



PREHLAD VYBRANÝCH ROZHODNUTÍ ÚSTAVNÉHO SÚDU SLOVENSKEJ REPUBLIKY

za obdobie máj 2014

Plénum

Nález:

spisová značka	PL. ÚS 5/2012
sudca spravodajca	Ladislav Orosz
druh konania	podľa čl. 125 ods. 1 písm. a) Ústavy Slovenskej republiky Ústavný súd Slovenskej republiky (ďalej len ústavný súd ⁴⁾) rozhoduje o súlade zákonov s ústavou, s ústavnými zákonmi a s medzinárodnými zmluvami, s ktorými vyslovila súhlas Národná rada Slovenskej republiky a ktoré boli ratifikované a vyhlásené spôsobom ustanoveným zákonom.
druh rozhodnutia a spôsob vybavenia	nález- nevyhovené
dátum rozhodnutia	22. januára 2013
dotknuté články ústavy, ústavných zákonov a medzinárodných zmlúv	čl. 1 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky čl. 12 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky čl. 13 ods. 1 písm. a) , ods. 2 a 4 Ústavy Slovenskej republiky čl. 20 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky čl. 35 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky
skutkový stav a základné fakty	<p>Skupina 34 poslancov Národnej rady Slovenskej republiky (ďalej len „skupina poslancov“ alebo „navrhovatelia“) sa domáhala vyslovenia nesúlady ustanovení § 8 ods. 2 druhej a tretej vety, § 12 ods. 2 druhej a tretej vety a § 17 ods. 2 písm. l) 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“), s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2, čl. 12 ods. 4, čl. 13 ods. 1 písm. a), ods. 2 a 4, čl. 20 ods. 1 a čl. 35 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“).</p> <p><u>Navrhovatelia vzniesli vo vzťahu k napadnutým zákonným ustanoveniam dve kľúčové námietky:</u></p> <p>a) obec ako správca dane aj pri zachovaní zákonných limitov (5-násobku pre skupinu pozemkov a 40-násobku, resp. po zmene právnej úpravy 10-násobku pre druhy stavieb) nie je zákonom limitovaná vo vzťahu k určeniu maximálnej sadzby dane a tým aj výšky dane. Tento stav navrhovatelia kvalifikujú ako legislatívne opomenutie, ktoré z ústavného hľadiska považujú za neprípustné, keďže normotvornú právomoc (zákonodarnú) zverenú Národnej rade Slovenskej republiky nemožno nahrádzať normotvornou činnosťou obce. Stanoviť rozsah práv a povinností (maximálne ročné sadzby daní pre daň z nehnuteľností) možno len na základe zákona a v jeho medziach, a nie normatívnymi aktmi obce ako správcov dane (ďalej len „prvá námietka“),</p> <p>b) v súvislosti so splnomocnením pre obce ustanoviť všeobecne záväzným nariadením zníženie alebo oslobodenie od dane z pozemkov zákonodarca z ústavného hľadiska neakceptovateľným spôsobom znevýhodnil skupinu samostatne hospodáriacich roľníkov vykonávajúcich poľnohospodársku výrobu ako svoju hlavnú činnosť v zastavanej časti obce (ďalej len „druhá námietka“).</p>
ratio decidendi	Zákon o miestnych daniach, jeho vnútorná koncepcia a relevantné ustanovenia Ústavný základ na vydanie zákona o miestnych daniach tvorí čl. 59 ods. 1 ústavy, podľa ktorého „Dane a poplatky sú štátne a miestne“, v spojení s čl. 59 ods. 2 ústavy, podľa ktorého „Dane a poplatky možno ukladať zákonom alebo na základe zákona.“

Zákonom o miestnych daniach sa ustanovujú miestne dane a miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady (§ 1 tohto zákona). Označený zákon v § 2 ods. 1 obsahuje taxatívny výpočet miestnych daní, ktoré môže ukladať obec, a v § 2 ods. 2 obci zároveň zveruje právomoc uložiť miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Vyšší územný celok môže ukladať len jeden druh miestnej dane, ktorou je daň z motorových vozidiel (§ 2 ods. 3 zákona o miestnych daniach).

Všetky ustanovenia zákona o miestnych daniach napadnuté návrhom skupiny poslancov sa týkajú dane z nehnuteľností, ktorú môže v zmysle § 2 ods. 1 tohto zákona uložiť (len) obec. Osobitné ustanovenia týkajúce sa dane z nehnuteľností sú upravené v druhej časti zákona o miestnych daniach označenej nadpisom „Daň z nehnuteľností“ (§ 4 až § 21). Podľa § 4 zákona o miestnych daniach „Daň z nehnuteľností zahŕňa a) daň z pozemkov, b) daň zo stavieb, c) daň z bytov a nebytových priestorov v bytovom dome.“

Prvé z napadnutých ustanovení — § 8 ods. 2 druhá a tretia veta zákona o miestnych daniach — sa týka dane z pozemkov, ktorá je upravená v § 5 až § 8a tohto zákona, pričom dotknutý § 8 je označený nadpisom „Sadzba dane“. Podľa § 8 ods. 1 zákona o miestnych daniach „Ročná sadzba dane z pozemkov je 0,25 %“, pričom správca dane – teda obec, môže všeobecne záväzným nariadením túto zákonom ustanovenú ročnú sadzbu dane podľa miestnych podmienok v obci alebo v jej jednotlivej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území znížiť alebo zvýšiť s účinnosťou od 1. januára príslušného zdaňovacieho obdobia [§ 8 ods. 2 písm. d) prvá veta zákona o miestnych daniach].

Napadnuté ustanovenie § 8 ods. 2 druhej a tretej vety zákona o miestnych daniach znie: „Správca dane môže všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo v jej jednotlivej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území ustanoviť ročné sadzby dane rôzne pre jednotlivé skupiny pozemkov podľa § 6 ods. 1. Takto ustanovená ročná sadzba dane z pozemkov nesmie presiahnuť 5-násobok najnižšej ročnej sadzby dane z pozemkov ustanovenej správcom dane vo všeobecne záväznom nariadení...“

V období po doručení návrhu skupiny poslancov ústavnému súdu došlo na základe zákona č. 460/2011 Z. z. s platnosťou od 14. decembra 2011 a s účinnosťou od 1. decembra 2012 k zmene napadnutého ustanovenia § 12 ods. 2 tretej vety zákona o miestnych daniach, ktoré po tejto zmene znie takto:

„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 § 104f ods. 3 neustanovuje inak.“

V nadväznosti na zmenu § 12 ods. 2 tretej vety zákona o miestnych daniach došlo na základe zákona č. 460/2011 Z. z. s účinnosťou od 1. decembra 2012 aj k úprave prechodných ustanovení tohto zákona. Z hľadiska návrhu skupiny sú relevantné ustanovenia § 104f ods. 1 a 3. Podľa § 104f ods. 1 zákona o miestnych daniach ak daňová povinnosť k miestnym daniam podľa § 2 ods. 1 písm. a) a ods. 3... vznikne do 31. decembra 2012, postupuje sa podľa predpisov účinných do 30. novembra 2012. Podľa § 104f ods. 3 zákona o miestnych daniach 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.

Vzhľadom na tieto skutočnosti bol predmetom súdneho prieskumu ústavného súdu súlad novelizovaného znenia § 12 ods. 2 tretej vety zákona o miestnych daniach s označenými ustanoveniami ústavy, keďže z hľadiska účelu a funkcií abstraktnej kontroly ústavnosti právnych predpisov je pre rozhodovanie ústavného súdu relevantné platné a účinné znenie napadnutého ustanovenia.

Posledné z napadnutých ustanovení — § 17 ods. 2 písm. l) zákona o miestnych daniach — patrí do jeho časti označenej nadpisom „Spoločné ustanovenia pre daň z nehnuteľností“ (§ 17 až § 21), pričom samotný § 17 je označený nadpisom „Oslobodenie od dane a zníženie dane“. Už z uvedených nadpisov možno vyvodit' účel napadnutého ustanovenia, ktoré znie:

„Správca dane môže všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo jej jednotlivej časti ustanoviť zníženie dane z pozemkov alebo oslobodiť od dane z pozemkov... l) pozemky, okrem pozemkov v zastavanej časti obce, na ktorých vykonávajú samostatne hospodáriaci roľníci poľnohospodársku výrobu ako svoju hlavnú

činnosť.“

Podľa čl. 1 ods. 1 ústavy Slovenská republika je zvrchovaný, demokratický a právny štát. Neviaže sa na nijakú ideológiu ani náboženstvo.

Podľa čl. 2 ods. 2 ústavy štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.

Podľa čl. 12 ods. 4 ústavy nikomu nesmie byť spôsobená ujma na právach pre to, že uplatňuje svoje základné práva a slobody.

Podľa čl. 13 ods. 1 písm. a) ústavy povinnosti možno ukladať zákonom alebo na základe zákona, v jeho medziach a pri zachovaní základných práv a slobôd.

Podľa čl. 13 ods. 2 ústavy medze základných práv a slobôd možno upraviť za podmienok ustanovených touto ústavou len zákonom.

Podľa čl. 13 ods. 4 ústavy pri obmedzovaní základných práv a slobôd sa musí dbať na ich podstatu a zmysel. Takéto obmedzenia sa môžu použiť len na ustanovený cieľ.

Podľa čl. 20 ods. 1 ústavy každý má právo vlastníť majetok. Vlastnícke právo všetkých vlastníkov má rovnaký zákonný obsah a ochranu. Dedenie sa zaručuje.

Podľa čl. 35 ústavy každý má právo na slobodnú voľbu povolania a prípravu naň, ako aj právo podnikáť a uskutočňovať inú zárobkovú činnosť.

Dane ako predmet ústavného prieskumu v konaní podľa čl. 125 ods. 1 ústavy

Ústavný súd v súlade s judikatúrou Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“) ako aj Ústavného súdu Českej republiky akceptuje skutočnosť, vo sfére daní (resp. poplatkov) treba rešpektovať vyššiu mieru autonómie zákonodarcu, príp. iného orgánu verejnej moci, ktorému je na základe zákona zverená právomoc ukladať dane, príp. poplatky. Táto skutočnosť sa objektívne musí prejavovať v intenzite (rozsahu), vecnom zameraní a metodike ústavného prieskumu, ktorý by mal zahŕňať preskúmanie

a) rešpektovania princípu legality, t. j. či bola preskúmaná daň uložená zákonom, resp. „na základe zákona“ (čl. 59 ústavy), teda k tomu zákonom splnomocneným orgánom verejnej moci a v medziach tohto (zákonného) splnomocnenia,

b) či uloženie predmetnej dane sleduje legitímny cieľ a má racionálny základ,

c) či predmetná daň nepredstavuje pre daňovníkov (skupiny daňovníkov) zjavne nadmernú záťaž, t. j. či nie je z hľadiska vzťahu medzi sledovaným verejným záujmom a legitímnymi individuálnymi záujmami daňovníkov (skupín daňovníkov) extrémne disproporčná (zákaz extrémnej disproporcionality),

d) či uloženie predmetnej dane (vrátane jej náležitosti) nie je prejavom zjavného, resp. svojvoľného porušenia ústavného princípu rovnosti pri rozlišovaní medzi jednotlivými skupinami daňovníkov (neakcesorická rovnosť), resp. jeho porušenia v spojení s neprimeraným zásahom do niektorého základného práva alebo slobody, s osobitným zreteľom na ochranu vlastníctva (akcesorická rovnosť).

Ústavné postavenie a funkcie územnej samosprávy a miestne dane

Vychádzajúc z čl. 64 ústavy, možno konštatovať, že v podmienkach Slovenskej republiky sú subjektmi územnej samosprávy obce a vyššie územné celky, ktorých „hospodársku“ autonómiu garantuje predovšetkým čl. 65 ods. 1 ústavy, podľa ktorého obec a vyšší územný celok sú právnické osoby, ktoré za podmienok ustanovených zákonom samostatne hospodária s vlastným majetkom a so svojimi finančnými prostriedkami.

Zásadný význam má aj nadväzujúci čl. 65 ods. 2 ústavy, podľa ktorého obec a vyšší územný celok financujú svoje potreby predovšetkým z vlastných príjmov, ako aj zo štátnych dotácií. Zákon ustanoví, ktoré dane a poplatky sú príjmom obce a ktoré dane a poplatky sú príjmom vyššieho územného celku.

Ústava síce priamo nevy vymedzuje, čo možno zahrnúť pod pojem „vlastné príjmy“ obce, resp. vyššieho územného celku, ale z ústavou vymedzenej kvalifikácie „Dane a poplatky sú štátne a miestne“ (čl. 59 ods. 1 ústavy) možno zjavne vyvodiť záver, že ide v prvom rade o výnosy z miestnych daní a poplatkov.

Tento interpretačný záver potvrdzuje aj zákon č. 583/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách územnej samosprávy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o rozpočtových pravidlách územnej

samosprávy“), ktorý v rámci taxatívneho výpočtu vlastných príjmov rozpočtu obce v § 5 ods. 1 písm. a) uvádza, že nimi okrem iného sú „... a) výnosy miestnych daní a poplatkov...“. Obdobne z § 6 ods. 1 písm. a) v spojení s § 5 ods. 3 tohto zákona vyplýva, že príjmom rozpočtu vyššieho územného celku je v prvom rade „... výnos miestnej dane podľa osobitného predpisu“ (zákona o miestnych daniach, pozn.). Zákon o rozpočtových pravidlách územnej samosprávy zároveň potvrdzuje ústavou deklarovanú autonómiu obcí a vyšších územných celkov pri hospodárení s vlastnými príjmami (čl. 65 ods. 1 ústavy), keď v § 5 ods. 3 uvádza, že „O použití vlastných príjmov rozpočtu obce rozhoduje obec samostatne.“. Obdobne v § 5 ods. 3 tohto zákona sa uvádza, že „... O použití vlastných príjmov rozpočtu vyššieho územného celku rozhoduje vyšší územný celok samostatne.“.

V zhode so zákonom o rozpočtových pravidlách územnej samosprávy je aj v zákone o miestach daniach ustanovené, že „Výnos z daní podľa § 2 ods. 1 a poplatku podľa § 2 ods. 2 vrátane výnosu z pokuty a úroku z omeškania vzťahujúcich sa k týmto daniam a poplatku sú príjmom rozpočtu obce, ktorá je správcou dane“ (§ 100 ods. 1 zákona o miestnych daniach), resp. „Výnos dane podľa § 2 ods. 3 vrátane výnosu pokuty a úroku z omeškania vzťahujúcich sa k tejto dani a zaplatený preddavok na daň je príjmom rozpočtu vyššieho územného celku, v ktorého územnom obvode je sídlo správcu dane...“ (§ 100 ods. 2 zákona o miestnych daniach).

Z čl. 59 ods. 2 ústavy, podľa ktorého „Dane a poplatky možno ukladať zákonom alebo na základe zákona“, vyplýva, že dane, resp. poplatky možno uložiť nielen priamo zákonom, ale aj „na základe zákona“. Označené slovné spojenie treba podľa názoru ústavného súdu vykladať tak, že vytvára priestor na uloženie určitej právnej povinnosti nielen zákonom, ale aj normatívnym právnym predpisom orgánov výkonnej moci, ako aj orgánov obcí, resp. vyšších územných celkov, ktoré disponujú normotvornou právomocou. Tento interpretačný záver nie je v domácej odbornej literatúre spochybňovaný, naopak, je v autoritatívnych odborných publikáciách výslovne artikulovaný.

V nadväznosti na uvedené je potrebné zdôrazniť, že slovné spojenie „na základe zákona“ obsahuje aj zásadné ústavné limity pre jeho adresátov (v posudzovanej veci pre obce a vyššie územné celky) spočívajúce jednak v tom, že pre uloženie určitej právnej povinnosti musí existovať zákonné splnomocnenie ustanovené v konkrétnom zákone (v posudzovanej veci v zákone o miestnych daniach), pričom tento zákon zároveň ustanovuje medze, v rámci ktorých môže príslušný orgán verejnej moci uplatniť svoju normotvornú právomoc, t. j. môže ju uskutočňovať „len v medziach zákona“.

Vzhľadom na skutočnosť, že ústavodarca rozdelil dane a poplatky na štátne a miestne, je logickým vyústením vnútornej konštrukcie čl. 59 ústavy v spojení s ustanoveniami IV. hlavy ústavy označenej nadpisom „Územná samospráva“ skutočnosť, že miestne dane a poplatky môžu na základe zákona (zákona o miestnych daniach, pozn.) a v jeho medziach ukladať aj obce a vyššie územné celky.

Pôsobnosť obcí a vyšších územných celkov vo veciach miestnych daní a poplatkov nevyplýva len zo zákona o miestnych daniach, ale vo vzťahu k obciam tiež zo zákona Slovenskej národnej rady č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o obecnom zriadení“), ktorý v § 4 ods. 3 okrem iného ustanovuje, že „Obec pri výkone samosprávy najmä... c) rozhoduje vo veciach miestnych daní a miestnych poplatkov a vykonáva ich správu...“. Z ustanovení § 11 ods. 4 písm. d) a e) zákona o obecnom zriadení zároveň vyplýva, že rozhodovanie o zavedení a zrušení miestnej dane a uložení miestneho poplatku a určovaní náležitosti miestnej dane je zverené do výhradnej právomoci obecného zastupiteľstva.

Z dosiaľ uvedeného možno vyvodiť, že miestne dane a poplatky môžu ukladať obce „na základe zákona“ (o miestnych daniach) prostredníctvom všeobecne záväzných nariadení. Rovnako môžu miestnu daň (daň z motorových vozidiel) ukladať prostredníctvom všeobecne záväzného nariadenia vyššie územné celky „na základe zákona o miestnych daniach“ (pozri najmä § 88 tohto zákona).

Ústavné základy normotvornej právomoci obcí a vyšších územných celkov, teda právomoci vydávať všeobecne záväzné nariadenia, sú vymedzené v prvom rade v čl. 68 ústavy, podľa ktorého vo veciach samosprávy a na zabezpečenie úloh vyplývajúcich pre samosprávu zo zákona môže obec a vyšší územný celok vydávať všeobecne záväzné nariadenia. Normotvornú právomoc obcí a vyšších územných celkov vo sfére preneseného výkonu štátnej správy ustanovuje čl. 71 ods. 2 prvá veta ústavy, podľa ktorého pri výkone štátnej správy môže obec a vyšší územný celok vydávať v rámci

svojej územnej pôsobnosti na základe splnomocnenia v zákone a v jeho medziach všeobecne záväzné nariadenia.

Z ústavy zároveň možno vyvodit', že všeobecne záväzné nariadenia podľa čl. 68 ústavy musia byť v súlade „... s ústavnými zákonmi, s medzinárodnými zmluvami, s ktorými vyslovila súhlas Národná rada Slovenskej republiky a ktoré boli ratifikované a vyhlásené spôsobom ustanoveným zákonom, a so zákonmi...“ [čl. 125 ods. 1 písm. c) ústavy] a všeobecne záväzné nariadenia „orgánov územnej samosprávy podľa čl. 71 ods. 2 nielen v súlade s ústavou, s ústavnými zákonmi, s medzinárodnými zmluvami vyhlásenými spôsobom ustanoveným zákonom a so zákonmi, ale aj s nariadeniami vlády a so všeobecne záväznými právnymi predpismi ministerstiev a ostatných ústredných orgánov štátnej správy“ [čl. 125 ods. 1 písm. d) ústavy]. O prípadnom nesúlade všeobecne záväzných nariadení obcí a vyšších územných celkov s právnymi predpismi vyššieho stupňa právnej sily rozhoduje na základe návrhu kvalifikovaného okruhu subjektov ústavný súd.

Ústavný súd poukazuje aj na § 250zfa Občianskeho súdneho poriadku, v zmysle ktorého môže miestne príslušný krajský súd (a v prípadnom odvolacom konaní Najvyšší súd Slovenskej republiky) na základe návrhu prokurátora rozhodovať o súlade všeobecne záväzného nariadenia obce alebo vyššieho územného celku so zákonom a v prípade, ak ide o všeobecne záväzné nariadenie podľa čl. 71 ods. 2 ústavy, aj s nariadením vlády a všeobecne záväznými právnymi predpismi ministerstiev a ostatných ústredných orgánov štátnej správy (§250zfa ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku).

Z dosiaľ uvedeného vyplýva, že obce a vyššie územné celky sú pri vydávaní všeobecne záväzných nariadení týkajúcich sa miestnych daní a miestneho poplatku, limitované jednak priamo ústavou, ako aj osobitnými zákonmi, pričom navyše výsledky ich normotvornej činnosti podliehajú súdnemu dozoru, ktorý realizuje tak ústavný súd, ako aj všeobecné sudy.

K namietanému nesúladu § 8 ods. 2 druhej a tretej vety a § 12 ods. 2 druhej a tretej vety zákona o miestnych daniach s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2, čl. 12 ods. 4, čl. 13 ods. 1 písm. a), ods. 2 a 4, čl. 20 ods. 1 a čl. 35 ods. 1 ústavy.

Vo vzťahu k prvej námietke navrhovateľov ústavný súd zdôrazňuje, že nemožno súhlasiť s tvrdením skupiny poslancov, že zákonodarca „opomenul“ ustanoviť maximálne sadzby daní z nehnuteľností, keďže z dôvodovej správy k vládnemu návrhu zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady vyplýva, že zákonodarca úmyselne neupravil hornú hranicu ročnej sadzby daní z nehnuteľností, aby tým vytvoril priestor na zvýšenie a stabilizáciu vlastných finančných orgánov územnej samosprávy. Podľa názoru ústavného súdu ide o legitímny cieľ, ktorý má racionálny základ.

Ústavný súd sa nestotožňuje ani s tou časťou argumentácie skupiny poslancov, v rámci ktorej sa uvádza, že je nepripustné, aby „normotvornú právomoc (zákonodarnú) zverenú Národnej rade Slovenskej republiky nahrádzala normotvorná činnosť obce“. Ústavný súd v tejto súvislosti poukazuje na to, že normotvornú právomoc obcí zakladá priamo ústava (čl. 68 a čl. 71 ods. 2 ústavy), pričom navyše vo veciach ukladania miestnych daní a poplatkov a určovania ich náležitostí ide podľa jeho názoru zjavne o výkon (originálnej) samosprávnej pôsobnosti obcí, v rámci ktorej poskytuje ústava pre obce a tiež vyššie územné celky ďaleko väčší priestor pre ich autonómne rozhodovanie, ako to je v prípade preneseného výkonu štátnej správy (čl. 71 ústavy).

Právny záver, podľa ktorého pôsobnosť vo sfére miestnych daní a poplatkov patrí do sféry samosprávnej pôsobnosti obcí a vyšších územných celkov (do sféry územnej samosprávy), možno založiť tak na materiálnych, ako aj na formálno-právnych argumentoch. Z materiálneho hľadiska právny záver, že ide o samosprávnú pôsobnosť obcí a vyšších územných celkov, zakladá predovšetkým podstata a účel oprávnenia rozhodovať o uložení miestnych daní a určovať ich náležitosti, ktorý spočíva v (z ústavy vyvoditeľnej) požiadavke, aby si obce a vyššie územné celky vytvárali materiálne podmienky „na zabezpečenie úloh vyplývajúcich pre samosprávu zo zákona“ (čl. 68 ústavy) a to „predovšetkým z vlastných príjmov“ (čl. 65 ods. 2 ústavy).

Z formálno-právneho hľadiska možno záver o tom, že ukladanie miestnych daní a určovanie ich náležitostí patrí do sféry samosprávnej pôsobnosti obcí, vyvodit' z § 4 ods. 4 zákona o obecnom zriadení, podľa ktorého „Ak zákon pri úprave pôsobnosti obce

neustanovuje, že ide o výkon prenesenej pôsobnosti štátnej správy, platí, že ide o výkon samosprávnej pôsobnosti obce.“. V posudzovanom prípade totiž zákon o miestnych daniach ani nijaký iný zákon neustanovuje, že „ide o výkon prenesenej pôsobnosti štátnej správy“.

Podľa skupiny poslancov by ďalej bolo ústavne konformné len také legislatívne riešenie, v zmysle ktorého by zákon priamo ustanovoval maximálnu ročnú sadzbu dane z pozemkov a dane zo stavieb a tieto by neboli stanovené všeobecne záväznými nariadeniami obce. Argumentácia skupiny poslancov je vo svojej podstate založená na hypotéze, že ročné sadzby daní ustanovované prostredníctvom všeobecne záväzných nariadení obcí budú „neprimerane vysoké až likvidačné“, v dôsledku čoho dôjde k nepripustnému zásahu do základného práva daňovníkov vlastniť majetok (čl. 20 ods. 1 ústavy), do základného práva na podnikanie (čl. 35 ods. 1 ústavy), pričom zároveň dôjde aj k porušeniu čl. 1 ods. 1 ústavy, z ktorého sú vyvoditeľné všeobecné princípy právneho štátu. Ústavný súd však tejto súvislosti zdôrazňuje, že nevykonáva hypotetickú, ale reálnu abstraktnú kontrolu ústavnosti napadnutých ustanovení právnych predpisov, t. j. principiálne nemôže za protiústavný označiť zákon len preto, že „na jeho základe“ by hypoteticky mohli byť vydané právne predpisy nižšej právnej sily (v danom prípade všeobecne záväzná nariadenia obce), ktoré by potenciálne mohli byť v nesúlade s ústavou.

Ústavný súd zohľadňuje pri svojom rozhodovaní skutočnosť, že ročná sadzba akejkoľvek dane (štátnej či miestnej) patrí k jej podstatným náležitostiam, to však neznamená, že maximálna ročná sadzba akejkoľvek miestnej dane musí byť ustanovená priamo zákonom. Posúdenie tejto otázky patrí podľa názoru ústavného súdu do sféry uváženia zákonodarcu a nie je nevyhnutné a ani žiaduce, aby do tejto otázky zasahoval ústavný súd. Vzhľadom na ústavné postavenie územnej samosprávy, jej funkcie a úlohy, by tým totiž ústavný súd bez relevantných dôvodov sponchybil dôveru, ktorú ústavodarca obciam a vyšším územným celkom prostredníctvom ústavného textu vyjadril, t. j. sponchybil by tým ústavnú konštrukciu organizácie verejnej moci („ducha ústavy“).

Ústavný súd pritom zdôrazňuje, že voľná úvaha (diskrécia) obce pri ustanovovaní ročnej sadzby dane z pozemkov a ročnej sadzby dane zo stavieb podlieha celému radu obmedzení a obce, resp. obecné zastupiteľstvá pri uplatňovaní svojej normotvornej právomoci podľa čl. 68, ako aj podľa čl. 71 ods. 2 prvej vety ústavy môže prijímať len také všeobecne záväzná nariadenia, ktoré sú v súlade so všetkými súvisiacimi ustanoveniami ústavy, ku ktorým v prvom rade patria ustanovenia ústavy o základných právach a slobodách. Navyše, v preskúmanom prípade existujú ďalšie priamo zákonom o miestnych daniach ustanovené obmedzenia, ktoré vyplývajú priamo z dikcie napadnutých ustanovení zákona o miestnych daniach. Z § 8 ods. 2 prvej a druhej vety a § 12 ods. 2 druhej a tretej vety zákona o miestnych daniach totiž vyplýva, že ročnú sadzbu dane z pozemkov a dane zo stavieb môže obec zvýšiť alebo znížiť, resp. ustanoviť ju rozdielne pre jednotlivé skupiny pozemkov len „... podľa miestnych podmienok v obci alebo v jej jednotlivých častiach alebo v jednotlivom katastrálnom území“. Zákonodarca teda napadnutou právnou úpravou nenabáda obce k nekontrolovanému či svojvoľnému znižovaniu alebo zvyšovaniu ročných sadzieb daní z nehnuteľností, ale dáva obciam možnosť ich určenia vždy s prihliadnutím na konkrétne okolnosti determinované lokálnymi podmienkami v obci, a to aj vzhľadom na účel, pre ktorý sa miestne dane ukládajú (na zabezpečenie úloh a funkcií územnej samosprávy vyplývajúcich z ústavy a zákonov). Zároveň zákonodarca splnomocňuje obec znížiť alebo zvýšiť ročnú sadzbu dane z nehnuteľností všeobecne záväznými nariadeniami len za súčasného dodržania maximálneho rozpätia medzi najnižšou a najvyššou ročnou sadzbou dane z nehnuteľností (§ 8 ods. 2 tretia veta a § 12 ods. 2 tretia veta zákona o miestnych daniach).

Z hľadiska ústavných garancií ochrany legitímnych individuálnych záujmov daňovníkov je podstatné to, že o tom, či obec pri ustanovovaní ročnej sadzby dane z nehnuteľností premietnutej do obsahu všeobecne záväzného nariadenia rešpektovala ústavou a zákonmi ustanovené limity (t. j. či nepostupovala svojvoľne, resp. spôsobom vyvolávajúcím neprípustný zásah do ústavou chránených hodnôt), môže rozhodnúť ústavný súd v konaní podľa čl. 125 ods. 1 písm. c) ústavy.

Na tomto základe ústavný súd dospel k záveru, že ustanovenia § 8 ods. 2 druhej a tretej vety a § 12 ods. 2 druhej a tretej vety zákona o miestnych daniach nie sú v rozpore s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2, čl. 12 ods. 4, čl. 13 ods. 1 písm. a), ods. 2 a 4, čl. 20 ods. 1 a čl. 35 ods. 1 ústavy.

K namietanému nesúladu ustanovenia § 17 ods. 2 písm. l) zákona o miestnych

daniach s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2, čl. 12 ods. 4, čl. 13 ods. 1 písm. a), ods. 2 a 4, čl. 20 ods. 1 a čl. 35 ods. 1 ústavy.

Z napadnutého ustanovenia § 17 ods. 2 písm. 1) zákona o miestnych daniach vyplýva, že obec môže všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo jej jednotlivjej časti ustanoviť zníženie dane alebo oslobodiť od dane z pozemkov tie pozemky, na ktorých vykonávajú samostatne hospodáriaci roľníci poľnohospodársku výrobu ako svoju hlavnú činnosť, okrem pozemkov v zastavanej časti obce.

Vo vzťahu k druhej námietke navrhovateľov ústavný súd zdôrazňuje, že poskytovanie daňových úľav v podobe zníženia dane či oslobodenia od dane, alebo naopak, zvýšenia dane pre určité skupiny daňovníkov podľa (spravidla) zákonom explicitne vymedzených kritérií nepredstavuje v daňovej oblasti nič neobvyklé, štát tu však nemôže postupovať svojvoľne.

Legitimita diferencovaného prístupu zákonodarcu, resp. ním splnomocneného orgánu verejnej moci k určitým skupinám daňovníkov vyplýva z povahy a podstaty daní a účelu, ku ktorého naplneniu ustanovenie daňovej povinnosti smeruje – zhromaždenie finančných prostriedkov na zabezpečovanie určitých verejných záujmov a verejných služieb, pričom štát (ale aj subjekty územnej samosprávy) práve prostredníctvom ustanovenia rôznych daňových úľav pre rôzne skupiny daňovníkov realizuje svoje politiky, či už sociálnu, demografickú, regionálnu, ekologickú a pod. Pri určovaní daňových povinností sa navyše uplatňuje aj princíp solidarity, resp. princíp sociálnej spravodlivosti, t. j. princípy, ktoré sú vlastné sociálne orientovanému demokratickému právnemu štátu.

Ústavný súd poukazuje aj na stanovisko vlády k návrhu skupiny poslancov, v ktorom sa okrem iného uvádza, že v prípade možnej úľavy podľa § 17 ods. 2 písm. 1) zákona na pozemky, nejde o zámer diskriminovať určitú skupinu daňovníkov voči iným podnikateľom v pôdohospodárstve, ale opäť, z pohľadu obce, o zohľadnenie vlastných podmienok s cieľom podporiť rozvoj poľnohospodárskej činnosti, čo môže mať ďalšie pozitívne dôsledky napríklad na zamestnanosť v obci.

V nadväznosti na už uvedené a poukazujúc na citovanú časť stanoviska vlády, ústavný súd konštatuje, že ustanovenie § 17 ods. 2 písm. 1) zákona o miestnych daniach má legitímny a racionálny základ a skutočnosť, že tvorí v napadnutom znení integrálnu súčasť zákona o miestnych daniach, sama osebe nemôže založiť záver o jeho nesúlade s ustanoveniami ústavy označenými v návrhu navrhovateľov.

Aj vo vzťahu k § 17 ods. 2 písm. 1) zákona o miestnych daniach je argumentácia skupiny poslancov založená na hypotetickej úvahe, že v ňom obsiahnuté splnomocnenie pre obce ustanoviť zníženie dane z pozemkov alebo oslobodenie od dane z pozemkov automaticky bude obce viesť k vydávaniu všeobecne záväzných nariadení, ktoré budú v rozpore s ústavou. Výsledkom normotvornej činnosti obcí síce môže byť aj také všeobecne záväzné nariadenie týkajúce sa miestnych daní, ktorého normatívny obsah bude v rozpore s ústavou, v takom prípade by však už nešlo o nesúlad napadnutého ustanovenia zákona o miestnych daniach s označenými ustanoveniami ústavy, ale o nesúlad príslušných ustanovení konkrétneho existujúceho všeobecne záväzného nariadenia určitej obce s nimi.

Na základe uvedeného ústavný súd, sumarizujúc svoju argumentáciu k tejto časti návrhu skupiny poslancov, dospel k záveru, že § 17 ods. 2 písm. 1) zákona o miestnych daniach nie je v rozpore s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2, čl. 12 ods. 4, čl. 13 ods. 1 písm. a), ods. 2 a 4, čl. 20 ods. 1 a čl. 35 ods. 1 ústavy.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti ústavný súd návrhu skupiny poslancov nevyhovel.

Odišné stanovisko sudcu Petra Brňáka

Reforma územnej organizácie v podmienkach Slovenskej republiky sa vplyvom daného (de constitutione lata) a chceného (de constitutione ferenda) v podstate od začiatku borí s problémom originárne samosprávne právomoci obce vs. prenesený výkon verejnej správy, a to bohužiaľ viac v prospech chceného a menej už daného. Dôsledkom invalidnej ústavnej úpravy vzniklo šalamúnske (iba) zákonné riešenie – originárnou samosprávnou právomocou obce je všetko, čo nie je prenesený výkon verejnej správy. V podobných reformných súvislostiach vzniká problém ďalší, nemenej závažný – zákon zmocnil ukladať niektoré miestne dane normou podzákonou, vo forme všeobecne

záväzného nariadenia (ďalej VZN), čo je síce dôsledkom chceného, ale podľa môjho názoru nie na základe, v medziach a v rozsahu ústavy. Nebolo by tomu tak, ak by sa chcené stalo daným nie na základe krkolomných a účelových výkladov ústavy, ale na základe explicitnej ústavnej úpravy.

Do prijatia napadnutých častí zákona č. 582/2004 Z. z. bolo možné ukladať dane (ich základ a sadzby) iba zákonom. V súčasnosti je možné už ukladať niektoré miestne dane podzákonnou normou vo forme VZN. Uvedenú zmenu väčšina pléna ústavného súdu odobrila, nerešpektujúc, podľa môjho názoru, predovšetkým čl. 59 ústavy, ako aj čl. 2 ods. 3 a čl. 13 ods. 1 písm. a) ústavy a čl. 11 ods. 5 listiny.

Napriek tomu, že navrhovatelia explicitne v petite návrhu nenapádali sporné časti zákona aj prostredníctvom čl. 59 ústavy, práve citovaný článok je základným ústavným pravidlom na ukládanie daní, ktoré je právne relevantné aj v okolnostiach posudzovanej veci.

Daň predstavuje ekonomicko-právny inštitút, ktorým sa mocensky odníma časť dôchodkov právnických a fyzických osôb na zabezpečenie úhrady štátnych a iných verejnoprávnych potrieb. Práve funkcia mocenského nástroja úhrady týchto potrieb je vlastná daniam dodnes. Dane sa ukládali vždy bez súhlasu subjektu, proti ktorému daňová povinnosť smeruje. Z uvedeného okrem iných súvislostí vyplýva, že čl. 59 ústavy je potrebné vykladať reštriktívne, pretože v strete záujmu štátu a mocenského zásahu do majetkovej sféry daňovníka je daňovník subjektom nepochybne slabším

Pri ústavne konformnom výklade čl. 59 ústavy nemožno zabudnúť ani na čl. 2 ods. 3 a čl. 13 ods. 1 písm. a) ústavy a na čl. 11 ods. 5 Listiny základných práv a slobôd, v zmysle ktorých je zachovanie základných práv a slobôd a v ústave alebo v zákone (teda nie aj vo VZN, pozn.) podmienkou *conditio sine qua non* pri ukladaní povinností osobám. „Pokiaľ sa normotvornou činnosťou obce ukládajú povinnosti fyzickým osobám a právnickým osobám, aj pôvodná (originálna) normotvorná pôsobnosť obce (mesta) je limitovaná čl. 2 ods. 3 Ústavy..., podľa ktorého každý môže konať, čo nie je zákonom zakázané, a nikoho nemožno nútiť, aby konal niečo, čo zákon neukladá.“ (I. ÚS 56/00, m. m. III. ÚS 10/01).

V medziach uvedeného v predchádzajúcich bodoch stojí potom otázka tak, či ukládanie daní na základe zákona (pretože prvá možnosť „zákonom“ spor nevyvoláva) znamená, že dane môžu byť stanovené aj predpismi nižšej právnej sily, ako je zákon. Totiž doslovný výklad slov „na základe zákona“ toto môže navodzovať. Podľa môjho názoru však v prípade daní ani zmocnenie „na základe zákona“ neumožňuje *stricto sensu* taký výklad, podľa ktorého zákon (iba) povie, že obec môže vo VZN stanoviť daň z pozemku alebo zo stavby. Správny (*de constitutione lata*) je naopak taký výklad, podľa ktorého zákon v prípade daní vždy stanoví základné prvky právnej konštrukcie daní, medzi ktoré patrí aj určenie základu, resp. sadzby dane, zatiaľ čo normy podzákonné, vydané na základe zákona (napr. VZN), môžu upravovať ďalšie aspekty a náležitosti daní, predovšetkým vedľajšie prvky ich právnej konštrukcie. Uvedený názor podporuje aj relevantná právna teória v Českej republike (pozri napr. Bakeš M. a kol. Finanční právo. 6 aktualizované vydanie. Praha: C. H. Beck 2012, s. 21, Pavlíček a kol. Ústava a ústavní řád České republiky. Komentář. 2. díl. Práva a svobody. Praha: Linde Praha, a. s., 1999, s. 130 – 131, Klíma a kol. Komentář k ústavě a listině. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s. r. o., 2005, s. 686), resp. vyplýva aj z rozhodnutia Ústavného súdu Českej republiky vo veci sp. zn. PL. ÚS 3/95. Tu sa pro parte žiada dodať, že podľa českého ústavného poriadku sa dane ukládajú (iba) na základe zákona (čl. 11 ods. 5 Listiny základných práv a slobôd), čím uvedená komparácia nadobúda väčší význam.

V závere možno zhrnúť, že ak napadnutá časť zákona umožnila podzákonnou normou prostredníctvom VZN upraviť hornú hranicu dane (toto explicitne vyplýva aj z dôvodovej správy zákona č. 582/2004 Z. z.), pričom uvedené určenie nepochybne patrí medzi základne prvky právnej konštrukcie daní, potom je táto podľa môjho názoru protiústavná.

Odišné stanovisko sudkyne Ludmily Gajdošíkovej

Nazdávam sa, že názor väčšiny pléna, že slovné spojenie „na základe zákona“ «obsahuje aj zásadné ústavné limity pre jeho adresátov... spočívajúce jednak v tom, že pre uloženie určitej právnej povinnosti musí existovať zákonné splnomocnenie ustanovené v konkrétnom zákone..., pričom tento zákon zároveň ustanovuje medze, v rámci ktorých

môže príslušný orgán verejnej moci uplatniť svoju normotvornú právomoc, t. j. môže ju uskutočňovať „len v medziach zákona“, je v plnom rozsahu prioritne aplikovateľný na vydávanie vykonávacích právnych predpisov na základe čl. 120 ods. 1 ústavy a na základe splnomocnení podľa čl. 71 ods. 2 a čl. 123 ústavy (t.j. pri prenesenom výkone určených úloh miestnej štátnej správy, pozn.).

V danom prípade však išlo o otázku vydávania všeobecne záväzného nariadenia vo veciach územnej samosprávy podľa čl. 68 ústavy (t.j. pri originálnej samosprávnej pôsobnosti obcí, pozn.).

Na uplatnenie normotvornej právomoci podľa čl. 68 ústavy, a to právomoci vo veciach územnej samosprávy vydávať všeobecne záväznú nariadenia, obec a ani vyšší územný celok zákonné splnomocnenie podľa môjho názoru „nepotrebuje“. Skôr ide o to, aby v relevantných zákonoch boli „jasné“ úlohy, ktoré má obec a vyšší územný celok pri výkone samosprávy zabezpečovať (čl. 68 ústavy), povinnosti a obmedzenia pri výkone územnej samosprávy boli uložené zákonom (čl. 67 ods. 2 ústavy), štát zasahoval do činnosti územnej samosprávy len spôsobom ustanoveným zákonom (čl. 67 ods. 3 ústavy).

Predmetom posudzovania neboli všeobecne záväznú nariadenia obce vydané podľa čl. 68 ústavy na základe napadnutých a väčšinou pléna označených „splnomocňovacích“ ustanovení zákona č. 582/2004 Z. z., ale tieto „splnomocňovacie ustanovenia“ samotné.

Za základ pre moje rozhodovanie v pléne a aj pre moje odlišné stanovisko považujem, a preto aj v tomto odlišnom stanovisku naň poukazujem, čl. 59 ods. 2 ústavy zaradený do jej tretej hlavy prvého oddielu upravujúceho ústavné základy hospodárstva Slovenskej republiky. Podľa čl. 59 ods. 2 ústavy dane a poplatky možno ukladať zákonom alebo na základe zákona. V danom prípade je týmto zákonom, ktorým boli ustanovené miestne dane z nehnuteľností a z pozemkov, zákon č. 582/2004 Z. z. Väčšina pléna sa zhodla na tom, že ukladať dane a poplatky „na základe zákona“ možno všeobecne záväznými nariadeniami obce vydanými práve na základe napadnutých „splnomocňovacích“ ustanovení zákona č. 582/2004 Z. z.

Väčšina pléna sa stotožnila s konštatovaním, ktoré je uvedené v odôvodnení nálezu, odvolávajúc sa aj na judikatúru Európskeho súdu pre ľudské práva, že „je vecou vnútroštátnych orgánov, aké dane a odvody budú vyberané“, a aj na judikatúru Ústavného súdu Českej republiky, v ktorej je deklarované, že „zákonodarca“ má „široký priestor pre rozhodovanie o predmete daní...“. K uvedenému konštatovaniu nemám námietky.

Nemôžem však súhlasiť s tvrdením väčšiny pléna odvolávajúcim sa na čl. 13 ods. 1 písm. a) ústavy (podľa môjho názoru je „najviac“ porovnateľný s čl. 20 ods. 4 ústavy), aj napriek odvolaniu sa na „autoritatívne odborné publikácie“ (s. 31 nálezu), že označené slovné spojenie „na základe zákona“ «treba vykladať tak, že vytvára priestor na uloženie určitej právnej povinnosti, a teda aj daňovej alebo poplatkovej povinnosti, nielen „zákonom“, teda normatívnym právnym aktom, ktorý môže vydávať len národná rada, ale aj normatívnym právnym predpisom orgánov výkonnej moci, ako aj orgánov obcí, resp. vyšších územných celkov, ktoré disponujú v zmysle čl. 68 a čl. 71 ods. 2 ústavy normotvornou právomocou». Poukazujem na to, že ústavný súd už vo svojej judikatúre vyslovil názor (m. m. PL. ÚS 4/00, PL. ÚS 22/06), že požiadavku „na základe zákona“ vníma (aj keď dosiaľ v zásade len v spojení s čl. 20 ods. 4 ústavy) predovšetkým ako postup orgánu verejnej moci spojený s vydaním individuálneho právneho aktu, a nie s vydaním na základe zákona v poradí ďalšieho všeobecne záväzného právneho predpisu s presne vymedzenou územnou pôsobnosťou (napr. územným obvodom obce, pre ktorý je takto vydaný právny predpis platný a aj účinný). Inou otázkou podľa mňa je, že takýto „podzákonný“ právny predpis musí byť v súlade o. i. aj so zákonom/zákonomi (§ 6 zákona č. 369/1990 Zb.).

Nemohla som akceptovať, že väčšina pléna sa stotožnila s tým, že úprava napadnutých sadzieb dane všeobecne záväzným nariadením spadá pod určovanie náležitostí miestnej dane [§ 11 ods. 4 písm. e) zákona č. 369/1990 Zb.], bez toho, aby bližšie identifikovala obsah tohto pojmu (t. j. čo treba rozumieť pod pojmom náležitosti dane), pretože takto zahrнула pod určovanie náležitosti dane všetky „normatívne“ zásahy obce, ktoré podľa môjho názoru výrazne modifikujú samotnú konštrukciu zákonom ustanovených parametrov miestnych daní (možno až do úrovne neželateľnej flexibility vzhľadom na tradične prevažujúcu kogentnosť noriem daňového práva). Som toho názoru, že konštrukciu dane, ktorej esenciálnou zložkou je sadzba dane, nemožno bez „naplnenia“ pojmu náležitosti presne identifikovaným obsahom (aj s ohľadom na čl. 2 ods. 3 ústavy „nikoho nemožno nútiť, aby konal niečo, čo zákon neukladá“) automaticky stotožňovať

s náležitosti dane, na určenie ktorej je obec oprávnená, a že nemožno „pracovať“ s týmto tvrdením ako s kvázi jasnou a nespochybniteľnou axiómou a v nadväznosti naň vyslovovať ústavnoprávne závery.

Už uvedené skutočnosti ma viedli k tomu, že som svoj právny názor v tejto veci – odlišný od právneho názoru väčšiny pléna – vyjadрила nielen svojím hlasovaním, ale ho vyjadrujem aj týmto odlišným stanoviskom.

Odlišné stanovisko sudcu Lajosa Mészárosa

Nález pléna ústavného súdu v predmetnej veci som podporil, pretože s jeho výrokom súhlasím. Nemôžem sa však stotožniť tak s celkovou líniou jeho odôvodnenia, ako ani s mnohými právnymi závermi v ňom vyslovenými vo vzťahu k trom nižšie uvedeným otázkam.

A. Referenčná norma

Od vzniku Slovenskej republiky je tradíciou nášho ústavného súdnictva, že nálezy vo veciach čl. 125 ústavy vo výroku identifikujú nielen právny predpis, jeho časť alebo jeho ustanovenie, ktoré je predmetom kontroly noriem, ale aj ustanovenie nadradeného právneho predpisu, ktorým sa má súlad podradeného právneho predpisu pomeriavať (tzv. referenčné kritérium, referenčná norma).

V nadväznosti na to ustanovenie § 37 ods. 3 písm. b) zákona o ústavnom súde požaduje, aby návrh podľa čl. 125 ústavy obsahoval označenie „predpisu vyššej právnej sily...“, s ktorým napadnutý predpis nie je v súlade“. Takto vymedzeným predmetom konania je potom ústavný súd v zmysle § 20 ods. 3 zákona o ústavnom súde viazaný. Takáto zákonná požiadavka nepochybne kladie zvýšené nároky na navrhovateľov v konaní podľa čl. 125 ústavy pri formulácii petitu svojho návrhu, keďže nesprávne (alebo príliš úzke) vymedzenie referenčných noriem môže viesť k neúspechu ich návrhu.

Navrhovatelia totiž označili za referenčné ustanovenia ústavy len ustanovenia čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2, čl. 12 ods. 4, čl. 13 ods. 1 písm. a), ods. 2 a 4, čl. 20 ods. 1 a čl. 35 ods. 1 a aj v samotnej argumentácii sa dovoľovali v podstate len čl. 13 ods. 1 písm. a) ústavy, ktoré sú však sú však samy osebe nedostatočné a nespôsobilé slúžiť ako referenčné normy z nasledovných dôvodov:

a) ustanovenie čl. 13 ods. 1 písm. a) ústavy je vo vzťahu k daniam a poplatkom vytlačené špeciálnym ustanovením čl. 59 ods. 2 ústavy;

b) nedostatočnú zákonnú determináciu podzákonnej legislatívy umožňujúcej ukladať daní nemožno priamo považovať za zásah do základného práva na ochranu vlastníctva podľa čl. 20 ods. 1 ani do základného práva na podnikanie a výkon inej zárobkovej činnosti podľa čl. 35 ods. 1 ústavy. Sám nedostatočne determinovaný zákon totiž do nich nezasahuje, ale zasahujú doň jednotlivé akty verejnej moci vydané bez dostatočného zákonného podkladu. Preto nejde o typický príklad nedostatočnej zákonnej úpravy;

c) samostatné použitie ustanovenia čl. 1 ods. 1 ústavy (princíp právneho štátu), ktoré navrhovatelia za referenčnú normu označili a z ktorého by teoreticky princíp dostatočnej determinácie mohol vyplývať, podľa môjho názoru neprichádza do úvahy. Je totiž metodicky pochybné nachádzať vo všeobecnom princípe (ako jeho súčasť) také princípy, ktoré sú v ústave obsiahnuté výslovne ako osobitné právne normy. Keďže v našej ústave princíp dostatočnej determinácie v daňových otázkach vyplýva z ustanovenia čl. 59 ods. 2 ústavy, neprichádza do úvahy jeho (účelové) vyvodzovanie zo všeobecnejšieho princípu právneho štátu;

d) ustanovenie čl. 2 ods. 2 ústavy považujem – minimálne z textuálneho hľadiska – za problematické, keďže konanie „na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon“ sa v ňom obmedzuje len „na štátne orgány“, pričom v prerokúvanej veci je problematické, že „na základe zákona“ koná územná samospráva, nie štátny orgán;

e) nenachádzam súvis prerokúvanej veci s čl. 12 ods. 4 ústavy, pretože nie je zrejmé, komu je spôsobená ujma za to, že uplatňuje základné práva;

f) taktiež nenachádzam ani relevantný súvis prerokúvanej veci s čl. 13 ods. 2 až 4 ústavy. Ak ho navrhovatelia vidia v diskriminácii, ktorá má vyplývať z rozdielnej výšky dane z nehnuteľností v rôznych obciach, tak takáto „diskriminácia“ je ústavne krytá už samotnou podstatou existencie viacerých obcí a ich samosprávou, ktorá vyplýva z ústavy.

Zo spojenia citovaných ustanovení s ustanoveniami čl. 68 a čl. 71 ods. 2 ústavy potom možno uzavrieť, že ústava počíta s tým a akceptuje, že rôzne obce môžu tie isté otázky upraviť (regulovať) rôzne. Ide tu teda o tzv. ústave imanentné obmedzenie daných práv a aj princípu rovnosti v uplatňovaní týchto práv v rôznych obciach.

Pri posudzovaní otázky, či zákonodarca pri vydaní zákona splnomocňujúceho územnú samosprávu na úpravu miestnych daní a poplatkov rešpektoval ústavné požiadavky na náležité vymedzenie priestoru podzákonnej úpravy, je referenčnou normou zásadne ustanovenie čl. 59 ods. 2 ústavy, ktoré nebolo v návrhu skupiny poslancov uvedené. Ustanovenie čl. 59 ods. 2 ústavy je *lex specialis* voči ustanoveniu čl. 13 ods. 1 ústavy, pretože sa týka len určitého druhu povinností – daní a poplatkov – a pretože jeho podmienky sú formulované odlišne.

Z prerokúvaného návrhu skupiny extrahovať principiálnu právnu otázku: ak ústava ustanovuje, že dane sa ukladajú zákonom alebo na základe zákona, do akej miery vyplýva z takejto formulácie povinnosť zákonodarcu určiť medze príslušnej podzákonnej úpravy (podzákonného právneho aktu)?

Formulácie „na základe zákona“ alebo „v medziach zákona“ (aké sú použité napr. v čl. 2 ods. 2, čl. 13 ods. 1, čl. 59 ods. 2) majú podľa mňa zmysluplný význam jedine vtedy, keď zákon je spôsobilý určitým spôsobom skutočne a efektívne ovplyvňovať obsah tých právnych vzťahov. Obsah takto „delegovanej“ normotvorby musí byť zákonom dostatočne vymedzený (determinovaný), a to tak podmetovo (subjektovo), predmetovo (objektovo), ako aj obsahovo.

Nedostatok takéhoto vymedzenia nemá nič spoločné s otázkou zdržanlivosti ústavného súdu vo vzťahu k demokraticky legitimovanému orgánu či možnosti prieskumu daňovej legislatívy ústavným súdom. Otázka vzťahu zákona a podzákonnej normotvorby je otázkou legality (zákonného základu) výkonu štátnej moci ako jednej zo základných zásad právneho štátu (čl. 1 ods. 1 ústavy) a nemôže patriť „do sféry slobodného uváženia zákonodarcu“.

Žiaden z právnych názorov uvádzaných vo väčšinovom náleze nepriznáva právo širokej diskrecie inému než zákonodarcovi. V mojom ponímaní týchto pojmov sa obmedzenie medzami zákonného splnomocnenia a široká diskrecia navzájom dajú len ťažko zlúčiť.

Práve takto – a nijako inak – treba podľa mňa vykladať i čl. 59 ods. 2 ústavy a práve z tohto ustanovenia vyplýva povinnosť zákonodarcu upraviť všetky prvky daňovoprávneho vzťahu (podmet, predmet či daňovú skutkovú podstatu, základ dane, sadzbu), a to buď priamo zákonom, alebo prostredníctvom náležitého vymedzenia (determinácie) priestoru podzákonnej úpravy, ktorá je určite prípustná na úrovni územnej samosprávy.

Zo všetkých týchto dôvodov som toho názoru, že nevyhovenie návrhu v časti, v ktorej bol namietaný nesúlad § 8 ods. 2 druhej a tretej vety a § 12 ods. 2 druhej a tretej vety zákona o miestnych daniach, malo byť odôvodnené odkazom na nesprávne identifikované referenčné normy, resp. neidentifikovanie kľúčovej referenčnej normy, z ktorej povinnosť dostatočnej determinácie vyplýva.

Na záver je potrebné uviesť, že formulácia „... podľa miestnych podmienok v obci alebo v jej jednotlivých častiach alebo v jednotlivom katastrálnom území“ nie je dostatočnou determináciou podzákonnej normy, keďže nijako nevymedzuje, čo sa má rozumieť onými „miestnymi podmienkami“. Podľa môjho názoru zákonodarca pod týmto pojmom rozumel prosto a jednoducho finančné potreby jednotlivých obcí. Takéto kritérium je ale nespôsobilé byť základom súdneho rozhodovania, a to jednak kvôli svojej nejasnosti a jednak kvôli tomu, že v podstate prenáša na ústavný súd (alebo všeobecné súdy) právno-politické rozhodovanie v otázke miery financovania územnej samosprávy.

B. Miestne dane ako výkon samosprávy

Záver, že právomoc v otázkach miestnych daní a poplatkov je výkonom územnej samosprávy, podľa mňa nevyplýva z čl. 65 ods. 1 ústavy, keďže hospodárením v zmysle uvedeného ustanovenia rozumiem len zhromažďovanie (v technickom zmysle slova), rozmnožovanie a vynakladanie finančných prostriedkov. Z tzv. hospodárskej samostatnosti tak bez ďalšieho nevyplýva aj normotvorná právomoc samosprávnych celkov.

Omnoho podstatnejší je v tomto smere čl. 65 ods. 2 druhá veta ústavy, ktorý výslovne predpokladá, že určenie daní, ktoré sú príjmom rozpočtov obcí a vyšších územných

celkov, sa udeje zákonom. Takáto požiadavka je však v rozpore s východiskom čl. 68 ústavy, podľa ktorého územný celok môže svoju normotvornú právomoc pri výkone samosprávy uplatniť bez zákonného splnomocnenia.

Je pravdou, že právo rozhodovať vo veciach miestnych daní a miestnych poplatkov a vykonávať ich správu je podľa § 4 ods. 3 písm. c) a § 11 ods. 4 písm. d) a e) obecného zákona právomocou obce pri výkone územnej samosprávy, o čo sa opiera aj väčšinový nálezh. Ide však o zákonnú úpravu, ktorá nemôže byť determinantom ústavnej úpravy.

Problematická je navyše aj sama zákonná úprava, ak je interpretovaná v spojení s inými zákonnými ustanoveniami a ústavokonformne.

Podľa ustanovenie čl. 67 ods. 1 ústavy sa územná samospráva sa uskutočňuje (okrem iného) orgánmi obce alebo orgánmi vyššieho územného celku, ktorými sú v prípade obce zastupiteľstvo a starosta a v prípade vyššieho územného celku zastupiteľstvo a predseda (čl. 69 ods. 1 a 4 ústavy).

Správu miestnej dane z motorových vozidiel však vykonávajú v zmysle § 99 ods. 5 zákona o miestnych daniach daňové úrady, ktoré sú štátnymi orgánmi (porov. zákon č. 150/2001 Z. z. o daňových orgánoch a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 440/2000 Z. z. o správach finančnej kontroly v znení neskorších predpisov). Obdobne o odvolaniach proti rozhodnutiam obcí ako správcov dane (§ 99 ods. 1 a 4 zákona o miestnych daniach) rozhoduje v daňovom konaní Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, t.j. opäť štátny orgán (§ 102 zák. o miestnych daniach, § 74 ods. 1 v spojení s § 4 ods. 2 písm. b) druhým bod zák. č. 563/2009 Z.z. Daňového poriadku).

Ak by skutočne správa miestnych daní mala tvoriť súčasť výkonu územnej samosprávy, potom by bolo takéto kompetenčné usporiadanie bolo problematické z hľadiska čl. 67 ods. 1 a čl. 69 ods. 1 ústavy. Odhliadnuc od toho je takýto model vo vzťahu k obciam aj v rozpore s princípom, že štát by voči územnej samospráve nemal vykonávať kontrolu účelnosti, ale len zákonnosti jej výkonu

Bez ohľadu na to, ako intuitívne vyzerá záver, že určovanie a správa miestnych daní je výkonom územnej samosprávy, a ako vhodne tento záver pôsobí z právno a ústavnopolitického hľadiska, z predostretého náčrtu sa mi situácia javí skôr tak, že ide buď o ústavne ťažko akceptovateľný hybrid, alebo jednoducho o prenesený výkon štátnej správy, a že ustanovenie § 4 ods. 3 písm. c) obecného zákona, ktoré je v ňom od počiatku jeho účinnosti (pozri čiastku 60/1990), je jednoducho obsolentné.

Ak by napriek všetkým uvedeným argumentom ukladanie a správa miestnych daní mali patriť medzi samosprávne kompetencie obcí a vyšších územných celkov, nemalo by takéto zaradenie v podstate žiaden relevantný význam, pretože všetky jeho podstatné črty (predovšetkým priame ústavné splnomocnenie na vydávanie všeobecne záväzných nariadení v čl. 68 ústavy) sú v prípade miestnych daní a miestnych poplatkov vytláčané špeciálnymi normami. Predovšetkým je to norma čl. 59 ods. 2 ústavy, ktorá si vyžaduje dostatočnú zákonnú determináciu samosprávnej normotvorby v otázke miestnych daní, teda v podstate takmer niečo ako zákonné splnomocnenie. Rovnako dôležitá je norma v čl. 65 ods. 2 druhej vete ústavy, ktorá požaduje, aby sa rozpočtové určenie výnosu určitých daní (teda ich označenie za dane „miestne“) stalo výslovne zákonom. Tieto ustanovenia v podstate vylučujú autonómnu úvahu orgánov územnej samosprávy, ktorá je ale znakom samosprávnych kompetencií.

C. Ústavný prieskum daňovej legislatívy

Posledným bodom väčšinového nálezu, s ktorým sa neviem stotožniť, je formulácia kritérií ústavného prieskumu daňovej legislatívy, konkrétne, že ústavný súd má skúmať, „či uloženie predmetnej dane sleduje legitímny cieľ a má racionálny základ“.

Predovšetkým v ústave v čl. 59 žiadne obmedzenia čo do legitímneho cieľa alebo racionálneho základu nenájdeme. Podobne v prehľade judikatúry väčšinového nálezu nemožno nájsť slovenské ani české rozhodnutie, z ktorého by výslovne vyplývala požiadavka legitímneho cieľa uloženia určitej dane. Takáto požiadavka nevyplýva ani z judikatúry iných ústavných súdov.

Autorita, u ktorej možno vystopovať používanie požiadavky „legitímneho cieľa“ (resp. verejného záujmu) vo vzťahu k daňovým otázkam, je Európsky súd pre ľudské práva (ďalej ESĽP). Ani judikatúra ESĽP však zrejme nevyžaduje legitímny cieľ ako predpoklad prípustnosti ukladania určitej dane všeobecne, ale zohľadňuje ho pri skúmaní akceptovateľnosti a proporcionality zásahu do majetku určitého konkrétneho daňovníka, teda v rámci skúmania proporcionality v rámci daného daňového systému.

Možno sa preto zrejme stotožniť s názorom nemeckého finančnoprávneho teoretika

	<p>Dietera Birka, že dane samy osebe v modernej spoločnosti vôbec nepotrebujú ospravedlnenie, pretože sú predpokladom existencie štátu, ktorý pre svojich občanov zabezpečuje určité úlohy, ktoré sú zmyslom jeho existencie a ktoré občan (daňovník) priamo či nepriamo užíva, a tak sa musí podieľať aj na znášaní nákladov na ne.</p> <p>Je pritom na škodu veci, že väčšinový nález nevysvetľuje, čo si pod oným „legitímnym cieľom“ predstavuje a ako má byť skúmaný. Primárny dôvod existencie daní nie je totiž skutočne nič iné než napĺňanie štátnej (či v širšom zmysle verejnej) pokladnice núteným odnímaním časti majetku tým, ktorí ho majú..</p> <p>Ak však má byť legitímnym cieľom niečo iné, bolo vhodné, aby ho väčšinový nález vysvetlil. Ja totiž za tým, že sa od niekoho požaduje zaplatenie určitej sumy peňazí len a len preto, že vlastní svoj majetok (čo je jeho ústavou chránené právo – čl. 20), legitímny cieľ – odlišný okrem už uvedeného prispievania na náklady štátu – nenachádzam.</p>
<p>použité odkazy na relevantnú judikatúru ústavného súdu, ESLP a iných súdov</p>	<p>Ústavný súd SR: PL. ÚS 96/2011, PL. ÚS 15/98, PL. ÚS 109/2011, I. ÚS 55/00 Ústavný súd Českej republiky: Pl. ÚS 24/07, Pl. ÚS 7/03, Pl. ÚS 29/08 ESLP: Gasus Dosier und Fördertechnik GmbH. v. Holandsko, rozsudok z 23. 2. 1995; Handyside proti Spojenému kráľovstvu, rozsudok ESLP zo 7. 12. 1976, sťažnosť č. 5493/72; Lithgow a ostatní proti Spojenému kráľovstvu rozsudok ESLP z 8. 7. 1986; Sporrong a Lönnroth v. Švédsko, Sweden, rozsudok ESLP z 23. 9. 1982</p>

Spracoval: JUDr. Igor Mihalik

Upozornenie :

Prehľad vybraných rozhodnutí Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej len „prehľad“) je neoficiálnym dokumentom, ktorý slúži výlučne na informovanie o rozhodovacej činnosti Ústavného súdu Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“). Prehľad sa zostavuje Analytické oddelenie Odboru súdnych poradcov a súdnej agendy Kancelárie Ústavného súdu Slovenskej republiky z rozhodnutí ústavného súdu, písomne vyhotovených a odoslaných účastníkom konania v danom období. Prehľad nezaväzuje ústavný súd a nenahrádza jednotlivé rozhodnutia ústavného súdu, z ktorých bol zostavený.