

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 3Sžfk/14/2017  
Identifikačné číslo spisu: 3016200188  
Dátum vydania rozhodnutia: 21.03.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Ivan Rumana  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:3016200188.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a z členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Sone Langovej v právnej veci sťažovateľa (predtým žalobcu): MAKYTA a.s., so sídlom ul. 1. mája 882/46, Púchov, IČO: 31 599 168, zastúpeného: Advokátska kancelária JUDr. Danica Birošová, s.r.o., so sídlom Piaristická č. 46, Trenčín, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č. 134031/2016 zo dňa 09.02.2016, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/9/2016-59 zo dňa 23. novembra 2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/9/2016-59 zo dňa 23. novembra 2016 z a m i e t a.

Sťažovateľovi náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a.

### Odôvodnenie

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 190 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 134031/2016 zo dňa 09.02.2016, ktorým žalovaný zamietol odvolanie žalobcu a potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane Mesta Púchov č. 070124/2/2013P/5 zo dňa 09.09.2014, ktorým bola žalobcovi vyrubená daň z nehnuteľností za rok 2013 v sume 172.997,31 € 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 zákon o miestnych daniach), zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní v znení neskorších predpisov (ďalej len daňový poriadok) a Všeobecne záväzného nariadenia č. 9/2012 o miestnych daniach pre mesto Púchov (ďalej len VZN).

2. Krajský súd v odôvodnení svojho rozsudku uviedol, že zo znenia správnej žaloby vyplynul spor

ohľadom zákonnosti výšky sadzieb dane zo stavieb za zdaňovacie obdobie roka 2013, ktoré boli správcom dane upravené vo VZN č. 9/2012. Je zrejmé, že podstata sporu netkvie v náležitom zistení skutkového stavu, ale v jeho právnom posúdení, presnejšie vo výklade ustanovenia § 12 ods. 2 v spojení s § 104f ods. 3 zákona o miestnych daniach, ktoré vstúpili do účinnosti od 01. 12. 2012.

3. Správny súd zistil, že Mesto Púchov ako správca dane upravilo výšky sadzieb dane zo stavieb (vrátane ostatných nehnuteľností) na rok 2013 vo VZN č. 9/2012, ktoré nadobudlo účinnosť od 01. 01. 2013. Tie sa pohybovali v rozpätí od 0,161 €/m<sup>2</sup> do 6,40 €/m<sup>2</sup>. Rozdiel medzi najvyššou a najnižšou sadzbou dane zo stavieb predstavuje 39,75 - násobok.

4. Pri výklade ustanovenia § 12 ods. 2 zákona o miestnych daniach, ktoré od 01. 12. 2012 limituje najvyššiu sadzbu dane zo stavieb na 10-násobok najnižšej sadzby dane zo stavieb, treba vychádzať z prechodnej úpravy obsiahnutej v ustanovení § 104f ods. 3 zákona o miestnych daniach. Uvedené ustanovenie, v prípade rozdielov sadzieb prevyšujúcich 10-násobok najnižšej sadzby dane zo stavieb, s účinnosťou od 01. 12. 2012 stanovuje povinnosť správcu dane pri každej ďalšej zmene sadzieb postupne znížiť tento násobok rozdielu sadzieb. Nejedná sa o jednorazovú záležitosť, ale časovo nevymedzenú úpravu násobku sadzieb smerom dole pre nasledujúce zdaňovacie obdobia. Zmenu priniesla novela zákona číslo 347/2013 Z.z., ktorá s účinnosťou od 01. 12. 2013, podľa ustanovení § 104g ods. 3 stanovila povinnosť dosiahnuť požadovaný maximálny 10-násobný rozdiel najneskôr pre zdaňovacie obdobie 2024. Z uvedeného vyplýva, že správca dane pri úprave sadzieb dane zo stavieb na rok 2013 postupoval v súlade so zákonom.

5. Na námietku žalobcu o nemožnosti spätného použitia VZN č. 9/2012 pri rozhodovaní o dani z nehnuteľností na rok 2013 v čase vydania napadnutého rozhodnutia o odvolaní z dôvodu jeho nahradenia VZN č. 4/2013, ktoré s účinnosťou od 01.01.2014 upravovalo sadzby dane na rok 2014 súd uviedol, že VZN č. 4/2013 bolo účinné až od 01.01.2014, a preto nemá spätné účinky do minulosti. V poradí ďalšie VZN nemôže nahradiť žalobcom spochybňované VZN č. 9/2012, ktoré upravovalo sadzby dane na rok 2013. Vyjadril súhlas s argumentáciou žalovaného, že pre použitie tej, ktorej právnej úpravy je rozhodujúci moment vzniku daňovej povinnosti. Žalovaný preto správne aplikoval pri rozhodovaní právny predpis účinný k dátumu 01.01.2013, ktorý bol v zmysle § 18 ods. 2 zákona o miestnych daniach rozhodujúci pre vyrubenie dane z nehnuteľností na rok 2013.

6. Oneskorené predloženie veci žalovanému ako odvolaciemu orgánu nemalo vplyv na zákonnosť a vecnú správnosť napadnutých rozhodnutí, pretože zákon s uplynutím 30 dňovej lehoty nespája žiadne právne účinky, resp. následky.

7. Prvostupňové aj druhostupňové rozhodnutie správnych orgánov je potrebné brať ako jeden celok z dôvodu nadväznosti rozhodnutia odvolacieho orgánu na rozhodnutie prvostupňového. Správny súd posudzoval preto preskúmané rozhodnutia ako jeden celok a dospel k záveru, že tieto obsahujú všetky zákonné náležitosti a vo svojej jednote dávajú odpovede na všetky zásadné skutkové aj právne otázky. Požiadavka žalobcu, aby žalovaný pri rozhodovaní o výške dane zobral do úvahy výšku už sčasti zaplatenej dane nemá zákonný ani logický podklad a môže mať vplyv len na prípadnú exekúciu dane, resp. jej zaplatenie, ale nie na proces jej vyrubenia, pre ktorý sú rozhodujúce okolnosti v čase vzniku daňovej povinnosti.

8. Správny súd vyhodnotil námietky žalobcu ako nedôvodné, žalobu zamietol a úspešnému žalovanému nepriznal náhradu trov konania.

9. Voči rozsudku Krajského súdu v Trenčíne podal žalobca v zákonom určenej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g) a h) SSP.

10. Podľa sťažovateľa rozhodnutie krajského súdu nie je vecne ani právne správne, keďže vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci. Podstata sporu tkvie v právnom posúdení zákonnosti VZN č. 9/2012, z ktorého následne vychádza nezákonnosť napadnutých rozhodnutí. Žalobca považuje zdôvodnenie napadnutého rozhodnutia ohľadom produkovanej argumentácie v podanej žalobe za

nedostatočné. Sťažovateľ namietal nesprávne právne posúdenie zákonnosti VZN č. 9/2012 súdom. V tomto smere poukázal na protest prokurátora Okresnej prokuratúry Považská Bystrica sp. zn. Pd 16/2013 zo dňa 10. 5. 2013, s ktorým sa stotožnil, v ktorom je presne zdôvodnené, prečo mesto Púchov nemohlo postupovať v súlade s ustanovením § 104f ods. 3 zákona o miestnych daniach a nepostačovalo iba postupne znížiť násobok rozdielu medzi najvyššou a najnižšou sadzbou dane. Bolo to práve z dôvodu, že prijatím nového VZN číslo 9/2012 nedochádza k žiadnej zmene sadzieb dane schváleného VZN podľa predchádzajúcej právnej úpravy, ale k schváleniu dane podľa úpravy platnej a účinnej od 01. 12. 2012, lebo predchádzajúce VZN č. 4/2011 bolo zrušené a nie zmenené schválením VZN č. 9/2012. Napadnutý rozsudok nezdôvodnil, prečo považuje prijatie VZN č. 9/2012 za zmenu sadzieb dane VZN, schváleného podľa predchádzajúcej právnej úpravy. Súd nezdôvodnil, prečo nie je možné uvedené považovať, v súlade s právnym názorom Okresnej prokuratúry Považská Bystrica, za nové rozhodnutie mesta Púchov, na ktoré sa ustanovenie § 104f ods. 3 zákona o miestnych daniach o postupnom znižovaní rozdielov v sadzbách daní nevzťahuje.

11. Sťažovateľ namietal aj nedostatočné odôvodnenie súdu o otázke nemožnosti spätného použitia VZN č. 9/2012 pri rozhodovaní o dani z nehnuteľností na rok 2013, v čase vydania napadnutého rozhodnutia. Zastával názor, že súd mal jednoznačne za preukázané, že VZN č. 9/2012 bolo nahradené schváleným VZN č. 4/2013. Uvedené sa priamo konštatuje v záhlaví VZN č. 4/2013. Zastáva názor, že ukladať povinnosti orgánmi verejnej moci je možné len na základe platných a účinných právnych noriem. Mesto Púchov ako správca dane samo zapríčinilo stav, keď zrušilo právnu normu upravujúcu zvýšenú sadzbu dane pre zdaňovacie obdobie roka 2013, prijatím nového VZN č. 4/2013, ktoré nahradilo VZN č. 9/2012, avšak sadzbu dane pre rok 2013 zabudlo upraviť.

12. Sťažovateľ naďalej trval na námietke, že obe rozhodnutia orgánov verejnej moci sú nedostatočne odôvodnené a z tohto dôvodu nepreskúmateľné a nezrozumiteľné.

13. Sťažovateľ na základe uvedených dôvodov navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne zrušil a vec vrátil súdu 1. stupňa na ďalšie konanie a zaviazal žalovaného na náhradu trov sťažovateľa, prípadne, aby rozsudok Krajského súdu v Trenčíne zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zruší, vec mu vráti na ďalšie konanie a žalovaného zaviazal na náhradu trov konania.

14. Žalovaný vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zo dňa 09. 02. 2017 uviedol, že v plnom rozsahu zotrúva na svojich záveroch uvedených v žalobou napadnutom rozhodnutí, ako aj vo svojom stanovisku k žalobe. Zdôraznil, že pre vyrubenie dane z nehnuteľností sú určujúce dve skutočnosti a to, že nehnuteľnosti sú predmetom dane a daňový subjekt je ich vlastníkom, nájomcom, správcom či užívateľom. Žalovaný preskúmaním spisového materiálu dospel k záveru, že v tomto prípade boli splnené zákonné podmienky pre vyrubenie dane z nehnuteľností na rok 2013. Z ustanovení zákona o miestnych daniach vyplýva, že správca dane má kompetenciu vo Všeobecne záväznom nariadení, s účinnosťou od 1. januára príslušného zdaňovacieho obdobia, zmeniť sadzbu dane zo stavieb, ktorú určuje § 12 ods. 1 zákona o miestnych daniach tak, že výšku dane stanovenú zákonom môže podľa miestnych podmienok zvýšiť alebo znížiť, prípadne môže určiť rôzne sadzby dane pre jednotlivé druhy stavieb. Ustanovenie § 104f ods. 3 zákona o miestnych daniach jedná o zmene sadzby dane, nie o zmene právnej normy (VZN). Ak správca dane všeobecne záväzným nariadením alebo jeho dodatkom zmení sadzby dane, považuje sa táto zmena za ďalšiu zmenu sadzby dane. Vychádzajúc z tohto ustanovenia je správca dane povinný znížiť sadzbu dane zo stavieb pri každej ďalšej zmene. Zákon o miestnych daniach v uvedenom ustanovení neurčuje lehoty, dokedy má správca dane sadzbu dane zo stavieb znížiť na desaťnásobok a neurčuje ani najmenšiu hodnotu zníženia dane. Správca dane postupoval pri stanovení sadzieb dane zo stavieb vo VZN na rok 2013 v súlade s § 104f ods. 3 zákona o miestnych daniach. Násobok medzi najnižšou sadzbou dane zo stavieb a najvyššou sadzbou dane zo stavieb ustanovenú správcom dane vo VZN č. 4/2011 podľa zákona o miestnych daniach v znení účinnom do 30. 11. 2012 bol vo výške 40 - násobku. Správca dane vo VZN č. 9/2012 znížil tento násobok na hodnotu 39,75 - násobku. Sadzba dane bola teda stanovená v súlade so zákonom o miestnych daniach.

15. Protestu prokurátora, na ktoré poukázal sťažovateľ, Mestské zastupiteľstvo mesta Púchov

nevyhovelo. V nadväznosti na § 250zfa O.s.p. poukázal na okolnosť, že všeobecne záväzné nariadenie, jeho časť, prípadne niektoré jeho ustanovenia strácajú účinnosť až dňom nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia súdu. Žalobca nepredložil správcovi dane ani žalovanému do vydania žalobou napadnutého rozhodnutia dôkaz o podaní návrhu na súd, právoplatné rozhodnutie súdu o nezákonnosti VZN č. 9/2012, prípadne jeho časti, u sadzieb dane zo stavieb, uvedenej v predmetnom VZN. To znamená, že v čase vydania žalobou napadnutého rozhodnutia žalovaného bolo VZN č. 9/2012, aj v časti dane zo stavieb napadnutej žalobcom platné.

16. Žalovaný vo svojom vyjadrení ďalej uviedol, že žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane, ktoré vychádzalo z VZN č. 9/2012 (ktoré podľa žalobcu v čase rozhodnutia žalovaného stratilo platnosť, a teda aj účinnosť, pretože ho nahradilo nové VZN), tak na daňové konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňového subjektu sa použijú právne predpisy platné v čase vzniku daňovej povinnosti. Skutočnosť rozhodujúca pre vyrubenie dane z nehnuteľností na rok 2013 nastala k 01.01.2013 a daňové konanie sa teda riadi právnymi predpismi platnými k 01.01.2013, nie predpismi platnými v čase, keď žalovaný rozhodoval o odvolaní žalovaného.

17. V závere svojho vyjadrenia žalovaný uviedol, že dostatočným spôsobom odôvodnil svoje rozhodnutie, uviedol všetky skutočnosti, ktoré boli podkladom pre jeho vydanie, vecne sa vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu, uviedol, aké úvahy ovplyvnili jeho rozhodovanie, ako aj právne predpisy, na základe ktorých rozhodol, a preto navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť zamietol ako nedôvodnú.

18. Podľa ust. § 491 ods. 1 a 2 SSP, účinného od 01.07.2016, ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti. Právne účinky úkonov, ktoré v konaní nastali pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované. Ak sa tento zákon použije na konania začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, nemožno uplatňovať ustanovenia tohto zákona, ak by boli v neprospech žalobcu, ak je ním fyzická osoba alebo právnická osoba.

19. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj kasačný súd) ako súd príslušný podľa ust. § 11 písm. g) SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa ust. § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) <., podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s ust. § 452 ods. 1 SSP.

20. Kasačnú sťažnosť možno odôvodniť len tým, že krajský súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci, sa odklonil od rozhodovacej praxe kasačného súdu [§ 440 ods. 1 písm. g) a h) SSP].

21. Predmetom skúmania kasačného súdu bolo rozhodnutie Krajského súdu v Trenčíne z hľadiska posúdenia, či vec bola správne právne posúdená z dôvodov uvedených v kasačnej sťažnosti.

22. Kasačný súd po preskúmaní rozsudku krajského súdu a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odôvodnení rozsudku krajského súdu. Závery krajského súdu spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku.

23. Z obsahu predloženeho spisu kasačný súd zistil, že dňa 29. januára 2013 podal sťažovateľ priznanie k dani z nehnuteľností za rok 2013, v prílohe ktorého špecifikoval jednotlivé pozemky, ktorých je vlastníkom podľa čísla parcely a ich výmery. Dňa 25. 02. 2013 správca dane Mesto Púchov vydal rozhodnutie č. 070124/2013P/5, ktorým vyrubil sťažovateľovi daň z nehnuteľností v sume 172.998,93 € podľa § 99e ods. 1 zákona o miestnych daniach, daňového poriadku a VZN č. 9/2012. V rozhodnutí boli konkretizované nehnuteľnosti a k nim prislúchajúca výška vyrubenej dane. Sťažovateľ napadol predmetné rozhodnutie odvolaním z dôvodu, že pri kontrole údajov uvedených správcom dane zistil, že boli uvedené nesprávne výmery pozemkov a z dôvodu, že VZN č. 9/2012 je v rozpore so zákonom.

Uviedol, že správca dane prijal VZN č. 9/2012 dňa 05. 12. 2012, v čase účinnosti novely zákona o miestnych daniach, ktorú správca dane nerešpektoval. Žalovaný prvostupňové rozhodnutie správcu dane zrušil z dôvodu, že správca dane uviedol iné výmery jednotlivých druhov pozemkov ako boli určené daňovým subjektom v daňovom priznaní. Dňa 09. 09. 2014 vydal správca dane nové rozhodnutie č. 070124/2/2013 P/5, ktorým sťažovateľovi vyrubil daň z nehnuteľností na rok 2013 v sume 172.997,31 €. Vo výrokovej časti predmetného rozhodnutia špecifikoval druhy nehnuteľnosti a im prislúchajúcu sadzbu a výmer dane. V odôvodnení predmetného rozhodnutia poukázal na zákonné ustanovenia, v zmysle ktorých postupoval a na použité sadzby dane k jednotlivým druhom nehnuteľností vo vlastníctve sťažovateľa. V podanom odvolaní voči predmetnému rozhodnutiu sťažovateľ namietal aplikáciu sadzieb dane podľa VZN č. 9/2012 z dôvodu, že v čase rozhodovania bolo predmetné nariadenie neúčinné. Namietal, že správca dane nemôže daň za rok 2013 vyrubiť dňa 09.09.2014 a odôvodňovať vydané rozhodnutie dodatočným daňovým priznaním podaným dňa 30. 06. 2014 s tým, že sa v jeho prípade jednalo iba o administratívnu odpoveď na výzvu správcu dane. Žalovaný rozhodnutím č. 1100306/1/553545/2014/15922 zo dňa 16. 12. 2014 potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane. Predmetné rozhodnutie bolo predmetom súdneho prieskumu na základe žaloby. Po jeho zrušení súdom z dôvodu, že zo strany žalovaného neboli predložené originály dokladov tvoriacich podklad pre rozhodnutie, vydal žalovaný rozhodnutie č. 134031/2016 zo dňa 9. februára 2016, ktorým potvrdil prvostupňové rozhodnutie správcu dane zo dňa 09. 09. 2014.

24. Podľa § 6 ods. 1 zákona o obecnom zriadení, obec môže vo veciach územnej samosprávy vydávať nariadenia; nariadenie nesmie byť v rozpore s Ústavou Slovenskej republiky, ústavnými zákonmi, zákonmi a medzinárodnými zmluvami, s ktorými vyslovila súhlas Národná rada Slovenskej republiky a ktoré boli ratifikované a vyhlásené spôsobom ustanoveným zákonom.

Vo veciach, v ktorých obec plní úlohy štátnej správy môže vydávať nariadenie len na základe splnomocnenia zákonom a v jeho medziach. Také nariadenie nesmie byť v rozpore s Ústavou Slovenskej republiky, ústavnými zákonmi, medzinárodnými zmluvami, ktoré boli ratifikované a vyhlásené spôsobom ustanoveným zákonom, so zákonmi, s nariadeniami vlády, so všeobecne záväznými predpismi ministerstiev a ostatných ústredných orgánov štátnej správy.

25. Podľa § 12 ods. 1 a 2 zákona o miestnych daniach v znení účinnom od 01.12.2012, ročná sadzba dane zo stavieb je 0,033 eura za každý aj začatý m<sup>2</sup> zastavanej plochy.

Ročnú sadzbu dane zo stavieb podľa odseku 1 môže správca dane všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo jej jednotlivej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území znížiť alebo zvýšiť s účinnosťou od 1. januára príslušného zdaňovacieho obdobia. Správca dane môže všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo jej jednotlivej časti, alebo v jednotlivom katastrálnom území určiť rôzne sadzby dane pre jednotlivé druhy stavieb podľa § 10 ods. 1. Takto určená ročná sadzba dane zo stavieb pri stavbách uvedených v § 10 ods. 1 nesmie presiahnuť 10-násobok najnižšej ročnej sadzby dane zo stavieb určenej správcom dane vo všeobecne záväznom nariadení pre stavby uvedené v § 10 ods. 1, ak § 104g ods. 3 neustanovuje inak.

26. Podľa § 99 zákona o miestnych daniach v účinnom znení, správu dane z nehnuteľností podľa § 2 ods. 1 písm. a) vykonáva obec, na ktorej území sa nehnuteľnosť nachádza.

27. Podľa ust. § 99e ods. 1 zákona o miestnych daniach v účinnom znení, daň z nehnuteľností, daň za psa, daň za predajné automaty a daň za nevýherné hracie prístroje vyrubuje správca dane každoročne podľa stavu k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia na celé zdaňovacie obdobie jedným rozhodnutím, ak odseky 2 až 4, 6 a 7 neustanovujú inak.

28. Podľa ust. § 104f ods. 3 zákona o miestnych daniach v znení účinnom od 01.12.2012, ak je najvyššia sadzba dane zo stavieb väčšia ako 10-násobok najnižšej sadzby dane zo stavieb ustanovenej správcom dane podľa predpisov účinných do 30. novembra 2012, správca dane pri každej ďalšej zmene sadzby dane v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach zníži tento násobok; ak správca dane tento násobok nezníži, uplatní sa sadzba dane zo stavieb ustanovená v § 12 ods. 1.

29. Podľa VZN č. 9/2012, účinného od 01.01.2013 v bode 6.2 Daň zo stavieb, Mesto Púchov určilo ročnú sadzbu dane u stavieb, pri stavbách na bývanie v sume 0,161 €/m<sup>2</sup>, za priemyselné stavby ročnú daň vo výške 6,40 €, za stavby na ostatné podnikanie a na zárobkovú činnosť na 5,20 €/m<sup>2</sup>, za ostatné stavby ročnú sadzbu dane vo výške 4,60 €/m<sup>2</sup>.

30. Podľa VZN č. 4/2011, účinného od 01.01.2012 v bode 5.2. Daň zo stavieb, správca dane určil najnižšiu sadzbu dane zo stavieb (stavby na bývanie) vo výške 0,16 €/m<sup>2</sup> a najvyššia daň zo stavieb (priemyselné stavby, stavby slúžiace energetike, stavebníctvu, stavby využívané na skladovanie vlastnej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu) vo výške 6,402 €/m<sup>2</sup>.

31. Sťažovateľ vo svojej kasačnej sťažnosti namietal nezákonnosť VZN č. 9/2012 z dôvodu, že pri určovaní sadziieb dane správca dane neprihliadal na znenie § 104f ods. 3 zákona o miestnych daniach, účinného od 01. 12. 2012.

32. Právomoc na vydávanie prvotných všeobecne záväzných nariadení vyplýva obciam z čl. 68 Ústavy SR. Výšku sadzby dane určuje príslušný správca dane každoročne vo všeobecne záväznom nariadení obce o dani z nehnuteľností, ktorá pri všetkých nehnuteľnostiach nemusí byť za každé zdaňovacie obdobie rovnaká. Sadzba dane z nehnuteľností sa však v priebehu zdaňovacieho obdobia nemôže meniť.

33. V danom prípade je potrebné konštatovať, že VZN obce je právnou normou vydanou orgánom samosprávy vo veciach územnej samosprávy (podľa čl. 68 Ústavy SR) a prenesenej štátnej správy, ktorá je všeobecne záväzná pre všetky osoby a subjekty pôsobiace na území daného samosprávneho celku. Pôsobnosť všeobecne záväzných nariadení sa teda vzťahuje na celé územie obce a na všetky osoby bez ohľadu na to, či sa v obci zdržiavajú, bývajú, majú sídlo alebo tadiaľ len prechádzajú. Jedná sa o normu, ktorej dodržiavanie je vynúiteľné štátnou mocou. V prípade, ak takáto norma svojím obsahom odporuje zákonu, nariadeniu vlády, všeobecne záväznému právnomu predpisu, je prokurátor oprávnený podať voči nemu protest. Ak na základe protestu prokurátora obec nezruší alebo nezmení svoje všeobecne záväzné nariadenie, môže podať prokurátor na súd návrh na vyslovenie jeho nesúladu so zákonom. Je zrejmé, že v danom prípade podal prokurátor protest č. Pd 16/2013-8, ktorým namielal nezákonnosť VZN č. 9/2012 v bode 6. 2. 5., 6. 2. 6. a 6. 2. 7. Správcovi dane vyčítal, že sa pri schvaľovaní ročnej sadzby dane u stavieb špecifikovaných v uvedenej časti neriadil § 12 ods. 1 a 2, § 104f ods. 3 zákona o miestnych daniach, účinného od 01. 12. 2012, keď nedošlo k zmene sadziieb dane oproti VZN schváleného podľa predchádzajúcej právnej úpravy. Mesto Púchov protestu prokurátora uznesením č. 39/2013 zo dňa 20. júna 2013 nevyhovelo. V danom prípade z obsahu vyjadrení účastníkov konania ani z obsahu spisu nevyplýva, že by prokurátor využil svoje oprávnenie podať návrh podľa § 250zfa O.s.p., a že by bolo súdom vydané rozhodnutie, ktorým by bol vyslovený nesúlad VZN č. 9/2012 so zákonom, a došlo k následnej strate účinnosti tejto normy. To znamená, že predmetné všeobecne záväzné nariadenie bolo účinné v období od 01. 01. 2013 do 31. 12. 2013 (od 01.01.2014 nadobudlo účinnosť VZN č. 4/2013, ktorým došlo k novej úprave miestnych daní pre mesto Púchov).

34. Kasačný súd sa oboznámil s VZN č. 9/2012, ako aj s jeho dôvodovou správou, ktorá vysvetľovala vzťah úprav sadzby dane z jednotlivých stavieb na rok 2013 s ustanovením § 12 ods. 2 a § 104f ods. 3 a 4 zákona o miestnych daniach.

35. Novelou zákona o miestnych daniach (zákonom č. 460/2011 Z.z.) sa od roku 2013 určilo, že rozdiel ročnej sadzby dane zo stavieb pri stavbách uvedených v § 10 ods. 1, určený obcou nesmie presiahnuť 10-násobok najnižšej ročnej sadzby dane zo stavieb určenej správcom dane vo všeobecne záväznom nariadení pre stavby uvedené v § 10 ods. 1 zákona, ak § 104f ods. 3 tohto zákona neustanovuje inak. Uvedené ustanovenie upravuje, že ak je najvyššia sadzba dane zo stavieb väčšia ako 10-násobok najnižšej sadzby dane zo stavieb ustanovenej správcom dane podľa predpisov účinných do 30. novembra 2012, správca dane pri každej ďalšej zmene sadzby dane v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach zníži tento násobok. Ak správca dane tento násobok nezníži, uplatní sa sadzba dane zo stavieb ustanovená v § 12 ods. 1 zákona č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku vo výške 0,033 eur. Podľa právnej úpravy účinnej od 01. 12. 2012 (§ 104f ods. 3 zákona o miestnych daniach) bolo teda povinnosťou správcu dane pristúpiť k postupnému znižovaniu rozdielu medzi najnižšou

sadzbou dane zo stavieb a najvyššou sadzbou dane zo stavieb určenou do 30. novembra 2012 v prípade, ak je najvyššia sadzba dane zo stavieb väčšia ako 10-násobok najnižšej sadzby dane zo stavieb. Zákon výslovne nestanovuje, že zníženie násobku presahujúceho 10-násobok najnižšej sadzby dane sa má vykonať jednorazovo, výslovne stanovuje, že zákonom stanovený 10-násobok sa má dosiahnuť postupne, v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach. Porovnaním sadziieb najnižšej a najvyššej dane zo stavieb určenej správcom dane za predchádzajúce obdobie (rok 2012) a od 01.01.2013 podľa VZN č. 9/2012, kasačný súd zistil, že v roku 2012 predstavovala najvyššia daň zo stavieb 40-násobok najnižšej sadzby dane zo stavieb, pričom v roku 2013 došlo k zníženiu predmetného rozdielu na 39,75 - násobok. Zo znenia zákona pritom nevyplýva, akým spôsobom je potrebné upravovať sadzbu dane na požadovaný násobok, či znížením najvyššej dane zo stavieb, alebo zvýšením najnižšej dane zo stavieb. V danom prípade správca dane pristúpil k nepatrnému zníženiu rozdielu sadziieb dane, a to zvýšením najnižšej sadzby dane zo stavieb. Ak sa teda správca dane rozhodol v porovnaní s rokom 2012 upraviť na rok 2013 sadzby dane zo stavieb tak, že určil sadzby dane tak, aby násobok medzi najnižšou sadzbou dane a najvyššou sadzbou bol nižší aspoň o jednu stotinu ako násobok dane medzi sadzbami dane určenými vo všeobecne záväznom nariadení na rok 2012, postupoval v súlade so zákonom. Na rok 2014 sa už ustanovenie 104f ods. 3 zákona o miestnych daniach neuplatňovalo, pričom novelou (zákon č. 347/2013 Z.z.), ktorým sa menil a dopĺňal zákon o miestnych daniach s účinnosťou od 1. decembra 2013 sa v § 12 ods. 2 slová § 104f ods. 3 nahradili novým ustanovením § 104g ods. 3, ktoré je platné od 1. decembra 2013. Oproti § 104f ods. 3 sa § 104g ods. 3 líši tým, že už upravuje spôsob zníženia násobku medzi najvyššou a najnižšou sadzbou dane zo stavieb s § 12 ods. 2 zákona o miestnych daniach, ak je vyšší ako 10-násobok, a to v lehote 10 rokov. Posledným rokom na úpravu zosúladenia násobku medzi najvyššou a najnižšou sadzbou dane zo stavieb s § 12 ods. 2 zákona o miestnych daniach, ak je vyšší ako 10-násobok je rok 2023 pri schvaľovaní všeobecne záväzného nariadenia na rok 2024. V roku 2024 už bude možné uplatniť iba 10-násobok medzi najvyššou a najnižšou sadzbou dane zo stavieb. Ako už bolo uvedené, zákonom o miestnych daniach nie je určené, či znižovanie násobku má správca dane vykonať postupne, rovnomerne alebo naraz. Je na rozhodnutí obce, ako a kedy zníženie násobku medzi najnižšou a najvyššou sadzbou dane zo stavieb upraví vo všeobecne záväznom nariadení, pričom násobok ustanovený správcom dane na príslušné zdaňovacie obdobie nesmie byť vyšší ako násobok ustanovený správcom dane na zdaňovacie obdobie predchádzajúce tomuto zdaňovaciemu obdobiu.

36. Napadnutými rozhodnutiami bola sťažovateľovi vyrubená daň z nehnuteľností na základe daňového priznania zo dňa 29. 01. 2013 k dani z nehnuteľností za rok 2013. Bolo povinnosťou správcu dane vyrubiť daňovému subjektu daň z nehnuteľností podľa predpisu účinného za zdaňovacie obdobie kalendárneho roka 2013. Správca dane vyrubil sťažovateľovi daň z nehnuteľnosti podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Sadzby dane boli správcom dane upravené na zdaňovacie obdobie roka 2013 vo VZN č. 9/2012. Podľa názoru kasačného súdu Krajský súd v Trenčíne dostatočným spôsobom objasnil, prečo nebolo možné pre výpočet dane z nehnuteľností za rok 2013 uplatniť sadzby určené VZN č. 4/2011 alebo č. 4/2013, ktoré sa vzťahovali na iné zdaňovacie obdobia (roky 2012, 2014). V danom prípade správca dane pristúpil o určovaní sadziieb daní z nehnuteľností pre mesto Púchov prijatím všeobecne záväzných nariadení platných pre jednotlivé kalendárne roky - zdaňovacie obdobia. Keďže VZN č. 4/2011 a 4/2013 upravovali sadzby dane z nehnuteľností pre iné zdaňovacie obdobia, nemohlo sa podľa nich postupovať pri určení dane z nehnuteľností za rok 2013. Ako správne skonštatoval krajský súd, na určenie dane z nehnuteľností za rok 2013 nebolo rozhodujúci dátum vydania rozhodnutia, ale daňové obdobie - kalendárny rok 2013 a predpis, ktorý sa na dané obdobie vzťahoval. Je potrebné zároveň konštatovať, že prijatím nového VZN nedochádzalo k zrušeniu alebo zmene sadziieb dane určenej predchádzajúcim VZN za dané obdobie, ale k určeniu novej sadzby dane z nehnuteľností na ďalšie zdaňovacie obdobie. Platnosť predchádzajúceho VZN sa viaže na zdaňovacie obdobie prislúchajúce jeho účinnosti, pričom účinnosťou nového VZN nedochádza k zmene sadziieb za predchádzajúce daňové obdobie. Nemožno preto súhlasiť s argumentáciou sťažovateľa, že prijatím VZN č. 9/2012 došlo k zrušeniu - nahradeniu predchádzajúceho VZN, prípadne, že VZN č. 4/2013 nahradilo VZN 9/2012.

37. Kasačný súd sa stotožňuje s právnym názorom správneho súdu, ktorý sa v odôvodnení svojho rozhodnutia dostatočným spôsobom vysporiadal s námietkami obsiahnutými v žalobe. Pokiaľ sťažovateľ

namietal nedostatočné vysporiadanie sa so všetkými námietkami žalobcu, napr. z akého dôvodu sa nestotožnil s argumentáciou prokurátora Okresnej prokuratúry Považská Bystrica, odvolací súd poukazuje na konštantnú judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. nález IV. ÚS 236/06) v zmysle ktorej, všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu, uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

38. Kasačný súd na základe dôvodov uvedených vyššie dospel k záveru, že Krajský súd v Trenčíne vec správne právne posúdil, kasačnú sťažnosť vyhodnotil ako nedôvodnú, a preto ju podľa § 461 SSP zamietol.

39. O trovách kasačného konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa ust. § 167 ods. 1 v spojení s ust. § 467 ods. 1 SSP tak, že sťažovateľovi nepriznal náhradu trov kasačného konania, pretože vo veci nemal úspech.

40. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch v znení účinnom od 01.05.2011).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.