

Številka: U-I-168/15-9

Datum: 23. 3. 2016

ODLOČBA

Ustavno sodišče je v postopku za oceno ustavnosti, začetem z zahtevo Upravnega sodišča, na seji 23. marca 2016

odločilo:

Tretji odstavek 8. člena Zakona o davku na promet nepremičnin (Uradni list RS, št. 117/06) se razveljavi, kolikor kot osnovo za davek na promet z nepremičninami določa 80 % posplošene tržne vrednosti te nepremičnine.

Obrazložitev

A.

1. Predlagatelj vloga zahtevo za začetek postopka za oceno ustavnosti tretjega odstavka 8. člena Zakona o davku na promet nepremičnin (v nadaljevanju ZDPN-2), ki določa davčno osnovo za odmero davka na promet z nepremičninami v višini 80 % posplošene tržne vrednosti te nepremičnine, če je prodajna cena nepremičnine za več kot 20 % nižja od posplošene tržne vrednosti nepremičnine, ugotovljene na podlagi zakona, ki ureja množično vrednotenje nepremičnin. Pojasnjuje, da je prekinil postopek odločanja o tožbi davčne zavezanke v upravnem sporu zoper Republiko Slovenijo zaradi odmere davka na promet z nepremičninami. Predlagatelj meni, da je tretji odstavek 8. člena ZDPN-2 v neskladju z Ustavo, saj je Ustavno sodišče z odločbo št. U-I-313/13 z dne 21. 3. 2014 (Uradni list RS, št. 22/14, in OdlUS XX, 22) ugotovilo, da je Zakon o množičnem vrednotenju nepremičnin (Uradni list RS, št. 50/06 in 87/11 – v nadaljevanju ZMVN) v neskladju s 147. členom Ustave, kolikor se nanaša na množično vrednotenje nepremičnin zaradi obdavčevanja nepremičnin. Ker izpodbijana zakonska določba kot davčno osnovo določa 80 % posplošene tržne vrednosti nepremičnin, kot je ugotovljena z ZMVN, naj bi bila v neskladju s 147. členom Ustave tudi ta določba. Predlagatelj Ustavnemu sodišču predlaga, naj ugotovi, da je izpodbijana določba v neskladju s 147. členom Ustave, in zakonodajalcu naloži, naj ugotovljeno protiustavnost odpravi v roku, ki ga določi Ustavno sodišče, ter določi način izvršitve, tako da se do uskladitve zakonodaje s stališči Ustavnega sodišča vnovič uporablja predhodna ureditev iz 21. člena ZDPN-2, ki za ugotavljanje davčne osnove v takih primerih predvideva odmerni postopek.

2. Državni zbor na zahtevo odgovarja, da je na zatrjevano protiustavnost določanja davčne osnove na podlagi posplošene tržne vrednosti nepremičnin že odgovarjal v temeljni zadevi št. U-I-313/13. Poudarja potrebo po razlikovanju med obdavčitvijo nepremičnin, za kar je šlo pri davku na nepremičnine, in obdavčitvijo prenosa oziroma pridobitve lastništva na nepremičnine, za kar gre pri davku na promet z nepremičninami. Strinja se z mnenjem Vlade, da zatrjevanja predlagatelja niso utemeljena.

3. Vlada meni, da zahteva predlagatelja ni utemeljena, in Ustavnemu sodišču predlaga, naj jo zavrne. Predlagatelj naj bi ustavnoskladen način uporabe izpodbijane določbe ZDPN-2 lahko ugotovil z uporabo metod pravne razlage, zato naj intervencija

Ustavnega sodišča ne bi bila potrebna. Vlada meni, da se učinki odločbe št. U-I-313/13 neposredno ne raztezajo tudi na določbe ZDPN-2, saj gre pri slednjem za transakcijski davek, ki obdavčuje prenos oziroma pridobitev lastništva nad nepremičninami, ne obdavčuje pa samih nepremičnin. Izpodbijani drugi odstavek 8. člena ZDPN-2 naj bi bilo treba presoјati v kontekstu celotnega člena. Posplošena tržna vrednost nepremičnin naj bi se kot pripomoček uporabila šele v primeru bistvenega odstopanja izkazane prodajne cene navzdol, pri čemer ima davčni zavezanec pravico dokazovati neustreznost uporabljene posplošene tržne vrednosti kot davčne osnove. Izpodbijana določba naj bi varovala pravice davčnih zavezancev, saj naj v okviru dovoljenega odstopanja (to je do 20 %) davčni organ ne bi imel pravice šteti, da prodajna cena, ki jo je navedel davčni zavezanec, ni ustrezna. Z razveljavitvijo tretjega odstavka 8. člena ZDPN-2 naj bi bilo mogoče izvajati obdavčitev le na podlagi splošnih določb Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 32/12, 94/12, 111/13, 90/14 in 91/15 – ZDavP-2), ki naj bi bile v konkretnem primeru bolj obremenjujoče tako za zavezance kot tudi za davčni organ. Možnost uporabljanja posplošene tržne vrednosti nepremičnin naj bi v skladu z načelom ekonomičnosti davčnega postopka nadomeščala ugotavljanje vrednosti nepremičnine v odmernem postopku. Odmerni postopek, ki ga je do vzpostavitve podatkov o posplošeni tržni vrednosti nepremičnin predvidevala prehodna določba 21. člena ZDPN-2, naj bi bil pomensko izčrpan in naj ga ne bi bilo več mogoče uveljaviti. Vlada Ustavnemu sodišču predlaga, naj v primeru posega v izpodbijano določbo ZDPN-2 izda ugotovitveno odločbo, saj Vlada pripravlja novo sistemsko zakonodajo, s katero bo odpravljena očitana protiustavnost v zvezi z ugotavljanjem posplošene tržne vrednosti v sistemu množičnega vrednotenja nepremičnin.

4. Z odgovorom in mnenjem je Ustavno sodišče seznanilo predlagatelja, ki nanju ni odgovoril.

B.

5. Člen 8 ZDPN-2 se glasi:

"(1) Osnova za davek (v nadaljnjem besedilu: davčna osnova) je prodajna cena nepremičnine.

(2) Prodajna cena nepremičnine je vse, kar predstavlja plačilo (v denarju, v stvareh, v storitvah, v prevzetih dolgovih nekdanjega lastnika in podobno), ki ga je ali ga bo prodajalec prejel od kupca za opravljen promet nepremičnine.

(3) Če je prodajna cena iz prejšnjega odstavka nižja od posplošene tržne vrednosti nepremičnine, ugotovljene na podlagi zakona, ki ureja množično vrednotenje nepremičnin za več kot 20 %, je davčna osnova 80 % posplošene tržne vrednosti te nepremičnine.

(4) Ne glede na prejšnji odstavek ima davčni zavezanec do poteka roka za pritožbo pravico zahtevati, da se namesto posplošene tržne vrednosti nepremičnine kot davčna osnova upošteva ocenjena posamična tržna vrednost nepremičnine. V tem primeru stroške cenitve nepremičnine nosi zavezanec.

(5) V primeru finančnega najema nepremičnine se stroški financiranja ne všttevajo v davčno osnovo, če so izkazani ločeno od vrednosti nepremičnine.

(6) Pri ustanovitvi ali prenosu stavbne pravice je davčna osnova doseženo plačilo, ki ustreza tržni vrednosti stavbne pravice."

6. Iz navedb v zahtevi izhaja, da so solastnice s sodno poravnavo razdružile nepremičnine v solastnici. Kupnina, ki sta jo prvi dve solastnici prejeli za odsvoјitev svojega deleža tretji solastnici, je bila nižja od 80 % posplošene tržne vrednosti teh nepremičnin. Ker v postopku odmere davka na promet z nepremičninami davčni zavezanki davčnemu organu nista predložili dokazila o tržni vrednosti nepremičnin na podlagi četrtega odstavka 8. člena ZDPN-2, čeprav ju je davčni organ k temu pozval, jima je davčni organ davčno osnovo določil v višini 80 % posplošene tržne vrednosti nepremičnin na podlagi tretjega odstavka 8. člena ZDPN-2. Glede na to predlagatelj 8. člena ZDPN-2 ne more razlagati na

ustavnoskladen način, temveč mora kot davčno osnovo upoštevati 80 % posplošene tržne vrednosti teh nepremičnin.

7. Ustavno sodišče je v odločbi št. U-I-313/13 presodilo, da je določanje davčne osnove s pomočjo posplošene tržne vrednosti nepremičnin iz ZMVN protiustavno. Zakonska ureditev modelov in metod vrednotenja nepremičnin v ZMVN namreč ni zadostila zahtevam načela zakonitosti pri predpisovanju davkov iz 147. člena Ustave (enako v odločbi št. U-I-125/14 z dne 19. 2. 2015, Uradni list RS, št. 16/15, in v odločbi št. U-I-139/14 z dne 26. 3. 2015, Uradni list RS, št. 24/15).

8. Glede na navedeno je iz enakih razlogov v neskladju s 147. členom Ustave tudi tretji odstavek 8. člena ZDPN-2, kolikor kot osnovo za davek na promet z nepremičninami določa 80 % posplošene tržne vrednosti te nepremičnine. Zato je Ustavno sodišče navedeno določbo razveljavilo.

C.

9. Ustavno sodišče je sprejelo to odločbo na podlagi 43. člena Zakona o Ustavnem sodišču (Uradni list RS, št. 64/07 – uradno prečiščeno besedilo in 109/12 – ZUstS) v sestavi: predsednik mag. Miroslav Mozetič ter sodnice in sodniki dr. Mitja Deisinger, dr. Dunja Jadek Pensa, dr. Etelka Korpič - Horvat, dr. Ernest Petrič, Jasna Pogačar, dr. Jadranka Sovdat in Jan Zobec. Odločbo je sprejelo soglasno.

mag. Miroslav Mozetič l.r.
Predsednik