



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

NÁLEZ

Ústavného súdu Slovenskej republiky

V mene Slovenskej republiky

II. ÚS 14/01-46

Ústavný súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Alexandra Bröstla a sudcov Ľudmily Gajdošikovej a Jána Klučku na verejnom zasadnutí senátu 24. augusta 2001 prerokoval podnet JUDr. E. G., bytom H., zastúpeného advokátom Mgr. P. S., bytom H., vo veci porušenia základného práva na prerokovanie a rozhodnutie veci bez zbytočných prietáhov upraveného v čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a základného práva na súdnu ochranu upraveného v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky postupom Daňového úradu Humenné v konaní č. k. 703/240/2685/2331/99 Puš. o vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty a takto

r o z h o d o l :

Základné právo JUDr. E. G. na prerokovanie a rozhodnutie veci bez zbytočných prietáhov upravené v čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a základné právo na súdnu ochranu upravené v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky v konaní pred Daňovým úradom Humenné vo veci vrátenia nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 1998 č. k. 703/240/2685/2331/99 Puš. p o r u š e n é b o l o .

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bol 2. februára 2001 doručený podnet JUDr. E. G., bytom H., (ďalej len „navrhovateľ“), zastúpeného advokátom Mgr. P. S., bytom H., „na začatie konania o porušenie čl. 48 ods. 2 v spojení s čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky zbytočnými priet'ahmi v konaní o vrátenie nadmerného odpočtu DPH Daňovým úradom v Humennom“.

Ústavný súd podnet navrhovateľa predbežne prerokoval 22. februára 2001 a keďže nezistil dôvody na jeho odmietnutie podľa zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 38/1993 Z. z. o organizácii Ústavného súdu Slovenskej republiky, o konaní pred ním a o postavení jeho sudcov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ústavnom súde“), prijal ho na ďalšie konanie uznesením sp. zn. II. ÚS 14/01. Navrhovateľ vo svojom podaní uviedol, že 23. júla 1998 riadne a zákonne uplatnil nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty (ďalej len „nadmerný odpočet DPH“) vo výške 2 028 364 Sk za zdaňovacie obdobie jún 1998 na Daňovom úrade v Humennom (ďalej len „daňový úrad“). Daňový úrad navrhovateľovi 28. júla 1998 oznámil začatie kontroly na preverenie oprávnenosti nadmerného odpočtu DPH. Podľa vyjadrenia navrhovateľa pri kontrole neboli zistené žiadne pochybenia pri uplatnení nadmerného odpočtu DPH, napriek tomu po polroku od uplynutia zákonnej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu DPH bolo vynesené rozhodnutie o prerušení konania o vykonaní kontroly, čím sa podľa navrhovateľa sleduje len predlžovanie povinností štátu na vrátenie nadmerného odpočtu DPH. Navrhovateľ využil v r. 2000 aj inštitút podania sťažnosti podľa zákona č. 152/1998 Z. z. o sťažnostiach riaditeľovi Ústredného daňového riaditeľstva Slovenskej republiky, pričom podľa jeho vyjadrenia priamu odpoveď nedostal.

Do času podania podnetu, t. j. do 2. februára 2001, nadmerný odpočet DPH nebol navrhovateľovi vrátený a nebol urobený ani žiadny úkon, resp. rozhodnutie o tom, že sa nadmerný odpočet DPH nevracia, čo by umožňovalo preskúmanie rozhodnutia správcu dane v správnom súdnictve. Preto sa navrhovateľ obrátil so svojím podnetom na ústavný súd a po prijatí podnetu na ďalšie konanie žiada, aby ústavný súd bez ústneho verejného pojednávania vyniesol tento nález:

„Daňový úrad v Humennom v konaní vedenom o vrátenie nadmerného odpočtu DPH JUDr. E. G. za zdaňovacie obdobie jún 1998 vo výške 2 028 364 Sk, ktoré bolo prerušené rozhodnutím zo dňa 25. 1. 1999, č. k. 703/240/2685/2331/99/Puš porušil základné právo JUDr. E. G. na prerokovanie a rozhodnutie jeho veci bez zbytočných priet'ahov podľa čl. 48 ods. 2 ústavy a základné právo na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy.“.

Po prijatí podnetu na ďalšie konanie ústavný súd vyzval daňový úrad, aby sa k podnetu navrhovateľa a jeho prijatiu vyjadril, rovnako aby sa vyjadril k otázke, či trvá na tom, aby sa vo veci konalo ústne pojednávanie. Daňový úrad sa vyjadril k podnetu a k jeho prijatiu vyjadrením doručeným ústavnému súdu 13. marca 2001 a na výzvu ústavného súdu zo 16. mája 2001 oznámil ústavnému súdu, že trvá na tom, aby sa vo veci uskutočnilo ústne pojednávanie.

Vo svojom vyjadrení daňový úrad uviedol:

„Dňa 23. júla 1998 bolo daňovým subjektom JUDr. E. G., bytom H. podané daňové priznanie na daň z pridanej hodnoty (ďalej len DPH) za zdaňovacie obdobie jún 1998 s uplatnením nadmerného odpočtu (NO) vo výške 2 028 364 Sk(...).

Dňa 29. 7. 1998 kontrolórky Daňového úradu Humenné začali u daňového subjektu JUDr. E. G., H., DIČ 480119216, daňovú kontrolu oprávnenosti uplatnenia NO DPH zdaňovacie obdobie jún 1998 na základe Oznámenia o začatí kontroly na preverenie oprávnenosti NO na DPH č. j. 703/240/34616/98/Puš zo dňa 28. 7. 1998(...).

Kontrolou bol zistený nákup dvoch počítačov a softwaru v sume 8 200 000 Sk plus DPH 1 886 000 Sk, spolu v sume 10 086 000 Sk, od dodávateľa NOVA DESIGN, s. r. o., Hattalova 12/A, Bratislava na základe daňového dokladu (faktúra) č. 41 zo dňa 26. 6. 1998, ktorý bol čiastočne uhradený dňa 30. 6. 1998 formou vkladu v hotovosti na účet dodávateľa v Priemyselnej banke, a. s., Košice, pobočka Michalovce vo výške 2 000 000 Sk (...). Uvedený vkladový lístok neobsahuje číslo variabilného symbolu, t. j. číslo faktúry, na ktorú bola vykonaná úhrada. Zákonom č. 153/1999 Z. z., ktorým bol novelizovaný zákon č. 289/1995 Z. z. o DPH v znení neskorších predpisov, sa v § 20 ods. 2 písm. d) od 1. 7.

1999 stanovilo, že dokladom o zaplatení dane je len doklad o bezhotovostnej platbe prostredníctvom banky alebo poštovou poukážkou.

Na základe faktúry číslo 141/98 zo dňa 13. júla 1998 a JCD číslo 0626205800813 boli predmetné počítače vyvezené do Českej republiky(...).

Dňa 30. 7. 1998 sme zaslali dožiadanie na DÚ Bratislava III č. j. 703/240/2685/34877/98/Puš v zmysle § 16 zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov), týkajúce sa zistenia uskutočnenia zdaniteľného plnenia – nákupu uvedených počítačov od dodávateľa NOVA DESIGN, s. r. o., Hatalova 12/A, Bratislava.

Po prevzatí uvedeného dožiadania dňa 3. 8. 1998 Daňový úrad Bratislava III dňa 4. 8. 1998 zaslal v predmetnej veci dožiadanie Daňovému úradu (len DÚ) Bratislava IV, ohľadom nákupu počítačov spoločnosťou NOVA DESIGN, s. r. o., Bratislava od dodávateľa Maršalka Vladimír, kpt. Rašu 6, Bratislava. Dňa 25. 8. 1998 DÚ Bratislava IV zaslal DÚ Bratislava III predbežnú informáciu k ich dožiadaniu, v ktorom ich informuje, že daňový subjekt M. V. si uplatnil nárok na odpočet dane na vstupe podľa dokladov, ktoré mala vystaviť spoločnosť MIREAL – KOREKT, s. r. o., Michalovce a TEXEL, s. r. o., Michalovce. Daňový úrad Bratislava IV overuje uskutočnenie zdaniteľných plnení v zmysle § 16 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov na DÚ Michalovce a o výsledku bude informovať DÚ Bratislava III. Dňa 14. 9. 1998 sme obdržali odpoveď na naše dožiadanie z DÚ Bratislava III, v ktorom nás informuje o horeuvedených skutočnostiach(...).

Dňa 8. 9. 1998 sme zaslali na Colný úrad Senica žiadosť o spoluprácu č. j. 703/240/2685/39463/98/Pus ohľadom preverenia vývozného JCD č. 0626205800813(...).

Dňa 21. 10. 1998 sme obdržali odpoveď z Colného úradu Senica o výstupe predmetných počítačov z republiky(...).

Dňa 3. 11. 1998 bola zaslaná výzva adresovaná JUDr. E. G. podľa § 41 ods. 1 zákona SNR č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov na predloženie dokladov potvrdzujúcich prepravu tovaru do zahraničia – ČR a platbu zo zahraničia za vyvezený tovar (prevzatá 9. 11. 1998)(...).

Dňa 10. 11. 1998 daňový subjekt JUDr. E. G. osobne predložil doklad o preprave tovaru fa č. 98/02/08 bez dátumu vystavenia faktúry a bez dátumu uskutočnenia zdaniteľného plnenia, vystavenú spoločnosťou TEXEL, s. r. o., Michalovce. Podotýkame, že sa jedná o ten istý daňový subjekt, ktorý predmetné počítače predal p. M. V. do Bratislavy. Počítače boli vyvezené vozidlom ŠPZ BAC 23-68. Požadované CMR nám nebolo predložené. Ďalej nám JUDr. E. G. predložil príjmové a výdavkové pokladničné doklady potvrdzujúce platbu v sume 4 000 000 Kč od zahraničného odberateľa spoločnosti ENCOMP, spol. s r. o., Fr. Ondříčka 32, České Budějovice (...). Stojí za povšimnutie, že uvedená suma 4 000 000.- bola zaplatená v českých korunách formou príjmového a výdavkového pokladničného dokladu, t. j. v hotovosti.

Dňa 23. 11. 1998 sme na základe telefonického rozhovoru s p. Ing. K. zaslali sprievodnú dokumentáciu na Ministerstvo financií SR listom č. j. 703/240/2685/98/Puš (...).

Dňa 15. 12. 1998 sme obdržali z DÚ Bratislava III ďalšie predbežné zistenia DÚ Bratislava IV a DÚ Michalovce, kde sa uvádza, že daňový subjekt MIREAL-KOREKT, s. r. o., Michalovce nepreberá písomnosti DÚ Michalovce a z tohto dôvodu požiadal daňový úrad o jeho predvedenie OV PZ (...).

Dňa 15. 12. 1998 daňový subjekt JUDr. E. G., zastúpený na základe plnomocenstva JUDr. E. K. – daňovým poradcom zaslal na DÚ Humenné žiadosť o vrátenie daňového preplatku (...), na ktorú dňa 14. 1. 1999 bola zaslaná odpoveď (...). Dňa 15. 2. 1999 sme obdržali Vyjadrenie k listu č. j. 703/240/2685/2169/99/Puš od splnomocneného JUDr. E. K. (...), v ktorom uvádza, že správca dane na žiadosť o vrátenie daňového preplatku nemal odpovedať listom, ale vydať rozhodnutie. V zmysle § 63 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov je daňovým preplatkom suma platby, ktorá prevyšuje splatnú daň. Z toho vyplýva, že nadmerný odpočet z neukončenej kontroly nie je možné považovať za preplatok a správca dane postupoval správne v uvedenej veci nevydaním rozhodnutia.

Dňa 13. 1. 1999 sme písomne urgovali pod č. j. 703/240/2685/2172/99/Puš Daňový úrad Bratislava III ohľadom odpovede na naše dožiadanie č. j. 703/240/2685/34877/98/Puš zo dňa 30. 7. 1998 (...).

Dňa 13. 1. 1999 sme zaslali podnet na začatie konania o predbežnej otázke podľa ustanovenia § 26 zákona SNR č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov na Úrad

finančnej polície Prešov ohľadom preverenia uskutočnenia zdaniteľného plnenia predmetných počítačov a softwara (...).

Daňový úrad Humenné dňa 25. 1. 1999 prerušil daňové konanie vo veci kontroly oprávnenosti nadmerného odpočtu na DPH rozhodnutím č. j. 703/240/2685/2331/Puš(...). Dôvodom prerušenia konania je riešenie predbežnej otázky na základe podania podnetu na začatie konania o predbežnej otázke na Úrad finančnej polície Prešov.

Správca dane prerušil konanie v zmysle § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, postupujúc v zmysle Smernice č. I/214/14024/98 zo dňa 8. 7. 1998 vydanéj Ústredným daňovým riaditeľstvom Slovenskej republiky ku kontrolám dane z pridanej hodnoty. V článku VIII. ods. 1 sa uvádza, že ak sa pri výkone kontroly vyskytli otázky, o ktorých si správca dane nemohol urobiť úsudok, je potrebné postúpiť ich na riešenie iným orgánom, ktoré sú na to príslušné. V takomto prípade správca dane konanie preruší až do vyriešenia týchto otázok.

Aj napriek tomu, že dňa 25. 1. 1999 bolo vo veci kontroly oprávnenosti NO DPH prerušené daňové konanie, správca dane naďalej vo veci konal, a vykonal nasledovné kroky.

Dňa 2. 2. 1999 sme obdržali odpoveď na urgenciu z DÚ Bratislava III ohľadom nášho dožiadania zo dňa 30. 7. 1998 – podľa dosiaľ zistených skutočností nedošlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia (...).

Dňa 12. 2. 1999 sme obdržali Podnet na preskúmanie rozhodnutia o prerušení konania mimo odvolacieho konania podaný JUDr. E. K. (...). Na základe uvedeného sme dňa 10. 3. 1999 zaslali predkladaciu správu k podnetu na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania č. j. 703/240/2685/12130/99/Puš(...). Zároveň sme dňa 10. 3. 1999 zaslali Oznámenie splnomocnenému JUDr. E. K. o postúpení podnetu na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania na nadriadený orgán ÚDR SR, pracovisko Prešov (...).

Vyjadrenie ÚDR SR pracovisko Prešov k podnetu na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania so schválením postupu Daňového úradu Humenné bolo zaslané splnomocnenému JUDr. E. K. dňa 31. 3. 1999 (...).

Dňa 16. 2. 1999 bola nám doručená Informácia z MF SR týkajúca sa daňového subjektu JUDr. E. G. o tom, že po preštudovaní a po konzultácii s orgánmi činnými

v trestnom konaní bol písomný materiál týkajúci sa predmetnej veci uplatneného NO DPH dňa 3. 12. 1998 odoslaný (postúpený) Úradu finančnej polície Prešov na ďalšie konanie (...).

Dňa 17. 6. 1999 bola na Úrad finančnej polície Prešov zaslaná urgencia o skoršie vybavenie nášho podnetu na začatie konania o predbežnej otázke (...).

Dňa 12. 5. 1999 nám bola z Okresného súdu Humenné doručená žaloba JUDr. E. G. o 50 000.- Sk s príslušenstvom. Na uvedenú žalobu sme podali svoje vyjadrenie dňa 27. 5. 1999, kde žiadame Okresný súd v Humennom, aby uznesením zastavil konanie, pretože nie sú splnené procesné podmienky konania podľa ustanovení O. s. p. Rozsudok Okresného súdu v Humennom nám bol doručený 16. 7. 1999, kde sa uvádza, že Daňový úrad je povinný nahradiť JUDr. E. G. sumu 50 000. – s príslušenstvom (...).

Proti rozsudku Okresného súdu v Humennom sp. zn. 16 C 843/99-32 sa Daňový úrad Humenné odvolal dňa 30. 7. 1999 (...), a doplnenie odvolania zo dňa 3. 8. 1999 (...). Uznesením č. 4 Co 137/00-49 zo dňa 12. júna 2000 Krajský súd v Prešove zrušil napadnutý rozsudok Okresného súdu Humenné zo dňa 29. 6. 1999, č. k. 16 C 843/99-32 a konanie zastavil.

Dňa 23. 8. 1999 sme zaslali dožiadanie na ÚDR SR pracovisko Prešov ohľadom zistenia predaja tovaru do zahraničia pod číslom 703/210/2685/44464/99/Puš, ktoré naše dožiadanie postúpilo na ÚDR SR, odbor metodiky daní, odd. metodiky medzinárodného zdaňovania, Banská Bystrica (...).

Dňa 25. 8. 1999 sme zaslali II. urgenciu na Daňový úrad Bratislava III o urýchlené vyriešenie nášho dožiadania č. j. 703/240/2685/34877/98/Puš(...).

Ďalším naším krokom bolo zaslanie dožiadania vo veci DPH na Daňový úrad Michalovce dňa 25. 8. 1999, kde ich žiadame o preverenie daňového subjektu TEXEL, s. r. o., Michalovce v súvislosti s vystavením faktúry č. 98/0208 za prepravu vozidlom BAC 23-68 (...).

Dňa 13. 10. 1999 sme obdržali odpoveď na našu druhú urgenciu z DÚ Bratislava III, kde nás informujú o priebehu šetrenia uskutočnenia zdaniteľného plnenia (...).

Dňa 19. 10. 1999 sme obdržali odpoveď z DÚ Michalovce na naše dožiadanie č. j. 703/210/2685-48446/99/Puš ohľadom firmy TEXEL, s. r. o., Michalovce, kde nám oznamujú, že konateľ spoločnosti sa nachádza mimo územia Slovenskej republiky. V prípade zistenia ďalších skutočností nás budú informovať (...).

Dňa 5. 6. 2000 bola zaslaná druhá urgencia na Úrad finančnej polície Prešov ohľadom podnetu na začatie konania o predbežnej otázke pod č. j. 703/320/272241/00/Buk (...).

Dňa 23. 6. 2000 nám bolo doručené doplnenie odpovede na dožiadanie z DÚ Bratislava III na základe postúpených informácií z Ministerstva financií SR týkajúcich sa daňového subjektu JUDr. E. G. (...).

Dňa 18. 10. 2000 sme obdržali informáciu o stave šetrenia Odboru kriminálnej polície a sekcie vyšetřovania a kriminálno-expertíznych činností PZ (...).

Na základe podanej sťažnosti JUDr. E. G. bola na ÚDR SR Banská Bystrica zaslaná informácia o stave prešetřenia sťažnosti ÚDR SR pracoviskom Prešov dňa 26. 9. 2000 (...) a dňa 8. 3. 2001 bolo zaslané oznámenie vo veci podania JUDr. E. G. (...).

Daňový subjekt vo svojom podnete uvádza, že DÚ Humenné neurobil žiadny úkon, či rozhodnutie o tom, že sa nadmerný odpočet DPH nevracia. Toto tvrdenie sa nezakladá na pravde, pretože ako dôkaz k podnetu na Ústavný súd sám daňový subjekt doložil rozhodnutie o prerušení daňového konania č. j. 703/240/2685/2331/99/Puš zo dňa 25. 1. 1999 podľa § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov.

Na základe vyššie uvedených a doložených dôkazov a krokov, ktoré vykonal správca dane je vidieť, že postup DÚ Humenné bol v súlade so zákonom č. 289/1995 Z. z. o DPH v znení neskorších predpisov a zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, takže tvrdenie o nečinnosti DÚ Humenné je neopodstatnené.“.

Dňa 11. júla 2001 sa uskutočnilo v nadväznosti na stanovisko daňového úradu ústne pojednávanie, na ktorom sa zúčastnil navrhovateľ a jeho právny zástupca Mgr. P. S. a daňový úrad zastupovala JUDr. M. K., riaditeľka uvedeného orgánu.

Navrhovateľ zotrval na obsahu svojho podania. Právny zástupca navrhovateľa poukázal na uplynutie takmer trojročnej lehoty od podania daňového priznania a osobitne podčiarkol prerušenie konania 25. januára 1999, a to takmer až po šiestich mesiacoch od začatia výkonu daňovej kontroly, a odvolal sa aj na § 2 ods. 1 zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných

finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov“).

JUDr. M. K. neuviedla žiadne nové skutočnosti relevantné pre posúdenie celej veci, nespochybnila žiadnym svojím vyjadrením skutočnosť, že daňová kontrola je súčasťou daňového konania. Vo svojom vystúpení argumentovala najmä tým (v súlade s vyjadrením daňového úradu k veci), že prerušenie daňového konania sa vykonalo z titulu začatia konania o predbežnej otázke, o ktorej nebolo doposiaľ rozhodnuté. Ani na ústnom pojednávaní nebolo preukázané konanie zo strany daňového úradu predpokladané v § 30a ods. 2 a 3 cit. zákona, ktoré sa v rozhodujúcom období vzťahovalo aj na daňovú kontrolu.

II.

Ústavný súd ako nezávislý orgán ochrany ústavnosti poskytuje ochranu fyzickým osobám a právnickým osobám na základe podnetov, ak namietajú porušenie svojich základných práv.

Navrhovateľ namieta porušenie jeho základného práva upraveného v čl. 48 ods. 2 a v čl. 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) postupom daňového úradu.

A. Porušenie práva upraveného v čl. 48 ods. 2 ústavy.

Podľa čl. 48 ods. 2 ústavy „každý má právo na to, aby sa jeho vec verejne prerokovala bez zbytočných prietáhov a v jeho prítomnosti a aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonávaným dôkazom“. Navrhovateľ sa dožaduje vyslovenia porušenia jeho práva na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov. Ústavný súd už vyslovil, že k porušeniu tohto práva môže dôjsť aj konaním orgánu verejnej správy (I. ÚS 45/99, II. ÚS 62/99, II. ÚS16/00).

Ústava však nezaručuje osobám právo na konanie bez akýchkoľvek prietáhov. Oprávnená osoba má zaručené právo na taký postup súdu, orgánu verejnej správy alebo

iného orgánu právnej ochrany, ktorý je zbavený zbytočných prietáhov. Preto ústavný súd v konaní o podnete namietajúcom porušenie práva na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov vždy skúma, ako sa v okolnostiach konkrétneho prípadu rešpektuje účel práva na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov.

Účelom práva na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov je odstránenie stavu právnej neistoty, v ktorej sa nachádza osoba domáhajúca sa rozhodnutia štátneho orgánu. Samotným prerokovaním veci na štátnom orgáne sa právna neistota osoby neodstráni. Až právoplatným rozhodnutím sa vytvára právna istota (I. ÚS 47/96). Preto na splnenie ústavného práva zaručeného čl. 48 ods. 2 ústavy nestačí, aby štátny orgán vec prerokoval. Ústavné právo na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov sa splní až právoplatným rozhodnutím štátneho orgánu, na ktorom sa osoba domáha odstránenia právnej neistoty ohľadne svojich práv (II. ÚS 26/95, I. ÚS 10/98).

Ústavný súd hodnotí porušenie práva na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov podľa troch kritérií, ktorými sú právna a faktická zložitosť veci, správanie sa účastníka konania a postup súdu (správanie súdu).

1. Správanie účastníka konania môže orgán verejnej správy zbaviť zodpovednosti za prietahy v konaní len vtedy, ak dôsledkom správania účastníka je spomalenie postupu konania. Pasívne správanie účastníka, jeho spoľahnutie sa na správnosť postupu orgánu verejnej správy nie je okolnosťou, ktorou možno ospravedlniť nečinnosť alebo neprimerane zdĺhavý postup orgánu verejnej správy. Okrem toho prietahy v konaní, ktoré možno pripísať správaniu účastníka konania, nevylučujú zodpovednosť štátu za to, že o právach účastníka konania sa rozhoduje dlhšie, ako je primerané podľa povahy veci, ak ide o zbytočný prietah zapríčinený nečinnosťou orgánu verejnej správy.

Postup navrhovateľa však možno hodnotiť ako aktívny. Bez zbytočného odkladu reagoval na všetky požiadavky a výzvy daňového úradu. Daňový úrad ho 3. novembra 1998 vyzval na predloženie dokladov a navrhovateľ na túto výzvu reagoval 10. novembra 1998. Dňa 15. februára 1998 požiadal o vrátenie daňového preplatku, odpoveď na túto žiadosť

obdržal 14. januára 1999 a 25. januára 1999 bolo rozhodnuté o prerušení konania (ktoré trvalo aj v čase podania podnetu). Dňa 12. februára 1999 podal navrhovateľ podnet na preskúmanie tohto rozhodnutia mimo odvolacieho konania, na ktorý reagovalo Ústredné daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky 31. marca 1999 tým, že tomuto podnetu nevyhovelo. Navrhovateľ podal 3. mája 1999 žalobu na Okresný súd v Humennom, ktorou žaloval daňový úrad na vyplatenie sumy 50 000 Sk s príslušenstvom. Okresný súd v Humennom žalobe vyhovel, avšak odvolací súd – Krajský súd v Prešove rozhodnutie prvostupňového súdu zrušil a konanie zastavil. Ďalšia navrhovateľova aktivita smerovala k využitiu inštitútu sťažnosti podľa zákona č. 152/1998 Z. z. o sťažnostiach na Ústredné daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, ktoré mu však 2. októbra 2000 oznámilo, že vzhľadom na to, že začalo konanie na ústavnom súde, Ústredné daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky nie je v predmetnej veci oprávnené konať, a sťažnosť navrhovateľovi vrátilo. Svoje „možné“ ďalšie konanie (konanie pracoviska Ústredného daňového riaditeľstva Slovenskej republiky Prešov) podmienilo tým, že konanie na ústavnom súde neprebehlo.

2. Procesné predpisy upravujúce postup orgánov verejnej správy zohľadňujú zložitosť veci ako právny dôvod na predĺženie zákonom ustanovenej lehoty na jeho rozhodnutie. Z tohto hľadiska boli právne relevantné právne predpisy účinné v čase posudzovania namietaných zbytočných prietáhov v konaní.

Podľa § 30a zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov správca dane je povinný v daňovom konaní rozhodnúť v jednoduchých veciach bezodkladne, v ostatných prípadoch do 30 dní od začatia konania alebo od vzniku inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia. V osobitne zložitých prípadoch správca dane je povinný rozhodnúť do 60 dní. V tomto prípade posúdenie zložitosti veci je vecou správneho orgánu, t. j. správcu dane (pozri aj II. ÚS 62/1999).

Zákon predpokladá aj mimoriadnu zložitosť prípadu alebo iné závažné okolnosti, alebo osobitnú povahu prípadu, ktoré odôvodňujú rozhodnutie správneho orgánu, t. j. správcu dane, až po uplynutí 60 dní. V takomto prípade však môže túto lehotu na

rozhodnutie predĺžiť orgán najbližšie nadriadený správcovi dane na základe písomného odôvodnenia správcu dane. Pritom správca dane je povinný o nemožnosti vo veci rozhodnúť do 60 dní daňový subjekt písomne upovedomiť aj s uvedením dôvodu.

Až zákonom č. 367/1999 Z. z., ktorým sa v čl. I menil a doplňal zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov, sa vylúčila aplikácia lehôt na rozhodnutie a opatrenia proti nečinnosti na účely daňovej kontroly upravených v § 30a tohto zákona účinného od 29. decembra 1999.

Podľa § 23 ods. 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov platiteľ má nárok na vrátenie nadmerného odpočtu do 30 dní odo dňa predloženia daňového priznania za príslušné zdaňovacie obdobie, najneskôr však 25. deň po skončení zdaňovacieho obdobia, za ktoré bolo daňové priznanie predložené.

V súvislosti s vrátením nadmerného odpočtu predpokladá cit. zákon aj vykonanie kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu. V tomto prípade daňový úrad je povinný vrátiť nadmerný odpočet najneskôr do 10 dní od skončenia lehoty.

Zložitosť veci nemožno často predpokladať (pozri aj II. ÚS 26/95). Tak tomu je, resp. bolo aj v prípade nadmerného odpočtu DPH navrhovateľa, čo dokumentujú aj úkony správcu dane smerujúce k spoľahlivému zisteniu skutkového stavu za účelom vydania rozhodnutia v predmetnej veci, ktoré však z hľadiska dodržania zákonom ustanovenej lehoty nemali právne relevantný charakter.

V tejto súvislosti už ústavný súd vyslovil (II. ÚS 62/1999), že v právnom štátne právny poriadok nechráni štátnu moc pred občanmi. Právny poriadok v právnom štáte určuje postup orgánov verejnej správy tak, aby neboli porušované práva občanov. V súlade s touto zásadou je obmedzená úvaha správcu dane o zložitosti rozhodovania v daňovom konaní. Podľa čl. 152 ods. 4 ústavy: „Výklad a uplatňovanie ústavných zákonov, zákonov a ostatných všeobecne záväzných právnych predpisov musí byť v súlade s touto ústavou.“

Ustanovenie § 30a zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov a § 23 zákona o ústavnom súde musí správca dane vysvetľovať a uplatňovať aj v súlade s právom na prerokovanie vecí bez zbytočných priet'ahov, ktoré daňovému subjektu priznáva čl. 48 ods. 2 ústavy.

3. Postup štátneho orgánu, resp. jeho správanie, je tretím kritériom hodnotenia zbytočných priet'ahov v konaní.

Zo spisovej dokumentácie vyplýva, že navrhovateľ podal daňové priznanie za mesiac jún 1998 na daň z pridanej hodnoty 27. júla 1998.

Podľa § 23 ods. 1 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov platiteľ tejto dane má nárok na vrátenie nadmerného odpočtu do 30 dní odo dňa predloženia daňového priznania za príslušné zdaňovacie obdobie (najneskôr však 25. deň po skončení zdaňovacieho obdobia, za ktoré bolo daňové priznanie predložené).

V súvislosti so začatím kontroly na zistenie nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH sa podľa § 23 ods. 2 cit. zákona upravuje táto lehota, a to tak, že nadmerný odpočet sa vráti v lehote desiatich dní od skončenia kontroly (v konkrétnom prípade navrhovateľa kontrola sa začala 29. júla 1998 s predpokladaným dňom skončenia 10. augusta 1998). Znamená to, že vrátenie nadmerného odpočtu DPH navrhovateľovi sa priamo viaže na skončenie kontroly, ktorá ku dňu podania podnetu na ústavný súd však nebola skončená pre prerušenie konania vo veci oprávnenosti nadmerného odpočtu DPH za jún 1998 z dôvodu, že sa začalo konanie o predbežnej otázke v uvedenej veci na základe oznámenia Úradu finančnej polície Prešov, a to do doby vyriešenia tejto predbežnej otázky. Zo spisovej dokumentácie daňového úradu vyplýva, že po dvoch urgenciách (17. 6. 1999 a 5. 6. 2000) Prezídium Policajného zboru, správa kriminálnej a finančnej polície, úrad finančnej polície, poskytlo svojim listom z 22. augusta 2000 Ústrednému daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky informáciu o stave šetrenia na základe podaní správcu dane k listu Ústredného daňového riaditeľstva Slovenskej republiky I/3/21961/2000/89 zo 4. augusta 2000, z ktorej

vyplýva, že v predmetnej veci bolo spracované dožiadanie, ktoré zatiaľ nedošlo, a spis je v štádiu rozpracovania.

Správca dane pri svojom postupe v predmetnej veci vychádzal z toho, že kontrola o oprávnenosti nadmerného odpočtu DPH je daňovým konaním, o čom svedčí aj prerušenie tohto konania rozhodnutím č. k. 703/240/2685/2331/99 Puš z 25. januára 1999 do doby vyriešenia predbežnej otázky odvolávajúc sa na § 25a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov.

Navrhovateľ konanie označil ako konanie o vrátenie nadmerného odpočtu DPH a odvoláva sa na rozhodnutie č. k. 703/240/2685/2331/99/Puš. z 25. januára 1999. Ústavný súd zhodnotil, že ide o konanie, ktoré prerušil správca dane.

Ústavný súd už vyslovil, že čas na konanie bez zbytočných prieťahov nemožno vyjadriť numericky. Obvykle neexistuje časová hranica, uplynutím ktorej postup súdu môže mať povahu prieťahov v konaní. Výnimku z tohto pravidla predstavujú konania o právach (a povinnostiach), v ktorých ústava alebo zákon ustanovuje súdu alebo inému štátnemu orgánu lehotu na rozhodnutie (pozri aj II. ÚS 64/99).

Vychádzajúc z hodnotenia kontroly ako procesného postupu spravujúceho sa príslušnými právnymi predpismi daňového konania, a to samotným správcom dane, potom jedným z rozhodujúcich kritérií pre hodnotenie zbytočných prieťahov v tomto konaní bolo dodržanie zákonom ustanovených lehôt na rozhodnutie upravených v § 30a zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov.

Tým, že správca dane nedodržel zákonom ustanovenú najviac 60-dňovú lehotu na rozhodnutie vo veci ani nepožiadal orgán najbližšie nadriadený správcovi dane na primerané predĺženie tejto lehoty a až po takmer šiestich mesiacoch dospel k záveru, že treba toto konanie prerušiť z dôvodu podania podnetu na začatie konania o predbežnej otázke, dopustil sa zbytočných prieťahov v tomto konaní. Ústavný súd v tejto súvislosti

nehodnotil vecnú stránku postupu správcu dane ani vzťah medzi podnetom na začatie konania o predbežnej otázke a samotným začatím konania o predbežnej otázke.

B. Porušenie čl. 46 ods. 1 ústavy.

Podľa čl. 46 ods. 1 ústavy „každý sa môže domáhať zákonom ustanoveným postupom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde.“ Obsahom tohto základného práva je takémuto právu súdnu ochranu poskytnúť (neodňať), ak sú splnené všetky procesné podmienky súdneho konania.

K uplatneniu práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy dochádza vtedy, ak príslušný zákon umožňuje, aby sa právnická osoba alebo fyzická osoba domáhala svojho práva na nezávislom a nestrannom súde. Tohto práva sa však možno domáhať v súlade s čl. 51 ústavy len v medziach zákonov, ktoré ustanovenia čl. 46 ústavy vykonávajú.

Zmyslom práva na súdnu ochranu je umožniť každému reálny prístup k súdu a tomu zodpovedajúca povinnosť súdu o veci konať. Ak osoba uplatní svoje právo v súlade so zákonom ustanovenými podmienkami, orgány súdnej moci majú povinnosť umožniť každému, aby sa uplatnením práva zaručeného čl. 46 ústavy stal účastníkom súdneho konania.

Navrhovateľ namieta porušenie jeho práva na súdnu ochranu upraveného v čl. 46 ods. 1 ústavy, pričom vychádza zo zákonom ustanovených pravidiel preskúmania rozhodnutí orgánov verejnej správy o právach, právom chránených záujmoch a povinnostiach fyzických osôb a právnických osôb. Pretrvávajúca absencia rozhodnutia vydaného v takomto druhu konania je hlavným dôvodom na uplatnenie požiadavky navrhovateľa rozhodnúť o porušení jeho práva na súdnu ochranu upraveného v čl. 46 ods. 1 ústavy.

Navrhovateľ akceptuje zákonom ustanovené podmienky preskúmania správnych rozhodnutí súdom bez toho, že by sa o takéto konanie pokúsil s vedomím si nereálnosti takéhoto postupu, nakoľko podľa § 248 ods. 2 písm. e) Občianskeho súdneho poriadku

rozhodnutie o prerušení konania je rozhodnutím procesnej povahy, ktoré je vylúčené z preskúmania v správnom súdnictve, a žiadne iné rozhodnutie, predovšetkým vo veci samej, ktoré by mohlo byť predmetom preskúmania v správnom súdnictve, z dôvodu takmer trojročnej lehoty od začatia konania zatiaľ neexistuje.

Keďže zmyslom práva na súdnu ochranu je umožniť každému reálny prístup k súdu, ústavný súd skúmal ohrozenie reálnosti prístupu k súdu navrhovateľa a dospel k záveru, že v tomto konkrétnom prípade navrhovateľ bez akéhokoľvek vlastného zavinenia v súčasnosti nemá reálnu možnosť obrátiť sa na súd a byť účastníkom súdneho konania, v ktorom by mu bola poskytnutá súdna ochrana tak, ako to predpokladá a umožňuje čl. 46 ústavy (osobitne odsek 2 v nadväznosti na odsek 1).

Táto skutočnosť viedla ústavný súd k záveru, že základné právo navrhovateľa na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy postupom daňového úradu bolo porušené.

