

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/51/2019
Identifikačné číslo spisu: 1017200728
Dátum vydania rozhodnutia: 16. decembra 2021
Meno a priezvisko: Mgr. Kristína Babiaková
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2021:1017200728.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a zo sudkýň Mgr. Kristíny Babiakovej (sudkyňa spravodajkyňa) a JUDr. Zuzany Šabovej, PhD. v právnej veci žalobkyne: BaF TRADING, s.r.o., so sídlom Tomášikova 13, Bratislava IČO: 45378771, zastúpeného advokátkou JUDr. Andreou Cúgovou, Svätoplukova 28, Bratislava, IČO: 42129061, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 162526/2017 zo dňa 21. februára 2017, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/96/2017 - 40 zo dňa 23. januára 2019, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/96/2017 - 40 zo dňa 23. januára 2019 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

O d ô v o d n e n i e

Odôvodnenie

I.

Priebeh administratívneho konania a súdneho konania

1. Žalovaný rozhodnutím č. 162526/2017 zo dňa 21. februára 2017 (ďalej aj ako „napadnuté rozhodnutie“) podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len ako „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie mesta Senec ako správcu dane (ďalej aj ako „správca dane“) č. 2014/24791/02/7 zo dňa 31. októbra 2016, ktorým bola žalobkyni podľa § 99e ods. 1 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“) a Daňového poriadku vyrubená daň z nehnuteľností na rok 2014 vo výške 16.697,52 €.

2. Správca dane vyrubil pre všetky stavby vo vlastníctve žalobkyne vedené na LV č. XXXX v k. ú. I. daň z nehnuteľností podľa § 10 ods. 1 písm. g) zákona o miestnych daniach ako pre „ostatné stavby

neuvedené v písm. a) až f)“. Pred vydaním rozhodnutia vykonal správca dane miestne zisťovanie dňa 29. februára 2016 v mieste nehnuteľností vedených na LV č. XXXX v k. ú. I. a preveril účel využitia týchto stavieb. Zistil, že stavby sa k 1. januáru 2014 nevyužívali, pričom žalobkyňa pri tomto zisťovaní uviedla, že stavby sú vhodné na využitie, tak ako deklaruje, na uskladnenie vlastnej poľnohospodárskej produkcie a vlastnej administratívy. Zo záznamu zo dňa 15. februára 2016 (č. 1. 27 administratívneho spisu) vyplýva, že konateľka žalobkyne prehlásila, že stav jednotlivých stavieb sa nepodarilo zlepšiť, aby zodpovedal potrebám tohto užívania.

3. Na základe žalobkyňou podaného odvolania žalovaný rozhodnutie správcu dane rozhodnutím č. 162526/2017 zo dňa 21. februára 2017 potvrdil. Žalobkyňa v odvolaní namietala, že správca dane vyrubil daň v rozpore s daňovým priznaním žalobkyne a že správca dane nemôže svojvoľne v rozpore s daňovým priznaním zmeniť účel stavby. Poukazovala na to, že v rozhodnutí o dani z nehnuteľností na rok 2013 boli stavby vedené na LV č. XXXX v k. ú. I. klasifikované podľa § 10 ods. 1 písm. b) zákona o miestnych daniach ako „stavby na pôdohospodársku produkciu, skleníky, stavby pre vodné hospodárstvo, stavby využívané na skladovanie vlastnej pôdohospodárskej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu“ a že pre zaradenie stavby pre daň z nehnuteľností je rozhodujúci účel jej využitia k 1. januáru zdaňovacieho obdobia (§ 10 ods. 4 zákona miestnych daniach). Doplnila, že účel využitia, ktorý bol deklarovaný predchádzajúcim vlastníkom, nijako nezmenila a ani nepožiadala príslušné orgány o zmenu účelu tejto stavby. Podľa jej názoru, ak nedošlo k zmene užívania stavby, aj keď sa v relevantnom období nevyužíva, nie je ju možné automaticky zaradiť medzi ostatné stavby.

4. Žalovaný v napadnutom rozhodnutí uviedol, že daňovník deklarované zaradenie stavieb do predmetu dane podľa § 10 ods. 1 písm. b) zákona o miestnych daniach nepreukázal. Na liste vlastníctva č. XXXX k. ú. I. sú predmetné stavby uvedené ako priemyselné stavby. Poukázal na to, že stavbu je potrebné zaradiť do predmetu dane zo stavieb podľa skutočného účelu jej využitia k 1. januáru zdaňovacieho obdobia a na to, že podľa § 10 ods. 2 zákona o miestnych daniach nemá na daňovú povinnosť vplyv skutočnosť, že sa stavba prestala užívať.

5. Proti rozhodnutiu žalovaného podala žalobkyňa žalobu na Krajský súd v Bratislave (ďalej aj ako „správny súd“ alebo „krajský súd“), v ktorej namietala, že v rozhodnutí o dani z nehnuteľností na rok 2013 boli stavby vedené na LV č. XXXX v k. ú. I. klasifikované podľa § 10 ods. 1 písm. b) zákona o miestnych daniach a preto podala rovnaké daňové priznanie aj pre rok 2014, keďže nedošlo k žiadnej zmene v účele využitia stavieb. Napriek uvedenému, správca dane zaradil stavby najskôr vo svojich predchádzajúcich troch rozhodnutiach podľa § 10 ods. 1 písm. f) zákona o miestnych daniach ako „stavby na ostatnú podnikateľskú a zárobkovú činnosť, skladovanie a administratívu“ a následne v napadnutom rozhodnutí podľa § 10 ods. 1 písm. g) zákona o miestnych daniach ako „ostatné stavby neuvedené v písm. a) až f)“.

6. Podľa žalobkyne druhové členenie stavieb podľa § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach sa odvíja od účelu ich využitia, preto sa pri zdanení a použití konkrétnej sadzby dane zo stavieb sleduje skutočný účel využitia stavby. Zaradenie stavieb vykoná daňovník vyplnením príslušných riadkov priznania k dani z nehnuteľností. Správca dane pri vyrubení dane z nehnuteľnosti vychádza predovšetkým z údajov uvedených daňovníkom v podanom priznaní k dani z nehnuteľnosti. Ak vzniknú pochybnosti o zaradení stavby v podanom priznaní k dani z nehnuteľnosti, postupuje sa podľa Daňového poriadku, ktorý upravuje právne postupy na odstránenie týchto pochybností. Napadnuté rozhodnutie podľa žalobkyne nevychádza zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, odôvodnenie neobsahuje žiadne vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, okrem toho je nezrozumiteľné a tiež nepresvedčivé. Žalobkyňa tiež nebolo zrejmé, z akého dôvodu žalovaný uvádzal, že na liste vlastníctva sú predmetné stavby uvedené ako priemyselné stavby. Žalobkyňa poukázala na štandardnú rozhodovaciu prax v oblasti daní z nehnuteľností, v zmysle ktorej stavby nemožno zdaňovať podľa toho, ako sú zaradené v katastri nehnuteľností, pretože ustanovenia zákona o miestnych daniach sa neodvolávajú na zákon č. 162/ 1995 Z. z. o katastri nehnuteľností a o zápise vlastníckych a iných práv k nehnuteľnostiam v znení neskorších predpisov (ďalej aj ako „katastrálny zákon“). Stavby sa zdaňujú podľa skutočného účelu ich využitia podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Ak by mala byť pre zdanenie stavby rozhodujúca evidencia druhu stavby na

liste vlastníctva, potom by mali byť predmetné stavby, evidované na liste vlastníctva ako priemyselné stavby, zaradené do skupiny priemyselných stavieb podľa § 10 ods. 1 písm. e) zákona o miestnych daniach, čo by bol zjavne nesprávny záver.

7. Žalobkyňa tiež poukazuje na to, že žalovaný sa vôbec nevysporiadal s jej námietkami, argumentmi a tvrdeniami uvedenými v odvolaní ako aj uvádzanými v priebehu celého konania, najmä čo sa týka toho, že oproti roku 2013 nedošlo k žiadnej zmene v účele využitia stavieb. Žalovaný taktiež podľa žalobkyne nezdôvodnil, na základe akých skutočností a ktorého ustanovenia zákona o miestnych daniach zaradil stavby do skupiny stavieb ako „ostatné stavby neuvedené v písmenách a) až f)“ podľa §10 ods. 1 písm. g) zákona o miestnych daniach a tiež to, že rozhodujúci je účel využitia stavby.

8. Žalobkyňa mala tiež za to, že napadnuté rozhodnutie vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Skutočnosť, že stavba sa z rôznych dôvodov v príslušnom zdaňovacom období práve nevyužíva na určený účel alebo sa v priebehu zdaňovacieho obdobia prestane využívať, nemôže byť dôvodom pre jej zaradenie do skupiny stavieb „ostatné stavby neuvedené v písm. a) až f)“ podľa § 10 ods. 1 písm. g) zákona o miestnych daniach. Do tejto skupiny sa podľa žalobkyne v zmysle ustálenej praxe zaraďujú ostatné stavby, ktoré nie je možné zaradiť do predmetu dane zo stavieb podľa § 10 ods. 1 písm. a) až f) zákona miestnych daniach, pretože nie sú v nich uvedené. Ide napr. o stavby internátov, domovov mládeže, domovov dôchodcov, útulky pre bezdomovcov, stavby úradov, organizácií nezriadených na podnikanie a pod. Uvedené vyplýva z interného aktu - Pokynu DR SR k zaraďovaniu stavieb do predmetu dane zo stavieb podľa zákona o miestnych daniach z februára 2010. Preto poukázala, že stavby vo vlastníctve žalobkyne nie sú ani internátom, ani domovom mládeže či domovom dôchodcov, útulkom pre bezdomovcov, sídlom úradu alebo organizácie. Rovnako podľa žalobkyne správca dane nemôže svojvoľne zaradiť stavbu do skupiny ostatných stavieb z dôvodu, že sa stavba práve nevyužíva (§ 10 ods. 2 zákona o miestnych daniach). Uvedené ustanovenie podľa nej podporuje jej právny názor, že pokiaľ sa stavba nevyužíva alebo sa prestane využívať, daňová povinnosť, resp. daň sa určí podľa pôvodného, nezmeneného účelu využitia. Žalovaný podľa žalobkyne nijako nezdôvodnil, prečo stavby žalobcu, ktoré sa v zdaňovacom období nevyužívali, zaradil do skupiny ostatných stavieb.

9. Žalobkyňa v žalobe žiadala, aby súd nariadil pojednávanie.

10. Žalovaný vo vyjadrení uviedol, že žalobkyňa predložila správcovi dane zmluvu o prenájme nebytových, skladovacích priestorov zo dňa 05. júna 2013 (mailovou cestou), podľa ktorej ako prenajímateľ a výlučný vlastník nehnuteľností zapísaných v katastri nehnuteľností na LV č. XXXX prenajíma tieto nájmcovi za účelom sezónneho a posezónneho skladovania a sušenia obilnín alebo iných poľnohospodárskych produktov (čl. 1 bod 2 zmluvy). Správca dane preto prvotne vychádzal pri vyrubení dane z týchto údajov. Na základe zistenia nových skutočností, a to, že táto zmluva bola zrušená dňa 11. júla 2013 na základe dohody zúčastnených strán, nemá táto zmluva vplyv na vyrubenie dane pre rok 2014. Dodal, že predmetom dane zo stavieb podľa § 10 zákona o miestnych daniach sú stavby v členení podľa odseku 1. Podľa štvrtého odseku uvedeného ustanovenia na zaradenie stavby podľa ods. 1 je rozhodujúci účel jej využitia k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Podľa § 37 Daňového poriadku správca dane vykonáva miestne zisťovanie na účely správy daní. Pri miestnom zisťovaní môže správca dane vykonať obhliadku na mieste veci alebo predmetu a svoje zistenia porovnať s dovtedy známymi skutočnosťami, ktoré predložil daňový subjekt. Účelom miestneho zisťovania je preverenie a zistenie skutočností, ktoré sú rozhodujúce pre správne určenie dane. Preto tvrdenie žalobcu o svojvoľnom konaní žalovaného pri zmene účelu užívania stavby v porovnaní s jeho daňovým priznaním je neakceptovateľné. Miestnym zisťovaním v mieste nehnuteľnosti vedenej na LV č. XXXX v k. ú. I., ktoré uskutočnil správca dane dňa 29. februára 2016, preveril účel využitia stavieb nachádzajúcich sa na č. XXXX a zistil, že jednotlivé stavby sú prázdne, schátrané, t. č. nevyužívané. Daňou zo stavieb sa zdaňujú aj také skolaudované stavby, ktoré sa prestali užívať. Neužívanie stavby na účel určený v kolaudačnom rozhodnutí nemá vplyv na plnenie daňovej povinnosti. Preto sú aj neužívané, schátrané a opustené stavby predmetom dane zo stavieb dovtedy, kým sú v evidencii katastra nehnuteľností.

11. Žalobkyňa ako vlastníčka nehnuteľností zapísaných na LV č. XXXX mala iste vedomosť o skutočnosti, že tieto nehnuteľnosti sú na citovanom LV označené ako druh stavby: priemyselná budova, čo je podľa názoru žalovaného dostatočne zrozumiteľné a názor žalobkyne o nezrozumiteľnosti nie je preto primeraný.

12. Vzhľadom na to, že v daňovom konaní bolo preukázané, že stavby žalobkyňa v zdaňovacom období roka 2014 nevyužívala tak, ako boli deklarovane v daňovom priznaní, správcom dane boli zaradené podľa § 10 ods. 1 písm. g) zákona o miestnych daniach, t. j. ostatné stavby neuvedené v písmenách a) až f) a následne v zmysle platných právnych predpisov bola vyrubená daň z nehnuteľností.

13. Správny súd žalobu žalobkyne rozsudkom č. k. 2S/96/2017 - 40 zo dňa 23. januára 2019 zamietol. Uviedol, že ústrednou otázkou v tomto spore bolo posúdenie, či žalovaný zákonným spôsobom zaradil stavby vo vlastníctve žalobcu pod právny režim ustanovenia § 10 písm. g) zákona o miestnych daniach, t. j. ako ostatné stavby neuvedené v písmenách a) až f) zákona o miestnych daniach.

14. Podľa správneho súdu miestne zisťovanie možno definovať ako činnosť správcu dane, v rámci ktorej vyhľadáva dôkazy, preveruje a zisťuje skutočnosti, ktoré sú potrebné na účely správy daní. Miestnym zisťovaním pre určenie základu dane z nehnuteľností za rok 2014, 2015 a 2016 sa preukázal fakt, že nehnuteľnosti vedené na LV č. XXXX k. ú. Senec sú prázdne, nevyužívané a schátrané. Z ústneho pojednávania bola spísaná zápisnica podľa § 19 Daňového poriadku a tvorí obsah administratívneho spisu. Z jej obsahu jednoznačne vyplýva, že daňovník uviedol, že nevyužíval označené nehnuteľnosti na deklarovaný účel a nevyužívala ich ani tretia osoba.

15. Podľa § 10 ods. 1 písm. b) zákona o miestnych daniach takto kategorizované stavby sa musia aj reálne využívať na deklarovaný účel. 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. g) zákona o miestnych daniach, teda ako ostatné stavby neuvedené v písmenách a) až f) a následne vyrubil daň z nehnuteľností.

16. V tomto smere žalobkyňa, vo vzťahu k zisteniam správcu dane neuviedla také dôkazy, ktorými by vyvrátila pochybnosti o tom, že nehnuteľnosti aj reálne užívala, resp. vôbec mohla využívať tak, ako to deklarovala v daňovom priznaní. S poukazom na vyššie uvedené dôvody dospel súd k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie správcu dane, je vecne správne, a preto žalobu ako nedôvodnú v súlade s § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len ako „SSP“) zamietol.

17. Správny súd dňa 23. januára 2019 verejne vyhlásil rozsudok, pričom zo zápisnice vyplýva, že súd mal za to, že v danej veci sú splnené podmienky rozhodnutia bez pojednávania.

II.

Argumentácia účastníkov v kasačnom konaní

18. Proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave podala žalobkyňa dňa 20. marca 2019 kasačnú sťažnosť, ktorou sa domáhala zrušenia rozsudku správneho súdu a vrátenia veci na ďalšie konanie, resp. zmeny napadnutého rozsudku tak, že kasačný súd zruší napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy a vec mu vráti na ďalšie konanie. V dôvodoch kasačnej sťažnosti uviedla, že boli porušené jej práva na spravodlivý proces (§ 440 ods. 1 písm. f) SSP) a že správny súd nesprávne právne posúdil vec (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP).

19. Sťažovateľka v kasačnej sťažnosti uviedla, že žiadala nariadenie pojednávania, napriek tejto skutočnosti krajský súd rozhodol o správnej žalobe bez nariadenia pojednávania vo veci rozsudkom, ktorý verejne vyhlásil dňa 23. januára 2019, pričom v odôvodnení napadnutého rozhodnutia konštatoval, že tak učinil postupujúc podľa § 107 ods. 2 a § 137 ods. 4 SSP.

20. Ďalej sťažovateľka uviedla, že jej bolo znemožnené uskutočniť jej procesné práva aj tým, že správny súd riadne neodôvodnil napadnuté rozhodnutie, čím porušil jej právo na spravodlivý proces. Sťažovateľka má za to, že odôvodnenie napadnutého rozsudku nezodpovedá ústavným požiadavkám a neobsahuje ani len náznak právnych úvah o tom, prečo správca dane a aj žalovaný zaradili posudzované stavby, odvolávajú sa na to, že sa k 1. januáru 2014 nevyužívali, medzi tzv. ostatné stavby neuvedené v písm. a) až f) zákona o miestnych daniach.

21. Ďalej má za to, 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. g) zákona o miestnych daniach. Sťažovateľka zdôraznila, že pôvodný účel využitia stavieb predchádzajúcim vlastníkom nezmenila, nakoľko stavby nehodlala využívať na iný účel, ale práve na ich pôvodný účel, teda ako stavby na pôdohospodársku produkciu a skladovanie vlastnej pôdohospodárskej produkcie. Preto z pohľadu sťažovateľky tým, že stavby v rozhodnom období nevyužívala vôbec, nemôže dôjsť k zmene účelu ich využitia.

22. Podľa sťažovateľky druhové členenie stavieb podľa § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach sa odvíja od účelu ich využitia a účel využitia určuje daňovník v daňovom priznaní. Skutočnosť, že sa stavba nevyužíva, nemôže byť dôvodom na svojvoľné zaradenie stavby medzi ostatné stavby neuvedené v písm. a) až f) (§ 10 ods. 1 písm. g) zákona o miestnych daniach). Medzi ostatné stavby sa zaraďujú napr. stavby internátov, domovov mládeže, domovov dôchodcov, útulky pre bezdomovcov, stavby úradov, organizácií nezriadených na podnikanie a pod. Stavby vo vlastníctve žalobkyne nie sú takýmito stavbami a zo žiadneho ustanovenia podľa jej názoru nevyplýva, že stavba, ktorá sa v rozhodnom období neužíva, má sa zaradiť medzi ostatné stavby podľa § 10 ods. 1 písm. g) zákona o miestnych daniach.

23. Krajský súd tak, ako v predchádzajúcom konaní žalovaný a správca dane, v odôvodnení napadnutého rozhodnutia podľa sťažovateľky ničím nezdôvodnil, na základe akých skutočností a ktorého ustanovenia zákona o miestnych daniach je zaradenie predmetných nevyužívaných stavieb do skupiny „ostatné stavby neuvedené v písm. a) až f)“ § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach, zákonné. Podľa sťažovateľky napádané rozhodnutie správneho súdu neobsahuje ani len náznak úvah, ktoré by sa vzťahovali k posúdeniu konkrétneho prípadu.

24. Sťažovateľka žiadala, aby kasačný súd napádané rozhodnutie správneho súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie, alebo zmenil tak, že zruší rozhodnutie žalovaného a vec mu vráti na ďalšie konanie. Zároveň žiadala nahradiť trovy konania.

25. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 2. augusta 2019 uviedol, že rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo zo správneho posúdenia veci, zistenie skutkového stavu je dostačujúce a napadnutým rozsudkom krajský súd dospel, na základe vykonaných dôkazov, k správnym skutkovým zisteniam a jeho rozhodnutie vychádza zo správneho právneho posúdenia, a preto je aj jeho rozsudok v súlade so zákonom. Navrhuje, aby kasačný súd rozsudok správneho súdu potvrdil, kasačnú sťažnosť ako bezdôvodnú zamietol a sťažovateľke nepriznal náhradu trov konania.

III.

Posúdenie kasačného súdu

26. Dňa 1. januára 2021 nadobudla účinnosť novela Ústavy Slovenskej republiky, ústavný zákon č. 422/2020 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa Ústava Slovenskej republiky č. 460/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, ktorou bol zriadený Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (čl. 143 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky). K 1. augustu 2021 prevzal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky

kasačnú agendu správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v správnom súdnictve, vrátane prerokúvanej veci (čl. 154g ods. 4, 5 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 1 a 2 a § 8a ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov). V súlade s rozvrhom práce Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky na rok 2021 bola prerokúvaná vec pridelená náhodným výberom na rozhodnutie senátu 3S a bola v kasačnom konaní vedená pod pôvodnou spisovou značkou.

27. V tejto súvislosti kasačný súd dodáva, že v rámci svojich právnych úvah vzťahujúcich sa k námietkam sťažovateľky vychádzal aj z rozhodovacej činnosti Najvyššieho súdu Slovenskej republiky. Keďže odo dňa 1. augusta 2021 došlo k prechodu kompetencií zo správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, vychádzajúc z účelu zabezpečenia kontinuity rozhodovacej činnosti, z právnej istoty a ochrany legitímnych očakávaní založených aj na ustálenej rozhodovacej činnosti najvyšších súdnych autorít (§ 5 ods. 1 SSP v spojení s čl. 2 ods. 1 až 3 zákona č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok v znení neskorších predpisov) sa kasačný súd naďalej považuje za viazaný doterajšou rozhodovacou činnosťou správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

28. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (§ 438 ods. 2 SSP) po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná (§ 439 SSP), má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnutý rozsudok z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP) a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

III.A

K povinnosti nariadiť pojednávanie

29. Sťažovateľka primárne namietala, že správny súd tým, že nenariadil pojednávanie, hoci sťažovateľka jeho nariadenie výslovne žiadala, znemožnil jej, aby uskutočnila jej patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces.

30. Podľa ustanovenia § 107 ods. 1 písm. a) SSP „predseda senátu nariadi na prejednanie veci samej pojednávanie, ak o to požiada aspoň jeden z účastníkov konania.“

31. Kasačný súd v tejto súvislosti poukazuje na to, že prejednanie veci na pojednávaní je osobitným spôsobom konania pred správnym súdom, ktorým sa realizuje zásada verejnosti, ústnosti a bezprostrednosti tohto konania (§ 5 ods. 6, 8 SSP). Zásada bezprostrednosti a ústnosti konania má svoje ústavnoprávne vyjadrenie v čl. 47 ods. 2 Ústavy SR, v zmysle ktorého má každý právo, aby sa jeho vec prerokovala v jeho prítomnosti a aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonávaným dôkazom. Z dikcie vyššie citovaného § 107 ods. 1 písm. a) SSP je zrejmé, že je povinnosťou správneho súdu nariadiť ústne pojednávanie na prejednanie veci samej, ak o to požiada aspoň jeden z účastníkov konania.

32. Kasačný súd tiež v tejto súvislosti poukazuje na ustálenú rozhodovaciu činnosť prezentovanú napríklad rozhodnutím Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 10 Sžsk 2/2019 zo dňa 22. októbra 2019, publikované pod č. R 18/2021 „... z dikcie vyššie citovaného § 107 ods. 1 písm. a) S.s.p. je zrejmé, že predmetné ustanovenie zakotvuje povinnosť správneho súdu nariadiť ústne pojednávanie na prejednanie veci samej ak o to požiada aspoň jeden z účastníkov konania.“ Porušenie tejto povinnosti zo strany správneho súdu je procesnou vadou odôvodňujúcou zrušenie rozhodnutia správneho súdu podľa § 440 ods. 1 písm. f) v spojení s § 462 ods. 1 SSP. Kasačný súd sa s vyššie uvedenou ustálenou rozhodovacou činnosťou v plnom rozsahu stotožňuje.

33. Vzhľadom na to, že sťažovateľka v žalobe doručenej Krajskému súdu v Bratislave dňa 11. mája 2017 na str. 4 výslovne uviedla, že vo veci žiada nariadenie pojednávania, nenariadením pojednávania

ako nesprávnym procesným postupom došlo k porušeniu práva sťažovateľky na spravodlivý proces. Kasačná sťažnosť je teda v tejto časti dôvodná, a preto kasačný súd postupoval podľa ustanovenia § 462 ods. 1 SSP, zrušil rozsudok krajského súdu a vrátil mu vec na ďalšie konanie.

34. Krajský súd bude musieť v ďalšom konaní vytýčiť pojednávanie vo veci, riadne a včas naň predvolať účastníkov konania a znova vec prejednať a rozhodnúť.

III.B

K zmene kvalifikácie predmetu dane zo stavieb na účely výpočtu miestnych daní

35. Hoci dôvodom zrušenia rozhodnutia správneho súdu a vrátenia veci na ďalšie konanie je procesné pochybenie spočívajúce v nenariadení pojednávania napriek žiadosti účastníka (III.A), kasačný súd vzhľadom na dĺžku konania pred správnymi orgánmi ako aj samotného súdneho konania, považuje za potrebné sa v záujme ochrany práva sťažovateľky na spravodlivé súdne konanie vyjadriť aj k sťažnostným dôvodom týkajúcim sa spochybňovania správnosti a dôvodnosti aplikácie § 10 ods. 1 písm. g) zákona o miestnych daniach pri výpočte dane z predmetných stavieb za rok 2014. V prípade neexistencie vytknutého procesného pochybenia správneho súdu by kasačnú sťažnosť podanú aj z týchto dôvodov považoval za dôvodnú.

36. V zmysle § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach (účinného do 14. októbra 2014) „predmetom dane zo stavieb sú stavby na území Slovenskej republiky v tomto členení:

- a) stavby na bývanie 11a) a drobné stavby, 11b) 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) stavby rekreačných a záhradkárskych chát a domčekov na individuálnu rekreáciu,
- d) samostatne stojace garáže a samostatné stavby hromadných garáží a stavby určené alebo používané na tieto účely, postavené mimo bytových domov,
- e) priemyselné stavby, stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu, stavby využívané na skladovanie vlastnej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu,
- f) stavby na ostatné podnikanie a na zárobkovú činnosť, skladovanie a administratívu súvisiacu s ostatným podnikaním a so zárobkovou činnosťou,
- g) ostatné stavby neuvedené v písmenách a) až f).“

37. V zmysle § 10 ods. 2 druhá veta zákona o miestnych daniach (účinného do 14. októbra 2014) platí, že „na daňovú povinnosť nemá vplyv skutočnosť, že stavba sa prestala užívať.“ Podľa § 10 ods. 4 zákona o miestnych daniach (účinného do 14. októbra 2014) „na zaradenie stavby podľa odseku 1 je rozhodujúci účel jej využitia k 1. januáru zdaňovacieho obdobia.“

38. Medzi účastníkmi konania nie je sporné, a nespochybňuje to ani sťažovateľka v kasačnej sťažnosti, že stavby vedené na LV č. XXXX v k. ú. I. boli ku dňu rozhodujúcemu pre určenie dane z nehnuteľností na rok 2014, teda k 1. januáru 2014, neužívané a schátrané. Za ustálené kasačný súd tiež považoval, že tieto stavby boli v rozhodnutí správcu dane o dani z nehnuteľností na rok 2013 na účely dane zo stavieb klasifikované podľa § 10 ods. 1 písm. b) zákona o miestnych daniach ako „stavby na pôdohospodársku produkciu, skleníky, stavby pre vodné hospodárstvo, stavby využívané na skladovanie vlastnej pôdohospodárskej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu.“

39. Právnou otázkou, ktorá vyplynula z kasačnej sťažnosti je to, či stavby, ktoré nie sú k 1. januáru zdaňovacieho obdobia využívané vôbec, je možné bez ďalšieho považovať na účely určenia predmetu dane zo stavieb podľa zákona o miestnych daniach za stavby podľa § 10 ods. 1 písm. g) zákona o miestnych daniach, teda za ostatné stavby neuvedené v písmenách a) až f) (ďalej aj ako „ostatné stavby“).

40. Zatiaľ čo žalovaný tvrdí, že ak sa stavba k rozhodujúcemu dňu nevyužívala na žiaden účel, je potrebné ju zaradiť medzi ostatné stavby, podľa žalobkyne nevyužívanie stavby nemôže znamenať

zmenu účelu využitia stavby (oproti účelu deklarovanému v daňovom priznaní) a jej zaradenie medzi ostatné stavby.

41. Pre vyriešenie tejto otázky je v prvom rade potrebné ustáliť obsah pojmu „účel využitia stavby“ v kontexte zákona o miestnych daniach, keďže pri vymedzení predmetu dane zo stavieb sa pri stavbách musí vychádzať z účelu jej využitia k 1. januáru zdaňovacieho obdobia (§ 10 ods. 4 zákona o miestnych daniach).

42. Pojem „účel využitia (užívania) stavby“ je v slovenskom právnom poriadku nepochybne primárne pojmom stavebného práva. Účel užívania stavieb totiž stanovuje príslušný stavebný úrad na základe zákona č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a stavebnom poriadku (stavebný zákon) (ďalej len ako „stavebný zákon“) kolaudačným rozhodnutím (prípadne stavebným povolením). V zmysle § 82 ods. 1 stavebného zákona „kolaudačným rozhodnutím sa povoľuje užívanie stavby na určený účel, a ak je to potrebné, určia sa podmienky užívania stavby.“ V zmysle stavebného zákona je stavbu možné užívať len na účel určený v kolaudačnom rozhodnutí, prípadne v stavebnom povolení. Zmeny účelu užívania stavby, ktoré spočívajú v zmene spôsobu užívania stavby, vyžadujú rozhodnutie stavebného úradu o zmene v užívaní stavby (§ 85 stavebného zákona). Na základe uvedeného možno konštatovať, že účel využitia stavby je primárne určený kolaudačným rozhodnutím, prípadne následne rozhodnutím o zmene užívania stavby. Je povinnosťou každého vlastníka, aby skolaudovanú stavbu užíval v súlade s účelom stanoveným rozhodnutím príslušného orgánu, pretože užívanie stavby bez kolaudačného rozhodnutia alebo v rozpore s ním je v zmysle § 105 ods. 2 písm. b) stavebného zákona pri fyzických osobách priestupkom a v zmysle § 106 ods. 3 písm. d) stavebného zákona pri právnických osobách a fyzickej osobe oprávnenej na podnikanie správnym deliktom.

43. Vychádzajúc z dôvodovej správy k novele zákona o miestnych daniach (zákon č. 460/2011 Z.z.), ktorou bolo do zákona vložené ustanovenie § 10 ods. 4, však pojem „účel využitia“ nie je možné chápať iba v medziach stanovených kolaudačným rozhodnutím alebo rozhodnutím o zmene spôsobu užívania stavby. Zákonodarcu mal totiž záujem touto úpravou vyriešiť situáciu, kedy stavby v členení podľa § 10 ods. 1 zákona sa v skutočnosti môžu využívať aj na iné účely než vyplývajú z tohto členenia, preto bolo navrhnuté doplniť ustanovenie, podľa ktorého 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).

44. Kasačný súd sa teda stotožňuje s vysloveným záverom žalovaného, ako aj správneho súdu, že pre správne stanovenie výšky dane zo stavieb bolo zo strany správcu dane potrebné poznať skutočný spôsob využitia posudzovaných stavieb k 1. januáru 2014. Nesúhlasí však s ich záverom o možnosti zaradiť nevyužívané stavby bez ďalšieho do kategórie „ostatné stavby neuvedené v písmenách a) až h)“ v zmysle § 10 ods. 1 písm. g) zákona o miestnych daniach. Kasačný súd zdôrazňuje, že aj pri týchto stavbách je potrebné zisťovať účel ich využitia a nepostačuje tvrdenie daňovníka, že oproti predchádzajúcemu zdaňovaciemu obdobiu nedošlo k zmene účelu využitia, ktorý bol akceptovaný správcou dane.

45. V tejto súvislosti treba zdôrazniť, že nesporne sa daňou zo stavieb zdaňujú aj také skolaudované stavby, ktoré sa prestali užívať (§ 10 ods. 2 druhá veta zákona o miestnych daniach), pretože vlastník nehnuteľnosti je povinný svoj majetok zveľaďovať, ochraňovať a zhodnocovať. Preto aj neužívané, neudržiavané a opustené stavby sú predmetom dane zo stavieb dovtedy, „kým sú v evidencii katastra nehnuteľností, v bývalej evidencii nehnuteľností, prípadne v pozemkovej knihe evidované ako stavby“ (Bubeníková, I.: Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady, Komentár, Iura Edition).

46. Z ustanovenia § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach je zrejmé, že písm. a) až f) presne definujú v súvislosti s ustanovením § 10 ods. 4 zákona o miestnych daniach jednotlivé účely užívania stavieb, pričom pod ustanovenie písm. g) je potrebné zaradiť ostatné stavby neuvedené v písmenách a) až f). I keď sa z § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach môže javiť, že ide len o jednoduché (formálne)

členenie stavieb, v skutočnosti ide o členenie stavieb podľa účelu užívania, čo jasne vyplýva z § 10 ods. 4 zákona miestnych daniach. Je na mieste zdôrazniť, že aj právna teória s § 10 ods. 1 písm. g) zákona o miestnych daniach spája konkrétne (faktické) účely užívania stavby ako „napr. administratívne stavby štátnych úradov, daňových úradov, katastrálnych úradov, súdov, prokuratúry, stavby zdravotníckych a školských zariadení a pod.“ (Bubeníková, I.: Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady, Komentár, Iura Edition). Zákonnodarca teda výslovne nevytvára pre neužívané stavby samostatnú kategóriu a ani ich bez ďalšieho explicitne nezaraďuje medzi ostatné stavby.

47. Kasačný súd uvádza, že ak by pripustil názor prezentovaný správnymi orgánmi, ako aj správnym súdom, že neužívané stavby sa zaraďujú medzi tzv. ostatné stavby automaticky, dôsledkom toho by bol stav, že každá stavba, inak zaraditeľná pod § 10 ods. 1 písm. a) až f) zákona o miestnych daniach, ktorá sa ku dňu 1. januára zdaňovacieho obdobia neužívala, 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. neužívaný rodinný dom alebo logistický sklad, ktorý sa k 1. januáru nevyužíva 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.

48. Treba zohľadniť, že v zmysle zákona o miestnych daniach do kategórie stavieb podľa § 10 ods. 1 písm. g) zákona o miestnych daniach patria stavby užívané so špecifickým účelom (nepredpokladaným § 10 ods. 1 písm. a) až f) zákona o miestnych daniach), nemožno teda medzi ne bez ďalšieho zahrnúť iné stavby, ktoré sa neužívajú alebo ich nemožno užívať.

49. 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 ich faktickým užívaním/využitím a jeho účelom 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. S tým sa samozrejme spája aj jeho povinnosť umožniť daňovníkovi realizáciu všetkých zákonom garantovaných práv v súvislosti so získavaním a vyhodnocovaním podkladov rozhodnutia.

50. V prejednáwanej veci je podstatné, že žalobkyňa doručila správcovi dane dňa 31. januára 2014 daňové priznanie k dani z nehnuteľností na rok 2014 (č.l. 1 administratívneho spisu), obsahujúce zaradenie stavieb podľa § 10 ods. 1 písm. b) zákona o miestnych daniach, s ktorým sa správca dane nestotožnil.

51. V zmysle platnej právnej úpravy, ak má po podaní daňového priznania správca dane pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného daňového priznania alebo jeho príloh alebo o pravdivosti údajov v nich uvedených, je v zmysle § 17 ods. 1 Daňového poriadku tieto pochybnosti povinný „oznámiť daňovému subjektu a vyzvať ho, aby sa k nim vyjadril, najmä aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvetlil a nepravdivé údaje opravil alebo pravdivosť údajov riadne preukázal.“ Vo výzve má správca dane určiť primeranú lehotu na vyjadrenie a poučiť o následkoch spojených s neodstránením pochybností (§ 17 ods. 2 a 3 Daňového poriadku). Ak mal správca dane v súvislosti s daňovým priznaním daňovníka za rok 2014 pochybnosti o správnosti určenia predmetu dane, a tým aj výšky dane, ktoré závisia od správnosti určenia účelu využitia stavby podľa § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach, mal daňovníka s nimi oboznámiť a vyzvať ho, aby preukázal pravdivosť svojich tvrdení o účele využitia posudzovaných stavieb.

52. Pokiaľ teda v posudzovanom prípade žalobkyňa tvrdila, že posudzované stavby sú využívané na účel podľa § 10 ods. 1 písm. b) zákona o miestnych daniach, s čím správca dane nesúhlasil, bola

povinná a mala mať možnosť na výzvu správcu dane pre toto svoje tvrdenie v daňovom konaní predložiť konkrétne dôkazy (§ 24 ods. 1 Daňového poriadku). Daňový subjekt má v daňovom konaní dve základné povinnosti: povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenia dokázať. Formálne sa obe tieto povinnosti realizujú tak, že daňový subjekt podá riadne vyplnené daňové priznanie (povinnosť tvrdiť), pričom spolu s ním predloží správcovi dane písomné doklady, ktoré je podľa právnych predpisov povinný viesť (dôkazná povinnosť). Takto si daňový subjekt splní svoje povinnosti v daňovom konaní, teda aj povinnosť dôkaznú. Ak však správca dane pri preverovaní uvedených písomných podkladov preukázateľne spochybní vierohodnosť, pravdivosť alebo úplnosť dôkazov predložených daňovým subjektom, potom možno konštatovať, že správca dane splnil svoju dôkaznú povinnosť a v takom prípade je opäť len na daňovom subjekte, či predložením alebo navrhnutím ďalších dôkazov vyvráti spochybnenie jeho pôvodných dôkazov správcom dane. Týmto spôsobom dochádza v procese dokazovania v daňovom konaní k presúvaniu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom, čo predstavuje praktické vyjadrenie kombinácie uplatňovania zásady vyhľadávacej a zásady prejednávacej (uznesenie Ústavného súdu SR sp. zn. I. ÚS 377/2018-53 zo 14. novembra 2018).

53. Na povinnosť zaslať žalobkyni výzvu v zmysle § 17 Daňového poriadku bol správca dane opakovane upozornený žalovaným (rozhodnutia žalovaného predchádzajúce napádanému rozhodnutiu žalovaného č. 1695870/2015 zo dňa 23. novembra 2015, č. 1100302/1/197775/2015/5085 zo dňa 12. mája 2015 a č. 1100302/1/160600/2015/5085 zo dňa 15. apríla 2015). Z administratívneho spisu, ktorý bol správcom dane predložený, síce vyplýva, že dňa 18. marca 2016 bola žalobkyňa vyzvaná v súlade s § 17 ods. 1 Daňového poriadku, aby odstránila pochybnosti v podanom daňovom priznaní, ale daná výzva sa týka zdaňovacieho obdobia roku 2016 (č.l. 30 administratívneho spisu) a aj následné opravné daňové priznanie žalobkyne zo dňa 11. apríla 2016 sa týka zdaňovacieho obdobia roku 2016. Kasačný súd zistil, že správca dane nevyzval sťažovateľku na vyjadrenie k pochybnostiam, ktoré vznikli v súvislosti so zdaňovacím obdobím roka 2014.

54. V prejednávanej veci preto kasačný súd uzatvára, že došlo k situácii, kedy správca dane, ktorý mal vykonať dokazovanie za účelom preukázania účelu užívania stavieb, tak nekonal. Pri svojom rozhodovaní vychádzal iba zo zistenia, že stavby sú neužívané. 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 (hmotnoprávna subsidiarita účelu podľa stavebných predpisov).

55. Uvedený záver je podľa kasačného súdu v súlade s primárnym významom pojmu „účel využitia“ stavby obsiahnutým v stavebnom zákone, 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.

56. Pri stavbách, ktoré nie sú užívané, môže nastať situácia, že účel využitia stavby určený v stavebnom konaní nemusí korešpondovať s účelmi uvedenými v § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach, prípadne je účel určený stavebným zákonom možné zaradiť pod viacero účelov stanovených zákonom o miestnych daniach. Vzhľadom na účel zákona o miestnych daniach, základné zásady správy daní a s prihliadnutím na ústavou garantovanú ochranu základných práv daňovníkov, by pri klasifikácii stavby a stanovení sadzby dane mal správca dane v takomto prípade vychádzať z účelu, ktorý je obsahovo najbližší účelu stanovenému v rozhodnutí v stavebnom konaní, v prípade pochybností by mal stanoviť sadzbu, ktorá je pre daňovníka najvýhodnejšia. Takýmto spôsobom je možné preklenúť nedostatok právnej úpravy, ktorá nerieši otázku určovania sadzby dane zo stavieb pre neužívané stavby.

57. Dôvodnosť aplikácie princípu „v nejasnostiach v prospech daňovníka“ potvrdil aj ústavný súd, keď uviedol, že „subjekty práva je prípustné zaťažovať daňovými, resp. poplatkovými povinnosťami len

zákonom alebo na základe zákona (na rozdiel od ukladania iných povinností, ku ktorým môže dôjsť aj špecifickými prípadmi medzinárodných zmlúv a nariadení vlády). Ustanovenie čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky je vo svojej podstate ústavnou poistkou, účelom ktorej je znemožniť výkonnej moci (vláde a orgánom verejnej správy) ukladať fyzickým a právnickým osobám daňové, prípadne poplatkové povinnosti na základe vlastného uváženia s tým, že ukladanie takýchto povinností je výsadou zákonodarnej moci a môže k nemu preto dôjsť len zákonom alebo na základe zákona. Výklad zákonov ukladajúcich fyzickým a právnickým osobám daňové a poplatkové povinnosti musí byť z povahy vecí vždy reštriktívny a v pochybnostiach (pri možnosti viacerých výkladov) má prednosť taká interpretácia, ktorá je z pohľadu daňou či poplatkom zaťaženého subjektu výhodnejšia.“ (Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky II. ÚS 362/2019, v Zbierke nálezov a uznesení ústavného súdu pod č. 14/2020).

58. Kasačný súd si je vedomý aj tej skutočnosti, že nie pre všetky stavby, ktoré sú predmetom dane zo stavieb, je vydávané kolaudačné rozhodnutie (napr. drobné stavby). Tiež môže dôjsť k situácii, že sa doklady (predovšetkým overená dokumentácia ako napr. kolaudačné rozhodnutie), z ktorých by bolo možno zistiť účel využitia stavby, na aký bola stavba povolená, nezachovávajú, alebo sa jedná o stavby, ktoré sa začali užívať pred nadobudnutím aplikovateľnej úpravy stavebného zákona. V takom prípade by podľa kasačného súdu bolo možné primerane vychádzať z ustanovenia § 104 stavebného zákona, podľa ktorého platí, že stavba je určená účelu, na ktorý je svojím stavebnotechnickým usporiadaním vybavená, teda účelu, na ktorý by mala byť využívaná. Aj v tomto prípade platí, že ak možno účel, na ktorý by sa stavba mala užívať, podradiť pod viacero účelov stanovených v § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach, správca dane by mal aplikovať princíp v nejasnostiach v prospech daňovníka (viď bod 57).

IV.

Záver

59. Po vyhodnotení závažnosti kasačných námietok žalobkyne kasačný súd konštatuje, že nesprávnym procesným postupom správneho súdu došlo k porušeniu práva sťažovateľky na spravodlivý proces a z toho dôvodu rozsudok krajského súdu zrušil a vrátil mu vec na ďalšie konanie (§ 462 ods. 1 SSP). Krajský súd bude musieť v ďalšom konaní vytýčiť pojednávanie vo veci, riadne a včas naň predvolať účastníkov konania a znova vec prejednať.

60. Pri novom rozhodovaní vo veci bude úlohou správneho súdu znovu vo veci rozhodnúť. Novým rozsudkom, spĺňajúcim požiadavky na riadne odôvodnené a presvedčivé súdne rozhodnutie, sa správny súd v nadväznosti na rozsah žalobných dôvodov a vyslovené názory kasačného súdu vysporiada s otázkou zákonnosti procesných postupov daňových orgánov, zákonnosti a úplnosti podkladov ich rozhodnutí, správnosti vykonaného právneho posúdenia a správnosti a úplnosti napadnutého rozhodnutia.

61. V ďalšom konaní správny súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania (§ 467 ods. 3 SSP).

62. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 463 v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie :

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

