku na odvode uplynula. Tejto okolnosti pripisuje dvojaký význam. Ak správny súd vedel, že lehota na zaplatenie uplynula, a napriek tomu rozhodol o odklade vykonateľnosti, mal za to, že ochranu poskytnutú uznesením o odklade vykonateľnosti má zmysel poskytnúť, pretože uznesenie o odklade vykonateľnosti je záväzné a správca dane musí toto rozhodnutie rešpektovať a jeho obsah vykladať tak, aby bolo možné dosiahnuť účel. Túto úvahu označuje za logickú a ústavne akceptovateľnú. Na druhej strane polemizuje nad úmyslom správneho súdu rozhodnúť o odklade vykonateľnosti vediac, že lehota na plnenie uplynula, a jeho úmyslom nevyvolať vydaním uznesenia o odklade vykonateľnosti žiadne právne účinky. Tento spôsob výkladu odmieta a dôvodí, že ide o extrémne formalistický výklad činiaci z uznesenia o odklade vykonateľnosti nepotrebný a neefektívny nástroj na ochranu práva.

15. Napokon sťažovateľka poukazuje na argumentáciu najvyššieho súdu, ktorý akcentuje rozdiel medzi inštitútom odkladu vykonateľnosti podľa § 250c OSP a odkladného účinku správnej žaloby podľa § 185 a § 186 Správneho súdneho poriadku, a dodáva, že najvyšším súdom naznačená rozdielnosť nie je daná. Zvýrazňuje nevyhnutnosť širšieho výkladu účinkov odkladu vykonateľnosti v režime § 250c OSP, ktoré majú pokrývať akékoľvek právne dôsledky vyplývajúce z právoplatnosti správneho rozhodnutia. Z tohto dôvodu označuje prístup najvyššieho súdu ako preferujúci len odklad exekučnej vykonateľnosti.

16. Sťažovateľka poukazuje na princíp *in dubio pro mitius*, ktorý spája s povinnosťou súdu pristupovať pri dvoch možných výkladoch právnych noriem na ten, ktorý zabezpečuje plnohodnotnejšiu realizáciu ústavou garantovaných práv. V tejto súvislosti konštatuje, že väčší rozsah ochrany jej bude poskytnutý práve vtedy, ak nebude dochádzať k zadržiavaniu zaplateného nedoplatku na odvode a tento bude vrátený ako preplatok.

17. Napokon sťažovateľka namieta porušenie princípu právnej istoty a ochrany legitímnych očakávaní, keď v obdobnej právnej veci (uloženie pokuty Protimonopolným úradom) po podaní správnej žaloby spolu so žiadosťou o odklad vykonateľnosti správneho rozhodnutia o uložení pokuty Protimonopolný úrad bez ďalšieho vyhovel žiadosti o vrátenie zaplatenej pokuty.

18. Pokiaľ ide o nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku, sťažovateľka odkazuje na argumentáciu predkladanú v priebehu konania pred všeobecnými súdmi, a to vo vzťahu k nevysporiadaniu sa s otázkou porušenia princípu právnej istoty spôsobenej tým, že Protimonopolný úrad v obdobnej právnej veci rozhodol tak, že vyhovel žiadosti o vrátenie zaplatenej pokuty.

19. Ďalšia okolnosť vyvolávajúca nepreskúmateľnosť napadnutého rozsudku sa týka rozhodovania o nevyhovení žiadosti o vrátenie preplatku na odvode. Sťažovateľka tvrdí, že o nevyhovení žiadosti o vrátenie preplatku na odvode mal správca dane rozhodnúť formou rozhodnutia so všetkými náležitosťami vyžadovanými právnou úpravou. Správca dane však o nevyhovení žiadosti o vrátenie zaplateného nedoplatku na odvode vydal oznámenie. Tieto skutočnosti sťažovateľka namietala aj v rámci podanej žaloby a kasačnej sťažnosti, ale najvyšší súd sa nimi nezaoberal.

III.

Vyjadrenie najvyššieho správneho súdu a správcu dane, replika sťažovateľky a ústne pojednávanie

III.1. Vyjadrenie najvyššieho správneho súdu:

20. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší správny súd“) vo svojom vyjadrení sp. zn. CS 00656/2025 z 19. augusta 2025 poukázal na dôvody zamietajúceho rozsudku a zhrnul, že na posúdenie právnej veci konajúci súd aplikoval § 250c OSP a interpretoval ho tak, že odklad vykonateľnosti bráni exekučnému výkonu správneho rozhodnutia s účinkami *ex nunc*. Okrem uvedeného rozhodnutie o odklade vykonateľnosti nemá za následok vplyv na právoplatnosť rozhodnutia, ktorého vykonateľnosť sa rozhodnutím odkladá. Aj po rozhodnutí o odklade vykonateľnosti platí, že rozhodnutie je právoplatné, avšak nemôže byť podkladom na vedenie exekučného konania. Z uvedených dôvodov má za to, že napadnutý rozsudok je správny, a navrhol ústavnému súdu, aby ústavnej sťažnosti nevyhovел.

III.2. Vyjadrenie správcu dane:

21. Správca dane ako zúčastnená osoba vo vyjadrení č. 103573841/2025 z 8. septembra 2025 opísal skutkový stav, zaoberal sa otázkou odkladu vykonateľnosti rozhodnutia, postupu pri vydávaní oznámení a uviedol prehľad konaní súvisiacich s prejednávanou právnou vecou. Špecificky k otázke odkladu vykonateľnosti poukázal na § 250c OSP, ktorého obsah nie je totožný s obsahom inštitútu odkladného účinku správnej žaloby podľa § 185 a nasl. Správneho súdneho poriadku. Rozhodnutie o odklade vykonateľnosti považuje za predbežné rozhodnutie, ktoré nemá spätné účinky. Dobrovoľné zaplatenie odvodu na dani ešte pred rozhodnutím o odklade vykonateľnosti nespája so vznikom daňového preplatku.

22. K povinnosti o žiadosti o vrátenie preplatku na osobitnom odvode rozhodnúť rozhodnutím (a nie vybaviť ho vydaním oznámenia) poukázal na to, že rozhodnutím sa v súlade s právnou úpravou obsiahnutou v daňovom poriadku rozhoduje práve vtedy, ak tak daňový poriadok ustanovuje. Poukázal na to, že rozhodnutie sa vydáva, ak sa priznáva právo alebo ukladá povinnosť, čo nebol prípad sťažovateľky.

III.3. Replika sťažovateľky:

23. Sťažovateľka sa v replike zo 6. októbra 2025 vyjadrila k vyjadreniu najvyššieho správneho súdu a správcu dane. Zopakovala nosnú argumentáciu nachádzajúcu sa v ústavnej sťažnosti. Nad rámec skôr produkovaných tvrdení uviedla, že vyjadrenia najvyššieho správneho súdu ani správcu dane nijako nevyvracajú argumentáciu sťažovateľky, pretože táto argumentácia nie je vôbec adresná a ide iba o zopakovanie záverov vyplývajúcich z rozhodnutia najvyššieho súdu. Dodáva, že správca dane v rámci svojho vyjadrenia v podstate len dopĺňa odôvodnenie napadnutého rozsudku, čo však nekonvaliduje nezákonnosť postupu najvyššieho súdu. Poukazuje na to, že najvyšší správny súd a správca dane vykladajú rozhodnutie o odklade vykonateľnosti výlučne ako odklad exekučnej vykonateľnosti. Obracajúc sa na povinnosť ústavne konformného výkladu právnych noriem a zásadu *in dubio pro mitius*, sťažovateľka považuje napadnutý rozsudok za nezákonný.

24. K ďalšiemu priebehu konania sťažovateľka uviedla, že najvyšší súd rozsudkom č. k. 5Sžf/1/2019-587 z 31. júla 2019 (ďalej len „rozsudok 2“) potvrdil rozsudok správneho súdu o zrušení rozhodnutia o zúčtovaní a vec vrátil na ďalšie konanie. Z uvedeného dôvodu zanikol právny titul, na základe ktorého sťažovateľka dlžnú sumu plnila a sťažovateľka opätovne požiadala správcu dane o vrátenie zaplateného nedoplatku na osobitnom odvode žiadosťou zo 4. novembra 2019 (ďalej len „opätovná žiadosť o vrátenie preplatku“). Ústavný súd na tomto mieste uvádza, že nadväzujúce časti konania týkajúce sa vrátenia sumy zaplateného osobitného odvodu, opakovaného preskúmania rozhodnutia o vyrubení osobitného odvodu nie sú pre toto rozhodnutie ústavného súdu relevantné. Predmetom prieskumu ústavným súdom je rozsudok najvyššieho súdu v medziach sťažovateľkou vymedzenej sťažnostnej argumentácie. Pre úplný prehľad, čo sa týka skutkového stavu, však dopĺňa prehľad ďalšieho priebehu konania, vychádzajúc z repliky sťažovateľky a vyjadrenia správcu dane.

25. Správca dane vydal rozhodnutie o prerušení konania č. 102749646/2019 z 28. novembra 2019 (ďalej len „rozhodnutie o prerušení“) a konanie o opätovnej žiadosti o vrátenie preplatku prerušil až do vydania nového rozhodnutia o zúčtovaní. Rozhodnutie o prerušení sťažovateľka napadla správnu žalobou 24. januára 2020. O žalobe správny súd rozhodol rozsudkom č. k. 2S/23/2020-120 z 23. februára 2022 tak, že zamietol žalobu sťažovateľky. Najvyšší správny súd rozsudkom sp. zn. 4Sfk/90/2023 z 30. júla 2024 zmenil rozhodnutie správneho súdu a zrušil rozhodnutie o prerušení a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie. Uzavrel, že na prerušenie konania o opätovnej žiadosti nebol daný zákonný dôvod a správca dane postupoval v rozpore s § 79 ods. 2 daňového poriadku, keď dlžnú sumu sťažovateľke do 30 dní od doručenia druhej žiadosti nevrátil. Ústavný súd zdôrazňuje rozdielnosť skutkového a právneho stavu, keďže v tomto prípade sťažovateľka žiadala o vrátenie preplatku na základe právoplatného zrušenia rozhodnutia o zúčtovaní, teda v situácii, keď právny titul už neexistoval.

26. Po zrušení rozhodnutia o zúčtovaní správca dane vydal rozhodnutie č. 101101563/2020 z 30. júna 2020 o zúčtovaní odvodov za rok 2013 s totožným výrokom (ďalej len „rozhodnutie 2“). Po podaní opravného prostriedku *sui generis* – námietky proti rozhodnutiu 2 – finančné riaditeľstvo rozhodlo tak, že rozhodnutie správcu dane potvrdilo. Sťažovateľka obe rozhodnutia napadla správnymi žalobami. Konanie o žalobe proti rozhodnutiu 2 je vedené správnym súdom pod sp. zn. BA-1S/84/2023 a konanie o žalobe sťažovateľky proti nadväzujúcemu rozhodnutiu finančnej správy je vedené pod sp. zn. BA-2S/238/2020.

27. O opätovnej žiadosti o vrátenie preplatku správca dane rozhodol rozhodnutím č. 101143350/2020 z 8. júla 2020, ktorým tejto žiadosti nevyhovel. Finančné riaditeľstvo toto rozhodnutie rozhodnutím č. 101677819/2020 zo 4. novembra 2019 potvrdilo. Postup správcu dane sťažovateľka napadla správnu žalobou na správnom súde, pričom konanie bolo vedené pod sp. zn. BA-5S/4/2021. Toto konanie bolo správnym súdom prerušené až do právoplatného skončenia konania vedeného na najvyššom správnom súde pod sp. zn. 4Sfk/90/2023.

III.4. K ústnemu pojednaniu:

28. Ústavný súd v danom prípade na základe § 58 ods. 3 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“) upustil od ústneho pojednávania, pretože na základe podaní účastníkov dospel k názoru, že od neho nemožno očakávať ďalšie objasnenie veci.

IV.

Posúdenie dôvodnosti ústavnej sťažnosti

IV.1. K namietanému porušeniu čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2 a čl. 152 ods. 4 ústavy a čl. 2 ods. 2 listiny:

29. Podstatou ústavnej sťažnosti sťažovateľky je tvrdenie o porušení označených práv napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie o zamietnutí žaloby o preskúmanie oznámenia správcu dane. V úvode ústavný súd poukazuje na formuláciu petitu ústavnej sťažnosti. Sťažovateľka v petite ústavnej sťažnosti označila viacero článkov ústavy, listiny a dohovoru, a to bez toho, aby v petite zároveň špecificky pomenovala konkrétne práva, ktoré mali byť napadnutým rozsudkom porušené. Z citovaných článkov ústavy, listiny a dohovoru vyplýva množstvo parciálnych práv, ktoré naplňajú obsah toho-ktorého článku ústavy, listiny či dohovoru. Úlohou sťažovateľky, zastúpenej advokátom, je koncipovať petit ústavnej sťažnosti ako esenciálny bod ústavnej sťažnosti explicitne, teda tak, že je z neho bez ďalšieho zrejmé, porušenie akého základného práva sa podanou ústavnou sťažnosťou namieta.

30. Uplatňujúc materiálny prístup k ochrane práv sťažovateľky, ústavný súd rozhodol neodmietnuť ústavnú sťažnosť pri predbežnom prerokovaní z dôvodu podľa § 56 ods. 2 písm. c) zákona o ústavnom súde z dôvodu nesplnenia zákonom ustanovených náležitostí, ale túto napriek uvedenému nedostatku prijal na ďalšie konanie na účel jej meritórneho prejednania.

31. Rozsah materiálneho prieskumu napadnutého rozsudku ústavným súdom determinuje aj miera konkretizácie skutkovej a právnej argumentácie odôvodňujúcej porušenie práva označeného v petite ústavnej sťažnosti (v prípade sťažovateľky odkazom na článok). Ústavný súd ústavnú sťažnosť preskúmal v rozsahu, v ktorom bola ústavná sťažnosť odôvodnená v akceptovateľnej miere, teda tak, ako vyžaduje stabilná judikatúra ústavného súdu pojednávajúca o esenciálnych náležitostiach ústavných sťažností.

32. Zákon o ústavnom súde v ustanoveniach upravujúcich osobitné náležitosti návrhu na začatie konania (§ 123 ods. 1) stanovuje, že sťažovateľ musí označiť základné práva a slobody, ktorých vyslovenia porušenia sa domáha, nielen uvedením príslušných článkov ústavy, ale musí ich konkretizovať aj skutkovo (m. m. IV. ÚS 124/08, IV. ÚS 146/08), t. j. uviesť, z akých dôvodov malo dôjsť k ich porušeniu, akým konkrétnym postupom alebo rozhodnutím orgánu verejnej moci, a navrhnúť v tejto súvislosti dôkazy. Nedostatok právne relevantného odôvodnenia sťažnosti má vo vzťahu k namietaným porušeniam toho-ktorého základného práva alebo slobody významné procesné dôsledky, pretože ústavný súd nie je skutkovým súdom ani ďalšou inštanciou v systéme všeobecného súdnictva, takže bez splnenia uvedenej podmienky ústavný súd o návrhoch sťažovateľa uvedených v petite ani nemôže rozhodovať (III. ÚS 149/04, IV. ÚS 409/04, IV. ÚS 168/05, IV. ÚS 279/07, III. ÚS 206/2010, III. ÚS 357/2010, III. ÚS 131/2012, III. ÚS 26/2016).

33. Ústavný súd poukazuje na to, že čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2, čl. 152 ods. 4 ústavy či čl. 2 ods. 2 listiny majú charakter všeobecných ústavných princípov, ktoré sú povinné rešpektovať všetky

orgány verejnej moci pri výklade a uplatňovaní ústavy (IV. ÚS 70/2011), avšak neformulujú žiadne základné právo ani slobodu účastníka konania, preto ústavný súd nemôže v konaní podľa čl. 127 ods. 1 ústavy vysloviť ich porušenie (I. ÚS 24/98, II. ÚS 810/00, II. ÚS 81/02, III. ÚS 119/2011, IV. ÚS 233/2011).

34. Sťažovateľka odôvodnila ústavnú sťažnosť primárne s poukazom na porušenie práva na súdnu ochranu. Ani prípadné porušenie práva na súdnu ochranu nemá nevyhnutne za následok porušenie čl. 1 ods. 1 ústavy, čl. 2 ods. 2 a čl. 152 ods. 41 ústavy či čl. 2 ods. 2 listiny. Systém súdnictva v demokratickom a právnom štáte nie je charakterizovaný bezchybnosťou, ale práve tým, že prípadný výskyt porušenia práva na súdnu ochranu identifikuje a následne reparuje. S prihliadnutím na to, že (i) sťažnostná argumentácia ťažiskovo pokrýva porušenie práva na súdnu ochranu, (ii) prípadné porušenie práva na súdnu ochranu bez ďalšieho nezakladá porušenie čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2 a čl. 152 ods. 4 ústavy a čl. 2 ods. 2 listiny, (iii) ústavný súd v konaní nemôže vysloviť porušenie označených práv, ústavný súd nemohol vyhovieť ústavnej sťažnosti v tejto časti.

IV.2. K namietanému porušeniu čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy, čl. 36 ods. 1 a 2 listiny a čl. 6 ods. 1 dohovoru:

35. Ústavný súd pripomína, že jeho úloha pri rozhodovaní o ústavnej sťažnosti pre porušenie základného práva na súdnu ochranu rozhodnutím súdu sa obmedzuje na kontrolu zlučiteľnosti účinkov interpretácie a aplikácie zákonných predpisov s ústavou alebo medzinárodnou zmluvou o ľudských právach a základných slobodách najmä v tom smere, či závery všeobecných súdov sú dostatočne odôvodnené, či nie sú arbitrárne alebo svojvoľné s priamym dopadom na niektoré zo základných práv a slobôd (napr. I. ÚS 19/02, I. ÚS 27/04, I. ÚS 74/05). Arbitrárnosť a zjavná neodôvodnenosť rozhodnutí všeobecných súdov je najčastejšie daná rozporom súvislostí ich právnych argumentov a skutkových okolností prerokúvaných prípadov s pravidlami formálnej logiky alebo absenciou jasných a zrozumiteľných odpovedí na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu (IV. ÚS 115/03, III. ÚS 209/04). Uvedené nedostatky pritom musia dosahovať mieru ústavnej relevancie, teda ich intenzita musí byť spôsobilá porušiť niektoré z práv uvedených v čl. 127 ods. 1 ústavy.

36. Súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé konanie podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru je aj 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, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu. Všeobecný súd však nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia. Odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces (m. m. III. ÚS 209/04).

37. Sťažovateľka v ústavnej sťažnosti dôvodí, že v dôsledku vydania uznesenia o odklade vykonateľnosti rozhodnutia o vyúčtovaní jej vznikol preplatok na osobitnom odvode, pretože

ešte pred rozhodnutím o odklade vykonateľnosti uhradila nedoplatok na osobitnom odvode vyrubený rozhodnutím o zúčtovaní. Má za to, že neskorší odklad vykonateľnosti rozhodnutia o vyúčtovaní mal za následok popretie všetkých účinkov vydaného rozhodnutia, a preto poskytnutie plnenia na jeho základe bolo plnením nad rozsah splatnej odvodovej povinnosti. V dôsledku tejto skutočnosti požiadala o vrátenie zaplateného preplatku na osobitnom odvode. Správca dane a rovnako tak aj správne súdy odmietli argumentáciu sťažovateľky, preto sťažovateľka namieta (i) nesprávnosť výkladu, ktorý nereflektuje širší účinok odkladu vykonateľnosti podľa § 250c OSP a (ii) nesprávnosť postupu správcu dane pri vydaní oznámenia o nevrátení daňového nedoplatku.

38. Ústavný súd preskúmal napadnutý rozsudok najvyššieho súdu z hľadiska namietaného porušenia práva na súdnu ochranu, najmä s prihliadnutím na tvrdenú arbitrárnosť záverov najvyššieho súdu, ktoré sťažovateľka identifikuje ako formalistické, popierajúce účel, podstatu a zmysel inštitútu odkladu vykonateľnosti, a zistil, že argumentácia sťažovateľky nie je opodstatnená. Závery najvyššieho súdu nijako nevybočujú z medzí ústavnosti a zákonnosti, nejde o arbitrárne ani koncepciu súdnej ochrany akokoľvek narúšajúce právne posúdenie či postup.

39. Fundamentálna nezhoda medzi sťažovateľkou a najvyšším súdom sa týka výkladu § 250c OSP so špecifikom spočívajúcim v splnení povinnosti pred rozhodnutím o odklade vykonateľnosti. Sťažovateľka sa dožaduje extenzívneho výkladu účinkov odkladu vykonateľnosti. Ústavný súd vníma, že sťažovateľka dôsledky odkladu vykonateľnosti interpretuje rozširujúco, nielen pokiaľ ide o samotný rozsah, teda to, aké všetky účinky rozhodnutia sa právoplatným rozhodnutím o odklade vykonateľnosti rozhodnutia suspendujú. Extenzívnym výkladom smeruje až k stotožneniu účinkov rozhodnutia o odklade vykonateľnosti so zrušením rozhodnutia, ktorého vykonateľnosť bola odložená. Uznesenie o odklade vykonateľnosti v podstate považuje za konštitutívnu právnu skutočnosť, na základe ktorej jej vzniklo právo na vrátenie plnenia poskytnutého titulom právoplatného a vykonateľného rozhodnutia o zúčtovaní.

40. Najvyšší súd tento výklad odôvodnene a dôvodne odmieta s poukazom na to, že rozhodnutie o odklade vykonateľnosti nemá spätný charakter, pričom poukazuje najmä na podstatu inštitútu odkladu vykonateľnosti v koncepcii obsiahnutej v § 250c OSP, ktorej pripisuje užšie dôsledky, ako je tomu za účinnosti právnej úpravy odkladného účinku podľa § 185 a nasl. Správneho súdneho poriadku. Ústavný súd akcentuje, že najvyšší súd pri rozhodovaní o odklade vykonateľnosti vychádzal z právnej úpravy obsiahnutej v § 250c OSP.

41. Ústavný súd považuje za užitočné najprv naznačiť východiská svojich úvah o inštitúte odkladu vykonateľnosti podľa § 250c OSP a následne tieto konfrontovať s argumentáciou sťažovateľky. Iniciálny aspekt týchto úvah sa týka toho, že preskúmvanie aktov orgánov verejnej správy všeobecnými súdmi je uplatnením mimoriadneho prieskumu inak definitívneho, právoplatného a vykonateľného rozhodnutia orgánu verejnej správy. Okrem kvality právoplatnosti a vykonateľnosti rozhodnutie správneho orgánu požíva prezumpciu správnosti, ktorá značí, že rozhodnutie správneho orgánu sa považuje za správne a zákonné až do času, kým nie je rozhodnuté inak. Prezumpcia správnosti rozhodnutia, právoplatnosť aj vykonateľnosť rozhodnutia sú modifikovateľnými atribútmi rozhodnutia; právny poriadok predpokladá mechanizmy, za ktorých rozhodnutie stráca zmienené vlastnosti. V prípade prezumpcie správnosti

a právoplatnosti rozhodnutia strata nastáva ako dôsledok zrušenia rozhodnutia na základe mimoriadnych opravných prostriedkov, kým prípustnosť núteného výkonu rozhodnutia pominie ako dôsledok rozhodnutia o odklade vykonateľnosti. Zároveň však treba podotknúť, že zmena vlastností rozhodnutia predstavuje výnimočný, ojedinelý zásah súdnej moci do činnosti správnych orgánov, narúšajúci princíp právnej istoty. V medziach naznačených úvah je potom potrebné vnímať aj inštitút odkladu vykonateľnosti.

42. Rozhodnutie o odklade vykonateľnosti podľa § 250c OSP teda suspenduje kvalitu vykonateľnosti napádaného rozhodnutia. Napadnuté rozhodnutie aj naďalej existuje, je právoplatné, avšak je znemožnený jeho nútený výkon, pretože existuje predpoklad, že autoritatívnym vynútením splnenia povinnosti môže dôjsť k vzniku závažnej ujmy. Na základe rozhodnutia, ktorého vykonateľnosť bola odložená, možno aj naďalej plniť dobrovoľne a takto prijaté plnenie nemožno kvalifikovať ako prijatie plnenia bez právneho dôvodu (bezdôvodné obohatenie). Právny titul na takéto dobrovoľné splnenie povinnosti naďalej existuje.

43. Konceptia odkladu vykonateľnosti podľa § 250c OSP nevytvárala, čo sa týka účinkov fikciu neexistujúceho rozhodnutia, ako vo svojej podstate tvrdí sťažovateľka. Rozhodnutie o odklade vykonateľnosti značí práve to, že nemožno autoritatívne vynucovať splnenie povinnosti, ktoré rozhodnutie s odloženou vykonateľnosťou ukladá. Sťažovateľka preto nesprávne stotožňuje právne následky, ktoré nastávajú zrušením právoplatného rozhodnutia s právnymi následkami, ktoré nastávajú v prípade odkladu vykonateľnosti.

44. Vychádzajúc zo skutkového a z právneho stavu prejednávanej veci, je tiež podstatné, že splnenie povinnosti vyplývajúcej z právoplatného a vykonateľného rozhodnutia nastalo pred samotným rozhodnutím o odklade vykonateľnosti. Z uvedeného dôvodu treba zdôrazniť, že ani extenzívny výklad odkladu vykonateľnosti podľa § 250c OSP nemôže siahať tak ďaleko, aby bolo možné tvrdiť, že rozhodnutie o odklade vykonateľnosti rozhodnutia o zúčtovaní ruší právny titul, ktorý bol podkladom na skoršie splnenie povinnosti. Je nutné osobitne mať na zreteli, že splnenie povinnosti nastalo na základe právoplatného rozhodnutia o zúčtovaní, ktoré do času jeho zrušenia je existujúcim právnym titulom ukladajúcim povinnosti, ktoré možno aj naďalej plniť. Argumentácia sťažovateľky, ktorá rozhodnutie o odklade vykonateľnosti prirovnáva účinkami k zrušeniu rozhodnutia, dovádza k zjavne neutržateľnému záveru o tom, že rozhodnutím o odklade vykonateľnosti sa zároveň odníma právo plniť.

45. Ústavný súd koncipuje vyššie uvedené závery, vnímajúc sťažovateľkou nastolenú bázu hypotetických dilem týkajúcich sa toho, prečo úhrada pohľadávky pred rozhodnutím o odklade vykonateľnosti nebola dobrovoľná. Dobrovoľnosť plniť však treba odlišiť od motivácie plniť. Dobrovoľnosť spočíva v tom, že sťažovateľka plnila na základe vlastnej úvahy, nie na základe autoritatívneho vynútenia splnenia tejto povinnosti. To, čo sťažovateľku motivovalo k splneniu povinnosti, je subjektívna kategória, ktorá aspekt dobrovoľnosti nepodporuje ani nevyvracia. K splneniu povinnosti mohla sťažovateľku motivovať aj iná skutočnosť ako zmienené hrozby, a to napríklad snaha vyhnúť sa plateniu úrokov z omeškania pre prípad, ak by v konaní o správnej žalobe nebola úspešná (pozri rozsudok najvyššieho správneho súdu sp. zn. 3Sfk/96/2022 z 27. februára 2024).

46. Naostatok, ústavný súd dodáva, že sa v rámci argumentácie sťažovateľky paradoxne nestretol s vysvetlením toho, aká reálna ujma sťažovateľke vznikla tým, že povinnosť dobrovoľne splnila,

hoci v rámci podaného návrhu na odklad vykonateľnosti argumentovala hrozbou vzniku závažnej ujmy.

47. Pokiaľ ide o námietky sťažovateľky týkajúce sa formálneho aspektu vysporiadania sa s odmietnutím vrátenia preplatku na osobitnom odvode vydaním oznámenia (a nie rozhodnutím), ústavný súd uvádza, že v prístupe správcu dane ani správneho súdu nemožno vzhladať tvrdenú nezákonnosť či protiústavnosť, pretože spôsob vysporiadania sa s námietkou sťažovateľky z hľadiska povinnosti poskytnúť primeranú odpoveď a ani z hľadiska zlučiteľnosti interpretácie právnej normy s právom na súdnu ochranu nezakladá porušenie označených práv. Možno prisvedčiť argumentácii sťažovateľky, že najvyšší súd mal uviesť, akým spôsobom sa vysporiadala s touto námietkou sťažovateľky. Posudzujúc konanie pred najvyšším súdom v nadväznosti na konanie pred správnym súdom a s prihliadnutím na to, že správny súd poskytol dôslednú odpoveď na nastolenú problematiku, ústavný súd nemohol bez ďalšieho konštatovať namietané porušenie. Uvedené platí o to viac, ak sa aj ústavný súd stotožňuje s argumentáciou správneho súdu o tom, že k vydaniu rozhodnutia s predpokladanými náležitosťami správcu dane pristupuje práve vtedy, ak ukladá povinnosť alebo priznáva právo. Pretože v prípade sťažovateľky správny orgán nepriznával právo ani neukladal povinnosť tak, ako predpokladá § 63 ods. 1 daňového poriadku, postačovalo, aby žiadosť sťažovateľky vybavil oznámením. Navyše, ústavný súd dodáva, že porušenie označených práv sťažovateľka nemôže odvodzovať z toho, že oznámenie neobsahuje náležitosti rozhodnutia, ak zároveň platí, že nebol dôvod rozhodnutie vydávať.

48. Ústavnému súdu ostáva konštatovať, že do práva na spravodlivý proces nepatrí právo účastníka konania, aby sa všeobecný súd stotožnil s jeho právnymi názormi (IV. ÚS 252/04). Právo na spravodlivý súdny proces neznamená ani právo na to, aby bol účastník konania pred všeobecným súdom úspešný, teda aby bolo rozhodnuté v súlade s jeho požiadavkami a právnymi názormi (I. ÚS 50/04).

IV.3. K namietanému porušeniu čl. 20 ods. 1 ústavy, čl. 35 ods. 1 ústavy, čl. 11 ods. 1 listiny a čl. 26 ods. 1 listiny:

49. Sťažovateľka porušenie základného práva podľa čl. 20 ods. 1 ústavy, čl. 35 ods. 1 ústavy, čl. 11 ods. 1 listiny a čl. 26 ods. 1 listiny odvíja od porušenia základného práva podľa čl. 46 ods. 1 a čl. 46 ods. 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru. Práve s ohľadom na argumentačné prepojenie oboch uvedených obsahových častí ústavnej sťažnosti nemohlo v dôsledku absencie porušenia základného práva zaručeného podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru dôjsť ani k porušeniu čl. 20 ods. 1 ústavy, čl. 35 ods. 1 ústavy, čl. 11 ods. 1 listiny a čl. 26 ods. 1 listiny. Vzhľadom na to, že ústavnej sťažnosti sťažovateľky vyhovené nebolo, bolo bez právneho významu zaoberať sa jej ostatnými návrhmi.

50. V nadväznosti na dôvody formulované ústavným súdom v predchádzajúcich bodoch odôvodnenia tohto nálezu ústavný súd dospel k záveru, že ústavnej sťažnosti nemožno vyhovieť. Aj napriek skutočnosti, že v čase prijatia ústavnej sťažnosti sťažovateľky na ďalšie konanie neboli ústavným súdom zistené dôvody na jej odmietnutie podľa § 56 ods. 2 zákona o ústavnom súde, po následných vyjadreniach účastníkov konania a po preskúmaní spisového materiálu k základnému konaniu je nutné konštatovať, že napadnutým rozsudkom nedošlo k porušeniu označených práv

sťažovateľky v ich materiálnom zmysle, preto ústavný súd ústavnej sťažnosti sťažovateľky nevyhovel (§ 133 ods. 1 zákona o ústavnom súde *a contrario*).

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

V Košiciach 18. decembra 2025

Jana Baricová
predsedníčka senátu