

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/8/2021
Identifikačné číslo spisu: 1017200730
Dátum vydania rozhodnutia: 23. marca 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Monika Valašiková
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:1017200730.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. a členov senátu JUDr. Anity Filovej a prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): BaF TRADING s. r. o., so sídlom Tomášikova 13, 821 01 Bratislava, IČO: 45 378 771, zastúpeného: JUDr. Andreou Cúgovou, advokátkou, Advokátska kancelária, Svätoplukova č. 28, 821 08 Bratislava, IČO: 42 129 061, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo 162444/2017 zo dňa 21. februára 2017, ako aj rozhodnutia Mesta Senec č. 2015/24791/02/5 zo dňa 31. októbra 2016, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 1S/97/2017-49 zo dňa 24. septembra 2020, takto

r o z h o d o l :

Rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/97/2017-49 zo dňa 24. septembra 2020 sa m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného číslo 162444/2017 zo dňa 21. februára 2017 a rozhodnutie Mesta Senec č. 2015/24791/02/5 zo dňa 31. októbra 2016 sa z r u š u j ú a vec sa v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

Sťažovateľovi sa voči žalovanému p r i z n á v a nárok na úplnú náhradu trov konania na krajskom súde a na kasačnom súde.

O d ô v o d n e n i e

I. Konanie pred správnym súdom

1. Krajský súd v Bratislave (ďalej aj ako „správny súd“ alebo „krajský súd“) rozsudkom č.k. 1S/97/2017-49 zo dňa 24. septembra 2020 (ďalej aj ako „napadnutý rozsudok“) podľa ustanovenia § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej aj ako „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného číslo: rozhodnutím číslo 162444/2017 zo dňa 21.02.2017 (ďalej aj ako „napadnuté rozhodnutie“), ktorým žalovaný podľa

ustanovenia potvrdil rozhodnutie mesta Senec č. 2015/24791/02/5 zo dňa 31.10.2016 (ďalej aj ako „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým bola žalobcovi ako daňovému subjektu podľa zákona č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov (ďalej len ako „zákon o miestnych daniach“), v zmysle zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len ako „Daňový poriadok“) a v zmysle VZN č. 4/2014, vyrubená daň z nehnuteľností na rok 2015 vo výške 16 697,52 eura. Mesto Senec prvostupňové rozhodnutie odôvodnil tak, že dňa 29.02.2016 bolo vykonané miestne zisťovanie a následne ústne pojednávanie dňa 27.09.2016, pričom bolo zistené, že stavby vedené LV č. XXXX k 01.01.2015 sa nevyužívali a že takto ustálený stav nebol zo strany daňového subjektu namietaný, nakoľko uvedené vyplýva aj z písomných a ústnych vyjadrení daňového subjektu. Odvolával sa na ustanovenie § 10 ods. 2 zákona č. 582/2004 Z.z., v zmysle ktorého na daňovú povinnosť nemá vplyv skutočnosť, že sa stavba prestala užívať a na ustanovenie § 18 ods. 2 zákona č. 582/2004 Z.z., v zmysle ktorého na vyrubenie dane z nehnuteľnosti je rozhodujúci stav k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Ďalej uviedol, že správca dane vyrubil daň na rok 2015 z nehnuteľností, t.j. pre všetky stavby vedené na LV č. XXXX podľa ustanovenia § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach ako ostatné stavby neuvedené v písmenách a/ až h/, nakoľko v konaní bolo preukázané, že v rozhodnom období sa nehnuteľnosti nevyužívali na ten účel ako to daňovník deklaroval v daňovom priznaní. Prvostupňové rozhodnutie bolo doručené daňovníkovi dňa 21.11.2016.

2. Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku uviedol, že jeho úlohou bolo posúdiť, či žalovaný zákonným spôsobom zaradil stavby vo vlastníctve žalobcu pod právny režim ustanovenia § 10 písm. i/ zákona o miestnych daniach, t.j. ako ostatné stavby neuvedené v písmenách a/ až h/ tohto ustanovenia.

3. Podľa správneho súdu v daňovom konaní bolo preukázané, že označené nehnuteľnosti daňovník v zdaňovacom období rok 2014 nevyužíval a ani nemohol využívať tak, ako to deklaroval v daňovom priznaní, kedy ich zaradenie pod § 10 ods. 1 písm. b/ zákona o miestnych daniach bolo v rozpore so skutočným stavom; preto správca dane postupoval zákonným spôsobom, keď vychádzajúc z výsledku dokazovania ich zaradil podľa ustanovenia § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach, teda ako ostatné stavby neuvedené v písmenách a/ až h/ a následne vyrubil daň z nehnuteľností. Žalobca podľa krajského súdu deklarované zaradenie stavieb do predmetu dane podľa ustanovenia § 10 ods. 1 písm. b/ zákona č. 582/2004 Z.z., t.j. stavby na pôdohospodársku produkciu, skleníky, stavby pre vodné hospodárstvo, stavby využívané na skladovanie vlastnej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu, nepreukázal.

4. K námietke žalobcu, že odôvodnenie napadnutého, ako aj prvostupňového rozhodnutia nie je dostatočné, keďže tieto najmä neobsahujú vyporiadanie sa s námietkami a vyjadreniami žalobcu a nezodpovedajú riadnemu odôvodneniu, správny súd uviedol, že dospel k záveru, že postup, ako aj rozhodnutia orgánov verejnej správy v oboch inštanciách boli vydané v súlade so zákonom a že sa s posudzovanou vecou dôsledne zaoberali a vyvodili správne skutkové aj právne závery, ktoré náležite aj odôvodnili.

5. O trovách konania správny súd rozhodol tak, že žalovanému nepriznal náhradu trov konania a to s poukazom na ust. § 168 SSP.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

6. Proti napadnutému rozsudku podal žalobca v procesnom postavení sťažovateľa (ďalej len „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g/ a f/ SSP, v ktorej navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie, alebo aby zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

7. Sťažovateľ ku dôvodu kasačnej sťažnosti v zmysle ust. § 440 ods. 1 písm. f/ SSP uviedol, že správny súd riadne neodôvodnil napadnuté rozhodnutie, čím porušil jeho právo na spravodlivý proces.

Sťažovateľ má za to, že odôvodnenie napadnutého rozsudku nezodpovedá ústavným požiadavkám. Argumentoval tým, že nijako jasne, zrozumiteľne a zreteľne neodpovedal na otázky sťažovateľa, prečo bola predmetná stavba zaradená z dôvodu, že sa neužívala práve pod ustanovenie § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach, t.j. medzi tzv. ostatné stavby neuvedené v písm. a/ až h/ predmetného ustanovenia.

8. Sťažovateľ v zmysle dôvodu kasačnej sťažnosti v zmysle ust. § 440 ods. 1 písm. g/ SSP namietal, že správny súd vec nesprávne právne posúdil, pretože potvrdil zákonnosť zaradenia dotknutých stavieb správcom dane a žalovaným do skupiny stavieb podľa § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach. Sťažovateľ zdôraznil, že po tom, čo nadobudol predmetnú stavbu, pôvodný účel využitia stavieb predchádzajúcim vlastníkom nezmenil, nakoľko stavby nehodlal využívať na iný účel, ale práve ako stavby na pôdohospodársku produkciu a skladovanie vlastnej pôdohospodárskej produkcie. Poukázal na to, že predošlý majiteľ rovnako stavbu nevyužíval, avšak bez akéhokoľvek preverovania, resp. spochybňovania boli stavby pôvodne klasifikované ako stavby podľa § 10 ods. 1 písm. b/ zákona o miestnych daniach.

9. Sťažovateľ argumentoval tým, že na zaradenie stavieb podľa § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach je rozhodujúci účel ich využitia. Skutočnosť, že sa stavba nevyužíva, nemá vplyv na daňovú povinnosť. Preto podľa sťažovateľa nevyužívanie stavby, a tým pádom ani nevyužívanie stavby na deklarovaný účel, nemôže byť dôvodom na zaradenie stavby medzi ostatné stavby neuvedené v písm. a/ až h/ v zmysle ustanovenia § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach.

10. Sťažovateľ ďalej namietal, že tvrdenie krajského súdu, že nemohol dotknuté stavby využívať tak ako deklaroval, má povahu domnienky, pretože uvedené stavby mohli byť využité na skladovanie vlastnej poľnohospodárskej produkcie a to bez špeciálnych úprav predmetných stavieb. Poukázal aj na to, že od roku 2014 sú predmetom jeho činnosti v zmysle výpisu z obchodného registra aj poľnohospodárske činnosti.

11. Sťažovateľ poukázal na to, že účel využitia stavby určuje daňovník. Sťažovateľ má za to, že do skupiny „ostatné stavby“ sa zaraďujú napr. stavby internátov, domovov mládeže, domovov dôchodcov, útulky pre bezdomovcov, stavby úradov, organizácií nezriadených na podnikanie a pod, čo vyplýva z interného aktu - pokynu Daňového riaditeľstva SR z februára 2010 k zaraďovaniu stavieb do predmetu dane podľa zákona o miestnych daniach. Stavby vo vlastníctve žalobcu nie sú takýmito stavbami a zo žiadneho ustanovenia podľa jeho názoru nevyplýva, že stavba, ktorá sa v rozhodnom období neužíva, má sa zaradiť medzi ostatné stavby podľa § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach.

12. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 17.12.2020 uviedol, že sa plne stotožňuje so závermi obsiahnutými v napadnutom rozsudku a žiada kasačnú sťažnosť zamietnuť. Poukázal na to, že Mesto Senec bolo povinné v zmysle § 17 Daňového poriadku, oznámiť daňovému subjektu pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného daňového priznania a v prípade neodstránenia pochybností, nastáva následok, ktorým je daňová kontrola alebo určenie dane podľa pomôcok. Poukázal na miestne zisťovanie, ktorým bolo zistené, že predmetné stavby sú neužívané a schátrané. Nesúhlasí preto s tvrdením sťažovateľa, že nešlo k zmene účelu využitia stavieb. Žalovaný je presvedčený, že preukázal a zdôvodnil, prečo neuznal predmet dane podľa ustanovenia § 10 ods. 1 písm. b/ zákona o miestnych daniach a pristúpil k zaradeniu podľa ustanovenia § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach. Podstatnou skutočnosťou podľa žalovaného bolo, že sťažovateľ deklarované zaradenie stavieb nepreukázal.

III.

Konanie na kasačnom súde

13. Prejednávaná vec bola dňa 21.01.2021 predložená Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky - ako súdu príslušnému na konanie a rozhodnutie - podľa právnej úpravy účinnej k danému dňu. Na Najvyššom súde Slovenskej republiky bola vec náhodným výberom pridelená na rozhodnutie senátu

10S - sp. zn. 10Sžfk/8/2021. S účinnosťou od 1. augusta 2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov) začal svoju právomoc vykonávať Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, pričom k tomuto dňu prešiel z Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky výkon súdnictva vo všetkých veciach, v ktorých je od 1. augusta 2021 daná právomoc Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Prejedávaná vec bola preto zo zákonných dôvodov podľa predchádzajúcej vety náhodným výberom pridelená na rozhodnutie kasačného senátu 4S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou.

14. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný preskúmal rozsudok správneho súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 SSP), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a/ SSP) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 a ods. 2 SSP), vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

15. Z pripojeného administratívneho spisu kasačný súd zistil, že sťažovateľ podal daňové priznanie za rok 2014 dňa 29.01.2014, v ktorom uviedol: - III. oddiel Priznanie k dani zo stavieb, druh stavby na riadku 15 pod písm. b/ „stavby na pôdohospodársku produkciu, skleníky, stavby pre vodné hospodárstvo, stavby využívané na skladovanie vlastnej pôdohospodárskej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu“, spolu vo výmere 7 219 m². V ďalších prílohách uviedol v oddieli III. nasledovné: pod písm. d/ uviedol druh stavby: „samostatne stojace garáže a samostatné stavby hromadných garáží a stavby určené alebo používané na tieto účely, postavené mimo bytových domov“, spolu vo výmere 1 596 m² a pod písm. g/ „ostatné stavby neuvedené v písmenách a/ až f/“ spolu vo výmere 242 m². Celková výmera nehnuteľností v zmysle podaného daňového priznania je vo výmere 9 057 m². Správca dane - mesto Senec, z dôvodu potreby doplnenia dokazovania vykonal za účelom zistenia riadneho skutkového stavu dňa 29.02.2016 miestne zisťovanie a následne nariadil ústne pojednávanie dňa 27.09.2016, ktorými zistil, že stavby, ktoré vlastní žalobca a sú vedené na liste vlastníctva č. XXXX, žalobca k 01.01.2015 nevyužíval.

16. Mesto Senec prvostupňovým rozhodnutím zo dňa 31.10.2016 vyrubil žalobcovi daň z nehnuteľnosti vo výške 16 697,52 eura a uviedol, že podľa ustanovenia § 18 ods. 2 zákona č. 582/2004 Z.z. na vyrubenie dane z nehnuteľnosti je rozhodujúci stav k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Správca dane vyrubil daň pre všetky stavby vedené na LV č. XXXX podľa § 10 ods.1 písm. i/ zákona č. 582/2004 Z.z. - ako ostatné stavby neuvedené v písmenách a/ až h/, nakoľko v konaní bolo preukázané, že v rozhodnom období sa nehnuteľnosti nevyužívali a za stavbu na p. č. XXXX je vyrubená daň s počtom 2 nadzemných a podzemných podlaží okrem prvého nadzemného podlažia. Žalovaný napadnutým rozhodnutím zo dňa 21.02.2017 prvostupňové rozhodnutie potvrdil.

IV.

Právne predpisy, právne názory kasačného súdu

17. Podľa § 2 ods. 1 a 2 SSP, v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

18. Podľa § 6 ods. 1 SSP, správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov

orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

19. Podľa § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach (v znení účinnom k 01.01.2015), predmetom dane zo stavieb sú stavby na území Slovenskej republiky v tomto členení:

- a) stavby na bývanie a drobné stavby, ktoré majú doplnkovú funkciu pre hlavnú stavbu,
- b) stavby na pôdohospodársku produkciu, skleníky, stavby pre vodné hospodárstvo, stavby využívané na skladovanie vlastnej pôdohospodárskej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu,
- c) chaty a stavby na individuálnu rekreáciu,
- d) samostatne stojace garáže,
- e) stavby hromadných garáží,
- f) stavby hromadných garáží umiestnené pod zemou,
- g) priemyselné stavby, stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu, stavby využívané na skladovanie vlastnej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu,
- h) stavby na ostatné podnikanie a na zárobkovú činnosť, skladovanie a administratívu súvisiacu s ostatným podnikaním a so zárobkovou činnosťou,
- i) ostatné stavby neuvedené v písmenách a) až h).

20. Podľa § 10 ods. 2 zákona o miestnych daniach, predmetom dane zo stavieb sú stavby, ktoré majú jedno alebo viac nadzemných podlaží alebo podzemných podlaží, spojené so zemou pevným základom. Na daňovú povinnosť nemá vplyv skutočnosť, že stavba sa prestala užívať.

21. Podľa § 10 ods. 4 zákona o miestnych daniach, na zaradenie stavby podľa odseku 1 je rozhodujúci účel jej využitia k 1. januáru zdaňovacieho obdobia.

22. Podľa § 18 ods. 1 zákona o miestnych daniach, daňová povinnosť vzniká 1. januára zdaňovacieho obdobia nasledujúceho po zdaňovacom období, v ktorom sa daňovník stal vlastníkom, správcom, nájomcom alebo užívateľom nehnuteľnosti, ktorá je predmetom dane, a zaniká 31. decembra zdaňovacieho obdobia, v ktorom daňovníkovi zanikne vlastníctvo, správa, nájom alebo užívanie nehnuteľnosti. Ak sa daňovník stane vlastníkom, správcom, nájomcom alebo užívateľom nehnuteľnosti 1. januára bežného zdaňovacieho obdobia, vzniká daňová povinnosť týmto dňom.

23. Podľa § 3 ods. 2 Daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

24. Podľa § 17 ods. 1 až 3 Daňového poriadku, ak má správca dane pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného daňového priznania alebo jeho príloh (ďalej len „nedostatky daňového priznania“), vyzve daňový subjekt na ich odstránenie.

(2) Vo výzve správca dane oznámi nedostatky daňového priznania, určí daňovému subjektu primeranú lehotu na ich odstránenie, ktorá nesmie byť kratšia ako 15 dní, a poučí ho o následkoch uvedených v odsekoch 3 a 4.

(3) Ak daňový subjekt neodstráni v lehote podľa odseku 2 nedostatky daňového priznania, ktoré majú vplyv na výšku dane alebo sumy, ktorú mal podľa osobitných predpisov vykázat' alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov, správca dane vykoná u daňového subjektu daňovú kontrolu alebo vyrubí v skrátenom vyrubovacom konaní podľa § 68a daň alebo rozdiel dane oproti vyrubenej dani, alebo určí sumu alebo rozdiel v sume, ktorú mal daňový subjekt vykázat' podľa osobitných predpisov alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov.

25. Podľa § 24 ods. 2, ods. 3 Daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov (ods. 2). Správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti (ods. 3).

26. Kasačný súd poukazuje na to, že jeho úlohou ani úlohou správneho súdu nie je zisťovať alebo ustaľovať skutkový stav, či nanovo vyhodnocovať dôkazy vykonané v daňovom konaní. Jeho úlohou je najmä posúdiť, či správca dane, resp. žalovaný postupovali pri zisťovaní skutkového stavu zákonným spôsobom, nasledovali pritom pravidlá logického uvažovania a či riadne popísali svoje hodnotiace úvahy. Podľa ustálenej súdnej judikatúry (viď. napr. Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. II.ÚS 127/07-21 alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžo/5/2009, sp. zn. 8Sžo/547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahrádzať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotno-právne a procesno-právne predpisy.

27. Sťažovateľ namietal, že hoci stavby neboli využívané a boli schátrané, nedošlo k zmene účelu využitia stavby, ktorý je rozhodujúci pre zaradenie stavby do kategórií podľa ustanovenia § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach. Žalovaný, naopak, tvrdí, že ak sa stavba k rozhodujúcemu dňu nevyužívala na žiaden účel, preto je potrebné ju zaradiť medzi ostatné stavby.

28. Pre právne posúdenie predmetnej veci (ust. § 440 ods. 1 písm. g/ SSP) je podľa názoru kasačného súdu potrebné, aby sa ustanovenie § 10 zákona o miestnych daniach vykladalo v kontexte odsekov 2 a 4.

29. Ustanovenie § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach sú v písmenách a/ až i/ definuje jednotlivé kategórie stavieb v závislosti od ich účelu. Písmená a/ až h/ tohto ustanovenia presne pomenovávajú jednotlivé účely užívania stavieb, pričom do kategórie, ktorá je definovaná písmenom i/ tohto ustanovenia, je potrebné zaradiť ostatné stavby neuvedené v písmenách a/ až h/.

30. Podľa § 10 ods. 4 zákona o miestnych daniach, na zaradenie stavby do jednotlivých kategórií podľa odseku 1, je rozhodujúci účel jej využitia k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Zo slovného spojenia „účel využitia“ vyplýva, že sa nemusí jednať o faktické využitie. Účel využitia je možné zistiť aj v prípade, ak sa stavba aktuálne fakticky neužíva. V zmysle ustanovenia § 10 ods. 2 druhá veta na daňovú povinnosť nemá vplyv skutočnosť, že stavba sa prestala užívať. Z uvedeného ustanovenia vyplýva, ak v zmysle tohoto ustanovenia neužívanie stavby nemá vplyv na daňovú povinnosť, tak toto nespôsobuje zmenu klasifikácie stavby podľa ustanovenia § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach.

31. Z dikcie ustanovenia § 10 zákona o miestnych daniach vyplýva, že z hľadiska účelu využitia nie sú nevyužívané stavby ostatnými stavbami podľa ustanovenia § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach. Inak povedané, to, že sa stavba nevyžíva, v zmysle odseku 2 druhá veta na daňovú povinnosť nemá vplyv (a tým ani na klasifikáciu, ktorá má vplyv na výšku daňovej povinnosti). Z ustanovenia § 10 zákona o miestnych daniach ani zo žiadnej súvisiacej normy nemožno vyvodiť, že v dôsledku toho, že sa stavba nevyžíva, bude táto preklasifikovaná do inej kategórie z hľadiska účelu. Zákonodarca nevytvára pre nevyužívané stavby samostatnú kategóriu a ani ich bez ďalšieho explicitne nezaraďuje medzi ostatné stavby. Pojem „ostatné stavby“ nie je totožný s pojmom „nevyužívané stavby“.

32. Ak by kasačný súd pripustil názor žalovaného, že nevyužívané stavby sa bez ďalšieho sa zaraďujú medzi tzv. ostatné stavby, dôsledkom toho by bol stav, že každá stavba, inak zaraditeľná pod § 10 ods. 1 písm. a/ až h/ zákona o miestnych daniach, ktorá sa ku dňu 1. januára zdaňovacieho obdobia nevyžívala, by bola bez ďalšieho zaraďovaná medzi tzv. ostatné stavby. Reálne však môže nastať situácia, že určité stavby nebudú k rozhodujúcemu dátumu 1. január na určený účel využívané, či už na základe rozhodnutia daňovníka, alebo to nebude možné z objektívnych príčin. Dôsledkom toho by bolo, že napr. nevyužívaný rodinný dom alebo logistický sklad, ktorý sa k 1. januáru nevyžíva na predpokladaný účel (napr. z dôvodu zmeny nájomcu), by mali byť považované za ostatné stavby a teda zdaňované inou daňovou sadzbou, pričom pri týchto stavbách vôbec nemusí byť účel ich využitia nejasný, či sporný.

33. Kasačný súd sa stotožnil s názorom sťažovateľa, že aj právna teória medzi tzv. iné stavby podľa § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach zaraďuje stavby s konkrétnym, iným účelom užívania oproti stavbám uvedených v písmenách a/ až h/ tejto normy. Medzi tzv. ostatné stavby patria „napr. administratívne stavby štátnych úradov, daňových úradov, katastrálnych úradov, súdov, prokuratúry, stavby zdravotníckych a školských zariadení a pod.“ Tomu zodpovedá aj pokyn Daňového riaditeľstva SR z februára 2010 k zaraďovaniu stavieb do predmetu dane podľa zákona o miestnych daniach, v zmysle ktorého sa medzi tzv. ostatné stavby zaraďujú, napr. stavby internátov, domovov mládeže, domovov dôchodcov, útulky pre bezdomovcov, stavby úradov, organizácií nezriadených na podnikanie a pod.

34. Z uvedeného vyplýva, že do kategórie stavieb podľa § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach patria stavby užívané so špecifickým účelom (nepredpokladaným § 10 ods. 1 písm. a/ až h/ zákona o miestnych daniach). Medzi tzv. ostatné stavby preto nemožno zahrnúť stavby, ktoré inak slúžia účelu predpokladanému v § 10 ods. 1 písm. a/ až h/ zákona o miestnych daniach len z toho dôvodu, že sa tieto stavby neužívajú alebo ich nemožno užívať.

35. Ak platná právna úprava jednoznačne stanovuje, že aj neužívané stavby podliehajú dani zo stavieb, pričom určenie predmetu a sadzby dane zo stavieb je spojené s účelom využitia k rozhodujúcemu dňu (§ 10 ods. 4 a § 12 ods. 2 zákona o miestnych daniach), je v daňovom konaní úlohou správcu dane aj pri stavbách, ktoré nie sú k 1. januáru daného roka užívané, vykonať dokazovanie s cieľom ustáliť účel využitia zdaňovaných stavieb na účely kategorizácie stavby na výpočet dane zo stavieb. Podklady, z ktorých pri vyrubení dane vychádzal, je povinný riadne vyhodnotiť a svoj záver dostatočne odôvodniť.

36. Dokazovanie v daňovom konaní je procesný postup, na základe ktorého správca dane získa poznatky a informácie o všetkých skutočnostiach, dôležitých pre správne a objektívne rozhodnutie. Správca dane nie je pri dokazovaní viazaný iba návrhmi daňových subjektov, je však povinný zistiť skutkový stav vecí čo najúplnejšie. V daňovom konaní sa uplatňuje zásada voľného hodnotenia dôkazov a zásada objektívnej pravdy. V zmysle týchto zásad sú príslušné správne orgány povinné postupovať.

37. Podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vysloveného v rozsudku sp. zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17.02.2015 aplikácia zásady voľného hodnotenia dôkazov nedáva správcovi dane právo na svojvoľné a účelové nakladanie so zisteniami získanými v rámci daňovej kontroly alebo daňového konania, ale táto podlieha zákonom stanovenému postupu, keď je správca dane povinný hodnotiť každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti a pritom prihliadať na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo, pričom toto vyhodnotenie zistených skutkových okolností musí zodpovedať zásadám logického myslenia a správnej aplikácii relevantných ustanovení.

38. Kasačný súd poukazuje na osobitné postavenie správcu dane, ktorý nie je protistranou daňového subjektu, ale je príslušným správnym orgánom, ktorý vedie dokazovanie, dôkazy vykonáva a procesom voľného hodnotenia dôkazov ustalať zistený skutkový stav. Pri tomto postupe musí zachovávať práva daňového subjektu, rešpektovať zásadu spolupráce a ostatné zásady správy daní. Naopak, daňový subjekt je v pozícii účastníka daňového konania, ktorý je povinný preukazovať v zmysle § 24 ods. 1 Daňového poriadku a/ skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov; b/ skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania; c/ vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

39. Pokiaľ sťažovateľ tvrdil, že ním vlastnené stavby sú stavbami na pôdohospodársku produkciu, resp. stavby využívané na skladovanie vlastnej pôdohospodárskej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu, a na toto tvrdenie v daňovom konaní produkoval konkrétne dôkazy, pričom tieto následne prvostupňový správny orgán na základe miestneho zisťovania vykonal ďalšie konkrétne dôkazy a tieto dôkazy vyhodnotil tak, že stavba sa neužíva, týmto nepreukázal, že došlo k zmene účelu

využitia stavby, ktorý je rozhodujúci pre zaradenie stavby podľa § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach. Inak povedané, neužívanie stavby bez ďalšieho neznamená, že došlo k zmene účelu jej využitia.

40. V prejednávanej veci mal správca dane vykonať dokazovanie za účelom preukázania účelu užívania stavieb. Pri svojom rozhodovaní však vychádzal iba zo zistenia, že stavby sú neužívané. Na správne stanovenie výšky dane zo stavieb bolo zo strany správcu dane potrebné poznať skutočný spôsob využitia posudzovaných stavieb k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Kasačný súd zdôrazňuje, že aj pri aktuálne nevyužívaných stavbách je potrebné zisťovať účel ich využitia.

41. Z ustanovenia § 10 ods. 4, vyplýva, že pojem „účel využitia“ nie je možné chápať iba v medziach stanovených kolaudačným rozhodnutím alebo rozhodnutím o zmene spôsobu užívania stavby. Uvedené ustanovenie reflektuje skutočnosť, že stavby v členení podľa § 10 ods. 1 zákona sa reálne môžu využívať aj na iné účely než vyplývajú uvedenej klasifikácie. Preto v dôsledku tohto ustanovenia je na účel zdanenia rozhodujúce skutočné využitie stavby k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Na účely zákona o miestnych daniach preto pojem „účel využitia“ stavby nemusí nutne korešpondovať s účelom využitia stavby uvedeným v príslušnom rozhodnutí stavebného úradu, ale je potrebné ustáliť skutočný spôsob užívania stavby k rozhodujúcemu dňu (k 1. januáru zdaňovacieho obdobia).

42. Ak by správca dane dospel aj po riadnom vykonaní dokazovania k záveru, že pri neužívanej stavbe nie je možné ustáliť účel jej využitia, javí sa podľa kasačného súdu za logické pri stanovení daňovej povinnosti vychádzať z účelu, na ktorý bola stavba skolaudovaná, alebo ak bol účel stavby v priebehu užívania zmenený, na aký posledný účel bolo príslušným orgánom povolené jej užívanie (hmotno-právna subsidiarita účelu podľa stavebných predpisov).

43. Uvedený záver je podľa kasačného súdu v súlade s primárnym významom pojmu „účel využitia“ stavby obsiahnutým v zákone č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a Stavebnom poriadku (stavebný zákon) v platnom znení, ktorý je na základe zákonom stanovených podmienok autoritatívne určený rozhodnutím príslušného orgánu a podporuje tiež záujem na zachovaní právnej istoty daňovníka a predvídateľnosti postupu správcu dane v prípade nepreukázania reálneho účelu užívania stavby.

44. Vychádzajúc z uvedeného, Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná. Kasačný súd podľa § 462 ods. 2 SSP rozsudok krajského súdu zmenil tak, že zrušil z dôvodu podľa § 191 ods. 1 písm. c/ SSP rozhodnutie žalovaného číslo 162444/2017 zo dňa 21. februára 2017, ako aj rozhodnutie Mesta Senec č. 2015/24791/02/5 zo dňa 31. októbra 2016 a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie.

45. V ďalšom konaní bude úlohou správnych orgánov opätovne skúmať účel stavby na zaradenie v zmysle § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach. Pokiaľ nastane situácia, že účel využitia stavby určený v stavebnom konaní nebude korešpondovať s účelmi uvedenými v § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach, prípadne je účel určený stavebným zákonom bude možné zaradiť pod viacero účelov stanovených zákonom o miestnych daniach, je potrebné vychádzať z účelu, ktorý je obsahovo najbližší účelu stanovenému v rozhodnutí v stavebnom konaní. Takýmto spôsobom je možné preklenúť nedostatok právnej úpravy, ktorá nerieši otázku určovania sadzby dane zo stavieb pre neužívané stavby.

46. Ak dôjde k zrušeniu napadnutého rozhodnutia a k vráteniu veci na ďalšie konanie a nové rozhodnutie, orgán verejnej správy je viazaný právnym názorom kasačného súdu (§ 469 SSP).

47. O nároku na náhradu trov konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 a 2 SSP v spojení s § 167 ods. 1 SSP a § 175 ods. 1 SSP tak, že úspešnému sťažovateľovi (žalobcovi) priznal proti neúspešnému žalovanému nárok na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania na krajskom súde a kasačnom súde. O výške náhrady trov konania na krajskom súde a kasačnom súde rozhodne

podľa § 467 ods. 1 SSP v spojení s § 175 ods. 2 SSP krajský súd po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí, samostatným uznesením, ktoré vydá súdny úradník.

48. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3 : 0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie :

Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.