



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

UZNESENIE

Ústavného súdu Slovenskej republiky

II. ÚS 198/02-7

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí senátu 30. októbra 2002 predbežne prerokoval sťažnosť I. O., bytom K., zastúpeného advokátom JUDr. P. H., Z., vo veci porušenia jeho základného práva podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky v konaní pred Daňovým úradom Žiar nad Hronom vo veci nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrtroku 1998, a takto

r o z h o d o l :

Sťažnosť I. O. o d m i e t a pre nedostatok svojej právomoci.

O d ô v o d n e n i e :

I.

Ústavnému súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) bolo 14. júna 2002 doručené podanie I. O. (ďalej len „sťažovateľ“), bytom K., zastúpeného advokátom JUDr. P. H., Z., označené ako „Podnet na začatie konania pred Ústavným súdom Slovenskej republiky“. Z jeho obsahu vyplynulo, že sťažovateľ ním namieta zbytočné priťahy v konaní Daňového úradu Žiar nad Hronom vo veci nároku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrtroku 1998.

Sťažovateľ vo svojej sťažnosti uviedol:

„Daňový subjekt D., s. r. o., so sídlom H., zastúpený konateľom D. M., uskutočnil na základe sprostredkovateľskej zmluvy zo dňa 25. 1. 1998 zdaniteľné plnenie v prospech podnecovateľa a vystavil faktúru č. 126 zo dňa 22. 12. 1998 na sumu 828.870,- Sk, z toho 23 % DPH predstavuje sumu 154.991,80 Sk. Uvedená faktúra bola uhradená v hotovosti, výdavkovým pokladničným dokladom podnecovateľa č. 351 zo dňa 23. 12. 1998 a prijatá konateľom spoločnosti D., s. r. o. príjmovým pokladničným dokladom č. 126.

Podľa ustanovenia § 20 ods. 1 zák. č. 289/1995 o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, platiteľ má nárok na odpočet dane pri prijatých zdaniteľných plneniach, ak sú prijaté na účely uskutočňovania svojich zdaniteľných plnení a ak tento zákon neustanovuje inak. Podľa ods. 2 cit. ust., platiteľ má nárok na odpočet dane pri splnení podmienok uvedených pod písm. a) až d) teda, ak sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo; daň na vstupe zaúčtoval; daň zaplatil platiteľovi, ktorý uskutočnil zdaniteľné plnenie a má daňový doklad alebo zjednodušený daňový doklad, ktoré vyhotovil platiteľ, a doklad o zaplatení dane, pričom dokladom o zaplatení dane v prípade, že daň na vstupe je 200.000,- Sk a viac, je len doklad o bezhotovostnej platbe uskutočnenej prostredníctvom banky alebo doklad o platbe na pošte poštovou poukážkou. Tieto skutočnosti zo strany podnecovateľa boli splnené.

Na základe vyššie uvedeného si podnecovateľ uplatnil, v súlade s ustanovením § 23 ods. 1 cit. zák., v lehote 30 dní odo dňa predloženia daňového priznania nárok na nadmerný odpočet dane za IV. štvrtrok roku 1998 u správcu dane – Daňový úrad Žiar nad Hronom. V uvedenej lehote začal správca dane kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu. Čiastková daňová kontrola s prerušením bola vykonaná v dňoch 26. 1. až 9. 6. 1999 u podnecovateľa. Na základe kontroly vypracoval dňa 9. 6. 1999 správca dane protokol a dospel k záveru, že podnecovateľ si neoprávnene uplatnil nárok na odpočet dane vo výške 154.991,90 Sk z došlej faktúry č. 126/98 zo dňa 22. 12. 1998. K tomuto výsledku dospel správca dane len na základe jedinej skutočnosti – listu Daňového úradu v Prievidzi zo dňa 22. 3. 1999 pod názvom Dožiadanie – predbežná odpoveď, v ktorom sa uvádza, že spoločnosť D., s. r. o. k uvedenému dňu svoju daňovú povinnosť nesplnila a napriek výzve odmietla predložiť doklady a evidenciu DPH a preto DÚ Prievidza nemôže zistiť či bola od podnecovateľa prijatá faktúra č. 126 a uskutočnené zdaniteľné plnenie. Zjednodušene povedané, hoci zo strany podnecovateľa boli splnené

zákonné podmienky pre vrátenie nadmerného odpočtu, správca dane odmietol jej vrátenie, resp. vrátenie nadmerného odpočtu urobil závislým od predloženia dokladov iným daňovým subjektom.

Správca dane rozhodnutím zo dňa 14. 4. 1999 rozhodol o prerušení konania podľa ustanovenia § 25a ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov z toho dôvodu, že iný správca dane nebol spôsobilý zabezpečiť včas zistenie skutočností nevyhnutných pre správny výpočet dane, hoci podnecovateľ v priebehu daňového konania predložil vo fotokópii čestné prehlásenie konateľa spoločnosti D., s. r. o., v ktorom prehlásil, že dňa 6. 4. 1999 predložil k daňovej kontrole všetky doklady vrátane faktúry č. 126 zo dňa 22. 12. 1998, ako aj príjmový doklad zo dňa 23. 12. 1998, ako aj fotokópiu sprievodného listu k dokladom predloženým k daňovému priznaniu k DPH zo dňa 30. 3. 1999.

Dňa 21. 6. 1999 vydal správca dane rozhodnutie č. 690/210/33485/99/Bin, ktorým znížil podnecovateľom uplatnený nadmerný odpočet za IV. štvrťrok 1998 zo sumy 723.282,- Sk na 568.290,- Sk. Rozdiel predstavuje sumu 154.992,- Sk. Dôvodom takéhoto postupu boli pochybnosti správcu dane o uskutočnení zdaniteľného plnenia, hoci sa domnievam, že správca dane mal dostatok podkladov, aby rozhodol o celom nadmernom odpočte. Spolu s týmto rozhodnutím vydal správca dane platobný výmer, č. 690/240/33486/99/Bin, o zvýšení dane vo výške 15.500,- Sk.

Proti týmto rozhodnutiam podal podnecovateľ v zákonom stanovenej lehote odvolanie zo dňa 20. 7. 1999, v ktorom uviedol, že vzhľadom na tú skutočnosť, že z jeho strany boli splnené všetky podmienky požadované zákonom pre vznik nároku na nadmerný odpočet a preto žiadal zrušiť napadnuté rozhodnutia a uznať nárok na nadmerný odpočet za IV. štvrťrok 1998 v celom rozsahu podaného daňového priznania.

Ústredné daňové riaditeľstvo v Banskej Bystrici (ďalej len ÚDR) rozhodlo o podaných odvolaniach rozhodnutím zo dňa 5. 11., resp. 8. 11. 1999 tak, že vrátilo vec na nové konanie a rozhodnutie a to z dôvodu, že správca dane nedostatočne zdôvodnil zníženie uplatneného nadmerného odpočtu za kontrolované zdaňovacie obdobie, t. j. že jeho postup nebol v súlade s ust. § 29 ods. 2 zákona o správe daní a poplatkov.

Správca dane, podľa môjho názoru nepostupoval v súlade s rozhodnutím ÚDR, a namiesto dostatočného zdôvodnenia zníženia nadmerného odpočtu, resp. uznania celého

nadmerného odpočtu v plnej výške, vydal dňa 22. 11. 1999 rozhodnutie o predbežnom opatrení, v zmysle ktorého mal podnecovateľ strpieť zadržanie nadmerného odpočtu na DPH vo výške 154.992,- Sk a 10 % zvýšenie dane, ktoré bolo uhradené z nadmerného odpočtu za II. štvrťrok 1999 vo výške 15.500,- Sk.

Podľa ustanovenia § 15a ods. 1 zákona o správe daní a poplatkov, správca dane môže počas daňovej kontroly v rozsahu nevyhnutne potrebnom na zabezpečenie jej účelu uložiť daňovému subjektu, aby niečo vykonal, niečoho sa zdržal alebo niečo strpel. Domnievam sa, že v danom prípade správca dane nepostupoval v súlade s týmto ustanovením, nakoľko vydať predbežné opatrenie len na základe tej skutočnosti, že správca dane nedokáže zistiť u iného daňového subjektu, či sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo, nemožno považovať za nevyhnutne potrebné na dosiahnutie účelu daňovej kontroly.

Na základe oznámenia o výkone daňovej kontroly zo dňa 17. 12. 1999, vykonal správca dane dňa 10. 1. 2000 kontrolu DPH za zdaňovacie obdobie za IV. štvrťrok 1998 a po jej vykonaní vydal rozhodnutie zo dňa 5. 3. 2001, ktorým nevyhovel žiadosti žalobcu o vrátenie daňového preplatku, a to len z toho dôvodu, že bolo vydané predbežné opatrenie č. 690/210/54501/99/Sle zo dňa 22. 11. 1999.

Proti tomuto rozhodnutiu podal podnecovateľ v zákonnej lehote dňa 23. 3. 2001 odvolanie, v ktorom navrhol vrátenie nadmerného odpočtu v plnej výške. O tomto odvolaní rozhodlo ÚDR tak, že odvolaniu rozhodnutím č. IX/2500/640-4148/01/421-r nevyhovelo a potvrdilo rozhodnutie správcu dane.

Žalobou o preskúmanie rozhodnutia správneho orgánu zo dňa 8. 8. 2001 podanou na Najvyššom súde SR sa podnecovateľ domáhal v konaní č. 6 Sž 33/02, 6 Sž 144/01 preskúmania rozhodnutia č. IX/2500/640-4148/01/421-r. Najvyšší súd SR žalobu zamietol a v ďalšej časti konanie zastavil.

Domnievam sa, že správca dane v priebehu daňového konania nepostupoval v súlade s ustanoveniami zákona o správe daní a poplatkov, najmä § 2 ods. 2, teda správca dane postupuje v daňovom konaní v úzkej súčinnosti s daňovými subjektami a pri vyžadovaní plnenia ich povinností v tomto konaní použije len také prostriedky, ktoré ich najmenej zaťažujú a umožňujú pritom správne vyrúbiť a vybrať daň; § 15a ods. 1 nakoľko sa domnievame, že správca dane počas obdobia viac ako 30 mesiacov (od 22. 11. 1999, kedy správca dane vydal predbežné opatrenie) mal dostatok času na odstránenie pochybností

o tom, či sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo alebo nie (poukazujeme pritom na tú skutočnosť, že z uplatneného nadmerného odpočtu vo výške 723.282,- Sk správca dane poukázal podnecovateľovi sumu 568.290,- Sk a naďalej zadržiava sumu 154.992,- Sk), ako aj zákona o DPH, najmä ustanovenia § 20 a 23 ods. 1 a 2 teda, nevrátil nadmerný odpočet v lehote 10 dní od skončenia daňovej kontroly. ...

Podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy SR, každý má právo, aby sa jeho vec verejne prerokovala bez zbytočných prieťahov a v jeho prítomnosti a aby sa mohol vyjadriť k všetkým vykonávaným dôkazom. Verejnosť možno vylúčiť len v prípadoch ustanovených zákonom.

Ide o ustanovenie, ktoré bolo do Ústavy Slovenskej republiky inkorporované z Listiny základných práv a slobôd (ústavný zákon č. 23/1991 Zb.) v spojení s čl. 6 ods. 1 veta prvá Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, podľa ktorého každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo, verejne a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom zriadeným zákonom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch alebo oprávnenosti akéhokoľvek trestného obvinenia proti nemu.

Ústavný súd SR už vyslovil, že k porušeniu tohto práva môže dôjsť aj konaním orgánu verejnej správy (I. ÚS 45/99, II. ÚS 62/99, II. ÚS 16/00).

Podnecovateľ ako oprávnená osoba má ústavou zaručené právo na taký postup orgánu verejnej správy, ktorý je zbavený zbytočných prieťahov. Účelom práva na prerokovanie veci bez zbytočných prieťahov je odstránenie stavu právnej neistoty, v ktorej sa podnecovateľ nachádza. Stav právnej neistoty bude trvať až do toho času, kým správca dane nevydá rozhodnutie, ktorým rozhodne o vrátení alebo aj nevrátení nadmerného odpočtu a ktoré následne nadobudne právoplatnosť, čím sa naplní aj ústavné právo podnecovateľa na prerokovanie veci bez zbytočných prieťahov.

Podnecovateľ v priebehu celého konania aktívne vystupoval voči správcovi dane, reagoval na požiadavky a výzvy správcu dane včas a riadne, umožnil výkon kontroly, ktorú začal správca dane po zistení, že podnecovateľ žiada o vrátenie nadmerného odpočtu, podával opravné prostriedky proti rozhodnutiam správcu dane...

Správca dane vykonal v dňoch 26. 1. až 9. 6. 1999 čiastkovú daňovú kontrolu s prerušením, pričom dňa 14. 4. 1999 rozhodol o prerušení kontroly a až dňa 21. 6. 1999 vydal rozhodnutie č. 690/210/33485/99/Bin. Proti tomuto rozhodnutiu podal podnecovateľ odvolanie, o ktorom rozhodlo ÚDR tak, že vrátilo vec na nové konanie a rozhodnutie.

Následne správca dane vydal rozhodnutie o predbežnom opatrení zo dňa 22. 11. 1999 a naďalej zadržiava sumu rovnajúcu sa výške nadmerného odpočtu podnecovateľa. Ku dňu podania tohto podnetu správca dane nadmerný odpočet nevrátil.

Podľa môjho názoru vydaním uvedeného predbežného opatrenia sa sleduje len predlžovanie povinnosti štátu na vrátenie nadmerného odpočtu DPH. ...

Na základe uvedeného navrhujem, aby Ústavný súd SR po predbežnom prerokovaní tento podnet na začatie konania prijal a vydal toto uznesenie:

Ústavný súd Slovenskej republiky začína konanie o porušení práva podnecovateľa upraveného v čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky.

Po konaní vo veci samej navrhuje podnecovateľ, aby Ústavný súd vyniesol toto uznesenie:

Základné právo podnecovateľa podľa článku 48 ods. 2 Ústavy SR na prerokovanie a rozhodnutie veci bez zbytočných prieťahov v konaní pred Daňovým úradom Žiar nad Hronom vo veci vrátenia nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťrok 1998 porušené bolo.“

II.

Ústavný súd ako nezávislý súdny orgán ochrany ústavnosti je od 1. januára 2002 oprávnený rozhodovať o sťažnostiach podľa čl. 127 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“), ktorými fyzické osoby alebo právnické osoby namietajú porušenie svojich základných práv alebo slobôd, alebo ľudských práv a základných slobôd, vyplývajúcich z medzinárodnej zmluvy, ktorú Slovenská republika ratifikovala a bola vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhoduje iný súd.

Pokiaľ je o ochrane sťažovateľom označeného základného práva alebo slobody oprávnený konať alebo rozhodovať iný súd, ústavný súd jeho sťažnosť už po predbežnom prerokovaní odmietne pre nedostatok svojej právomoci. Uvedené platí v plnom rozsahu aj pre konanie v správnom súdnom konaní, v dôsledku čoho: „Ak navrhovateľ pred podaním návrhu na začatie konania pred ústavným súdom nevyužije možnosť súdnej ochrany v správnom

súdnicte podľa § 244 a nasl. Občianskeho súdneho poriadku podaním žaloby, nemožno tento postup nahradiť konaním pred ústavným súdom, ktorého právomoc je z tohto vylúčená“ (II. ÚS 60/01, II. ÚS 142/02).

Sťažovateľ poukázal na porušenie svojho základného práva podľa čl. 48 ods. 2 ústavy nečinnosťou označeného štátneho orgánu a hoci argumentoval tým, že využil všetky právne prostriedky nápravy, ktoré mu priznáva platný právny poriadok Slovenskej republiky, ústavný súd pri predbežnom prerokovaní jeho sťažnosti vychádzal z toho, že od 1. januára 2002 (a v súlade s novelou Občianskeho súdneho poriadku vykonanou zákonom č. 501/2001, t. j. súbežne s nadobudnutím účinnosti novely ústavy vykonanej ústavným zákonom č. 90/2001 Z. z., ktorá upravila aj „novú“ sťažnosť v zmysle čl. 127 ústavy) sťažovateľ môže napadnúť nečinnosť Daňového úradu Žiar nad Hronom žalobou v správnom súdnicte. Od účinnosti citovanej novely Občianskeho súdneho poriadku sa totiž rozšírila pôsobnosť správneho súdnictva aj na preskúmanie zákonnosti postupov vrátane nečinnosti orgánov verejnej správy (§ 244 ods. 3 Občianskeho súdneho poriadku). V dôsledku toho sa „rozšíril princíp subsidiarity právomoci ústavného súdu vyjadrený v ustanovení čl. 127 ods. 1 ústavy (...ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhoduje iný súd)“ (II. ÚS 140/02).

Keďže právomoc správneho súdnictva v danej veci vylučuje právomoc ústavného súdu, bolo potrebné sťažnosť sťažovateľa po jej predbežnom prerokovaní odmietnuť, tak ako to je uvedené vo výrokovej časti tohto rozhodnutia.

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

V Košiciach 30. októbra 2002