

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 5Sfk/15/2022  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1018200283  
Dátum vydania rozhodnutia: 30. 03. 2023  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Petra Príbelská  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:1018200283.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. (spravodajca) a sudcov JUDr. Anity Filovej a JUDr. Juraja Vališa, LL.M., v právnej veci žalobcu (sťažovateľ): BaF TRADING s.r.o., so sídlom Tomášikova 13, Bratislava, IČO: 45 378 771, právne zastúpený: JUDr. Andrea Cúgová, advokátka, Advokátska kancelária so sídlom Svätoplukova 28, Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č.1500995/2017 zo dňa 12. decembra 2017, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k.6S/36/2018-73 zo dňa 25. novembra 2021, takto

### rozhodol:

Rozsudok Krajského súdu v Bratislave č.k. 6S/36/2018-73 zo dňa 25. novembra 2021 sa m e n í tak, že rozhodnutie žalovaného č. 1500995/2017 zo dňa 12. decembra 2017 a rozhodnutie Mesta Senec č. 2017/24791/02/3 zo dňa 24. augusta 2017 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 :

1. Krajský súd v Bratislave (ďalej len „krajský súd“ alebo „správny súd“) rozsudkom č.k. 6S/36/2018-73 zo dňa 25. novembra 2021 postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1500995/2017 zo dňa 12. decembra 2017. O trovách konania rozhodol s poukazom na § 168 S.s.p. tak, že žalovanému náhradu trov konania nepriznal.

2. Rozhodnutím č. 1500995/2017 zo dňa 12. decembra 2017 žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Mesta Senec č. 2017/24791/02/3 zo dňa 24. augusta 2017, ktorým bola žalobcovi 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“) a Daňového poriadku vyrubená daň z nehnuteľností evidovaných na LV č. XXXX, k.ú. M. na rok 2017 vo výške 16 697,52 €. Žalovaný ako aj správca dane svoje rozhodnutia odôvodnili tým, že žalobca deklarované zaradenie stavieb do predmetu dane podľa § 10 ods. 1 písm. b/ zákona o miestnych daniach nepreukázal, pričom v daňovom konaní zároveň bolo preukázané, že predmetné stavby žalobca v zdaňovacom období roku 2017 nevyužíval tak, ako bolo deklarované v jeho daňovom priznaní a správcom dane boli preto zaradené podľa § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach a vyrubená daň z nehnuteľností.

3. Správny súd aplikujúc ust. § 140 S.s.p. poukázal na právne závery vyplývajúce z jeho skoršej rozhodovacej činnosti (rozsudky vydané pod sp.zn. 2S/96/2018, sp.zn.2S/227/2020 a sp.zn. 1S/97/2017) a konštatoval, že v daňovom konaní bolo nesporne preukázané, že žalobca predmetné nehnuteľnosti, ktoré v daňovom priznaní pre daň z nehnuteľnosti za rok 2017 deklaroval v zmysle § 10 ods. 1 písm. b/ zákona o miestnych daniach ako stavby na poľnohospodársku produkciu, skleníky, stavby pre vodné hospodárstvo, stavby využívané na skladovanie vlastnej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu, na tento účel k 1. januáru 2017 nevyužíval. V daňovom konaní správca dane vykonal riadne šetrenie za účelom zistenia skutkového stavu predmetných nehnuteľností z hľadiska ich využívania, pričom vykonal miestne zisťovanie dňa 29. februára 2016, ústne pojednávanie dňa 27. septembra 2016 a zistenia z nich použil aj pre rozhodovanie o dani z nehnuteľnosti za predchádzajúce zdaňovacie obdobia - roky 2014, 2015, 2016. Správca dane doplnil takto uskutočnené dokazovanie miestnym zisťovaním vykonaným dňa 24. augusta 2017, ktoré potvrdilo dovtedajší stav nehnuteľností, ktoré sa reálne nevyužívali a boli schátrané.

4. V nadväznosti na vyššie uvedené správny súd argumentoval, že v prípade, ak takéto zistenia správcu dane nezodpovedali skutočnosti, nič nebránilo žalobcovi v rámci daňového konania predložiť dôkazy, z ktorých by jednoznačne vyplýval účel ich využitia na ním v daňovom priznaní deklarovaný účel (napr. nájomné zmluvy, doklady, z ktorých by vyplývali dodávky poľnohospodárskych produktov vhodných na skladovanie v daných nehnuteľnostiach, príp. ich administratívne využívanie). Žalobca žiadne takéto dôkazy nepredložil ani v súdnom konaní. Zároveň správny súd dodal, že daňou zo stavieb sa zdaňujú aj také skolaudované stavby, ktoré sa prestali užívať, a to dovtedy kým sú vedené v evidencii katastra nehnuteľností ako stavby. Pre zaradenie stavby podľa §10 ods. 1 zákona o miestnych daniach je rozhodujúci účel ich využitia k 1. januáru zdaňovacieho obdobia (rok 2017).

5. Záverom správny súd uviedol, že v preskúmanom daňovom konaní nezistil žiadne také procesné porušenia, ktoré by mohli spôsobiť nezákonnosť napadnutého rozhodnutia. Mal za to, že vo veci bolo vykonané riadne dokazovanie, v zodpovedajúcom rozsahu, náležite bol zistený skutkový stav veci a žalovaný v rozhodnutí prihliadol na všetko čo vyšlo v konaní najavo. Napadnuté rozhodnutie obsahuje všetky zákonom (Daňovým poriadkom) požadované náležitosti a je v zodpovedajúcom rozsahu odôvodnené. Žalovaný sa v rozhodnutí vysporiadal so všetkými skutočnosťami relevantnými pre posúdenie veci, opísal riadne zistený skutkový stav, ktorý správne právne vyhodnotil.

6. Proti tomuto rozsudku podal žalobca - sťažovateľ z dôvodov uvedených v ust. § 440 ods. 1 písm. f/ a g/ S.s.p. kasačnú sťažnosť. K dôvodu kasačnej sťažnosti v zmysle § 440 ods. 1 písm. f/ S.s.p. uviedol, že správny súd riadne neodôvodnil napadnuté rozhodnutie, čím porušil jeho právo na spravodlivý proces. Mal za to, že odôvodnenie napadnutého rozsudku nezodpovedá ústavným požiadavkám. Argumentoval tým, že krajský súd v odôvodnení svojho rozsudku a napokon ani v odôvodnení rozsudkov, na ktoré sa odvolával nijako jasne, zrozumiteľne neodpovedal na otázky sťažovateľa, prečo bola predmetná stavba zaradená z dôvodu, že sa neužívala práve pod ust. § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach, t.j. medzi tzv. ostatné stavby neuvedené v písm. a/ až h/ tohto ustanovenia.

7. Vo vzťahu ku kasačnému dôvodu vymedzenému v ust. § 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p. sťažovateľ namietal, že správny súd vec nesprávne právne posúdil, pretože potvrdil zákonnosť zaradenia dotknutých stavieb správcou dane a žalovaným do skupiny stavieb podľa § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach. 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. Bez akéhokoľvek preverovania, resp. spochybňovania boli stavby pôvodne klasifikované ako stavby podľa § 10 ods. 1 písm. b/ zákona o miestnych daniach.

8. Sťažovateľ ďalej argumentoval tým, že na zaradenie stavieb podľa § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach je rozhodujúci účel ich využitia k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Skutočnosť, že sa stavba nevyužíva, nemá vplyv na daňovú povinnosť. Preto 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 § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach. 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.

9. Okrem vyššie uvedeného 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.

10. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti 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. Nesúhlasil preto s tvrdením sťažovateľa, že nedošlo k zmene účelu využitia stavieb. Žalovaný mal za to, že preukázal a zdôvodnil, prečo neuznal predmet dane podľa § 10 ods. 1 písm. b/ zákona o miestnych daniach a pristúpil k zaradeniu podľa § 10 ods. 1 písm. i/ zákona o miestnych daniach. Podstatnou skutočnosťou podľa žalovaného bolo, že sťažovateľ deklarované zaradenie stavieb nepreukázal.

11. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S.s.p.) predovšetkým postupom podľa § 452 ods. 1 v spojení s § 439 S.s.p. preskúmal prípustnosť kasačnej sťažnosti a z toho vyplývajúce možné dôvody jej odmietnutia. Po zistení, že kasačnú sťažnosť podal sťažovateľ včas (§ 443 ods. 2 písm. a/ S.s.p.), je prípustná (§ 439 S.s.p.) a bola podaná oprávneným subjektom (§ 442 ods. 1 S.s.p.), preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu spolu s konaním, ktoré predchádzalo jeho vydaniu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky [www.nssud.sk](http://www.nssud.sk) (§ 137 ods. 2 a 3 S.s.p.).

12. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu, ktorým ako nedôvodnú zamietol žalobu sťažovateľa, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1500995/2017 zo dňa 12. decembra 2017, ktorým potvrdil rozhodnutie Mesta Senec č. 2017/24791/02/3 zo dňa 24. augusta 2017, ktorým bola sťažovateľovi podľa § 99e ods. 1 zákona o miestnych daniach a Daňového poriadku vyrubená daň z nehnuteľnosti evidovaných na LV č. XXXX, k.ú. M. na rok 2017 vo výške 16 697,52 €.

13. 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.

14. 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 ust. § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach. Žalovaný naopak tvrdil, že ak sa stavba k rozhodujúcemu dňu nevyužívala na žiaden účel, je potrebné ju zaradiť medzi ostatné stavby.

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

16. Ust. § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach pod písmenami a/ až i/ definuje jednotlivé kategórie stavieb v závislosti od ich účelu. Písmená a/ až h/ tohto ustanovenia presne pomenávajú 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/.

17. 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 § 10 ods. 2 druhá veta na daňovú povinnosť nemá vplyv skutočnosť, že stavba sa prestala užívať. Z uvedeného ustanovenia vyplýva, že ak neužívanie stavby nemá vplyv na daňovú povinnosť, tak toto nespôsobuje zmenu klasifikácie stavby podľa § 10 ods. 1 zákona o miestnych daniach.

18. Z dikcie ust. § 10 zákona o miestnych daniach vyplýva, že z hľadiska účelu využitia nie sú nevyužívané stavby ostatnými stavbami podľa § 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 ust. § 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“.

19. Ak by kasačný súd pripustil názor žalovaného, že nevyužívané stavby sa bez ďalšieho 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 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 dôvodov. Dôsledkom toho by bolo, že napr. neužívaný 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.

20. 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 uvedeným 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 sťažovateľom zmieňovaný pokyn Daňového riaditeľstva SR.

21. 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.

22. Ak platná právna úprava jednoznačne stanovuje, že aj nevyužívané 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 § 10 ods. 2 zákona o miestnych daniach), je v daňovom konaní úlohou správca 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 správca dane vychádza, je povinný riadne vyhodnotiť a svoj záver dostatočne odôvodniť.

23. 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.

24. Podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vysloveného v rozsudku sp.zn. 4Sžf/30/2014 zo dňa 17. februára 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.

25. Kasačný súd poukazuje na osobitné postavenie správcu dane, ktorý nie je protistranou daňového subjektu, ale je príslušným správny 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 správcou dane v priebehu daňovej kontroly alebo daňového konania; c) vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.

26. 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 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 neznamena, že došlo k zmene účelu jej využitia.

27. 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.

28. Z ust. § 10 ods. 4 zákona o miestnych daniach 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 o miestnych daniach sa reálne môžu využívať aj na iné účely než vyplývajú z 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).

29. 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).

30. 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.

31. 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 S.s.p. rozsudok krajského

súdu zmenil tak, že zrušil z dôvodu podľa § 191 ods. 1 písm. c/ S.s.p. rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie orgánu verejnej správy prvého stupňa a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie.

32. V ďalšom konaní bude úlohou orgánov verejnej správy 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, že 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.

33. 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 S.s.p.).

34. O nároku na náhradu trov konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 a 2 S.s.p. v spojení s § 167 ods. 1 S.s.p. a § 175 ods. 1 S.s.p. 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 S.s.p. v spojení s § 175 ods. 2 S.s.p. krajský súd po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí, samostatným uznesením, ktoré vydá súdny úradník.

35. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 463 S.s.p. v spojení s § 139 ods. 4 S.s.p.).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu **n i e j e** prípustný opravný prostriedok.