

**UNIVERZITA PAVLA JOZEFA ŠAFÁRIKA V KOŠICIACH
PRÁVNICKÁ FAKULTA**

MIESTNE DANE A ICH PRÁVNO-APLIKAČNÉ PROBLÉMY

Dizertačná práca

Študijný program: Obchodné a finančné právo

Študijný odbor: 3.4.10 Obchodné a finančné právo

Školiace pracovisko: Katedra finančného práva a daňového práva

Doktorand: JUDr. Jakub Ulaher

Školiteľ: prof. h. c. doc. JUDr. Mária Bujňáková, CSc.

Košice 2013

Abstrakt

ULAHER, Jakub: Miestne dane a ich právno-aplikačné problémy (dizertačná práca). Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach. Právnická fakulta. Katedra finančného práva a daňového práva. Školiteľ: prof. h. c. doc. JUDr. Mária Bujňáková, CSc.

Práca sa zaoberá problematikou miestnych daní v Slovenskej republike a skúmaním ich právno-aplikačných problémov. Analyzuje vývoj miestnych daní a to, čo im predchádzalo na území Slovenskej republiky, ale aj bývalej federácie. Práca ďalej analyzuje súčasný stav legislatívy v užších i širších súvislostiach s poukazom na praktické problémy a nedostatky v praxi, pričom sa pokúša tiež formulovať nové východiská. Pozornosť je tiež venovaná analýze právnej úpravy v Českej republike a vybraných európskych krajinách a jej komparácii so slovenskou, pričom sa hľadajú spojitosti a rozdiely v právnych úpravách s ich kritickým zhodnotením a hľadaním námetov na zlepšenie danej právnej úpravy. Práca tiež analyzuje využívanie jednotlivých druhov miestnych daní a analyzuje ich ekonomický prínos pre samosprávy. Zamýšľa sa aj nad niektorými aktuálnymi uvažovanými návrhmi na legislatívne zmeny a doplnenia existujúceho systému miestnych daní.

Kľúčové slová

Miestne dane. Fiškálna decentralizácia. Miestny poplatok. Daň z nehnuteľností. Správca dane. Zákon o miestnych daniach.

Abstract

ULAHER, Jakub: Local Taxes and their Legal-application Problems (dissertation thesis). University of Pavol Jozef Šafárik in Košice. Faculty of Law. Department of financial and tax law. Tutor: prof. h. c. doc. JUDr. Mária Bujňáková, CSc.

This dissertation thesis deals with issue of local taxes in Slovak republic and research their legal-application problems. It analyses evolution of local taxes and their antecedents in area of Slovak republic and former Czechoslovak federation. Dissertation thesis furthermore analyses co-temporary frame of legislation both in short and wider context with accent on practical problems and defects whereas it tries to formulate new basis. Dissertation thesis also pay attention to analysis of legal regulations in Czech republic and selected European countries and its comparison with Slovak legal regulations where conjunctions and differences are searched with their critical evaluation and seeking of suggestions for improving of existing legal regulations. It is also analysed using of individual kinds of local taxes and their economical benefit for self-governments. Dissertation thesis also deals with several co-temporal drafts of legislative amendments of existing system of local taxes.

Key words

Local taxes. Fiscal decentralization. Local fee. Real estate tax. Tax administrator. Law of local taxes.

Obsah

Abstract.....	3
Obsah.....	4
Zoznam tabuliek	7
1 Úvod.....	8
1.1 Metodika a postup skúmania problému	9
2 Historický prehľad vývoja súčasných miestnych daní.....	14
2.1 Prehľad doterajšieho spracovania historického kontextu miestnych daní	14
2.2 Egypt, Grécko.....	15
2.3 Rímske právo.....	16
2.4 Stredovek.....	18
2.5 Novovek	18
2.6 Obdobie po prvej svetovej vojne.....	20
2.7 Obdobie po druhej svetovej vojne.....	23
2.8 Obdobie po r. 1989.....	26
3 Teoretické východiská súčasnej sústavy miestnych daní.....	29
3.1 Doterajšie spracovanie témy	29
3.2 Definícia miestnej dane	34
3.3 Charakteristiky miestnych daní a požiadavky na ne kladené.....	38
3.4 Väzby miestnych daní na iné súčasti právneho poriadku	43
4 Vybrané miestne dane v platnej právnej úprave SR	45
4.1 Daň z nehnuteľností	57
4.1.1 Určenie základu dane z pozemkov	60
4.1.2 Zdaňovanie stavieb na hodnotovom princípe.....	66
4.1.3 Predmet dane z bytov v polyfunkčných objektoch.....	67
4.1.4 Definícia verejne prístupných parkov, priestorov a športovísk (pre účely oslobodenia od dane z pozemkov)	69
4.1.5 Určenie sadzieb dane z pozemkov, stavieb a bytov v rôznych častiach obce z pohľadu rovnosti daňovníkov pred zákonom.....	71
4.1.6 Obmedzovanie voľnosti správcov dane pri určovaní najnižšej a najvyššej sadzby dane	73
4.1.7 (Ne)kvalita legislatívneho procesu na príklade rozpätia sadzieb dane z nehnuteľností.....	77
4.1.8 Konkurenčný prvok dane z nehnuteľností.....	85

4.1.9	Daňová povinnosť v prípadoch niektorých stavieb a iných objektov na majetkovoprávne neusporiadaných pozemkoch	86
4.1.10	Obec ako daňovník a zároveň správca dane	90
4.1.11	Oslobodenie od dane	92
4.2	Daň za ubytovanie	94
4.2.1	Potenciál dane za ubytovanie pri podpore cestovného ruchu.....	96
4.3	Daň za nevýherné hracie prístroje	98
4.4	Daň z motorových vozidiel	99
5	Niektoré právno-aplikačné problémy správy miestnych daní.....	104
5.1	Ohlasovacia povinnosť a využívanie procesných predpisov o správe daní obcami ako správcami dane	104
5.2	Správca dane a jeho právo byť účastníkom konania v konaniach o preskúmanie druhostupňových daňových rozhodnutí.....	105
5.3	Odvolačný orgán proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane	107
6	Opodstatnenosť niektorých miestnych daní z pohľadu porovnania výnosov z nich s nákladmi na ich správu	109
7	Úvahy o nových poplatkoch a o zmene dane z nehnuteľností.....	115
7.1	Uvažované nové dane a poplatky	115
7.2	Úvahy nad zmenou dane z nehnuteľností	117
8	Miestne dane vo vybraných európskych krajinách	120
8.1	Česká republika	121
8.1.1	Porovnanie so Slovenskom – prieniky a rozdiely	126
8.2	Holandsko.....	127
8.3	Dánsko.....	128
8.4	Nemecko.....	128
8.5	Francúzsko	129
9	Záver	133
10	Zoznam použitej literatúry	138
10.1	Knižné publikácie.....	138
10.2	Časopisecké publikácie	141
10.3	Internetové zdroje.....	142
10.4	Právne predpisy	147
10.5	Rozhodovacia činnosť súdov	148
11	Bibliografia.....	150

Zoznam použitých termínov a skratiek

Ústava – ústavný zákon č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky

Zákon o obecnom zriadení – zákon č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení

Zákon o miestnych daniach – zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady

Daňový poriadok – zákon č. 563/2009 o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov

SR – Slovenská republika

ČR – Česká republika

EÚ – Európska únia

OSP – Občiansky súdny poriadok

Poznámka: všetky v práci citované právne predpisy sú uvádzané v znení neskorších predpisov.

Zoznam tabuliek

Tabuľka 1: Výnos miestnych daní Mesta Žilina za roky 2010 a 2011 – str. 110

1 Úvod

V rámci spoločensko-politických zmien po r. 1989 došlo k radikálnym zmenám v mnohých oblastiach slovenského (rovnako však tiež českého) právneho poriadku. Jednou z týchto zmien bola realizácia reformy územnej samosprávy a na ňu nadväzujúcej fiskálnej decentralizácie, uskutočňovanej postupne v dlhšom období. Táto reforma je nevyhnutne spojená s fiskálnou decentralizáciou a zavedením miestnych daní do slovenského právneho poriadku, čo je dôležitým predpokladom posilňovania autonómie samosprávy pri výkone jej právomocí, ale aj ich financovania. Najmä od r. 2001, keď na miestne samosprávy prešli mnohé právomoci, bolo potrebné hľadať optimálny spôsob ich financovania. Toto posilnenie právomocí predpokladalo posilnenie významu miestnych daní, a to aj z hľadiska ich výnosu. Aj preto bol prijatý zákon č. 582/2004 Z. z. miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady.

Skúmanie problematiky miestnych daní sme si vybrali najmä preto, že ide o určitú výzvu. Nakoľko ide o aktuálnu a novú tému, ktorá pre krátkosť času ešte nebola v tak hojnom počte a komplexne spracovaná ako mnohé iné právne inštitúty, je určite zaujímavé pozrieť sa na problémy nezaťaženým pohľadom. Hoci zákon o miestnych daniach bol prijatý už v roku 2004, doteraz táto téma nebola komplexne monograficky spracovaná. Jej pokrytie je zabezpečené len čiastkovými staťami v monografiách, zaoberajúcimi sa daňovým právom (resp. finančným právom) a občasnými článkami v odborných časopisoch a zborníkoch z vedeckých konferencií, príp. ako komentovaný zákon o miestnych daniach. Existujú väčšinou len diela venované súborne finančnému právu alebo súborne daňovému právu, prípadne jednotlivé časopisecké články;

komplexná práca, venovaná výlučne miestnym daniam zatiaľ v literatúre chýba.

Vzhľadom na doteraz nerealizovanú fiskálnu decentralizáciu v Českej republike tamojšia situácia s literatúrou na tom rozhodne nie je lepšie, hoci na rozdiel od legislatívnej praxe tamojšia právna veda sa zavedeniu miestnych daní venovala pomerne často (avšak väčšinou v podobe zborníkových alebo časopiseckých príspevkov).

Obísť nemožno ani viac či menej pravidelne sa objavujúce úvahy o zavedení nových miestnych daní alebo poplatkov či o zmenách v ich štruktúre a váhe. Treba pritom povedať, že miera venovaná jednotlivým miestnym daniam nemohla byť rovnaká, už len z dôvodu frekvencie ich používania v aplikačnej praxi (napr. „univerzálna“ daň z nehnuteľností v. daň za ubytovanie). Preto sa táto práca nevenuje všetkým miestnym daniam, ale len vybraným, najmä tam, kde doterajšia prax narazila na určité problémy pri aplikácii právnej úpravy *de lege lata*.

Uvedená práca sa pokúsi dať odpovede na niektoré praktické a doteraz uspokojivo nezodpovedané otázky a zhodnotiť jednak samotnú právnu úpravu a taktiež jej aplikáciu v praxi. Čas od nadobudnutia účinnosti zákona o miestnych daniach podľa nášho názoru už takýto pohľad umožňuje, a to nielen *de lege lata*, ale aj *de lege ferenda*.

1.1 Metodika a postup skúmania problému

Každá téma vedeckého skúmania umožňuje zvolený problém skúmať viacerými postupmi, z ktorých každý má svoje špecifiká

ako i výhody a nevýhody. Nami zvolená téma dizertačnej práce ponúka v zásade dva prístupy k jej spracovaniu:

1. postup podľa jednotlivých druhov miestnych daní,
2. postup podľa niektorých spoločných kritérií problematických oblastí miestnych daní.

V predloženej práci sme zvolili spracovanie podľa prvého prístupu, t.j. od všeobecného opisu vybraných miestnych daní podľa platnej právnej úpravy po konkrétne poznatky z aplikačnej roviny vrátane návrhov *de lege ferenda*.

Pri spracúvaní témy tejto dizertačnej práce bolo použitých viacero metód. Hlavným východiskom pri spracúvaní témy dizertačnej práce je pritom štúdium domácich, ale aj zahraničných zdrojov.

Pred rozborom platnej právnej úpravy je vždy vhodné ohliadnuť sa do minulosti a v historickej retrospektíve popísať aj stav dávno či nedávno minulý vrátane podoby príbuzných právnych inštitútov. Preto má aj **historická metóda** v tejto dizertačnej práci miesto a nachádza uplatnenie najmä v druhej kapitole tejto práce.

Vzhľadom na charakter a tému práce sa v nej používajú teoretické metódy, a to všeobecné (logické – abstrakcia, analýza/syntéza, indukcia/dedukcia) a špeciálne (systémové, komparatívne).¹ Metódy špecifické pre vedu daňového práva uvádza napr. aj prof. V. Babčák². Metodiku vedeckej práce vo všeobecnosti tiež napr. popisuje V. Gonda³ alebo V. Knapp⁴.

1 Porovnaj tiež členenie metód vo vede finančného práva podľa Babčák, V.: Finančné právo a finančná správa. Bratislava 2008. Str. 85 a nasl.

2 Babčák, V.: Daňové právo Slovenskej republiky. Bratislava 2010. Str. 106 a nasl.

3 Gonda, V.: Metodika vedeckej práce pre doktorandov (Doktorandské štúdium a dizertačná práca). Bratislava 2006. Str. 84 a nasl.

Vzhľadom na to, že veľké množstvo v dizertačnej práci skúmaných javov a inštitútov je regulovaných právnymi predpismi, je len logické, že v dizertačnej práci budú v najširšom rozsahu využívané aj metódy **výkladu právnych textov**. Členenie druhov výkladu je rôznorodé a presahuje rámec témy dizertačnej práce⁵, možno však zovšeobecniť, že ide najmä o výklad jazykový, systematický, historický a teleologický.

Jedným z cieľov dizertačnej práce je využitie **právnej komparatistiky** vo viacerých smeroch. Na prvom mieste ide o **historickú komparáciu**, ktorá sa prelína so stručným historickým zasadením témy dizertačnej práce, kde je úmyslom z právnych dejín vyabstrahovať a zasadiť do historickej synopsy niektoré vybrané inštitúty miestnych daní. Použitá bude aj metóda **makrokomparácie** (t. j. porovnanie istého právneho odvetvia, resp. jeho časti vo vzťahu k téme dizertačnej práce) so zahraničnou právnou úpravou, najmä českou i vzhľadom na plánovanú, hoci doteraz nezavedenú transformáciu miestnych poplatkov na miestne dane, nakoľko vždy môže priniesť zaujímavé nové poznatky. V medziach dostupnosti relevantných zdrojov⁶ bude pozornosť venovaná aj vybraným iným krajinám s cieľom hľadať inšpiráciu pre slovenskú právnu úpravu.. Táto makrokomparácia teda bude komparáciou medzinárodnou. Samozrejme pri medzinárodnej komparácii je možné využiť aj mikrokomparáciu, t. j. porovnanie niektorých jednotlivých právnych inštitútov u nás a v zahraničí.

Rozhodovacia činnosť najmä najvyšších súdov
v kontinentálnom práve nemá precedentnú (záväznú) povahu, ale

4 Knapp, V.: Vědecká propedeutika pro právníky. Praha 2003. Str. 66 a nasl.

5 Pozri napr.: Knapp, V.: Teorie práva. Praha 1995; Ottová, E.: Teória práva. 2. doplnené a prepracované vydanie. Šamorín 2006; Melzer, F.: Metodologie nalézání práva. Úvod do právní argumentace. Praha 2010 a i.

6 Napr. Široký, J.: Daně v Evropské unii (4. aktualizované vydání). Praha 2010

napriek tomu stále naberá na svojej sile a neformálnej záväznosti. Uvedené vyplýva aj z článku 1 ods. 1 ústavy, t. j. postavenia SR ako právneho štátu. Jedným zo znakov právneho štátu je aj princíp predvídateľnosti súdnych rozhodnutí, ktorý vylučuje rozhodovanie o porovnateľných veciach rôznym spôsobom.

Najvyšší súd SR rozhodoval ako súd odvolací v niekoľkých veciach⁷, týkajúcich sa priamo aplikácie zákona o miestnych daniach. Tieto rozhodnutia budú komentované priamo v konkrétnej časti dizertačnej práce, ktorej sa týkajú.

Aj Ústavný súd SR konal vo veciach niektorých otázok miestnych daní; treba však povedať, že vo vzťahu k miestnym daniam nejde o časté rozhodovanie. Dôvody ako i konkrétne prípady budú tiež uvedené ďalej v texte dizertačnej práce. Už tu však možno konštatovať, že Ústavný súd SR sa väčšinou zaoberal dvomi okruhmi:

- 1 preskúvanie súladu všeobecne záväzných nariadení obcí a vyšších územných celkov so zákonom a ústavou,
- 2 konanie o ústavných sťažnostiach, iniciovaných na základe predchádzajúcich konaní v správnom súdnictve.

Aby bolo možné niektoré otázky miestnych daní ukázať aj v kvantifikovateľnom pohľade, na ilustráciu výnosnosti jednotlivých miestnych daní na príklade krajského mesta sme si vybrali Mesto Žilina a posledné známe údaje za roky 2010 a 2011. Tu sme vychádzali zo záverečných účtov za uvedené roky, pričom údaje z nich sme zanesli do tabuľky, ktorá umožňuje sledovať výnos jednotlivých miestnych daní za tieto dva roky, ich výnos celkom ako aj porovnanie medziročných rozdielov.

⁷ Na základe vyhľadávania v rozhodnutiach Najvyššieho súdu SR. [online] Dostupné na <<http://www.supcourt.gov.sk/rozhodnutia/>>

Najmä vzhľadom na absenciu komplexnej rozpracovanosti témy sme vychádzali najmä z poznatkov správcov miestnych daní pri ich činnosti. Určité vodidlo poskytuje aj rozhodovacia prax súdov. Ako už totiž bolo naznačené vyššie, konkrétne praktické problémové oblasti miestnych daní nie sú dostatočne spracované ako literatúrou tak ani rozhodovacou činnosťou súdov.

2 Historický prehľad vývoja súčasných miestnych daní

2.1 Prehľad doterajšieho spracovania historického kontextu miestnych daní

Nakoľko miestne dane, obdobne ako iné právne inštitúty, nevznikli ex nihilo, ale ich vývoju predchádzali iné spoločensko-historické determinanty, je vhodné začať opis témy dizertácie práve zasadením témy v právno-historickom kontexte. Je preto zaujímavé sledovať v historickej retrospektíve, ktoré inštitúty daňového práva sa periodicky objavujú už v minulosti. Tu môžu byť čiastočne nápomocné staršie dobové diela finančno-právnej spisby (Slovinský, A.: Československé finančné právo. Bratislava. 1985; Bakeš, M.: Československé finanční právo. Praha 1979; Slovinský, A. – Girášek, J.: Československé finančné právo. Bratislava 1974; Picmaus, F. a kol.: Daně, odvody a poplatky v ČSSR. Druhé, upravené a doplněné vydání. Praha 1985). Tieto diela sa primárne venujú finančnému právu ako celku, navyše v úplne inom spoločensko-ekonomickom zriadení; z dnešného pohľadu je však zaujímavé porovnanie niektorých inštitútov (napr. predchodcovia terajšej dane z nehnuteľností).

Z novších prác po roku 1989 je možné spomenúť diela J. Sotoláča (Zákon o miestnych poplatkoch (komentár). Košice. 2000; Zákon o dani z nehnuteľností (komentár). Košice. 2004), ktoré sú síce skôr praktickou príručkou (komentárom k zákonu) k už neexistujúcej úprave, ale sčasti tiež poskytujú zdroj informácií o právnej úprave bezprostredne predchádzajúcej terajšiemu zákonu o miestnych daniach.

Ucelenému vývoju daní ako takých ako aj ich právnej úpravy najmä na území bývalého Československa je venované dielo L. Grúňa⁸.

Všeobecný historický kontext a niektoré čiastkové zmienky o daniach je možné nájsť aj v prácach, venujúcich sa všeobecným dejinám štátu a práva na území bývalého Československa (Sivák, Malý, Luby, Procházka a i.). Z ich zamerania však vyplýva práve ich všeobecnosť a len okrajové zmienky o niektorých daňových inštitútoch.

Z novších diel sa o. i. venovali vývoju miestnych daní v SR alebo ČR napr. Bakeš, M. a kol. (Finanční právo. 4. aktualizované vydání. Praha 2006), Berčík, P. (Financovanie miestnych samospráv v Slovenskej republike. Dokumentácia vývoja od roku 1991. Banská Bystrica 1998).

Najmä stručnému prehľadu histórie zavedenia zdaňovania motorových vozidiel na Slovensku sa okrem J. Králika venoval aj L. Grúň⁹ ako aj prof. V. Babčák¹⁰.

2.2 Egypt, Grécko

Zložitý daňový systém sa vytvoril v ptolemaiovskom Egypte, kde boli vyberané o. i. aj priame dane z pozemkov a z budov. Platili sa aj dávky z vymeriavania pôdy, zavlažovacích stavieb, ciest a pod.¹¹ Tu tiež zaviedli kataster ako systematickú

8 Grúň, L.: Dane včera, dnes a zajtra. Bratislava. 2001

9 Grúň, L.: Zdaňovanie motorových vozidiel na Slovensku. In: Justičná revue č. 4/2008, s. 581

10 Babčák, V.: K otázke existencie a možnostiam ukladať miestne dane. In: Justičná revue 12/2001, str. 1326-1333; Babčák, V.: Quo vadis, miestne dane a miestne poplatky? In: Zborník „Podnikateľské prostredie a regionálne aspekty rozvoja“, FHPV Prešov, str. 119 – 128

11 Svoboda, L. a kol.: Encyklopedie antiky. Praha 1973. str. 132

registráciu pozemkov (podklad pre výmer daní), kde sa vyvinul v dobe Ptolemaiovcov podľa starších egyptských vzorov¹².

V starovekom Grécku prevládali dane nepriame.¹³

2.3 Rímske právo

Staroveký Rím bol prvý, kto pochopil význam právnej úpravy finančných vzťahov¹⁴ a v tej ére je možné hľadať pôvod slov „erár“, „fiskálny“ a pod. Rímske právo totiž dospelo k vysokej dokonalosti, ktorá sa prejavuje o. i. aj vo vysokej rozpracovanosti právnych pojmov a inštitútov, pričom rímskoprávna terminológia sa stala prevažne medzinárodnou právnou terminológiou¹⁵. Už v Ríme sa právo delilo na súkromné a verejné. Význam tejto skutočnosti neznižuje ani to, že rímske právo sa v prevažnej miere zaoberalo právom súkromným. Precíznosť a rozpracovanosť právnych inštitútov ako aj samotné právne myslenie dali základ každej pozitívnoprávnej disciplíne. Už v období republiky Rimania poznali napr. pozemkovú daň, pričom v tom období italská pôda (*solum italicum*) bola oslobodená od pozemkovej dane (*tributum soli*)¹⁶; Itália bola až do Diokleciána prakticky od tejto dane oslobodená. Len v zvláštnych prípadoch bolo *tributum* predpísané aj pre Itáliu. Desiatok (*decuma*) z výťažku okupovanej a obhospodarovanej štátnej pôdy nebol dôsledne vymáhaný. Poplatky sa odvádzali za používanie štátnych pastvín, lesov, za ťažbu v baních (zvláštna forma pozemkovej renty) a pod.¹⁷. Taktiež vecná daň z nehnuteľného majetku v kviritskom vlastníctve sa vždy považovala za zásadne neprípustnú¹⁸.

12 Svoboda, L. a kol.: Encyklopedie antiky. Praha 1973. str. 290

13 Svoboda, L. a kol.: Encyklopedie antiky. Praha 1973. str. 132

14 Bakeš, M. a kol.: Finanční právo. 3. aktualizované vydání. Praha 2003. Str. 29

15 Rebro, K. – Blaho, P.: Rímske právo. 2. Doplnené vydanie. Bratislava 1997. Str. 55

16 Rebro, K. – Blaho, P.: Rímske právo. 2. Doplnené vydanie. Bratislava 1997. Str. 27

17 Svoboda, L. a kol.: Encyklopedie antiky. Praha 1973. str. 132

18 Bartoš, M.: Dějiny římského práva (ve třech fázích jeho vývoje). Praha 1995. Str. 65

Za principátu sa pozemková daň nazývala stipendium v senátnych provinciách a tributum soli v provinciách cisárskych. Obvykle to bola jedna desatina ročného výnosu pozemkov alebo pre celú provinciu bola stanovená úhrnná daň, ktorú potom dal miestodržiteľ rozvrhnúť na jednotlivých poplatníkov. Daň sa vyberala v peniazoch alebo v naturáliách¹⁹. Za principátu sa zväčšilo zasahovanie cisára do finančnej správy (ktorá v tom čase už bola rozvinutá), pričom jej reformou došlo k podriadeniu italskej pôdy pozemkovej dani²⁰. Neskôr cisári zamietli republikánsku prax prenajímať publikánom vyberanie daní, ciel, rôznych iných príjmov atď. Platení úradníci vyberali (napr.) pozemkovú daň, pričom cisári prenášali vyberanie daní na municipiá. Výnos daní, poplatkov a iných dôchodkov šiel do cisárskej pokladnice (fiscus)²¹.

Za cisárstva bolo vyberanie pozemkovej dane zdokonalené. Cisársky aparát, ktorý niektoré dane vyberal, mal k dispozícii dokonalé podklady o daňových povinnostiach provinciálov (kataster²²), v ktorom bola evidovaná výmera a bonita pozemkov²³. Za absolútneho cisárstva Dioklecián siahol po reforme zdanenia obyvateľstva. V rámci priamych daní sa zameral predovšetkým na pozemkovú daň (annona), ktorej podriadil aj Itáliu, zatiaľ čo obyvatelia nevlastníci pôdu platili daň z hlavy. Základom zdanenia bola daňová jednotka (iugum, caput) a medzi sebou mali byť tieto jednotky rovnakej hodnoty so zreteľom na povahu pôdy, druh kultúry, zariadenie a inventár, rozdielnu rozlohu, teda zdanenie podľa výnosnosti pôdy a ľudskej pracovnej sily. Od r.

19 Bartošek, M.: Dějiny římského práva (ve třech fázích jeho vývoje). Praha 1988. str. 75

20 Rebro, K. – Blaho, P.: Rímske právo. 2. Doplňené vydanie. Bratislava 1997. Str. 33

21 Rebro, K. – Blaho, P.: Rímske právo. 2. Doplňené vydanie. Bratislava 1997. Str. 34

22 Svoboda, L. a kol.: Encyklopedie antiky. Praha 1973. str. 132

23 Svoboda, L. a kol.: Encyklopedie antiky. Praha 1973. str. 290

297 sa každých päť určovala výška daňového zaťaženia a každých pätnásť rokov sa kontrolovala primeranosť zdanenia.²⁴

Je teda možné vidieť, že už v starovekom Ríme boli niektoré daňovoprávne, resp. finančnoprávne inštitúty (fiscus, pozemková daň a i.) nielen pomenované a inštitucionalizované, ale v Ríme už existovala aj pevná sústava daní, z ktorých niektoré ako napr. pozemková daň, boli predchodcami dnešných miestnych daní, pričom napríklad už vtedy poznali podobný princíp zdaňovania pôdy ako je tomu dnes (podľa výmery, druhu a kvality pôdy a pod.).

2.4 Stredovek

Raný stredovek nepriniesol významnejší vklad do rozvoja finančného práva²⁵ (z ktorého sa neskôr vyčlenilo daňové právo ako samostatné právne odvetvie). Aj v stredoveku však bola známa pozemková daň. V tzv. strednej dobe (od konca 13. storočia do roku 1848), konkrétne po vzniku mešťanského stavu v 14. stor. mešťania mimo svojho mesta mali postavenie obdobné postaveniu poddaných a o. i. boli povinní platiť pozemkovú daň (terragium, census)²⁶.

2.5 Novovek

Daňovú sústavu vytvorenú neskorofeudálnym absolutizmom v západnej polovici ríše prevzal Bachov režim v hlavných rysoch bez podstatnej zmeny, pričom jej platnosť rozšíril s určitými

24 Rebro, K. – Blaho, P.: Rímske právo. 2. Doplnené vydanie. Bratislava 1997. Str. 39

25 Bakeš, M. a kol.: Finanční právo. 3. aktualizované vydání. Praha 2003. Str. 29

26 Luby, Š.: Dejiny súkromného práva na Slovensku. Druhé vydanie. Bratislava 2002. Str. 199

modifikáciami aj do Uhorska. Jadro daňovej sústavy už od feudalizmu tvorila pozemková daň²⁷.

Od polovice 17. storočia sa objavovali pokusy o vypracovanie daňového systému, ktorý by vychádzal z možností a majetku poplatníkov (v Čechách berná rula, na Morave lánové registre)²⁸. V r. 1748 bol zavedený daňový kataster – súpis poddanskej pôdy, z ktorej sa odvádzala daň (1. tereziánsky kataster) a jeho revízia v r. 1757 (2. tereziánsky kataster). Jozefínsky kataster z r. 1784 sa už snažil zaťažiť poddaných a feudálov rovnakými daňovými ťarchami, jeho uskutočnenie sa však nepodarilo pre odpor feudálov²⁹. Pozemková daň bola zreformovaná zák. čl. 7/1885, pričom bol zavedený aj nový pozemkový kataster³⁰. Neskôr aj podľa rakúskeho vzoru uskutočnili v Uhorsku daňovú reformu zák. čl. 5-12 z r. 1909. Domová daň prinášala odstupňovaný progres a oslobodzovala rôzne stavby: huty, bane, skladištia, spoločenské domy a neobývané stavby³¹.

Neskôr zavedený pozemkový kataster bol budovaný za účelom vyberania a platenia daní za pozemky³². Jeho právnu úpravu obsahoval najmä zákon č. 177/1927 Sb. o pozemkovom katastri a jeho vedení a vládne nariadenie č. 64/1930 Zb., ktorým sa čiastočne vykonávajú hlavy II, III a IV zákona o pozemkovom katastri a jeho vedení. Pôvodne slúžil len na daňové účely, preto sa aj nazýval kataster pozemkovej dane. Slovo kataster pochádza

27 Procházka, V. in: Dejiny štátu a práva na území Československa v období kapitalizmu. I. diel. Bratislava 1971. Str. 99

28 Malý, K. – Sivák, F.: Dejiny štátu a práva v Česko-Slovensku do roku 1918. Bratislava 1992. Str. 186

29 Sivák, F. – Klimko, J.: Dejiny štátu a práva na území ČSSR. I. diel. Bratislava 1976. Str. 123

30 Procházka, V. in: Dejiny štátu a práva na území Československa v období kapitalizmu. I. diel. Bratislava 1971. Str. 183

31 Procházka, V. in: Dejiny štátu a práva na území Československa v období kapitalizmu. I. diel. Bratislava 1971. Str. 361

32 Štefanovič, M.: Pozemkové právo. Bratislava 2006. Str. 48

z latinčiny (capistratum – daňový súpis hláv). Definitívne zanikol v r. 1971 zákonom č. 46/1971 Zb. o geodézii a kartografii.

2.6 Obdobie po prvej svetovej vojne

Po vzniku Československej republiky bol tzv. recepčnou normou (zákon č. 11/1918 Sb. zo dňa 23.10.1918 o zřízení samostatného státu československého) ponechaný v platnosti dovtedajší právny poriadok na území ČSR (článok 2). To malo za následok existenciu dvojakej právnej oblasti, kde na území Slovenska a Podkarpatskej Rusi platilo bývalé uhorské právo a v českých krajinách bývalé právo rakúske³³.

Po roku 1918 význam miestnych poplatkov zásadným spôsobom klesá a minimalizuje sa ich využívanie, vo viacerých prípadoch sa niektoré rušia (napr. „mýto“) a pod³⁴. Finančné právo ako ucelený súbor právnych noriem v tomto čase nečakalo obdobie zásadných systémových zmien³⁵. Na úseku daňového práva prevzala novovzniknutá Československá republika tak rakúsky ako aj uhorský daňový systém. Tento právny dualizmus mal však iba nepatrný význam, pretože obidva daňové systémy sa do seba veľmi neodlišovali. Rakúsky systém sa vytvoril r. 1868 a v období prvej svetovej vojny bol doplnený ďalšími daňami a vojnovou prirážkou. Uhorský daňový systém, ktorý platil na Slovensku, pochádzal z r. 1875 a bol rovnako doplnený ďalšími daňami období prvej svetovej vojny³⁶. Ako ďalej okrem iného uvádzajú Slovinský a Girášek, obidva daňové systémy pozostávali z viacerých výnosových daní a medzi nimi aj z pozemkovej dane a domovej

33 Fajnor, V. – Zátorecký, A.: Nástin súkromného práva platného na Slovensku a Podkarpatskej Rusi. III. vydanie pôvodného diela. Šamorín 1998. Str. 33

34 Sotolář, J.: Zákon o miestnych poplatkoch (podrobný komentár). Košice 2000. Str. 18

35 Bakeš, M. a kol.: Finanční právo. 3. aktualizované vydání. Praha 2003. Str. 29

36 Slovinský, A. – Girášek, J.: Československé finančné právo. Bratislava 1974. Str. 68 a nasl.

dane. Prvá riadna československá ústava (zákon č. 121/1920 Sb., ktorým sa uvádza Ústavná listina československej republiky) stanovovala, že dane a verejné dávky je možné ukladať len na základe zákona (§ 111 ods. 1). Významnejšie zmeny v daňovom systéme prevzatom z Rakúska – Uhorska boli vykonané až v r. 1927. Táto daňová reforma sa týkala priamych daní (zákon č. 76/1927 Sb.), ktorá tiež unifikovala predpisy o priamych daniach pre celý štát³⁷, pričom však stále zahŕňala aj pozemkovú daň a domovú daň (činžovú a triednu). Činžová daň ako súčasť domovej dane bola forma domovej dane, zaťažujúcej príjmy zo všetkých budov v Bratislave, Prahe a Brne a kúpeľných mestách, v ktorých bola prenajatá viac ako tretina obytných miestností, v ostatných mestách a obciach jej podliehali len budovy úplne alebo čiastočne prenajaté; sadzba dane bola 8 až 12 percent zo základu dane, ktorým bolo celkové skutočné dosiahnuté nájomné po odpočítaní odpočítateľných položiek³⁸. Zaujímavosťou je existencia istých samostatných zdrojov obcí, ktorým boli prirážky obcí a okresov k priamym daniam (prirážky kapitalistickým podnikom). Obce okrem toho tiež na základe zákona č. 329/1921 Zb. z. a n. o prechodnej úprave finančného hospodárstva miest a obcí mohli vyberať aj samostatné dávky (z nájmu, zo živnostenského prenájmu, z reklamy, z nezastavaných pozemkov, z držania motorových vozidiel, z dopravy, zo spotreby elektrickej energie a plynu na osvetlenie, z psov, z prepychu). Zákon č. 77/1927 Sb. o finančnom hospodárení zväzkov územnej samosprávy (znamenal oklieštenie zdrojov obcí a okresov stanovením maximálnych hraníc prirážok zväzkov územnej samosprávy k priamym daniam³⁹).

37 Sivák, F. – Klimko, J.: Dejiny štátu a práva na území ČSSR. II. diel. Bratislava 1980. Str. 112

38 Králík, J. - Grůň, L.: Malý slovník finančného práva (pre právnikov). Bratislava 1998. Str. 45

39 Slovinský, A. – Girášek, J.: Československé finančné právo. Bratislava 1974. Str. 70

Prvá Československá republika poznala aj obdobu súčasnej dane z motorových vozidiel. V priebehu vývoja sa vykryštalizovali tri koncepcie tejto dane⁴⁰:

1. koncepcia prepychovej dane – vyjadruje luxusný charakter spotreby,
2. koncepcia účelového chápania dane ako príspevku majiteľa motorového vozidla na úhradu nákladov spojených s výstavbou a udržiavaním cestnej siete,
3. koncepcia dopravno-politická – zdaňovanie motorových vozidiel má pôsobiť ako regulujúci faktor v dopravnom systéme štátu.

Prvá československá úprava zdaňovania motorových vozidiel vychádzala z prvej koncepcie, kde dani podliehali iba osobné motorové vozidlá s vyšším objemom motora. Neskôr na základe zákona č. 329/1921 Zb. z. a n. o prechodnej úprave finančného hospodárstva miest a obcí mohli obce vyberať dávku z držania „motorických dopravných prostriedkov“. Táto obecná dávka bola zrušená zákonom č. 216/1927 Zb. z. a n. o cestnom fonde, ktorého zdrojmi boli predovšetkým prikázané účelové príjmy – medziiným aj výnos novozaloženej cestnej dane⁴¹. V tomto období od r. 1927 je teda možné vidieť príklon k druhej koncepcii zdaňovania motorových vozidiel, t.j. príspevok ich majiteľov na úhradu nákladov spojených s výstavbou a udržiavaním cestnej siete. Uvedený zákon bol nahradený zákonom č. 77/1935 Zb. z. a n. o doprave motorovými vozidlami a ich zdanení⁴². Daň

40 Grúň, L.: Zdaňovanie motorových vozidiel na Slovensku. In: Justičná revue č. 4. Bratislava 2008. Str. 581; porovnaj tiež Králik, J.: K problému inštalovania dane z motorových vozidiel do slovenskej daňovej sústavy. In: Zborník príspevkov z medzinárodnej vedeckej konferencie. Danišovce 2004 str. 24 a nasl.

41 Grúň, L.: Zdaňovanie motorových vozidiel na Slovensku. In: Justičná revue č. 4. Bratislava 2008. Str. 582

42 Grúň, L.: Zdaňovanie motorových vozidiel na Slovensku. In: Justičná revue č. 4. Bratislava 2008. Str. 583. Králik v diele cit. v pozn. č. 19 uvádza nesprávne číslo zákona aj rok jeho prijatia – porovnaj napr.

z motorových vozidiel, zavedená na základe tohto zákona, sa v zmysle ustanovenia § 90 zákona č. 30/1946 Zb. o novej úprave československého práva v odbore nepriamych daní a štátnych finančných monopolov neuplatňovala a nevyberala.

2.7 Obdobie po druhej svetovej vojne

Rozbitím Československa a vznikom Slovenskej republiky (14.3.1939) a Protektorátu Čechy a Morava (15.3.1939) došlo k začiatku samostatného vývoja právneho poriadku v oboch častiach bývalého spoločného štátu (od 29.9.1938 v dôsledku Mníchovskej dohody bolo navyše na odstúpených územiach zavádzané nemecké právo).

Jednou z najnaliehavejších úloh už pred oslobodením bolo očistenie právneho poriadku od predpisov z doby okupácie a postupné budovanie nového právneho poriadku⁴³. Na sklonku vojny boli v oboch častiach bývalého Československa prijaté právne normy, ktoré riešili (dis)kontinuitu s predvojnovým právnym poriadkom. Zatiaľ čo na českom území podľa ústavného dekrétu prezidenta republiky č. 11/1944 Ú. v. o obnovení právneho poriadku obnovovaný právny poriadok tvorili právne predpisy platné v Československu do 29.9.1938, pokiaľ medzitým neboli zrušené alebo zmenené⁴⁴, na Slovensku na základe nariadenia Slovenskej národnej rady č. 1/1944 Zb. n. SNR z 1.9.1944 zostali v platnosti všetky zákony, nariadenia a opatrenia, pokiaľ

Společná česko-slovenská parlamentní knihovna [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://www.psp.cz/eknih>>.

43 Porovnaj napr. Bakeš, M. a kol.: Finanční právo. 3. aktualizované vydání. Praha 2003. Str. 30; Slovinský, A. – Girášek, J.: Československé finančné právo. Bratislava 1974. Str. 80; Slovinský, A. a kol.: Československé finančné právo. Bratislava 1985. Str. 57

44 Vojáček, L. Zákonodarství SNR 1944-1989. In: Malý, K. – Soukup, L. (eds): Vývoj práva v Československu v letech 1945 – 1989. Praha 2004. Str. 636

neodporujú duchu republikánsko-demokratickému⁴⁵. Treba povedať, že na otázku kontinuity alebo diskontinuity povojnového právneho poriadku s právnym poriadkom predmníchovskej republiky sa v tom čase rozohrela ostrá diskusia (napr. Š. Luby⁴⁶), táto problematika však presahuje rámec dizertačnej práce.

Radikálna zmena daňového systému v obnovennej Československej republike prišla až v päťdesiatych rokoch, kedy v r. 1952 bolo uzákonených deväť nových daní (daň z obratu, daň z výkonu, daň zo mzdy, poľnohospodárska daň, daň z príjmov obyvateľstva, živnostenská daň, dôchodková daň družstiev a iných organizácií, domová daň a daň z predstavení). Premenu tiež prešlo aj poplatkové právo, kde došlo k zavedeniu (o. i.) miestnych poplatkov (zákonom č. 82/1952 Zb. o miestnych poplatkoch). Výnos miestnych poplatkov bol určený na financovanie potrieb obcí a miest, pričom národné výbory boli povinné vyberať kúpeľný poplatok, poplatok z bytov a poplatok zo psov, zatiaľ čo ostatné poplatky (za užívanie verejných priestranstiev, zo vstupného a z prechodného ubytovania) boli vyberané fakultatívne⁴⁷. Domová daň (zavedená zákonom č. 80/1952 Zb.) postihovala vlastníkov nájomných domov, pričom zdanenie rodinných domov sa výrazným spôsobom nezmenilo⁴⁸. Domovou daňou sa od 1.1.1962 sa zdaňoval len majetok v súkromnom a osobnom vlastníctve. Budovy v socialistickom vlastníctve sa nezdaňovali⁴⁹. Zaujímavé je odôvodnenie dobovej

45 Flegl, V.: Dokumenty k vývoji československého ústavného práva. Praha 1989. Str. 30. Cit. podľa Vojáček, L. Zákonodarství SNR 1944-1989. In: Malý, K. – Soukup, L. (eds): Vývoj práva v Československu v letech 1945 – 1989. Praha 2004. Str. 636

46 Luby, Š.: Obnova práva. In: Právny obzor č. 1-2/1946. Str. 1 a nasl., Kontinuita. In: Právny obzor 7-8/1946. Str. 191 a nasl. Cit. podľa Vojáček, L. Zákonodarství SNR 1944-1989. In: Malý, K. – Soukup, L. (eds): Vývoj práva v Československu v letech 1945 – 1989. Praha 2004. Str. 682

47 Picmaus, F. a kol.: Daně, odvody a poplatky v ČSSR. Druhé, upravené a doplněné vydání. Praha 1985. Str. 184 a nasl.

48 Grúň, L.: Dane včera, dnes a zajtra. Bratislava 2001. Str. 58

49 Pre podrobnejšie informácie o druhoch vlastníctva v období socializmu pozri napr. Dvořák, J.: Vývoj občanského práva. In: Malý, K. – Soukup, L. (eds): Vývoj práva v Československu v letech 1945 –

literatúry, ktoré poukazovalo na tendenciu likvidovať bezpráčne príjmy⁵⁰ ako aj na potrebu obmedzovania a zatlačovania zvyškov súkromného sektora⁵¹.

Zavedená bola aj daň z motorových vozidiel. Je zaujímavé, že ešte aj v tomto období, hoci obdobie rokov 1948 – 1989 je charakterizované o. i. aj degradáciou právneho systému v smere stanovovania povinností nie zákonom, ale podzákonnými aktmi, ústava z 9.5.1948 (Ústavný zákon č. 150/1948 Sb.) prevzala totožné splnomocnenie na vyberanie daní a verejných dávok len na základe zákona z prvej československej ústavy.

V tomto období veľká časť nehnuteľného majetku nebola zdaňovaná vôbec. Domovej dani nepodliehali napr. budovy v štátnom alebo družstevnom vlastníctve, majetok spoločenských organizácií ani iný majetok v tzv. socialistickom vlastníctve alebo správe. Taktiež sa nezdaňovala veľká časť nepoľnohospodárskej pôdy bez ohľadu na druh vlastníctva, ktorá sa nachádzala mimo zastavanej časti v intraviláne⁵².

Tzv. poľnohospodárska daň v skutočnosti zahŕňala tri celkom samostatné finančno-právne vzťahy (tri samostatné dane), a to daň z pozemkov, daň z príjmov občanov z poľnohospodárskej výroby (z objemu miezd a odmien) a poľnohospodársku daň zo zisku, ktorá bola smerovaná k užívateľom pozemkov vedených v evidencii nehnuteľností ako poľnohospodárska pôda⁵³. Podľa Radvana z dnešného hľadiska je veľmi zaujímavé, že výška (sadzba) dane bola pevne stanovená na jeden hektár pozemku

1989. Praha 2004. Str. 474 a nasl.; Lazar, J.: Otázky kodifikácie súkromného práva. Bratislava 2006. Z dobovej literatúry tiež napr. Lazar, J. – Švestka, J. a kol.: Občanské právo hmotné I. Praha 1987

50 Picmaus, F. a kol.: Daně, odvody a poplatky v ČSSR. Druhé, upravené a doplněné vydání. Praha 1985. Str. 172

51 Slovinský, A. – Girášek, J.: Československé finančné právo. Bratislava 1974. Str. 207

52 Sotolář, J.: Zákon o dani z nehnuteľností (komentár). Košice 2004. Str. 16

53 Radvan, M.: Zdanění nemovitostí v Evropě. Praha 2005. Str. 13

podľa podmienok jednotlivých prírodných stanovišť, inými slovami podľa výnosnosti pôdy, a to až do výšky 3000 Kčs. Nebol braný ohľad na to, či, akým spôsobom a ako účelne je pôda využívaná. Vtedy preferované intenzívnejšie využívanie pôdy tak de facto znamenalo nižšie daňové zaťaženie vzhľadom k celkovým príjmom z predmetných pozemkov⁵⁴.

S účinnosťou od 1.7.1964 bola do československého právneho poriadku znova zavedená daň z motorových vozidiel, ktorá však bola s účinnosťou od 1.4.1974 zrušená.

Ústavný zákon č. 143/1968 Zb. o československej federácii rozdelil právomoc vo vydávaní daňových zákonov medzi federáciu a republiky (čl. 12 ods. 2 až 4). Tento ústavný zákon tiež zakotvil ústavný imperatív možnosti ukladania daní len na základe zákona (pričom tzv. socialistická ústava z r. 1960 takýto ústavou zakotvený limit neobsahovala).

2.8 Obdobie po r. 1989

V r. 1992 bola realizovaná veľká daňová reforma, kde zákonom č. 212/1992 Zb. (vtedy ešte na úrovni federácie) bola zavedená nová sústava daní v ČSFR, a to priame dane (dôchodkové a majetkové dane) a nepriame dane (daň z pridanej hodnoty a spotrebné dane). Tento zákon tiež rozdelil právomoc na prijímanie daňovej legislatívy medzi Federálne zhromaždenie a národné rady republík. Cestnú daň upravil zákon SNR č. 319/1992 Zb. o cestnej dani, ktorý zdaňoval cestné motorové vozidlá a ich prípojné vozidlá používané na podnikanie alebo v súvislosti s podnikaním. Následne už v podmienkach

54 Radvan, M.: Zdanění nemovitostí v Evropě. Praha 2005. Str. 13

novovzniknutej Slovenskej republiky bol prijatý nový zákon č. 87/1994 Z. z. o cestnej dani.

Zároveň s hmotnoprávnou úpravou došlo aj k prijatiu nového procesného kódexu – zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov. Tým podľa L. Grúňa došlo k upusteniu od desaťročia trvajúcего stavu, keď bola problematika daňového konania upravená predpismi nižšej právnej sily⁵⁵.

Z uvedeného stručného historického náčrtu je možné vyvodit' niekoľko zaujímavých skutočností.

Predovšetkým **pozemková daň** ako predchodca miestnej dnešnej dane z pozemkov má v histórii silnú tradíciu, siahajúcu až do čias rímskeho štátneho zriadenia, pričom aj Rimania poznali princíp zdaňovania podobný súčasnému (napr. podľa výmery, druhu a kvality pôdy a pod.). Túto tradíciu je možné pripisovať jej charakteru ako dane majetkovej, ktorá postihuje nehnuteľný majetok, ktorý je stály, nepremiestniteľný a viditeľný, čo vždy spôsobovalo veľkú obľúbenosť takejto dane zo strany mocenského aparátu.

Domová daň ako obdoba dnešnej miestnej dane zo stavieb sa objavuje na sklonku rakúsko-uhorskej monarchie.

V minulosti sa ani dane nevyhli zneužitiu na štátno-ideologické ciele, príkladom je zdaňovanie nehnuteľností v súkromnom vlastníctve v období socializmu, čo malo korene tiež v rozdielnom chápaní jednotlivých druhov vlastníctva a v preferencii tzv. socialistického vlastníctva.

55 Grúň, L.: Dane včera, dnes a zajtra. Bratislava 2001. Str. 68

Len tzv. socialistická ústava z roku 1960 opomínala ústavný príkaz ukladať dane len na základe zákona; aj Ústava 9. mája z roku 1948 takýto ústavný príkaz obsahovala

Daň z motorových vozidiel a rôzne teoretické prístupy k zdaňovaniu motorových vozidiel boli kvalitne rozpracované už v období prvej Československej republiky

Je možné povedať, že sústava miestnych daní tak ako ju zaviedol zákon o miestnych daniach, je nová a s výnimkou niektorých príbuzných predošlých inštitútov (pozemková daň, domová daň, cestná daň) predtým v slovenskom právnom poriadku nefigurovala

3 Teoretické východiská súčasnej sústavy miestnych daní⁵⁶

3.1 Doterajšie spracovanie témy

Problematika finančného práva a daňového práva je spracovaná veľmi dobre, keďže finančné právo je samostatným právnym odvetvím s dlhou tradíciou a tradičnou vednou disciplínou, rozvíjanou vo veľkom už v medzivojnovom období. Daňové právo sa aj zásluhou košickej právnickej fakulty v novodobých spoločenských podmienkach konštituovalo ako samostatné právne odvetvie⁵⁷ a ako také je už uznávané aj právnou vedou⁵⁸, pričom však môže plynule nadviazať aj na minulé poznatky, keď bolo ešte súčasťou finančného práva.

Miestnym daniam však doteraz bola venovaná len okrajová pozornosť, pričom táto téma nebola ucelene spracovaná a prevažne ide len o kapitoly v monografiách, články v právnických časopisoch a príspevky v zborníkoch. To je možné vysvetliť okrem iného tým, že ide stále o nový právny inštitút, ktorý vzhľadom na krátku tradíciu doteraz ani nemohol byť predmetom podrobného vedeckého spracovania v porovnaní s inými tradičnými inštitútmi slovenského práva. Ucelené spracovanie témy miestnych daní v podstate absentuje, a to aj napriek tomu, že od prijatia zákona

⁵⁶ Práca sa nebude zaoberať miestnym poplatkom za komunálny odpad a drobné stavebné odpady, hoci v zmysle procesnej úpravy (§ 2 písm. b) Daňového poriadku) sa považuje za daň, ale bude sa zaoberať len miestnymi daňami *strictu senso* v ich hmotnoprávnom poňatí.

⁵⁷ Pozri tiež napr. Babčák, V.: Daňové právo procesné. Košice 2002; Babčák, V.: Daňové právo hmotné. Prešov 2001; Babčák, V.: Daňové právo. Košice 2005; Bujňáková, M.: Postavenie daňového práva v systéme práva. In: Aktuálne otázky finančného práva a daňového práva. Zborník príspevkov z medzinárodnej vedeckej konferencie. Danišovce 2004. Str. 41 a nasl.; Bujňáková, M.: Opodstatnenosť daňového práva ako samostatného právneho odvetvia v právnom poriadku Slovenskej republiky. [online] citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.upol.cz/uploads/media/doc._bujnakova.pdf>

⁵⁸ I keď jeho postavenie v rámci právneho systému platného práva ako samostatné právne odvetvie nie je v právnej vede doteraz jednoznačne prijímané. Porovnaj napr. názor in: Králik, J. – Jakubovič, D.: Finančné právo. Bratislava 2004. Str. 430

o miestnych daniach už uplynul pomerne dlhý čas. Téma miestnych daní ani zďaleka nie je právnou vedou spracovaná na úrovni iných, „tradičnejších“ právnych odvetví a inštitútov.

Rešerš dostupnej a relevantnej literatúry k téme dizertačnej práce bola vykonaná najmä vo fondoch knižníc Právnickej fakulty UPJŠ v Košiciach, Právnickej fakulty UK v Prahe, Štátnej vedeckej knižnice v Košiciach a Krajskej knižnici v Žiline. Použité boli samozrejme aj príslušné internetové zdroje.

V obmedzenej miere bola využitá aj denná tlač, ktorú síce vo všeobecnosti nemožno považovať za primárny vedecký zdroj, avšak v kontexte miestnych daní v niektorých prípadoch môže poslúžiť ako vhodný zdroj informácií o problematických stránkach témy, prípadne ako zdroj informácií o zamýšľaných zmenách v miestnych daniach.

Možno povedať, že najbohatšia publikačná aktivita sa miestnym daniam venovala v čase úvah o ich zavedení. Možnosť zaviesť miestne dane a poplatky analyzoval už prof. V. Babčák (K otázke existencie a možnostiam ukladať miestne dane. In: Justičná revue 12/2001, str. 1326-1333; Quo vadis, miestne dane a miestne poplatky? In: Zborník „Podnikateľské prostredie a regionálne aspekty rozvoja“, FHPV Prešov, str. 119 – 128), ktorý ešte v čase pred prijatím zákona o miestnych daniach skonštruoval esenciálne charakteristiky tej peňažnej platby, ktorú by bolo možné následne označiť za skutočnú miestnu daň.

Zavedeniu systému miestnych daní bola venovaná pozornosť aj na vedeckej konferencii Aktuálne otázky finančného práva a daňového práva v Českej republike a na Slovensku dňa 23.4.2004 v Danišovciach, najmä príspevky prof. V. Babčáka (Fiskálna decentralizácia a reforma miestnych daní) a J. Králik (K problému

inštalovania dane z motorových vozidiel do slovenskej daňovej sústavy).

J. Králik sa venoval histórii zdanenia motorových vozidiel na území bývalého Československa až do súčasnosti. Cestnú daň (predchodkyňu miestnej dane z motorových vozidiel) podrobil kritike, nakoľko táto účelová daň má predovšetkým fiskálnu orientáciu a nie regulačnú a položil otázku, či je orientovanie cestnej dane (viesť daňové subjekty k racionálnemu hospodáreniu s motorovými vozidlami) v súlade s pravidlami voľnej súťaže, požiadavkami rozvoja podnikania a všeobecne s princípmi, na ktorých je budovaný trhový mechanizmus⁵⁹.

Prof. V. Babčák⁶⁰ stručne zhodnotil teoretické východiská novozavádzaných miestnych daní a načrtol ich navrhovanú pozitívno-právnu úpravu.

Účastníci vyššie uvedenej konferencie sa venovali tiež problematike miestnych poplatkov⁶¹ i stručnému opisu daňových a poplatkových príjmov mesta Plzeň⁶².

Ďalšou vedeckou konferenciou, dotýkajúcou sa aj tejto témy, bola „Aktuálne otázky práva v Slovenskej republike a Poľskej republike“, konaná v dňoch 19.5.2004 – 21.5.2004 v Rzeszówe. Aj tu prof. V. Babčák analyzoval práve zavádzaný nový systém miestnych daní⁶³.

59 Králik, J.: K problému inštalovania dane z motorových vozidiel do slovenskej daňovej sústavy. In: Aktuálne otázky finančného práva a daňového práva na Slovensku, 23.4.2004, s. 29

60 Babčák, V.: Fiskálna decentralizácia a reforma miestnych daní. In: Aktuálne otázky finančného práva a daňového práva na Slovensku, 23.4.2004, s. 13 a nasl.

61 Štrkolec, M.: Aktuálne otázky finančného práva a daňového práva. Zborník príspevkov z medzinárodnej vedeckej konferencie. Danišovce 2004. Str. 124 a nasl.

62 Jánošíková, P. – Suková, Z.: Perspektivy financování města Plzně. In: Aktuálne otázky finančného práva a daňového práva na Slovensku, 23.4.2004, s. 133 a nasl.

63 Babčák, V.: Niekoľko poznámok k reforme miestnych daní. In: Aktuálne otázky práva v Slovenskej republike a Poľskej republike. Rzeszów 2004. Str. 17 a nasl.

Monografie a učebnice finančného práva (napr. Králik, J. – Jakubovič, D.: Finančné právo. Bratislava 2004; Grúň, L. – Králik, J.: Základy finančného práva na Slovensku. Bratislava 2007; Mrkývka, P. a kol.: Finanční právo a finanční správa. Brno 2004) ako aj daňového práva (Babčák, V.: Daňové právo. Košice 2004; Babčák, V.: Daňové právo Slovenskej republiky. Bratislava 2010, Babčák, V.: Dane a daňová správa na Slovensku I. Košice 2008; Pauličková, A.: Malý slovník daňového práva. Bratislava 2006; Pauličková, A.: Priame dane v Slovenskej republike. Bratislava 2001) sa v rôznom rozsahu venujú aj problematike miestnych daní; už s ohľadom na ich všeobecný prierezový charakter ide v podstate len o zmienky v najnutnejšom rozsahu bez podrobnejších analýz (treba však povedať, že tieto publikácie na to ani nie sú určené).

Parciálne otázky, súvisiace s miestnymi daňami (ale aj všeobecnejšími daňovo-právnymi problémami), sú zastúpené aj v niektorých dielach ekonomickej vedy (napr. Lipták, J.: Verejné financie. Bratislava. 1999; Schultzová, A. a kol.: Verejné financie. Bratislava. 2007; Beličková, K. a kol.: Verejné rozpočty. Bratislava 2005; Medveď, J. – Nemeč, J. – Orviská, M. – Zimková, E.: Verejné financie. Bratislava 2005; Čavojec, J. – Sloboda, D.: Fiškálna decentralizácia a obce. Bratislava 2005). Najmä otázkam princípov zdaňovania a iným otázkam daňovej ekonomickej teórie, sa venovali napr. Medveď, J. a kol. (Verejné financie. Bratislava 2005), Kubátová, K. (Daňová teórie. Úvod do problematiky. 2. aktualizované vydání. Praha 2009). Nákladom zdanenia, sadzbám dane, daňovým teóriám i princípom zdaňovania sa venovala napr. Zubaľová, A. a kol. (Daňové teórie a ich využitie v praxi. Bratislava 2008) i prof. V. Babčák (2010) v publikácii uvedenej vyššie a A. Schultzová (Daňovníctvo – daňová teória a politika. 2. prepracované vydanie. Bratislava 2009). Spracovanie témy miestnych daní v týchto prácach je však určené práve ich

charakterom, t. j. skôr z pohľadu ekonomických vedných disciplín, čo však neznemožňuje použitie ich parciálnych častí aj pre pohľad právnovedný.

Parciálne otázky, tvoriace súčasť tejto dizertačnej práce, autor publikoval v odbornej tlači^{64 65 66}.

Téma miestnych daní je teda pomerne hojne, i keď parciálne, rozpracovaná v období ich kryštalizácie a kreovania, t.j. ide najmä o úvahy de lege ferenda, pričom po prijatí zákona o miestnych daniach akoby záujem právnej vedy o skúmanie miestnych daní opadol a bol upriamený na iné aktuálne problémy daňového práva. Pomerne bohato zastúpená česká spisba má podľa nášho názoru príčinu najmä v tom, že tam na rozdiel od nášho právneho poriadku k zavedeniu miestnych daní stále nedošlo.

Existujúce medzery v spracovaní tejto témy nedokážu zaplniť ani parciálne state v dielach ekonomických vied (najmä z dôvodu odlišného predmetu skúmania a z toho vyplývajúceho jeho uchopenia). Čiastočným prostriedkom na vyplnenie týchto medzier môžu byť iné primárne zdroje – najmä rozhodovacia činnosť súdov, ktorá je v tejto oblasti pomerne slabo zastúpená (v porovnaní s rozhodovacou činnosťou v iných právnych odvetviach), ale môže čiastočne nahradiť názory právnej vedy v niektorých konkrétnych problematických otázkach.

Ucelené monografické spracovanie témy ako i spracovanie parciálnych častí právno-aplikačných aspektov miestnych daní (až na ojedinelé výnimky) absentuje.

64 Napr. na portáli <www.pravnarevue.sk>

65 Ulaher, J.: Ústavnoprávna konformita legislatívneho procesu na príklade daňového zákonodarstva. In: Justičná revue 3/2012

66 Ulaher, J.: Tendencie oslabovania daňovej právomoci obcí pri dani z nehnuteľností. In: Právny obzor č. 4/2012. Str. 173

3.2 Definícia miestnej dane

Vychádzajúc z definícií miestnych daní podľa aktuálnej finančno-právnej a daňovo-právnej spisby⁶⁷ je možné miestnu daň definovať ako *neúčelovú peňažnú platbu nenávratného charakteru vyberanú územnou samosprávou v prospech miestneho rozpočtu na základe zákona za účelom úhrady verejných a spoločenských potrieb, uspokojovaných územnou samosprávou, a to spravidla vo vopred určenej výške a s vopred stanoveným termínom splatnosti, ktorej vyberanie je vynútitel'né.*

Spoločným hľadiskom štruktúry miestnych daní je to, že umožňuje priame prepojenie medzi rozhodovaním o príjmoch a rozhodovaním o výdavkoch miestnej vlády⁶⁸.

Právna úprava miestnych daní sa vyznačuje najmä týmito charakteristickými znakmi⁶⁹:

1. zaviedla fakultatívnosť ukladania a vyberania miestnych daní zo strany miestnej samosprávy, t. j. je možné ich vyberať, zákon však obligatórnosť ich ukladania neustanovuje,
2. došlo k posilneniu právomoci a samostatnosti miestnej samosprávy pri rozhodovaní o zavedení a vyberaní miestnych daní,

67 Napr. Babčák, V.: Daňové právo. Košice 2005. Str. 19; Králik, J. - Grúň, L.: Malý slovník finančného práva (pre právnikov). Bratislava 1998. Str. 46 a nasl.; Králik, J. – Jakubovič, D.: Finančné právo. Bratislava 2004. Str. 431; Vrabko, M. in: Správne právo hmotné. Všeobecná a osobitná časť. Šamorín 2002. Str. 286

68 Kozovský, D.: Národná a regionálna ekonomika VI. Zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie. Košice 2006 Str. 192

69 Babčák, V.: Daňové právo. Košice 2005. Str. 183 a nasl.

3. miestne samosprávy samy rozhodnú o konkrétnej sadzbe dane na svojom území, čím sa vytvára priestor na zvýšenie a stabilizáciu vlastných finančných zdrojov nevyhnutných na zabezpečenie úloh orgánov územnej samosprávy,
4. okrem zákonom taxatívne vymenovaných miestnych daní nemôžu miestne samosprávy ukladať a vyberať iné platby charakteru miestnych daní,
5. zdaňovacím obdobím u väčšiny miestnych daní je kalendárny rok,
6. zdôrazňuje sa význam všeobecne záväzného nariadenia obce, ktoré má byť určujúce pri uplatňovaní miestnych daní v praxi.

Miestne dane vo svojej podstate nahradili niektoré dovtedajšie miestne poplatky (zákon č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch), ktoré sa transformovali práve do podoby miestnych daní. Miestne poplatky existovali ako:

1. poplatok za užívanie verejného priestranstva
2. poplatok za užívanie bytu alebo časti bytu na iné účely ako na bývanie
3. poplatok za ubytovaciu kapacitu
4. poplatok za pobyt v kúpeľnom mieste alebo mieste sústredeného cestovného ruchu
5. poplatok za psa
6. poplatok zo vstupného
7. poplatok z predaja alkoholických nápojov a tabakových výrobkov
8. poplatok za vjazd motorovým vozidlom do historických častí miest
9. poplatok z reklamy
10. poplatok za zábavné hracie prístroje

11. poplatok za predajné automaty
12. poplatok za jadrové zariadenie
13. poplatok za zber, prepravu a zneškodňovanie komunálnych odpadov, ktoré vznikli na území obec a drobných stavebných odpadov, ktoré vznikli na území obce.

V súlade s právom Európskej únie sa úplne zrušili miestne poplatky za reklamu, zo vstupného a za predaj alkoholických a tabakových výrobkov⁷⁰.

Pôvodne sa uvažovalo aj o transformácii miestneho poplatku za komunálny odpad a drobné stavebné odpady na daň za komunálny odpad⁷¹, k čomu však nedošlo a tento poplatok zostal poplatkom aj v zákone o miestnych daniach.

Nahradenie miestnych poplatkov je možné odôvodniť najmä tým, že dovtedajšie povinné peňažné platby, hoci nazvané poplatky, nespĺňali charakteristické esenciálne znaky poplatkov v zmysle záverov finančnej vedy⁷² (najmä preto, že ich zaplatením nevznikal nárok na verejnú službu⁷³). Najmä pri poplatkoch ide o platby, ktoré by boli vyberané za určitú činnosť orgánov územnej samosprávy ako príspevky na úhradu ich nákladov, vyberané spravidla v záujme alebo z podnetu fyzických alebo právnických osôb.

70 Ilková, K.: Miestne dane a poplatky. In: Trend, 10.3.2005

71 Babčák, V.: Fiskálna decentralizácia a reforma verejnej správy. In: Aktuálne otázky finančného práva a daňového práva. Zborník príspevkov z medzinárodnej vedeckej konferencie. Danišovce 2004. Str. 21

72 Pozri napr. definície in: Králik, J. – Jakubovič, D.: Finančné právo. Bratislava. Str. 588

73 Kozovský, D.: Fiškálna decentralizácia ako súčasť reformy verejnej správy (dizertačná práca). Bratislava 2005. Str. 90. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.angelfire.com/planet/dusan_kozovsky/PDF/Diz.pdf>

Súhlasíme s názorom J. Sotoláča⁷⁴, že dôvody, pre ktoré štát presunul významnú kompetenciu v oblasti miestnych daní na samosprávy, spočívajú v racionálnosti, efektívnosti, vhodnosti a logickosti.

Ako uvádza E. Neubauerová⁷⁵, aj napriek tomu, že existujú štáty, kde do miestnych rozpočtov plynú dôchodkové dane, prípadne spotrebné dane, najčastejšie sú miestnymi daňami majetkové dane. Podľa nej už v klasickej ekonomickej teórii sa stretávame s názorom, že ak štát vystupuje ako ochranca majetku, má právo za túto ochranu požadovať akúsi protihodnotu. Na rozdiel od dôchodkových a spotrebných daní, ktoré zdaňujú premenlivý základ (príjmy, zisk, úroky, spotrebu závislú od disponibilných príjmov, preferencií a pod.), majetkové dane zdaňujú majetok, ktorý predstavuje pevnú veličinu v čase⁷⁶. Pozitívom je, že v porovnaní s dôchodkovými daňami ovplyvňujú pracovné úsilie subjektov menej negatívne⁷⁷. Obdobný názor zastáva aj J. Široký⁷⁸. Ich výnos je stabilný, má dostatočnú vypovedaciu schopnosť, je ľahko definovateľný a identifikovateľný⁷⁹. Podľa Neubauerovej ďalej decentralizácia v oblasti finančných tokov (od 1.1.2005) si stanovila tieto základné **ciele**⁸⁰:

1. posilniť použitie zdrojov v mieste ich vzniku,

74 Sotoláč, J.: Zákon o dani z nehnuteľností (komentár). Košice 2004. Str. 21

75 Neubauerová, E. In: Schultzová, A. a kol.: Daňovníctvo (daňová teória a politika). Bratislava 2009. Str. 97

76 Neubauerová, E. In: Schultzová, A. a kol.: Daňovníctvo (daňová teória a politika). Bratislava 2009. Str. 98

77 Neubauerová, E. In: Schultzová, A. a kol.: Daňovníctvo (daňová teória a politika). Bratislava 2009. Str. 98

78 Široký, J.: In: Široký, J. a kol.: Daňové teórie s praktickou aplikáciou. 2. vydání. Praha 2008. Str. 165

79 Neubauerová, E. In: Schultzová, A. a kol.: Daňovníctvo (daňová teória a politika). Bratislava 2009. Str. 98

80 Neubauerová, E. In: Schultzová, A. a kol.: Daňovníctvo (daňová teória a politika). Bratislava 2009. Str. 98

2. v nadväznosti na súčasné trendy pri zdaňovaní vlastníctva majetku vo vyspelých trhových ekonomikách zvýšiť právomoc územnej samosprávy najnižšieho stupňa pri sadzbách dane z nehnuteľností, a tým umožniť rast príjmov z tohto zdroja,
3. transformovať miestne poplatky na miestne dane,
4. zmeniť daňové určenie cestnej dane (dane z motorových vozidiel) v prospech rozpočtov vyšších územných celkov.

Uvedené ciele fiskálnej decentralizácie podľa bodov 1, 3 a 4 možno považovať za splnené. Cieľ č. 2, t. j. zvýšiť právomoc územnej samosprávy najnižšieho stupňa pri sadzbách dane z nehnuteľností, a tým umožniť rast príjmov z toho zdroja, považujeme stále za nenaplnený. Tento záver odôvodňujeme tým, že:

1. existuje tu tendencia zo strany štátu obmedzovať voľnosť samospráv pri rozhodovaní o maximálnych sadzbách stanovením, resp. zužovaním rozpätia medzi najnižšou a najvyššou sadzbou dane,
2. stále sa neprešlo na oceňovanie nehnuteľností na daňové účely na báze trhových cien.

3.3 Charakteristiky miestnych daní a požiadavky na ne kladené

Podľa prof. V. Babčáka⁸¹ miestna daň musí spĺňať nasledovné charakteristiky (s prihliadnutím k skutočnosti, že medzičasom došlo k možnosti zavedenia dane aj vyšším územným celkom):

1. územná samospráva musí byť oprávnená rozhodovať o jej zavedení alebo zrušení,

81 Babčák, V.: K otázke existencie a možnostiam ukladať miestne dane. In: Justičná revue č. 53. Bratislava 2001. Str. 1330 a nasl.

2. územná samospráva musí byť oprávnená rozhodovať o niektorých náležitostiach, ktoré so zavedením miestnej dane súvisia (napr. určenie okruhu daňovníkov, predmetu zdanenia, základu dane a i.),
3. musí ísť o daň, ktorej výnos má jednotka územnej samosprávy možnosť výrazne ovplyvniť (možnosť rozhodnúť o zvýšení/znížení dane alebo daňovej sadzby a pod.),
4. musí byť originálnym príjmom rozpočtu príslušnej samosprávy v plnej výške bez možnosti odobratia čo i len časti výnosu tejto dane pre potreby iného rozpočtu, napr. štátneho rozpočtu,
5. musí pochádzať z miestnych zdrojov (napr. z majetku nachádzajúceho sa na príslušnom území a pod.).

M. Štrkolec k uvedenému ešte dodáva, že miestnu daň musí spravovať príslušná jednotka územnej samosprávy⁸². Podobne ako V. Babčák a M. Štrkolec konštatuje aj H. Marková⁸³. Vyššie uvedené charakteristiky niektorí autori označujú ako daňovú právomoc⁸⁴.

Je možné povedať, že s výnimkou charakteristiky podľa bodu 3 (t.j. ide o daň, ktorej výnos má jednotka územnej samosprávy možnosť výrazne ovplyvniť) sú ostatné teoretické charakteristiky miestnych daní v plnom rozsahu splnené.

82 Štrkolec, M.: Miestne poplatky vo svetle legislatívnych zmien. In: Aktuálne otázky finančného práva a daňového práva. Zborník príspevkov z medzinárodnej vedeckej konferencie. Danišovce 2004. Str. 124 a nasl.

83 Marková, H.: Vlastní nebo sdílené daně obcím? In: Sborník příspěvku z mezinárodní konference „Dny veřejného práva“. Brno 2007. Str. 505

84 Peková, J. – Pilný, J. – Jetmar, M.: Veřejná správa a finance. Praha 2008. Str. 266 a nasl.

Pokiaľ ide o tretie kritérium, nie je možné hovoriť o jeho naplnení pri všetkých zákonom predvídaných miestnych daniach, konkrétne:

1. pri dani z nehnuteľností zákon určuje sadzbu dane (§ 8 ods. 1, § 12 ods. 1, § 16 ods. 1 zákona o miestnych daniach), pričom správca dane môže sadzbu dane všeobecne záväzným nariadením znížiť alebo zvýšiť, pričom však zákon tiež limituje výšku rozpätia medzi najnižšou a najvyššou sadzbou dane (§ 8 ods. 2, § 12 ods. 2, § 16 ods. 2 zákona o miestnych daniach),
2. pri dani za jadrové zariadenie sadzbu dane určuje priamo zákon (§ 70 zákona o miestnych daniach),
3. pri dani z motorových vozidiel zákon určuje minimálnu výšku sadzby dane (§ 88 ods. 1 zákona o miestnych daniach).

J. Peková⁸⁵ vymedzuje požiadavky kladené na miestne dane približne nasledovne:

1. daňová základňa u týchto daní by mala byť stabilná, nakoľko potreby miestnych samospráv sú stabilné, resp. majú tendenciu rásť,
2. daň (daňová základňa i daňová sadzba) by mala byť zrejmalá a jasná daňovníkovi, aby si tento mohol ľahko zistiť svoju daňovú povinnosť,
3. systém miestnych daní by mal byť volený tak, aby miestne dane nemohli byť obchádzané,
4. miestne dane plynúce do verejných rozpočtov by mali byť také, že nie je možné u nich preniesť daňový výnos na územie inej samosprávy,

85 Peková, J.: Finance územní samosprávy – územní aspekty veřejných financí. Praha 2005. Str. 92 a nasl.

5. ich výber a správa by mali byť čo najjednoduchšie a najlacnejšie,

6. miestne dane by mali byť ekonomicky efektívne, pričom tiež vymedzuje aj niektoré daňové zásady vo väzbe na miestne dane (napr. daňová spravodlivosť). Zdrojmi miestnych rozpočtov by navyše mali byť tiež príjmy, ktoré sú dostatočne výnosné, územne rozložené čo najrovnomernejšie a vopred plánovateľné⁸⁶. Zároveň tiež podľa jej názoru⁸⁷ miestne dane mali byť neutrálne svojim dopadom na rozhodovanie jednotlivých daňovníkov s výnimkou situácie, keď je zámerom dosiahnuť určité zmeny správania poplatníka.

K tomuto uvádzame, že podľa nášho názoru:

Ad 1: o stabilnej daňovej základni je možné hovoriť v podstate len pri dani z nehnuteľností (nakoľko nehnuteľnosti fyzicky existujú bez ohľadu na ich vlastníctvo, čo navyše úplne platí pre pozemky ako súčasť zemského povrchu), dani za psa (držanie psa vychádza skôr z určitých predpokladov a zvyklostí spoločnosti) a dani za jadrové zariadenie (nakoľko takéto zariadenia sú konštruované a stavané na dlhé desaťročia prevádzky). Pri ostatných daniach nie je možné hovoriť o stabilite daňovej základni, nakoľko sú veľmi ovplyvnené ekonomickou činnosťou daňovníkov v obci, ktorá ju zdaňuje.

Ad 2: podľa nášho názoru kritérium jasnosti a zrozumiteľnosti dane spĺňajú všetky miestne dane; ich konštrukcia je podľa nášho názoru jednoduchá a zrozumiteľná.

Ad 3: nakoľko miestne dane v podstate zdaňujú ekonomickú činnosť v obci, resp. jej výsledky, nedá sa hovoriť o obchádzaní

86 Peková, J.: Finance územní samosprávy – územní aspekty veřejných financí. Praha 2005. Str. 91

87 Peková, J.: Finance územní samosprávy – územní aspekty veřejných financí. Praha 2005. Str. 96

daní volením priaznivejšieho daňového režimu na území inej samosprávy. Tu skôr ide o to, že pri niektorých daniach je daňová povinnosť (a jej splnenie, príp. nesplnenie) pomerne ľahko identifikovateľná (napr. daň z nehnuteľností alebo daň za jadrové zariadenie, čo vyplýva priamo z podstaty jej predmetu); pri iných to však možné nie je (napr. daň za psa, daň za predajné automaty a pod.). Tu je potrebné voliť všetky dostupné nástroje Daňového poriadku tak, aby prípadné úniky na daniach najmä z titulu ich nepriznania boli v čo najväčšej miere eliminované.

Ad 4: v podstate súvisí s bodom 1. Je samozrejme možné hovoriť aj o prenesení daňového výnosu na územie inej obce, čo by mohlo nastať v prípade rozhodovania sa investora, na území ktorej obce postaví svoju novú prevádzku (nepredpokladáme však, že by išlo o kruciálne kritérium v jeho rozhodovaní), príp. sa rozhodne svoju podnikateľskú aktivitu, podliehajúcej niektorej z miestnych daní, prevádzkovať na území inej obce (napr. predajné automaty, nevýherné hracie prístroje, prihlasovanie psov).

Ad 5 a ad 6: tak ako uvádzame na inom mieste, niektoré dane vysoko prevyšujú náklady na ich správu, avšak pri niektorých daniach tomu tak nie je (v týchto prípadoch však môže ísť skôr o nedostatočnú kontrolnú a zisťovaciu činnosť správcu dane).

I. Pařízková⁸⁸ uvádza ďalšiu požiadavku, a to že príjmom rozpočtu obce by mali byť dane, u ktorých je daňový základ stabilný, čo ovplyvňuje daňový výnos. Zároveň by malo ísť o dane, ktoré nemôžu byť obchádzané, u ktorých môže len ťažko dochádzať k únikom, u ktorých je nemožné previesť daňový výnos

88 Pařízková, I.: Finance územní samosprávy. Brno 2008. Str. 91

do inej obce (t. j. zamedziť vzniku daňovej externality)⁸⁹. S týmto názorom sa v plnom rozsahu stotožňujeme.

Je teda možné uzavrieť, že systém miestnych daní *de lege lata*, zavedený zákonom o miestnych daniach, z väčšej časti spĺňa požiadavky na miestne dane, kladené na ne právnou vedou.

3.4 Väzby miestnych daní na iné súčasti právneho poriadku

Hoci sú miestne dane jednoznačnou súčasťou **daňového práva**, ako také súvisia okrem už spomenutého **ústavného práva** aj s niektorými ďalšími právnymi odvetviami a inštitútmi platného práva, pričom na ne nadväzujú alebo im predchádzajú. Na tomto mieste spomenieme tie odvetvia, ktoré majú k miestnym daniam najbližšiu väzbu.

Občianske právo hmotné asi najviac ovplyvňuje miestne dane. Predmetom miestnych daní totiž býva najčastejšie vec (hnuteľná alebo nehnuteľná) ako predmet občianskoprávných vzťahov (napr. nehnuteľnosť – pozemok, stavba, byt; pes...). Predmetom miestnej dane však môže byť aj činnosť, resp. právne konanie ako napr. v prípade dane za ubytovanie (odplatné prechodné ubytovanie). Občianske právo hmotné teda dáva predpoklad existencie predmetu dane, predmet dane vzniká v sfére občianskeho hmotného práva.

Pozemkové právo je špecifickým odvetvím práva, všeobecne zaradovaného do občianskeho práva hmotného; podľa nášho názoru však existuje na rozhraní práva súkromného (napr. nehnuteľné veci, právne úkony – zmluvy) a verejného (napr. konanie o povolenie vkladu do katastra nehnuteľností). Normy

89 Pařízková, I.: Finance územní samosprávy. Brno 2008. Str. 91

pozemkového práva sa napríklad používajú na triedenie predmetu dane z nehnuteľností.

Správne právo úzko súvisí jednak s organizačnou základňou správy miestnych daní, prijímaním všeobecne záväzných nariadení a taktiež upravuje niektoré prostriedky nápravy pri konaní správcu daní (napr. konanie o proteste prokurátora proti všeobecne záväznému nariadeniu obce alebo VUC). Do tejto kategórie môžeme zahrnúť aj rozhodovanie o žalobách proti právoplatným rozhodnutiam v daňových veciach (druhá hlava piatej časti OSP). Formálne je totiž tento proces zaradený v OSP ako základnom kódexe slovenského civilného konania; podľa nášho názoru však uvedenú skutočnosť nemožno stotožňovať s občianskoprávnym súdnym konaním. Ide o pozostatok z minulosti, ktorý nahrádza u nás doteraz stále neexistujúcu formálne samostatnú sústavu správneho súdnictva (porovnaj napr. s kreovaním správneho súdnictva v ČR). Aj tu sa však už začali práce na príprave legislatívneho zámeru novej úpravy správneho súdnictva⁹⁰.

⁹⁰Ministerstvo spravodlivosti Slovenskej republiky: 1. Plenárne zasadnutie Rekodifikačnej komisie [online]. Bratislava, 12.7.2012 [citované 5.9.2012]. Dostupné na internete <<http://www.justice.gov.sk/Stranky/Nase-sluzby/Nase-projekty/Obciansky-sudny-poriadok/Plenarne-zasadnutia-Rekodifikacnej-komisie/1-Plenarne-zasadnutie.aspx>>

4 Vybrané miestne dane v platnej právnej úprave SR

Z hľadiska hierarchie právneho poriadku stojí na jeho vrchole **ústavné právo**, pričom aj miestne dane majú v ňom svoj základ.

Existenciu miestnych daní predpokladal už zákon č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení, a to už od momentu svojej účinnosti (24.11.1990) v ustanovení § 4 ods. 3 písm. c), podľa ktorého obec vykonáva správu miestnych daní a poplatkov⁹¹. Podkladom na uvedené bolo ustanovenie čl. I bodu 4 ústavného zákona č. 294/1990 Zb., ktorým sa mení a dopĺňa ústavný zákon č. 100/1960 Zb. Ústava Československej socialistickej republiky, podľa ktorého zákon ustanoví, ktoré dane a poplatky sú príjmom obce. Na túto ústavnú úpravu neskôr nadviazala aj Ústava Slovenskej republiky (ústavný zákon č. 460/1992 Zb.), ktorá úpravu daní lakonicky popisuje v čl. 59:

- (1) *Dane a poplatky sú štátne a miestne.*
- (2) *Dane a poplatky možno ukladať zákonom alebo na základe zákona.*

Účelom čl. 59 je vylúčenie svojvôle do zavádzania daní a poplatkov. Iba také dane a poplatky možno v SR ukladať, ktoré sú uložené zákonom alebo všeobecne záväzným právnym predpisom s nižším stupňom právnej sily vydaným na základe zákona. Predmetom úpravy čl. 59 je možnosť uloženia dane alebo poplatku len zákonom alebo na základe zákona. Výška dane, spôsob jej ukladania, postup pri vyberaní a rad ďalších právne

91 Porovnaj tiež § 21 ods. 1 písm. b) zákona č. 567/1992 Zb. o rozpočtových pravidlách Slovenskej republiky a § 26 ods. 1 písm. a) zákona č. 303/1995 Z. z. o rozpočtových pravidlách

významných otázok môže podliehať úprave inými ústavnými normami, ale nie je súčasťou úpravy podľa čl. 59⁹².

Ústavnoprávna rovina miestnych daní je ďalej upravená aj v článku 65 ods. 2 Ústavy SR, podľa ktorého zákon ustanoví, ktoré dane a poplatky sú príjmom obce a ktoré dane a poplatky sú príjmom vyššieho územného celku⁹³. Územná samospráva môže ukladať iba dane a poplatky, ktoré sú zriadené zákonom, pričom štát vo forme zákona určuje, ktoré miestne dane náležia obci a ktoré miestne dane náležia vyššiemu územnému celku. Ak zákon vôbec nezriaďuje daň alebo poplatok alebo ak daň alebo poplatok nezriaďuje ako príjem územnej samosprávy, územná samospráva nemôže daň alebo poplatok určiť⁹⁴.

Územnú samosprávu tvorí obec a vyšší územný celok⁹⁵. Úprava miestnych daní je jedným z výrazov samostatnej (originálnej) právomocí územnej samosprávy, ktorá je zakotvená už v zákone č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení (a to už od momentu jeho účinnosti, viď vyššie) a vo vzťahu k vyšším územným celkom až od 1.11.2004⁹⁶. Bez zaručenia práva samostatne hospodáriť s vlastným majetkom a s vlastnými finančnými prostriedkami by právo na výkon územnej samosprávy nebolo reálne. Z tohto hľadiska je právo uvedené v čl. 65 pre výkon územnej samosprávy mimoriadne dôležité a zaslúžene je mu priznaná ústavná autorita⁹⁷. Pred prijatím zákona o miestnych daniach predstavovali hlavný

92 Drgonec, J.: Ústava Slovenskej republiky. Komentár. 2. vydanie. Šamorín 2007. Str. 608 a nasl.

93 Úprava vzťahujúca sa aj na vyššie územné celky bola do ústavy vložená ústavným zákonom č. 90/2001 Z. z.

94 Drgonec, J.: Ústava Slovenskej republiky. Komentár. 2. vydanie. Šamorín 2007. Str. 628

95 Čl. 64 Ústavy Slovenskej republiky

96 § 107 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady

97 Orosz, L. in Orosz, L. – Mazák, J.: Obce a samosprávne kraje v konaní pred Ústavným súdom Slovenskej republiky. Košice 2004. Str. 73

zdroj príjmov obcí podielové dane formou podielu na dani z príjmov fyzických a právnických osôb a cestnej dani⁹⁸.

Existenciu miestnych daní ako súčasti finančných zdrojov miestnej samosprávy, výšku ktorých má právo táto samospráva určovať, predpokladá v čl. 9 ods. 3 aj Európska charta miestnej samosprávy, platná pre SR od 1.7.2000⁹⁹.

Z uvedeného je možné konštatovať, že existencia miestnych daní bola právnym poriadkom predpokladaná už od r. 1990; nakoľko však chýbal zákon, ktorý by konkrétne vymedzil jednotlivé miestne dane, ktoré môže samospráva ukladať, až do prijatia zákona o miestnych daniach neexistovala právna možnosť zavádzať a spravovať miestne dane územnou samosprávou. Až prijatie právnej úpravy o miestnych daniach mohlo komplexne naplniť právo územnej samosprávy samostatne hospodáriť s vlastnými finančnými prostriedkami.

V roku 2004 pripravilo Ministerstvo financií SR návrh **zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady**. Tento návrh bol schválený Národnou radou SR dňa 23.9.2004. Zákon o miestnych daniach bol publikovaný v Zbierke zákonov SR dňa 1.11.2004 ako zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Zákon nadobudol účinnosť dňa 1.11.2004 okrem zrušovacích ustanovení, ktoré nadobudli účinnosť 1.1.2005 tak, aby nová právna úprava plynule nadviazala na predchádzajúci zákon. Zákon o miestnych daniach bol od svojho prijatia už devätnásťkrát novelizovaný.

98 Orviská, M. in: Medveď, J. – Nemeč, J. – Orviská, M. – Zimková, E.: Verejné financie. Bratislava 2005. Str. 131

99 Oznámenie Ministerstva zahraničných vecí SR č. 336/2000 Z. z.

Cieľom zavedenia miestnych daní bolo o. i. posilnenie významu miestnych daní z hľadiska ich výnosov ako aj výrazné posilnenie daňovej právomoci obcí¹⁰⁰.

Miestnych daní dotýkajú aj ďalšie právne predpisy.

Zákony:

- a) upravujúce *hmotnoprávnu* problematiku - zákon č. 583/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách územnej samosprávy; zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy; zákon o obecnom zriadení, zákon č. 302/2001 Z. z. o samosprávnych krajoch (posledné dva zákony majú význam najmä z pohľadu oprávnenia jednotiek územnej samosprávy rozhodovať o zavedení miestnych daní vrátane procesného postupu prijímania podzákonných právnych predpisov)
- b) upravujúce *procesnoprávnu* problematiku – Daňový poriadok.

Nariadenia vlády – tieto prichádzajú do teoretickej úvahy vzhľadom na dikciu § 8 ods. 1 zákona č. 302/2001 Z. z. o samosprávnych krajoch len u miestnej dane z motorových vozidiel; všeobecne záväzné predpisy samospráv v rámci výkonu územnej samosprávy (teda aj miestnych daní) nemusia byť v súlade s nariadeniami vlády (§ 6 ods. 1 zákona o obecnom zriadení *a contrario*). V praxi sa však v oblasti miestnych daní s týmto druhom právnych predpisov nestretávame.

Opatrenia Ministerstva financií SR, s ktorými počíta jednak zákon o miestnych daniach (§ 104 ods. 13 – predkladanie údajov

100 Vládný návrh zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Bratislava 28.5.2004. [online] Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://www.nrsr.sk/web/Dynamic/Download.aspx?DocID=188399>>

o dani z nehnuteľností ministerstvu) a takisto Daňový poriadok (§ 15 ods. 5 – ministerstvo ustanoví vzory daňových priznaní). Takýmito opatreniami sú napr.¹⁰¹ opatrenie Ministerstva financií SR č. MF/020058/2012-722, ktorým sa ustanovujú vzory priznania k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje, opatrenie Ministerstva financií SR č. MF/021314/2012-722, ktorým sa ustanovuje vzor daňového priznania k dani z motorových vozidiel, opatrenie Ministerstva financií SR č. MF/026600/2009-72, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o predkladaní a poskytovaní údajov dane z nehnuteľností a pod.

Je síce pravdou, že hmotnoprávne i procesnoprávne daňové predpisy explicitne takéto vydávanie predpisov predvídajú, otázne však je, do akej miery sú záväzné pre subjekty územnej samosprávy.

Pri rozbere tejto otázky je potrebné vychádzať z nasledovných premís:

1. vyššie zmieňované všeobecne záväzné predpisy sú vydávané vo forme opatrení, teda podzákonných právnych predpisov,
2. v zmysle článku 67 ods. 2 ústavy povinnosti a obmedzenia pri výkone územnej samosprávy možno obci a vyššiemu územnému celku ukladať zákonom a na základe medzinárodnej zmluvy podľa čl. 7 ods. 5,
3. zákon o obecnom zriadení (ustanovenia § 5 a *contrario*) ako i zákon o samosprávnych krajoch (ustanovenia § 4 a § 7 *a contrario*) nepojednávajú o viazanosti týchto územných celkov podzákonnými právnymi predpismi.

101 [online] Dostupné na <<http://www.mfsr.sk/Default.aspx?CatID=4542>>

Kľúčovým je preto podľa nášho názoru ustanovenie článku 67 ods. 2 ústavy. Nakoľko v oblasti miestnych daní ide bez diskusie o výkon samosprávnej pôsobnosti územnej samosprávy, je táto pri vykonávaní správy daní viazaná len zákonom. Ústava totiž jasne a bez akýchkoľvek pochybností ustanovuje, že povinnosti a obmedzenia pri výkone územnej samosprávy možno ukladať len zákonom, a nie aj na základe zákona. Takýto striktný výklad by však bol bez ďalšieho neudržateľný. Je síce faktom, že povinnosti a obmedzenia je možné ukladať len zákonom, avšak na druhej strane vyššie uvedené hmotnoprávne i procesnoprávne predpisy vydané takéhoto podzákonného predpisu (t. j. opatrenia Ministerstva financií SR) predvídajú. Je teda možné povedať, že uvedené povinnosti (t. j. napr. predkladať údaje o dani z nehnuteľností v presne určenej štruktúre alebo vydávanie daňových priznaní podľa určených vzorov) má oporu v zákone. Tu je tiež možné argumentovať aj judikatúrou Ústavného súdu SR (PL. ÚS 3/03-189), ktorá definovala pojem a rozsah podzákonného právneho predpisu.

Podľa uvedeného názoru Ústavného súdu SR *podzákonný právny predpis je predpisom nižšej právnej sily, t. j. nesmie odporovať zákonu, na základe ktorého je vydaný, t. j. predovšetkým nesmie upravovať spoločenské vzťahy upravené zákonom odlišne alebo vo väčšom rozsahu a nesmie odporovať ani žiadnemu inému platnému a účinnému zákonu.*

Podzákonný právny predpis orgánu štátnej správy sa v zmysle čl. 123 ústavy vydáva na vykonanie zákona na základe splnomocnenia v zákone, ktoré musí určovať aj medze (okruh) otázok, ktoré môžu byť podzákonným predpisom upravené. Medzami zákonnej úpravy je okruh spoločenských vzťahov, ktoré zákon aspoň rámcovo upravuje a v podrobnostiach odkazuje na podzákonnú úpravu. Nie je možné, aby zákon splnomocnil

podzákonny predpis na (zásadne) novú úpravu spoločenských vzťahov označených zákonom, ktoré zákon sám neobsahuje. Zásadná právna úprava spoločenských vzťahov (úprava práv a povinností) musí byť obsiahnutá v zákone a len práva a povinnosti napomáhajúce tejto zásadnej právnej úprave, t. j. realizácia zákonom upravených práv a povinností, môže byť upravená v podzákonnom právnom predpise.

V kontexte s vyššie uvedenými ustanoveniami zákona o miestnych daniach a Daňového poriadku vo väzbe na výklad Ústavného súdu SR je možné konštatovať, že uvedené vydávané opatrenia Ministerstva financií SR majú ústavný aj zákonný podklad, keďže:

1. zásadná úprava spoločenských vzťahov je upravená v zákone,
2. opatrenia neurčujú novú úpravu spoločenských vzťahov (ani ich zákon na to nespĺnomocňuje), pričom len spodrobňujú už existujúcu zákonnú úpravu.

Všeobecne záväzné nariadenia obcí a vyšších územných celkov - keďže ústavná i zákonná úprava zverili miestne dane do právomoci územnej samosprávy, táto na zabezpečenie realizácie ich praktického uplatňovania je oprávnená prijímať všeobecne záväzné nariadenia¹⁰². Všeobecne záväzné nariadenia vo veciach územnej samosprávy (t. j. aj vo veciach miestnych daní) musia byť v prípade obcí v súlade s Ústavou SR, ústavnými zákonmi, zákonmi a medzinárodnými zmluvami, s ktorými vyslovila súhlas Národná rada SR a ktoré boli ratifikované a vyhlásené spôsobom ustanoveným zákonom¹⁰³; v prípade vyšších územných celkov aj v

102 Čl. 68 Ústavy Slovenskej republiky; § 6 zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení; § 8 zákona č. 302/2001 Z. z. o samosprávnych krajoch

103 § 6 ods. 1 zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení

súlade s nariadeniami vlády podľa čl. 7 ods. 2 a čl. 120 ods. 2 Ústavy SR¹⁰⁴.

Základ pre normotvornú právomoc subjektov územnej je vyjadrený v ústave ako zákone najvyššej právnej sily. Subjekty územnej samosprávy definuje článok 64 (obec a vyšší územný celok). Článok 65 označuje obce a vyššie územné celky *ex constitutione* za právnické osoby, pričom ústava už v tomto ustanovení predvída samostatné finančné prostriedky týchto subjektov, s ktorými hospodária.

Ústavným základom pre existenciu, ukladanie a správu miestnych daní je odsek 2 článku 65 ústavy, ktorý priamo zakotvuje existenciu daní, ktoré sú príjmom obce alebo vyššieho územného celku.

Obec a vyšší územný celok sú vybavené špecifickou normotvornou právomocou, na základe ktorej môžu vo veciach územnej samosprávy i preneseného výkonu štátnej správy vydávať všeobecne záväzné nariadenia (ďalej aj ako „nariadenia“). Možno povedať, že nariadenia slúžia na všeobecne záväznú právnu reguláciu určitých spoločenských vzťahov, kde zákon zveruje samostatnú pôsobnosť samosprávam. V oblasti miestnych daní ide o výkon samosprávnej pôsobnosti, tzn. režim a právna povaha nariadení v tejto oblasti sa spravuje článkom 68 ústavy. Uvedené potvrdil aj Ústavný súd SR, podľa ktorého (II. ÚS 28/02-94) *vzhľadom na skutočnosť, že zákonodarca neposudzuje.... ako výkon prenesenej pôsobnosti štátnej správy rozhodovanie obcí vo veciach miestnych poplatkov* (m. m. tiež miestnych daní – pozn. autora), *platí, že ide o výkon samosprávnej pôsobnosti obce (§ 4 ods. 4 zákona o obecnom zriadení).*

104 § 8 ods. 1 zákona č. 302/2001 Z. z. o samosprávnych krajoch

Čo konkrétne môže obec alebo vyšší územný celok upraviť nariadením, taxatívne stanovuje zákon (§ 7 ods. 4, § 7 ods. 5, § 7 ods. 6, § 7 ods. 7, § 8 ods. 4, § 12 ods. 2, § 12 ods. 3, § 16 ods. 2, § 16 ods. 3, § 17 ods. 2, § 17 ods. 3, § 17 ods. 4, § 17 ods. 7, § 29, § 36, § 43, § 51, § 59, § 66, § 76, § 86 ods. 2, § 86 ods. 4, § 88 ods. 1, § 91 ods. 5, § 98 ods. 5, § 99e ods. 9).

Vo všeobecnosti je možné povedať, že nariadenia najmä obcí bývajú často predmetom prieskumu zo strany prokurátora (protestom prokurátora podľa zákona č. 153/2001 Z. z. o prokuratúre). Totiž ani skutočnosť, že samospráva vydáva nariadenia v rámci samosprávnej pôsobnosti aj bez výslovného splnomocnenia v zákone, neznamená automaticky možnosť vydať nariadenie pre úpravu akýchkoľvek vzťahov v jej územnom obvode, čo v početnej judikatúre konštatuje aj Ústavný súd SR (napr. II. ÚS 33/01, I. ÚS 56/2000, I. ÚS 53/00 a ďalšie).

Predmetom protestu prokurátora podľa našich skúseností ako aj podľa dostupnej judikatúry a odbornej literatúry bývajú nariadenia vo veciach miestnych daní len ojedinele. Zákon o miestnych daniach totiž jednoznačne stanovuje, čo konkrétne obec alebo vyšší územný celok môžu upraviť nariadením. Pokiaľ nariadenie nejde nad rámec tohto zákonného splnomocnenia, nevznikajú ani interpretačné problémy s oprávnenosťou a hľadáním hranice na ukládanie povinností iným osobám obcou.

Uvedené Ústavný súd SR jasne vyjadril v náleze sp. zn. III. ÚS 1/00, podľa ktorého *obec môže zaviesť iba tie miestne poplatky, ktoré sú výslovne uvedené v zákone o miestnych poplatkoch. Pri ich zavádzaní musí vo všeobecne záväznom nariadení uviesť zákonom o miestnych poplatkoch stanovený názov miestneho poplatku, dôsledne rešpektovať zákonné rámce vrátane*

ustanovenia výšky poplatku. Tento nález je možné považovať za prelomový nielen v konkrétnej kauze (vyberanie parkovného formou miestnej dane), ale v celom rámci ukladania akýchkoľvek miestnych daní alebo poplatkov.

Ústavný súd SR v tejto právnej vete teda vyjadril dve roviny:

1. Existuje len *numerus clausus* platieb charakteru miestnych daní alebo miestnych poplatkov (rešpektujúc konštituovanie miestnych daní v našom právnom poriadku po uvedenom náleze), ktorý nie je možné nariadením rozširovať o platbu akéhokoľvek druhu, ktorá nie je výslovne uvedená v zákone.
2. Aj pri určovaní náležitostí miestnej dane môže územná samospráva postupovať len striktne v rámci zákonom vymedzených mantinelov, ktoré nemôže prekročiť.

V zmysle ustanovenia čl. 125 ods. 1 písm. c) ústavy o súlade všeobecne záväzných nariadení územnej samosprávy v rámci jej originálnej pôsobnosti s ústavou, ústavným zákonom, medzinárodnou zmluvou (ratifikovanou a s vysloveným súhlasom NRSR) a zákonom rozhoduje ústavný súd, ak o tom nerozhoduje iný súd. Predmetom súdneho prieskumu teda môže byť aj súlad nariadení s právnymi predpismi vyššej právnej sily.

Fyzická osoba nie je aktívne legitimovaným subjektom na podanie návrhu na začatie konania o súlade všeobecne záväzného nariadenia s právnym predpisom vyššej právnej sily, čo znamená, že takýto návrh nemôže vo vzťahu k ústavnému súdu vyvolať žiadne právne účinky. Ako vo svojom rozhodnutí uviedol ústavný súd, *pre konanie o súlade právnych predpisov je okrem iného charakteristické to, že tento typ konania pred ústavným súdom*

môžu kvalifikovaným spôsobom iniciovať len subjekty, ktoré sú taxatívnym spôsobom vymenované v ústave, resp. v zákone o ústavnom súde. Inak povedané, ústavný súd sa môže meritórne zaoberať návrhom na začatie konania o súlade právnych predpisov len vtedy, ak ho podajú subjekty, ktoré sú na to oprávnené ústavou a zákonom o ústavnom súde, a prirodzene tiež za predpokladu, že takýto návrh spĺňa aj ďalšie náležitosti predpísané zákonom o ústavnom súde.

Z čl. 130 ods. 1 písm. a) až f) ústavy a z § 37 ods. 1 v spojení s § 18 ods. 1 písm. a) až f) zákona o ústavnom súde vyplýva, že návrh na začatie konania o súlade právnych predpisov môžu podať iba: najmenej pätina poslancov Národnej rady Slovenskej republiky, prezident Slovenskej republiky, vláda Slovenskej republiky, súd, v súvislosti so svojou rozhodovacou činnosťou, generálny prokurátor Slovenskej republiky a verejný ochranca práv.

Ústavný súd pri predbežnom prerokovaní podania navrhovateľa konštatoval, že navrhovateľ ako fyzická osoba nie je v zmysle § 37 ods. 1 v spojení s § 18 ods. 1 písm. a) až f) zákona o ústavnom súde osobou oprávnenou podať návrh na začatie konania o súlade právnych predpisov podľa čl. 125 ods. 1 písm. d) ústavy, a preto ho podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde odmietol ako návrh podaný zjavne neoprávnenou osobou (IV. ÚS 287/07-5).

Na doplnenie treba uviesť, že najčastejšou cestou ako sa nariadenie dostane pred ústavný súd, je podnet generálneho prokurátora, ktorý vzišiel z dozorovej činnosti nižšej prokuratúry, ktorá pôvodne vybavovala podnet smerujúci voči nariadeniu a prišla k záveru, že v danom prípade ide priamo o rozpor nariadenia s ústavou. Fyzická osoba môže žiadať začatie takéhoto konania cestou podnetu podľa zákona č. 153/2001 Z. z. o prokuratúre, pričom však takýmto podnetom prokurátor nie je viazaný a

podávateľ podnetu nemá právny nárok na kladné vybavenie jeho podnetu. Negatívom tohto systému je ale aj monokratický charakter prokuratúry (hierarchická štruktúra založená na vzťahoch nadriadenosti a podriadenosti), ktorý nedokáže úplne zaručiť, že generálny prokurátor sa stotožní s názorom podriadeného prokurátora a podá návrh na začatie konania pred ústavným súdom. Tento problém bol čiastočne zmiernený novelou OSP, do ktorého sa vložilo¹⁰⁵ oprávnenie prokurátora (v zásade okresnej prokuratúry) podať návrh na začatie konania vo veci nesúlady nariadenia so zákonom. O nesúlade nariadenia s právnymi predpismi vyššej sily však aj naďalej rozhoduje ústavný súd.

Podľa subjektu, ktorý miestne dane môže ukladať, je možné miestne dane deliť do dvoch skupín¹⁰⁶:

1. miestne dane ukladané obcou:

- a) daň z nehnuteľností,
- b) daň za psa,
- c) daň za užívanie verejného priestranstva,
- d) daň za ubytovanie,
- e) daň za predajné automaty,
- f) daň za nevýherné hracie prístroje,
- g) daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta,
- h) daň za jadrové zariadenie.

2. miestne dane ukladané vyšším územným celkom:

daň z motorových vozidiel.

105§ 250zfa Občianskeho súdneho poriadku
106 § 2 zákona o miestnych daniach

Je možné dedukovať, že zoradenie miestnych daní, ukladaných obcou, je realizované podľa početnosti ich výskytu v aplikačnej praxi.

Všetky miestne dane v SR sú z pohľadu spôsobu zdaňovania priamymi daňami, nakoľko daňovník je osobou totožnou so subjektom daňovej povinnosti, ktorý ju má aj odvádzať a hospodársky znášať. Z pohľadu formy ich realizácie ide o dane peňažné. Podľa spôsobu určenia daňového základu ide o reálne dane. Z hľadiska spôsobu určenia výšky dane ide pri niektorých prípadoch dane z nehnuteľností o dane hodnotové (daň z pozemkov), v iných prípadoch miestnych daní o špecifické dane (napr. daň zo stavieb). Všetky miestne dane sledujú jeden hlavný cieľ, preto sú miestne dane fiskálne, pričom sú ukladané fakultatívne, t. j. je na zvážení príslušnej jednotky územnej samosprávy, či a ktoré konkrétne dane na svojom území zavedie.

Ako sme už uviedli vyššie, v tejto práci sa nebudeme zaoberať všetkými miestnymi daňami, ale len vybranými, a to najmä na základe poznatkov z ich praktického uplatňovania.

4.1 Daň z nehnuteľností

Daň z nehnuteľností podľa jej predmetu zahŕňa daň z pozemkov, daň zo stavieb a daň z bytov a nebytových priestorov v bytovom dome¹⁰⁷. Zákon ďalej definuje nehnuteľnosti, ktoré nie sú predmetom dane¹⁰⁸.

Daň z nehnuteľností je jednoznačne majetkovou daňou, predmetom zdaňovania je nehnuteľný majetok. Ako uvádza J.

107§ 4 zákona o miestnych daniach

108§ 6 ods. 2, § 10 ods. 3 zákona o miestnych daniach

Široký¹⁰⁹, na základe princípu subsidiarity je výnos majetkových daní smerovaný v prevažnej väčšine štátov do rozpočtov príslušných municipalít a tvorí v nich nezanedbateľnú časť, v niektorých štátoch sú dokonca výnosy majetkových daní hlavným príjmom miestnych rozpočtov. Mnohé majetkové dane však pôsobia regresívne a môžu tak značnou silou dopadnúť najmä na staršie osoby. Preto v mnohých daňových systémoch existujú tzv. poistky proti preťaženiu vo forme daňových úľav či zliav¹¹⁰. Tieto poistky existujú aj v slovenskom zákone o miestnych daniach, ktorý umožňuje správcovi dane fakultatívne ustanoviť zníženie dane alebo oslobodenie od nej (napr. § 17 ods. 2).

Daň z nehnuteľností je vlastne aj najstaršou miestnou a zároveň majetkovou daňou, keďže ako je vidieť aj z vyššie uvedeného historického prehľadu, v rôznych podobách sa objavuje už od najstarších čias, pričom ako jediná z miestnych daní podľa súčasnej sústavy miestnych daní existovala aj v nedávnej minulosti (od roku 1993).

Pri dani z nehnuteľností ako typickej majetkovej dani môžeme hovoriť o nasledovných výhodách i nevýhodách¹¹¹:

1. Jej výnos je stabilný, nezávisí od dôchodkovej situácie daňovníka.
2. Jej forma je relatívne zrozumiteľná a jednoduchá.
3. Daňový únik je veľmi zložitý, ak nie nemožný.
4. Existuje relatívne stabilný systém daňových sadzieb, náklady na udržanie sadzby sú nízke.
5. Daňový výnos nie je možné presunúť inam (inej obci).
6. Neutrálny vplyv na rozhodovanie subjektov.

109 Široký, J.: In: Široký, J. a kol.: Daňové teórie s praktickou aplikáciou. 2. vydání. Praha 2008. Str. 165

110 Široký, J.: In: Široký, J. a kol.: Daňové teórie s praktickou aplikáciou. 2. vydání. Praha 2008. Str. 165

111 Peková, J.: Finance územní samosprávy – územní aspekty veřejných financí. Praha 2005. Str. 106

7. Nie je však medzi daňovníkmi populárna, pretože je platená daňovníkom priamo, ten si jasne uvedomuje daňové bremeno.
8. Nerešpektuje dôchodkovú situáciu daňovníka, takže sa môže stať, že ten nemusí mať peniaze na zaplatenie dane.
9. Môže byť rôzne vysoká, čo znevýhodňuje daňovníkov v obciach s vyšším daňovým bremenom. Môže to mať v dlhšom časovom období vplyv na mobilitu hmotného majetku, hlavne investícií do stavieb.

Nespravodlivosť majetkových daní ďalší autori¹¹² vidia ešte aj v tom, že napokon každý majetok pochádza z akumulovaných dôchodkov, ktoré už raz, pri ich vzniku, boli zdanené (t. j. ide o dvojité, resp. druhé zdanenie). Táto skutočnosť sa netýka len dane z nehnuteľností, ale všetkých daní, predmetom ktorých je majetok. Tu však na seba narážajú dva pohľady – pokiaľ by sa totiž zdaňoval len samotný príjem, z ktorého bol majetok nadobudnutý, muselo by dôjsť k zvýšeniu daní z príjmov. Verejné potreby, ktoré sú financované predovšetkým z daní, majú totiž určitú výšku a rozsah, a teda výpadok výnosu majetkových daní by bolo potrebné zabezpečiť iným spôsobom tak, aby existoval dostatok zdrojov na uspokojovanie verejných potrieb. Preto sa s takýmto absolutistickým poňatím nespravodlivosti nestotožňujeme.

Výhody aj nevýhody dane z nehnuteľností opisuje aj V. Nižňanský¹¹³ nasledovne:

1. môže byť veľkým zdrojom príjmov,

112 Grúň, L.: dane včera, dnes a zajtra. Bratislava 2001. Str. 113

113 Nižňanský, V.: Posilnenie finančnej autonómie miest a obcí. Bratislava 2009. Str. 10. [online] Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.mesa10.sk/subory/STUDIEKASZSE/01_Posilnenie_financnej_autonomie_miest_a_obci.pdf>

2. je relatívne progresívnou daňou,
3. nekonkuruje centrálnym štátnym daniam,
4. je však politicky citlivá na miestnej úrovni,
5. hodnota vlastneného majetku nemusí byť spojená s platobnou schopnosťou,
6. môže byť náročná na spravovanie.

Podľa názoru L. Váňu¹¹⁴ tiež:

1. ide o politicky neoblíbenú daň,
2. správa dane z nehnuteľností môže byť pomerne jednoduchá,
3. vyznačuje sa princípom úžitku, t. j. platí ju ten, kto v mieste, kde sa nachádza jeho nehnuteľnosť, využíva služby obce (napr. infraštruktúra a pod.),
4. posilňuje väzbu medzi obyvateľmi a obecnými zdrojmi (je lepšie viditeľné, kam výnos z nej smeruje).

S obomi názormi je možné súhlasiť.

4.1.1 Určenie základu dane z pozemkov

1. Základom dane z týchto pozemkov:
 - a) orná pôda,
 - b) chmeľnice,
 - c) vinice,
 - d) ovocné sady,
 - e) trvalé trávnaté porasty

114Váňa, L.: Jak dál ve financování obcí? In: Informační servis SMOČR č. 1/2007 [online]. Praha, január 2007 [citované 25.9.2012]. Dostupné na internete <<http://www.smocr.cz/data/files/tisk-informacni-servis/priloha-ins-c-1--financovani-obci.pdf>>

je hodnota pozemku bez porastu určená vynásobením výmery pozemkov v m² a hodnoty pôdy za 1 m² uvedenej v prílohe č. 1 (§ 7 ods. 1 zákona o miestnych daniach).

2. V prípade pozemkov:

- a) záhrady,
- b) zastavané plochy a nádvoría,
- c) ostatné plochy,
- d) stavebné pozemky

je základom dane hodnota pozemku určená vynásobením výmery pozemkov v m² a hodnoty pozemkov za 1 m² uvedenej v prílohe č. 2 (§ 7 ods. 2 zákona o miestnych daniach), ak správca dane neurčil všeobecne záväzným nariadením namiesto hodnoty stavebného pozemku podľa prílohy č. 2 hodnotou podľa tohto nariadenia (§ 7 ods. 6 zákona o miestnych daniach).

3. Základom dane z pozemkov:

- a) lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy,
- b) rybníky s chovom rýb,
- c) ostatné hospodársky využívané vodné plochy

je hodnota pozemku bez porastu určená vynásobením výmery pozemkov v m² a hodnoty pozemku zistenej na 1 m² podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku¹¹⁵ (§ 7 ods. 3 zákona o miestnych daniach), pričom správca dane môže namiesto takto zistenej hodnoty pozemku použiť hodnotu ktorú určí vo všeobecne záväznom nariadení; takto ustanovená hodnota pozemku sa použije len v prípade, ak daňovník hodnotu pozemku

115 Vyhláška Ministerstva spravodlivosti SR č. 492/2004 Z. z. o stanovení všeobecnej hodnoty majetku

nepreukáže znaleckým posudkom a nesmie presiahnuť 50 % hodnoty pozemku podľa prílohy č. 1.

Z uvedeného zatiaľ vyplýva:

1. len pri pozemkoch podľa bodu 3 (t. j. lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy) zákon predvída určovanie základu dane podľa reálnej hodnoty pozemku (je možné s istou dávkou nepresnosti konštatovať, že zistená všeobecná hodnota majetku sa blíži k cene trhovej),
2. pri ostatných pozemkoch sa vo všeobecnosti základ dane zisťuje zo zákonom pevne určenej hodnoty (uvedenej v prílohách zákona),
3. pri stavebných pozemkoch je od 1.12.2011 daná možnosť zisťovať základ dane aj zo všeobecnej hodnoty majetku.

Už dôvodová správa k návrhu zákona o miestnych daniach¹¹⁶ predpokladala za účelom zvýšenia výnosov z dane z nehnuteľností prechod na zdaňovanie nehnuteľností na hodnotovom princípe tak ako sa to uplatňuje aj v iných štátoch. Súčasný stav v evidencii nehnuteľností a absencia právnych i technických predpokladov určenia hodnoty všetkých nehnuteľností v rámci Slovenskej republiky však neumožňujú prijatie radikálnej zmeny a prechod na nový systém zdaňovania nehnuteľností bez doriešenia základných predpokladov, t. j. bez presnej, časove aktualizovanej evidencie nehnuteľností a bez vytvorenia osobitných „ohodnocovacích“ orgánov alebo inštitúcií prípadne úradov. Z tohto hľadiska preto nie je prvoradá právna úprava zdaňovania,

116 Vládný návrh zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Bratislava 28.5.2004. Str. 1. [online] Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://www.nrsr.sk/web/Dynamic/Download.aspx?DocID=188399>>

ale určenie základu dane. Časová i odborná náročnosť splnenia tejto úlohy vytvára priestor na postupný, etapovitý prechod na nový systém zdaňovania¹¹⁷.

Je potrebné uviesť, že tento model by bol vo vzťahu k daňovníkom a potrebe objektívneho zistenia výšky daňového základu spravodlivejší ako súčasný systém. Samozrejme potreba dobudovania presnej a záväznej evidencie nehnuteľností pretrváva aj naďalej¹¹⁸, avšak nie je najväčším problémom. Tým je určenie hodnoty nehnuteľností na celom území obce. Aby bol tento systém daňovo spravodlivý, malo by sa vychádzať zo všeobecnej hodnoty majetku, na základe ktorej napr. aj znalci z príslušného odboru v znaleckých posudkoch stanovujú trhovú cenu nehnuteľnosti. Je spravodlivé, aby bola daň platená zo základu ohodnoteného trhovou cenou, nakoľko práve trhovú cenu možno považovať za najspravodlivejšiu. Navyše ako uvádza D. Kozovský¹¹⁹, nezohľadnením trhovej hodnoty sa zdaňovanie nehnuteľností vymyká zásadám spravodlivého rozdelenia daňového výnosu. Tým sa čiastočne oddeľuje zodpovednosť za výšku a výber daní od rozhodovania o ich použití¹²⁰.

117 Vládný návrh zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Bratislava 28.5.2004. Str. 1. [online] Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://www.nrsr.sk/web/Dynamic/Download.aspx?DocID=188399>>

118 Pomaly sa pozemkové vlastníctvo usporadúva najmä vypracovaním tzv. ROEP (registrov obnovej evidencie pozemkov) po jednotlivých katastrálnych územiach, avšak ani táto činnosť nie je „všielikom“; navyše bytostne závisí od vyčlenenia finančných prostriedkov na jej realizáciu, ktorá je finančne veľmi náročná. Cieľom ROEP je zistiť vlastníka každého pozemku a každý pozemok zapísať na list vlastníctva. Problémom však ostáva, že informácie o pôvodných vlastníkoch pozemkov z pozemkových kníh a iných operátov (napr. železničné knihy, komasačné hárky...) sa nezapisujú do „C“ registra (z údajov ktorého je zostavená katastrálna mapa), ale do „E“ registra, pričom na identifikáciu takéhoto pozemku v katastrálnej mape je nutné ešte vyhotoviť geometrický plán.

119 Kozovský, D.: Fiškálna decentralizácia ako súčasť reformy verejnej správy (dizertačná práca). Str. 92. [online] Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.angelfire.com/planet/dusan_kozovsky/PDF/Diz.pdf>

120 Kozovský, D.: Fiškálna decentralizácia ako súčasť reformy verejnej správy (dizertačná práca). Str. 92. [online] Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.angelfire.com/planet/dusan_kozovsky/PDF/Diz.pdf>

Pri určovaní základu dane je možné uvažovať o tom, že by sa vychádzalo z dvoch možných hodnôt:

1. kapitálová hodnota (t. j. znalecky ohodnotená cena stavby),
2. ročná hodnota (t. j. znalecky ohodnotený čistý ročný výnos z vlastníctva nehnuteľnosti po odpočítaní nákladov – možné nájomné a pod.),
3. prípadne kombinácia oboch metód.

Samozrejme každá metóda má svoje klady aj zápory. Pri kapitálovej hodnote je to možné rozkolísanie realitného trhu a cien nehnuteľností (vznik cenových „bublín“ a ich následné „spľasknutie“), navyše niektoré nehnuteľnosti majú nulovú hodnotu, t. j. na voľnom trhu sú nepredajné (špecifické prípady pozemkov, na ktorých je zriadená cudzia stavba a pod.). Použitie ročnej hodnoty tiež v niektorých prípadoch naráža na to, že na voľnom trhu je daná nehnuteľnosť neprejanateľná (a teda z nej nemôže plynúť žiaden výnos). Toto sú však špecifické prípady, ktoré by bolo podľa nášho názoru možné eliminovať práve kombináciou uvedených metód a prípadne do určovania výšky daňového základu istou váhou čiastočne zapracovať aj súčasný systém určovania daňového základu.

Ďalším praktickým problémom je samotné určenie hodnoty nehnuteľností. Zrejme najpresnejšia metóda je určenie hodnoty každej konkrétnej nehnuteľnosti znaleckým posudkom na určenie všeobecnej hodnoty majetku. Táto metóda však naráža na to, že by bola extrémne zložitá a najmä finančne náročná. Zrejme nie je spravodlivé požadovať od daňovníkov, aby spolu s daňovým priznaním predložili aj znalecký posudok.

Druhou možnosťou, využívanou aj v niektorých európskych štátoch (napr. Holandsko – vid' ďalej v tejto práci), je

vypracovanie cenovej mapy. Táto by navyše bola verejne dostupná a najmä na základe informácií z realitného trhu ¹²¹ by „ocenila“ celé územie obce. Verejne dostupnú cenovú mapu má napr. Praha ¹²². V SR ju za úplatu poskytuje ¹²³ napr. Národná asociácia realitných kancelárií Slovenska, pričom ju využívajú aj verejné inštitúcie (Slovenský pozemkový fond a pod.). Cenová mapa môže ísť podľa bázy údajov, zvolenej metodiky a požiadaviek do rôznej hĺbky (napr. aká bude štruktúra využitia pozemkov, lokalít, bonity a mnoho ďalších).

Určenie hodnoty nehnuteľností by však nebol jednorazový uzavretý proces, ale revidovanie ohodnotenia ceny nehnuteľností by sa malo periodicky opakovať tak, aby sa zachytili pohyby na realitnom trhu (na ktorý môžu vplývať aj iné faktory – napr. priebežný rozvoj územia novou zástavbou a pod.).

Už dnes (viď vyššie) zákon pri lesných pozemkoch, rybníkoch a hospodársky využívaných predpokladá zisťovanie základu dane cez všeobecnú hodnotu majetku, pričom umožňuje správcovi dane, aby namiesto nej použil hodnotu, určenú vo všeobecne záväznom nariadení. Práve toto nariadenie môže byť koncipované ako „od stola“ ¹²⁴ stanovené hodnoty, ale aj ako materiál veľmi blízky cenovej mape ¹²⁵.

121 Je samozrejme vecou zvolenej metodiky a prístupu čo by tvorilo vstupné dáta cenovej mapy – či len informácie z realitného trhu alebo aj ďalšie informácie, používané najmä znalcami (napr. využiteľnosť daného územia podľa územnoplánovacej dokumentácie, ekologické a iné záťaž, dostupnosť lokality...).

122 [online] Dostupné na <http://wgp.praha-mesto.cz/tms/projects_h/cmp08/index.php?autolog_anonymous=true>

123 [online] Dostupné na <<http://www.cmn.sk/portal/page/portal/CMN>>

124 Čo v praxi môže znamenať aj neúmerný nárast daňového zaťaženia vlastníkov neštátnych lesov. Títo vlastníci totiž neťažia drevo každý rok (t.j. nie každý rok majú z lesného pozemku výnos), ale každoročne si lesy vyžadujú pomerne vysoké náklady na údržbu, obhospodarovanie a ošetrovanie. Viac napr. na <http://www.agroserver.sk/news/miestne-dane-majitel-nejstatnych-lesov.html>

125 Zákon o miestnych daniach nehovorí o tom, na základe čoho by hodnoty pozemkov vo všeobecne záväznom nariadení mali byť určené, takže je ponechaná veľká voľnosť správcovi dane ako túto hodnotu určiť.

4.1.2 Zdaňovanie stavieb na hodnotovom princípe

Sadzba dane zo stavieb je v súčasnosti stanovená pevnou sumou za m² zastavanej plochy¹²⁶, resp. podlahovej plochy bytu a nebytového priestoru¹²⁷, teda bez akejkoľvek väzby na ich hodnotu. Otázkou do budúcnosti je možnosť zdaňovania nielen pozemkov, ale aj stavieb na hodnotovom princípe. Tu by zrejme vo väčšej miere mal byť popri trhovej hodnote stavby určitým pomerom zohľadnený aj súčasný systém, t. j. najmä príplatok za každé podlažie (§ 12 ods. 3 zákona o miestnych daniach). Týmto by bolo možné touto daňou využiť aj určitý regulačný prvok v širších súvislostiach, t. j. v rámci predstavy konkrétnej samosprávy o výškových pomeroch stavieb na jej území¹²⁸.

Treba však uviesť aj oponujúci názor, podľa ktorého¹²⁹:

1. Zdaňovanie stavieb a bytov podľa hodnoty znamená, že čím je vyššia hodnota stavby alebo bytu, tým je vyššia daň. Daň podľa hodnotového princípu nepodporuje, ale naopak tlmí investície.
2. Vyčíslenie hodnoty nehnuteľností by znamenalo podľa uvedeného autora nesmierne drahý systém ocenenia nehnuteľnosti (bolo by nutných jednorazovo cca 2,5 mil. znaleckých posudkov a potom každoročne cca 250 tis.).

126§ 12 ods. 1 zákona o miestnych daniach

127§ 16 ods. 1 zákona o miestnych daniach

128 Samozrejme výškové regulatívy určuje predovšetkým platný územný plán obce, avšak aj dane môžu realizovať aj určitú regulačnú funkciu.

129 Nižňanský, V.: Posilnenie finančnej autonómie miest a obcí. Bratislava 2009. Str. 10. [online] Cítované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.mesa10.sk/subory/STUDIEKASZSE/01_Posilnenie_financnej_autonomie_miest_a_obci.pdf>

4.1.3 Predmet dane z bytov v polyfunkčných objektoch

Interpretačné problémy správcom dane činí zdaňovanie bytov v polyfunkčných objektoch. Predmetom dane totiž podľa ustanovenia § 14 zákona o miestnych daniach sú **byty** a **nebytové priestory** v **bytovom** dome, v ktorom aspoň jeden byt alebo nebytový priestor nadobudli do vlastníctva fyzickej osoby alebo právnickej osoby. Problém nastáva pri striktnom gramatickom výklade daného ustanovenia na podklade údajov z katastra nehnuteľností. Byty a nebytové priestory totiž v katastri nehnuteľností nemusia fyzicky byť len v bytovom dome, ale časté sú aj prípady, keď sú byty a nebytové priestory súčasťou polyfunkčného domu (ktorý je takto aj zapísaný na liste vlastníctva).

Definíciu polyfunkčného domu podáva len zákon č. 607/2003 Z. z. o Štátnom fonde rozvoja bývania, podľa ktorého¹³⁰ polyfunkčným domom na účely tohto zákona je budova, v ktorej najmenej jedna tretina podlahovej plochy je určená na bývanie a pozostáva najmenej zo štyroch bytov.

Stavebný zákon¹³¹ ani katastrálny zákon¹³² pojem „polyfunkčný dom“ nepoznajú.

Bytový dom definuje Stavebný zákon¹³³ ako budovu (stavbu, ktorej najmenej jedna polovica podlahovej plochy je určená na bývanie¹³⁴) určenú na bývanie, pozostávajúca zo štyroch a viacerých bytov so spoločným vstupom z hlavnej komunikácie.

130 § 5 ods. 2

131 Zákon č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a stavebnom poriadku

132 Zákon č. 162/1995 Z. z. o katastri nehnuteľností a o zápise vlastníckych a iných práv k nehnuteľnostiam

133 § 43b ods. 2

134 § 43b ods. 1 Stavebného zákona

Zákon č. 182/1993 Z. z. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov definuje¹³⁵ bytový dom na účely tohto zákona ako budovu, v ktorej je viac ako jedna polovica podlahovej plochy určená na bývanie a má viac ako tri byty a v ktorej byty a nebytové priestory sú za podmienok ustanovených v tomto zákone vo vlastníctve alebo spoluvlastníctve jednotlivých vlastníkov a spoločné časti domu a spoločné zariadenia tohto domu sú súčasne v podielovom spoluvlastníctve vlastníkov bytov a nebytových priestorov.

Bytom podľa zákona č. 182/1993 Z. z. sa rozumie¹³⁶ na účely tohto zákona rozumie miestnosť alebo súbor miestností, ktoré sú rozhodnutím stavebného úradu trvalo určené na bývanie a môžu na tento účel slúžiť ako samostatné bytové jednotky.

Sme toho názoru, že uvedený interpretačný problém je možné preklenúť extenzívnym výkladom ustanovenia § 14 zákona o miestnych daniach. Účel tohto ustanovenia podľa dôvodovej správy k návrhu o zákone miestnych daniach nie je možné zistiť, avšak v tomto prípade je možné vôľu zákonodarcu usúdiť cieľ, ktorý chcel dosiahnuť, a to metódou subjektívne teleologického výkladu. Pokiaľ z niekoľkých možností, ktoré pripúšťa jazykový výklad, je jedna spôsobilým prostriedkom na dosiahnutie cieľa a iné nie, je treba uprednostniť v rámci subjektívne historického výkladového cieľa práve túto možnosť¹³⁷. Inými slovami vyjadrené, ide o predpoklad racionálneho zákonodarcu. Tento predpoklad aj podľa záverov Ústavného súdu ČR vychádza z požiadavky na vnútornú bezrozpornosť a konzistentnosť právneho poriadku¹³⁸.

135 2 ods. 2

136 § 2 ods. 1

137 Melzer, F.: Metodologie nalézání práva. Úvod do právní argumentace. Praha 2010. Str. 124

138 Pl. ÚS 41/02

Preto je podľa nášho názoru možné uzavrieť, že úmyslom zákonodarcu pri prijímaní zákona o miestnych daniach a zavádzaní dane z bytov bolo zdaniť bez rozdielu všetky veci v právnom zmysle, ktoré napĺňajú definíciu a znaky bytu bez ohľadu na to, či sú umiestnené v bytovom dome alebo polyfunkčnom dome. Teda dôraz bude pri predmete dane kladený na „byt“ a nie na „bytový dom“. Argumentom *a contrario* by sme totiž dospeli k neudržateľnému záveru o tom, že existujú minimálne dve kategórie bytov, pričom jediný rozdiel medzi nimi je len ten, že niektoré sú postavené v „čistom“ bytovom dome a iné v polyfunkčnom dome. Z dôvodu potreby odstránenia týchto nejasností by však bolo vhodné, aby zákonodarca jednoduchou legislatívnou úpravou tento zdanlivý rozpor odstránil.

4.1.4 Definícia verejne prístupných parkov, priestorov a športovísk (pre účely oslobodenia od dane z pozemkov)

Zákon o miestnych daniach v ustanovení § 17 ods. 2 písm. e) umožňuje správcovi dane ustanoviť zníženie dane z pozemkov alebo oslobodiť od dane z pozemkov pozemky verejne prístupných budov, priestorov a športovísk. Ani v tomto prípade však dôvodová správa k zákonu o miestnych daniach nepodáva bližší výklad vôle zákonodarcu, t. j. čo pre účely oslobodenia od dane je možné za tieto objekty považovať. Navyše pojem „verejne prístupný“ je možné považovať za neurčitý právny pojem, nakoľko minimálne zákon o miestnych daniach pre jeho účely takúto definíciu nepodáva. Je diskutabilné, či by vôbec bolo možné takýto pojem správne a dostatočne určito a zároveň všeobecne¹³⁹ zdefinovať.

139 Čo je klasický zdanlivý paradox právnych noriem – na jednej strane musia byť dostatočne určité, na druhej strane dostatočne všeobecné.

K tejto téme prebieha aj diskusia na rôznych úrovniach¹⁴⁰.

Niekedy sa v právnych predpisoch používa aj pojem „verejné priestranstvo“.

Podľa výkladu Krátkeho slovníka slovenského jazyka¹⁴¹ je priestorom rozmermi bližšie nevymedzené miesto, prostredie, prípadne vymedzené, ohraničené prostredie. Priestranstvo je slovníkom definované ako voľný priestor.

Z uvedeného je možné vyvodiť záver, že priestor je súčasťou priestranstva, t. j. priestor je užší pojem ako priestranstvo.

Definíciu verejného priestranstva na účely zákona o miestnych daniach podáva aj jeho ustanovenie § 30 ods. 2, podľa ktorého ide o verejnosti prístupné pozemky vo vlastníctve obce. Verejným priestranstvom na účely tohto zákona nie sú pozemky, ktoré obec prenajala podľa osobitného predpisu. Túto definíciu však pre účely ustanovenia § 17 ods. 2 písm. e) zákona o miestnych daniach nie je možné využiť, nakoľko je to pojmovovo vylúčené už tým, že pozemky vo vlastníctve obce, ktorá je správcom dane, sú od dane z nehnuteľností oslobodené¹⁴². *A contrario* teda ide o pozemky vo vlastníctve iných subjektov ako obce (aj zo sféry súkromného práva). Podľa nášho názoru je potrebné pojem „verejne prístupné“ vykladať ad hoc pre každý konkrétny prípad podľa celkového súhrnu okolností a povahy konkrétneho prípadu. Dobrým vodidlom a inšpiráciou podľa nášho názoru môže byť legálna definícia verejného priestranstva podľa

140 Napr. [online] Dostupné na <<http://www.urbion.sk/diskusia-o-verejnych-priestoroch/>>

141 Kačala, J. – Pisárčiková, M. – Považaj, M.: Krátky slovník slovenského jazyka. 4.doplnené a upravené vydanie. Bratislava 2003. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://slovník.juls.savba.sk/>>

142 § 17 ods. 1 písm. a) zákona o miestnych daniach

českého zákona o obciach ¹⁴³ , podľa ktorého verejným priestranstvom sú všetky námestia, ulice, trhoviská, chodníky, verejná zeleň, parky a ďalšie priestory prístupné každému bez obmedzenia, teda slúžiace všeobecnému užívaniu, a to bez ohľadu na vlastníctvo k tomuto priestoru.

4.1.5 Určenie sadzieb dane z pozemkov, stavieb a bytov v rôznych častiach obce z pohľadu rovnosti daňovníkov pred zákonom

Správca dane z nehnuteľností môže podľa miestnych podmienok určiť:

1. v obci alebo jej jednotlivjej časti sadzby dane rôzne pre jednotlivé druhy pozemkov alebo pre jednotlivé katastrálne územia¹⁴⁴,
2. v obci alebo jej jednotlivjej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území rôzne sadzby dane pre jednotlivé stavby¹⁴⁵,
3. v obci, jej jednotlivjej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území rôznu ročnú sadzbu dane z bytov za nebytový priestor určený na rôzne účely v bytovom dome¹⁴⁶.

Jednotlivou časťou obce sa rozumie časť územia obce vymedzená vo všeobecne záväznom nariadení obce. Jednotlivú časť obce možno určiť ulicou, zoznamom ulíc alebo súborom všetkých pozemkov nachádzajúcich sa v tejto časti obce¹⁴⁷.

143 § 34 zákona č. 128/2000 Sb. o obcích (obecní zřízení)

144 § 8 ods. 2 zákona o miestnych daniach

145 § 12 ods. 2 zákona o miestnych daniach

146 § 16 ods. 3 zákona o miestnych daniach

147 § 17 ods. 7 zákona o miestnych daniach

Pri využití takejto možnosti správcom dane je však potrebné rešpektovať aj určité zásady rovnosti a nediskriminácie. Konkrétne ide najmä o ústavnú zásadu rovnosti podľa článku 12 ods. 2 ústavy¹⁴⁸ vo väzbe na ústavou garantované právo vlastníť majetok podľa článku 20 ods. 1 ústavy¹⁴⁹. Rovnako aj Daňový poriadok ako procesný predpis zakotvuje zásadu rovnosti daňovníkov¹⁵⁰.

V praxi sa vyskytlo niekoľko prípadov, keď uvedené zásady neboli rešpektované:

1. Vymedzenie pozemkov jedného vlastníka, ktoré zaberajú niekoľko ulíc, a označenie toho za určenie jednotlivej časti obce podľa § 17 ods. 7 zákona o miestnych daniach (išlo vlastne o právnu úpravu, ktorá nemala charakter všeobecnosti – vzťahovala sa len na jedného daňovníka, ktoré navyše znevýhodňovala voči ostatným daňovníkom na území obce). Takáto prax bola zistená zákonodarcom¹⁵¹ a bola jedným z dôvodov prijatia zákona č. 460/2011 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov. Prijala sa preto úprava¹⁵², ktorá určila, že *jednotlivou časťou obce je územne celistvá časť obce, v ktorej je najmenej 15 % daňovníkov dane z nehnuteľností danej obce a ktorá je ustanovená vo všeobecne záväznom*

148 Základné práva a slobody sa zaručujú na území Slovenskej republiky všetkým bez ohľadu na pohlavie, rasu, farbu pleti, jazyk, vieru a náboženstvo, politické, či iné zmýšľanie, národný alebo sociálny pôvod, príslušnosť k národnosti alebo etnickej skupine, majetok, rod alebo iné postavenie. Nikoho nemožno z týchto dôvodov poškodzovať, znevýhodňovať alebo znevýhodňovať.

149 Každý má právo vlastníť majetok. Vlastnícke právo všetkých vlastníkov má rovnaký zákonný obsah a ochranu.

150 § 3 ods. 7 Daňového poriadku

151 Dôvodová správa k návrhu zákona č. 460/2011 Z. z. [online]. Bratislava, august 2011 [citované 12.2.2013]. Dostupné na internete <<http://www.nrsr.sk/web/Default.aspx?sid=zakony/cpt&ZakZborID=13&CisObdobia=5&ID=476>>. Str. 9

152 § 17 ods. 7 zákona o miestnych daniach

nariadení. Pričom ak má daňovník viac nehnuteľností v jednotlivjej časti obce, na účely ustanoveného percenta sa považuje za daňovníka len raz.

2. Určenie daňových sadziieb osobitne pre právnické osoby a fyzické osoby ako aj podľa územia, kde podnikajú a vlastní majetok. V tomto prípade išlo o VZN obce Drahňov, ktoré určilo oslobodenie od dane z pozemkov pre pozemky, na ktorých vykonávajú samostatne hospodáriaci roľníci poľnohospodársku výrobu ako svoju hlavnú činnosť okrem pozemkov v zastavanom území obce. V tomto prípade videla skupina poslancov NR SR *diskrimináciu právnických osôb voči osobám fyzickým na základe príslušnosti k právnej forme, a tiež zavádza diskrimináciu subjektov práva v závislosti od územia, v ktorom realizujú svoje základné právo podnikat', a zároveň svoje právo vlastníť majetok a čiastkové práva odvodené od vlastníckeho práva*¹⁵³. Ústavný súd zatiaľ len prijal podnety na ďalšie konanie, ale vo veci ešte meritórne nerozhodol.

4.1.6 Obmedzovanie voľnosti správcov dane pri určovaní najnižšej a najvyššej sadzby dane ¹⁵⁴

Obce a mestá ako správcovia dane z nehnuteľností majú určité dispozičné oprávnenie pri stanovovaní výšky jej sadzby, čo možno považovať zo strany zákonodarcu za poistku pred neúmerne zvoleným rozpätím sadziieb. Zákon o miestnych daniach neurčuje

153 Uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. PL. ÚS 5/2012-26 zo dňa 11.4.2012; Uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. IV. ÚS 248/2012-40 zo dňa 10.5.2012

154 Čiastočne publikované aj ako pôvodný článok autora, vid': Ulaher, J.: *Ďalšia rana samosprávam?!* In: *Právna revue*. 8.4.2011. [online] Citované 7.3.2012. Dostupné na <<http://www.pravnarevue.sk/domov/blog/424-alia-rana-samospravam.html>>

minimálnu ani maximálnu sadzbu tejto dane, ale stanovuje maximálne rozpätie medzi nimi.

Do účinnosti zákona č. 527/2010 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon o miestnych daniach, bolo zákonom stanovené rozpätie sadzieb dane z nehnuteľností (t. j. rozdiel medzi najnižšou a najvyššou sadzbou) nasledovne:

1. pri dani z pozemkov nesmie jej ročná sadzba presiahnuť 20-násobok najnižšej ročnej sadzby určenej všeobecne záväzným nariadením obce¹⁵⁵,
2. pri dani zo stavieb nesmie jej ročná sadzba presiahnuť 40-násobok najnižšej ročnej sadzby určenej všeobecne záväzným nariadením obce¹⁵⁶,
3. pri dani z bytov nesmie jej ročná sadzba presiahnuť 40-násobok najnižšej ročnej sadzby určenej všeobecne záväzným nariadením obce¹⁵⁷, resp. 10-násobok¹⁵⁸.

Návrh uvedenej novely počítal s obmedzením rozpätia medzi najnižšou a najvyššou sadzbou dane z pozemkov, stavieb aj bytov jednotne na 5-násobok. Tento návrh bol odôvodnený súladom s Programovým vyhlásením vlády SR¹⁵⁹. Toto vyhlásenie v časti 2.1 – Hospodárska politika (Dane a odvody) uvádza¹⁶⁰: *Vláda SR*

155 § 8 ods. 2 zákona o miestnych daniach

156 § 12 ods. 2 zákona o miestnych daniach

157 § 16 ods. 2 zákona o miestnych daniach

158 § 16 ods. 3 zákona o miestnych daniach

159 Dôvodová správa k návrhu zákona o zmene zákona o miestnych daniach [online]. Bratislava, 2010 [citované 20.2.2011]. Dostupné na <<http://www.nrsr.sk/Dynamic/Download.aspx?DocID=346999>>

160 Programové vyhlásenie vlády SR [online]. Bratislava, 2012 [citované 15.10.2011]. Dostupné na <<http://www.vlada.gov.sk/data/files/6257.pdf>>, str. 10

zefektívni systém miestnych daní a vytvorí predpoklady pre posilnenie vlastných príjmov územnej samosprávy. Popri posilnení fiškálnej¹⁶¹ autonómie samospráv sa vláda SR bude snažiť aj zaviesť opatrenia, aby samosprávy nemohli účelovo zneužívať svoje právomoci selektívne v prospech alebo neprospech niektorých občanov a podnikov. Zníži strop možného navýšenia dane z pozemkov z 20-násobku na 5-násobok ročnej najnižšej sadzby dane.

Tu možno konštatovať formálny súlad medzi programovým vyhlásením a návrhom; politicky išlo o prevedenie časti programového vyhlásenia do legislatívnej roviny. Treba však poukázať na vnútorný rozpor uvedenej časti samotného programového vyhlásenia. Na jednej strane sa hovorí o zámere posilnenia vlastných príjmov územnej samosprávy, na druhej strane je toto vyhlásenie nasledované obmedzením právomoci samospráv v daňových veciach (programové vyhlásenie používa doslovne pojem „zneužívanie“). Bližšie sa však ani dôvodová správa ani programové vyhlásenie tvrdeným „zneužívaním“ nezaoberajú, nie sú preto ani známe napr. konkrétne štatistické údaje o tomto negatívnom jave. Zarážajúce je tiež, že dôvodová správa k návrhu o jeho finančných dopadoch hovorí len, že *ich nie je možné vyčíslieť, keďže ide o možnosť a nie sú relevantné informácie, ako ju obce využijú a v akom rozsahu*. S uvedeným lakonickým skonštatovaním rozhodne nie je možné súhlasiť, nakoľko takto formulované je len formálnym splnením legislatívnych pravidiel, avšak neposkytuje žiadnu informáciu o tom, či a aké dopady navrhovaná úprava bude mať (najmä na samosprávy) a ako by bolo možné sa s takýmito dopadmi vysporiadať. Takáto formulácia určite neprospeje

¹⁶¹ Nielen tu sa používa nesprávny pojem „fiškálny“ namiesto terminologicky správneho pojmu „fiskálny“

k predvídateľnosti právnych predpisov a dopadov nimi navrhovaných.

Súhlasíme s názorom, že obce a mestá môžu svojou vlastnou daňovou politikou rozvíjať spravovanú lokalitu spolu s nesením zodpovedajúcej miery zodpovednosti na svojom území¹⁶². Zrejme preto nie sú správne úvahy o unifikácii daňových sadzieb, ktorou by sa malo zabrániť migrácii medzi regiónmi; na druhej strane je možné uvažovať, či stanoviť istú maximálnu hornú hranicu sadzbu dane alebo umožniť obciam úplnú voľnosť. Predložený návrh sa však v porovnaní s uvedenými tendenciami vracia späť.

Navrhovanou úpravou by došlo k oslabeniu autonómneho postavenia obcí ako správcov dane, keďže sa im zúži manévrovací priestor pri určovaní sadzieb dane. Obce teda nebudú mať dostatočný priestor na zohľadnenie špecifík jednotlivých druhov základov dane určením rôznej sadzby dane. Sme toho názoru, že navrhovaná úprava by paradoxne spôsobila, že obce v snahe vyhnúť sa výpadkom na dani z nehnuteľností pristúpia k zvýšeniu najnižšej sadzby dane tak, aby ich nové sadzby boli v navrhovanom rozpätí bez dopadu na daňový výnos.

Je preto dobré, že zákon č. 527/2010 Z. z. nakoniec zúžil rozpätie sadzieb dane len pri dani z nehnuteľností, a to na 5-násobok, hoci ani toto nie je možné zďaleka aj vzhľadom na vyššie uvedenú argumentáciu považovať za uspokojivé a už vôbec nie v kontexte nasledujúcich ďalších reštrikcií.

162 Čavojec, J. – Sloboda, D.: Fiškálna decentralizácia a obce. Bratislava 2005. Str. 11 a nasl. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na < http://www.institute.sk/upload/pdf/fisk_dec.pdf>

4.1.7 (Ne)kvalita legislatívneho procesu na príklade rozpätia sadzieb dane z nehnuteľností¹⁶³

Každý právny poriadok je živý organizmus, ktorý sa v priebehu času mení na základe spoločensko-ekonomických požiadaviek; zároveň však na určité obdobie „konzervuje“ právnou úpravou regulovanú oblasť. Prichádzajú tu tak do styku dve na prvý pohľad protichodné charakteristiky a požiadavky na právny poriadok:

1. dynamika,
2. stabilita.

Právny poriadok totiž nemôže byť nemenný, nakoľko tak ako sa vyvíja spoločnosť, spoločenské a ekonomické zriadenie a vonkajšie faktory, reaguje na ne aj právny poriadok. Na druhej strane právny poriadok musí garantovať aspoň určitú mieru stability a predvídateľnosti právnej úpravy tak, aby táto bola zrejma každému, ktorému je určená. Časté zmeny právnej úpravy, nepochybne mnohokrát vedené dobrými úmyslami, môžu zneprehľadňovať právny poriadok a neumožňujú dostatočné „vžitie sa“ novej právnej úpravy jej adresátmi.

V právnickej ale aj laickej¹⁶⁴ verejnosti opakovane rezonuje jeden z aktuálnych problémov zákonodarného procesu – novelizácie iných zákonov prostredníctvom vzájomne nesúvisiaceho zákona (tzv. prílepky). Takýchto príkladov je bohužiaľ v slovenskej legislatívnej praxi pomerne veľa, pre účely tejto práce sme si vybrali proces prijatia zákona č. 548/2011 Z. z.

¹⁶³ Táto časť vychádza z publikovaného odborného článku autora, viď: Ulaher, J.: Ústavná konformita legislatívneho procesu na príklade daňového zákonodarstva. In: Justičná revue 3/2012

¹⁶⁴ Krajánová, D.: Novela banského zákona cez „pečivo“? Koalícia nemá problém. [online]. Bratislava 13.3.2010. [citované 10.1.2012]. Dostupné na <<http://ekonomika.sme.sk/c/5283273/novela-banskeho-zakona-cez-pecivo-koalicia-nema-problem.html>>

ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony (ďalej v texte aj len „novela“). Článok III novely zároveň dopĺňa, podľa nášho názoru minimálne neštandardne (dôvody tohto presvedčenia opíšeme ďalej), zákon o miestnych daniach. Touto úvahou chceme na jednom príklade aj s využitím českej ústavnej judikatúry poukázať na niektoré nedostatky legislatívneho procesu v SR, ktorý podľa nás má aj ústavnoprávnu rovinu.

Dňa 24.11.2011 bol do Národnej rady Slovenskej republiky („NR SR“) doručený vládny návrh zákona ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 564/2004 Z. z. o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samospráve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ČPT 590)¹⁶⁵. Návrh uvedeného zákona (ďalej v texte aj ako „vládny návrh zákona“) riešil len zmenu zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a zákona č. 564/2004 Z. z. o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samospráve.

V rámci rokovania vo výboroch NR SR však Výbor NR SR pre financie a rozpočet (uznesením č. 309 zo dňa 30.11.2011) navrhol do vládneho návrhu zákona doplnenie článku III, ktorým sa dopĺňa zákon o miestnych daniach.

165 Vládny návrh zákona, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 564/2004 Z. z. o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samospráve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov [online]. Bratislava november 2011. [citované 10.1.2012]. Dostupné na <<http://www.nrsr.sk/web/Default.aspx?sid=zakony/cpt&ZakZborID=13&CisObdobia=5&ID=590>>

Princíp právnej istoty ako súčasť princípu právneho štátu, vyjadrený v článku 1 ods. 1 Ústavy SR, znamená podľa názoru Ústavného súdu SR aj to, že *všetky subjekty práva môžu odôvodnene predpokladať, že príslušné štátne orgány budú konať a rozhodovať podľa platných právnych predpisov, že ich budú správne vykladať a aplikovať* (II. ÚS 48/97). *Znakom právneho štátu je vytváranie právnej istoty tak pri prijímaní zákonov a ďalších všeobecne záväzných právnych predpisov, ako aj pri ich uplatňovaní štátnymi orgánmi* (II. ÚS 34/95).

V procese prijímania zmienenej novely vidíme dva nesúladné momenty vo vzťahu k princípu právnej istoty (a princípu predvídateľnosti práva):

1. legisvakancia, resp. jej trvanie
2. spôsob novelizácie zákona o miestnych daniach cez zmenu zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov

Účelom legisvakancie je umožniť, aby sa adresáti novej právnej normy s ňou náležite zoznámili a adaptovali sa na ňu. Ak totiž majú adresáti právnych noriem tieto normy dodržiavať a najmä štátne orgány (ale aj iné orgány verejnej moci – pozn. aut.) náležite ich dodržiavanie zabezpečovať, potom musia mať možnosť ich poznať¹⁶⁶. S týmto výslovne počítajú aj Legislatívne pravidlá tvorby zákonov (uznesenie vlády č. 19/1997 Z. z.) – článok 6 ods. 8, podľa ktorého *pri ustanovení účinnosti zákona treba rátať aj s legisvakanciou tak, aby sa so zákonom ešte pred nadobudnutím jeho účinnosti mohli zoznámiť všetci, ktorým je určený*.

Novela zákona bola publikovaná v Zbierke zákonov dňa 31.12.2011 (ktorý navyše pripadol na sobotu), pričom jeho

166 Knapp, V.: Teorie práva. Praha 1995. Str. 165

účinnosť zákonodarca určil už na nasledujúci deň, t.j. 1.1.2012. Samotná novela obsahuje viacero povinností obcí ako správcov miestnych daní a miestneho poplatku (napr. elektronická komunikácia s daňovníkom, vzťahy skôr procesného charakteru – vyrubovanie dane, platenie dane), pričom niektoré sú navyše viazané na prijatie všeobecne záväzného nariadenia obce (podrobnosti o poskytovaní elektronických služieb, označenie platby miestnej dane).

Sme názoru, že hoci z formálneho hľadiska bolo prijatie novely v poriadku (deň účinnosti nasleduje po dni platnosti zákona), nebolo však v súlade s princípom právnej istoty. Nemožno totiž reálne očakávať, že obce ako správcovia dane budú od prvého dňa účinnosti novely technicky aj legislatívne vybavené na splnenie požiadaviek, kladených na nich zákonom; navyše všeobecne záväzné nariadenie obce je prijímané zákonom upraveným postupom s osobitnými procesnými lehotami.

Je zarážajúce, že niektoré časti novely sú totožné, resp. obdobné so znením zákona č. 460/2011 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov (označovanie dane, elektronické služby), pričom však tieto ustanovenia zákona č. 460/2011 Z. z. sú účinné až od 1.12.2012. Práve návrh zákona č. 460/2011 Z. z. prezident republiky vrátil do NR SR z dôvodu, že nie je dostatočná nielen legisvakačná doba, ale ani doba na vypracovanie, schválenie a vyhlásenie všeobecne záväzného nariadenia, a deň účinnosti navrhol na 1.12.2012¹⁶⁷.

167 Rozhodnutie prezidenta Slovenskej republiky č. 2575-2011-BA [online]. Bratislava 4.11.2011. [citované 10.1.2012]. Dostupné na < <http://www.nrsr.sk/web/Dynamic/Download.aspx?DocID=360972>>

Ďalším neduhom slovenskej legislatívnej praxe, ktorý sa prejavil aj v tomto prípade, je snaha presadiť prijatie zákonnej úpravy ako tzv. prílepok iného a navzájom nesúvisiaceho zákona. V našom konkrétnom prípade k tomu došlo na pôde Výboru NR SR pre financie a rozpočet, ktorý do vládneho návrhu zákona, upravujúceho zmeny v oblasti dane z príjmov a rozpočtového určenia dane, vložil aj zmeny zákona o miestnych daniach. Treba povedať, že tak návrh na zmenu zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ako aj zákona č. 564/2004 Z. z. o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samosprávy spolu obsahovo súvisia a nevidíme výhrady voči takémuto postupu; navyše vládny návrh zákona bol **riadne označený** ako návrh zákona ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 564/2004 Z. z. o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samosprávy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Už z uvedeného názvu je každému adresátovi tohto právneho predpisu zrejmé, ktoré zákony sú novelizované.

V prípade prijatej novely však nevidíme dôvod na spájanie zmien v oblasti daní z príjmov a rozpočtového výnosu z nej spolu so zmenami na poli miestnych daní; navyše ani z názvu nakoniec prijatého znenia zákona nemožno hneď určiť, ktoré „niektoré zákony“ boli doplnené a zmenené. Ani odôvodnenie citovaného uznesenia parlamentného výboru nedáva odpoveď na otázku, prečo bol zvolený takýto postup.

Možno povedať, že takýmto konaním dochádza k znižovaniu prehľadu platnej a účinnej právnej úpravy, a teda aj k znižovaniu predvídateľnosti právnych noriem. Pokiaľ totiž ich adresáti musia zmeny zákona vyhľadávať v novelách všetkých nesúvisiacich zákonov (na spôsob „čo ak aj v tomto zákone nedošlo k zmene

zákona, ktorý ma zaujíma“), nemožno hovoriť o úplnej (aspoň nie materiálnej) publicite právnych predpisov. Na uvedené nemôže mať vplyv ani zákonom č. 1/1993 Z. z. o Zbierke zákonov zakotvené pravidlo *ignorantia iuris non excusat*. Nemožno totiž rozumne očakávať od bežného „konzumenta“ právnych noriem (ale aj „kvalifikovaného“ – ako napr. v tomto prípade obec ako správca dane), aby fyzicky kontroloval každý prijatý zákon, či náhodou nedošlo k novelizácii zákona zo sféry jeho pôsobnosti/zájmu. J. Drgonec uvádza, že je možné hovoriť o potenciálnom nesúlade časti zákonov nepriamo meniacich a dopĺňajúcich iné zákony s čl. 1 ods. 1 ústavy¹⁶⁸.

Ústavný súd SR zatiaľ meritórne o takejto legislatívnej praxi a jej ústavnosti nerozhodol. Napríklad jeden podnet poslancov NR SR, týkajúci sa aj novelizácie navzájom nesúvisiacich zákonov, Ústavný súd SR zamietol uznesením č. k. PL. ÚS 16/2010-28 zo dňa 29.9.2010 (nedosiahla sa potrebná väčšina hlasov). V druhom prípade uznesením č. k. IV. ÚS 100/2011-46 zo dňa 24.3.2011 odmietol z dôvodu zjavnej neopodstatnenosti (nakoľko po preskúmaní podania označeného ako sťažnosť podľa článku 127 ods. 1 Ústavy SR mal za to, že v skutočnosti ide o návrh na konanie o súlade právnych predpisov podľa článku 125 Ústavy SR, hoci nevylúčil, že za určitých okolností by argumenty sťažovateľky mali ústavnoprávnu rovinu).

Ústavný súd Českej republiky sa argumentačne išiel ešte ďalej a veľmi dobrým spôsobom sa s uvedeným problémom vysporiadal nálezom sp. zn. PL. ÚS 77/06 zo dňa 15.2.2007 (vec „Legislatívne prílepky (jazdci) a ich ústavnosť“), ktorý aj na podklade príkladov viacerých iných štátov vyslovil neústavnosť takéhoto postupu. Podľa neho totiž *požiadavka predvídateľnosti zákona ako súčasť*

168 Drgonec, J.: Ústava Slovenskej republiky. Komentár. 2. vydanie. Šamorín 2007. Str. 85

princípu právneho štátu prestáva byť naplňovaná v okamžiku, kedy novelizácia zákona je súčasťou iného zákona vo formálnom zmysle, ktorého obsah s novelizovaným zákonom nijako nesúvisí. Orientácia adresáta právnej normy v právnom poriadku sa bez použitia prístrojov informačných technológií stáva celkom nemožnou. Pritom je zrejmé, že bez možnosti používania týchto technológií sa dnes už v právnom poriadku Českej republiky nemožno vyznať, a tak sa problematizuje uplatnenie všeobecnej právnej zásady, podľa ktorej neznalosť zákona neospravedlňuje. Právo sa tak stáva pre svojich adresátov celkom nepredvídateľné. Zmienená zásada je síce nutnou podmienkou efektivity každého systému platného práva, nemožno ju však vykladať iba na ťarchu adresátov práva, ale tiež ako záväzok verejnej moci vôbec učiť právo poznateľným, pretože len takým právo sa možno riadiť. V tomto kontexte podľa českého ústavného súdu možno tiež popri práve na dobrú správu hovoriť aj o práve na dobré zákonodarstvo. Český ústavný súd skúmal vzťah obsahov i účelovo oboch zákonov, pričom dospel k názoru, že v prejednávanvej veci už druhý zákon (pozmeňovací návrh) vybočil z obmedzeného priestoru, vymedzeného pozmeňovacím návrhom. Samotný pozmeňovací návrh je prípustný, avšak len pokiaľ ide o zmenu predloženého a prejednávaného návrhu zákona, nie návrh novelizácie iného zákona.

Ústavný súd Českej republiky tiež v náleze sp. zn. PL. ÚS 21/01 zo dňa 12.2.2002 skonštatoval, že *prax, kedy je jedným zákonom súčasne novelizovaných niekoľko zákonov, je ústavne konformná, avšak len vtedy, pokiaľ novelizované zákony **vzájomne meritórne súvisia**. Naopak za nežiaduci jav, nekorešpondujúci so zmyslom a zásadami legislatívneho procesu, je nutné označiť situáciu, kedy sú jedným zákonom novelizované zákony **vzájomne bezprostredne obsahovo nesúvisiace**, k čomu dochádza napr.*

z dôvodu urýchlenia legislatívnej procedúry, a to často formou podaných pozmeňovacích návrhov.

V takýchto prípadoch niekedy zlyhávajú aj niektoré metódy výkladu, napr. výklad prostredníctvom *ratio legis*, keďže pozmeňovacie návrhy niekedy nebývajú adekvátne a dostatočne odôvodnené; navyše sa tým naruší obvyklý proces verejného a širokého pripomienkovania, čo je vypuklé najmä pri pozmeňovacích návrhoch na zmenu vládneho návrhu zákona, podaných až na pôde NR SR.

Prijímanie zákonov NR SR je teda v niektorých prípadoch z pohľadu materiálneho jadra ústavy a základných princípov právneho štátu minimálne neštandardné a otázne. Na príklade prijatia zákona č. 548/2011 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony je vidieť, že podľa nášho názoru došlo k porušeniu princípov právneho štátu viacerými spôsobmi (čo je však možné povedať aj o viacerých iných prípadoch).

V prvom rade ide o nedostatočný časový priestor medzi publikáciou (nadobudnutím platnosti) a účinnosti zákona (a právneho predpisu vo všeobecnosti). Myslíme si, že legisvakačná doba nemá byť len povinnou a trpenou formalitou, ale legislatívny proces je potrebné aj časovo nastaviť tak, aby adresáti právnych noriem mali dostatočný priestor oboznámiť sa s právnymi normami, ktoré sa ich dotýkajú.

Ďalej je to novelizácia navzájom a obsahovo bezprostredne nesúvisiacich zákonov, často v snahe presadiť skrátenu formou prijatie zákona, vrátane obídenia štandardného pripomienkového konania. Sme názoru, že český ústavný súd takéto prípady

posudzuje veľmi progresívne, odmietajúc striktný formalizmus a formálne naplnenie podmienok platnosti a účinnosti zákona, a vo svojej argumentácii vychádza priamo z najzákladnejších ústavných princípov. Myslíme si, že česká ústavná judikatúra je v tomto smere veľmi inšpirujúca a hovorí sama za seba. Veríme preto, že Ústavný súd SR v prípade rozhodovania obdobnej veci v slovenských podmienkach sa ňou bude inšpirovať.

4.1.8 Konkurenčný prvok dane z nehnuteľností

Miestne dane môžu byť podľa niektorých autorov aj súčasťou konkurenčného boja medzi samosprávami. Daňová konkurencia spočíva v tom, že miestne samosprávy majú záujem ochraňovať existujúce podniky na ich území a získať ďalšie nové schopné firmy¹⁶⁹. Miestne samosprávy sa preto usilujú niekedy držať daňové sadzby pod úrovňou, aby zvýšili atraktivnosť svojho územia¹⁷⁰. Podľa J. Liptáka ďalej niektoré štúdie o daňovej konkurencii však predpokladajú, že rozdiely v štátnych a miestnych daniach majú len malý vplyv na lokalizáciu podnikov, lebo sú dôležitejšie faktory než daňové rozdiely, ktoré ovplyvňujú rozhodovanie podnikov (teória lokalizácie, teória priťahovania podnikov)¹⁷¹. Naproti tomu sa však tiež uvádza, že uskutočnené prieskumy v USA prichádzajú k záveru, že takéto rozdiely v daniach majú merateľný účinok na lokalizačné rozhodnutia¹⁷².

Pri hodnotení vplyvu dane z nehnuteľností na rozhodovanie podnikov sa prikláňame skôr k názoru J. Liptáka. Výška dane z nehnuteľností podľa nášho názoru nie je rozhodujúcim (a už vôbec nie jediným) faktorom pre rozhodovanie sa napr. potenciálneho investora pri hľadaní lokality na vybudovanie svojej

169 Lipták, J.: Verejné financie. Bratislava 1999. Str. 171

170 Lipták, J.: Verejné financie. Bratislava 1999. Str. 172

171 Lipták, J.: Verejné financie. Bratislava 1999. Str. 172

172 Lipták, J.: Verejné financie. Bratislava 1999. Str. 172

prevádzky. Zohľadňujú sa najmä faktory na celoštátnej úrovni (napr. podnikateľské prostredie, celoštátny daňový systém, štátna podpora investícií, infraštruktúra a pod.). Zatiaľ sme sa nestretli s tým, že by rozhodnutie podnikateľa (alebo aj ktoréhokoľvek iného subjektu) pri umiestňovaní svojej nehnuteľnosti bolo ovplyvnené výškou daňovej povinnosti. Navyše podľa nášho názoru konkrétna samospráva by isto (pri porovnaní všetkých kladov a záporov) rozhodla o prijatí pre veľkého investora akceptovateľnej sadzby dane; taktiež zákon limituje rozpätie medzi najnižšou a najvyššou sadzbou dane, takže voľnosť samosprávy pri určovaní sadzieb dane z nehnuteľností nie je absolútne neobmedzená.

Vieme si predstaviť rozhodovanie a zvažovanie aj fyzických osôb napr. o lokalite na výstavbu individuálne bytovej výstavby. Aj tu zastávame názor, že konkrétna samospráva by mala skôr záujem podporovať príchod nových obyvateľov obce a ponúknuť im atraktívne podmienky, čo by sa okrem výnosu dane z nehnuteľností mohlo odraziť aj na vyššom výnose podielu dane z príjmov, ak si noví obyvatelia obce nielen postavia svoje bývanie, ale prihlásia sa v nej aj na trvalý pobyt.

4.1.9 Daňová povinnosť v prípadoch niektorých stavieb a iných objektov na majetkovoprávne neusporiadaných pozemkoch

Dlhoročným problémom slovenského pozemkového práva sú stavby na cudzích pozemkoch. Ide o prípady (ktoré vôbec nie sú zriedkavé, naopak je možné konštatovať, že je to pravidlom skoro v každej obci), keď niekdajší československý štát vybudoval na pozemkoch vo vtedajšom tzv. súkromnom vlastníctve rôzne stavby a iné zariadenia (pozemné komunikácie, cintoríny, školské areály a i.), pričom často nedošlo k majetkovoprávnemu vysporiadaniu

vlastníctva k pozemkom. Uvedený stav je zapríčinený viacerými faktormi, medzi inými od nadobudnutia účinnosti tzv. stredného občianskeho zákonníka (zákon č. 141/1950 Zb.) aj opustenie zásady *superficies solo cedit* (stavba už nie je súčasťou pozemku) a zásady konštitutívneho účinky zápisu v pozemkovej knihe (resp. od r. 1964 v evidencii nehnuteľností). Opustenie tejto klasickej zásady bolo právno-politicky zdôvodňované kolektivizáciou vidieka, zakladaním roľníckych družstiev, ktoré hospodárili na pozemkoch, ku ktorým zostalo vlastnícke právo zachované jednotlivým vlastníkom¹⁷³. Samozrejme toto nebol jediný dôvod; dá sa zovšeobecniť, že išlo o zjednodušenie budovania akýchkoľvek stavieb na pozemkoch v tzv. súkromnom vlastníctve z dôvodov urýchlenia výstavby ako aj faktu, že tzv. súkromné vlastníctvo bolo v podstate určené „na vymretie“ a v budúcnosti sa s ním nepočítalo. Často nedochádzalo ani k riadnemu vyvlastneniu vlastníckeho práva k pozemkom, jednoducho došlo k výstavbe na cudzom pozemku. Vzhľadom na nihilizovaný obsah vlastníckeho práva za predchádzajúceho politického režimu (vlastníkovi ostalo len tzv. holé vlastníctvo) takto dotknutí vlastníci nemali reálne možnosti (a ani záujem) vzniknutú situáciu riešiť.

Následne uvedené problémy „zdedili“ obce tým, že na základe zákona č. 138/1991 Zb. o majetku obcí na ne prešlo (zjednodušene povedané) vlastníctvo k veciam štátu, ku ktorým patrilo právo hospodárenia bývalým národným výborom, resp. ich organizáciám. Problém právneho vzťahu obce k takýmto pozemkom síce rieši zákonné vecné bremeno (§ 4 zákona č. 66/2009 Z. z. o niektorých opatreniach pri majetkovoprávnom usporiadaní pozemkov pod stavbami, ktoré prešli z vlastníctva štátu na obce a vyššie územné celky), nerieši to však daňovú rovinu.

173 Dvořák, J.: Vývoj občianskeho práva. In: Malý, K. – Soukup, L. (eds.): Vývoj práva v Československu v letech 1945-1989. Praha 2004. Str. 478.

V praxi teda dochádza k situácii, keď sú na pozemkoch fyzických osôb alebo právnických osôb postavené napr. verejné účelové komunikácie, slúžiace verejnosti alebo cintoríny. Vlastník pozemku pod takouto stavbou alebo objektom ho však nemôže reálne užívať, nakoľko jeho vlastnícke právo je obmedzené iba na prípadné *ius fruendi* (v prípade, že s obcou ako vlastníkom komunikácie je dohodnutý odplatný užívací vzťah); *ius utendi* reálne nemá možnosť využívať. Rovnako *ius disponendi* je prakticky vylúčené (trhová hodnota a dopyt takého pozemku sa rovná nule, nakoľko s výnimkou špekulatívnych dôvodov sa na reálnom trhu nenájde kupujúci, ktorý by mal racionálny záujem o takto de facto znehodnotený pozemok). Vlastník pozemku je teda výrazne obmedzený v užívaní svojej nehnuteľnosti; na druhej strane je stále daňovníkom dane z pozemkov.

Táto situácia vyvoláva oprávnenú nespokojnosť vlastníkov pozemku, ktorí sú v podstate nútení trpieť (väčšinou tiež bez akejkoľvek finančnej náhrady) zriadenú stavbu na ich pozemku a navyše majú aj daňovú povinnosť, pričom reálne svoj pozemok využívať nemôžu. Je samozrejme možné riešiť problém formou čiastočnej kompenzácie zakotvením fakultatívneho oslobodenia od dane z pozemkov podľa jedného z dôvodov, uvedených v § 17 ods. 2 zákona o miestnych daniach; ani tu však nejde o systémové riešenie, keďže tu ide o možnosť a nie povinnosť správcu dane takéto oslobodenie ustanoviť. Taktiež je len čiastočným riešením ustanovenie § 6 ods. 2 písm. b) zákona o miestnych daniach, keďže predmetom dane sú aj pozemky, na ktorých sú postavené pozemné komunikácie s výnimkou verejných účelových komunikácií, a celoštátne železničné dráhy a regionálne železničné dráhy, pričom tieto mohli byť postavené aj bez ohľadu na vôľu vlastníka pozemku.

Systémovým riešením by podľa nášho názoru bolo zákonné paušálne oslobodenie od dane z pozemkov, na ktorých sú umiestnené stavby vo vlastníctve obce ako správcu dane na území tejto obce, a to za podmienky, že na užívanie pozemku neexistuje odplatný právny titul (t. j. od dane by boli oslobodené len tie nehnuteľnosti s umiestnenou stavbou vo vlastníctve obce, kde za užívanie tohto pozemku jeho vlastník nepoberá žiaden príjem). Preto sú súčasné možnosti nápravy týchto situácie značne obmedzené. Z vlastnej skúsenosti možno povedať, že skutočnosť, že vlastník takéhoto pozemku z neho musí reálne platiť daň, je podstatným (i keď samozrejme nie jediným ani rozhodujúcim) faktorom jeho nespokojnosti a prípadných recipročných krokov voči obci.

Tento problém by mohol byť čiastočne, avšak v niektorých prípadoch pomerne elegantne riešený možnosťou vzájomného započítania pohľadávok, ktorý momentálne procesný predpis neumožňuje. Daňový poriadok totiž neumožňuje správcom dane, ktorými sú obce, započítanie daňového nedoplatku s pohľadávkou daňového dlžníka voči obci. Uvedené vyplýva *per eliminationem* z ustanovenia § 87 ods. 1 prvej vety Daňového poriadku (*Ak má daňový dlžník daňový nedoplatok a zároveň má pohľadávku voči štátnej rozpočtovej organizácii...*) ako aj z výslovného ustanovenia § 87 ods. 7 Daňového poriadku. Ustanovenie odseku 7 je podľa nášho názoru nadbytočné, nakoľko § 87 spomína jediný oprávnený prípad započítania, a to pohľadávku voči štátnej rozpočtovej organizácii.

Dôvodová správa k tomuto bodu bohužiaľ nič nehovorí¹⁷⁴, preto nie je zrejмый úmysel zákonodarcu; tým viac, že práve

174 Dôvodová správa k vládnemu návrhu zákona o správe daní (ČPT 1254, Číslo: UV-28020/2009) [online]. Bratislava, september 2009 [citované 25.9.2012]. Dostupné na internete <<http://www.nrsr.sk/web/Dynamic/Download.aspx?DocID=333483>>. Str. 2828

miestne dane sú významným výrazom originálnej samosprávnej pôsobnosti obcí. Pokiaľ by totiž zákon umožňoval aj obciam vzájomné započítanie daňových nedoplatkov a pohľadávok daňového dlžníka voči obci, bolo by možné vyriešiť niektoré vzájomné proti sebe stojace nároky oboch strán. Ako príklad je možné z vlastnej skúsenosti uviesť situáciu, keď daňovník musí platiť obci daň z nehnuteľností, na druhej strane sú však na jeho nehnuteľnostiach stojace stavby vo vlastníctve obce (napr. líniové stavby – pozemné komunikácie, ale aj cintoríny a pod.). V takomto prípade totiž daňovníkovi neostáva len reálne uhradiť daň, na druhej strane si ale (oprávnene) nárokuje voči obci náhradu titulom bezdôvodného obohatenia z dôvodu užívania jeho pozemku obcou bez právneho dôvodu. V prípade, že by možnosť započítania vzájomných pohľadávok umožňoval, bolo by možné niektoré vzájomné nároky vysporiadať bez priameho peňažného vysporiadania a jednoduchšie ako dvomi reálnymi platbami.

4.1.10 Obec ako daňovník a zároveň správca dane

Zákon o miestnych daniach nemyslí na situáciu, keď je obec dlhodobým nájomcom pozemku v zmysle § 5 ods. 2 písm. d) bodu 1. (daňovníkom je nájomca, ak nájomný vzťah k pozemku trvá alebo má trvať najmenej päť rokov a nájomca je zapísaný v katastri). Sú totiž prípady, keď je obec na základe súkromnoprávnej dohody (nájomnej zmluvy) dlhodobým nájomcom (viac ako päť rokov) pozemku a je ako nájomca zapísaná v katastri nehnuteľností¹⁷⁵. Takéto prípady sa vyskytujú napr. v prípade dlhodobého prenájmu majetku štátu obcou, keď je dojednané symbolické nájomné 1 €, pričom ekvivalentne tomu má

¹⁷⁵ V zmysle § 1 Katastrálneho zákona (zákon č. 162/1995 Z. z.), pričom takýto zápis do katastra má len evidenčný charakter a zapisuje sa záznamom, nakoľko tu nejde o vznik práva s konštitutívnym účinkom

prenajíateľ záujem toto nájomné kompenzovať „prevedením“ daňovej povinnosti na obec ako nájomcu.

V tomto prípade by sa na prvý pohľad (logicky) mohlo zdať, že ide o bezproblémovú situáciu. Zákon však hovorí inak – v prípade dane z pozemkov zákon o miestnych daniach ustanovuje len vecné oslobodenie od dane (§ 17), kde taxatívne vypočítava pozemky, ktoré od dane sú oslobodené (resp. na základe rozhodnutia správcu dane formou všeobecne záväzného nariadenia môžu byť oslobodené), avšak nepozná osobné oslobodenie od dane (kde by bola o. i. oslobodená od dane z pozemkov aj obec v súčasnom postavení dlhodobého nájomcu i správcu dane). Dochádza tak k paradoxnému záveru, keď sa obec na základe popisovanej hypotézy ako dlhodobý nájomca stane daňovníkom dane z pozemkov na svojom vlastnom území a zároveň ako taký daňovník nie je od dane oslobodený. Dôsledky sú pritom, dá sa povedať, až absurdné, keď obec ako nájomca a daňovník má podať daňové priznanie, vyrubiť si daň a túto daň si aj odvieť. Tento názor potvrdzuje aj jediný publikovaný názor, ktorý autor dohľadal¹⁷⁶. Nepodarilo sa nám bohužiaľ získať jednoznačný názor Finančného riaditeľstva SR. Podľa názoru autora ide o absurdnú situáciu aj z fiskálneho pohľadu, keď obec, ktorej jedným z príjmov je výnos z dane z nehnuteľností, je povinná (aspoň účtovne) nájsť vlastné zdroje, ktoré vynaloží sama sebe ako správcovi dane. Je samozrejme možné túto situáciu „riešiť“ z pohľadu cash-flow tak, že formálne sa vo výdavkovej časti rozpočtu vyčlení suma, rovná výške daňovej povinnosti, s ktorou sa počíta v príjmovej časti rozpočtu. Je tiež možné riešiť to parciálne uplatnením niektorého z dôvodov vecného oslobodenia od dane aspoň na časť prenajatých nehnuteľností (často totiž nejde

176 Zdanenie pozemkov v správe Slovenského pozemkového fondu. In: 1000 riešení č. 3/2007 [online]. Citované 21.2.2012. Dostupné na <<http://www.poradca.sk/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=69373>>.

len o jeden pozemok, ale o súbor pozemkov rôzneho druhu a využitia), avšak ani tento spôsob nie je možné ani zďaleka považovať za uspokojivý.

Podľa nášho názoru ide o nedostatok právnej úpravy (absenciu normy, dopadajúcej na prípady s takouto hypotézou), ktorý je možný preklenúť jedine prijatím novej právnej úpravy, ktorá by jednoznačne určila oslobodenie od dane z pozemkov v prípade, keď dlhodobý nájomca pozemku v pozícii daňovníka a správca dane je tá istá osoba, t. j. konkrétna obec.

Zaujímavá je tiež skutočnosť, že pri stavbách sa s dlhodobým nájomom (ako pri dani z pozemkov) nepočíta; zákon o miestnych daniach (§ 9) za daňovníka považuje len vlastníka alebo správcu budovy (príp. nájomcu, ak ide o stavbu vo vlastníctve Slovenského pozemkového fondu, ktorý ju prenajíma) alebo toho, kto ju skutočne užíva (ak nemožno určiť osobu daňovníka podľa predchádzajúcich kritérií).

4.1.11 Oslobodenie od dane

Od dane zo stavieb sú o. i. oslobodené pozemky a stavby alebo ich časti vo vlastníctve cirkví a náboženských spoločností registrovaných štátom, ktoré slúžia na vzdelávanie, na vedeckovýskumné účely alebo na vykonávanie náboženských obradov¹⁷⁷.

Vo veci sp. zn. 5Sžf/12/2009¹⁷⁸ sa Najvyšší súd SR zaoberal oslobodením stavby kláštora od dane z nehnuteľností. V prejednávanej veci išlo o stavbu „kláštor s kaplnkou“. Správca

177§ 17 ods. 1 písm. c) zákona o miestnych daniach

178 Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/12/2009 zo dňa 9.2.2010. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.supcourt.gov.sk/data/att/6099_subor.pdf>

dane uznal oslobodenie daňovníka od dane z nehnuteľností - stavby v rozsahu kaplnky, avšak v časti kláštora oslobodenie neuznal. Argumentoval tým, že kláštor nemôže slúžiť súčasne na ubytovanie pre rehoľné sestry aj vykonávanie náboženských obradov.

S uvedeným názorom sa však nestotožnil Najvyšší súd SR ako súd odvolací v konaní o správnej žalobe. Rozhodnutie prvostupňového súdu ako i Daňového riaditeľstva však zrušil z procesných dôvodov. Podľa jeho názoru totiž správca dane vydal rozhodnutie bez dostatočného odôvodnenia, a teda nepreskúmateľné. Správca dane nijakým spôsobom neodôvodnil svoj záver, že kláštor nemôže slúžiť súčasne na ubytovanie pre rehoľné sestry aj vykonávanie náboženských obradov. Preto predchádzajúce rozhodnutia ako vydané na základe nedostatočne zisteného skutkového stavu zrušil a vrátil na ďalšie konanie.

V tomto konkrétnom prípade sa teda pôvodné rozhodnutie obce ako správca dane dostalo až pred Najvyšší súd, a to v právnom súdnictve spôsobom podľa § 247 Občianskeho súdneho poriadku, keď o rozhodnutí správca dane rozhodlo Daňové riaditeľstvo SR ako odvolací orgán a následne proti jeho právoplatnému rozhodnutiu bola podaná správna žaloba na príslušný krajský súd. Najvyšší súd SR teda rozhodoval v správnom súdnictve ako súd odvolací.

4.2 Daň za ubytovanie¹⁷⁹

Predmetom dane za ubytovanie je odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osoby v ubytovacom zariadení, ktorého kategorizáciu určuje osobitný predpis (ďalej len „zariadenie“¹⁸⁰). Týmto osobitným predpisom je s účinnosťou od 1.8.2008 vyhláška Ministerstva hospodárstva Slovenskej republiky č. 277/2008 Z. z., ktorou sa ustanovujú klasifikačné znaky na ubytovacie zariadenia pri ich zaraďovaní do kategórií a tried¹⁸¹. Kategorizácia sa vzťahuje na ubytovacie zariadenia, ktoré prevádzkujú podnikatelia poskytujúci ubytovanie a s ním spojené služby na základe živnostenského oprávnenia. Ubytovacím zariadením je ďalej budova, priestor alebo plocha, v ktorom sa verejnosti celoročne poskytuje za úhradu prechodné ubytovanie a s ním spojené služby. Nie je teda podstatný názov ubytovacieho zariadenia, ale je potrebné, aby ubytovacie zariadenie spĺňalo klasifikačné znaky podľa tejto vyhlášky; len vtedy možno hovoriť o prechodnom ubytovaní v ubytovacom zariadení, ktoré je predmetom dane za ubytovanie. Na rozdiel od predchádzajúcej úpravy kategorizácie ubytovacích zariadení¹⁸², podľa ktorej nebolo rozhodujúce, či poskytovateľ prechodného ubytovania vykonáva túto činnosť na základe živnostenského oprávnenia alebo povolenia, súčasná vyhláška už obsahuje podnikanie na základe živnostenského oprávnenia ako kumulatívnu podmienku.

179 Pôvodne publikované ako článok autora, vid': Ulaher, J.: Niekoľko poznámok k dani za ubytovanie. In: Právna revue 8.4.2011. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://www.pravnarevue.sk/domov/veda-a-vyskum/453-niekoko-poznamok-k-dani-za-ubytovanie.html>>
180 § 37 zákona o miestnych daniach

181 Ustanovenie § 37 zákona o miestnych daniach stále odkazuje na už zrušenú vyhlášku Ministerstva hospodárstva SR č. 419/2001 Z. z., ktorou sa upravuje kategorizácia ubytovacích zariadení a klasifikačné znaky na ich zaraďovanie do tried. Táto bola zrušená práve uvedenou vyhláškou Ministerstva hospodárstva SR č. 277/2008 Z. z.

182 Vyhláška Ministerstva hospodárstva SR č. 419/2001 Z. z. ktorou sa upravuje kategorizácia ubytovacích zariadení a klasifikačné znaky na ich zaraďovanie do tried

Pojmovými znakmi predmetu dane za ubytovanie, vychádzajúc z jeho legálnej definície, sú teda:

1. odplatnosť,
2. prechodnosť,
3. ubytovanie fyzickej osoby,
4. ubytovacie zariadenie.

Zákon o miestnych daniach nedefinuje pojem „prechodné ubytovanie“, avšak nemožno ho stotožňovať s prechodným pobytom podľa ustanovenia § 8 ods. 1 zákona č. 253/1998 Z. z. o hlásení pobytu občanov Slovenskej republiky a registri obyvateľov Slovenskej republiky, ktorým je pobyt občana mimo miesta trvalého pobytu, kde sa občan dočasne zdržiava, ak má trvať viac ako 90 dní; prechodný pobyt je tiež pobyt občana trvalo žijúceho v zahraničí, ktorý má na území Slovenskej republiky trvať viac ako 90 dní.

Taktiež je potrebné samozrejme odlišovať aj prechodné ubytovanie od trvalého pobytu, ktorý sa právne realizuje formou prenájmu nehnuteľností a prenájmu bytov¹⁸³. Pobyt (či už trvalý alebo prechodný) je administratívnoprávny vzťahom medzi občanom a verejnou mocou, pričom to platí aj pre cudzincov na území Slovenskej republiky s prechodným pobytom a ubytovaných v ubytovacom zariadení.

Pri odplatnom prechodnom ubytovaní, hoci to zákon o miestnych daniach priamo nedefinuje, pôjde o ubytovanie na základe zmluvy o ubytovaní podľa ustanovení § 754 a nasl. Občianskeho zákonníka, podľa ktorého zo zmluvy o ubytovaní vznikne objednávateľovi právo, aby mu ubytovateľ poskytol prechodné ubytovanie na dohodnutú dobu alebo na dobu

183 Sotolář, J.: Zákon o miestnych poplatkoch, Košice 2000, s. 60

vyplývajúcu z účelu ubytovania v zariadení na to určenom (hotely, nocľahárne, ubytovne a iné zariadenia). Za ubytovanie a služby s ním spojené je objednávateľ povinný zaplatiť ubytovateľovi cenu v lehotách určených ubytovacími poriadkami¹⁸⁴. Účelom tejto zmluvy je poskytnúť niekomu prechodné ubytovanie v zariadení na to určenom. Predmetom ubytovania sú priestory v osobitných zariadeniach určených na tento účel¹⁸⁵. V prípade zmluvy o ubytovaní ide vždy o krátkodobé ubytovanie, teda o ubytovanie na prechodný čas¹⁸⁶. Zmluva o ubytovaní nemusí mať písomnú formu¹⁸⁷.

Prechodným ubytovaním nebude bývanie na základe zmluvy o nájme obytných miestností v zariadeniach určených na trvalé bývanie podľa ustanovenia § 717 Občianskeho zákonníka, nakoľko podobne ako pri nájme bytu podstatným pojmovým znakom tohto vzťahu je (okrem toho, že ide o nájom) trvalosť ubytovania, t.j. popri nájme bytu slúži na uspokojovanie trvalých potrieb občana na bývanie. Tento osobitný druh nájmu sa uskutočňuje v zariadeniach určených na trvalé bývanie, ktorými sú slobodárne, podnikové ubytovne, penzióny a pod.¹⁸⁸ Navyše ide o tzv. chránený nájom.

4.2.1 Potenciál dane za ubytovanie pri podpore cestovného ruchu

Daň za ubytovanie môže nepriamo slúžiť aj ako dôležitý zdroj dodatočných príjmov samospráv na podporu cestovného ruchu. Zákonom č. 91/2010 Z. z. o podpore cestovného ruchu bola totiž zavedená možnosť samospráv iniciovať vznik

184 § 754 ods. 2 Občianskeho zákonníka

185 Lazar, J.: Základy občianskeho hmotného práva, II. zv., Bratislava 2004, s. 218

186 Vojčík, P.: Občiansky zákonník. Stručný komentár, Bratislava 2008, s. 1009

187 § 46 ods. 1 Občianskeho zákonníka

188 Vojčík, P.: Občiansky zákonník. Stručný komentár, Bratislava 2008, s. 190

oblastných organizácií cestovného ruchu¹⁸⁹, ktoré sú právnickými osobami, zakladanými za účelom podpory a vytvárania podmienok na rozvoj cestovného ruchu na svojom území¹⁹⁰. Členom takejto oblastnej organizácie môžu byť obce a podnikateľské subjekty¹⁹¹.

Okrem iných úloh a práv oblastných organizácií cestovného ruchu je tu aj dôležitá možnosť získania dodatočných príjmov zo štátneho rozpočtu. Vlastným zdrojom financovania oblastných organizácií sú členské príspevky. Ministerstvo dopravy, výstavby a regionálneho rozvoja SR môže na príslušný rozpočtový rok poskytnúť dotáciu vo výške členských príspevkov, maximálne do výšky 90 % súhrnnej hodnoty vybratej dane za ubytovanie u všetkých členských obcí oblastnej organizácie v roku, ktorý predchádza predchádzajúcemu rozpočtovému roku. Cieľom obcí, združených v oblastnej organizácii cestovného ruchu, by teda malo byť vyčlenenie prostriedkov ako členských príspevkov v hodnote skoro rovnej vybratej dani za ubytovanie. V takomto prípade teda síce obec nebude môcť priamo použiť pre financovanie vlastných potrieb výnos dane za ubytovanie, ale vloží ho ako svoj členský príspevok do oblastnej organizácie cestovného ruchu, a následne dostane skoro rovnakú čiastku aj od štátu ako dotáciu. Ak je teda obec členom oblastnej organizácie cestovného ruchu, výnos dane za ubytovanie je prakticky účelovo určený na podporu cestovného ruchu. Vzhľadom na pravidlo dodatočnej dotácie zo štátu by malo byť v záujme členských obcí o čo najvyšší výnos dane za ubytovanie, čo sa následne prejaví aj v objeme finančných prostriedkov na podporu cestovného ruchu v danom území.

189 § 6 písm. a)

190 § 13 ods. 1

191 § 14 ods. 1

4.3 Daň za nevýherné hracie prístroje

Predmetom dane za nevýherné hracie prístroje sú hracie prístroje, ktoré sa spúšťajú alebo prevádzkujú za odplatu, pričom tieto hracie prístroje nevydávajú peňažnú výhru a sú prevádzkované v priestoroch prístupných verejnosti¹⁹², pričom nevýherné hracie prístroje sú elektronické prístroje na počítačové hry a mechanické prístroje, elektronické prístroje, automaty a iné zariadenia na zábavné hry¹⁹³.

Táto daň nemá v celkovom objeme výnosu miestnych daní dominantné postavenie, avšak dotkla sa jej už rozhodovacia činnosť súdov.

V konaní sp. zn. 3Sžf 100/2009¹⁹⁴ sa Najvyšší súd SR zaoberal nevýhernými hracími prístrojmi ako predmetom dane. V rámci daňového konania totiž jeho účastník namietal, že na podklade nájomnej zmluvy zriadil počítačové centrum pre výučbu a trávenie voľného času, ktoré podľa zmluvy má slúžiť pre odplatné využívanie počítačov pre žiakov školy a ďalších záujemcov. Priestory na tieto služby nájomca mohol používať vrátane sobôt a nedeľ v čase od 16-20 hod., t.j. 4 hod. denne. Podľa uvedenej zmluvy sa účastník konania ako poskytovateľ zaviazal vypožičať združeniu – jeho klubu G. S. 19 ks počítačov, a okrem iného aj poskytovať členom združenia odborné poradenstvo pri využívaní týchto prístrojov, v oblasti práv chránených autorským zákonom a prístupe na internet, vykonávať bezplatný dozor pri využívaní prístrojov, viesť evidenciu členov združenia v prevádzke na ulici P., v prevádzkovom čase denne od 14-24 hod.

192§ 52 ods. 1 zákona o dani z nehnuteľností

193§ 52 ods. 2 zákona o dani z nehnuteľností

194 Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf 100/2009 zo dňa 8.4.2010. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.supcourt.gov.sk/data/att/13241_subor.pdf>

Uvedenú zmluvu považoval účastník konania ako dôkaz, že v ním užívaných priestoroch nie sú umiestnené nevýherné hracie prístroje, ktoré by boli prevádzkované v priestoroch prístupným verejnosti, a teda nejde o predmet miestnej dane (t.j. podľa jeho názoru nebola naplnená skutková podstata hypotézy ustanovenia § 52 ods. 1 zákona o miestnych daniach), čiže mu nemala byť vyrubená daň za nevýherné hracie prístroje.

S týmto výkladom nesúhlasil správca dane ani Daňové riaditeľstvo SR, preto sa na základe správnej žaloby dostala vec cestou krajského súdu až pred Najvyšší súd SR. Ten skonštatoval, že správca dane postupoval správne, keď účastníkovi konania daň vyrubil. V konaní totiž bolo preukázané, že do priestorov jeho „klubu“ majú prístup aj jeho nečlenovia, t.j. verejnosť. Práve toto bolo rozhodujúcim momentom pre právne posúdenie veci, nakoľko bola naplnená podmienka „priestorov prístupných verejnosti“, a teda správca dane, odvolací orgán ako i prvostupňový správny súd rozhodli správne. Z uvedených dôvodov preto rozsudok prvostupňového súdu ako vecne správny potvrdil.

K uvedenému sa žiada dodať, že podľa našich skúseností nejde zďaleka o ojedinelý prípad; naopak argumentácia prevádzkovateľov nevýherných hracích prístrojov je v mnohých prípadoch obdobná ako v uvedenej veci a ich prevádzkovanie sa často zastiera argumentáciou o kluboch, uzavretej spoločnosti, prípadne tým, že nejde o zábavnú hru, ale šport.

4.4 Daň z motorových vozidiel

Predmetom dane z motorových vozidiel je motorové vozidlo a prípojné vozidlo kategórie M, N a O, ktoré je evidované v

Slovenskej republike a používa sa na podnikanie alebo na činnosti, z ktorých plynúce príjmy sú predmetom dane z príjmov¹⁹⁵, pričom predmetom dane z motorových vozidiel nie je vozidlo používané na skúšobné jazdy, ktoré má pridelené zvláštne evidenčné číslo, a vozidlo určené na vykonávanie špeciálnych činností, ktoré nie je určené na prepravu a v osvedčení o evidencii časť I a osvedčení o evidencii časť II je označené ako špeciálne vozidlo¹⁹⁶.

Daň z motorových vozidiel je jedinou miestnou daňou, ktorú môže ukladať vyšší územný celok¹⁹⁷. Tento rozhoduje o jej zavedení, pričom určí aj jej náležitosti, a to všeobecne záväzným nariadením. Táto daň však nevykazuje všetky znaky miestnej dane, najmä z dôvodu, že jej správu nevykonáva samospráva, ale príslušné daňové úrady ako orgány štátnej správy¹⁹⁸. Zákon navyše určuje jej minimálne sadzby. Ak berieme do úvahy požiadavku M. Štrkolca¹⁹⁹, aby bola miestna daň spravovaná príslušnou jednotkou územnej samosprávy, môžeme povedať, že jej zaradenie medzi miestne dane nie je úplne opodstatnené. Na druhej strane je však takáto úprava zrejme najvhodnejšia; je totiž otázne, kam by inak táto daň mala byť zaradená. Zákonodarca pritom z pohľadu systematiky daň z motorových vozidiel zaradil až za miestny poplatok za komunálny odpad a drobné stavebné odpady, v zákone o miestnych daniach bola teda zvolená úprava podľa subjektu, ukladajúceho povinnú platbu (najprv obec, potom VÚC) a nie podľa druhu tejto platby (najprv daň, potom poplatok). Je možné už tu konštatovať, že daň z motorových vozidiel sa do istej miery podobá ponímaniu českej dane z nehnuteľností pri komparácii s teoreticky kladenými požiadavkami na ňu.

195§ 84 ods. 1 zákona o miestnych daniach

196§ 84 ods. 2 zákona o miestnych daniach

197 § 2 ods. 3 zákona o miestnych daniach

198 § 99 ods. 6 zákona o miestnych daniach

199 Štrkolec, M.: Miestne poplatky vo svetle legislatívnych zmien. In: Aktuálne otázky finančného práva a daňového práva. Zborník príspevkov z medzinárodnej vedeckej konferencie. Danišovce 2004. Str. 124 a nasl.

Pri pokuse zistiť, prečo správcom dane z motorových vozidiel nie je samospráva, ktorá rozhoduje o jej zavedení, ale daňový úrad, nepodáva výklad ani dôvodová správa k zákonu o miestnych daniach. Tá len lakonicky konštatuje, že jej správu aj naďalej má vykonávať daňový úrad²⁰⁰.

Sme názoru, že tento stav môže byť logicky odôvodnený len prípadom, predvídaným v ustanovení § 99 ods. 6 zákona o miestnych daniach, t. j. situáciou, keď podľa ostatných ustanovení § 99 ods. 5 nie je možné určiť miestnu príslušnosť správcu dane (zákon teda predvída možnosť vzniku takejto situácie z vopred neurčených dôvodov); vtedy zákon o miestnych daniach odkazuje na ustanovenia všeobecného predpisu o správe daní pre oblasť určenia miestnej príslušnosti.

Je na zvážení, či by bolo možné dostatočne precíznou a predvídavou právnou úpravou naformulovať podmienky pre určenie miestne príslušného vyššieho územného celku ako správcu dane z motorových vozidiel tak, aby sa subsidiárne nepoužívali ustanovenia Daňového poriadku o určení miestnej príslušnosti. Je totiž logické, ak subjekt, ktorý ako jediný môže rozhodnúť o zavedení tejto dane a určovať jej náležitosti, ju aj spravoval. Vyššie územné celky na to sú určite administratívne a odborne vybavené. Takto by všetky záležitosti dane z motorových vozidiel od jej zavedenia až po jej správu boli „v rukách“ jedného subjektu.

Určenie daňovej povinnosti pri dani z motorových vozidiel sa spravuje v zásade pravidlom zapísaného sídla podnikateľa²⁰¹. Takto

200 Vládny návrh zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Bratislava 28.5.2004. str. 2. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://www.nrsr.sk/web/Dynamic/Download.aspx?DocID=188399>>

201 § 85 zákona o miestnych daniach

nastavený systém však môžu považovať (a aj považujú^{202 203}) mimobratislavské vyššie územné celky (samosprávne kraje) za nespravodlivé. Veľké obchodné spoločnosti totiž disponujú veľkou flotilou služobných vozidiel, ktoré sú zdaňované v bratislavskom samosprávnom kraji, keďže tieto spoločnosti majú obvykle sídlo v Bratislave (ako hlavnom meste SR). Preto dochádza k paradoxnej situácii, keď bratislavský vyšší územný celok, má síce najkratšiu (vzhľadom na svoju rozlohu, zahŕňajúcu len hlavné mesto a niekoľko priľahlých okresov) cestnú sieť, ktorú spravuje, avšak výnosy dane z motorových vozidiel má v pomere rozsahu tejto cestnej siete neporovnateľne vyššie ako ostatné samosprávne kraje. Hoci to ani v dôvodovej správe k návrhu zákona o miestnych daniach nie je výslovne uvedené, výnos dane z motorových vozidiel by mal byť používaný najmä na údržbu cestnej infraštruktúry, ktorú ten-ktorý samosprávny kraj spravuje (vychádzame o. i. z toho, že práve výnos tejto dane je originálnym príjmom vyšších územných celkov).

Nastaviť iný systém cestou zmeny „miestnej príslušnosti“ pri dani z motorových vozidiel zrejme nie je možné. Právnou normou totiž nie je možné dostatočne určito postihnúť situácie, keď sú motorové vozidlá evidované na území bratislavského vyššieho územného celku, ale fakticky sú používané na území iných samosprávnych krajov. Ako vhodnejšie riešenie sa po určitej modifikácii javí spomínaný návrh predsedov samosprávnych krajov. Vieme si predstaviť situáciu, že by sa používal určitý koeficient, vyjadrujúci celkovú dĺžku spravovaných ciest toho - ktorého samosprávneho kraja, prípadne aj so zohľadnením nadmorskej

202 SITA: Župy chcú spravodlivejšie rozdelenie cestnej dane. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://www.parameter.sk/sk/sekcia/region/2012/01/15/zupy-chcu-spravodlivejsie-rozdelenie-cestnej-dane>>

203 Bystricoviny.sk: Maňka: „Samosprávny kraj prežil vďaka úsporným opatreniam“. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://www.bystricoviny.sk/spravy/zupan-manka-%E2%80%99samospravny-kraj-prezil-vdaka-uspornym-opatreniam/>>

výšky (ako faktora ovplyvňujúceho najmä náročnosť zimnej údržby komunikácií).

5 Niektoré právno-aplikačné problémy správy miestnych daní

V tejto časti budú rozobrané niektoré najvypuklejšie otázky procesnej a aplikačnej roviny miestnych daní.

5.1 Ohlasovacia povinnosť a využívanie procesných predpisov o správe daní obcami ako správcami dane

Na konanie vo veciach miestnych daní sa ex lege použijú ustanovenia Daňového poriadku (§ 102 zákona o miestnych daniach). Týmto sa aj správcom miestnych daní otvárajú všetky možnosti a procesné nástroje, ktoré daňové procesné predpisy ponúkajú, pričom aj samotný zákon o miestnych daniach hovorí na viacerých miestach o oznamovacej povinnosti. Určenie náležitostí oznamovacej povinnosti je ponechané na rozhodnutie konkrétnej samosprávy, a to formou nariadenia.

V tejto súvislosti existovala námietka generálneho prokurátora SR voči vyžadovaniu širokého okruhu osobných údajov pre plnenie registračnej, oznamovacej a ohlasovacej povinnosti. Ústavný súd sa nestotožnil s námietkou generálneho prokurátora SR, podľa ktorého nie je v súlade so zákonom, ak obec ako správca miestneho poplatku (m. m. aj miestnej dane) vyžaduje na splnenie registračnej a oznamovacej (podľa zákona o správe daní a poplatkov) a ohlasovacej (podľa zákona o miestnych poplatkoch) povinnosti široký okruh osobných údajov. Ústavný súd SR konštatoval (II. ÚS 28/02-94), že nevidí žiadny dôvod, pre ktorý by obce ako správcovia miestnych daní a poplatkov nemali mať k dispozícii rovnaké nástroje daňového (poplatkového) konania ako daňové úrady, t. j. správcovia daní štátu. Zber a zhromažďovanie

údajov o daňových subjektoch je nevyhnutné na ich identifikáciu a riadne fungovanie daňového systému v obci. Úprava konania vo veciach daní a poplatkov predstavovaná zákonom o správe daní a poplatkov (teraz Daňovým poriadkom – pozn. autora) súčasne vytvára zákonný rámec, v rámci ktorého sa obce „pohybujú“ pri vyžadovaní údajov nevyhnutných pre konanie o miestnych poplatkoch. Ich rozsah však nemusí byť totožný so zákonnou úpravou, pretože je vyvolaný individuálnymi potrebami konkrétneho daňového konania a nutnosťou presnej identifikácie daňových subjektov, a tiež je potrebné rešpektovať ústavné limity proporcionality.

Hoci uvedený názor Ústavného súdu SR vychádzal ešte z predošlej právnej úpravy, je stále použiteľný aj v súčasnom systéme zákona o miestnych daniach a Daňového poriadku. Podstata názoru Ústavného súdu SR je totiž v uznaní pomerne širokej a neobmedzenej voľnosti (samozrejme v hraniciach iných ústavných limitov) pri určovaní náležitostí oznamovacej povinnosti. S týmto názorom samozrejme súhlasíme, keďže správa miestnych daní obcami je jednou zo zložiek ich samosprávnej pôsobnosti.

5.2 Správca dane a jeho právo byť účastníkom konania v konaniach o preskúmanie druhostupňových daňových rozhodnutí

Časté sú prípady, keď predmetom správneho súdnictva sú rozhodnutia Finančného riaditeľstva SR ako druhostupňového orgánu vo veciach odvolaniach proti rozhodnutiam obcí ako správcov dane. Ide o tzv. správne žaloby²⁰⁴ proti právoplatnému

204 § 247 Občianskeho súdneho poriadku

rozhodnutiu správcu dane, keďže prvostupňové aj revízne konanie sa v daňovom práve realizujú mimo sféry súdov, kde nejde o riadny opravný prostriedok voči rozhodnutiu v daňovom konaní, ale prostriedok súdneho prieskumu prvostupňovej aj odvolacej fázy daňového konania. V týchto konaniach vyvstala otázka, ktorú rozhodol ústavný súd, či správca dane (obec) je v uvedenom konaní o správnej žalobe účastníkom konania so všetkými dôsledkami a procesnými oprávneniami z toho vyplývajúcimi.

Ústavný súd skonštatoval (IV. ÚS 5/2010-12), že *v takom type verejného súdnictva, akým je správne súdnictvo podľa § 247 a nasl. OSP, je pojmovo vylúčené, aby orgán verejnej správy, akým je sťažovateľ, mohol uplatňovať a realizovať základné právo na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy a čl. 6 ods. 1 dohovoru. Z uvedeného dôvodu ústavný súd v súlade so svojou doterajšou judikatúrou (IV. ÚS 149/04, I. ÚS 24/09) odmietol túto časť sťažnosti podľa § 25 ods. 2 zákona o ústavnom súde z dôvodu, že bola podaná zjavne neoprávnenou osobou. Na podporu tohto záveru ďalej možno uviesť, že sťažovateľ nie je oprávnený na začatie konania podľa § 247 a nasl. OSP, pretože jeho procesné postavenie sa odvodzuje výlučne z toho, že v tomto konaní sa preskúmava zákonnosť jeho rozhodnutí, ktoré boli vynesené v procesnom postupe, kde sťažovateľ mal nadradené, mocenské postavenie voči účastníkovi konania, ktorý sa proti tomu postaveniu mohol v konečnom dôsledku brániť aj žalobou v správnom súdnictve (čl. 46 ods. 2 ústavy, § 244 a nasl. OSP).*

Ústavný súd teda jasne povedal, že konanie o správnej žalobe je určené tomu subjektu, voči ktorému vystupoval správca dane v konaní z mocenského postavenia, a ktorý rozhodoval o právach a povinnostiach tohto subjektu. Správna žaloba je prostriedkom prieskumu a nápravy rozhodnutia správcu dane, vydaním ktorého sa konanie pred správcom dane skončilo, a teda a nerozhoduje o

právach a povinnostiach tohto správcu dane, ale pôvodného účastníka daňového konania.

Nakoľko teda predmetom správnej žaloby nie je prvostupňové rozhodnutie správcu dane, ale rozhodnutie o odvolaní proti nemu, správca dane nemá v tomto správnom súdnictve postavenie účastníka konania (to má len druhostupňový daňový orgán, čo nie je ani v rozpore s ústavným právom na súdnu ochranu).

5.3 Odvolací orgán proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane

V prvom stupni vo veciach miestnych daní rozhoduje miestne príslušný správca dane (obec²⁰⁵ alebo daňový úrad²⁰⁶). Odvolacím orgánom je druhostupňový orgán²⁰⁷. Druhostupňovým orgánom v prípadoch, keď v prvom stupni rozhoduje správca dane, je Finančné riaditeľstvo SR²⁰⁸ (31.12.2011 Daňové riaditeľstvo SR).

Je zaujímavá úvaha, prečo by odvolacím orgánom proti rozhodnutiam správcov dane, ktorými sú obce, nemohol byť daňový úrad pre územný obvod obce, časti obce alebo viacerých obcí²⁰⁹. Sme názoru, že takýto model by mohol fungovať, čím by sa odbúrало zaťaženie Finančného riaditeľstva SR a o odvolaniach proti rozhodnutiam obcí by rozhodoval daňový úrad, ktorý by bol k prvostupňovému orgánu bližšie a lepšie by aj poznal činnosť a reálie konkrétneho správcu dane. Nebol by problém ani v tom, že by daňový úrad v niektorých veciach konal ako druhostupňový

205 § 4 ods. 1 Daňového poriadku, § 99 ods. 1 až 4 zákona o miestnych daniach

206 § 4 ods. 1 Daňového poriadku, § 99 ods. 5 až 8 zákona o miestnych daniach

207 § 74 ods. 1 Daňového poriadku

208 § 4 ods. 2 písm. b) bod 1 Daňového poriadku

209 Definičné kritérium pre vymedzenie miestnej pôsobnosti daňového úradu podľa ustanovenia § 4 ods. 1 zákona č. 150/2001 Z. z. o daňových orgánoch a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 440/2000 Z. z. o správach finančnej kontroly

a v iných ako prvostupňový, nakoľko napr. aj Finančné riaditeľstvo SR môže rozhodovať aj ako prvostupňový orgán; obdobne tiež napr. krajský súd môže vo vymedzenej oblasti rozhodovať ako prvostupňový.

6 Opodstatnenosť niektorých miestnych daní z pohľadu porovnania výnosov z nich s nákladmi na ich správu

Hoci zákon o miestnych daniach určuje pomerne širokú paletu rôznych miestnych daní, ktoré môžu samosprávne celky vyberať, sú medzi nimi dosť značné rozdiely v porovnaní výnosov z nich a nákladmi na ich správu. Pod nákladmi na správu daní môžeme zahrnúť nielen priamo a jednoducho určiteľné mzdové výdavky (cenu práce zamestnanca), ale aj nepriame náklady, ktoré nie je možné jednoduchým spôsobom kvantifikovať (napr. pomerná časť nákladov na spotrebný materiál, vybavenie, priestory...). Je možné povedať, že tieto výdavky sú v podstate fixnými výdavkami, nakoľko neexistuje priamy vzťah medzi výškou výnosov z vybratej dane a nákladmi na jej správu.

Ako napr. uvádza Peková²¹⁰, je nesprávne predpokladať, že veľké množstvo rozličných miestnych daní, ktoré síce široko postihujú daňové základne, ale sú malé, zabezpečí automaticky vysoký daňový výnos do municipálnych rozpočtov. Ako príklad uvádza veľké množstvo miestnych daní v niektorých krajinách (Holandsko, Belgicko, Nemecko), ktorý výnos je veľmi nízky a tieto krajiny sa spravidla potýkajú s problémom nízkej finančnej samostatnosti municipálnych rozpočtov.

Pri tomto pohľade sme si za objekt skúmania zvolili Mesto Žilina. Nejde samozrejme o reprezentatívnu vzorku, avšak aj vzhľadom na to, že ide v rámci SR o veľké krajské mesto, údaje

210 Peková, J.: Finance územní samosprávy – územní aspekty veřejných financí. Praha 2005. Str. 97

z jeho záverečného účtu za rok 2010²¹¹ a 2011²¹² môžu čo to napovedať. Všetky ďalej uvedené údaje sa teda vzťahujú na Mesto Žilina. Vybrali sme dva aktuálne predchádzajúce rozpočtové roky so schváleným záverečným účtom (2010 a 2011), čo umožní tiež sledovať medziročné zmeny vo výnosoch jednotlivých daní.

Mesto Žilina spravuje a vyberá všetky miestne dane, ktoré mu zákon o miestnych daniach zveruje.

Tabuľka 1: Výnos miestnych daní Mesta Žilina za roky 2010 a 2011

Miestna daň	2010	2011	Medziročný rozdiel (2011-2010)
Daň z nehnuteľností	5 005 982,90 €,	5 152 843,92 €	+ 146 861,02 €
daň z pozemkov	487 808,53	435 584,01 €	- 51 954,52 €
daň zo stavieb	4 262 055,71 €	4 457 316,81 €	+ 19 5261,1 €
daň z bytov a nebyt. priestorov	256 118,66 €	259 943,10 €	+ 3824,44 €
Daň za užívanie verejného priestranstva	293 227,97 €	47 875,54 €	- 245 352,43 €
Daň za ubytovanie	148 625,70 €	145 020,48 €	- 3605,22 €
Daň za psa	54 134,36 €	64 873,67 €	+ 10 739,31 €

211 Záverečný účet Mesta Žilina za rok 2010. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.zilina.sk/dokumenty/RozpocetMesta_20110608130129.pdf>

212 Záverečný účet Mesta Žilina za rok 2011. [online]. Citované 30.9.2012. Dostupné na <http://www.zilina.sk/dokumenty/RozpocetMesta_20120529074725.pdf>

Daň za vjazd motorovým vozidlom do historickej časti mesta	53 769,72 €	66 295,17 €	+12 525,45 €
Daň za predajné automaty	4 301,14 €	4 255,32 €	- 45,82 €
Daň za nevýherné hracie prístroje	1 156,16 €	2 103,- €	+ 946,84 €
Spolu:	5 561 197,95 €	5 483 267,1 €	- 77 930,85 €

Z uvedeného je možné vyvodiť nasledovné závery:

1. Jednoznačne najvýnosnejšou miestnou daňou je daň z nehnuteľností, ktorej výnos možno tiež považovať za najstabilnejší. Uvedené je totiž dané jej predmetom, t. j. nehnuteľnosťou, ktorú je možné jednoducho identifikovať za použitia verejne dostupných registrov (kataster nehnuteľností) a ktorú nemožno jednoducho zatajiť alebo premiestniť do miesta s „výhodnejším“ daňovým režimom. Z globálneho hľadiska (v rámci SR) je navyše možné od zmeny financovania obecných samospráv (r. 2005) vidieť kontinuálny nárast výnosov z tejto dane, pričom ich výrazný nárast nastal v roku 2005 ako dôsledok navrhnutého nového modelu financovania, daňovej reformy, ale aj reakcia miest a obcí na zrušenie viacerých miestnych poplatkov za špecifické služby, spôsobených vstupom Slovenska do EÚ (poplatok z predaja alkoholu a tabakových výrobkov, z reklamy, z ubytovania v kúpeľných centrách a centrách cestovného ruchu, zo vstupného). S trendom možného zvýšenia výnosu dane z nehnuteľností sa v

konceptii fiskálnej decentralizácie počítalo, nakoľko už v rámci daňovej reformy bol identifikovaný potenciál na jeho zvýšenie, najmä v mestách²¹³.

V rámci celej SR sú sadzby dane z nehnuteľností oproti r. 2004 asi dvojnásobne vyššie²¹⁴. Podľa uvedeného zdroja ďalej štatistiky OECD ukázali, že majetkové dane, kam sa radí aj daň z nehnuteľností, dosiahli u nás v roku 2009 0,4-percentný podiel na HDP. Podobne aj v Česku. Nižšie sú len v Mexiku. Priemer krajín OECD bol 1,8 percenta²¹⁵. Nízke dane z nehnuteľností v pomere k HDP sú aj argumentom viacerých ekonómov, ktorí v nich vidia priestor, ako pomôcť verejným financiám. Považujú ich za tie, ktorých zvýšenie by najmenej brzdilo ekonomický rast, čo potvrdila aj analýza OECD²¹⁶.

2. Daň za vjazd motorovým vozidlom do historickej časti mesta a daň za užívanie verejného priestranstva môžu mať kolísavý výnos, ktorý je ovplyvnený napr. investičnými aktivitami v meste²¹⁷ a s tým súvisiacimi potrebami vjazdu motorových vozidiel do jeho historickej časti (zásobovanie stavenísk) a záberu verejného priestranstva (zriadenie staveniska, dočasné uskladnenie stavebného materiálu...).
3. Daň za predajné automaty a daň za nevýherné hracie prístroje sa na prvý pohľad javia ako nevýnosné a nerentabilné (s porovnaním nákladov na ich správu). Tu je však potrebné povedať, že napr. na rozdiel od dane za

213 Nižňanský, V.: Posilnenie finančnej autonómie miest a obcí. Bratislava 2009. Str. 10. [online] Dostupné na <http://www.mesa10.sk/subory/STUDIEKASZSE/01_Posilnenie_financnej_autonomie_miest_a_obci.pdf>

214 Onuferová, M.: Dane z domov a bytov stúpili, môžu ešte viac. In: SME 27.1.2012

215 Onuferová, M.: Dane z domov a bytov stúpili, môžu ešte viac. In: SME 27.1.2012

216 Onuferová, M.: Dane z domov a bytov stúpili, môžu ešte viac. In: SME 27.1.2012

217 Záverečný účet Mesta Žilina za rok 2010. Str. 6. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.zilina.sk/dokumenty/RozpocetMesta_20110608130129.pdf>

psa je pri týchto daniach možná vcelku efektívna kontrola miestnym zisťovaním, čím by sa docielilo prihlásenie daňovníkov do evidencie (a teda ich rapídny nárast spolu so zvýšením výnosov z týchto daní). Podľa našich skúseností je väčšina najmä nevýherných hracích prístrojov neevidovaná a nezdanená. Tu je teda potrebné, aby obce ako správcovia miestnych daní v plnej miere využívali všetky dostupné prostriedky, ktoré im procesný predpis poskytuje. Výnosy z miestnych daní, resp. ich správa, sú totiž významným výrazom finančnej samostatnosti územnej samosprávy. Je len v jej záujme, aby sa snažila maximalizovať svoje daňové výnosy dostupnými prostriedkami a metódami²¹⁸. Úloha štátu spočíva totiž len vo vydaní príslušnej právnej úpravy a vybavení správcov dane adekvátnou právomocou.

V globále (v rámci SR) je tiež možné badať trvalý pokles výnosu týchto dvoch daní²¹⁹.

4. Alarmujúcejší pohľad je pri porovnaní výnosov dane a čo i len mzdovými nákladmi zamestnancov správcu dane. Pokiaľ za hrubý mesačný plat zamestnanca správcu dane vezmeme sumu 600 € (vrátane pohyblivej zložky), cena práce je približne 800 € a viac²²⁰, čo za jeden rok predstavuje len mzdový náklad približne 9600 €. Napríklad už aj pri dani za psa, ktorú spravuje jeden zamestnanec, sú len mzdové náklady naňho vo výške cca 17 % z výnosu

218 Podobne aj Románová, A.: Miestne dane ako zdroj príjmov rozpočtov územnej samosprávy. In: Kicová, A. – Štrkolec, M. (eds): Verejné financie Slovenskej republiky – vybrané aspekty a tendencie vývoja. Košice 2010. Str. 65

219 Nižňanský, V.: Posilnenie finančnej autonómie miest a obcí. Bratislava 2009. Str. 14. [online] Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.mesa10.sk/subory/STUDIEKASZSE/01_Posilnenie_financnej_autonomie_miest_a_obci.pdf>

220 Pre účely tejto práce len veľmi orientačný výpočet prostredníctvom kalkulačky čistej mzdy [online]. Dostupné na <<http://ekonomika.sme.sk/kalkulacky/kalkulator-cistej-mzdy-2013.php>>

z tejto dane. Preto podľa nášho názoru správca dane má vždy dve možnosti:

- a) v maximálnej miere využívať svoje procesné oprávnenia pri správe a výbere jednotlivých daní,
- b) ak uvedený postup nevedie k podstatnému zvýšeniu výnosov týchto daní, mal by na základe ekonomickej analýzy prehodnotiť opodstatnenosť vyberania niektorých z nich.

7 Úvahy o nových poplatkoch a o zmene dane z nehnuteľností

7.1 Uvažované nové dane a poplatky

V rámci diskusie o prípadných nových daniach alebo poplatkoch je možné spomenúť aj poplatok za rozvoj, a to najmä z týchto dôvodov:

1. uvažovala o tom aj časť odbornej verejnosti,
2. v roku 2011 sa do legislatívneho procesu dostal návrh zákona o miestnom poplatku za zaťaženie pozemných komunikácií na území obce.

Podľa V. Nižňanského²²¹ rozvojový poplatok je miestny poplatok, ktorý by platil investor, realizujúci výstavbu určitého objektu pri vydaní stavebného povolenia. Poplatok by bol určený na krytie kapitálových nákladov na vyvolané investície, súvisiace s dotyčnou stavbou, týkajúce sa následných zvýšených nárokov na služby, za ktoré je zodpovedná samospráva, čiže na vybudovanie, modernizáciu, alebo rozšírenie kapacít miestnej infraštruktúry. Takýto poplatok navyše existuje aj inde vo svete²²².

Rozvojový poplatok ako ho navrhuje Nižňanský, možno považovať za poplatok v klasickom „čistom“ ponímaní, nakoľko je tu daná určitá ekvivalencia oproti jeho zaplateniu (poplatok je určený na vybudovanie, resp. dobudovanie poplatníkom zaťaženej miestnej infraštruktúry).

221 Nižňanský, V.: Posilnenie finančnej autonómie miest a obcí. Bratislava 2009. Str. 21

222 Nižňanský, V.: Posilnenie finančnej autonómie miest a obcí. Bratislava 2009. Str. 21

Návrh zákona o miestnom poplatku za zaťaženie pozemných komunikácií na území obce²²³ (v tejto kapitole ďalej aj len ako „návrh zákona“) však už má trocha iný charakter. Tento návrh bol podaný ako poslanecký, pričom k jeho schváleniu už nedošlo²²⁴; navyše stanovisko vlády bolo negatívne²²⁵.

Návrh zákona počítal so zavedením miestneho poplatku za zaťaženie pozemných komunikácií na území obce, pričom malo ísť o jednorazový poplatok za zaťaženie pozemných komunikácií obce výstavbou, ktorá prebieha na území obce. Poplatníkom mal byť stavebník, ktorému malo byť vydané právoplatné stavebné povolenie na stavbu, súčasťou ktorej sú parkovacie a odstavné stojiská v počte minimálne 10. Sadzba poplatku sa navrhovala vo výške 500 € za jedno parkovacie alebo odstavné stojisko.

Uvedeným návrhom zákona konštruovaný miestny poplatok už vykazuje znaky miestnej dane (aj to je dôvod, prečo ho, i keď okrajovo a hlavne pre zaujímavosť, spomíname v tejto dizertačnej práci). Podľa návrhu zákona totiž mal byť výnos z tohto poplatku použitý výlučne na financovanie infraštrukturálnych projektov na svojom území. Už z tohto úzko vymedzeného účelu použitia výnosu poplatku spolu s tým, že jeho predmetom je len zaťaženie **pozemných komunikácií** obce výstavbou, ktorá prebieha na území obce, je možné hovoriť, že vykazuje skôr znaky miestnej dane. Poplatník totiž nemusí mať ekvivalenciu plnení, nakoľko výnos tohto poplatku je určený na financovanie „**infraštrukturálnych** projektov“. Infraštruktúra pritom nemusí byť len cestná (miestne

223 Návrh poslanca Národnej rady Slovenskej republiky Andreja ĎURKOVSKÉHO na vydanie zákona o miestnom poplatku za zaťaženie pozemných komunikácií na území obce. Bratislava apríl 2011. ČPT 332. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na

<<http://www.nrsr.sk/web/Default.aspx?sid=zakony/cpt&ZakZborID=13&CisObdobia=5&ID=332>>
224 Vid' stav legislatívneho procesu [online]. Dostupné na

<<http://www.nrsr.sk/web/Default.aspx?sid=zakony/cpt&ZakZborID=13&CisObdobia=5&ID=332>>
225 Stanovisko vlády Slovenskej republiky č. 12472/2011 zo dňa 23.6.2011. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://www.nrsr.sk/web/Dynamic/Download.aspx?DocID=357561>>

komunikácie), ale aj iná a mnohých druhov (napr. vodovod, kanalizácia a iné), takže poplatníkovi sa nemusí dostať adekvátneho protiplnenia. Navyše sa tu tiež prejavuje určitá ekologická, a teda regulačná funkcia dane (zaťaženie územia obce výstavbou).

7.2 Úvahy nad zmenou dane z nehnuteľností

Už pred parlamentnými voľbami v roku 2012 sa objavili úvahy, hovoriace o možnom zvýšení dane z nehnuteľností, spojenom s potrebou všeobecného zvýšenia podielu majetkových daní na celkových daňových výnosoch²²⁶. Tieto úvahy boli vedené štatistickými údajmi o podiele majetkových daní v SR na celkových daňových výnosoch, resp. daňovom zaťažení. Výnos dane z nehnuteľností v SR podľa štatistiky OECD²²⁷ osciloval medzi rokmi 1995 – 2010 v rozmedzí 0,4 % - 0,5 % z celkového HDP, pričom priemer OECD za toto obdobie je medzi 0,8 % a 1,1 %. Podľa uvedených názorov nízke sadzby dane z nehnuteľností môžu byť cestou ako naplniť príjmy verejných rozpočtov, keďže by ich zvýšenie tiež najmenej brzdilo ekonomický rast.

Uvedené úvahy rozpracovali ekonomickí analytici Michal Horváth a Ľubomír Ódor²²⁸, podľa ktorých daň z nehnuteľností na bývanie je daňou, ktorú SR málo využíva a zároveň menej škodí ekonomickej aktivite. Podľa ich názoru súčasné sadzby, ktoré sú naviazané na plochu nehnuteľností, sú deformačné a nízke najmä

226 Onuferová, M.: Dane z domov a bytov stúpili, môžu ešte viac. In: SME. Bratislava, 27.1.2012. Str. 8

227 OECD: Revenue statistics – Comparative tables [online]. Paris, 30.9.2012 [citované 30.9.2012]. Dostupné na <<http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>>

228 Horváth, M. - Ódor, Ľ.: Ako zakopať rozpočtovú sekeru? Diskusná štúdia [online]. Bratislava, február 2012 [citované 30.9.2012]. Dostupné na <<https://sites.google.com/site/radynacelnikom/>>

vo veľkých mestách, pričom všeobecne sa dá povedať, že nízke zdanenie často vedie k neefektívnemu využitiu nehnuteľností a bráni aj vyššej mobilite a rozvoju trhu s bytmi na prenájom²²⁹. Horváth a Ódor preto navrhujú minimálne sadzby dane stanoviť vo väzbe na cenovú mapu nehnuteľností (na úrovni okresov), pričom zo začiatku by sa priemerná efektívna daňová sadzba na ročnej báze mohla pohybovať na úrovni 0,1% z ceny, v strednodobom horizonte je priestor na postupný rast až na 0,3%²³⁰. Paralelne s tým ako určitý sociálny prvok navrhli aj zavedenie odpočítateľných položiek pre nízkopríjmové skupiny obyvateľstva.

Že vyššie uvedené názory boli na vládnej úrovni minimálne diskutované, dokazuje prvotná snaha novej vlády po parlamentných voľbách v roku 2012 viac zdaňiť tzv. luxusné nehnuteľnosti, od ktorej sa však nakoniec ustúpilo²³¹. Táto snaha totiž narazila na viacero praktických problémov, na ktoré poukazovali niektorí nezávislí ekonómovia. Napríklad podľa Vladimíra Vaňa nie je možné jednoznačne legislatívne definovať a upraviť tzv. luxusnú nehnuteľnosť, nakoľko do hry vstupuje viacero faktorov, často nezávislých od daňovníka²³². Častokrát totiž daňovník nadobudol nehnuteľnosť v dávnejšej minulosti (napr. dedením, odkúpením bytu v rámci privatizácie bytového fondu za zostatkovú cenu), ktorej trhová cena je však momentálne oveľa vyššia ako v minulosti, čo však nemusí v žiadnom prípade dokumentovať „luxusné pomery“ daňovníka. Ten nadobudol nehnuteľnosť od svojich predkov, ktorí do nej investovali práve v

229 Horváth, M. - Ódor, L.: Ako zakopať rozpočtovú sekeru? Diskusná štúdia [online]. Bratislava, február 2012 [citované 30.9.2012]. Dostupné na <<https://sites.google.com/site/radynacelnikom/>>. Str. 12

230 Horváth, M. - Ódor, L.: Ako zakopať rozpočtovú sekeru? Diskusná štúdia [online]. Bratislava, február 2012 [citované 30.9.2012]. Dostupné na <<https://sites.google.com/site/radynacelnikom/>>. Str. 12

231 Buchláková, L.: Daň z luxusných nehnuteľností nebude. In: Pravda [online]. Bratislava, 15.8.2012 [citované 30.9.2012]. Dostupné na <<http://byvanie.pravda.sk/peniaze-a-paragrafy/clanok/64606-dan-z-luxusnych-nehnutelnosti-v-roku-2013-nebude/>>

232 Vaňa, V.: Žerme bohatých! A ktorí sú to? In: SME. Bratislava, 17.4.2012. Str. 15

čase, keď nikto netušil o novej filozofie zdaňovania. Podľa V.
Vaňa by sa tak teda trestal úspech a snaha predkov.

8 Miestne dane vo vybraných európskych krajinách

Na miestnej úrovni sú v krajinách EÚ hlavným daňovým príjmom dane z príjmov, majetkové dane (predovšetkým z nehnuteľností), dane z tovarov a služieb (zo špecifických tovarov a služieb, všeobecné a rôzne miestne poplatky)²³³. Výlučne v rámci miestnych daní prevládajú v krajinách EÚ tri najbežnejšie kategórie miestnych daní: pozemková daň, miestna daň z hospodárskej činnosti a miestna daň z príjmov fyzických osôb²³⁴. Pozemková daň ďalej podľa D. Kozovského²³⁵ predstavuje najvýznamnejší daňový príjem írskych (17 %) a britských (16 %) samospráv ako ich jediná miestna daň. Miestna daň z hospodárskej činnosti fyzických a právnických osôb predstavuje základný zdroj francúzskych (20 %), luxemburských (30 %), portugalských a nemeckých správnych celkov (13,5 %)²³⁶. Miestna daň z príjmov fyzických osôb bola zavedená v Belgicku, Dánsku a Fínsku (viac ako 40 %), Švédsku (60 %) a Španielsku²³⁷.

Celosvetovo možno v posledných desaťročiach z hľadiska daňovej právomoci samospráv pozorovať dve protichodné tendencie: v prvom prípade sa jedná o tendenciu k posilneniu vlastnej príjmovej základni samospráv, čomu zodpovedajú aj

233 Kozovský, D.: Fiškálna decentralizácia ako súčasť reformy verejnej správy (dizertačná práca). Bratislava 2005. Str. 115 [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.angelfire.com/planet/dusan_kozovsky/PDF/Diz.pdf >

234 Financie samospráv v Európe. Porovnanie v západnej Európe, strednej, východnej a pobaltskej Európe. Dexia banka Slovensko, a.s. Žilina 2000. Str. 37-45. Citované podľa: Kozovský, D.: Fiškálna decentralizácia ako súčasť reformy verejnej správy (dizertačná práca). Bratislava 2005. Str. 115 [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.angelfire.com/planet/dusan_kozovsky/PDF/Diz.pdf >

235 Kozovský, D.: Fiškálna decentralizácia ako súčasť reformy verejnej správy (dizertačná práca). Bratislava 2005. Str. 115 a nasl. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.angelfire.com/planet/dusan_kozovsky/PDF/Diz.pdf >

236 Kozovský, D.: Fiškálna decentralizácia ako súčasť reformy verejnej správy (dizertačná práca). Bratislava 2005. Str. 115 a nasl. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.angelfire.com/planet/dusan_kozovsky/PDF/Diz.pdf >

237 Kozovský, D.: Fiškálna decentralizácia ako súčasť reformy verejnej správy (dizertačná práca). Bratislava 2005. Str. 116. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.angelfire.com/planet/dusan_kozovsky/PDF/Diz.pdf >

zmeny v daňovom určení v prospech miestnych rozpočtov; v druhom prípade ide o tendenciu k unifikácii daňových sadzieb, ktorou by sa malo zabrániť nežiaducej migrácii medzi regiónmi²³⁸. Riešenie sa hľadá v stanovení hornej hranice, ktorú nesmú miestne dane prekročiť²³⁹.

Miestne dane nie sú predmetom harmonizácie na úrovni Európskej únie, preto sú jednotlivé členské štáty EÚ v tejto oblasti autonómne.

V európskom kontexte, t.j. popise alebo porovnaní platieb, majúcich atribúty miestnych daní v jednotlivých európskych krajinách, je možné konštatovať, že až na výnimky (M. Radvan²⁴⁰, J. Široký²⁴¹) táto téma v odbornej literatúre nie je zastúpená. Aj uvedené diela sa z veľkej časti venujú len dani z nehnuteľností. Tu je preto potrebné siahnuť po priamych zdrojoch, t.j. najlepšie internetových stránkach jednotlivých inštitúcií v konkrétnych štátoch. Všeobecne otázkam daní v EÚ sa venuje napr. Široký, J.: Daně v Evropské unii (4. aktualizované vydání). Praha 2010, prípadne v rámci miestnych daní v európskom kontexte Radvan, M.: Zdanění nemovitostí v Evropě. Praha 2005.

8.1 Česká republika

Aj napriek dvadsiatim rokom, ktoré uplynuli od rozdelenia spoločného štátu a vytvorenia samostatnej Českej republiky s

238 Kozovský, D.: Fiškálna decentralizácia ako súčasť reformy verejnej správy (dizertačná práca). Bratislava 2005. Str. 117. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.angelfire.com/planet/dusan_kozovsky/PDF/Diz.pdf>

239 Ekonomický ústav SAV: Systém financovania regiónov Slovenskej republiky v novom územno-správnom členení. Bratislava 1997. Str. 77. Citované podľa: Kozovský, D.: Fiškálna decentralizácia ako súčasť reformy verejnej správy (dizertačná práca). Bratislava 2005. Str. 117. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.angelfire.com/planet/dusan_kozovsky/PDF/Diz.pdf>

240 Radvan, M.: Zdanění nemovitostí v Evropě. Praha 2005

241 Široký, J.: Daně v Evropské unii (4. aktualizované vydání). Praha 2010

vlastným právnym poriadkom, je český právny priestor stále najbližší tomu slovenskému.

Podľa názoru českej daňovoprávnej teórie²⁴² s daňovým určením súvisí daňová právomoc, t. j. kto ovplyvňuje predmet dane, spôsob výpočtu základu dane, sadzby dane, kto rozhoduje o oslobodení, úľavách na dani a pod., prípadne kto daň vyberá a spravuje. Obce v ČR majú veľmi obmedzenú daňovú právomoc, kraje nemajú zatiaľ žiadnu. V súčasnej dobe majú obce malú daňovú právomoc pri dane z nehnuteľností, relatívne väčšiu majú u miestnych poplatkov.

V Českej republike dosiaľ neprebehla transformácia niektorých peňažných platieb charakteru miestnych daní na miestne dane tak ako v Slovenskej republike. Peňažné plnenia, ktoré majú charakter miestnych daní, nie sú upravené jednotnou právnou úpravou, ale rozčlenené do viacerých právnych inštitútov a upravené rôznymi zákonmi. Prebehol tu už síce pokus prijať právnou úpravu, týkajúcu sa miestnych daní – konkrétne to bol návrh zákona o obecných daniach, ktorý bol do parlamentu predložený vládou Českej republiky dňa 22.3.2000. V treťom čítaní však bol tento návrh zamietnutý²⁴³. Téma miestnych daní sa však v ČR pravidelne vynára²⁴⁴.

Keďže v Českej republike doteraz systém miestnych daní nebol zavedený, venuje sa tamojšia odborná literatúra najmä úvahám de lege ferenda. V českej literatúre²⁴⁵ bola venovaná pozornosť finančným aspektom miestnej samosprávy

242 Peková, J. – Pilný, J. – Jetmar, M.: Veřejná správa a finance. Praha 2008. Str. 266 a nasl.

243 Vládní návrh zákona o obecních daniích. Snemovně tisk 582. [online]. [citované 6.2.2012]. Dostupné na: <<http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=3&T=582>>.

244 Němeček, J.: Financování obcí: místní daně opět ve hře. In: Profit.cz. 4.12.2008. [online]. Citované 6.3.2012. Dostupné na <<http://profit.tyden.cz/clanek/financovani-obcimistni-dane-opet-ve-hre/>>

245 Peková, J.: Finance územní samosprávy. Praha. 1995

a príjmovým a výdavkovým časťami miestnych (municipálnych) rozpočtov, ale tiež niektorým teoretickým otázkam miestnych daní vo väzbe na platnú českú právnu úpravu²⁴⁶, ktorá zatiaľ miestne dane nepozná, avšak aj tu sa pripravujú zmeny, inšpirované slovenskou úpravou. V ucelenej monografii, týkajúcej sa finančného hospodárenia územnej samosprávy, sa venovala napr. H. Marková (Finanční hospodaření územních samosprávních celku. Praha 2008), ktorá tiež uvádzala argumenty za zavedenie miestnych daní v ČR aj v príspevku na konferencii (Marková, H.: Vlastní nebo sdílené daně obcím? In: Sborník příspěvků z mezinárodní konference „Dny veřejného práva“. Brno 2007); ďalej tiež J. Peková (Finance územní samosprávy – územní aspekty veřejných financí. Praha 2005; Veřejná správa a finance. Praha 2008). Po posilnení finančnej autonómie obcí a miest volal L. Váňa, ktorý taktiež označil daň z nehnuteľností a miestne poplatky za najvhodnejší motivačný prvok/nástroj, ktorým je možné zaistiť väzbu obyvateľov na obecné príjmy^{247 248}. Iní autori zase poukazujú na niektoré problematické body súčasnej koncepcie miestnych poplatkov, najmä na rozpor medzi samosprávnou pôsobnosťou obcí (stanovovanie poplatkov) a ich prenesenou pôsobnosťou (konanie vo veciach miestnych poplatkov)²⁴⁹.

Analógiou slovenských miestnych daní (s istou dávkou nepresnosti) sú v Českej republike miestne poplatky, ktoré sú upravené zákonom č. 565/1990 Sb. o místních poplatcích (ďalej

246 Pařízková, J.: Finance územní samosprávy. Brno. 2008

247Váňa, L.: Problémy financování obcí. In: Deník veřejné správy [online]. Praha, 3.7.2002 [citované 25.9.2012]. Dostupné na <<http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=361823>>

248Obdobne tiež Váňa, L.: Jak dál ve financování obcí? In: Informační servis SMOČR č. 1/2007 [online]. Praha, január 2007 [citované 25.9.2012]. Dostupné na internete <<http://www.smocr.cz/data/files/tisk-informacni-servis/priloha-ins-c-1--financovani-obci.pdf>>

249Bínek, J. - Galvasová, I. - Kadečka, S.: Místní poplatky – možnosti a realita . In: Deník veřejné správy OF 2/2008 [online] . Praha 26.6.2008 [citované 25.9.2012]. Dostupné na internete <<http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=6325369>>

len „zákon o miestnych poplatkoch“). V ČR sa systém miestnych daní oficiálne nevyužíva, aj keď daňový charakter má väčšina miestnych poplatkov²⁵⁰. Je to pozostatok rozsiahlej sústavy poplatkov využívaných v ČSR po roku 1918 a zúženej po r. 1948²⁵¹.

Ako uvádza P. Jánošíková²⁵², niektoré dávky nesú označenie „poplatok“, pritom ale plne napĺňajú finančnú definíciu dane a postrádajú elementárne znaky skutočných poplatkov. Jedná sa hlavne o miestny poplatok zo psov, ktorý svojou konštrukciou pripomína skôr daň zo psov. Obdobne uvádza aj H. Marková²⁵³, že vzhľadom k tomu, že v prípade miestnych poplatkov nejde vo väčšine prípadov o klasické poplatky, ale o miestne dane, je účelom týchto platieb zaistenie určitých príjmov do rozpočtu obce.

Pařízková²⁵⁴ uvedené ďalej rozvíja v tom smere, že podstate miestnych poplatkov (v ČR – pozn. autora) zodpovedá neekvivalencia, t. j. inštitút daňový. Poplatník nedostáva priamo nejakú službu v súvislosti so zaplatením poplatku ako je tomu napr. pri správnych poplatkoch, ale tieto miestne poplatky slúžia všeobecne na realizáciu verejných potrieb²⁵⁵. Podobne aj iný názor²⁵⁶, podľa ktorého miestne poplatky na rozdiel od poplatkov správnych, súdnych a i. v sebe obsahujú základné prvky daňového právneho vzťahu, a sú preto väčšinou charakterizované bez ohľadu na užívaný pojem „poplatok“ ako dane.

250 Pařízková, I.: Finance územní samosprávy. Brno 2008. Str. 82

251 Pařízková, I.: Finance územní samosprávy. Brno 2008. Str. 82

252 Jánošíková, P. In: Jánošíková, P. – Mrkývka, P. – Tomažič, J. a kol.: Finanční a daňové právo. Plzeň 2009. Str. 413 a nasl.

253 Marková, H.: Finanční hospodaření územních samosprávních celku. Praha 2008. Str. 62

254 Pařízková, I.: Finance územní samosprávy. Brno 2008. Str. 91

255 Pařízková, I.: Finance územní samosprávy. Brno 2008. Str. 91

256 Doporučení pro obce a města, Obecní daně (místní poplatky, daň z nemovitostí, poplatek za komunální odpad). Praha 1/2010. Str. 10. [online]. Citované 6.3.2012. Dostupné na <www.mvcr.cz/odk2/soubor/edsp-obecni-dane-web-pdf.aspx>

V ČR môžu obce vyberať tieto poplatky²⁵⁷:

1. zo psov,
2. za kúpeľný alebo rekreačný pobyt,
3. za užívanie verejného priestranstva,
4. zo vstupného,
5. z ubytovacej kapacity,
6. za povolenie na vjazd s motorovým vozidlom do vybraných miest a častí miest,
7. poplatok za prevádzku systému zhromažďovania, zberu, prepravy, triedenia, využívania a odstraňovania komunálnych odpadov,
8. poplatok za zhodnotenie stavebného pozemku možnosťou jeho pripojenia na stavbu vodovodu alebo kanalizácie.

Stanovenie miestnych poplatkov je síce v ČR *ex lege* súčasťou originálnych kompetencií obcí (§ 14 zákona o miestnych poplatkoch), avšak už konanie vo veciach miestnych poplatkov je preneseným výkonom štátnej správy (§ 15 zákona o miestnych poplatkoch). Tento fakt, navyše bez uspokojujúceho odôvodnenia, je zo literatúrou kritizovaný²⁵⁸. Tí istí autori tiež navrhujú zjednodušenie poplatkového konania práve s prihliadnutím na špecifické podmienky malých samosprávnych celkov a navrhujú úvahu o možnosti aj menej obvyklých spôsobov vymáhania miestnych poplatkov napr. formou plnenia verejnoprospešnými prácami²⁵⁹, čo možno hodnotiť pozitívne minimálne ako inšpiráciu.

257 § 1 zákona o miestnych poplatkoch

258 Binek, J. - Galvasová, I. - Kadečka, S.: Místní poplatky – možnosti a realita . In: Deník veřejné správy OF 2/2008 [online] . Praha 26.6.2008 [citované 25.9.2012]. Dostupné na internete <<http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=6325369>>

259 Binek, J. - Galvasová, I. - Kadečka, S.: Místní poplatky – možnosti a realita . In: Deník veřejné správy OF 2/2008 [online] . Praha 26.6.2008 [citované 25.9.2012]. Dostupné na internete <<http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=6325369>>

Samozrejme v ČR existuje aj **daň z nehnuteľností** (z pozemkov a stavieb, medzi ktoré patria však aj byty a nebytové priestory), z viacerých dôvodov však nie je možné hovoriť o „plnohodnotnej“ miestnej dani.

Daň z nehnuteľností je konštruovaná zákonom č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitostí. Správu tejto dane vykonávajú finančné úrady (ako orgány štátnej správy), nie obce. Tie navyše majú len obmedzenú možnosť rozhodovať o jej výnose (úpravami koeficientov, ktorými sa násobí sadzba dane, určená zákonom podľa počtu obyvateľov obce). Ako uvádza L. Váňa²⁶⁰, Česká republika patrí ku krajinám s nízkym percentom majetkových daní na daňových príjmoch obce (cca 5,1 %) a s nízkym podielom majetkových daní na celkovom zdanení, ktoré nečiní ani 1,5 %. Vidí preto priestor pre posilňovanie vplyvu majetkových daní.

8.1.1 Porovnanie so Slovenskom – prieniky a rozdiely

Pri porovnaní českého zákona o miestnych poplatkoch a slovenského zákona o miestnych daniach je možné konštatovať, že:

1. V ČR doteraz neexistuje systém miestnych daní, ale len miestnych poplatkov.
2. Štruktúra českých miestnych poplatkov je veľmi podobná slovenským miestnym poplatkom pred účinnosťou zákona o miestnych daniach.
3. Maximálnu výšku miestnych poplatkov stanovuje zákon (formuláciou „až do výšky“).

260 Váňa, L.: Jak dál ve financování obcí? In: Informační servis SMOČR č. 1/2007 [online]. Praha, január 2007 [citované 25.9.2012]. Dostupné na internete <<http://www.smocr.cz/data/files/tisk-informacni-servis/priloha-ins-c-1--financovani-obci.pdf>>

4. Konkrétnu sadzbu dane však (za rešpektovania jej maximálnej výšky v zákone) však stanovujú obce, a to všeobecne záväznými vyhláškami.
5. Hoci česká právna úprava hovorí o miestnych poplatkoch, právna teória sa zhoduje, že fakticky ide o miestne dane.
6. Existuje daň z nehnuteľností, ktorú však z viacerých dôvodov nie je možné považovať za miestnu daň v zmysle teoretických kritérií.
7. Na rozdiel od slovenskej právnej úpravy sú miestne poplatky v ČR delené medzi originálnu pôsobnosť obcí (stanovenie poplatkov) a prenesenú pôsobnosť obcí (konanie vo veciach poplatkov).

Podľa nášho názoru je SR v oblasti miestnych daní oveľa ďalej ako ČR, pričom môžeme pre našich západných susedov poslúžiť ako dobrý zdroj inšpirácie. Zároveň tiež možno povedať, že zatiaľ čo česká veda finančného práva (resp. daňového práva) sa otázkam miestnych daní a ich zavedeniu v ČR venovala často a podrobne (viď vyššie), legislatívny vývoj za ňou však výrazne zaostáva (čo je ešte vypuklejšie v porovnaní s dobou fungovania systému miestnych daní v SR).

8.2 Holandsko

V Holandsku existuje daň z nehnuteľnosti označená ako daň z prevodu („conveyance duty“)²⁶¹. Táto daň sa platí v prípadoch, keď sa niekto stane vlastníkom nehnuteľnosti alebo získa k takejto nehnuteľnosti právo (napr. nájom budovy alebo pozemku). Po prevode nehnuteľností notár obvykle spíše zmluvy, vyberie sumu dane a odošle ju Daňovej a colnej správe.

261 Government of the Netherlands. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://www.government.nl/issues/taxation/conveyance-duty-and-property-valuation>>

Uvedená daň je vyrubovaná na základe trhovej ceny nehnuteľnosti. Nehnuteľnosť ocení miestna samospráva podľa zákona o oceňovaní nehnuteľností. Rozhodujúcim pre ocenenie nehnuteľnosti je stav k 1. januáru predchádzajúceho roka. V prípade, že cena nehnuteľnosti klesne o viac ako 5 %, je vlastník oprávnený požiadať o adekvátne zníženie dane. Ak ale z dôvodu vykonanej rekonštrukcie domu jeho cena vzrastie, samospráva automaticky rozhodne o zvýšení dane.

8.3 Dánsko

Dánsky daňový systém patrí k najzložitejším na svete²⁶².

Ako bolo uvedené vyššie, miestnou daňou je v Dánsku aj daň z príjmov fyzických osôb. Výnos dane z príjmov fyzických osôb je rozdeľovaný medzi štát, kraje a miestne obce²⁶³. Daň z príjmov fyzických osôb vyberaný kraji a obcami sa líši medzi kraji a obcami, v ktorých má daňovník pobyt. Daňová sadzba je rovná a rozdiel v nej medzi kraji a obcami navzájom môže činiť niekoľko percent.

8.4 Nemecko

Aj nemecký daňový systém podobne ako dánsky je veľmi zložitý a vyberané dane sa delia podľa úrovne na spolkové dane, krajinské dane a obecné dane²⁶⁴.

262 Zastupitelský úřad ČR Kodaň. Souhrnná teritoriální informace Dánsko. Kodaň 2011. Str. 25. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://services.czechtrade.cz/pdf/sti/dansko-2011-10-25.pdf>>

263 SKAT: The Tax Cut in 2004. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://www.skat.dk/SKAT.aspx?oId=1880425&vId=0>>

264 Zastupitelský úřad ČR Berlín: Souhrnná teritoriální informace. Str. 68 Berlín 2011. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <<http://services.czechtrade.cz/pdf/sti/nemecko-2011-10-01.pdf>>

Daňou, vyberanou obcami, je tzv. Gewerbesteuer (ktorú je možné preložiť ako daň z obchodu, daň z hospodárskej činnosti, prípadne ako živnostenskú daň). Subjektom tejto dane je každá obchodná spoločnosť, podnikateľ²⁶⁵. Daň neplatia samostatne zárobkovo činné osoby (napr. novinári, lekári, architekti) ani neziskové organizácie²⁶⁶. Táto daň je miestnou daňou a je považovaná za najdôležitejší originálny príjem obcí. Je vyberaná každoročne. Predmetom dane je samotná obchodná činnosť. Základom dane je zdaniteľný zisk vypočítaný pre účely dane z príjmov alebo korporáčnej dane. Sadzba dane závisí od konkrétnej obce a pohybuje sa v rozpätí od 7 % do 17,5 %²⁶⁷.

8.5 Francúzsko

Francúzsky daňový systém obsahuje aj viacero miestnych daní. Niektoré z nich sú pomerne staré a dlho zavedené, konkrétne ide o tieto²⁶⁸:

1. Daň zo stavieb,
2. Daň z pozemkov,
3. Domová daň (alt. tiež rezidenčná daň, daň z bývania),
4. Živnostenská daň (alt. tiež ekonomická teritoriálna kvóta).

265 Federal Central Task Office: Basics of trade tax. Berlin 2009. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.steuerliches-info-center.de/SharedDocs/Downloads/EN/Investorenstelle/005_Gewerbesteuer_EN.pdf?__blob=publicationFile>

266 Federal Central Task Office: Information sheet - trade tax. Berlin 2008. str. 1 [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.steuerliches-info-center.de/EN/SteuerrechtFuerInvestoren/Informationsblaetter/Gewerbesteuer.pdf?__blob=publicationFile>

267 Federal Central Task Office: Basics of trade tax. Berlin 2009. [online]. Citované 6.2.2012. Dostupné na <http://www.steuerliches-info-center.de/SharedDocs/Downloads/EN/Investorenstelle/005_Gewerbesteuer_EN.pdf?__blob=publicationFile>

268 Kypetová, J.: Místní daně ve Francii. 27.6.2003. In: Deník veřejné správy. [online]. Citované 6.3.2012. Dostupné na <<http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=5506783>>

Tieto dane sa skutočnými miestnymi príjmami stali až v polovici 20.storočia, nakoľko dovtedy (do roku 1949) plynuli ich výnosy najprv do štátneho rozpočtu a až následne časť z nich bola prideľovaná miestnym samosprávam²⁶⁹. Obce si môžu u všetkých štyroch daní stanovovať vlastné sadzby, čo im zaručuje vysokú mieru finančnej autonómie²⁷⁰.

Nehnutelnosti sa zdaňujú výnosovou metódou, t. j. podľa výnosov z nájmu. Za tým účelom bolo k 1.1.1970 vykonané ohodnotenie nehnuteľností, konkrétne zatriedenie 20 miliónov bytov či obytných budov, 2 miliónov objektov určených na podnikanie a 220 tisíc priemyselných budov²⁷¹. Taktiež bolo ohodnotených 110 miliónov pozemkov.

Pri stanovovaní výšky základu dane sa následne používa:

1. Aktualizácia – prispôsobenie kalkulácie výnosov z nehnuteľností každé tri roky, ktoré by malo zohľadniť vývoj skutočne hradeného nájmu²⁷². Už pri prvej aktualizácii však došlo k pomerne výraznému nárastu dane.
2. Revízia – úplné prehodnotenie obsahu tried nehnuteľností a ich taríf, ku ktorému by malo dochádzať každých šesť rokov²⁷³.

Živnostenská daň je založená na dvoch zložkách:

269 Kypetová, J.: Místní daně ve Francii. 27.6.2003. In: Deník veřejné správy. [online]. Citované 6.3.2012. Dostupné na <<http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=5506783>>

270Váňa, L.: Jak dál ve financování obcí? In: Informační servis SMOČR č. 1/2007 [online]. Praha, január 2007 [citované 25.9.2012]. Dostupné na internete <<http://www.smocr.cz/data/files/tisk-informacni-servis/priloha-ins-c-1--financovani-obci.pdf>>

271 Kypetová, J.: Místní daně ve Francii. 27.6.2003. In: Deník veřejné správy. [online]. Citované 6.3.2012. Dostupné na <<http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=5506783>>

272 Kypetová, J.: Místní daně ve Francii. 27.6.2003. In: Deník veřejné správy. [online]. Citované 6.3.2012. Dostupné na <<http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=5506783>>

273Kypetová, J.: Místní daně ve Francii. 27.6.2003. In: Deník veřejné správy. [online]. Citované 6.3.2012. Dostupné na <<http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=5506783>>

1. Hodnota nehnuteľností a zariadení používaných na podnikanie,
2. Poplatok z pridanej hodnoty podniku²⁷⁴.

Nevýhodou uvedeného francúzskeho systému miestnych daní je najmä to, že z politických dôvodov bolo pravidelné prehodnocovanie výnosu z nájmu (aktualizáciami a revíziami) ako základu dane oddaľované, čím tento systém zastaral.

V zásade je možné povedať, že daňová decentralizácia (zverovanie určitých daní jednotkám územnej samosprávy alebo aspoň pevné určenie určitej časti výnosov štátnych daní územnej samosprávy) je trendom nielen v SR alebo ČR. Štruktúra týchto miestnych daní je rôzna, je však vidieť, že daň z nehnuteľností (v rôznych variáciách) je tradičným a dlho fungujúcim daňovým inštitútom.

Daň z nehnuteľností má v európskych krajinách rôznu podobu. Možno však povedať, že predmet dane vychádza v podstate z trhových (nie zákonom stanovených) cien (hodnôt), pričom základom dane je trhovú cenu nehnuteľnosti (Holandsko) alebo výnos s nájomného (Francúzsko). Určite skúsenosti (mnohoročné) týchto krajín môžu byť inšpiráciou aj pre našu úpravu, ktorá už pri prijímaní zákona o miestnych daniach do istej miery počítala s neskorším prechodom na zdaňovanie na hodnotovom princípe.

Ďalšími vyskytujúcimi sa daňami sú miestne dane, zdaňujúce určitú ekonomickú činnosť, taktiež v rôznych podobách (Nemecko, Dánsko). Takýto systém však v našom právnom poriadku nemá tradíciu (teda pokiaľ by malo ísť o daň plne spravovanú miestnymi

274 Zastupitelský úřad Paříž: Souhrnná teritoriální informace. Paříž 31.10.2010. Str. 81 [online] Citované 6.3.2012. Dostupné na < <http://services.czechtrade.cz/pdf/sti/francie-2011-10-31.pdf>>

samosprávami); zavedenie tohto modelu bez radikálnej reformy celého súčasného daňového systému nie je reálne.

9 Záver

Miestne dane sú už niekoľko rokov reálnou súčasťou slovenského právneho poriadku. Vyjadrujú ďalší a dôležitý krok v posilňovaní finančnej nezávislosti jednotiek územnej samosprávy a posilňujú väzby medzi nimi a ich obyvateľmi.

Na základe porovnania teoretických požiadaviek a charakteristických znakov miestnych daní s platnou právnou úpravou možno povedať, že miestne dane v slovenskom právnom poriadku v zásade vo väčšine prípadov tieto charakteristické atribúty majú. Samozrejme tak ako pri iných právnych inštitútoch aj pri miestnych daniach sa niekedy teoretické požiadavky s reálnym zákonným vyjadrením nezhodujú. Určité rezervy do budúcnosti možno vidieť najmä v tendenciách obmedzovania správcov dane pri určovaní rozpätia minimálnych a maximálnych sadzieb dane z nehnuteľností (hoci podľa nášho názoru trend by mal byť, aj s poukazom na zvyšovanie váhy majetkových daní, opačný) ako aj v stále neuskutočnenom prechode na zdaňovanie na hodnotovom princípe, pokiaľ ide o daň z nehnuteľností.

Súčasne existujúce miestne dane v SR majú veľmi rozdielny historický základ. Jednoznačne najstaršou je daň z nehnuteľností, ktorej korene siahajú až do staroveku. Ostatné dane sú v podstate veľmi mladé, snáď s výnimkou dane z motorových vozidiel, ktorá bola kreovaná už za prvej Československej republiky. Zvyšné dane väčšinou nadväzujú na zrušené miestne poplatky, ktoré však už vtedy mali skôr daňový charakter. Hoci existenciu miestnych daní predpokladali právne predpisy už začiatkom 90.-tych rokov, až v roku 2004 došlo k ich skutočnému zákonnému vyjadreniu. Aj preto možno niektoré nedostatky právnej úpravy pripísať práve ich

novosti, kedy nemali priestor rozvinúť sa do takej miery ako iné osvedčené a tradičné právne inštitúty.

V prípade niektorých miestnych daní možno odporučiť precíznejšiu právnu úpravu, aby sa tak predišlo obchádzaniu zákona alebo jeho tvrdosti a absurdnosti. Príkladom je daň za ubytovanie, totožnosť osoby správcu dane a daňovníka, daňová povinnosť pri pozemkoch, zastavaných niektorými objektmi vo vlastníctve správcu dane, nemožnosť započítania daňových pohľadávok voči správcovi dane, nie vyhovujúca definícia verejne prístupných priestorov, parkov a športovísk či nejednoznačne vyznievajúca problematika zdaňovania bytov v polyfunkčných objektoch.

Nie všetky miestne dane sú rovnako výnosné, existujú medzi nimi naopak veľké rozdiely. Jednoznačne za najvýnosnejšiu daň možno považovať daň z nehnuteľností, kde je jej predmet fakticky daný reálne existujúcim počtom nehnuteľností na území obce. Výnos niektorých daní môže kolísať v závislosti od externých faktorov ako je napr. investičná a stavebná činnosť v obci (napr. daň za užívanie verejného priestranstva). Existujú však dane s pomerne malým výnosom, kde je niekedy otázne, nakoľko je ich existencia efektívna. Možnosťou je tu potom len zefektívniť ich výber alebo úplne upustiť od ich existencie.

Daň za ubytovanie považujeme za nový čiastočný nástroj podpory cestovného ruchu. Nakoľko štát finančne podporuje novovznikajúce organizácie cestovného ruchu tým, že takejto organizácii poskytne dotáciu vo výške blížiacej sa výnosu dane za ubytovanie, je v záujme miestnej samosprávy, aby bol výnos tejto dane čo najvyšší. Úmerne tomuto výnosu rastie aj výška príspevku štátu na podporu cestovného ruchu. Tento nástroj hodnotíme

pozitívne, nakoľko umožňuje vzájomné previazanie počtu prenocovaní so štátnym príspevkom.

Daň z motorových vozidiel je jedinou miestnou daňou, ktorú môžu ukladať vyššie územné celky. Súčasná právna úprava však podľa nášho názoru nie je úplne spravodlivá najmä s poukazom na regionálne rozdiely v počtoch prihlásených motorových vozidiel. Veľké spoločnosti s celoslovenskou pôsobnosťou totiž zvyknú mať motorové vozidlá prihlásené v mieste ich sídla, t. j. bratislavskom kraji, avšak používané sú na území celej SR. Takto dochádza k situácii, keď z výnosu tejto dane najviac profituje bratislavský kraj na úkor ostatných regiónov, ktoré však taktiež musia rovnako investovať do údržby svojej cestnej infraštruktúry.

V oblasti normotvorby je nevyhnutné dodržiavať princípy právneho štátu, najmä kvalitného legislatívneho procesu. Objektívna situácia niekedy síce vyžaduje prijatie rýchlych riešení, ani to však nie je dôvod na vytváranie stavu právnej neistoty. Táto je spôsobovaná najmä nedostatočnou legisvakačnou lehotou ako i novelizáciami navzájom nesúvisiacich právnych predpisov.

Súčasný systém miestnych daní v SR nemožno považovať za konečný a nemenný. Pravidelne sa totiž objavujú iniciatívy, volajúce po zavedení nových daní, resp. poplatkov. Pokus o zavedenie nového poplatku, spoplatňujúceho infraštruktúru, však nebol úspešný, čoho príčinou však nebola ani tak jeho podstata ako skôr nekvalita legislatívneho návrhu.

Podobne sa podľa nášho názoru ešte bude vyvíjať aj samotná daň z nehnuteľností, kde je konečným cieľom prechod na zdaňovanie na hodnotovom princípe, čo možno považovať za objektívnejšie ako doterajší systém, navyše si možno od neho sľubovať zvýšenie daňových príjmov samospráv a väčšiu

spravodlivosť. V porovnaní s mnohými ostatnými štátmi je u nás miera zdaňovania majetku stále pomerne nízka, čo vytvára priestor pre ich ďalší rast dane z nehnuteľností. Na dosiahnutie tohto cieľa je však nevyhnutné najmä dobudovať kvalitný informačný systém katastra nehnuteľností a vybudovanie akejsi celoštátnej cenovej mapy, samozrejme pravidelne aktualizovanej. Pri prechode na zdaňovanie na hodnotovom princípe ale podľa nášho názoru treba pamätať aj na možný vznik daňovej nespravodlivosti v niektorých prípadoch, najmä pri nehnuteľnostiach, ktoré daňovník zdedil, a teda veľkosť jeho nehnuteľnosti nemusí byť spravodlivým ukazovateľom pre jeho zdanenie.

Je otázkou do budúcnosti, či v dlhšom časovom horizonte bude dňa z nehnuteľností plniť aj konkurenčnú funkciu pokiaľ ide o rozhodovanie potenciálnych daňovníkov pri výbere lokality pre svoje nové stavby.

V porovnaní s ČR je situácia u nás o niekoľko rokov vpred. V ČR totiž doteraz neboli úspešné snahy o zavedenie systému miestnych daní a jej právny systém naďalej zostal pri sústave miestnych poplatkov, ktoré však (podobne ako tomu bolo v SR pred rokom 2004) majú z väčšej časti skôr charakter daní. Rovnako tiež v ČR existuje podľa nášho názoru neodôvodnené rozdelenie pôsobnosti obcí v sfére miestnych poplatkov na originálnu pôsobnosť (stanovovanie poplatkov) a prenesený výkon štátnej správy (konanie vo veciach poplatkov). Ani už existujúcu daň z nehnuteľností nemožno vzhľadom na jej zákonné vyjadrenie považovať za typickú miestnu daň. Z uvedeného pohľadu preto možno v porovnaní s ČR situáciu u nás považovať za oveľa lepšiu a slovenské skúsenosti so zavádzaním sústavy miestnych daní môžu slúžiť ako cenná inšpirácia pre českého zákonodarcu.

Porovnanie s niektorými európskymi krajinami ukazuje, že aj v nich je najtradičnejšou miestnou daňou daň z nehnuteľností, ktorej základ býva určený buď na základe trhovej ceny nehnuteľností alebo výnosov z nej. Taktiež sa objavujú aj dane z ekonomickej činnosti (napr. daň z príjmov), spravované jednotkami územnej samosprávy, čo je však dané odlišným historickým vývojom a právnymi tradíciami.

V zásade teda možno povedať, že existujúci systém miestnych daní v SR je funkčný a vo všeobecnosti dobre nastavený, pričom tvorí dôležitý predpoklad posilňovania finančnej autonómie jednotiek územnej samosprávy. Na druhej strane však možno identifikovať pomerne veľa rezerv, slabých miest a námetoch na ďalšie zlepšovanie kvality legislatívy v tejto oblasti ako aj tohto systému ako takého.

10 Zoznam použitej literatúry

10.1 Knižné publikácie

- BABČÁK, V.: Daňové právo. Košice 2005
- BABČÁK, V.: Daňové právo hmotné. Prešov 2001
- BABČÁK, V.: Daňové právo procesné. Košice 2002
- BABČÁK, V.: Daňové právo Slovenskej republiky. Bratislava 2010
- BABČÁK, V. A KOL. (ED.): Daňové právo a jeho rozvoj v národnom a medzinárodnom kontexte. Košice 2010
- BABČÁK, V.: Finančné právo a finančná správa. Bratislava 2008
- BABČÁK, V.: Quo vadis, miestne dane a miestne poplatky? In: Zborník „Podnikateľské prostredie a regionálne aspekty rozvoja“, FHPV Prešov
- BAKEŠ, M. A KOL.: Finanční právo. 3. aktualizované vydání. Praha 2003
- BAKEŠ, M. A KOL.: Finanční právo. 4. aktualizované vydání. Praha 2006
- BARTOŠEK, M.: Dějiny římského práva (ve třech fázích jeho vývoje). Praha 1995
- BIANCHI, L.: Dejiny štátu a práva na území Československa v období kapitalizmu. I. diel. Bratislava 1971
- DRGONEC, J.: Ústava Slovenskej republiky. Komentár. 2. vydanie. Šamorín 2007
- FAJNOR, V. – ZÁTURECKÝ, A.: Nástin súkromného práva platného na Slovensku a Podkarpatskej Rusi. III. vydanie pôvodného diela. Šamorín 1998
- GONDA, V.: Metodika vedeckej práce pre doktorandov (doktorandské štúdium a dizertačná práca). Bratislava 2006.
- GRÚŇ, L.: Dane včera, dnes a zajtra. Bratislava 2001

GRÚŇ, L.: Zdaňovanie motorových vozidiel na Slovensku. In: Justičná revue č. 4/2008

HUBENÁK, L. (ED.): Dejiny štátu a práva na území Československa v období kapitalizmu. I. diel. Bratislava 1971

ILKOVÁ, K.: Miestne dane a poplatky. In: Trend, 10.3.2005

Jánošíková, P. – Mrkývka, P. – Tomažič, J. a kol.: Finanční a daňové právo. Plzeň 2009

KICOVÁ, A. – ŠTRKOLEC, M. (EDS): Verejné financie Slovenskej republiky – vybrané aspekty a tendencie vývoja. Košice 2010

KOZOVSKÝ, D.: Národná a regionálna ekonomika VI. Zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie. Košice 2006

KNAPP, V.: Vědecká propedeutika pro právníky. Praha 2003

Knapp, V.: Teorie práva. Praha 1995

KRÁLÍK, J. - GRÚŇ, L.: Malý slovník finančného práva (pre právnikov). Bratislava 1998

KRÁLÍK, J. – JAKUBOVIČ, D.: Finančné právo. Bratislava 2004

KUBÁTOVÁ, K.: Daňová teorie. Úvod do problematiky. 2. aktualizované vydání. Praha 2009

LAZAR, J.: Základy občianskeho hmotného práva, II. zv., Bratislava 2004

LIPTÁK, J.: Verejné financie. Bratislava 1999

LUBY, Š.: Dejiny súkromného práva na Slovensku. Druhé vydanie. Bratislava 2002

MALÝ, K. – SIVÁK, F.: Dejiny štátu a práva v Česko-Slovensku do roku 1918. Bratislava 1992

MALÝ, K. – SOUKUP, L. (EDS): Vývoj práva v Československu v letech 1945 – 1989

MARKOVÁ, H.: Vlastní nebo sdílené daně obcím? In: Sborník příspěvku z mezinárodní konference „Dny veřejného práva“. Brno 2007

MEDVEĎ, J. – NEMEC, J. – ORVISKÁ, M. – ZIMKOVÁ, E.: Verejné financie. Bratislava 2005

MELZER, F.: Metodologie nalézání práva. Úvod do právní argumentace. Praha 2010

ONUFEROVÁ, M.: Dane z domov a bytov stúpli, môžu ešte viac. In: SME 27.1.2012

OROSZ, L. – MAZÁK, J.: Obce a samosprávne kraje v konaní pred Ústavným súdom Slovenskej republiky. Košice 2004

OTTOVÁ, E.: Teória práva. 2. doplnené a prepracované vydanie. Šamorín 2006

PAŘÍZKOVÁ, J.: Finance územní samosprávy. Brno. 2008

PEKOVÁ, J.: Finance územní samosprávy – územní aspekty veřejných financí. Praha 2005

PEKOVÁ, J. – PILNÝ, J. – JETMAR, M.: Veřejná správa a finance. Praha 2008

PICMAUS, F. A KOL.: Daně, odvody a poplatky v ČSSR. Druhé, upravené a doplněné vydání. Praha 1985

RADVAN, M.: Zdanění nemovitostí v Evropě. Praha 2005

REBRO, K. – BLAHO, P.: Rímske právo. 2. Doplnené vydanie. Bratislava 1997

SEHNÁLEK, D. – VALDHANS, J. (eds.): Sborník příspěvku z mezinárodní konference „Dny veřejného práva“. Brno 2007

SCHULTZOVÁ, A.: Daňovníctvo (daňová teória a politika). 2. Prepracované vydanie. Bratislava 2009

SIVÁK, F. – KLIMKO, J.: Dejiny štátu a práva na území ČSSR. I. diel. Bratislava 1976

SIVÁK, F. – KLIMKO, J.: Dejiny štátu a práva na území ČSSR. II. diel. Bratislava 1980

SLOVINSKÝ, A. – GIRÁŠEK, J.: Československé finančné právo. Bratislava 1974

SOTOLÁŘ, J.: Zákon o dani z nehnuteľností (komentár). Košice 2004

SOTOLÁŘ, J.: Zákon o miestnych poplatkoch (podrobný komentár). Košice 2000

SVOBODA, L. A KOL.: Encyklopedie antiky. Praha 1973

ŠIROKÝ, J.: Daně v Evropské unii (4. aktualizované vydání). Praha 2010

ŠIROKÝ, J. A KOL.: Daňové teórie s praktickou aplikáci. 2.vydání. Praha 2008

ŠTEFANOVIČ, M.: Pozemkové právo. Bratislava 2006

ŠTRKOLEC, M. (ZOST.): Aktuálne otázky finančného práva a daňového práva. Zborník príspevkov z medzinárodnej vedeckej konferencie. Danišovce 2004

VOJČÍK, P.: Občiansky zákonník. Stručný komentár, Bratislava 2008

ŠKULTÉTY, P.: Správne právo hmotné. Všeobecná a osobitná časť. Šamorín 2002

ZUBALOVÁ, A. a kol.: Daňové teórie a ich využitie v praxi. Bratislava 2008

10.2 Časopisecké publikácie

BABČÁK, V.: K otázke existencie a možnostiam ukladať miestne dane. In: Justičná revue č. 53. Bratislava 2001

GRÚŇ, L.: Zdaňovanie motorových vozidiel na Slovensku. In: Justičná revue č. 4/2008

ILKOVÁ, K.: Miestne dane a poplatky. In: Trend, 10.3.2005

Onuferová, M.: Dane z domov a bytov stúpili, môžu ešte viac. In: SME. Bratislava, 27.1.2012

ULAHER, J.: Ústavnoprávna konformita legislatívneho procesu na príklade daňového zákonodarstva. In: Justičná revue 3/2012

ULAHER, J.: Tendencie oslabovania daňovej právomoci obcí pri dani z nehnuteľností. In: Právny obzor č. 4/2012

VAŇO, V.: Žerme bohatých! A ktorí sú to? In: SME. Bratislava, 17.4.2012

- Dôvodová správa k návrhu zákona č. 460/2011 Z. z. [online].
Bratislava, august 2011 [citované 12.2.2013]. Dostupné na
internet
<<http://www.nrsr.sk/web/Default.aspx?sid=zakony/cpt&ZakZborID=13&CisObdobia=5&ID=476>>
- Dôvodová správa k vládnemu návrhu zákona o správe daní
(ČPT 1254, Číslo: UV-28020/2009) Dostupné na
<<http://www.nrsr.sk/web/Dynamic/Download.aspx?DocID=333483>>
- Federal Central Task Office: Information sheed - trade tax.
Berlin 2008. Dostupné na <http://www.steuerliches-info-center.de/EN/SteuerrechtFuerInvestoren/Informationsblaetter/Gewerbesteuer.pdf?__blob=publicationFile>
- GOVERNMENT OF THE NETHERLANDS: Conveyance duty and
property valuation. Dostupné na
<<http://www.government.nl/issues/taxation/conveyance-duty-and-property-valuation>>
- HORVÁTH, M. - Ódor, E.: Ako zakopať rozpočtovú sekeru?
Diskusná štúdia [online]. Bratislava, február 2012 [citované
30.9.2012]. Dostupné na
<<https://sites.google.com/site/radynacelnikom/>>
- KAČALA, J. – PISÁRČIKOVÁ, M. – POVAŽAJ, M.: Krátky slovník
slovenského jazyka. 4.doplnené a upravené vydanie.
Bratislava 2003. Dostupné na <<http://slovník.juls.savba.sk/>>
- KOZOVSKÝ, D.: Fiškálna decentralizácia ako súčasť reformy
verejnej správy (dizertačná práca). Bratislava 2005.
Dostupné na
<http://www.angelfire.com/planet/dusan_kozovsky/PDF/Diz.pdf>
- KRAJANOVÁ, D.: Novela banského zákona cez „pečivo“?
Koalícia nemá problém. Bratislava 13.3.2010. Dostupné na
<<http://ekonomika.sme.sk/c/5283273/novela-banskeho-zakona-cez-pecivo-koalicia-nema-problem.html>>

- KYPETOVÁ, J.: Místní daně ve Francii. 27.6.2003. In: Deník veřejné správy. Dostupné na <<http://www.dvs.cz/clanek.asp?id=5506783>>
- MINISTERSTVO SPRAVODLIVOSTI SLOVENSKEJ REPUBLIKY: 1. PLENÁRNE ZASADNUTIE REKODIFIKAČNEJ KOMISIE [ONLINE]. BRATISLAVA, 12.7.2012 [CITOVANÉ 5.9.2012]. DOSTUPNÉ NA INTERNETE <[HTTP://WWW.JUSTICE.GOV.SK/STRANKY/NASE-SLUZBY/NASE-PROJEKTY/OBCIANSKY-SUDNY-PORIADOK/PLENARNE-ZASADNUTIA-REKODIFIKACNEJ-KOMISIE/1-PLENARNE-ZASADNUTIE.ASPX](http://www.justice.gov.sk/STRANKY/NASE-SLUZBY/NASE-PROJEKTY/OBCIANSKY-SUDNY-PORIADOK/PLENARNE-ZASADNUTIA-REKODIFIKACNEJ-KOMISIE/1-PLENARNE-ZASADNUTIE.ASPX)>
- NĚMEČEK, J.: Financování obcí: místní daně opět ve hře. In: Profit.cz. 4.12.2008. Dostupné na <<http://profit.tyden.cz/clanek/financovani-obcimistni-dane-opet-ve-hre/>>
- NIŽŇANSKÝ, V.: Posilnenie finančnej autonómie miest a obcí. Bratislava 2009. Dostupné na <http://www.mesa10.sk/subory/STUDIEKASZSE/01_Posilnenie_financej_autonomie_miest_a_obci.pdf>
- OECD: REVENUE STATISTICS – COMPARATIVE TABLES [ONLINE]. PARIS, 30.9.2012 [CITOVANÉ 30.9.2012]. DOSTUPNÉ NA <[HTTP://STATS.OECD.ORG/INDEX.ASPX?DATASETCODE=REV](http://stats.oecd.org/index.aspx?datasetcode=rev)>
- PROGRAMOVÉ VYHLÁSENIE VLÁDY SR. Bratislava 2010. Dostupné na <<http://www.vlada.gov.sk/data/files/6257.pdf>>
- ROZHODNUTIE PREZIDENTA SLOVENSKEJ REPUBLIKY č. 2575-2011-BA. Bratislava 4.11.2011. Dostupné na <<http://www.nrsr.sk/web/Dynamic/Download.aspx?DocID=360972>>
- SITA: Župy chcú spravodlivejšie rozdelenie cestnej dane. Dostupné na <<http://www.parameter.sk/sk/sekcia/region/2012/01/15/zupy-chcu-spravodlivejsie-rozdelenie-cestnej-dane>>
- SKAT: Central tax administration. Dostupné na <<http://www.skat.dk/SKAT.aspx?oId=1880425&vId=0>>

- TASR: Miestne dane problémom majiteľov neštátnych lesov.
30.4.2009 <http://www.agroserver.sk/news/miestne-dane-majitel-nesstatnych-lesov>
- TICHÝ, D.: Fiškálna decentralizácia ako súčasť reformy verejnej správy (dizertačná práca). Bratislava 2005.
Dostupné na
<http://www.angelfire.com/planet/dusan_kozovsky/PDF/Diz.pdf>
- ULAHER, J.: Ďalšia rana samosprávam?! In: Právna revue
8.4.2011. Dostupné na
<<http://www.pravnarevue.sk/domov/blog/424-alia-rana-samospravam.html>>
- ULAHER, J.: Niekoľko poznámok k dani za ubytovanie. In:
Právna revue 8.4.2011. Dostupné na
<<http://www.pravnarevue.sk/domov/veda-a-vyskum/453-niekoko-poznamok-k-dani-za-ubytovanie.html>>
- URBION: Diskusia o verejných priestoroch. Bratislava
14.2.2011. Dostupné na <<http://www.urbion.sk/diskusia-o-verejnych-priestoroch/>>
- Váňa, L.: Jak dál ve financování obcí? In: Informační servis
SMOČR č. 1/2007. Dostupné na
<<http://www.smocr.cz/data/files/tisk-informacni-servis/priloha-ins-c-1--financovani-obci.pdf>>
- VÁŇA, L.: PROBLÉMY FINANCOVÁNÍ OBCÍ. IN: DENÍK VEŘEJNÉ
SPRÁVY. DOSTUPNÉ NA
<[HTTP://WWW.DVS.CZ/CLANEK.ASP?ID=361823](http://WWW.DVS.CZ/CLANEK.ASP?ID=361823)>
- VLÁDNÍ NÁVRH ZÁKONA O OBEČNÍCH DANÍCH. Snemovný tisk
582 Dostupné na
<<http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=3&T=582>>
- VLÁDNÝ NÁVRH ZÁKONA, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č.
595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších
predpisov a ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 564/2004 Z. z.
o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej

samospráve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Bratislava november 2011. Dostupné na <<http://www.nrsr.sk/web/Default.aspx?sid=zakony/cpt&ZakZborID=13&CisObdobia=5&ID=590>>

VLÁDNY NÁVRH ZÁKONA O MIESTNYCH DANIACH A MIESTNOM POPLATKU ZA KOMUNÁLNE ODPADY A DROBNÉ STAVEBNÉ ODPADY – č. ÚV-11943/2004. Bratislava 28.5.2004. Dostupné na <<http://www.nrsr.sk/Default.aspx?sid=zakony/zakon&MasterID=1376>>

ZASTUPITELSKÝ ÚŘAD ČR BERLÍN: Souhrnná teritoriální informace. Berlín 2011. Dostupné na <<http://services.czechtrade.cz/pdf/sti/nemecko-2011-10-01.pdf>>

ZASTUPITELSKÝ ÚŘAD ČR KODAŇ: Souhrnná teritoriální informace Dánsko. Kodaň 2011. Dostupné na <<http://services.czechtrade.cz/pdf/sti/dansko-2011-10-25.pdf>>

ZASTUPITELSKÝ ÚŘAD ČR PAŘÍŽ: Souhrnná teritoriální informace. Paříž 31.10.2010. Dostupné na <<http://services.czechtrade.cz/pdf/sti/francie-2011-10-31.pdf>>

ZÁVEREČNÝ ÚČET MESTA ŽILINA ZA ROK 2010. Žilina 2011. Dostupné na <http://www.zilina.sk/dokumenty/RozpocetMesta_20110608130129.pdf>

ZÁVEREČNÝ ÚČET MESTA ŽILINA ZA ROK 2011. Žilina 2012. Dostupné na <http://www.zilina.sk/dokumenty/rozpocetmesta_20120529074725.pdf>

ZDANENIE POZEMKOV V SPRÁVE SLOVENSKEHO POZEMKOVEHO FONDU. In: 1000 riešení č. 3/2007 Dostupné na

<<http://www.poradca.sk/SubPages/OtvorDokument/Clanok.aspx?idclanok=69373>>

10.4 Právne predpisy

Opatrenie Ministerstva financií SR č. MF/020058/2012-722, ktorým sa ustanovujú vzory priznania k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje

Opatrenie Ministerstva financií SR č. MF/021314/2012-722, ktorým sa ustanovuje vzor daňového priznania k dani z motorových vozidiel

Opatrenie Ministerstva financií SR č. MF/026600/2009-72, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o predkladaní a poskytovaní údajov dane z nehnuteľností

Oznámenie Ministerstva zahraničných vecí SR č. 336/2000 Z. z. (Európska charta miestnej samosprávy)

Vyhláška Ministerstva hospodárstva SR č. 419/2001 Z. z. ktorou sa upravuje kategorizácia ubytovacích zariadení a klasifikačné znaky na ich zaradovanie do tried

Vyhláška Ministerstva hospodárstva SR č. 277/2008 Z. z., ktorou sa ustanovujú klasifikačné znaky na ubytovacie zariadenia pri ich zaradovaní do kategórií a tried

Vyhláška Ministerstva spravodlivosti SR č. 492/2004 Z. z. o stanovení všeobecnej hodnoty majetku

Zákon č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky

Zákon č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení

Zákon č. 302/2001 Z. z. o samospráve vyšších územných celkov (zákon o samosprávnych krajoch)

Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady

Zákon č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a stavebnom poriadku
Zákon č. 162/1995 Z. z. o katastri nehnuteľností a o zápise vlastníckych a iných práv k nehnuteľnostiam
Zákon č. 607/2003 Z. z. o Štátnom fonde rozvoja bývania
Zákon č. 40/1964 Občiansky zákonník
Zákon č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok
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
Zákon č. 567/1992 Zb. o rozpočtových pravidlách Slovenskej republiky
Zákon č. 303/1995 Z. z. o rozpočtových pravidlách
Zákon č. 253/1998 Z. z. o hlásení pobytu občanov Slovenskej republiky a registri obyvateľov Slovenskej republiky
Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok)
Zákon č. 128/2000 Sb. o obcích (obecní zřízení)
Zákon č. 565/1990 Sb. o miestních poplatcích
Zákon č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitostí

10.5 Rozhodovacia činnosť súdov

Nález Ústavného súdu Českej republiky sp. zn. Pl. ÚS 41/02
zo dňa 28.1.2001
Nález Ústavného súdu Českej republiky sp. zn. PL. ÚS 77/06
zo dňa 15.2.2007
Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS
48/97 zo dňa 7.11.1998
Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS
1/00 zo dňa 25.5.2000
Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS
53/00 zo dňa 25.4.2002

Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS
56/00 zo dňa 18.10.2001

Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS
33/01 zo dňa 14.5.2004

Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. II. ÚS
28/02-94 zo dňa 7.5.2003

Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. PL. ÚS 3/03-
189 zo dňa 28.1.2009

Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf 100/2009 zo dňa
8.4.2010

Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/12/2009 zo dňa
9.2.2010

Uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. IV. ÚS
287/07-5 zo dňa 7.11.2007

Uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. IV. ÚS
5/10-12 zo dňa 21.1.2010

Uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. PL. ÚS
16/10-28 zo dňa 29.9.2010

Uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. IV. ÚS
100/11-46 zo dňa 24.3.2011

Uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. PL. ÚS
5/12-26 zo dňa 11.4.2012

Uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. IV. ÚS
248/12-40 zo dňa 10.5.2012

11 Bibliografia

LAZAR, J. – ŠVESTKA, J. A KOL.: Občanské právo hmotné I. Praha 1987

LAZAR, J.: Otázky kodifikácie súkromného práva. Bratislava 2006

LUBY, Š.: Základy všeobecného súkromného práva. III. vydanie pôvodného diela. Šamorín 2002

PALÚŠ, I. – SOMOROVÁ, E.: Štátne právo Slovenskej republiky. Košice 2002

PAULIČKOVÁ, A.: Malý slovník daňového práva. Bratislava 2006