



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Idy Hanzelovej a členiek senátu JUDr. Jany Baricovej a JUDr. Jarmily Urbancovej v právnej veci žalobcu: **R. Ú. R. S. U., S.**, zastúpený advokátom: **Mgr. T. K., P.**, proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, Nová ul. 13. Banská Bystrica**, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/222/7457-43949/2007/991759-r zo dňa 20.06.2007, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S 209/2007-51 z 23.10.2008, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S 209/2007-51 z 23.10.2008 **m e n í** tak, že rozhodnutie žalovaného č. I/222/7457-43949/2007/991759-r z 20.06.2007 podľa § 250j ods. 2 písm. c/, d/ a e/ OSP zrušuje a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie. Súčasne zrušuje aj platobný výmer Hl. m. SR Bratislavy č. 749166/2007/1 z 19.03.2007.

Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi 132,78 Eur do 30 dní odo dňa doručenia tohto rozsudku k rukám právneho zástupcu Mgr. T. K..

O d ô v o d n e n i e :

Rozsudkom krajského súdu bola zamietnutá žaloba o preskúmanie zákonnosti a zrušenia rozhodnutia žalovaného, ktorým bol potvrdený platobný výmer Hl. mesta SR Bratislavy z 19.03.2007 č. 749166/2007/1 o vyrubení dane z nehnuteľností za rok 2007 podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady vo výške 148.345,- Sk. Krajský súd v dôvodoch svojho rozhodnutia uviedol, že podľa druhostupňového orgánu daňovej správy žalobca v daňovom priznaní k dani z nehnuteľnosti prílohy č. 6 v časti III. Oddiel – daň zo stavieb, stavba slúžiaca na viaceré účely uviedol vlastníctvo stavby na parc. č. 70, U., B. s popisom stavby: „kláštor s kaplnkou“, kde do riadku 17 – výmera podlahových plôch oslobodených od dane podľa § 17 ods. 1 písm. c/ zákona č. 582/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov uviedol výmeru 3.006 m², kde do výmery podlahových plôch oslobodených od dane zaradil okrem kaplnky aj kláštor.

Podľa § 17 ods. 1 písm. c/ zákona č. 582/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov o dani z nehnuteľnosti sú oslobodené pozemky a stavby alebo ich časti slúžiace na vzdelávanie, alebo na vedecko – výskumné účely, na vykonávanie náboženských obradov, vo vlastníctve verejných vysokých škôl, vo vlastníctve štátu v správe Slovenskej akadémie vied, alebo vo vlastníctve cirkví a náboženských spoločností registrovaných štátom.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti súd dospel k záveru, že oslobodenie od dane podľa citovaného zákona nie je možné aplikovať na časť stavby kláštora, v ktorej sú ubytované rehoľné osoby. Súd sa stotožnil s názorom správcu dane, keď časť stavby – kaplnka, ktorá slúži na vykonávanie náboženských obradov, oslobodil od dane v súlade s ust. § 17 ods. 1 písm. c/ zákona č. 582/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov a časť stavby, ktorá slúži na ubytovanie rehoľných osôb zaradil podľa § 10 ods. 1 písm. g/ zákona č. 582/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov ako ostatné stavby a zdanil sadzbou podľa § 5 ods. 2 písm. g/ Všeobecne záväzného nariadenia Hlavného mesta SR Bratislavy č. 10/2005 o dani z nehnuteľnosti.

Z administratívneho spisu aj napadnutého rozhodnutia krajský súd zistil, že žalovaný nespochybňuje tú skutočnosť, že výklad spôsobiť života cirkví, jeho súčasťami a význame náboženských pojmov prináleží do kompetencie tej ktorej cirkvi alebo náboženskej

spoločnosti v zmysle jej určenia a vnútorných predpisov a je v jej kompetencii a teda každá cirkev alebo náboženská spoločnosť je oprávnená sama určiť pozemok alebo budovu resp. ich časť ako súčasť na vykonávanie náboženských obradov. Žalovaný aj správca dane akceptovali daňové priznanie k dani z nehnuteľnosti, ktoré podal žalobca, v ktorom si sám určil spôsob využitia pozemku a budov, ktoré sú vo vlastníctve cirkvi. Podľa názoru súdu je neudržateľná predstava, že žalobca určil kláštor ako ubytovanie pre rehoľné sestry a zároveň ho určil aj ako miesto na vykonávanie náboženských obradov. Pokiaľ ide o námietky žalobcu, že žalovaný procesne pochybil a to, že nedostatočne odôvodnil druhostupňové správne rozhodnutie, resp. že nesprávne vec právne posúdil, súd vyhodnotil ako nedôvodné. Podľa § 47 ods. 2 zákona č. 74/1976 Zb. o správnom konaní v znení neskorších predpisov, výrok rozhodnutia správneho orgánu obsahuje rozhodnutie vo veci s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodlo, prípadne aj rozhodnutie o povinnosti nahradiť trovy konania. Pokiaľ sa v rozhodnutí ukladá účastníkovi konania povinnosť na plnenie, správny orgán určí pre ňu lehotu; lehota nesmie byť kratšia než ustanovuje osobitný zákon. Tak ako je vyššie uvedené podmienkou výroku rozhodnutia je, aby rozhodnutie bolo jasné predovšetkým v tom, kto je adresátom rozhodnutia, kto je účastníkom konania a čo sa ním zakladá, mení alebo ručí prípadne potvrdzuje. Rozhodnutie správneho orgánu je zrozumiteľné. Z uvedených dôvodov súdu nezostalo nič iné, ako žalobu žalobcu v celom rozsahu zamietnuť.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca odvolanie, v ktorom žiadal, aby odvolací súd žalobe vyhovel. Podľa žalobcu konajúci súd predmetnú vec riadne neskúmal, správne nezistil skutkový stav, riadne nevyhodnotil dôkazy, čoho následkom bolo nesprávne a nepresvedčivé rozhodnutie. Podľa žalobcu súd nebral do úvahy a ani nevyhodnotil dôkazy, ktoré v konaní predložil, najmä stanovisko Ministerstva kultúry SR z 26.06.2007, ktoré uznáva, že výklad spôsobu života cirkvi, jeho súčastiach a význame náboženských pojmov prináleží do kompetencie tej – ktorej cirkvi alebo náboženskej spoločnosti v zmysle jej učenia a vnútorných predpisov, a čo je dôležité, konštatuje, že posúdenie nehnuteľností vo vzťahu k náboženským úkonom je vnútornou záležitosťou cirkvi alebo náboženskej spoločnosti a je v jej kompetencii – teda každá cirkev alebo náboženská spoločnosť je oprávnená si sama určiť pozemok alebo budovu, resp. ich časť, ako slúžiacu na vykonávanie náboženských obradov.

Zo stanoviska Konferencie biskupov Slovensko jednoznačne vyplýva, že výklad o spôsobe života Katolíckej cirkvi, o jeho súčastiach a význame jeho náboženských pojmov prináleží do kompetencie Katolíckej cirkvi v zmysle kanonického práva (CIC Kán 16-19). Vychádzajúc zo všeobecnej definície náboženských obradov je náboženský obrad súhrnom všetkých vonkajších prejavov alebo úkonov náboženskej viery, ktorými jednotlivci alebo spoločenstvo vyjadruje svoj vzťah k Bohu. Náboženský obrad, ktorého výsledkom je a má byť náboženská skúsenosť, sa preto okrem bohoslužobných konsekrovaných priestorov (kostoly, kaplnky, cintoríny...), realizuje aj v tých priestoroch (objektoch, pozemkoch), ktorého na to slúžia v zmysle kanonického práva, v ktorých sa jednotlivci alebo členovia (bez ohľadu na rodovú príslušnosť) daného spoločenstva zdržiavajú, cielene pôsobia alebo sa schádzajú (CIS Kán 533 § 1, 608-616). Náboženské úkony, ktoré užívatelia v uvedených priestoroch vykonávajú ako súčasť svojho poslania, sú náboženským obradom v najvlastnejšom kresťanskom význame slova. Zároveň uvádza zhrnutie, že každý daňovník /teda žalobca/ je oprávnený v zmysle vyššie uvedeného výkladu určiť pozemok alebo budovu ako slúžiacu na vykonávanie náboženského obradu, pokiaľ je vo vlastníctve cirkvi alebo náboženskej spoločnosti. Život Cirkvi uskutočňovaný každou z foriem náboženského obradu je jej právnom zaručeným aj ustanoveniami Základnej zmluvy medzi Svätou stolicou a SR, ako aj Ústavou SR.

Žalobca zároveň poukázal na čl. 7 Ústavy SR a čl. 2 bod 1, čl. 3 bod 4 a čl. 5 bod 1, 2 Základnej zmluvy medzi Svätou stolicou a SR. Podľa žalobcu z vyššie uvedeného vyplýva, že žalobca mohol určiť, aj využívať objekt kláštora na vykonávanie náboženských obradov, a preto žiadal o jeho oslobodenie od dane z nehnuteľnosti.

Odporca ani súd tieto skutočnosti, resp. dôkazy nevyvrátil, naopak, ako súd tvrdí vo svojom odôvodnení, správca dane akceptoval daňové priznanie, čo nie je pravda. Žalovaný akceptoval len názov stavby, ale neakceptoval to, že je oslobodená od dane z nehnuteľnosti, hoci žalobca (cirkevná inštitúcia) označila a zaradila túto stavbu ako oslobodenú, lebo slúži na vykonávanie nábožných obradov. Súd len vyslovil svoj názor nepodložený právnymi normami ani inými dôkazmi o neudržateľnosti predstavy, že stavba kláštora môže byť zaradená ako stavba slúžiaca súčasne na bývanie a aj na vykonávanie náboženských obradov. Súd nevysvetlil, v čom je táto predstava neudržateľná.

Život Cirkvi sa realizuje na úrovni osobného duchovného života nielen jednotlivca, ale aj jednotlivých spoločenstiev zriadených v zmysle kanonického práva (farnosti, rehoľné spoločenstvá a komunity zasväteného života, formačné strediská). Takéto prejavy života cirkvi sú samé osebe náboženským obradom.

Život rehoľných sestier ich odchodom z rodičovského domu a zasvätením sa Bohu je vykonávaním náboženského obradu. Tento vykonávajú nielen v kláštorenej kaplnke, ale aj a to najmä vo svojom súkromí formami adorácie, kontemplácie, slávenia Liturgie hodín a i.. Tieto formy náboženského obradu vykonávajú rehoľné sestry vo svojich súkromných priestoroch jednotlivo alebo spoločne. Tieto náboženské obrady nie je možné časovo vymedziť – vykonávajú sa v priebehu celého dňa. Náboženský obrad je súhrnom všetkých vonkajších i vnútorných úkonov, ktorými jednotlivec alebo spoločenstvo vyjadruje svoj vzťah k Bohu. Je prejavom osobnej alebo skupinovej Bohopocty. Preto všetky priestory alebo stavebné objekty, ktoré odsúhlasila cirkevná autorita ako priestor pre život alebo pôsobenie príslušného spoločenstva (farská budova, kláštor, rehoľný dom, formačné strediská), ako aj ich príslušenstvo, ktoré sú aktívne využívané pre svoj účel, sú objektmi, ktoré slúžia na vykonávanie náboženských obradov. Je mylná predstava, že vykonávanie náboženského obradu má byť len účasťou na omši alebo podobne. Náboženský obrad je oveľa rozsiahlejším pojmom, a preto zákonodarcia pripustil, že predmetom oslobodenia môžu byť nielen kaplnky a kostoly, ale aj pozemky a iné stavby, ktoré pre tento účel určuje cirkev. Bývanie a súčasný výkon náboženských obradov sa v Katolíckej cirkvi nevyklučujú.

Žalovaný žiadal prvostupňový rozsudok ako vecne správny potvrdiť a „zastáva stanovisko, že oslobodenie od dane podľa cit. Zákona nie je možné aplikovať na časť stavby kláštora, v ktorej sú ubytované rehoľné osoby“. Žalovaný citoval ust. § 17 ods. 1 písm. c/ zákona č. 582/2004 Z. z. podľa ktorého oslobodil od dane časť stavby – kaplnka, a časť stavby ktorá slúži na ubytovanie rehoľných osôb zaradiť podľa § 10 ods. 1 písm. g/ zákona ako ostatné stavby a zdanil sadzbou podľa § 5 ods. 2 písm. g/ Všeobecne záväzného nariadenia Hl. mesta SR Bratislava č. 10/2005 o dani z nehnuteľností. Žalovaný neuviedol, akými právnymi úvahami sa riadil pri posudzovaní tvrdenia žalobcu, uvedenom rovnako v odvolaní proti daňovému výmeru, v samotnej žalobe a aj v odvolaní proti prvostupňovému rozsudku, že v kláštore ako celku sú vykonávané náboženské obrady, ktorého súčasťou sú náboženské úkony užívateľov kláštora ako súčasť ich každodenného povolania.

Najvyšší súd, ako súd odvolací, preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu je dôvodné. Odvolací súd rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 OSP.

Odvolací súd predovšetkým konštatuje, že krajský súd formálne pochybil, ak použil nesprávny právny predpis pre zdôvodnenie svojho názoru, podľa ktorého nie je dôvodná námietka žalobcu, že žalovaný nedostatočne odôvodnil druhostupňové správne rozhodnutie. Náležitosti správneho rozhodnutia vydaného v daňovom konaní upravuje ustanovenie § 30 zákona č. 511/1992 Zb. v znení a doplnkov a použitie ustanovení správneho poriadku zák. č. 71/1967 Zb., je podľa § 101 zák. č. 511/1992 Zb. vylúčené. Krajský súd aj materiálne pochybil, keď sa nezaoberal námietkou žalobcu o nedostatku odôvodnenia rozhodnutia druhostupňového daňového orgánu. Náležitosti rozhodnutia vydaného v daňovom konaní sú upravené v § 30 ods. 1 a 3 zák. č. 511/1992 Zb., podľa ktorého v odôvodnení správny orgán uvedie skutočnosti, ktoré boli podkladom rozhodnutia, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, na základe ktorých sa rozhodovalo. Odôvodnenie platobného výmeru správcu dane nespĺňa zákonom vyžadované náležitosti odôvodnenia, keď nezdôvodňuje na základe akých skutkových zistení a akej úvahy dospel správca dane k záveru, že „kláštor nespĺňa podmienky oslobodenia“. Tento nedostatok prvostupňového rozhodnutia vydaného v daňovom konaní neodstránil ani odvolací orgán – žalovaný, ktorý sa navyše vôbec nevysporiadal s dôvodmi odvolania daňového subjektu. Skutkový a právny záver odvolacieho orgánu, že „oslobodenie od dane nie je možné aplikovať na časť stavby kláštora, v ktorej sú ubytované rehoľné sestry, nie je ničím podložený. Žalovaný, ako druhostupňový správny orgán sa nezaoberal tvrdením daňového subjektu, že náboženské obrady sa realizujú okrem kostola a kaplniek aj v tých priestoroch, v ktorých sa v zmysle kanonického práva jednotlivci alebo spoločenstvá zdržiavajú, cielene pôsobia alebo sa schádzajú. K takým priestorom patria aj kláštory.

Žalovaný prehliadol k odoslaniu priložené stanovisko Konferencie biskupov Slovenska a Ministerstva kultúry SR. Vzhľadom na uvedené dospel odvolací súd k záveru, že rozhodnutie žalovaného je nepreskúmateľné pre absolútny nedostatok dôvodov platobného výmeru aj rozhodnutia o dovolaní.

Odvolací súd zároveň na základe predloženého spisového materiálu orgán daňovej správy konštatuje, že platobný výmer aj druhostupňové rozhodnutie boli vydané na základe nedostatočne zisteného skutkového stavu veci. Keďže vo vyrubovacom konaní neboli vykonané žiadne dôkazy odôvodňujúce vydanie platobného výmeru rozdielného od daňového priznania a tento bol vydaný bez akejkoľvek súčinnosti s daňovníkom a bez jeho možnosti vyjadriť sa ku skutkovým východiskám vydaného rozhodnutia. Ani tieto vady konania druhostupňový daňový orgán neodstránil.

Z uvedených dôvodov dospel odvolací súd k záveru, že napadnuté rozhodnutia v medziach žaloby nie sú v súlade so zákonom a krajský súd žalobu zamietol nedôvodne, keď bez ďalšieho len prevzal len strohú argumentáciu žalovaného. Preto dovolací súd prvostupňový rozsudok podľa § 250ja ods. 3 OSP zmenil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, pričom zrušil aj samotný platobný výmer správcu dane vzhľadom na zistené vady konania a rozhodnutia.

Podľa § 250k ods. 1 OSP žalobcovi patrí náhrada trov konania v sume 132,78 Eur za zaplatené súdne poplatky. Keďže trovy právneho zastúpenia advokátom neboli v odvolaní vyčíslené, súd o nich rozhodne samostatným uznesením v prípadoch vyčíslenia v lehote troch dní od doručenia rozsudku.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 09. februára 2010

JUDr. Ida Hanzelová, v. r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková