



Številka: U-I-313/13-96

Datum: 27. 3. 2014

PRITRDILNO LOČENO MNENJE SODNIKA DR. ERNESTA PETRIČA K ODLOČBI ŠT. U-I-313/13 Z DNE 21. 3. 2014

Najprej želim poudariti, da se v celoti strinjam z izrekom odločbe, kot izhaja iz ustavnosodne presoje Zakona o davku na nepremičnine (Uradni list RS, št. 101/13) v luči 147. člena, 2. odstavka 14. člena in 25. člena Ustave ter z vidika določil Ustave, ki urejajo samoupravni položaj lokalnih skupnosti ter njihovo z Ustavo zagotovljeno funkcionalno in finančno avtonomijo (138., 140. in 142. člen Ustave). Strinjam se tudi z izrekom o presoji Zakona o množičnem vrednotenju nepremičnin (Uradni list RS, št. 50/06 in 87/11). V obeh primerih se strinjam tudi z obrazložitvijo. Menim pa, da bi Ustavno sodišče moglo posvetiti več pozornosti presoji Zakona o davku na nepremičnine tudi z vidika 2. in 33. člena Ustave, kar so sicer uveljavljali tudi vlagatelji, zlasti skupina poslank in poslancev Državnega zbora in Državni svet. Smotrna bi bila presoja davčnih stopenj z vidika kopičenja davčne obveznosti, saj je Slovenija država, ki sodi v krog tistih, kjer so skupne davčne obveznosti izjemno visoke. Smotrna bi bila tudi presoja določil o zavarovanju plačila za neplačane davčne obveznosti (15. člen Zakona o davku na nepremičnine). Menim, da gre v obeh primerih za prekomeren poseg v pravico do lastnine (33. člen Ustave), katere del je človekova pravica do svobodnega razpolaganja z lastnino, uveljavljena že v času francoske revolucije.

Vsekakor menim, da je davek na nepremičnine v načelu primeren vir obdavčenja tudi v Sloveniji; vendar le z zakonom o obdavčenju nepremičnin, ki bo v skladu z ustavnimi načeli in normami ter v skladu z davčnimi načeli. Med slednjimi imam v mislih najprej načelo davčne pravičnosti, ki izhaja iz ustavnega načela enakosti pred zakonom (14. člen Ustave). Ta zahteva, da je davčna osnova določena tako, da so izključene arbitrarnost ali očitne nesorazmernosti (torej krivičnost oz. neenakost) pri določitvi osnove za odmero davčne obveznosti. Četudi se davčna osnova določa abstraktno po določenih modelih in metodah in se določi neka posplošena vrednost, mora ta posplošena vrednost, ker gre za davek na nepremičnine, v osnovi vendarle odražati njihovo vrednost. Mora odražati stvarno vrednost nepremičnine. Predvsem pa mora posplošena vrednost biti preverljiva (v ustreznem, enostavnem,

transparentnem in učinkovitem postopku) glede na dejansko tržno vrednost. Očitne razlike pri določitvi vrednosti nepremičnin kot davčne osnove z velikimi odstopanji od realne tržne vrednosti so arbitrarne in v nasprotju z načelom davčne pravičnosti ter posledično v nasprotju z načelom enakosti pred zakonom. Določitev davčne osnove, kakršna je v primeru sedanje izpodbijane ureditve, ki je privedla do množice arbitrarnih in celo absurdnih primerov določitve davčne osnove, ni povzročila le nejevolje ljudi, temveč je ogrozila zaupanje v pravo, v pravno državo, v Ustavo in v enakost pred zakonom (14. člen Ustave).

Davčna pravičnost, izhajajoča iz načela enakosti pred zakonom, ki naj bi zagotavljala pravično, enakomerno porazdelitev davčnega bremena, pa ni pomembna le znotraj določene vrste davka, ampak tudi glede skupnega davčnega bremena zavezancev, bodisi fizičnih bodisi pravnih oseb. V tej zvezi je davek na nepremičnine posebej občutljiv, saj so nepremičnine tisto premoženje, ki ga je davčni zavezanec ustvaril (prihranil) s tem, da je dohodek, ki je kot tak že bil obdavčen, vložil v nepremičnino ali pa jo je pridobil z dedovanjem (za kar je tudi plačal davek). V kolikor lastnik z nepremičnino ustvarja dohodek, iz tega tudi že izhaja njegova druga davčna obveznost (npr. davek na oddajanje premoženja v najem). Torej je davek na nepremičnine dodaten davek k že obstoječim drugim davčnim obveznostim. Zato se mora enakomerna davčna obremenitev odraziti tudi v nizki davčni stopnji nepremičninskega davka, v konkretnih slovenskih razmerah pa še posebej, ko ostajajo drugi možni viri obdavčenja (luksuz, premoženje drugih oblik) neobdavčeni. V konkretnih slovenskih razmerah in z vidika davčne pravičnosti zakonodajalec ne sme mimo dejstva, da so davki, ki ne bi, kakor davek na nepremičnine, prizadeli bolj ranljivih slojev prebivalstva (npr. upokojujence), pri nas le redke izjeme. Celotno pri sedanjem modelu vrednotenja nepremičnin, se je ta vprašljiv odnos do t. i. luksuza potrdil. Tiste lastnosti nepremičnin, ki jim dajejo luksuzni značaj, v vrednotenju namreč niso zajete, npr. bazeni, masažne kadi. Zakonodajalec mora upoštevati, da je davek na premoženje stvaren davek (davek *ad rem*), kar pomeni, da je predmet obdavčenja premoženje kot tako. Tudi s premoženjskimi davki zakonodajalec sicer lahko uresničuje druge legitimne cilje – vendar le v kolikor to vzdrži test sorazmernosti in razlikovanja ne izhajajo iz osebnih značilnosti ali položaja davčnih zavezancev. To je sicer izpostavljeno v 61. točki obrazložitve odločbe, vendar preozko, saj se obrazložitev nanaša le na problem stalnega bivališča v nepremičnini kot kriteriju za razlikovanje obdavčenja med t. i. rezidenčnimi in nerezidenčnimi nepremičninami.

Zakonodajalec naj bi bil zlasti pri obdavčenju nepremičnin, ki je sicer del moderne davčne politike, zadržan glede stopnje obdavčenja (poseg v 33. člen Ustave). Davek na nepremičnine naj bi bil uveljavljen predvsem v funkciji sorazmernega povračila lokalni skupnosti za ugodnosti, ki jih ta skupnost in lokalno okolje zagotavlja za uporabo in uživanje nepremičnine. Tudi zato je v primerljivih državah davek na nepremičnine bolj ali manj neposreden davčni vir lokalnih skupnosti oz. imajo te pomemben vpliv pri njegovem določanju.

Davčna ureditev mora čimbolj omejiti možnosti za arbitrarnost, ki jo povzroča t. i. coniranje države glede na hipotetično vrednost nepremičnin, ki so razporejene v 19 vrednostnih območij. V praksi to povzroča, da sta npr. dve enaki nepremičnini, dejansko ločeni le z vmesno potjo, bistveno različno ovrednoteni. To seveda ustvarja občutek nepravilnosti in arbitrarnosti, brez možnosti enostavnega in učinkovitega postopka za popravo očitanih in dejanskih arbitrarnosti.

Način sprejemanja davčne zakonodaje, razen obveze, da se davki določajo le z zakoni (147. člen Ustave), sicer ni predmet ustavne presoje. Vendar tako kompleksen zakon, ki zadeva vse lastnike nepremičnin, torej večino prebivalstva v državi, če naj se uveljavi smotrno, učinkovito in pravično obdavčenje nepremičnin, ki ne bo povzročalo arbitrarnosti, in bo torej v skladu z načelom davčne pravičnosti, zahteva tak zakonodajni postopek, v katerem bo dovolj možnosti za preiščeno odločanje, ki naj tudi omogoči seznanjenje davčnih zavezancev z njihovimi dolžnostmi pa tudi s pravicami. Sprejemanje tovrstne zakonodaje, kakršna je davek o obdavčenju nepremičnin, po nujnem postopku ni le neprimerno. Ker more povzročiti ustavnopravno sporne rešitve in vzpostaviti ureditev, ki je vprašljiva z vidika določb Ustave, kot je to v sedanjem primeru, je tudi ustavnopravno vprašljivo sprejemanje takega zakona po nujnem postopku, vsekakor pa je neprimerno. Pomemben vidik pravne varnosti je tudi v zagotovitvi ustreznega prehodnega obdobja, ki omogoča pripravo tako države in njenih organov kot davčnih zavezancev na uveljavitev davka. Hitenje pri sprejemanju tako kompleksne davčne zakonodaje, kot je davek na nepremičnine, v naših razmerah vodi do položajev, kakršnim smo bili priča in ki ne prispevajo k utrjevanju zavesti o pravni državi.

dr. Ernest Petrič
Sodnik