



Številka: U-I-313/13-91

Datum: 27. 3. 2014

PRITRDILNO LOČENO MNENJE SODNIKA JANA ZOBCA K ODLOČBI ŠT. U-I-313/13 Z DNE 21. 3. 2014

1. Čeprav sem v celoti glasoval za odločbo in do neke mere soglašam tudi z njenimi razlogi, želim s pritrdilnim ločenim mnenjem izraziti svoje poglede na premoženjski davek z vidika ustavnega jamstva lastnine, še zlasti lastnine na stanovanjskih nepremičninah. Predlagatelji so se namreč sklicevali tudi na to, da nepremičninski davek prekomerno posega v ustavno jamstvo lastnine, odgovorov na te očitke pa v odločbi ni.

Nekaj kratkih uvodnih misli o pomenu lastnine v civilizacijskem krogu, ki mu pripadamo

2. Lastnina pomeni eno od osrednjih ustavnih vrednot in enega od stebrov zahodne civilizacije. Že Velika listina svoboščin iz leta 1215, ki je kraljevo oblast podvrgla pravu, in ki pomeni prvi korak k uresničenju ideje o vladavini prava, je vsebovala več pomembnih varovalk lastništva – npr. načelo, da je za dvig državnega proračuna nujna odobritev predstavnškega telesa, določbo, da kraljevi uradniki nikomur ne smejo odvzeti premoženja brez takojšnjega plačila – razen če se je prodajalec prostovoljno strinjal z odložitvijo plačila; zagotavljala je tudi varstvo pred protipravnim odvzemom posesti ali (arbitrarnim) odvzemom brez sodne odločbe.¹ Teorija o lastniških pravicah ima tudi osrednje mesto v politični filozofiji Johna Locka, ki je navdihovala ameriško revolucijo in odsevala v Deklaraciji o neodvisnosti. Po mnenju tega misleca razsvetljenstva, katerega filozofija je globoko vplivala na moderni liberalizem, zasebna lastnina obstaja že po naravnem pravu in pred nastankom politične oblasti. Pravi in resnični smisel vladanja je varstvo teh naravnih lastniških pravic, ki jih je Locke spojil s svobodo. Zato je zatrjeval, da so ljudje ustvarili in postavili vlado, da bi prek nje zavarovali svoja življenja, svoboščine in posest. In ker je lastništvo naravna pravica, so po njegovem tudi pooblastila vlade nujno omejena z dolžnostjo varovati lastnino. Trdno je stal na stališču, da zakonodajalec ni upravičen

¹ "No freeman shall be [...] disseised [...], except by the lawful judgement of his peers or by the law of the land."

samovoljno posegati v lastnino ter da je odmerjanje davkov brez ljudskega soglasja arbitrarno, krati temeljni zakon lastnine ter spodkopava cilj in smisel vladanja.² Oboje – tako Velika listina svoboščin kot Lockov pogled na lastnino – je imelo močan vpliv na angloameriško politično-filozofsko in pravno identiteto. Lockov koncept lastnine je pronical v angleško obče pravo in v slovitem delu *Commentaries on the Laws of England* je William Blackstone gradil prav na Lockovi formulaciji.³ Skozi celotno revolucionarno obdobje so Američani poudarjali, da mora imeti lastnina osrednje mesto v ustavni ureditvi. In kot je rekel Arthur Lee, je lastnina varuh vsake druge pravice – odvzeti jo ljudem, je enako, kot da bi jim odvzeli svobodo.⁴ Peti amandma k ameriški Ustavi (*due process of law*) izrecno vključuje Lockov koncept, po katerem je varstvo lastnine poglobilni cilj vlade, in lastnino postavlja ob bok življenju in svobodi.

3. Tudi francoska Deklaracija o pravicah človeka in državljana iz leta 1789 v 2. členu pravi, da je cilj vsakega političnega združevanja ohranitev naravnih in nezastarljivih človekovih pravic – te pravice pa so svoboda, lastnina, varnost in upor proti zatiranju. Ter nato v 17. členu nadaljuje: "Ker je lastnina nedotakljiva in sveta pravica, je ni mogoče nikomur odvzeti, razen če obstoji očitna, z zakonom določena javna potreba, in to ob predhodni in pravični odškodnini."

4. Po drugi strani so davki neizogibna nujnost in jih že po naravi stvari država lahko pobira samo tako, da posega v premoženje svojih državljanov in pravnih oseb, torej s podržavljanjem dela njihove lastnine. Da bi torej sploh lahko varovala zasebno lastnino svojih državljanov ter zagotavljala uresničevanje in varovanje drugih človekovih pravic (in s tem izpolnjevala temeljni cilj svojega obstoja), mora posegati v tisto, kar je dolžna varovati. Gre za protislovje lastnine, ki se izraža z njeno socialno, gospodarsko in ekološko funkcijo. Vprašanje torej je, ali gre za notranje protislovje (lastnine) ali pa samo za zunanji konflikt med zasebnim in javnim. Od odgovora na to vprašanje je odvisno, kako (s kakšnimi merili) naj se to protislovje oziroma konflikt razrešuje ter kdo in kako ter v kakšnem obsegu naj to nadzoruje. Ali bolj natančno: gre za vprašanje, ali so obveznosti plačevanja davkov in drugih javnih dajatev notranja lastnost lastninske pravice, njen sestavni del, ali pa pomenijo poseganje v njo, se pravi zunanje vmešavanje v človekovo pravico.

² J. Locke, *Second Treatise on Government* v: P. Laslett (ur.), *Two Treatises of Government*, 2. Izdaja, Cambridge University Press, Cambridge 1967, str. 380.

³ "So great moreover is the regard of the law for private property, that it will not authorize the least violation of it; no, not even for the general good of the whole community." Gl. W. Blackstone, *Commentaries on the Laws of England*, London 1765, 1:134–35, 140–41; dosegljivo na: <http://press-pubs.uchicago.edu/founders/documents/v1ch16s5.html> (26. 3. 2014).

⁴ Gl. J. W. Ely, Jr., *The Guardian of Every Other Right*, Oxford University Press, Oxford 2008, str. 26.

Davek na nepremičnine je poseg v lastnino

5. Naj kar takoj povem, da soglašam z izhodiščem teze predlagateljev, da je davek na nepremičnine, še posebej na stanovanjske nepremičnine, že sam po sebi poseg v ustavno jamstvo lastnine ter da bi ga bilo zato treba podvreči strogemu testu sorazmernosti. Res je, da Ustava v prvem odstavku 67. člena opredeljuje gospodarsko, socialno in ekološko funkcijo lastnine, ko pravi, da zakon določa način pridobivanja in uživanja lastnine tako, da je zagotovljena njena gospodarska, socialna in ekološka funkcija. Res je tudi, da se je Ustavno sodišče o tem že izreklo, in sicer, da "pravica do zasebne lastnine kot svoj sestavni del – ne pa morda omejitev – vsebuje tudi dolžnost prispevati za javne potrebe", ter da so zato "sestavni del vsebine lastninske pravice že po Ustavi tudi določena premoženjska bremena, ki jih lahko nosijo le titularji (pravice do) zasebne lastnine." Ustavno sodišče je zato sklenilo, da davek, določen v okviru gospodarske, socialne in ekološke funkcije lastnine "ne pomeni že posega (omejitve) v ustavno varovano pravico do lastnine."⁵

6. Stališče, da davčne obremenitve same po sebi še niso poseg v ustavno jamstvo lastnine, dokler niso prekomerne, kar z drugimi besedami pomeni, da ima država v tem delu "proste roke", da lahko "po potrebi" posega v premoženje svojih državljanov in pravnih oseb, se mi zdi nadvse sporno. Pomeni namreč, da dokler davek ni prekomeren, lastnik tudi ni ustavno varovan pred davčnimi obremenitvami ter da zato v tem delu ni ustavnega varstva lastnine pred državo. Ta si lahko namreč potem z zakonom (ki ga sprejme katerakoli vladajoča večina) kadarkoli in "po potrebi" vzame tisto, kar meni, da ji pripada (če le ne krši katerih drugih splošnih ustavnih načel in zapovedi – npr. zakonitosti, jasnosti in določnosti davčne zakonodaje, enakosti, prepovedi retroaktivnosti)⁶ – država je namreč tu vezana samo na Ustavo. In kjer je Ustava ne omejuje, kjer ni ustavnega varstva pred njenimi ukrepi, tam ima država proste roke.

7. Ko je tako, lastnina, še posebej, ko gre za lastnino, ki je predmet obdavčitve s premoženjskim davkom, torej lastnino, ki je bila v preteklosti že pridobljena, ni v celoti in učinkovito ustavno varovana. Primarni smisel in namen ustavnega jamstva lastnine je namreč varstvo posameznikove svobode na premoženjskem področju pred državo in njenimi apetiti. Ko pa določenemu delu premoženja odrečemo ustavno varstvo

⁵ Odločba št. U-I-91/98 z dne 16. 7. 1999 (Uradni list RS, št. 61/99, in OdlUS VIII, 196), 19. točka obrazložitve. V tej zadevi je Ustavno sodišče presojalo davek na bilančno vsoto bank, ki je bil sprva opredeljen kot premoženjski davek, vendar ga je Ustavno sodišče v odločbi prekvalificiralo v "prikriti" davek na dobiček.

⁶ Gl. E. Kerševan, Ustavne omejitve davčnega poseganja v lastninsko pravico, Javna uprava, let. 49, št. 1–2 (2013), str. 7.

pred državnim poseganjem vanj, potem v tem delu lastnina ni več varovana in je zato v resnici le še "pollastnina", varovana zgolj v civilnopravnih, horizontalnih razmerjih med medsebojno prirejenimi posamezniki, ne pa pred davčnimi pretenzijami države. Ali bolj neposredno: Tako stališče izroča del lastnine v roke države. Če je to še mogoče zagovarjati pri davkih na donos in pri davkih na porabo, se mi zdi pri premoženjskem davku, katerega predmet je mirujoče, v preteklosti že pridobljeno premoženje, povsem nesprejemljivo.⁷

8. Zato se strinjam s profesorjem Kerševanom, da se s takim stališčem, po katerem "[t]emeljni oblastveni poseg, ki v sodobni pravni ureditvi najbolj pogosto vpliva na posameznikov položaj in njegovo možnost svobodnega samouresničevanja, torej poseg v njegovo premoženje [...] ne samo, da ni omejen s človekovo pravico do zasebne lastnine, temveč je (celo) njen sestavni del, [...] posamezniku odvzema temeljna funkcija človekove pravice do zasebne lastnine, ki je skladno z naravo ustavnih pravic ravno v obrambi pred oblastvenimi posegi vanjo."⁸ Stališče, da je v človekovo pravico kot njen sestavni del vgrajen poseg, se pravi njena okrnitev, zmanjševanje in postopno izničevanje, je podoben nesmisel kot trditi, da je bolezen sestavni del zdravja (čeprav je že po definiciji zdravje odsotnost bolezni). Lastnina državljanov in pravnih oseb ni bankomat, iz katerega bi lahko država poljubno dvigala denarne zneske za svoje takšne ali drugačne (in ustavno nenadzorovane) potrebe, vse do limita prekomernosti.

Posebej o stanovanjskih nepremičninah

9. Zaradi ponderiranosti lastninske pravice na stanovanjskih nepremičninah s pomembnimi ustavnimi vrednotami – ne samo s svobodo na premoženjskem področju – je njena specifična teža toliko večja. Stanovanje pomeni enega od osnovnih življenjskih pogojev, je prostor, ki poleg fizičnega zavetja zagotavlja razvoj in integracijo ter daje občutek varnosti stanovalcem, ki v njem prebivajo, je "temeljna sestavina življenja v miru, dostojanstvu in varnosti kot treh temeljnih človekovih pravic".⁹ Lastninska pravica na stanovanjski nepremičnini zato v pretežnem delu

⁷ Pravih premoženjskih davkov z vidika poseganja v lastninsko pravico Ustavno sodišče še ni presojalo, dosedanja ustavnosodna presoja tega vprašanja pri drugih davkih pa ni povsem ustaljena. Po zgodnji presoji je Ustavno sodišče štelo, da pomenijo davčne obremenitve poseg v lastnino (npr. odločbe št. U-I-296/95 z dne 27. 11. 1997, Uradni list RS, št. 82/97, in OdlUS VI, 157; št. U-I-9/98 z dne 16. 4. 1998, Uradni list RS, št. 39/98, in OdlUS VII, 74; ter št. U-I-365/96 z dne 4. 11. 1999, Uradni list RS, št. 99/99, in OdlUS VIII, 241). Do spremembe stališča je prišlo z že omenjeno odločbo št. U-I-91/98.

⁸ E. Kerševan, nav. delo, str. 10.

⁹ Gl. N. Čosić, Lastniško stanovanje kot pomemben dejavnik varnosti starejših ljudi (diplomsko delo), Univerza v Ljubljani, Fakulteta za družbene vede, Ljubljana 2011, str. 16. Avtorica se nato sklicuje na Allardtovo trihotomno razvrstitev potreb v tri skupine: "imeti", "ljubiti" in "biti"

varuje tudi pravico do doma, do prostorske zasebnosti, varnosti, družinskega življenja, svobodnega razvoja osebnosti, osebnega dostojanstva. Vse te vrednote ji dajejo posebno težo in pomen. V slovenskem prostoru še zlasti. Izstopajoča značilnost domače nepremičninske stvarnosti je namreč velika razpršenost lastništva na stanovanjskih nepremičninah,¹⁰ kar pomeni, da ima (drugače kot drugod po svetu) lastninska pravica na teh nepremičninah pri nas bistveno večjo težo. Lastnina na stanovanju, ki je namenjeno ustvarjanju dobička od oddajanja v najem, je nekaj čisto drugega od lastninske pravice na stanovanju, v katerem živi lastnik s svojo družino ali kdo od njegovih najbližjih sorodnikov (prav tako s svojo družino). In pobiranje davkov od takega predmeta, ki lastniku ne prinaša nobenega dohodka, ampak služi uresničevanju nekih drugih (z vidika človekove osebnosti nadvse pomembnih) ustavnih vrednot, se mi zdi še posebej občutljivo.

10. Gledano s te perspektive se pokaže, da davek na stanovanjske nepremičnine še zdaleč ni toliko premoženjski davek, kot je to davek na pravico do doma, zasebnosti, varnosti, osebnega dostojanstva itd. V tem vidim dodaten razlog za nesprejemljivost stališča, da bi bile omejitve človekove pravice sestavni del pravice same. Ko gre za lastnino na stanovanjskih nepremičninah, ki je materialna podstat in pogoj številnim drugim človekovim pravicam, za tako stališče ni niti več normativne podlage v prvem odstavku 67. člena Ustave. Ni je zato, ker je aglomeracija vseh drugih človekovih pravic, ki živijo zaradi, skozi in prek človekove pravice do zasebne lastnine na stanovanju, tako močna, tako pomembna in tako prevladujoča, da preprosto preglasi njene premoženjske komponente (na katere se nanaša prvi odstavek 67. člena Ustave, ki pravi, da zakon določa način pridobivanja in uživanja lastnine tako, da je zagotovljena njena gospodarska, socialna in ekološka funkcija).

Nevarnost ogrožanja substance premoženja

11. Pri nepremičninskem davku vidim nadaljnji razlog za nesprejemljivost uporabe kritiziranega stališča o davku kot sestavnem delu pravice do zasebne lastnine še v naslednjem: ta davek, ki je sprotni, ponavljajoči se davek na mirujoče premoženje, se plačuje iz tekočih dohodkov davčnega zavezanca, kar pomeni iz tistega, kar mu

ter ugotavlja, da lastništvo na stanovanju zadovoljuje potrebe iz vseh treh skupin (prav tam, str. 17).

¹⁰ Slovenija je v samem vrhu lestvice držav z največjim deležem lastniških stanovanj. Delež takih stanovanj je po stanju 1. 1. 2011 znašal 90%, od vseh naseljenih stanovanj pa je bilo 78% lastniških, kar pomeni, da je bil vsaj en član gospodinjstva njihov lastnik. V teh stanovanjih je živelo 81 % prebivalcev. Pomemben je še podatek, da je največ najemnih stanovanj predstavljajo neprofitna najemna stanovanja (70%) in da je v teh je prebivalo pet odstotkov vseh prebivalcev. Gl. D. Dolenc, E. Miklič, B. Razpotnik, D. Šter in T. Žnidaršič, Ljudje, družine, stanovanja, Statistični urad republike Slovenije, Ljubljana 2013, str. 42, 44, 45; dosegljivo na: http://www.stat.si/doc/pub/Ljudje_druzine_stanovanja.pdf (26. 3. 2014). Za primerjavo: V Nemčiji znaša delež lastniških stanovanj 41 %.

ostane po plačilu vseh preostalih davščin – dohodnine, prispevkov za pokojnino, zdravstveno zavarovanje itd. Temu je treba dodati še davek, ki je bil plačan ob pridobitvi same nepremičnine. V seštevku celotna obremenitev marsikje znatno presega 50%.¹¹ Če pa bi se nepremičninski davek "plačeval" iz vrednosti same nepremičnine, se pravi iz njene substance (iz predmeta obdavčenja), potem bi bil to čisti zaplembeni davek – zaradi izterjave davčnega dolga bi namreč država segla na nepremičnino.¹² Da taki primeri niso že vnaprej izključeni, izhaja iz 15. člena Zakona o davku na nepremičnine (Uradni list RS, št. 101/13 – v nadaljevanju ZDavNepr), po katerem je za zavezance, ki so bili v skladu s predpisi, ki urejajo socialno varstvene prejemke, upravičeni do prejemanja denarno socialne pomoči ali do varstvenega dodatka, in ki so zato po 11. členu ZdavNepr upravičeni do znižanja nepremičninskega davka za 50%, predviden "privilegij" zavarovanja te davčne obveznosti z vknjižbo zastavne pravice na nepremičnini in prepovedjo odtujitve in obremenitve nepremičnine, ki je predmet obdavčitve. Bistvo te dobrote je v tem, da se izpolnitev davčne obveznosti odloži do smrti davčnega zavezanca. Za vse ostale, vključno z mejnimi primeri, ki ne spadajo v kategorijo zavezancev iz 11. člena ZDavNepr, pa veljajo splošne določbe davčne izvršbe.

12. Prav zato je za premoženjski davek, ki je zaradi svoje narave, ko obdavčuje že pridobljeno, mirujoče premoženje in pri veliki večini stanovanjskih nepremičnin neprofitabilno premoženje, nagnjen k zažiranju v svojo substanco, v predmet obdavčenja, kar z drugimi besedami pomeni postopno redukcijo lastninske pravice, še posebej nesprejemljivo stališče, po katerem bi bil tak davek že kar sestavni del človekove pravice do zasebne lastnine, ki je, ko gre za stanovanjske nepremičnine, dodatno obtežena še z drugimi pomembnimi ustavno varovanimi vrednotami. Za toliko, kot znaša davčna stopnja, se letno zmanjša lastninska pravica. Ne rečem, da

¹¹ Na podlagi mednarodnih analiz Slovenija po efektivni obdavčitvi najvišjih dohodkov fizičnih oseb in prispevkov za socialno varnost (ki so prav tako davščina) zaseda prvo mesto na svetovni lestvici, pri čemer obdavčitev posameznikov pomembno presega polovico dohodka, nadpovprečno pa obdavčuje tudi nižje dohodke. KPMG's Individual Income Tax and Social Security Rate Survey 2009 kaže, da je bila v letu 2009 efektivna davčna stopnja pri 100.000 USD dohodka pri dohodnini 32,8 %, efektivna davčna stopnja pri socialnih prispevkih pa 22,1%, kar skupaj znaša 54,9% obdavčitve, kar Slovenijo uvršča na prvo mesto na svetu. Tudi iz analize stopenj davka na dodano vrednost v državah članicah EU izhaja, da je 22-odstotna davčna stopnja nadpovprečno visoka (VAT Rates Applied in the Member States in the European Union, Situation at 1st July 2013, Evropska komisija, 2013).

¹² Iz sklepa nemškega Zveznega ustavnega sodišča št. 2 BvL 37/91 z dne 22. 6. 1995 (BVerfGE 93, 121) izhaja, da se premoženjski davek lahko odmeri le na način, da v skupnem učinkovanju z drugimi davčnimi bremenmi ne poseže v samo substanco premoženja, v jedro premoženja, in ga je mogoče plačati iz običajno pričakovanih, mogočih donosov (*Sollerträge*) – v nasprotnem bi bil rezultat obdavčitve premoženja postopna konfiskacija, kar bi za davčnega zavezanca pomenilo nesorazmerno breme in bistven poseg v njegova premoženjska razmerja.

je to že vnaprej protiustavno, saj premoženjski davek sam po sebi še ni protiustaven. Tisto, na kar želim opozoriti, je samo, da pomeni tak davek poseg v ustavno jamstvo lastnine, da torej ne moremo reči, da je, kolikor ni prekomeren, že kar sestavni del pravice same. Ne glede na višino davčne stopnje mora biti zato podvržen strogemu testu sorazmernosti. S tega vidika je povsem nepomembno, za katero skupino nepremičnin gre – bistveno je, da davčna osnova ni prihodek od nepremičnine (donos), ampak njena posplošena tržna vrednost.

Načelo obdavčitve do polovice

13. Ko je Ustavno sodišče v odločbi št. U-I-91/98 z dne 16. 7. 1999 izreklo, da predpisovanja davčnih obveznosti še ni mogoče šteti za poseganje v lastninsko pravico, če obdavčitev ni prekomerna, je oblikovalo tudi stališče, da je obdavčitev prekomerna (in da zato pomeni poseg v ustavno jamstvo lastnine, ki ga je treba presojati po strogem testu sorazmernosti), ko preseže 50% donosa.¹³ Gre za formulo očitne nesorazmernosti davčne obveznosti, ki pove, kdaj je zakonodajalec (še/le/že) prestopil polje svoje avtonomije in vdrl v ustavno varovano jedro lastnine. Formula je kvantificirana in se ne ukvarja s težo poseganja v lastnino. Vendar bi moralo biti bistveno prav to. Bistveno zato, ker je posamezen primer prizadete lastninske pravice lahko obtežen z različnimi ustavnimi vrednotami. Ni namreč isto, ali gre za dobiček od borznih špekulacij, ali pa za poslovne in industrijske nepremičnine, katerih lastnik je že tako in tako obremenjen z davkom na donos, da ne govorim o povsem neprofitabilni lastninski pravici na stanovanjski nepremičnini. Prav ta ima močan socialni naboj in izrazito socialno funkcijo – ne le za njenega nosilca, ampak za vse pripadnike njegove družine, za zakonca, otroke, ali še koga drugega. Razen tega je načelo obdavčitve do polovice na abstraktni (zakonski) ravni tako rekoč neuresničljivo, saj je skupno davčno breme pri vsakem posameznem davčnem zavezancu drugačno – in se v času tudi spreminja. Četudi bi izhajali iz povprečnega davčnega zavezanca, bi bil to samo statistični konstrukt. Povprečnega davčnega zavezanca namreč v resničnem življenju ni.

¹³ Ustavno sodišče je (tudi) tu sledilo nemškemu Zveznemu ustavnemu sodišču (gl. 22. točko obrazložitve odločbe št. U-I-91/98), ki je v že navedenem sklepu št. 2 BvL 37/91 sprejelo načelo obdavčitve do polovice (*Halbteilungsgrundsatz*), po katerem lahko država obdavči (največ) polovico donosa. II. senat (ki za sprejemanje tovrstnih odločitev niti ni pristojen, ampak je to v pristojnosti I. senata) je to načelo (le kot *obiter dictum*) izpeljal iz razlage drugega odstavka 14. člena Temeljnega zakona, po katerem lastnina zavezuje in mora njena uporaba hkrati služiti skupnemu dobru. Iz besede hkrati, ki v nemščini etimološko izvira iz "do enakih deležev" (*zugleich = zu gleichen Teilen*), je potem prišlo do zaključka, da sme davek na premoženje poleg ostalih davkov poseči po donosu le, če skupna davčna obremenitev običajno pričakovanega, mogočega donosa ob tipizirani obravnavi prihodkov, odbitnih stroškov in ostalih razbremenitev, ostaja blizu polovične razdelitve med zasebnim in javnim.

14. Vendar tudi če bi sprejeli načelo obdavčitve do polovice (ki znotraj koncepta, po katerem davki niso poseg v lastnino, ampak njen del, ščiti pred povišanjem najvišjih davčnih stopenj), je utemeljeno pričakovanje, da bo pri velikem številu davčnih zavezancev kumulativno davčno breme (vsi davki, ki bremenijo davčnega zavezanca, in ki jih plačuje iz tekočega prihodka – tako davke od donosa, kot premoženjski davek) zaradi prekoračitve magičnih 50% prekomerno.¹⁴ Kajti če izhajamo iz predpostavke, da mora uporaba lastnine hkrati (kar pomeni do enakih deležev) služiti skupnosti, potem lahko to velja kvečjemu za davek na donos, se pravi, da od tistega, kar je davčni zavezanec ustvaril (zaslužil, pridelal, pridobil), državi pripada (največ) polovica, medtem ko sme davčni zavezanec z drugo polovico prosto razpolagati. In ker je mirujoče premoženje samo druga pojavna oblika te polovice premoženja, ki je davčnemu zavezancu ostala po tem, ko mu je država iz naslova socialne funkcije lastnine že pobrala "svojo" polovico, je treba njene nadaljnje apetite po tem (preostalem) premoženju, ki niso več kriti s socialno funkcijo lastnine, podvreči strogemu testu.

Čemu strogi test

15. Morda bo kdo rekel, kakšen smisel ima prerekanje okoli vprašanja, ali je premoženjski davek, če ni prekomeren, sploh poseg v človekovo pravico do zasebne lastnine. Saj na koncu pridemo do istega: če ni prekomeren, bo preživel tudi strogi test. In nasprotno – če je prekomeren, bo padel tudi na strogem testu. Vendar razlika obstaja – ta ni samo konceptualna, je tudi praktična. Če je premoženjski davek sam po sebi poseg v ustavno jamstvo lastnine, potem bo že pristop zakonodajalca pri uvajanju in spreminjanju (dviganju) tega davka drugačen – vedoč, da posega v človekovo pravico, bo ravnal bolj odgovorno, premišljeno, bolj obzirno, ne bo tako lahkoten in ne bo rokohitrski (čeprav je ZDavNepr sistemski zakon, je bil sprejet po hitrem postopku). Predvsem pa bo v postopku pred Ustavnim sodiščem zakonodajalec tisti, ki bo nosil breme strogega testa. Moral bo biti uspešen v argumentiranju in prepričevanju, da je davek ne samo primeren, ampak tudi nujen in sorazmeren v ožjem smislu.

16. Res je, da ima zakonodajalec na davčnem področju široko polje proste presoje – tudi glede izbire predmeta obdavčitve. Za te odločitve nosi politično odgovornost, ki se Ustavnega sodišča ne tiče. Za ustavnosodno presojo je pomembno samo to, da se z davki kot takimi primarno zasledujejo javnofinančni cilji, kar je vsekakor skladno z Ustavo, ter da je zaradi tega test legitimnosti že vnaprej dobljen. Ustavno dopustni cilj za predpisovanje davkov namreč določa že prvi odstavek 146. člena Ustave, po katerem z davki država in lokalne skupnosti pridobivajo sredstva za uresničevanje svojih nalog (t. i. temeljni finančni cilj davka). Tudi s primernostjo kot prvo od stopenj strogega testa sorazmernosti (s katerim Ustavno sodišče preizkuša, ali poseg v človekovo pravico ni prekomeren), ne more biti problemov. Že zaradi svoje narave je

¹⁴ Gl. op. 11.

vsak davek primerno sredstvo za napolnitev državnega proračuna in za financiranje državnih nalog.¹⁵

17. Drugače je z nujnostjo. Tudi tu je treba izhajati iz načela, da ima zakonodajalec na področju javnih financ široko avtonomijo. Kolikšen je proračun, kakšna je njegova struktura in iz katerih virov se bo napajal, je stvar njegove politične ocene, ki je podvržena politični odgovornosti. Ustavno sodišče mora biti tu zadržano. Tisto, kar nedvomno sme presoјati, pa je vprašanje, ali izbrana vrsta davka posega v človekovo pravico do zasebne lastnine (obdavčuje) na najmilejši možen način. Vprašati se je treba, ali je obdavčitev v skladu s pravičnostjo, ki na davčnem področju pomeni, da je davčno breme med davčne zavezance porazdeljeno kolikor mogoče enakomerno. Če nekateri zavezanci plačujejo višji davek, kar pomeni, da trpijo intenzivnejše poseganje v pravico do zasebne lastnine, zato, da/ker so drugi obremenjeni manj, potem je jasno, da obremenitev tistih, ki na račun drugih plačujejo več, ni nujna. Enak (javnofinančni) cilj, ki tu nastopa v vlogi neodvisne spremenljivke (in ki bi v obravnavanem primeru pomenil okrog 188 milijonov evrov priliva v državni proračun in enak skupni priliv v občinske proračune),¹⁶ je namreč mogoče doseči tudi na način, ki manj posega v človekovo pravico do zasebne lastnine nekaterih zavezancev – pač tako, da se v skladu z zahtevo po davčni enakosti davčna obremenitev enakomerno porazdeli.¹⁷ Če ponazorim: Sprašujem se, zakaj je lastnik nerezidenčnega stanovanja, s katerim je reševal stanovanjsko stisko svojega otroka, obremenjen z davčno stopnjo 0,50%, lastnik rezidenčne stanovanjske nepremičnine (npr. enodružinske stanovanjske hiše, v kateri je dovolj stanovanjskega prostora tudi za lastnikovega otroka – denimo v enakem obsegu, kot prej omenjeno nerezidenčno stanovanje, v katerem stanuje otrok lastnika tega stanovanja) pa z davčno stopnjo 0,15%. Ali pa, v čem je razlika med tistim, ki je na nerezidenčnem stanovanju, v katerem stanuje (recimo) njegov otrok, ustanovil osebno služnost, in tistim, ki je v enakem položaju, vendar take služnosti (ker, recimo, otroku ne zaupa toliko) ni ustanovil.¹⁸ In končno, zakaj bi moral tisti, ki ima v lasti dvoje stanovanjskih nepremičnin, in ki izmenično živi v obeh (druga je npr. počitniška hiša ali počitniško stanovanje), plačevati za eno od njiju davek po višji davčni stopnji kot recimo nekdo, ki ima v lasti samo eno stanovanjsko nepremičnino, potrebe po drugi (če jih sploh ima) pa rešuje z občasnim najemom (hotelske sobe, počitniškega stanovanja ipd.). Saj tu gre vendar za davek na nepremičnine, torej za stvarni davek, ne pa za davek

¹⁵ Prim. 13. točko obrazložitve že navedene odločbe št. U-I-9/98 z dne 16. 4. 1998.

¹⁶ Gl. pritrdilno ločeno mnenje sodnika dr. Deisingerja k tej odločbi, str. 3.

¹⁷ Gl. op. 15.

¹⁸ Da je v tem pogledu zakonodajalec očitno posegel v svobodo razpolaganja na premoženjskem področju, dokazujejo empirični podatki o številu ustanovljenih osebnih služnostih stanovanja. Po podatkih zemljiške knjige je bilo ustanovljenih kar 202.251 takih služnosti. Dovolj zgovorno. Gl. povezavo:

<http://www.delo.si/gospodarstvo/finance/osebna-sluznost-koliko-boste-placali-notarju.html> (26. 3. 2014).

na življenjski stil – obdavčuje se premoženje, ne pa svobodna izbira posameznika, kje, kako in s kom bo živel.

18. Ob tem se lahko (izjemoma) pojavi še nadaljnje vprašanje, ki zadeva nujnost posega v lastnino. Mislim na možnosti, da se določeni proračunski prihodki realizirajo na drug, z vidika človekove pravice do zasebne lastnine manj invaziven način. Tu gre za možnosti prodaje (privatizacije) državnega premoženja – ne sicer na splošno (tudi te odločitve sodijo namreč v prerogativo politike), ampak izjemoma tedaj, ko so v državni lasti nesorazmerno velike aglomeracije, ko je npr. delež državnega premoženja v nacionalnem gospodarstvu izrazito prevladujoč (energetika, telekomunikacije, banke, zavarovalnice in drugi veliki poslovni sistemi, vse to je še vedno v večinski državni lasti). Če je javnofinančni cilj, ki ga zasleduje premoženjski davek, očitno dosegljiv tudi s prodajo takega premoženja (in zato z manj intenzivnim poseganjem v lastninsko pravico državljanov), se lahko izkaže, da poseg v lastnino državljanov ni nujen.

19. Pri presoji nujnosti je končno lahko pomembno tudi, koliko znaša celoten znesek neizterjanih davčnih terjatev v primerjavi s pričakovanim javnofinančnim učinkom spornega davka.¹⁹ Neizterjane davčne terjatve, ki/če so posledica neučinkovitega dela države, namreč ne morejo biti razlog za poseganje v človekovo pravico do zasebne lastnine. Še posebej, ker so v nasprotju s temeljnim načelom davčnega prava – načelom davčne pravičnosti, oziroma načelom enakosti v obdavčitvi, ki je izpeljano iz ustavnega načela enakosti pred zakonom. Nedopustno je, da bi država breme lastne neučinkovitosti (kamor spada tudi neuspešno spopadanje s sivo ekonomijo)²⁰ ali, kar je še huje, morebitnega neutemeljenega (samovoljnega) odpisovanja davčnih obveznosti nekaterim davčnim zavezancem reševala z nalaganjem dodatnih davčnih obveznosti drugim. Vsaka neutemeljeno in neopravičeno neizterjana davčna terjatev je dejanski prispevek k davčni neenakosti in je zato protiustavna.²¹

20. Če bi davek prestal preizkus z merilom nujnosti, bi prišel na vrsto še test sorazmernosti v ožjem smislu. Tu bi bilo treba presojati, ali cilj (blaženje poglobljajoče se javnofinančne krize z razmeroma rahlo finančno "injekcijo") opravičuje sredstvo –

¹⁹ Če bi bil nepremičninski davek v celoti pobran, bi v državni proračun prispeval približno 188 milijonov evrov. Gl. pritrdilno ločeno mnenje sodnika dr. Deisingerja k tej odločbi, str. 3.

²⁰ Kot dokazujejo primerljive izkušnje, je vklop davčnih blagajn učinkovitejši od propagandnega gesla "Vklopi razum, zahtevaj račun!".

²¹ Iz podatkov, ki jih je Davčna uprava Republike Slovenije Ustavnemu sodišču posredovala z dopisom št. 0100-952/2014-3 z dne 10. 3. 2014, izhaja, da je na dan 31. 12. 2013 davčni dolg vseh fizičnih in pravnih oseb znašal skupaj kar 1.472.787.087 evrov. V tem znesku seveda niso zajeti neizterjani davki iz sive ekonomije. Če bi prišteli še te, bi bil končni znesek davčne neučinkovitosti države neprimerljivo višji.

poseganje v zasebno lastnino na nepremičninah in prek tega v ustavne vrednote, ki jih ta pravica zajema pri posameznih skupinah nepremičnin.

Namesto sklepa

21. Zelo se strinjam s Friderichom A. Hayekom, ko pravi, da manjša, kot je verjetnost posameznika, da si zagotovi bogastvo, bolj so trenutna premoženja nujno videti kot neupravičeni privilegij. Učenjak nato nadaljuje, da si bo politika zagotovo prizadevala, da bi to premoženje iztrgala iz zasebnih rok, bodisi s pomočjo počasnega procesa močne obdavčitve dedovanja oziroma prek hitrejšega procesa neposrednega odvzema²² – sam bi še dodal: ali pa s prekomerno obdavčitvijo v preteklosti že pridobljenih nepremičnin. Vendar je potem naloga ustavnega sodstva, da zavaruje človekovo pravico do zasebne lastnine – naloga politike (zakonodajne in izvršilne oblasti) pa je zagotoviti, da obstoječa premoženja ne bodo (videti kot) neupravičeni privilegiji – kar pomeni, da mora povečati verjetnost posameznika, da si zagotovi bogastvo. Na vprašanje kako, nobelovec takoj postreže z odgovorom: "Ureditev, ki temelji na zasebni lastnini in zasebnem nadzoru nad proizvodnimi sredstvi, predpostavlja, da lahko takšno lastnino pridobi katerikoli uspešen posameznik. Če je to onemogočeno, lahko celo tisti posamezniki, ki bi sicer utegnili postati najbolj ugledni kapitalisti nove generacije, postanejo sovražniki uveljavljenega razreda bogatih."²³ In krog je sklenjen.

Jan Zobec
Sodnik

²² F. A. Hayek, *Ustava za svobodo*, Inštitut Karantanija in Inštitut Nove revije, Ljubljana 2012, str. 487.

²³ Prav tam, str. 488.