

Anna Vartašová / Karolína Červená

# Daň z nehnuteľností v SR

právny stav  
a potenciál





# Daň z nehnuteľností v SR

—

## právny stav a potenciál

Anna Vartašová  
Karolína Červená

leges

*Vzor citovania:*

VARTAŠOVÁ, A. a K. ČERVENÁ (2024). *Daň z nehnuteľností v SR – právny stav a potenciál*. Praha: Leges.

*Autorky:*

JUDr. Anna Vartašová, PhD.

*Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, Právnická fakulta*

Ing. Karolína Červená, PhD.

*Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, Právnická fakulta*

*Recenzenti:*

prof. JUDr. Ing. Michal Radvan, Ph.D.

*Masarykova univerzita v Brne, Právnická fakulta*

doc. Ing. Mária Sabayová, PhD.

*Akadémia Policajného zboru Slovenskej republiky*

doc. JUDr. Mgr. Michal Jesenko PhD.

*Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, Fakulta verejnej správy*

Táto monografia je výstupom z riešenia grantového projektu VEGA 1/0214/21 „Daň z nehnuteľností – právny stav a potenciál“.

Vydalo Nakladatelství Leges, s. r. o., Lublaňská 4/61, Praha 2,  
v roce 2024 jako svou 1007. publikaci.

Vydání první

12,3 autorských archů

Edice Teoretik

Návrh obálky Michaela Vydrová

Redakce Mgr. Mária Pavláková

Sazba Gradis

[www.knihyleges.cz](http://www.knihyleges.cz)

© Anna Vartašová, Karolína Červená 2024

ISBN e-knihy 978-80-7502-806-8

DOI 10.5281/zenodo.15124633

## KATALOGIZACE V KNIZE - NÁRODNÍ KNIHOVNA ČR

Románová, Anna

Daň z nehnuteľností v SR - právny stav a potenciál / Anna Vartašová, Karolína Červená. --

Vydání první. -- Praha : Leges, 2024. -- 1 online zdroj. -- (Teoretik)

Anglické resumé

Obsahuje bibliografii a bibliografické odkazy

ISBN 978-80-7502-806-8 (online ; pdf)

\* 336.226.212.1 \* 336.22:352 \* 353.9 \* (437.6) \* (048.8) \* (0.034.2:08)

– daň z nemovitých věcí -- Slovensko

– daň z nemovitých věcí -- dějiny -- od 1918

– místní daně -- Slovensko

– územní samospráva -- Slovensko

– monografie

– elektronické knihy

336.1/.5 - Veřejné finance [4]



# OBSAH

|                                                                             |            |
|-----------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>Zoznam skratiek .....</b>                                                | <b>8</b>   |
| <b>Úvod .....</b>                                                           | <b>11</b>  |
| <b>I. Daň z nehnuteľností ako miestna daň – teoretické východiská .....</b> | <b>15</b>  |
| <b>II. História zdanenia nehnuteľností na území Slovenska .....</b>         | <b>34</b>  |
| 2.1 1918 – 1937 .....                                                       | 35         |
| 2.2 1938 – 1945 .....                                                       | 46         |
| 2.3 1946 – 1992 .....                                                       | 47         |
| 2.4 1993 – 2004 .....                                                       | 66         |
| 2.5 2005 – súčasnosť .....                                                  | 68         |
| <b>III. Daň z nehnuteľností ako rozpočtový príjem obcí .....</b>            | <b>70</b>  |
| 3.1 Rozpočtový význam dane z nehnuteľností .....                            | 70         |
| 3.2 Daň z nehnuteľností v kontexte ďalších príjmov obcí .....               | 72         |
| <b>IV. Platný právny stav a jeho hodnotenie .....</b>                       | <b>79</b>  |
| 4.1 Subjekt dane .....                                                      | 80         |
| 4.2 Predmet dane .....                                                      | 87         |
| 4.3 Základ dane .....                                                       | 102        |
| 4.4 Sadzba dane .....                                                       | 111        |
| 4.5 Oslobodenia od dane .....                                               | 118        |
| 4.6 Správa dane .....                                                       | 122        |
| <b>V. Výzvy a diskusia .....</b>                                            | <b>135</b> |
| <b>Záver .....</b>                                                          | <b>155</b> |
| <b>Summary .....</b>                                                        | <b>158</b> |
| <b>Zoznam použitej literatúry .....</b>                                     | <b>159</b> |
| <b>O autoroch .....</b>                                                     | <b>181</b> |

## ZOZNAM SKRATIEK

|                   |                                                                                                                                    |
|-------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ČSR               | Československá republika                                                                                                           |
| č. p. t.          | číslo parlamentnej tlače                                                                                                           |
| ČR                | Česká republika                                                                                                                    |
| DzN               | daň z nehnuteľností                                                                                                                |
| DP                | zákon č. 563/2009 Z. z. o <i>správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov</i>                             |
| DPFO              | daň z príjmov fyzických osôb                                                                                                       |
| DPPO              | daň z príjmov právnických osôb                                                                                                     |
| HDP               | hrubý domáci produkt                                                                                                               |
| EÚ                | Európska únia                                                                                                                      |
| FR SR             | Finančné riaditeľstvo SR                                                                                                           |
| GIS               | geografický informačný systém                                                                                                      |
| HU                | Maďarská republika                                                                                                                 |
| charta            | Európska charta miestnej samosprávy                                                                                                |
| IFP               | Inštitút finančnej politiky                                                                                                        |
| IS                | informačný systém                                                                                                                  |
| JRD               | jednotné roľnícke družstvo                                                                                                         |
| k. ú.             | katastrálne územie                                                                                                                 |
| katastrálny zákon | zákon č. 162/1995 Z. z. o <i>katastri nehnuteľností a o zápise vlastníckych a iných práv k nehnuteľnostiam (katastrálny zákon)</i> |
| KN                | kataster nehnuteľností                                                                                                             |
| LV                | list vlastníctva                                                                                                                   |
| MF SR             | Ministerstvo financií SR                                                                                                           |
| MNV               | miestny národný výbor                                                                                                              |
| MSP               | malé a stredné podniky                                                                                                             |



|                                      |                                                                                                                          |
|--------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| NV                                   | národný výbor                                                                                                            |
| NARKS                                | Národná asociácia realitných kancelárií Slovenska                                                                        |
| NBP                                  | nebytový priestor                                                                                                        |
| nový stavebný zákon                  | zákon č. 201/2022 Z. z. o <i>výstavbe</i> účinný od 1. apríla 2024                                                       |
| OZ                                   | zákon č. 40/1964 Zb. <i>občiansky zákonník</i>                                                                           |
| PL                                   | Poľská republika                                                                                                         |
| PÚ                                   | pozemkové úpravy                                                                                                         |
| ROEP                                 | Register obnovenej evidencie pozemkov                                                                                    |
| SODB                                 | sčítanie obyvateľov, domov a bytov                                                                                       |
| SR                                   | Slovenská republika                                                                                                      |
| stavebný zákon                       | zákon č. 50/1976 Zb. o <i>územnom plánovaní a stavebnom poriadku (stavebný zákon)</i> účinný do 31. marca 2025           |
| ŠÚ SR                                | Štatistický úrad SR                                                                                                      |
| THA                                  | 1990. évi C. törvény a helyi adókról (zákon č. 100 z r. 1990 o miestnych daniach)                                        |
| ÚGKK SR                              | Úrad geodézie, kartografie a katastra Slovenskej republiky                                                               |
| ÚS SR                                | Ústavný súd SR                                                                                                           |
| ústava                               | ústavný zákon č. 460/1992 Zb. <i>Ústava Slovenskej republiky</i>                                                         |
| ÚZSVM                                | Úřad pro zastupování státu ve věcech majetkových                                                                         |
| VR                                   | Vyšehradská štvorka                                                                                                      |
| VÚC                                  | vyšší územný celok                                                                                                       |
| VZN                                  | všeobecne záväzné nariadenie                                                                                             |
| zákon o dani z inžinierskych stavieb | 2012. évi CLXVIII. törvény a közművezetésekek adójáról (zákon č. 167 z r. 2012 o dani z verejných inžinierskych stavieb) |

zákon o pozemkových  
úpravách

zákon č. 330/1991 Zb. o *pozemkových úpravách, usporiadaní pozemkového vlastníctva, obvodných pozemkových úradoch, pozemkovom fonde a o pozemkových spoločenstvách*

zákon o priamych  
daniach

zákon č. 76/1927 Zb. o *priamych daniach*

ZMOS

Združenie miest a obcí Slovenska

ZoDNV

zákon č. 338/1992 Sb. o *dani z nemovitých věcí*

ZoMD

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

ZoPOL

zákona z 12. januára 1991 o *podatkach i opłatach lokalnych (o miestnych daniach a poplatkoch)*

ZVB

zákon č. 182/1993 Z. z. o *vlastníctve bytov a nebytových priestorov*

# ÚVOD

Zdaňovanie<sup>1</sup> nehnuteľností je dnes už v Slovenskej republike implementovanou súčasťou daňovej politiky na regionálnej úrovni, čo priamo súvisí s kompetenciami obcí/miest vyrubovať, spravovať daň z nehnuteľností a použiť príjem z tejto dane na financovanie miestnych potrieb. Daň z nehnuteľností na Slovensku sa zaraďuje do skupiny miestnych daní a od roku 2005 je v kompetencii (v správe) obcí/miest, a teda môžu túto daň v rozsahu platnej právnej úpravy aj vyrubovať, čo zároveň predstavuje pre obce/mestá na Slovensku zdroj vlastného príjmu, a tým potenciálne posilňuje ich finančnú samostatnosť.

V uvedenom kontexte autorky tejto monografie realizovali základný výskum počas riešenia projektu VEGA č. 1/0214/21 s názvom *Daň z nehnuteľností – právny stav a potenciál*, v rámci ktorého sa zamerali prioritne na kreovanie dane z nehnuteľností a aktuálny stav zdaňovania nehnuteľností z právno-ekonomického pohľadu s historickým presahom. Obsah monografie korešponduje s vedeckým cieľom, ktorý bol formulovaný v rámci riešenia grantového projektu. Prínos realizovaného výskumu je možné vidieť v identifikovaní pozitívnych a negatívnych aspektov právnej úpravy tejto dane v súvislosti s tvorbou obecných/mestských rozpočtov a ich plnenia a tiež v identifikovaní príčin neplnenia výnosov z tejto dane.

Impulzom k realizácii predmetného skúmania bola skutočnosť absencie komplexného výskumu zohľadňujúceho interdisciplinárny prístup k tejto dani v podmienkach Slovenskej republiky, čo zároveň vytvára *pro futuro* priestor na odbornú diskusiu pre teoretikov, ako aj pre aktérov zdaňovania nehnuteľností na Slovensku. Zámerom autoriek bolo poukázať aj na skutočnosť, že obce sú závislé od jedinej podielovej dane (daň z príjmu fyzických osôb), ktorú však nevedia ovplyvniť a ktorá sama osebe nepostačuje na zabezpečenie a udržanie finančnej sebestačnosti, a práve preto je potrebné viac akcentovať význam dane z nehnuteľností ako zdroja vlastných príjmov obce/mesta ako jednotky územnej samosprávy. Ako uvádzajú Lukáčová a Maličká (2022), rozdielnosť prístupov k uplatňovaniu daní z nehnuteľností naprieč

---

<sup>1</sup> Definovaním pojmového aparátu týkajúceho sa zdaňovania a súvisiacich základných pojmov, ako aj vybranými teoretickými pohľadmi na zdaňovanie sa autorky zaoberali už v publikácii *Základy zdaňovania* (Červená, Vartašová 2021).

krajinami sveta dáva podnet k podrobnému sledovaniu určovania spôsobov výberu dane, jej sadzieb a v konečnom dôsledku aj k sledovaniu vývoja príjmov z tejto dane v každej krajine.

Teoretické východiská monografie predstavujú I. a II. kapitola, kde sú prezentované poznatky zahraničných a domácich autorov s obsahovým zameraním na zdaňovanie s akcentom na daň z nehnuteľností, resp. v širšom kontexte na miestne dane, a to najmä z ekonomického a právneho pohľadu, s prepojením na historické kreovanie zdaňovania nehnuteľností na území SR v časovom období od rozpadu Rakúsko-Uhorska až po súčasnosť (rok 2024), kde akcentujeme nielen vývoj samotnej dane z nehnuteľností, ale aj súvisiacich inštitútov zameraných na nehnuteľný majetok (prirážky, poplatky a osobitné jednorazové dane a dávky).

V analytickej časti monografie (v III. a IV. kapitole) sa autorky zamerali na hodnotenie dane z nehnuteľností z pohľadu jej rozpočtového významu pre obce/mestá a tiež aj hodnotenie platného právneho stavu ako primárneho faktora ovplyvňujúceho zdaňovanie nehnuteľností na Slovensku. V V. kapitole sú sumarizované a diskutované výsledky vyplývajúce z predchádzajúcich kapitol, akcentujúce najdôležitejšie výzvy, ktoré by podľa názoru autoriek mali byť zohľadnené pri revízii súčasného modelu zdaňovania nehnuteľností v krátkodobom či strednodobom horizonte, s perspektívou ich využitia v nadväzujúcom alebo komparatívnom, teoretickom a aplikačnom výskume. Záver poskytuje sumárny prehľad najdôležitejších zistení.

Koncepcia monografie vychádza z teoreticko-historických poznatkov (uvedených v I. a II. kapitole), ktoré boli čerpané z domácich a zahraničných zdrojov uvedených v zozname použitých zdrojov s cieľom identifikovať a explicitne, ako aj implicitne aplikovať fundamentálne teoretické poznatky z oblasti zdaňovania na súčasné zdaňovanie nehnuteľností v Slovenskej republike. Rešerš literatúry vzťahujúcej sa na daň z nehnuteľností v podmienkach SR bol spracovaný ako čiastkový výstup riešenia projektu v rámci už publikovaného výstupu (Vartašová, Olexová, Štefanová 2023).

V II. až IV. kapitole sú parciálne prezentované výsledky pochádzajúce z realizovaného vlastného výskumu autoriek, ktoré boli konfrontované s výsledkami ďalšieho výskumu s cieľom poskytnúť ucelený pohľad, a to v synerгии s dostupnými poznatkami pochádzajúcimi z teórie a aplikačnej praxe. Publikácia ako celok bola spracovaná s využitím analýzy právneho textu, komparatívnej metódy, historickoprávnej metódy a dostupných štatistických údajov vedených relevantnými orgánmi a údajov na vyžiadanie uvedenými

v použitých zdrojoch, ktoré boli sumarizované, analyzované, komparované a vyhodnotené, s následnou formuláciou vlastných zistení v texte jednotlivých kapitol.

Autorky



## I.

# DAŇ Z NEHNUTELNOSTÍ AKO MIESTNA DAŇ – TEORETICKÉ VÝCHODISKÁ

Zo skúmania historického vývoja zdaňovania vyplýva, že dane, v akejkoľvek svojej podobe predstavovali jeden z najdôležitejších príjmov štátu alebo územnej samosprávnej jednotky, a teda zároveň aj jeden z najdôležitejších nástrojov realizácie hospodárskej, ako aj regionálnej politiky (Hučková, Ferencíková, Červená 2018, s. 387 et seq.).

**Teoreticko-historický pohľad na zdaňovanie nehnuteľností** nachádzame už v staroveku, keď sa začínajú aplikovať dane založené na vlastníctve majetku (Fisher s. a.). Majetkové dane sa uplatňovali v období staroveku v Egypte, Babylónii, Perzii i Číne, Grécku, pričom ich primárnym záujmom bola pôda a jej produkčná hodnota (Carlson 2005, s. 3). Historicko-filozofický pohľad na zdôvodnenie opodstatnenosti zdaňovania (aj nehnuteľností) prostredníctvom diel starovekého filozofa Aristotela napríklad akcentuje vo svojom príspevku Dimopoulos (2015), a to, že zdaňovanie je dôležitým nástrojom riadenia. Už Aristoteles konštatoval, že každá vláda by mala zaviesť mechanizmy, ktoré prinesú najlepší režim, pričom najlepší režim je taký, ktorý je jednoduchý a dosiahnuteľný pre všetkých a tiež že všetci občania majú povinnosť zabezpečiť rast a rozvoj svojej krajiny, a to aj platením daní. Dane by sa však mali platiť podľa schopností jednotlivca.

Ako uvádza Zeman (1933, s. 90), vznik teórie zdanenia a rozdelenia daní je možné datovať do stredoveku,<sup>2</sup> pričom napr. podľa scholastikov<sup>3</sup> bolo účelom daní všeobecné blaho celku a nie jednotlivca. Daň v modernom ponímaní má korene vo feudálnych povinnostiach anglických a európskych kráľov alebo zemepánov – v štrnástom a pätnástom storočí anglickí daňoví odhad-

---

<sup>2</sup> Jednou z prvých dobre zdokumentovaných daní známych v Európe je „Danegeld“ – pozemková daň, ktorá bola prvýkrát zavedená v roku 1012 v Anglicku a slúžila ako verejný výdavok na vyplatenie vikingských nájazdníkov. Výška vybranej dane sa odvíjala od hodnoty majetku daňovníka – zvyčajne meranej miestnou jednotkou na určenie veľkosti pozemku. Keďže „Danegeld“ sa časom stal príliš komplikovaným na vyberanie, neskôr bol nahradený „Carucage“, tiež daňou založenou na veľkosti pôdy vo vlastníctve daňovníka. [Cannon, A. J. (ed.) (1997); Barratt, N. J. (2001)]. The English Revenue of Richard I. In: *The English Historical Review* vol. 116, no. 467, s. 635 – 656.

<sup>3</sup> Scholastici považovali za najdôležitejšie aspekty zdaňovania ukladanie a rozdeľovanie dane.

covia používali vlastníctvo alebo užívanie nehnuteľnosti na odhad schopnosti daňovníka platiť; až časom sa daň začala považovať za daň zo samotného majetku (*in rem*) (Fisher s. a.). Formovanie podoby moderných európskych daní z majetku sa datuje do obdobia stredoveku (Almy 2013), pričom zdaňovanie majetku je možné považovať za etablovanú súčasť daňových systémov.

Predstavitelia fyziokratizmu (obdobie 18. storočia) navrhovali zjednodušený daňový systém, ktorý by bol reprezentovaný jedinou daňou, a to daňou v súvislosti s vlastníctvom pôdy (Lisý et al. 2003), tiež načrtli koncept daňovej incidencie (François Quesnay<sup>4</sup>), ktorí tvrdili, že efekt všetkého zdaňovania v konečnom dôsledku dopadá na vlastníkov pôdy a je na úkor pozemkovej renty. Zdaňovaním sa v širšom kontexte zaoberali predstavitelia obdobia klasickej ekonómie (Smith, Ricardo, Mill a ďalší). Smith (1776) sa vo svojom rozsiahlom diele okrem iného zaoberal aj rôznymi aspektmi daní a zdanenia vrátane daní z majetku, venoval sa otázkam spravodlivosti v zdaňovaní, vysvetľoval význam daní a definoval základné zásady efektívneho vyberania daní, pričom zdôrazňoval význam spravodlivého zdaňovania a jeho vplyv na ekonomiku a rozvoj spoločnosti. Implicitne je možné odvodiť, že DzN (ako majetkovú daň) považoval za spravodlivú a stabilnú, keďže nehnuteľnosti sú viditeľné a ich hodnota sa relatívne ľahko určuje, pričom navrhoval spôsob zdanenia domov tak ako pri pôde (v závislosti od výšky renty), teda domy obývané ich majiteľmi by boli zdaňované podľa odhadnutej renty. Ricardo (1817) zdôrazňoval význam pôdy ako ekonomického zdroja, aj keď sa priamo nezaoberal DzN, jeho práca o pozemkovej rente poskytla základ pre neskoršie úvahy o zdaňovaní pôdy a nehnuteľností. Zaoberal sa teóriou daňového presunu a efektívnosťou daňových systémov, pričom zdôraznil, že dane by mali byť minimálne a spravodlivé; analyzoval, ako renta z pôdy ovplyvňuje rozdelenie príjmov medzi vlastníkami pôdy, kapitálom a prácou. Mill (1848) sa v rámci svojich ekonomických teórií zaoberal aj daňovou politikou a princípmi zdanenia. Say (1880) sa vo svojom diele okrem iného venoval aj zdaňovaniu – bol zástancom myšlienky, že zdaňovanie by malo byť spravodlivé a užitočné, a to v zmysle, že najlepšou schémou verejných financií je minúť čo najmenej peňazí. George (1879) bol známy svojou podporou tzv. jedinej dane (*single tax*), ktorá by bola založená výlučne na hodnote pôdy. Tvrdil, že daň z pôdy je spravodlivá a efektívna, pretože pôda je obmedzený

---

<sup>4</sup> Quesnay (1758 in Quesnay 1958) tvrdil, že dane uvalené na pestovateľov, sú pre spoločnosť škodlivé, a to z dôvodu, že tieto dane znižujú motiváciu pre poľnohospodársku výrobu, pričom však zdaňovanie vlastníkov (majiteľov nehnuteľností) neničí výrobné prostriedky, čo znamená, že nedochádza k poklesu produkcie.



zdroj, ktorý nikto nevytvoril, a jej hodnota rastie vďaka spoločenským aktivitám. Argumentuje, že daň z pôdy by mohla eliminovať nerovnosti a podporiť ekonomický rast bez negatívneho vplyvu na produktivitu, a to v zmysle, že daň z pôdy by mala byť jediným zdrojom príjmov pre štát, čo by viedlo k spravodlivejšiemu rozdeleniu bohatstva, pričom by sa počítala z aktuálnej trhovej hodnoty pozemku a líšila by sa podľa lokality. Daň z lukratívnej pôdy v centrách miest by bola mnohonásobne vyššia než daň z pôdy vzdialenej od mestských centier, železníc a pod., čo by mohlo eliminovať špekulatívne držanie pôdy, keďže jej cena by sa znížila a stabilizovala, čím by sa obmedzili aj hospodárske prepady, závislé od trhu s nehnuteľnosťami. Nenavrhuje však zdaňovať nehnuteľnosti, ktoré na pôde stoja, keďže tie sú výsledkom práce človeka, a teda má na ne legitímny nárok.

Seligman (1894; 1899) ako predstaviteľ rozvíjajúcej sa éry modernej ekonómie zohral významnú úlohu pri formovaní daňových teórií vrátane aspektov súvisiacich s majetkovou daňou, prostredníctvom svojich príspevkov k progresívnym verejným financiám a presadzovania princípov spravodlivého zdaňovania. Jeho priamy vplyv na vývoj teórie dane z nehnuteľností je menej výrazný a nepriamy v porovnaní s jeho širším vplyvom na zdaňovanie. Kritizoval daň z nehnuteľností v zmysle jej chýbajúceho teoretického odôvodnenia, pričom tvrdil, že príjem je lepším ukazovateľom schopnosti platiť dane ako vlastníctvo majetku. Vickrey (1994) (nositeľ Nobelovej ceny za ekonómiu) sa zaoberal problematikou zdaňovania a jeho vplyvom na ekonomické správanie. Zameriaval sa na efektívnosť daní a ich vplyv na alokáciu zdrojov. Jeho práca o daniach z nehnuteľností prispela k pochopeniu toho, ako tieto dane ovplyvňujú investície a rozvoj; podporoval zdaňovanie nehnuteľností ako spôsob efektívneho využitia zdrojov. Navrhoval progresívne zdaňovanie hodnoty pôdy a nehnuteľností s cieľom minimalizovať špekulácie a podporiť rozvoj. Jeho práca o verejných financiách zahŕňa analýzu daní z majetku ako nástroja na zlepšenie ekonomickej efektívnosti.

Zo súčasných ekonómov možno spomenúť napríklad Haleho (1985), ktorý publikoval eseje o miestnej samospráve/verejnej správe a aj DzN v historicko-politickom kontexte. DzN je v skutočnosti najstaršou daňou v akomkoľvek modernom systéme verejných financií, je spojená s modernými aj predmodernými daňovými filozofiami. Argumentuje, že mnohé problémy spojené so súčasným zdaňovaním majetku sú odvodené od zmätku medzi „legálnymi“ a „skutočnými“ majetkovými daňami a že verejnosti by mohla lepšie slúžiť daň otvorene založená na predmoderných princípoch. Stiglitz (1976; 1988; 2015) (nositeľ Nobelovej ceny za ekonómiu) sa vo svojich

prácach venoval okrem iného problematike verejných financií, ale aj zdaňovaniu. Jeho analýzy o aspektoch zdaňovania a jeho vplyvoch na ekonomiku zahŕňajú aj daň z nehnuteľností, pričom konštatoval, že daň z nehnuteľností môže byť efektívnym spôsobom na financovanie miestnej infraštruktúry a služieb bez narušenia trhových mechanizmov; v rámci teórie verejných financií analyzoval vzťah medzi daňami z nehnuteľností a alokáciou zdrojov v mestách. Glaeser (2012) sa zaoberá mestskou ekonomikou a urbanizmom, vo svojom výskume sa venoval aj otázkam daní z nehnuteľností a ich vplyvu na rozvoj miest a regionálne hospodárstvo. Argumentuje, že správne nastavené dane môžu podporiť efektívne využitie mestských priestorov. Vo svojej práci sa zaoberal tým, ako dane ovplyvňujú ceny nehnuteľností a investície do infraštruktúry a konštatuje, že síce máme sofistikované modely miestnych výdavkov, daňovej politiky a inštitucionálneho dizajnu, ale výskum je často oveľa menej rozvinutý aj v základných otázkach nákladov a prínosov základných miestnych verejných služieb. Vplyv potenciálnych faktorov na ceny nehnuteľností skúma napr. McCarthy (2001; McCarthy, Gregory, Samuel 2015), v rámci svojho výskumu sa zaoberá aj vplyvom DzN na mestský rozvoj a bývanie (ekonomické prínosy a náklady vlastníctva nehnuteľností). Skúma aj otázky spojené s dostupnosťou bývania v kontexte rôznych daňových systémov. Jeho výskum sa často sústreďuje na to, ako môžu dane ovplyvniť vlastníctvo nehnuteľností a investície do infraštruktúry. Bryson (2010) sa zameriava na oblasť centralistických ekonomík a veľkú časť svojho výskumu venoval práve oblasti strednej a východnej Európy v kontexte procesu prechodu z centrálne plánovanej na trhovú ekonomiku so zameraním na fiškálnu decentralizáciu a daň z nehnuteľností ako jednu z potenciálne najvýznamnejších daní v tomto kontexte. Slack (2009) sa zameriava na miestne financie. Venuje sa zdaneniu nehnuteľností v kontexte fiškálneho zdravia a výziev spravovania veľkých miest a mestských regiónov. Zdôrazňuje úlohy daní z nehnuteľností ako efektívnych a nedistorzných daní, ktoré sú kľúčovými zložkami financovania územnej samosprávy, schopnými zachytiť nárast hodnoty majetku plynúcej z vládnych investícií. Urbánnej ekonómii a dôležitosti daní z nehnuteľností sa venuje aj Bahl (1992). Fiškálnej decentralizácii a vzťahom medzi daňovou politikou a ekonomickým rozvojom predovšetkým v kontexte rozvojových štátov sa venuje Bird (1991). Youngman (2016) sa dlhoročne zaoberá oblasťou zdaňovania nehnuteľností. Vo svojej práci akcentuje možnosti tvorcov daňovej politiky posilniť funkciu DzN ako spravodlivého, stabilného a efektívneho zdroja miestnych príjmov a lokálnej autonómie.

Teoretické východisko ku kreovaniu moderného prístupu k zdaňovaniu z nášho pohľadu parciálne nachádzame v historických prameňoch/dielach, ktoré poskytnú fundamentálny zdroj ďalšieho skúmania a rozvoja v oblasti teórie zdaňovania, ako napríklad v neoklasickej syntéze a okrem iného aj v odporúčaní zavedenia pohyblivých daňových sadzieb podľa reálneho ekonomického vývoja (Samuelson, Nordhaus 2000), keďže ekonómovia už dlhodobo nevnímajú dane iba ako zdroj finančných prostriedkov pre verejné rozpočty, ale identifikujú aj ich aktívny vplyv na daňovníkov, ako aj na celý ekonomický systém (Frank, Bernanke 2002, s. 196 – 202, 382 – 383, 415 – 424). Prehľadom vybraných poznatkov týkajúcich sa zdaňovania majetku sa zaoberajú v súčasnosti napríklad aj Bird a Slack (2002), Radvan (2007), McCluskey, Cornia a Walters (2013), Bahl, Martinez-Vazquez a Youngman (2008) či Bahl, Martinez-Vazquez a Youngman (2010).

Z historických a súčasných teoretických pohľadov na zdaňovanie, ktorého súčasťou je aj zdaňovanie majetku, vyplývajú **princípy a zásady zdaňovania**. Za klasické princípy zdaňovania aplikovateľné aj na DzN považujeme: rovnosť v zdanení, efektívnosť použitia daňového výnosu, daňovú neutralitu, minimalizáciu nákladov na správu daňového systému,<sup>5</sup> pričom súčasné princípy zdaňovania<sup>6</sup> sa prelínajú s klasickými požiadavkami, aj keď v histórii zdaňovania sa stretávame aj s názorovou heterogenitou<sup>7</sup> (Červená, Vartašová 2021). Podľa Zubaľovej et al. (2008, s. 33) jadro vedeckého záujmu zaoberajúceho sa náukou o daniach predstavuje najmä problematika daňového účinku a daňového presunu.

**Moderný daňový systém**, ktorého súčasťou je daňová sústava a zdaňovanie nehnuteľností, má spĺňať požiadavky, ako sú ekonomická efektívnosť, administratívna jednoduchosť, flexibilita, spravodlivosť a jednoznačný vzťah k politickému systému (Stiglitz in Medveď et al. 2009, s. 14), resp. posudzuje sa z pohľadu faktorov, ktorými sú efektívnosť, spravodlivosť, fiškálny federalizmus a politická ekonómia (Prammer 2020, s. 492). V uvedenom kontexte je potrebné akcentovať, že efektívny daňový systém je priamo podmienený

<sup>5</sup> Hovoríme o miere hospodárnosti, efektívnosti a celkových nákladoch na správu daní zo strany štátu, ale aj samotných účastníkov daňového konania, kontrolovaných subjektov a ostatných daňových subjektov, ktorí istú časť týchto nákladov štátu priamo hradia, napríklad v podobe úhrady nákladov daňového konania či daňového exekučného konania (Kicová 2010, s. 376).

<sup>6</sup> Administratívna jednoduchosť, určitosť, jednoznačnosť, daňová spravodlivosť, flexibilita, daňová stabilita, nediskriminácia, daňová korektnosť, zdaňovania podľa zdroja, netto zdanenie (Hučková, Ferenčíková, Červená 2018, s. 387).

<sup>7</sup> Napríklad klasická ekonómia vs. keynesovská makroekonómia.

nákladmi zdanenia, a to v podobe ako priamych administratívnych nákladov (súvisia so správou daní), tak aj nepriamych (náklady subjektov dane). Naplnenie tohto klasického princípu vidíme v zjednodušení daňového systému vedúceho k zníženiu administratívnych nákladov ako súčasti optimalizácie zdaňovania, čo však v praxi nie je jednoduché, keďže ako uvádza Zubaľová et al. (2008, s. 17) „zložitost daňových zákonov je výsledkom politického procesu, v ktorom rôzne subjekty dane sledujú svoje vlastné záujmy a za tieto záujmy aj lobujú“.

**Daň z majetku** ako najstaršia forma zdanenia v súčasnosti zdaňuje nielen majetok, ale aj bohatstvo, pričom problematické je presné vymedzenie na daňové účely, keďže niektoré daňové systémy uplatňujú osobitne daň z majetku a daň z bohatstva (Vlachynský 2012, s. 62 – 63). Majetkové dane OECD (s. a.b) definuje ako opakujúce sa a jednorazové dane z užívania, vlastníctva alebo prevodu majetku, zahŕňajúce dane z nehnuteľného majetku alebo čistého bohatstva, dane zo zmeny vlastníctva majetku dedením alebo darovaním a dane z finančných a kapitálových transakcií. Alternatívou k opakovanému zdaňovaniu nehnuteľného majetku je daň z imputovaného nájomného, keď sa daň vyberá z fiktívneho toku príjmov z prenájmu zvyčajne tak, že sa pripočíta k iným kategóriám príjmov (Prammer 2020, s. 488). Viaceré teoretické východiská vo vzťahu k majetkovým daniam poskytuje aj Radvan (2007, s. 1 et seq.).

Kým majetkové dane zdaňujú tak majetok hnutel'ný, ako aj nehnuteľný, oblasťou nášho záujmu je práve druhá skupina.

Súčasná akademická obec, tak domáca (Babčák 2019, s. 376; Grúň, Králik 1997, s. 104), ako aj zahraničná (Radvan 2007, s. 5; Hrubá Smržová, Mrk'vka et al. 2020, s. 292; Thuronyi, Brooks, Kolosz 2016, s. 297), ale aj OECD (2021, s. 4) klasifikuje **DzN** ako majetkovú daň, no z historickoprávneho hľadiska bolo vnímanie charakteru DzN v minulosti odlišné od toho súčasného. Na začiatku 20. storočia ju finančnoprávna veda klasifikovala ako daň výnosového typu, t. j. daň, „ktorej predmetom je pravidelný, objektívne zisťiteľný výnos“ na rozdiel od majetkovej dane, kde „predmetom, t. j. vymieriacim základom je buď celý majetok, alebo jeho určité časti schopné trvalo slúžiť ľudským potrebám, a to buď ako kapitál, alebo ako spotrebný, t. j. užitočný majetok“ (Bráf 1900, s. 268, 265, 263). O dani z pozemkov Bráf (1900, s. 273) uviedol, že ide o „daň výnosovú, ktorej predmetom je výnos z pôdy, či už skutočný alebo možný, ale objektívne zisťiteľný“ a jej „povaha ako dane výnosovej nie je dotknutá, ak nie je formálne uvalená na výnos, ale podľa nejakého iného znaku, napr. kúpnej hodnoty alebo jednoduchej geografickej

alebo ekonomickej jednotky“. Rašín (1921, s. 105) rozdeľoval dane na reálne (na rozdiel od osobných), kde zahŕňa daň z pozemkov a domovú daň. Horáček (1923, s. 153 – 154) tiež hovoril o dani z pozemkov a domovej dani ako o reálnych daniach, ale klasifikovaných ako dane výnosové. Kozák (1932, s. 95) uvádza, že „zákon o priamych daniach činí za dosť požiadavkám národohospodárskej teórie tak v pomenovaní jednotlivých daní, ako aj v členení daní na daň z príjmov a výnosové dane *a contrario* k doterajšiemu členeniu na dane osobné a reálne“. Je zaujímavé, že pri uplatnení uvedenej historickej perspektívy súčasné vnímanie DzN ako majetkovej dane na národnej úrovni zodpovedá právnomu stavu (DzN sa nezdaňuje prostredníctvom výnosu z majetku), ale na medzinárodnej úrovni je situácia viac diverzifikovaná a zdaňuje sa najmä (trhová) hodnota nehnuteľností, čo bola napríklad podľa Bráfa (1900, s. 294 et seq.) len jedna z techník stanovenia základu domovej dane ako výnosovej dane.

Z daní, ktorým podlieha majetok, patrí DzN medzi opakujúce sa dane (*re-current property taxes*) na rozdiel od daní jednorazových, ku ktorým by sme vo vzťahu k nehnuteľnému majetku v súčasných podmienkach mohli zaradiť miestny poplatok za rozvoj.<sup>8</sup> Podrobnejšiu klasifikáciu daní vzťahujúcich sa na nehnuteľný majetok poskytuje napríklad Prammer (2020).

Problematikou **dane z nehnuteľností** sa ekonómovia zaoberali, od klasických teoretikov až po súčasných odborníkov na verejné financie a urbánnu ekonomiu (pozri v predchádzajúcom texte), aj keď sa venovali tejto problematike skôr parciálne<sup>9</sup> v rámci svojho výskumného zamerania (makroekonómia, mikroekonómia, verejné financie, hospodárska politika, regionálna ekonomika a ďalšie vedné odbory). V ich publikáciách sa však často stretávame so všeobecnou požiadavkou optimálneho zdanenia, a teda aj vhodne (optimálne) nastavená DzN môže byť spravodlivým a efektívnym nástrojom na financovanie verejných služieb, podporu hospodárskeho rastu a riešenie nerovností v spoločnosti. **Ekonomické teórie** poskytujú východisko aj pre pochopenie vplyvu DzN na ekonomiku. DzN sa v ekonomických súvislostiach analyzuje z viacerých pohľadov, pričom sa zdôrazňujú jej ekonomické funkcie a vplyvy často aj s interdisciplinárnym presahom:

*Fiškálna funkcia* – ekonómovia akcentujú význam DzN ako stabilného a predvídateľného zdroja príjmov pre miestne samosprávy. Napríklad v USA predstavuje DzN najvýznamnejšiu miestnu daň (Musgrave, Musgrave 1994,

<sup>8</sup> Pozri podrobnejšie Vartašová a Červená (2023b) alebo Popovič (2016).

<sup>9</sup> Komplexná teória zdaňovania nehnuteľností v podmienkach Slovenskej republiky podľa nášho názoru momentálne absentuje.

s. 384) a historicky aj ako zdroj štátnych, nielen miestnych príjmov (Fisher s. a.; Wallis 2001), predstavujúc v súčasnosti (2021) približne 48 % vlastných príjmov miestnej samosprávy v USA (Kepner, Mattoon 2023). Flaška a Kološka (2019, s. 39) uvádzajú, že vyšší podiel vlastných príjmov, z ktorých väčšinu tvoria daňové príjmy, prispieva k zvyšovaniu efektívnosti a zodpovednosti miestnych samospráv pri rozhodovaní o alokácii výdavkov na zabezpečenie kompetencií, resp. verejných služieb. Vyššia finančná sebestačnosť v konečnom dôsledku znamená aj viac zdrojov na rozvoj miestnych komunít. Keynes (1936 in 1963) sa špecificky nevenoval zdaňovaniu nehnuteľností, ale jeho makroekonomická teória a princípy rozpočtovej politiky majú významné implikácie aj pre túto oblasť – princípy rozpočtovej politiky a dôraz na agregátny dopyt môžu byť použité na navrhnutie daňových politik, ktoré podporujú stabilizáciu hospodárstva na lokálnej úrovni (napr. v podobe investovania do výstavby a obnovy nehnuteľností).

*Vzťah k verejným výdavkom* – ekonomické analýzy sa zaoberajú vzťahom medzi DzN a efektívnym poskytovaním verejných služieb (skúmajú sa modely financovania, ktoré optimalizujú alokáciu zdrojov a zabezpečujú efektívne využívanie verejných financií). Poláček (2017, s. 54) vníma otázku použitia výnosov z DzN v podmienkach ako nevyriešenú, pretože predstavitelia obce nedeklarujú/nepoukazujú, resp. dostatočne neinformujú, ktoré finančné prostriedky boli na aký účel využité, a tak občania obcí nevidia potenciál tejto dane ako dane rozvojovej.

*Alokačná funkcia* – vplyv na trh s nehnuteľnosťami z pohľadu ako DzN ovplyvňuje ceny nehnuteľností, nájomné, investičné rozhodnutia, ale aj v širšom kontexte vplyv dane na dopyt a ponuku nehnuteľností, ako aj na dostupnosť bývania. DzN je dôležitým fiškálnym nástrojom, ktorý bežne využívajú miestne orgány na vytváranie komunálnych príjmov a dosahovanie rôznych nefiskálnych účinkov (napr. v rámci mestskej a bytovej politiky) (Gluszak, Marona, Oleksy 2012).

*Vplyv na využitie pôdy* – DzN môže ovplyvňovať aj spôsob využitia pôdy – napríklad vyššie dane z neobývaných nehnuteľností môžu motivovať vlastníkov k ich efektívnemu využívaniu a obmedzeniu špekulatívnej držby (Brzeski, Románová, Franszen 2019, s. 36) a regulovať rozrastanie miest (Taranu, Verbeeck 2022).

*Vplyv na lokalizáciu ekonomických aktivít* – rozdiely v sadzbách DzN medzi jednotlivými lokalitami môžu ovplyvňovať rozhodnutia investorov/podnikateľov o ich umiestnení. Felis (2014, s. 808) konštatuje, že majitelia nehnuteľností potenciálne budú pri zveľaďovaní majetku zaťaženi vyššou daňou, čo

ich môže odradiť od akejkoľvek investície; Taranu a Verbeeck (2022) podotýkajú, že to závisí aj od zvoleného prístupu k zdaneniu – či v daňovom zaťažení prevláda efekt veľkosti obydlika alebo efekt zlepšovania stavu nehnuteľnosti. Efekt veľkosti obydlika naznačuje, že vyššie sadzby DzN vedú k stavbe menších domov na menších pozemkoch (zároveň dochádza k menšiemu rozrastaniu miest), zatiaľ čo efekt zlepšenia predpovedá menší počet viacpodlažných jednotiek (a teda aj väčšie rozrastanie miest s nižšou hustotou stavieb).

*Distribučná funkcia* – ekonómovia sa vo vzťahu k DzN zaoberajú aj otázkou spravodlivosti DzN, a to z hľadiska jej účinku na rôzne príjmové skupiny obyvateľstva. Skúma sa, či je daň progresívna (vyššie príjmové skupiny platia vyšší podiel zo svojho príjmu), regresívna (nižšie príjmové skupiny platia vyšší podiel) alebo proporcionálna (všetky príjmové skupiny platia rovnaký podiel), s čím súvisí aj vplyv DzN na majetkovú nerovnosť (rozdiely v majetkovom vlastníctve v spoločnosti). Bób (2010, s. 46) konštatuje, že by bolo najspravodlivejšie, keby sa všetky nehnuteľnosti zdaňovali na hodnotovom princípe.

*Efektívnosť dane* – ekonomické analýzy sa zaoberajú nákladmi spojenými s výberom DzN. Skúma sa efektívnosť daňovej správy a možnosti znižovania administratívnych nákladov. K ekonomickej efektívnosti spracovali krátku rešerš literatúry Gluszak, Marona a Oleksy (2012, s. 3), kde s odkazom na už existujúce teoretické poznatky o ekonomickej efektívnosti majetkovej dane<sup>10</sup> konštatujú, že súbor ekonomických výskumov o efektívnosti<sup>11</sup> sa vzťahuje na daňový systém založený na hodnote, ale tiež uvádzajú, že väčšina empirických dôkazov naznačuje, že daň z majetku založená na hodnote nie je neutrálna z viacerých dôvodov. Po prvé efektívne sadzby DzN ovplyvňujú rozhodnutie o využití pôdy (Anderson 2005; Turnbull 1988). Po druhé v metropolitných oblastiach môže systém DzN ovplyvniť načasovanie a dynamiku (Roakes et al. 1994; Teemu 2009), ako aj priestorové rozloženie nových investícií do bývania (Turnbull 1988; McFarlane 1999; Arnott, Petrova 2006) a tiež

<sup>10</sup> Vychádzajúc z poznatkov od Smitha (Bohatstvo národov 1776); Georgeho (1879) s argumentom, že daň založená na hodnote pôdy je ideálna a neutrálna; Vickrey (1999) čiastočne zhrnul ekonomické poznatky v tejto oblasti a konštatoval, že DzN je zmesou jednej z najhorších daní – časti, ktorá sa vymeriava na vyčistenie nehnuteľností a jednej z najlepších dane – daň z hodnoty pôdy alebo lokality.

<sup>11</sup> Podľa Franka a Bernankeho (2002, s. 202) existuje z pohľadu efektivity ešte jedno riešenie, ktoré je lepšie ako zdanenie pôdy, a to zdanenie aktivít, ktoré sa vykonávajú za hranicou efektivity (ako napr. znečistenie životného prostredia), pričom takáto daň je zdrojom príjmov verejných rozpočtov a zároveň demotivuje k výkonu škodlivých činností, z čoho vyplýva, že dane nemusia nutne vytvárať bariéru k dosiahnutiu efektivity.

sadzba DzN môže zmeniť rozsah investícií do bývania (England, Ravichandran 2010), takže napríklad nastavenie daňových sadzieb môže mať vplyv na externality spôsobené rozsiahlymi investíciami (Jyh-Bang, Tan 2008). Súbor ekonomických výskumov efektívnosti sa odvolával na daňový systém založený na hodnote; v prípade iných konštrukcií DzN (napr. plošné systémy) existuje v ekonomickej literatúre medzera. Porovnávacie štúdie možno nájsť u Birda a Slack (2004) a Etela (2003). Oficiálna štatistika nemôže poskytnúť správny dôkaz o presnom význame DzN pre miestnu samosprávu (Smith, Squire 1987). Problémy teoretických aspektov racionalizácie miestneho daňového systému, možností a odporúčaní zo súčasných teoretických poznatkov popisujúcich ekonomické efekty zdaňovania majetku na daňovú prax niektorých európskych krajín (napr. Poľska) skúmal Felis (2014), pričom konštatuje, že závery vyplývajúce z teórie zdaňovania majetku by mali podporiť operatívne transformácie miestneho daňového systému. Autor vyjadruje svoj názor, že máme čo do činenia s daňou, ktorá nie je čistou daňou z výhod, pretože vlastníci nehnuteľností hoci si ich vylepšujú, sú zaťažení vyššími daňami, čím sú odrádzaní od akýchkoľvek investícií.

*Daňové úniky* – analyzuje sa problematika daňových únikov v oblasti DzN a hľadajú sa spôsoby na ich minimalizáciu. Daňovými únikmi na miestnych daniach v podmienkach SR a ich dôvodmi sa vo svojom príspevku zaoberá napr. Kukuľa (2019).

*Vzťah k iným daniam z pohľadu daňovej konkurencie* – ekonomické modely skúmajú vplyv DzN na daňovú konkurenciu medzi jednotlivými samosprávami.

*Optimalizácia daňovej štruktúry* – analyzuje sa optimálna kombinácia DzN s inými daňami (napr. daň z príjmu, DPH) s cieľom dosiahnuť efektívny a spravodlivý daňový systém. Friedman (1962 in 2002), nositeľ Nobelovej ceny za ekonómiu, vychádza z princípov minimalizácie daňového zaťaženia a daňovej neutrality, pričom bol kritikom progresívneho zdaňovania. Model optimálnej štruktúry dane je však zložitou záležitosťou, keďže je potrebné zohľadniť viacero premenných (správanie daňovníkov nevynímajúc). Prioritne je potrebné prekonať vzájomný rozpor daňových princípov, z čoho vyplýva, že optimalizácia daňového systému sa začína hľadaním kompromisu medzi požiadavkami všetkých subjektov (predovšetkým medzi efektívnosťou a spravodlivosťou<sup>12</sup> alebo skôr solidárnosťou). Daňový systém by

---

<sup>12</sup> Napríklad Onufrák (2012) uvádza, že spravodlivosť je možné chápať v dvoch významoch, a to buď ako spravodlivosť procedurálnu, alebo ako spravodlivosť distributívnu. Pod procedurálnou spravodlivosťou sa rozumie vzťah medzi existujúcim právom a jeho



z dnešného pohľadu mal zabezpečiť spoločensky potrebnú a prijateľnú redistribúciu príjmov s minimálnymi nákladmi na administráciu (daňovú správu). (Hučková, Ferencíková, Červená 2018, s. 387 et seq.).

OECD a ekonómovia (napr. IFP 2018; Youngman 2016; Arnold 2008) sa zhodujú, že DzN patria medzi tie, ktoré najmenej obmedzujú ekonomický rast. Medzi ich pozitíva sa zvyknú zaraďovať transparentnosť, relatívna jednoduchosť administratívy, ich vhodnosť ako stabilný zdroj príjmov pre samosprávy na nižšej ako ústrednej úrovni a ich ekonomická efektívnosť (Prammer 2020, s. 492). Slack považuje DzN za dobrú daň pre miestne samosprávy, a to najmä z dôvodu prepojenia medzi druhmi služieb financovaných na miestnej úrovni a prínosom pre hodnoty nehnuteľností, aj keď príjmy z DzN len zriedka predstavujú viac ako 3 % HDP. Reformy DzN bývajú obvykle náročné, pretože bez ohľadu na to, ako ekonomicky žiaduci môže byť dlhodobý výsledok takejto reformy, jej prechodné účinky môžu byť z politického hľadiska nežiaduce (Slack 2011). Zdanenie majetku môžeme zdôvodniť z rôznych hľadísk a každé z nich vedie k inému typu dane, pričom dôvody uplatnenia princípu zdaňovania podľa úžitku vedú k preferovaniu diferencovaných daní alebo poplatkov vzťahujúcich sa na jednotlivé položky nehnuteľného majetku (na rozdiel od princípu schopnosti); zdôvodniť jednotnú majetkovú DzN, ktorá sa väčšinou v súčasnosti používa, je však omnoho ťažšie, no i napriek tomu predstavuje vhodný nástroj miestneho zdanenia, ktorý sa v dohľadnej dobe neprestane používať (Musgrave, Musgrave 1994, s. 382 – 383). Zároveň tiež zväčša poskytuje stabilné výnosy (Felis et al. 2025b, s. 115; Brzeski, Románová, Franszen 2019). To môže byť dôvod, prečo DzN patrí medzi tradičné priame dane ukladané na nehnuteľnosti (Babčák 2012b, s. 308). Zároveň však DzN v slovenských podmienkach nemožno označiť za neutrálnu, a to najmä z dôvodu existencie výnimiek zo zdanenia (obmedzenosti predmetov podliehajúcich dani), ako aj oslobodení od dane. Na druhej strane však poskytuje malý priestor na vyhybanie sa jej plateniu, čím prispieva k spravodlivejšiemu a predovšetkým efektívnejšiemu daňovému systému. Znakmi, ktoré ju čiastočne odlišujú od iných daní, je jej viditeľnosť, nepružnosť, prirodzená arbitrárnosť a v niektorých krajinách aj miera, do akej odráža miestnu autonómiu (Bird, Slack 2002, s. 10).

V súčasnosti sú z hľadiska ekonomických účinkov DzN pertraktované dve základné teórie, a to perspektíva výhod, ktorá považuje DzN za platbu za

---

uplatňovaním inštitúciami, ktoré na tento účel boli zriadené, pričom pod distributívnou spravodlivosťou je možné chápať zabezpečenie a spravodlivé (pre)rozdeľovanie zdrojov.

miestne verejné služby (daň z výhod, t. j. *benefit tax*), a tzv. nová perspektíva, ktorá ju považuje za distorznú daň z kapitálu vo vzťahu k trhu s bývaním a lokálnemu fiškálnemu rozhodovaniu (*capital tax*) (Kitchen 2013, s. 28; Zodrow 2001, Felis et al. 2025b, s. 115). V tomto kontexte Prammer (2020, s. 492) poznamenáva, že v princípe ide o najmenej škodlivú daň vo vzťahu k ekonomickému rozvoju (Arnold 2008), ktorá si zároveň zachováva aspekt spravodlivosti (Cournède, Goujard, Pina 2013), zvlášť platí o dani z pozemkov, keďže pôda je nepohyblivá a jej zdanenie je skutočne nehnuteľné, a teda neovplyvňuje rozhodnutia vo vzťahu k práci, sporeniu a investíciám; spoločná daň z pozemkov a stavieb na nich však môže mať vplyv na investičné rozhodnutia, keďže vlastníci domov aj podnikatelia môžu byť odradení od investovania, ak investícia (vylepenie) vedie k vyššej DzN.

Ekonomické vplyvy zdaňovania súvisia aj s rozdielmi v sadzbách dane v rôznych regiónoch, čím môžu ovplyvniť ekonomickú atraktivitu, resp. výkonnosť v rámci jednotlivých oblastí (územných celkov). V čase hospodárskej krízy zvyšovanie daňového zaťaženia (DzN nevynímajúc) všeobecne obmedzuje reálny ekonomický rast vplyvom oslabenia intenzity podnikateľských činností.<sup>13</sup> Zmeny daňových sadzieb je možné považovať za zámerné opatrenia aj v rámci regionálnej rozpočtovej politiky. Ako uvádza aj Sabayová (2016), zmeny daňových sadzieb sú z ekonomického pohľadu vnímané ako zámerné opatrenia, pričom platí, že zvyšovanie daní (prostredníctvom daňových sadzieb) je prijateľné v období hospodárskeho rastu a, naopak, v období hospodárskeho poklesu by malo dochádzať k znižovaniu daní, najmä s cieľom pozitívne ovplyvniť (zvýšiť) spotrebu a investície, pričom výhody vyplývajúce zo sociálnych a ekonomických programov realizovaných na miestnej úrovni sa premietajú do hodnoty miestneho majetku. Ako uvádza aj Felis (2014), teoretické modely zdaňovania ekonomického bohatstva je možné zvážiť pri tvorbe programov sociálnej a hospodárskej politiky, v rámci ktorých diverzifikácia úrovni daňových sadzieb a určité postupy odhadu daňových základov podporia ochranu poľnohospodárskej pôdy alebo rozvoj mestských oblastí.

---

<sup>13</sup> Ako vyplýva z výsledkov analýzy (SBA 2021) aktuálneho stavu finančného zaťaženia MSP v oblasti zdaňovania nehnuteľností v jednotlivých regiónoch SR, zvyšovanie DzN je v súčasnosti vnímané z pohľadu podnikateľov, ale aj občanov negatívne, keďže v období krízy spôsobenej COVID-19 v súvislosti s protipandemickými opatreniami nehnuteľnosti slúžiace na podnikanie nemohli byť využívané vôbec alebo s obmedzeniami výkonu podnikateľskej činnosti, čím došlo k poklesu príjmov.

Napriek skutočnosti, že sa oblasťou zdaňovania nehnuteľností v slovenských podmienkach zaoberajú nielen domáci, ale aj zahraniční autori, plnohodnotná akademická **definícia DzN** doposiaľ nebola sformulovaná. Šlosár, Šlosárová a Majtán (2002, s. 31) ju definujú ako priamu daň, ktorej zmyslom je stimulovanie fyzických a právnických osôb k optimálnemu využívaniu všetkých pozemkov a stavieb. Podľa Petrenku (in Jankovská et al. 2012, s. 63) je typom priamej majetkovej dane, je to daň reálna a povinnosť platiť ju vzniká na základe vlastníckeho práva alebo užívacieho vzťahu k nehnuteľnosti.

Vo všeobecnosti ju autorky chápu ako opakovanú platbu daňového charakteru poukazovanú do rozpočtu toho verejnoprávneho subjektu, ktorý ju ukladá a vyberá (v prípade SR obce), vo výške ním určenej, ktorá sa vzťahuje na všetky alebo stanovené nehnuteľnosti vo vlastníctve alebo v užívaní fyzických a právnických osôb bez ohľadu na ich postavenie a ktorá sa využíva na zabezpečenie funkcií, ktoré plní subjekt, ktorý ju ukladá a vyberá. V podmienkach SR je miestnou daňou, čo znamená, že jej výnos plynie do rozpočtov miest a obcí a zároveň ju môžeme považovať aj za nástroj lokálnej politiky. Ekonomické vnímanie podstaty DzN vychádza z jej samotného zaradenia do skupiny majetkových daní, a to z dôvodu jej priameho vzťahu k vlastníctvu alebo užívaniu nehnuteľného majetku. Napríklad ekonomický rozdiel medzi daňou z príjmu a DzN je možné vidieť aj v skutočnosti, že DzN sa platí bez ohľadu na to, či nehnuteľnosť generuje nejaký príjem.

Keďže DzN je tradičnou daňou uplatňovanou **ako miestna daň** (Felis et al. 2025, s. 43; Sobotovičová, Janoušková 2020, s. 274; Youngman 2016; Bird, Slack 2004), ktorá je miestnou daňou už svojou povahou a hlavným a zároveň vlastným zdrojom príjmov územnej samosprávy (Bahl, Linn, Wetzel 2013), práve v tomto kontexte je jej aj venovaná oveľa väčšia pozornosť v slovenskom akademickom prostredí (Vartašová, Olexová, Štefanová 2023, s. 153).

Napriek absencii legálnej definície sa v slovenskej právnej teórii sporadicky vyskytujú akademické definície miestnych daní. Králik a Jakubovič (2004, s. 50) ich definujú ako druh povinnej peňažnej platby fyzických a právnických osôb plniaci funkciu jedného zo zdrojov miestneho rozpočtu. Podľa Petrenku (in Jankovská et al. 2012, s. 265) je jedným z možných členení dane a vyberá sa od daňovníka podľa miesta jeho bydliska, od vlastníka nehnuteľnosti bez ohľadu na jeho bydlisko alebo od právnickej osoby podľa sídla podniku, prevádzky a pod., pričom je hlavným príjmom obecného rozpočtu a správcom dane je obec. Bujňáková (2017, s. 672) ich definuje ako neúčelové peňažné platby nenávratného charakteru vyberané územnou samosprávou v prospech miestneho rozpočtu na základe zákona na účely úhrady

verejných a spoločenských potrieb uspokojovaných územnou smosprávou, a to spravidla vo vopred určenej výške a vopred stanovenom termíne splatnosti, ktorých vyberanie je vynútiteľné. Z českej literatúry ponúka definíciu Radvan (2019a, s. 150), ktorý ju vníma ako finančný odvod stanovený rozpočtom obce, ktorý môže obec ovplyvniť (stanovenie alebo úprava niektorých štrukturálnych prvkov dane, ako je základ dane, sadzby dane alebo korekčné prvky), resp. ako dávku peňažnej povahy smerujúcu do obecného rozpočtu, ktorú môže obec akýmkoľvek spôsobom ovplyvniť, čo sa týka základu dane, sadzby dane či niektorého z korekčných prvkov (Radvan 2008, s. 507).

V slovenskej literatúre sa stretneme s vymedzením znakov, resp. kritérií miestnych daní, ktorými sú podľa Babčáka (2001) oprávnenie obce rozhodovať o zavedení a zrušení dane, oprávnenie obce rozhodovať o niektorých náležitostiach dane (napr. okruh daňovníkov, predmet a základ dane, sadzba a i.), schopnosť miestnej dane výrazne ovplyvňovať výnosy, daň ako vlastný príjem obce v plnom rozsahu a pochádzanie z miestnych zdrojov (teda z majetku nachádzajúceho sa na príslušnom území a pod.). Podľa Bujňákovovej (2017, s. 673) je dôležité oprávnenie obce ich ukladať, rozhodovanie o niektorých náležitostiach (daňovník, predmet dane a pod.), pochádzanie z miestnych zdrojov a ovplyvňovanie ich výnosu územnou jednotkou. Obdobne podľa Liptákovej, Rigovej a Flašku (2021, s. 16) sú miestnymi daňami tie, ktoré putujú do rozpočtu tej miestnej samosprávy, na území ktorej sa vyzbierali, pričom samospráva má právomoc nielen ich získavať a následne vynakladať, ale aj určovať, ktoré subjekty budú zdaňované, určovať ich sadzbu i základ dane, udeľovať oslobodenia od povinnosti platiť. V českej literatúre Mrkývka (2003) rozlišuje tri modely konštrukcie miestnych daní, a to: 1. systém, v ktorom je možné považovať za miestne všetky dane, ktorých výnos je príjmom územných rozpočtov, 2. alebo len tie, ktoré zavádza a spravuje územný samosprávny celok, resp. 3. keď je územný samosprávny celok povinný vyberať všetky miestne dane určené zákonom, pričom má možnosť podľa miestnych podmienok upraviť zdanenie korekčnými prvkami (oslobodenie, zníženie/zvýšenie dane). Marková (2007, s. 505) k základným kritériám vymedzujúcim miestne dane radí kritériá privlastňovacie (výnos patrí obci), sadzby (výšku určuje obec), inkasa (správa dane obcou) a rozhodovacie (obec rozhoduje o daňovom základe). V poľskej literatúre sa miestne dane vnímajú z troch možných pohľadov: 1. v najširšom zmysle zahŕňajú všetky dane, ktoré plynú do rozpočtov samospráv; 2. v užšom zmysle zahŕňajú len tie dane, pri ktorých má územná samospráva aspoň niektoré

zložky daňovej kompetencie; 3. v najužšom zmysle slova zahrňajúci len tie dane, ktoré zákonodarca definuje ako miestne dane, teda tie, ktoré upravuje ZoPOL (Kornberger-Sokołowska 2001).

Na tomto základe a i na vývoji inštitútu miestnych daní, resp. poplatkov v podmienkach štátov V4 teda môžeme konštatovať, že miestne dane môžu existovať, resp. byť vnímané v materiálnom ponímaní (teda z obsahovej stránky – charakteru danej platby) alebo z formálnej stránky (t. j. či sú ako miestne dane legislatívno-formálne označené). Nezriedka vykazujú znaky platieb daňového charakteru aj povinné platby označované ako miestne poplatky. Dôvodom je častý výskyt nezrovnalostí v pojmosloví, keď sa nerozlišujú pojmy daň a poplatok – platby daňového a poplatkového charakteru a tieto sa nesprávne pomenúvajú – najčastejšie sa platby, ktoré sú svojou povahou (miestne) dane, označujú ako (miestne) poplatky,<sup>14</sup> čo bol i prípad SR do účinnosti ZoMD (Babčák 2012a, s. 413); v ČR dodnes tento terminologický nesúlad pretrváva<sup>15</sup> a čiastočne je to i prípad Poľska.<sup>16</sup>

Z hľadiska splnenia definičných znakov miestnej dane možno slovenskú DzN považovať tak formálne, ako aj materiálne za miestnu daň. O jej ukladaní a vyberaní rozhodujú obce, ktoré sú jej plnými beneficiarmi a ktoré majú kompetenciu stanovovať aj niektoré jej daňové prvky<sup>17</sup> (predovšetkým sadzby dane, čiastočne základ dane, oslobodenia od dane, niektoré aspekty platby dane).

Spomedzi miestnych daní zastáva DzN v podmienkach Slovenska dlhodobu najdôležitejšiu miesto ako najvýnosnejšia miestna daň (Horváthová, Maličká 2012, s. 180), hoci jej význam je z pohľadu podielu na HDP nízky. Táto skutočnosť však nenaruša dôležitosť tejto dane vzhľadom na skúsenosti iných štátov, kde práve tento typ daní zohráva dôležitú úlohu vo financovaní

<sup>14</sup> Pojmy daň a poplatok je z právno-teoretického, ale aj praktického hľadiska potrebné rozlišovať, hoci k ich zamieňaniu v praxi i legislatíve dochádza pomerne často – obdobne Radvan (2019a, s. 150) i Kubincová (2018b, s. 34), najčastejšie práve v oblasti miestnych daní/poplatkov. Babčák (2012b, s. 29) uvádza, že dane a poplatky majú viaceré spoločné no i odlišné znaky, spomedzi ktorých za najvýznamnejší rozlišujúci znak považujeme reciprocitu platieb, ktorá je daná pri poplatkoch, no absťtuje pri daniach, a pravidelnosť vyberania – kým poplatky majú skôr charakter jednorazových platieb, dane sú oveľa častejšie platbami pravidelnými, opakujúcimi sa (obdobne Radvan 2012, s. 19).

<sup>15</sup> Pozri bližšie napr. Řezníčková (2016, s. 107), Radvan (2019a, s. 150) či Marková (2005).

<sup>16</sup> Napríklad Dowgier (2020, s. 19), Sowiński (2019); Etel et al. (2012, s. 1) používajú pri niektorých platbách zmiešaného charakteru označenie poplatky daňového charakteru.

<sup>17</sup> K definovaniu daňových prvkov pozri bližšie napr. Babčák (2019), Hrubá Smržová, Mrkvyka et al. (2020) či Nykiel (2003).

verejných potrieb<sup>18</sup> a naznačuje tak skrytý potenciál DzN aj v SR. Akcentované sú totiž úlohy DzN nielen v rovine zdroja príjmov, ale zvlášť v rovine zdroja príjmov miestnej samosprávy z dôvodu prepojenia medzi mnohými službami zvyčajne financovanými na miestnej úrovni a prínosom zvyšujúcim hodnotu majetku (Bird, Slack 2002, s. 8). Jej dôležitosť v našich podmienkach však determinuje aj ústavnoprávny rozmer – možno konštatovať existenciu nerozlučnej ústavnej prepojenosti medzi existenciou obce ako subjektu územnej samosprávy<sup>19</sup> a požiadavkou zabezpečiť dostatok príjmových zdrojov jej rozpočtu, pričom je nielen plne akceptovateľné dosahovať tento cieľ prostredníctvom práva obce ukladať subjektom majúcim určitý kvalifikovaný vzťah k územiu obce verejnoprávne platby daňového charakteru; zároveň je to aj obsah medzinárodnoprávného záväzku Slovenskej republiky vyplývajúci z čl. 9 ods. 3 charty (Vernarský 2022, s. 52). Oprávnenie ukladať dane sa často vníma ako samozrejímavá súčasť finančnej suverenity i suverenity v širšom zmysle; z tohto hľadiska aj obec vykazujúca všetky základné črty verejnoprávného subjektu mocenskej povahy toto oprávnenie prirodzene požíva (Vernarský 2012, s. 152). Zámerom fiškálnej decentralizácie však nebolo len zabezpečenie väčších príjmov – čisto objemové navýšenie zdrojov by totiž koncepčne nezapadalo do schémy vzťahu medzi úlohami verejnej správy a zodpovednosťou za ich plnenie (Molitoris 2010b, s. 77).

Samotná **legislatívna technika** DzN môže byť rôzna. Z hľadiska právneho dosahu obyčajne daň zafažuje vlastníka nehnuteľnosti (Kitchen 2013, s. 26), no v podmienkach SR je definovanie daňovníka oveľa diverzifikovanejšie. Otázka samotného ukladania dane môže byť zverená centrálnej vláde alebo miestnej samospráve; určovanie sadzieb dane môže byť v kompetencii centrálnej vlády alebo plne či čiastočne v kompetencii miestnej samosprávy (napr. prostredníctvom maximálnych či minimálnych limitov, ktorých sa samospráva pri determinovaní sadzieb musí držať) a tiež sa pri ich stanovení môže uplatňovať variabilita alebo uniformita pre všetky kategórie predmetov podliehajúcich dani (McCluskey, Cornia, Walters 2012, s. 125 et seq.). Z hľadiska predmetu dane sa vo všeobecnosti ukladá na niektoré alebo všetky zložky nehnuteľností – všetky typy nehnuteľností – rezidenčné, komerčné a priemyselné, ako aj na poľnohospodárske nehnuteľnosti, avšak jednotlivé štáty môžu uplatňovať rôzne modely. Napríklad sa môže uplatňovať zdaňovanie len pozemkov, t. j. obhospodarovanej a/alebo aj neobhospodarovanej

---

<sup>18</sup> Napríklad v kanadskej provincii Ontário zabezpečuje DzN takmer polovicu obecných príjmov.

<sup>19</sup> Pozri bližšie Tekeli, Hoffman a Tomáš (2021, s. 4).

pôdy (Vlachynský et al. 2012, s. 62 – 64) alebo len stavieb, alebo vynechanie niektorých oblastí zo zdanenia (Bird, Slack 2002), ako napr. rurálne oblasti, zvlášť v prípadoch náročnosti či úplnej absencie evidencie pozemkov, prípadne do tej miery nízkej hodnoty pozemkov (nehnuteľností), že odôvodňuje efektívnosť ich nezdaňovania, čo je typické v afrických štátoch (Franzsen, McCluskey 2017; Kitchen 2013, s. 3). Iným prípadom je vynechanie niektorých nehnuteľností s konkrétnymi atribútmi – napr. Maďarsko nezdaňuje poľnohospodársku pôdu, Slovensko nezdaňuje inžinierske stavby.

Podstatným atribútom DzN je tiež technicko-administratívne **určenie základu dane**, pričom najčastejšie sa uplatňujú dva základné prístupy, a to zdanenie na základe výmery nehnuteľnosti – plošné zdanenie (*area-based*, resp. *unit value*) a hodnotové zdanenie – *ad valorem* – kde sa za základ dane berie kapitálová alebo nájomná hodnota<sup>20</sup> (Malme, Youngman 2001a, s. 7), príp. *site value* – čiže hodnota len pozemku, na ktorý sa hľadí, ako keby nebolo na ňom nič postavené (Kitchen 2013, s. 3), ako opak *capital improoved value*, ktorá je trhovou hodnotou celej nehnuteľnosti vrátane pozemku a všetkých vylepšení, akými sú budovy (tzv. *improvements*). Aj Smith (2017, s. 733 – 734) delil pozemkové dane na dva druhy, a to na dane nemenné, vyberané podľa presného katastra, a na dane, ktorých výška závisí od výnosu z pôdy, pričom za výhodu katastrálnych daní považoval nízke administratívne náklady, ich konkrétnosť a tiež ich vnímanie (neodradzujú od podnikania, inovatívnosti a investícií do pôdy) a ako nevýhodu pripúšťal jednorazové ocenenie pôdy, ktoré nie je dlhodobo aktuálne, čo spôsobuje nerovnosť. V USA sa zdanenie na základe hodnoty začalo aplikovať už začiatkom 19. storočia (Wallis 2001, s. 16). Vo všeobecnosti sa efektívnosť DzN v krajinách, ktoré používajú primárne *area-based* systém považuje za nižšiu ako v tých, ktoré uplatňujú *ad valorem* (Felis et al. 2025b, s. 115); neplatí to však paušálne.<sup>21</sup> V praxi navyše často dochádza ku kombinácii oboch prvkov vo forme zmiešaného systému, takzvaného kalibrovaného plošného systému (*calibrated area-based*), kde sa (primárne používaná) plocha ďalej upravuje diferencovanými koefi-

<sup>20</sup> Hodnota vyjadruje úžitok vlastníka tovaru, služby, nehnuteľnosti atď. Je vždy určená k určitému termínu a z toho vyplýva, že spravidla nie je skutočne zaplatenou požadovanou, resp. ponukovou cenou. Existuje viacero druhov hodnôt a každá z nich môže mať, a spravidla aj má, inú číselnú hodnotu (Bób 2011, s. 48). Napríklad vyhláška č. 492/2004 Z. z. o stanovení všeobecnej hodnoty majetku rozlišuje všeobecnú hodnotu, východiskovú hodnotu, technickú hodnotu, výnosovú hodnotu či účtovnú hodnotu.

<sup>21</sup> Príkladom môže byť PL s výnosom 0,7 % HDP uplatňujúce prevažne *area-based* systém a naopak Estónsko (0,2 % HDP) a Litva (0,2 % HDP), ktoré uplatňujú *ad-valorem* (Eurostat).

cientmi zohľadňujúcimi vybrané aspekty hodnoty nehnuteľnosti s cieľom do istej miery sa priblížiť k ich reálnej hodnote (Brzeski, Románová, Franszen 2019). Takýto model je aplikovaný aj v súčasnej právnej úprave DzN v SR, kde sa diverzifikácia sadzieb dane uplatňuje ako koeficienty kalibrujúce plochu, ale len v obmedzenej miere (Románová, Radvan, Schweigl 2019, s. 600), a administratívna (zákonom stanovená) hodnota, hodnota stanovená znalcom alebo určená obcou (v niektorých prípadoch) sú zahrnuté do základu dane (Románová 2021, s. 98).

DzN ako súčasť miestnych daní nie je predmetom harmonizácie práva EÚ a jej regulácia je plne v kompetencii jednotlivých štátov. V podmienkach SR sa súčasná podoba DzN determinovala hlavne v predposlednom vývojom období – období socialistického zriadenia charakterizovaného odlišným chápaním úlohy daní, ktoré neboli zamerané na plnenie klasických funkcií (napr. regulačná či alokačná), pričom daňový systém bol manipulovaný na plnenie politických úloh (Grúň 2004, s. 125), napr. limitovanie súkromného podnikania či pasívnych príjmov z majetku (Slovinský 1985, s. 174). Potláčanie súkromného vlastníctva vyústilo do zásadných nedostatkov v evidencii nehnuteľností a ich vlastníctva v katastri nehnuteľností Sudzina (2007) a Brzeski, Románová a Franszen (2019, s. 2) poukazujú na problémy v podobe nevhodných vzorov využívania priestoru a pozemkov miest, ktoré boli formované logikou a silami fungujúcimi v netrhovom systéme hospodárstva.<sup>22</sup> To spolu s ďalšími faktormi podmienilo charakter DzN novovytvorenej po vzniku samostatnej SR, ktorý však doposiaľ nebol zásadnejšie zmodernizovaný, resp. prispôbený súčasným potrebám.

**Výskum v oblasti DzN** je v podmienkach SR zameraný na rôzne partiálne aspekty viažuce sa na zdanenie nehnuteľností. Ukladaniu miestnych daní ako aplikácii daňovej normotvorby v obecnej samospráve sa vo svojej publikácii venujú napr. Jesenko et al. (2015), Kačaljak a Hlinka (2022). Kompetenciami, úlohami, výkonom a ekonomickými podmienkami výkonu obecnej samosprávy ako súčasťou verejnej správy sa zaoberali Hamalová et al. (2014). V širšom kontexte otázkam decentralizácie verejnej správy a s tým

---

<sup>22</sup> Logika tohto ekonomického modelu zahŕňala okrem iného také premisy, ako že: i) pozemky nemali žiadnu hodnotu; ii) kapitál sa nezúročoval; iii) ceny energie boli zlomkom skutočných nákladov; iv) pri administratívne určených mzdách, platoch, cenách a nákladoch nezáleží na mieste. To viedlo k rozvoju miest, ktoré podľa trhových ekonomických štandardov trpeli štyrmi typmi nesprávnej alokácie mestskej pôdy a stavebných zdrojov: i) nadmerná priestorová disperzia – rozrastanie miest (*urban sprawl*); ii) suboptimálne zloženie využitia mestskej pôdy; iii) iracionálne rozloženie hustoty miest; iv) časté zaberanie a neefektívne využívanie potenciálne hodnotnej pôdy a budov.



súvisiacim problémom sa na Slovensku venovali viacerí autori (Plaček et al. 2020; Bobáková 2016; Žárska, Šebová 2005). Ich rozpočtovej významnosti sa venujú Balážová, Papcunová a Tej (2016), Belkovicsová (2020), Maličká (2017), Papcunová a Nováková (2019), Poláček (2017), Rigová, Flaška a Kološta (2020), Tóth, Csanková a Kováč (2015) či Vartašová a Červená (2022); problematike týkajúcej sa rozpočtu obcí z právno-administratívneho hľadiska sa venovala Tekáčová (2018). Vymedzeniu funkcií sadzieb dane sa venovali Zubaľová et al. (2008, s. 27), ktorí konštatujú, že sadzba dane má schopnosť determinovať význam dane, kompenzovať výpadok daňového výnosu z jednej dane inou daňou a tiež jej možno priradiť riadiacu funkciu, ako aj Cí bik (2018), Katkovčín (2018), Poliak (2015a), Sobotovičová a Janoušková (2020), Štrkolec (2019), Valach (2019) či Vernarský (2016). Na pretrvávajúce aplikačné problémy sprevádzajúce správu DzN upozorňujú napr. Jamrichová (2021), Kukuľa (2019), Vartašová a Červená (2019), Vernarský (2007) či Štrkolec (2007). Ucelené monografie a komentáre prezentujú napr. Liptáková, Rigová a Flaška (2021), Vartašová a Červená (2019), Kubincová a Jamrichová (2022) a dôležité zdroje poznatkov sú aj publikované správy (Kulka et al. 2022; IFP 2018; Analytici UMB 2024).

Neočakávaným sa môže zdať pozornosť venovaná zdaneniu nehnuteľností v slovenských podmienkach zahraničnými autormi (napr. Bryson 2010; Bryson, Cornia 2004; McCluskey, Plimmer 2011 či Malme, Youngman 2001b).

## II.

# HISTÓRIA ZDANENIA NEHNUTEĽNOSTÍ NA ÚZEMÍ SLOVENSKA

Existenciu daní na našom území dokladujú viaceré pramene už z obdobia raného stredoveku, ako napr. Ferdinandova kronika, no ich systematická normatizácia sa začala oveľa neskôr (Grúň 2004, s. 73). Z historickoprávneho hľadiska sa zdaňovanie nehnuteľností na území dnešného Slovenska objavuje až po vzniku centralizovaného uhorského štátu (po nástupe Štefana I.), keďže Slovania v prvých storočiach po ich príchode do Karpatskej kotliny nepoznali dane tak, ako ich vnímame dnes (Horbulák 2015, s. 239 – 240). Právna úprava zdanenia nehnuteľností sa vyvíjala počas obdobia spojeného s históriou Uhorska,<sup>23</sup> ktorého súčasťou bolo aj územie Slovenska až do jeho zániku v roku 1918. Po tomto historickom mílniku nastalo obdobie osobitného vývoja v rámci samostatného štátu Slovákov a Čechov, oslobodeného od predchádzajúcej nadvlády Uhorska a Rakúska (Seton-Watson 1924, s. 5 et seq.). Počiatky samostatnej štátnosti boli spojené s vážnymi ekonomickými problémami, ako napr. enormný štátny dlh,<sup>24</sup> nestabilita meny,<sup>25</sup> bytová kríza (Rašíň 1921, s. 135 – 139), ako aj právnymi problémami – dualizmus (Rašíň 1921, s. 135 – 139) a fragmentácia právneho systému<sup>26</sup> a v týchto podmienkach, po prvotnom zachovaní právnej kontinuity, bolo nevyhnutné právny systém (vrátane toho daňového) zreformovať. Najvýznamnejšia reforma realizovaná s cieľom modernizovať a zjednotiť daňovú legislatívu prebehla v roku 1927 (Horbulák 2015, s. 253) a hoci bola vnímaná ako moderná a pokroková (Zeman 1933, s. 89 – 93, 179 – 186), jej pôsobenie bolo čoskoro negatívne zasiahnuté od roku 1933 nastupujúcou hospodárskou krízou (Seikanina 2004) a následne druhou svetovou vojnou. Novovzniknutý samostat-

<sup>23</sup> Ako významný mílnik možno spomenúť daňovú reformu Jozefa II. z roku 1786, ktorá presadzovala ako najspravodlivejšie a daňovníka najmenej zaťažujúce dane tie, ktorých meradlom je pôda, jej pomerná rozloha a produktivita a podľa nich sa má zdaňovať všetka pôda; v Uhorskej časti však nebola ani dokončená, ani uvedená do praxe (Grúň 2004, s. 82 – 83).

<sup>24</sup> ČSR zdedilo štátny dlh vo výške takmer 102 mld. Kč (Grúň 2004, s. 103).

<sup>25</sup> Pozri bližšie Kozák (1932, s. 16 et seq., s. 147 et seq.).

<sup>26</sup> Legislatíva bola nesystematická, nekonzistentná, často kontradiktórna; veľká časť právnej úpravy dokonca nemala ani formu zákona, ale len dekrétov a úradných inštrukcií (Funk 1923, s. 4 et seq.).

ný Slovenský štát si rovnako zachoval právnu kontinuitu, no jeho legislatíva výrazne zasiahla najmä židovské obyvateľstvo. Zásadné zmeny nielen v daňovej oblasti nastali v povojnovom období, keď po roku 1948 získala politickú (a teda aj zákonodarnú) moc komunistická strana. Nasledovala významná prestavba daňového systému podľa sovietskeho vzoru, ktorá vyvrcholila v roku 1952, keď bol prijatý súbor nových zákonov odrážajúcich predstavu vtedajšieho štátu o funkciách zdaňovania (Sidák, Duračinská 2014, s. 190 et seq.; Chrastinová 2000, s. 545). Vznik československej federácie v roku 1968 nepriniesol v tomto kontexte výraznú zmenu. Sociálna, politická a následne ekonomická situácia sa opäť radikálne začala meniť až po roku 1989 a najmä po roku 1993, keď vznikla samostatná Slovenská republika a došlo k prechodu z centrálne riadenej ekonomiky na trhovú ekonomiku (Bryson 2001, s. 51). Tieto historické udalosti predstavovali zásadný determinant vývoja legislatívy DzN (Vartašová, Červená 2023a).

## 2.1 1918 – 1937

Po rozpade rakúsko-uhorskej monarchie v roku 1918 novovzniknutá ČSR ako nástupnícky štát v ranom štádiu samostatnosti prebrala existujúcu rakúsko-uhorskú legislatívu na zabezpečenie celkovej (právnej, sociálnej a pod.) stability v prechodnom období.<sup>27</sup> Táto právna úprava<sup>28</sup> bola postupne nahradzovaná novou právnou úpravou, teda v prechodnom období platila pôvodná regulácia DzN (pre Slovensko to boli zákonné články VII/1875 o *úprave pozemkovej dane*, XL/1881 o *úprave niektorých opatrení zák. čl. VII/1875 o úprave pozemkovej dane*, XLII/1881 o *zmene ustanovení zák. čl. VII/1875, ak ide o odvodnené plochy* a zák. čl. VI/1909 o *domovej dani*<sup>29</sup>). Daň pozostávala z pozemkovej a domovej dane, ktorá sa členila na činžovú daň a triednu daň (v závislosti od stanovenia základu dane, ktorým bol buď príjem z prenáj-

<sup>27</sup> Na základe tzv. recepčnej normy – zákon č. 11/1918 Zb. o *zriadení samostatného štátu československého*; čo však znamenalo rozdielnú legislatívu pre Čechy, Moravu a Sliezsko na jednej strane a Slovensko a Podkarpatskú Rus na strane druhej (Románová 2021, s. 82).

<sup>28</sup> Právna úprava daňových povinností samotná bola nesystematická, nejednotná, prekomplikovaná a nekonzistentná, často i navzájom si protirečiacia; veľká časť noriem ani nemala formu všeobecne záväzného predpisu, ale často len výnosov či úradných inštrukcií (Funk 1923, s. 4 et seq.).

<sup>29</sup> Označenie zákonných článok sa používalo v uhorskom právnom systéme na pomenovanie právnych predpisov na úrovni zákonov (Králik 2022, s. 54).

mu, alebo počet obytných miestností);<sup>30</sup> do účinnosti zákona č. 209/1919 sa uplatňovala aj 5 % daň z budov od činžovej dane oslobodených (Rašín 1921, s. 105). Zákonom č. 170/1919 Zb., *ktorým sa upravuje štátna daň a prirážková základňa pri daniach reálnych*, sa od roku 1919 pôvodné sadzby daní ihneď zvýšili.<sup>31</sup> Na Slovensku sa zvýšili sadzby domovej dane triednej vojnovou (valorizačnou) prirážkou zákonom č. 132/1920 Zb. z. a n.<sup>32</sup> Zároveň však ako stimul výstavby<sup>33</sup> boli zavedené viaceré oslobodenia od domovej dane – jednak zákonom č. 204/1919 Zb. *o oslobodení od domovej dane činžovej a prirážok pre novostavby*<sup>34</sup> a tiež zákonom č. 209/1920 Zb. *o prechodných daňových výhodách pre stavby*, ktorým sa zaviedli oslobodenia novostavieb a rekonštrukcií uskutočnených medzi rokmi 1920 a 1921<sup>35</sup> od dane domovej, vrátane prirážok, na obdobie 20 rokov a trvalé používanie znížených sadzieb pre stavby s aspoň štyrmi bytmi. § 39 zákona č. 100/1921 Zb. *o stavebnom ruchu* rozšíril oslobodenie aj na stavby dokončené do konca roku 1922 a stavby s malými bytmi postavené medzi rokmi 1921 a 1922 oslobodil dokonca na dobu 50 rokov. Nasledovali ďalšie zákony.<sup>36</sup>

Zákonom č. 334/1921 Zb., *ktorým sa prikazuje samosprávnym zväzkom výnos niektorých štátnych daní a mení sa v Čechách, na Morave a v Sliezsku sadzba domovej dane triednej*, sa polovica výnosov domovej dane prikazovala obciam a pozemková daň sa celá delila medzi obce/mestá a na Slovensku župy.

<sup>30</sup> Právna úprava sa však líšila v českých zemiach a na Slovensku, napr. činžová daň sa v „rakúskej“ časti vyrubovala z čistého činžového výnosu (stanovené náklady a amortizácia v stanovenej výške), no v „uhorskej“ časti z hrubého výnosu a bola rôzna podľa počtu obyvateľov v mieste (Funk 1935, s. 342).

<sup>31</sup> Pri pozemkovej dani sa zrušila 15 % zľava, takže základná sadzba bola zvýšená na pôvodnú sumu, t. j. 22,7 % katastrálneho výnosu (Kozák 1932, s. 90).

<sup>32</sup> Prirážka bola následne predĺžovaná i na ďalšie obdobia zákonmi č. 332/1921, č. 89/1922, 253/1923 a 299/1924 Zb. z. a n. (Kozák 1932, s. 91).

<sup>33</sup> Počas vojny bolo uzatvorených mnoho manželstiev, pričom však nové domy sa nestavali z dôvodu zabavovania stavebných materiálov štátom, nedostatku robotníkov a vysokým stavebným nákladom, čo v kombinácii s nízkym (regulovaným) nájomným spôsobilo, že nájomné domy sa neoplatilo stavať. Povojnú bytovú krízu popisuje (Rašín 1921, s. 135 – 139).

<sup>34</sup> Pre novostavby na pozemkoch, ktoré boli v dobe vyhlásenia zákona č. 61 z 11. apríla 1893 vlastníctvom eráru, ako i v užívaní vojenskej správy, sa poskytovalo úplné oslobodenie od domovej dane činžovej na dobu 12 rokov vrátane oslobodenia od prirážok.

<sup>35</sup> Respektíve z mimoriadnych dôvodov maximálne do roku 1922.

<sup>36</sup> Pozri viac Funk (1935, s. 343) alebo Kozák (1932, s. 91).

Ako prostriedok úhrady bremien prevzatých po Rakúsko-uhorskej banke, menovej reformy<sup>37</sup> a ďalších najtienesnivejších bremien zo založenia a uhájenia samostatnosti československého štátu,<sup>38</sup> teda nákladov na stabilizáciu štátnych financií (Horbulák 2015, s. 252) bol prijatý zákon č. 309/1920 Zb. *o dávke z majetku a dávke z prírastku na majetku*, ktorý platil až do roku 1946, keď bol nahradený novou úpravou. Kozák (1932, s. 110) ich opisuje ako vlastnú dávku z čistého majetku (dávka z majetku) a dávku z aktívneho salda vyplývajúceho po odčítaní imania podľa stavu z 1. januára 1914 (dávka z prírastku majetku), ktorej výnos slúžil na úhradu menových nákladov. Dávke z majetku podliehali všetky fyzické tuzemské osoby zo všetkého majetku i ležiaceho v cudzine, ako aj fyzické osoby – cudzinci z majetku v ČSR, ktorý zahŕňal majetok poľnohospodársky a lesný, domový, zárobkový a iný, zvlášť kapitálový majetok (s drobnými výnimkami, napr. veci osobnej potreby, renty či majetok, ak neprevyšoval 10-tisíc Kč), a to po odpočítaní dlhov a bremien. Základom dávky nebol ani výnos ani dôchodok (Kozák 1932, s. 110) – platili sa z hodnoty – všeobecnej (predajnej) ceny majetku, výnimočne nadobúdacej ceny (pri niektorom poľnohospodárskom/lesnom majetku). Pri budovách sa vypočítavala ako 25-násobok zdaniteľného čistého výnosu pri budovách podliehajúcich činžovej dani a pri ostatných budovách sa vychádzalo z úžitkovej hodnoty v zmysle zákona o osobných daniach – odhadová komisia sa však v oboch prípadoch mohla od výslednej hodnoty odchyliť, ak to odôvodňovali okolnosti. Sadzba bola odstupňovaná podľa veľkosti majetku od 1 % (z prvých 25-tisíc Kč) až do 30 % (nad 10 mil. Kč). Dávka z majetkového prírastku po roku 1914, teda prvotne z vojnových ziskov rôzneho pôvodu (Malý 2010, s. 411),<sup>39</sup> sa počítala z rozdielu medzi majetkom počiatočným a konečným po odpočítaní sumy 10-tisíc Kč. Sadzba bola degresívna v závislosti od výšky počiatočného imania (čím vyšší počiatočný majetok, tým nižšia sadzba) a progresívna podľa veľkosti prírastku (rastúca s výškou prírastku) od 16 %, resp. 5 % až do 40 %.<sup>40</sup> Právnické osoby podliehali len dávke z majetku, a to z ich čistého imania; úprava však bola mierne odlišná. Vzhľadom na neskoršiu deflačnú krízu i pokles meny v okolitých štátoch bola dáv-

<sup>37</sup> Celkovú menovú situáciu a vývoj štátneho dlhu od vzniku ČSR, prvotné problémy a vývoj podrobne popisuje Kozák (1932, s. 147 et seq.).

<sup>38</sup> Situáciu bližšie popisuje v krátkosti napr. Vojáček a Schelle (2007, s. 276 et seq.) či Malý (2010, s. 409 et seq.), podrobne Rašín (1921, s. 111 – 125) a Kozák (1932, s. 147 et seq.).

<sup>39</sup> Neskôr, keďže platila až do roku 1946, sa už, samozrejme, na vojnové obdobie nijako nevzťahovala.

<sup>40</sup> Pozri podrobnejšie Rašín (1921, s. 55 – 60).

ka mimoriadne ťaživá,<sup>41</sup> preto v roku 1924 došlo k zníženiu sadzieb (Kozák 1932, s. 110).

V roku 1919 sa začala aj veľká pozemková reforma, v rámci ktorej bola veľká časť pôdy zabraná (počnúc zákonom č. 215/1919 Zb.), v dôsledku čoho došlo k preskupeniu vlastníckych pomerov k pôde v republike.<sup>42</sup>

Počnúc prácami už v roku 1922, sa očakávaná komplexná reforma rozdobeného systému, ako aj jeho územné a vecné zjednotenie (Malý 2010, s. 422) zrealizovala v roku 1927 v rámci tzv. **Englišovej daňovej reformy** (Horbulák 2015, s. 253).<sup>43</sup> Jej základom bol komplexný zákon č. 76/1927 Zb. o *priamych daniach*, ktorý v podstate vychádzal zo zásad platných v rakúskej časti bývalej monarchie (Funk 1935, s. 49) a novovytvoreného pozemkového katastra (zákon č. 177/1927 Zb.). Zákon okrem iných priamych daní obsahoval aj novú úpravu zdaňovania nehnuteľností; dodržala sa však predchádzajúca koncepcia dane (daň z pozemkov a domová daň rozdelená na činžovú a triednu daň). Tieto dane boli upravené ako tzv. dane výnosového typu – pri ktorých sa výnos určuje v zásade objektívne, t. j. bez ohľadu na individuálne pomery daňového subjektu (Funk 1935, s. 50 – 51; podobne Bráf 1900, s. 265 et seq.). Zákon č. 204/1919 Zb. o *oslobodení od domovej dane činžovej a prirážok pre novostavby*, časť zákona č. 170/1919 Zb. čo do limitácie prirážok k domovej dani činžovej a časť zák. čl. VII/1875 o *úprave pozemkovej dane* (len čo do úpravy pozemkového katastra) ostali v platnosti. Zákon o priamych daniach bol vykonaný vládnymi nariadeniami (relevantné boli č. 175/1927 Zb. a 15/1937 Zb.); správou boli poverené finančné úrady.

V celkovom ohľade bola pozemková daň zvýšená oproti stavu pred reformou (Engliš 1928, s. 820), no nie až tak výrazne ako iné dane (Kozák 1932, s. 95) a tiež zaviedla širšie oslobodenia,<sup>44</sup> čím bola pre daňové subjekty výhodnejšia (Šouša, in Starý 2009, s. 126) a smerovala k väčšej podpore poľ-

---

<sup>41</sup> Rovnako Krno (1924, s. 289) upozorňuje na zdaňovanie už neaktuálnej hodnoty pri dávke z prírastku hodnoty nehnuteľnosti, na základe čoho ju považuje za nespravodlivú a neodôvodnenú.

<sup>42</sup> Pôvodne malý počet subjektov vlastnil veľké výmery pôdy, časť zabranej pôdy bola prideľaná bezzemkom a najdrobnejším, existenčne nezabezpečeným roľníkom, časť i na výstavbu (Hons 1926a, s. 96; Hons 1926b, s. 155); pozri tiež viac Krejčí (1921).

<sup>43</sup> Pomenovaná po vtedajšom ministrovi financií Karlovi Englišovi, ktorý bol jej hlavným autorom (Hrubá Smržová, Mrkývka 2020, s. 282). Označenie však nie je úplne presné, pretože sa reforma pripravovala už od roku 1922, keď ju vedecky spracoval Boleslav Fux, ministerský radca ministerstva financií (Šouša in Starý 2009, s. 124). Viac k téme Engliš (1928, s. 818 et seq.).

<sup>44</sup> Najmä ak ide o ekonomicky nevyužiteľné pozemky, tiež rozšírenie dočasných oslobodení viníc či pri novej hromadnej kolonizácii pozemkov (Kozák 1932, s. 99).

nohospodárskej výroby (Kozák 1932, s. 95). Samotná jej právna úprava však ostala v podstate nezmenená, akurát unifikovaná (Šimek 1926, s. 87). Oproti predchádzajúcej úprave došlo najmä k rozšíreniu okruhu dane čínžovej (na úkor dane triednej), zmenený bol pri nej základ pre vyrubovanie a znížená sadzba, uskutočnené primeranejšie odstupňovanie sadzieb pri triednej dani a upravené trvalé oslobodenia podľa vecných hľadísk (Funk 1935, s. 343). Požadovaný výsledok zníženia daňového zaťaženia sa realizoval najmä limitáciou prirážok samosprávy, pretože podľa Engliša to boli práve ony, ktoré činili výnosové dane neznesiteľnými – tieto boli limitované podľa objektívnej únosnosti (Engliš 1928, s. 821). Ak obec v predchádzajúcom roku vyberala nad 150 % obecných prirážok, plynula celá domová daň do rozpočtu obce (Šouša in Starý 2009, s. 127).

### **Pozemková daň**

Daňovníkom bol držiteľ pozemku<sup>45</sup> zapísaný v pozemkovom katastri a dani podliehali všetky evidované obhospodarovateľné pozemky (okrem neúrodných pôd; močiarov, jazier a rybníkov, ktoré boli hospodársky nevyužívané a neposkytovali výhodu rybolovu, kosenia trstiny alebo ťažby rašeliny; zastavaných plôch a nádvorí; ciest; námestí; kostolných priestranstiev a ulíc; pozemkových plôch železničných dráh slúžiacich verejnej doprave; verejných kanálov, vodovodov a kanalizácií; riek a potokov) bez ohľadu na to, či sa na nich skutočne hospodáril.

Základom dane bol pri lesoch dvadsaťnásobok a pri ostatnej pôde sedemnásťnásobok katastrálneho výťažku.<sup>46</sup> Sadzba dane bola 2 % základu dane<sup>47</sup> a s pozemkovou daňou sa vyberal aj zvláštny príspevok vo výške 1,5 %.<sup>48</sup> Daň

<sup>45</sup> Vlastníctvo sa nevyžadovalo.

<sup>46</sup> Predstavoval stanovenú hodnotu zapísanú do katastra pre príslušný pozemok (parcelu). Podrobnejšie Funk (1935, s. 333). Pozemky sa zaradili do bonitných tried a zistil sa ich katastrálny výťažok, t. j. priemerný čistý výnos z pozemku; katastrálne vymieranie a katastrálne oceňovanie tvorili základ výberu pozemkových daní do polovice 20. stor. (Encyclopaedia Beliana s. a.)

<sup>47</sup> Efektívna sadzba 40 % čistého katastrálneho výťažku pre lesy a 34 % pre ostatnú pôdu – stav pred reformou: sadzba 22,7 % čistého katastrálneho výnosu (navyše štátne prirážky 400 % z lesov a 200 % z ostatnej pôdy) (Šimek 1926, s. 87).

<sup>48</sup> Oslobodzoval pozemky držiteľov s ročným príjmom (spolu s hlavou rodiny) nižším ako nezdaniťelná časť príjmu (na účely dane z príjmov) a ktorí spolu s ostatnými členmi rodiny vlastnili usadlosti (v rámci danej obce), ktoré spolu produkovali katastrálny výťažok do 120 Kčs, t. j. pre drobných držiteľov pozemkov.

sa vyrubovala každoročne vyrubovacím úradom<sup>49</sup> alebo v jeho zastúpení a za jeho dozoru príslušným tzv. berným úradom, a to na konci zdaňovacieho obdobia formou vyhlášky, ktorá bola daňovníkom<sup>50</sup> oznámená prostredníctvom obcí. Platobný rozkaz sa vydával len v prípade, keď sa daňová povinnosť konkrétneho daňovníka zmenila v porovnaní s predchádzajúcim rokom alebo ak o to daňovník v stanovenej lehote výslovne požiadal. Daňová povinnosť vznikala od nasledujúceho kalendárneho roka po vzniku okolností, ktoré ju spôsobili, a zanikala ku koncu roka, v ktorom nastali okolnosti vylučujúce daňovú povinnosť – zmeny v priebehu roka nemali okamžitý účinok (okrem výstavby).

Zákon stanovoval dva druhy výnimiek – trvalé a dočasné, pričom o nich rozhodovali finančné úrady na žiadosť daňovníka. Trvalú výnimku mali verejne nekomerčne využívané záhrady verejných korporácií, stromové a vínne škôlky pestované na nepodnikateľské účely, ochranné hrádze, odvodňovacie priekopy, komerčne nevyužívané vodné nádrže, cintoríny, vojenské cvičiská, ihriská a cvičiská; dočasná výnimka sa vzťahovala na opätovne zúrodnené pozemky (10 rokov, resp. 25<sup>51</sup> rokov pri zalesnení) a na novozaložené alebo obnovené vinice s výmerou minimálne  $\frac{1}{4}$  hektára (8, resp. 10 rokov). Ministerstvu financií bola udelená právomoc vyňať pozemky, na ktorých prebiehalo hromadné osídľovanie, a to v závislosti od vzniknutých nákladov kolonistov a ich majetkových či rodinných pomerov (6 rokov).

Zákon počítal aj s alikvotnou náhradou dane z pozemkov, zvláštneho príspevku a prirážok platených daňovníkom v prípade rozsiahlejších živelných pohrôm, a to prostredníctvom špeciálnych fondov zriadených na tento účel, vytváraných z osobitného príspevku štátu,<sup>52</sup> obcí (10 % z predpisu pozemkovej dane – bez zahrnutia lesov) a držiteľov pôdy, ktorí boli povinní platiť zvláštnu prirážku vo výške 12 % pozemkovej dane na základe zákona č. 11/1927 Zb. Obdobne zákon upravoval aj alikvotné zníženie dane a zvláštneho príspevku, o ktoré mohli daňovníci požiadať v prípade živelnej pohromy vyžadujúcej zalesnenie v rozsahu aspoň  $\frac{1}{4}$  lesného celku.

---

<sup>49</sup> T. j. správcom dane – v zmysle § 232 ods. 1 zákona o priamych daniach správu daní vykonávali finančné úrady, ktoré sa delili na prvostupňové orgány (finančné úrady I. stolice alebo vyrubovacie úrady), druhostupňové orgány (finančné úrady II. stolice) a tretostupňové (ministerstvo financií).

<sup>50</sup> Mali právo nahliadnuť a požadovať vysvetlenie.

<sup>51</sup> Ministerstvo financií ju mohlo predĺžiť až na 40 rokov.

<sup>52</sup> 30 % z predpísaného 1,5 % zvláštneho príspevku (Kozák 1932, s. 100).



## Domová daň

Domovej dani podliehali všetky stavby pevne spojené so zemou alebo uložené v zemi, určené na trvalé účely vrátane ich zastavanej plochy a nádvoria.<sup>53</sup> Z dane boli vyňaté niektoré stavby vo vlastníctve štátu (sídlo prezidenta, nemocnice, stavby slúžiace na vzdelávacie účely a pod.), cudzích štátov (využívané diplomatmi), sociálnej a zdravotných poisťovní, cintorínske budovy, niektoré stavby vo vlastníctve cirkví, prevádzkarne a sklady slúžiace výrobe. Trvale oslobodené boli neštátne budovy slúžiace pre štátnu/verejnú správu, Československý červený kríž, verejné nemocnice, charitatívne inštitúcie, múzeá, knižnice, turistické útulne, internáty alebo iné budovy slúžiace na verejné účely a ministerstvo financií mohlo vyňať aj iné budovy slúžiace na verejnoprospešné a dobročinné účely, ako aj nevyužívané pamätné budovy. Výnimka sa týkala aj služobných bytov. Vo všetkých prípadoch sa však vyňatie/oslobodenie vzťahovalo len na priestory, ktoré neboli prenajaté za odplatu/nájomné či prevádzkované za účelom dosiahnutia zisku. Zatiaľ čo vylúčenie platilo z úradnej moci, o výnimky bolo potrebné požiadať. Dočasné oslobodenie (zahŕňajúce aj prirážky) bolo zamerané na podporu stavebníctva (Funk 1935, s. 345) a mohlo byť udelené na požiadanie vo vzťahu k novostavbám, prístavbám, nadstavbám a kompletným alebo čiastočným rekonštrukciám na dobu až 6 rokov (12 rokov pri domoch s malými bytmi alebo malých prevádzkarní<sup>54</sup>) od začiatku nasledujúceho štvrtroka po ukončení výstavby.<sup>55</sup> Úprava dočasných oslobodení však bola len náhradná pre prípad, že by nebolo zvláštneho zákona o cestovnom ruchu, kde boli tieto cielené oslobodenia upravené (Kozák 1932, s. 101).

Daňovníkom bol vlastník, resp. používateľ<sup>56</sup> alebo trvalý užívateľ budovy, eventuálne všetci spoluvlastníci oddelene (v prípadoch spoluvlastníctva). Stav vlastníckych práv bol relevantný k 31. decembru a daň bola vyrubená na začiatku kalendárneho roka (zdaňovacieho obdobia).

Budovy sa zdaňovali buď podľa príjmu z ich prenájmu (činzová daň), alebo podľa počtu obytných miestností (triedna daň) – dane sa navzájom neprekrývali (Radvan 2007, s. 22). Daňová povinnosť vznikala odo dňa skutoč-

<sup>53</sup> Keďže tieto boli vyňaté z pozemkovej dane.

<sup>54</sup> Do 80 m<sup>2</sup> pre byty a do 46 m<sup>2</sup> pre prevádzkarne, ktoré spĺňali ďalšie stanovené podmienky. Nevzťahovalo sa to na luxusné domy, hotely a pod.

<sup>55</sup> V prípade užívania časti stavby pred dokončením celej stavby, táto podliehala dani až do dňa priznania oslobodenia.

<sup>56</sup> V prípade budov postavených na cudzom pozemku.

ného užívania<sup>57</sup> stavby (pri činžovej dani) alebo od nasledujúceho roku po začatí užívania (pri triednej dani), resp. pri oboch daniach v nasledujúci deň po zániku oslobodenia od dane. K zániku daňovej povinnosti došlo k príslušnému dňu pri činžovej dani (zánik budovy, vypratanie na účely demolácie, vznik oslobodenia), resp. na konci roka pri triednej dani (pri zmene klasifikácie nehnuteľnosti, resp. k poslednému dňu pred vznikom oslobodenia od dane).

### **Činžová daň**

Činžovej dani podliehali buď a) všetky budovy vo vybraných mestách (v Prahe, Brne, Bratislave, kúpeľných mestách a iných súpisných miestach, v ktorých bola viac ako tretina obytných miestností k 1. januáru prenajatá), alebo b) len tie budovy, ktoré boli skutočne úplne alebo čiastočne prenajaté (v iných lokalitách). Na tieto budovy sa daň vzťahovala bez ohľadu na to, či sa používali na bývanie alebo na iné účely (Funk 1935, s. 346).

Základom dane bolo nájomné (v hrubom)<sup>58</sup> alebo nájomná hodnota<sup>59</sup> v danom roku po uplatnení obmedzeného rozsahu položiek znižujúcich základ dane.<sup>60</sup> V prípade čiastočne prenajatých budov sa daň skladala z činžovej dane (na základe nájomného zo skutočne prenajatých miestností) a triednej dane (za zvyšok budovy). Nájomná hodnota sa používala v špecifických prípadoch, napr. keď budovu alebo jej časť užíval samotný daňovník, príp. ju prenajímal bezodplatne alebo za nižšie ako trhové nájomné, v prípade hotelov a podobných zariadení, pri pochybnostiach o priznaných platbách a pod. Sadzba bola 12 % pre Prahu, Brno a Bratislavu a 8 % pre zvyšok miest<sup>61</sup> a vo všeobecnosti výška dane nemohla byť nižšia, než by sa platila v prípade tried-

---

<sup>57</sup> Začiatok užívania bolo potrebné ohlásiť na príslušnom vyrubovacom úrade (správcovi dane).

<sup>58</sup> Zahŕňalo všetky formy odmeňovania aj naturálne alebo v podobe práce, avšak neuhradené splatné nájomné sa nezapočítavalo.

<sup>59</sup> T. j. hodnota, ktorá by sa dosiahla prenájmom v konkrétnom roku na miestnom trhu s prihliadnutím na polohu, účel, veľkosť, vybavenie, trvanie nájmu a ostatné relevantné faktory.

<sup>60</sup> Poplatky a energie zahrnuté v nájomnom platenom obciam, napr. miestne poplatky, vodné a stočné, nájomné platené vlastníkovi pozemku, na ktorom stavba stála; 50 % z hrubého ročného nájomného bolo možné odpočítať pre kúpeľné domy z titulu amortizácie.

<sup>61</sup> S určitým prechodným obdobím na zvýšenie sadzby na Hlučínsku a lokalitách napojených na Prahu a Brno.

nej dane. Určité zľavy boli poskytované aj vlastníkom malých bytov, ktorí ich v roku 1935 zrekonštruovali.<sup>62</sup>

### ***Triedna daň***

Triednej dani podliehali budovy s obytnými miestnosťami (vymedzené zákonom), ktoré sa nachádzali v miestach neevidovaných na účely čínžovej dane a neboli k 1. januáru prenajaté. Zákon na účely vyrubovania dane rozlišoval 10 tried podľa počtu obytných miestností<sup>63</sup> v budove, ku ktorým boli priradené jednotlivé sadzby dane (od 5 Kč pre 1-izbové budovy do 170 Kč pre 16-izbové budovy);<sup>64</sup> za každú ďalšiu obytnú miestnosť sa sadzba zvyšovala o 20 Kč. Na tomto základe bola daň vyrubovaná zápisom triedy stavby do katastra triednej dane a následne oznámená daňovníkovi výmerom (ktorý mal možnosť podať odvolanie); ročný predpis dane vykonal vyrubovací úrad na základe tohto katastra už bez vydávania platobných rozkazov (čo bolo rovnako oznámené daňovníkom formou vyhlášky zverejnenej obcou). Presnosť katastrov sa príležitostne preverovala. Zápis vlastníctva do katastra nemal súkromnoprávne dôsledky a chyba v katastri nesmela byť (v rámci pravidiel premlčacích lehôt) v neprospech štátnej pokladnice. Zľavy na dani boli poskytnuté na celoročne neobývané budovy, ktoré mali najviac osem obytných miestností (plná zľava) a na budovy poškodené alebo zničené živelnou pohromou bez zavinenia vlastníka (podľa rozsahu škody).

### ***Prirážky a ďalšie platby***

Systém štátnych daní bol doplnený o tzv. prírážky<sup>65</sup> k daniam a iným poplatkom. Popri niekoľkých štátnych (napr. vojnové prírážky,<sup>66</sup> zdravotná príráž-

<sup>62</sup> Do 30 % nákladov na rekonštrukciu, najviac však do výšky jednej pätiny základu dane – v zmysle nariadenia vlády č. 159/1934.

<sup>63</sup> Tzv. rakúsky spôsob klasifikácie (Bráf 1900, s. 298).

<sup>64</sup> Sadzby boli zvýšené o 30 % pre luxusné budovy a znížené o 50 % pre chatrné obytné budovy s jednou alebo dvoma izbami (ak mal daňovník len jednu takúto budovu).

<sup>65</sup> Išlo o nesamostatné dávky vybrané k štátnej dani (v prospech štátu) alebo popri nej (v prospech autonómnych zväzkov) (Funk 1935, s. 38). Východiská ich vzniku vysvetľuje Horáček – keďže rakúske právo nepoznalo termín samosprávnych daní, mohla samospráva uplatňovať len systém dávok, ktoré nepredstavovali významné príjmy, no keďže potreba financovania úloh samosprávy bola daná, východisko sa našlo vo vytvorení systému samosprávnych/lokálnych prírážok k existujúcim štátnym daniam (Horáček 1923, s. 149).

<sup>66</sup> Tie boli pôvodne ukladané uhorským zák. čl. IX z roku 1918 a boli opätovne upravené ČSR v zákone č. 132/1920 Zb. o vojnových prírážkach k priamym daniam pre Slovensko a Podkarpatskú Rus na roky 1919 a 1920 a o zrušení niektorých ustanovení o priamych daniach,

ka,<sup>67</sup> 25 % prirážka k dani z pozemkov na účely Štátneho fondu vodohospodárskych meliorácií<sup>68</sup> a pod.), väčšinu prirážok vyrubovali zväzky územnej samosprávy.

Zákon č. 329/1921 Zb. *o prechodnej úprave finančného hospodárstva obcí a miest s právom municipálnym*<sup>69</sup> ustanovil, že obecné zastupiteľstvo môže v medziach zákonov rozhodnúť, že ak iné príjmy nepostačujú na úhradu výdavkov, možno uložiť aj príspevky, poplatky, dávky a povinnosť naturálneho plnenia, pričom obecné dávky môžu mať formu prirážok k štátnym daniam alebo samostatných dávok.<sup>70</sup> To viedlo k zvýšeniu celkového daňového zaťaženia a výrazným rozdielom medzi úrovňami daňového zaťaženia v jednotlivých obciach (Radvan 2007, s. 22; Horáček 1923, s. 149). Novoprijatý zákon č. 77/1927 Zb. *o novej úprave finančného hospodárstva zväzkov územnej samosprávy* (ako súčasť Englišovej reformy) obmedzil maximálne sadzby týchto príplatkov samosprávy<sup>71</sup> spresnením, že tieto môžu byť vyberané k dani z pozemkov, domovej dani a iným daniam ako príplatky zemi<sup>72</sup> okresov a obcí maximálne na úrovni 160 %, 110 % a 200 %<sup>73</sup> (na rok 1928). Na roky 1928 – 1931 sa prirážky mohli zvýšiť len v rozsahu, ktorý kompenzoval pokles spôsobený znížením základu prirážky vyplývajúceho zo zníženia sadzieb domovej dane činžovej. Ak by takéto prirážky nepostačovali na úplné zaplatenie úrokov a splátok úverov, ktoré si obce a okresy zobrali pred účinnosťou nového zákona, mohli byť prirážky vyrubené v potrebnom rozsahu

---

ktorý stanovil povinnosť platenia prirážok k dani z pozemkov (400 % riadnej dane za vlnice, záhrady a lesy a 200 % za ostatné pozemky), k domovej dani triednej (60 % riadnej dane) a k iným daniam. Vyberanie týchto prirážok sa neustále obnovovalo na ročnom až dvojročnom základe s postupným znižovaním sadzby príplatku (napr. zákonmi č. 31/1920 Zb., 382/1921 Zb., 89/1922 Zb., 253/1923 Zb. a 299/1924 Zb.) až do prijatia zákona o priemyselných daniach, ktorý vo všeobecnosti zrušil vojnové prirážky a ponechal osobitnú štátnu prirážku k pozemkovej dani len na rok 1927 v znení platnom z roku 1926 na základe zákona č. 49/1926 Zb. Pozri viac Schwarz (1923, s. 328 et seq.).

<sup>67</sup> Upravená zákonom č. 477/1921 Zb. v sadzbe 8 %, neskôr predĺžovaná ďalšími zákonmi i na ďalšie obdobie, od roku 1939 7 %. Prirážka sa platila až do roku 1947.

<sup>68</sup> Zákon č. 49/1931 Zb. z. a n.

<sup>69</sup> V tom čase sa obce totiž delili na malé obce, veľké obce a mestá s regulovaným magistrátom, no popri nich boli ešte tzv. municipálne mestá, teda mestá, ktoré fakticky boli obcami, ale právne boli župami; ich organizácia bola bližšia mestám s regulovaným magistrátom než vidieckym župám (Laštovka 1923, s. 161).

<sup>70</sup> Zákon tiež prenechal obciam výnos dávky z prírastku hodnoty nehnuteľností, ktorý doteraz náležal zemiam (Šouša in Szabó 2009, s. 120).

<sup>71</sup> Ktoré tým boli ťažko zasiahnuté (Kozák 1932, s. 94).

<sup>72</sup> T. j. Čechy, Morava a Sliezsko, Slovensko a Podkarpatská Rus.

<sup>73</sup> Na obecné prirážky nad 100 % sa vyžadovalo povolenie vyšších orgánov.

až do výšky 300 % (pre obce) a 150 % (pre okresy); neskoršími úpravami tieto podmienky nebolo potrebné splniť. Pre mestá s vlastným štatútom bola maximálna prirážka súčtom percent okresnej a obecnej prirážky. Hranica obecných prirážok na rok 1931 bola neskôr zvýšená na 250 %.

Čo sa týka samostatných obecných dávok, tie boli upravené zákonom č. 329/1921 Zb. o *prechodnej úprave finančného hospodárenia obcí a miest s právom municipálnym* a zahŕňali napr. dávku z prírastku hodnoty nehnuteľnosti<sup>74</sup> ako povinnú dávku s charakterom prevodnej dane a iné fakultatívne dávky: z nájomného alebo z užívaných miestností,<sup>75</sup> z nezastavaných pozemkov, dávku prepychovú (napr. z luxusných bytov<sup>76</sup>) a ďalšie;<sup>77</sup> iné dávky mohli byť ukladané a vyberané len so súhlasom vlády. Detaily vzorovej úpravy týchto dávok určoval Dodatok III k vykonávaciemu nariadeniu vlády č. 143/1922 Zb., čím poskytoval obciam pomoc a zjednodušenie prípravy návrhov lokálnych predpisov (Grúň 2004, s. 154).

Obecné príspevky predstavovali platby, ktoré súviseli s podieľaním sa na nákladoch na zriadenie alebo údržbu takých zariadení, ktoré boli vo všeobecnom záujme, ale z ktorých mali niektorí majitelia pozemkov alebo domov alebo podniky osobitné ekonomické výhody, čím by podľa súčasnej klasifikácie mohli byť zaradené do kategórie daní/poplatkov za rozvoj/vylepšenie (*development/betterment levies*). Ich výška bola buď zmluvne dojedna-

<sup>74</sup> Vyberala sa pri prevode nehnuteľnosti a prírastok hodnoty predstavoval rozdiel medzi scudzovacou hodnotou nehnuteľnosti (hodnotou v čase prevodu) a nadobúdacou hodnotou; sadzba bola od 5 do 25 % z nárastu hodnoty nehnuteľnosti. Pôvodne sa vyberala ešte podľa uhorských predpisov (Grúň 2004, s. 154). Výklad bol spojený s viacerými problémami, pozri napr. Suchopárek (1941, s. 20 – 22) či Čáp (1941, s. 67 – 68).

<sup>75</sup> Základom dávky bolo ročné nájomné, resp. činžová hodnota miestností, z ktorých sa nájomné neplatilo (tak ako sa priznávali k činžovej dani), pričom sadzba bola od 0 do 25 % (podľa výšky nájomného/činžovej hodnoty – progresívne). Túto dávku platil nájomca, resp. ten, kto byt/miestnosť bezplatne užíval, ako aj každý držiteľ naturálneho bytu, ak bol majiteľ (trvalý užívateľ) domu povinný z tohto bytu priznať nájomné alebo činžovú hodnotu. Oslobodenia boli v zmysle medzinárodného práva a pri miestnostiach, ktoré boli oslobodené už na účely domovej dane. Majiteľ, resp. užívateľ domu bol povinný dávku od nájomníkov vybrať a odvádzať obci do 14 dní po splatnosti nájomného a ručil za jej riadnu úhradu a odvod. Na rozdiel od domovej dane išlo teda o daň za byt, ktorej podliehal užívateľ/nájomca daného bytu podľa nákladov na byt (nájomného), čím sa podľa vtedajšej teórie táto dávka radila k spotrebným daniam (Funk 1935, s. 340).

<sup>76</sup> Išlo o byty, pri ktorých počet miestností o viac než jednu miestnosť presahoval počet členov domácnosti; sadzba bola od 200 do 1 200 Kč, pri viac než štyroch prebytočných miestnostiach za každú ďalšiu miestnosť 1 000 Kč.

<sup>77</sup> Pozri viac Horáček (1923, s. 145 – 154).

ná, alebo vyrubovacím úradom určená (ak nedošlo k dohode) a zohľadňovala prospech konkrétneho subjektu v jednotlivom prípade.

## 2.2 1938 – 1945

S blížiacou sa vojnou režim daňového zákonodarstva stanovoval ústavný zákon č. 299/1938 Zb. z. a n. o *autonómii slovenskej krajiny*, ktorý v § 4 vymedzil, že vo veciach daní, dávok a poplatkov a zásad nepriamych daní vôbec vykonáva zákonodarnú moc pre celé územie Česko-Slovenskej republiky Národné zhromaždenie a podľa ústavného zákona č. 330/1938 Zb. o *zmocnení ku zmenám ústavnej listiny a ústavných zákonov republiky Česko-Slovenskej a o mimoriadnej moci nariaďovacej* sa prezident a vláda splnomocnili na prijímanie nariadení s mocou zákona. Nasledoval ho zákon č. 1/1939 Sl. z. o *samostatnom Slovenskom štáte*, ktorý zakotvil, že všetky doterajšie zákony, nariadenia a opatrenia ostávajú v platnosti so zmenami, ktoré vyplývajú z ducha samostatnosti Slovenského štátu.

Obdobie druhej svetovej vojny znamenalo síce formálne osamostatnenie Slovenska, no jeho reálnu závislosť od Nemecka, ktoré malo záujem využiť slovenské surovinové zdroje. V období vojnovkej konjunktúry (1939 – 1943) nastal prudký rozvoj industrializácie Slovenska, ktorému predchádzalo budovanie veľkokapacitných závodov a najmä rozsiahle budovanie infraštruktúry v rokoch 1936 – 1938. K výraznému hospodárskemu rastu prispeli vysoké nemecké investície, zákony o podpore priemyslu a niektorých daňových úľavách<sup>78</sup> a dobrá hospodárska politika slovenských národohospodárov; po roku 1943 nasledovalo obdobie stagnácie. Celkovo však bola (nielen) hospodárska situácia pod vplyvom nacistického Nemecka (Mičko 2014, s. 55, 59, 67 – 68), čomu zodpovedalo aj zameranie daňovej legislatívy a ďalšej súvisiacej legislatívy perzekujúcej židovské obyvateľstvo (Vartašová, Červená 2023a).

Na Slovensku v období Slovenského štátu boli prijaté viaceré predpisy vzťahujúce sa na zdanenie nehnuteľností. V prvom rade to bola legislatíva na podporu výstavby a opráv domov – nariadenia s mocou zákona 132/1940 Sl. z., č. 276/1941 Sl. z., č. 26/1942 Sl. z. a 6/1943 Sl. z. o *daňových úľavách na*

---

<sup>78</sup> Zamerané na zvýšené daňové odpisy u podnikateľov, ktorí stavali stavby na bývanie pre vlastných zamestnancov alebo na prevádzku svojich podnikov. Pozri podrobnejšie Vartašová a Červená (2023a, s. 908).

*opravy domov*<sup>79</sup> (podľa ktorých vlastníci domov, ktorých stavba bola dokončená pred 1. januárom 1918 majú z dôvodu ich opráv nárok na daňovú úľavu na čínžovej dani tak, že od základu dane sa v jednotlivých daňových rokoch (1942 – 1946) odpočíta po 30 % výdavkov vynaložených na opravy, ak tieto výdavky na jednotlivý dom činili: v Bratislave najmenej 5-tisíc Ks, v obciach s obyvateľmi nad 10-tisíc podľa posledného sčítania ľudu najmenej 3-tisíc Ks a v ostatných obciach najmenej 2-tisíc Ks,<sup>80</sup> a to do maximálneho zníženia základu dane v jednom roku o 30 %), ako aj zákon č. 75/1941 Zb. o podpore stavebného podnikania, ktorý okrem iného oslobodil novostavby, prístavby a úpravy dokončené v rokoch 1941 až 1943 od domovej dane, prirážok a dávky z nájomného alebo z užívaných miestností na 15 rokov a na 25 rokov pri domoch s malými bytmi.

Ďalšie prijaté zákony mali skôr fiškálny rozmer. Zákon č. 74/1941 Sl. z. o zdravotnej prirážke nadviazal na predchádzajúcu úpravu a zakotvil k priamym daniam, ku ktorým sa vyberajú prirážky pre zväzky územnej samosprávy, tiež zdravotnú prirážku vo výške 8 %, ktorú mohla vláda ďalej zvýšiť najviac na 10 % a zákony č. 107/1943 Sl. Z. o dani z vojnových ziskov zárobkových podnikov a zamestnaní a o vojnových prirážkach k dani pozemkovej a domovej dani triednej a č. 105/1944 Sl. z. o vojnovéj dani, o dani z vojnových ziskov a o vojnových prirážkach k dani pozemkovej a domovej dani triednej zakotvili vojnové prirážky k dani pozemkovej a dani domovej triednej na roky 1943 a 1944 vo výške 100 % s výnimkou daňovníkov pozemkovej dane, u ktorých predpis tejto dane v jednej daňovej obci neprevyšoval sumu 10 Ks a budov s jednou obytnou miestnosťou.

## 2.3 1946 – 1992

V povojnovom ČSR došlo okrem menších zmien v podstate k obnoveniu právneho stavu z predmníchovskej republiky (Vartašová, Červená 2020, s. 666). Následne v povojnovom období sa zákona o priamych daniach čo do zdanenia nehnuteľností dotkli len dve novely, prvá zásadným zákonom č. 49/1948 Zb. o pôdohospodárskej dani s účinnosťou od 1. januára 1948 (zvý-

<sup>79</sup> Týmto reguláciám predchádzal ešte v roku 1937 prijatý zákon č. 255/1937 Zb. o daňových úľavách na opravy domov, ktorý s účinnosťou od roku 1938 zaviedol právo pre obce prijať rozsiahle daňové úľavy z dôvodu opráv domov (až do 50 % nákladov na opravy bolo odpočítateľných od základu čínžovej dane) a naň nadväzujúce vládne nariadenie už Slovenského štátu č. 57/1939 Sl. z. s rovnomenným názvom.

<sup>80</sup> Tieto limity sa neskôr znižovali na 4 000 Ks, 2 000 Ks a 1 000 Ks.

šenie sadzby dane z pozemkov z 2 % na 6 %) a zákonom č. 27/1950 Zb. s účinnosťou od 22. apríla 1950, ktorý zrušil protektorátny Živelný fond, no k obnove zvláštnych fondov na tento účel sa už nevrátil. V rokoch 1946, 1947 a 1948 sa jednotkami územnej samosprávy nevyberali prirážky, ale štát poukazoval ich náhradové prídelý na základe zákona č. 249/1946 Zb. o *dčasnej úprave finančného hospodárstva zväzkov územnej samosprávy a niektorých iných osôb verejného práva*.<sup>81</sup>

Samotný zákon č. 49/1948 Zb. zakotvil novú **pôdohospodársku daň**, ktorá zdaňovala organizácie a fyzické osoby pôsobiace v oblasti poľnohospodárskej výroby a služieb (Radvan 2007, s. 25); zároveň vyňal z pôsobnosti zákona o priamych daniach príjmy fyzických osôb, ktoré vykonávajú na vlastný účet pôdohospodárstvo až do výmery 50 ha pozemkov s katastrálnym výťažkom (z predmetu dôchodkovej a všeobecnej zárobkovej dane), ako aj pozemky, ktoré patria k predmetnému pôdohospodárstvu (z predmetu pozemkovej dane) s tým, že vo vzťahu k ostatným pozemkom sa pozemková daň naďalej uplatňovala, a to až do konca roku 1952, keď bol zákon o priamych daniach zrušený (Vartašová, Červená 2023a). Daň mala slúžiť na podporu malých a stredných roľníkov (Grúň 1997: 650), predovšetkým však hrala významnú úlohu pri prechode od kapitalizmu k socializmu a slúžila ako nástroj upevňovania vzťahu robotníkov s drobnými a strednými roľníkmi a obmedzovania dedinských kapitalistov, následne napomáhala procesu združstevňovania (Borovička 1989, s. 17). Výška dane bola stanovená paušálnou sumou a závisela od lokácie – výrobnjej oblasti, v ktorej sa pozemky nachádzali (repná, obilná, zemiaková, krmovinová) a celkovej výmery pozemkov patriacich pod jedno hospodárstvo,<sup>82</sup> ako aj ich katastrálneho výťažku podľa sadzob-

<sup>81</sup> Pre okresy a obce na Slovensku obsadené v rokoch 1938 a 1939 cudzou mocou to boli prídelý vypočítané z prirážkových základní podrobených priamych daní stanovených na finančný (berný) rok 1937, a to ak ide o obce sadzbami 100 % pri dani činžovej a 300 % pri ostatných daniach priamych a ak ide o okresy, sadzbami 70 % pri dani činžovej a 180 % pri ostatných priamych daniach. Pokiaľ ide o mesto Košice, bolo to 170 % pri dani činžovej a 480 % pri ostatných priamych daniach. Pre ostatné okresy a obce boli prídelý vypočítané z prirážkových základní stanovených na berný rok 1937, a to ak ide o obce, oznámenými sadzbami prirážok platnými na rok 1945, inak sadzbami naposledy známymi, a ak ide o okresy, sadzbami 70 % pri dani činžovej a 180 % pri ostatných priamych daniach. § 5 ods. 1 písm. e) a d) cit. zákona.

<sup>82</sup> Poľnohospodárskym hospodárstvom bol súhrn všetkých majetkových predmetov a práv, ktoré tvorili hospodársky celok a slúžila trvalo poľnohospodárstvu, lesníctvu alebo rybniárstvu ako hlavnému účelu s výnimkou účasti na kapitálových spoločnostiach, cenných papierov a úsporných vkladov.



níka.<sup>83</sup> Sadzby sa znižovali pri zamestnávaní ďalších osôb v rámci jedného poľnohospodárstva, resp. pri spoločnom hospodárení viacerých osôb a ak sa na hospodárstve podieľali viacerí rodinní príslušníci (manžel, deti, rodičia, ďalšie zaopatrené príbuzné osoby – príslušníci domácností), príp. ak ho prevádzkovali osoby invalidné a pod. Predmetom dane bola teda len poľnohospodárska pôda. Oslobodenia boli limitované, napr. časovo pri novozaložených viniciach, chmeľniciach či ovocných sadoch, s právomocou NV znížiť daň vo vybraných prípadoch do 50 % (napr. vojenské pásma).

Nadväzujúc na predchádzajúce dávky, nový zákon č. 134/1946 Zb. o *dávke z majetkového prírastku a o dávke z majetku* tieto upravil nanovo – zaviedol povinnosť prihlásenia všetkého tuzemského majetku i majetku ležiaceho v cudzine (okrem výnimiek, ako napr. majetok štátu či obcí, diplomatov a pod.), zahŕňajúceho majetok poľnohospodársky a lesný, pozemkový a domový, zárobkový a iný, z ktorého sa ukladali tzv. dávky s povahou dane (Karfiková in Starý 2009, s. 167), a to **dávka z majetkového prírastku** (platil ju vlastník alebo držiteľ majetku z majetkového prírastku za obdobie od 1. januára 1939 do 15. novembra 1945 zníženého o majetkové úbytky a stanovené prípady nadobudnutia majetku dedičstvom, darom a pod., pričom sadzby boli výrazne progresívne a všetok prírastok nad 565-tisíc Kčs bol zdanený sadzbou 100 %) a **dávka z majetku** (základom dávky bola celková hodnota majetku podliehajúceho evidencii po zrážke dlhov a bremien a prípadnej dávky z majetkového prírastku, pričom sadzby boli mierne progresívne – od 5 % pre majetok do 200-tisíc Kčs po 30 % pre majetok nad 20 mil. Kčs); v oboch prípadoch zákon stanovoval nezdaniteľné časti základu dávky, pričom hlavnými subjektmi dávok boli osoby s majetkom väčšej hodnoty než 1 mil. Kčs, tí s príjmom ročným vyšším než 240-tisíc Kčs a tí, ktorí mali prírastok na majetku viac než 300-tisíc Kčs. Zákon platil do konca roku 1952.

Naň nadväzoval zákon č. 185/1947 Zb. o *mimoriadnej jednorazovej dávke a mimoriadnej dávke z nadmerných prírastkov na majetku*<sup>84</sup> prijatý na účely náhrady škôd spôsobených mimoriadnym suchom v roku 1947.<sup>85</sup> Tu sa síce **mimoriadna jednorazová dávka** platila z príjmu/dôchodku, avšak pri subjektoch s majetkom v hodnote nad 1 mil. Kčs, ktorí v niektorom z rokov

<sup>83</sup> Napríklad v repnej oblasti pri 10 ha pozemkov v rámci hospodárstva a pri priemernom katastrálnom výťažku od 5 do 30 Kčs to boli základné sadzby 1 370 až 2 630 Kčs.

<sup>84</sup> Označované ako tzv. miliónárske dávky (Karfiková in Starý 2009, s. 168).

<sup>85</sup> Predpis dokonca nebol formálne zrušený.

1945 – 1947 dosiahli dani podrobený príjem/mzdu a pod. nad 50-tisícKčs<sup>86</sup> sa táto dávka platila z čistej hodnoty majetku (v sadzbe 2 až 20 %), ktorá sa navyše zvyšovala u bezdetných daňovníkov.<sup>87</sup> **Mimoriadnej dávke z nadmerného prírastku na majetku** podliehali majetkové prírastky za dobu od 16. novembra 1945 (resp. od 1. januára 1946) do 31. decembra 1947, ak presahovali sumu 300-tisíc Kčs (s výnimkou dedenia, vena, darov medzi rodičmi a deťmi a pod.) a výška dávky bola 100 % z tohto základu, zníženého o dvojnásobok sumy verejnoprávneho poistného odvodeného za dané obdobie, resp. o sumu 20-tisíc Kčs u osôb, ktoré nemali nárok na verejnoprávne poistenie alebo starobný dôchodok.<sup>88</sup>

Nasledovala výrazná prestavba daňovej sústavy po sovietskom vzore, ktorá vyvrcholila prijatím série nových predpisov v roku 1952. K 1. januáru 1950 boli zrušené zákony č. 77/1927 Zb. o *novej úprave finančného hospodárstva zväzkov územnej samosprávy* a č. 329/1921 Zb. o *prechodnej úprave finančného hospodárstva obcí a miest s právom municipálnym* (a to zákonom č. 279/1949 Zb. o *finančnom hospodárení národných výborov*),<sup>89</sup> ktorý však do účinnosti novej úpravy ponechal v platnosti právnu úpravu pôvodných dávok a poplatkov<sup>90</sup> – § 42 zákona) a následne v roku 1952 bol zrušený aj zákon o priamych daniach, a to s účinnosťou k 1. januáru 1953 – čo do domovej dane zákonom č. 80/1952 Zb. o *domovej dani* a čo do zvyšku zákonom č. 78/1952 Zb. o *dani z príjmov obyvateľstva*. Pôdohospodárska daň z roku 1948 bola v roku 1952 nahradená novou úpravou – zákonom č. 77/1952 Zb. o *pôdohospodárskej dani*. Tieto zákony vytvorili novú socialistickú sústavu daní (Vartašová, Červená 2020, s. 666), ktorá zodpovedala direktívnemu ria-

<sup>86</sup> Po neskorších novelách pre osoby s majetkom nad 2 mil. Kčs bez ohľadu na výšku príjmu/mzdy.

<sup>87</sup> Tento i ďalšie zákony tohto obdobia používali pojem poplatník, hoci v zmysle súčasnej teórie i terminológie je vo vzťahu k daniam správny pojem daňovník. Dôvodom je prebratie pojmu z češtiny, kde sa nepoužíva pojem poplatník nielen v súvislosti s poplatkami, ale i v súvislosti s daňami. Pozri napr. Radvan (2012, s. 21).

<sup>88</sup> Toto odpočítanie bolo zrušené hneď novelou zákonom č. 180/1948 Zb. s účinnosťou od 2. augusta 1948.

<sup>89</sup> V súlade s § 11 NV vyberali vlastné dávky a poplatky podľa tzv. dávkového a poplatkového poriadku, ktorý vydávala vláda nariadením. V ňom bolo najmä určené, ktoré dávky a poplatky a za akých predpokladov sú NV povinné vyberať, kto je povinný ich platiť alebo odvádzať, kto, popripade, čo za ne ručí a či sa môžu presunúť na iného.

<sup>90</sup> Napríklad dávka z prírastku hodnoty nehnuteľností sa platila až do účinnosti zákona č. 26/1957 Zb. o *notárskych poplatkoch* (Grúň 2004, s. 155).

deniu ekonomiky. V období po roku 1963 sa síce pod vedením Otu Šika<sup>91</sup> pripravovala reforma smerujúca k zavedeniu trhového systému, ktorej súčasťou mala byť aj reforma daňovej sústavy, nebola však zavedená z dôvodu zásahu Sovietskeho zväzu v roku 1968 (Baláži 2016, s. 2).

### Stavby

Nová úprava domovej dane účinná od roku 1953 nahradila dovtedajšiu domovú daň zakotvenú zákonom o priamych daniach, ale aj dávky NV vyberané z domového majetku a výnos z nej ustanovila v prospech MNV.<sup>92</sup> Spravovali ju okresné NV, ktoré ňou mohli poveriť MNV. Predmetom dane boli budovy obytné i prevádzkové (továrne, sklady a pod.) zriadené na trvalé účely, so zastavanou plochou, nádvorím a domovou záhradou. Daňovníkmi boli a) jednotlivci – vlastníci, b) družstvá, dobrovoľné organizácie a iné právnické osoby a združenia osôb – z budov vlastných alebo v trvalom užívaní a c) hospodárske organizácie, ktoré mali v ich správe alebo trvalom užívaní štátom vlastnené budovy. Daňové povinnosti sa rovnako vzťahovali aj na požívateľa budovy. Spoluvlastníci platili daň solidárne. Základ dane a sadzba dane sa stanovovali v troch režimoch:

- a) pre budovy prenajaté<sup>93</sup> sa daň vypočítala z nájomného a z ceny užívania v bežnom kalendárnom roku, pričom cena užívania sa zvýšila o 10 % až 80 %, ak sa užívala s budovou alebo jej časťou aj domová záhrada; sadzba bola 45 % základu dane; resp. 50 %, ak základ dane preyšoval 30-tisíc Kčs, výška sadzieb výrazne postihovala vlastníkov nájomných domov;
- b) pre budovy neprenajaté<sup>94</sup> sa daň vypočítala podľa výmery zastavanej plochy a výmera bola základom dane aj pri celkom alebo čiastočne prenajatých budovách v obciach do 2 000 obyvateľov, ako aj pri budovách s prenajatou menej než polovicou obytných miestností v obciach od 2 001 do 6 000 obyvateľov; sadzba dane činila z každého i za-

<sup>91</sup> Ota Šik (11. 9. 1919 Plzeň – 22. 8. 2004 Sankt Gallen, Švajčiarsko) bol český ekonóm a politik Pražskej jari, člen ÚV KSČ. Známym sa stal ako tvorca hospodárskych reforiem, neskôr často označovaných ako „tretia cesta“ (Databazeknih s. a.).

<sup>92</sup> Išlo o orgány miestnej štátnej správy v rokoch 1945 – 1990.

<sup>93</sup> Dokonca ak nájomné platené v peniazoch presahovalo ročne celkom 15-tisíc Kčs, vlastník bol povinný odvádzať nájomné na osobitný účet nájomného v peňažnom ústave, z ktorého sa platila daň a minimálne 30 % sa odvádzalo do fondu opráv budovy.

<sup>94</sup> Za neprenajatú sa považovala okrem budovy, ktorú užíval sám vlastník, aj budova, ktorá bola prenechaná zamestnancom daňovníka zadarmo alebo za plat započítaný do mzdy (služobné byty).

čatého m<sup>2</sup> zastavanej plochy v obciach do 1 000 obyvateľov 4 Kčs, do 6 000 obyvateľov 6 Kčs, do 25 000 obyvateľov 10 Kčs, s počtom obyvateľov viac než 25 000 13 Kčs a v Prahe, Brne, Bratislave a kúpeľných miestach 25 Kčs. Pri prevádzkových budovách poschodových sa platila z každého poschodia rovnaká daň ako z prízemlia. Daň sa ďalej zvyšovala (v obciach do 1 000 obyvateľov o 50 % pri obytných budovách jednoposchodových alebo celkom alebo čiastočne prenajatých za odplatu a na dvojnásobok pri obytných budovách viacposchodových; pri obytných budovách s domovou záhradou, poschodových alebo zvlášť dobre vystrojených mohol daň zvýšiť NV až o 50 %, resp. 100 % v Prahe, Brne, Bratislave a kúpeľných miestach; do 50 % sa zvyšovala aj daň pri prenajatých budovách a ministerstvo financií mohlo určiť, že NV môžu zvýšiť daň aj v iných prípadoch), resp. NV mohol daň z chatrných budov primerane znížiť, poprípade celkom odpustiť. Tieto sadzby mohla vláda meniť uznesením.

- c) pre budovy hospodárskych organizácií a družstiev sa daň počítala z hodnoty, ktorá bola uvedená v aktívach súvahy k 1. januáru bežného kalendárneho roka a sadzba činila 1 %.

Zákon zakotvil zákonné záložné právo k budove na účely úhrady dane, ktoré malo i bez pozemkovoknižného zápisu prednosť pred všetkými záložnými právami na budove viaznucimi. Daňovníci boli povinní podať do 15. februára 1953 národnému výboru priznanie podľa stavu k 1. januáru 1953 a sami daň vypočítať; neskôr sa priznanie podávalo, len ak došlo k zmenám. Sankciou za nepodanie priznania bola možnosť zvýšiť daň až o 10 %. Daň sa platila bez vyrubenia národnému výboru, no ak nebola daňovníkom správne vypočítaná, vyrubil ju NV platobným výmerom. Podľa neho sa následne platila, kým nedošlo k zmenám. Vlastník, resp. trvalý užívateľ budovy a hospodárska organizácia boli povinní vyberať i za platnosti tohto zákona sumy, ktoré dosiaľ vyberali ako dávku z nájomného alebo z používaných miestností (dávku zo zastavaných plôch), a poplatok za čistenie mesta (poplatok za odvoz popola a smetí, ak odvoz nebol obstarávaný osobitným zariadením), a to vo výške podľa posledného právoplatného ročného predpisu; tieto sumy boli súčasťou nájomného.

Okresné NV mali možnosť na zmiernenie alebo odstránenie tvrdostí znížiť alebo odpustiť daň v jednotlivých prípadoch, povoliť splátky alebo lehotu na platenie dane, ak by zaplatenie bez meškania bolo pre daňovníka spojené s vážnou ujmom. Ministerstvo financií bolo splnomocnené oslobodiť od dane jednotlivé budovy alebo ich časti alebo skupiny budov, alebo povoliť úľavy

na dani, čo realizovalo vyhláškou č. 370/1952 Ú. l., *ktorou sa vykonáva zákon o domovej dani*. Oslobodzovalo napr. budovy orgánov štátnej správy, Červeného kríža, cudzích štátov, neobytné budovy JRD a slúžiace poľnohospodárstvu, budovy slúžiace verejnej bohoslužbe cirkví a náboženských spoločností, ubytovaniu vojska, budovy cintorínske, neužívané pamätné budovy a iné. Vyhláška ďalej špecifikovala predmet dane,<sup>95</sup> daňovníka (napr. spoluvlastnícke pomery), vznik a zánik daňovej povinnosti, podrobnosti o výpočte základu dane,<sup>96</sup> podávaní priznania a tiež stanovovala, že z budov v obciach do 2 000 obyvateľov môže NV vymerať daň, ktorá nebola daňovníkmi správne vypočítaná, hromadne zoznamom, ktorý mal byť po dobu 30 dní k verejnému nahliadnutiu. Vyhláškou ministerstva financií č. 4/1960 Zb. *o oslobodení budov slúžiacich kultúrnym účelom od domovej dane* došlo k oslobodeniu budov dobrovoľných organizácií a družstiev slúžiacich prevažne na prípravu alebo usporiadanie kultúrnych a osvetových podnikov, ľudových zábav, rozvoj ľudovej umeleckej tvorivosti alebo inej kultúrnej, výchovnej a vzdelávacej činnosti vrátane služobných bytov.

Dňa 30. novembra 1961 bol prijatý nový zákon č. 143/1961 Zb. *o domovej dani*, ktorý s jednou novelizáciou v roku 1974 platil až do konca roku 1992, teda až do vzniku samostatnej SR a ktorý „zjednodušoval aj domovú daň v súlade s dosiahnutým stupňom rozvoja socialistických výrobných vzťahov“ (§ 1 zákona). Domovej dani podliehali budovy zriadené na trvalé účely (vrátane plochy nimi zastavanej, nádvoria a domovej záhrady, ktorá však už od roku 1975 po novelizácii zákonom č. 134/1974 Zb. tejto dani nepodliehala), avšak po novom už s výnimkou budov, ktoré boli v socialistickom vlastníctve. Daňovníkom bol vlastník, resp. požívateľ, rovnako platili daň solidárne spoluvlastníci. Oslobodené boli budovy užívané diplomatickými zástupcami a pod. a budovy oslobodené podľa medzinárodných zmlúv. Základom dane bola buď a) zastavaná plocha, a to pre rodinné domčeky<sup>97</sup> užívané celkom alebo sčasti vlastníkom alebo osobami jemu blízkymi – t. j. neprenajaté, tiež chaty na rekreačné účely a samostatné neprenajaté garáže (Karfiková, in Starý 2009, s. 191), resp. b) úhrn nájomného<sup>98</sup> a ceny užívania<sup>99</sup> za

<sup>95</sup> Daň sa platila zo všetkých budov obytných i prevádzkových, zriadených na trvalé účely.

<sup>96</sup> Napríklad čo sa započítava do nájomného a do zastavanej plochy, kedy sa počíta daň z ceny užívania.

<sup>97</sup> V zmysle predpisov o hospodárení s bytmi (resp. aj po posúdení národným výborom); tiež aj z chat slúžiacich na rekreačné účely.

<sup>98</sup> Správnosť tvrdeného nájomného dokonca, rovnako ako v predošlej úprave, potvrdzovali nájomníci podpisom na daňovom priznaní vlastníka budovy.

<sup>99</sup> Rovnajúce sa nájomnému, ktoré by sa dosiahlo prenájomom.

kalendárny rok, ktorý predchádzal roku, na ktorý sa daň vyrubuje, po zrážke preukázateľne zaplatených odpočítateľných položiek<sup>100</sup> – pre ostatné budovy (či už prenajaté alebo nie) – v zmysle ponímania tzv. bezprácného príjmu majiteľov nájomných domov (Slovinský 1985, s. 174). Nadväzne na to bola v prvom prípade sadzba dane z každého i začatého m<sup>2</sup> zastavanej plochy v obciach do 1 000 obyvateľov od 0,80 Kčs do 1,20 Kčs, do 6 000 obyvateľov od 1,20 Kčs do 1,80 Kčs, do 25 000 obyvateľov od 2 Kčs do 3 Kčs, s počtom obyvateľov viac než 25 000 od 2,60 Kčs do 3,90 Kčs a v Prahe, Brne, Bratislave a kúpeľných miestach od 5 Kčs do 7,50 Kčs, pričom sa daň vypočítavala podľa dolnej hranice a vyššiu sadzbu mohol NV použiť pri budovách poschodových, sčasti prenájatých, zvlášť dobre vybavených alebo s domovou záhradou a, naopak, primerane znížiť, prípadne úplne odpustiť mohol pri budovách chatrných, neprenajatých núdzových budovách a obytných chatách, ako aj pri odstraňovaní tvrdosti zákona. Sadzba dane v druhom prípade bola obdobne ako v predchádzajúcom zákone 45 % základu dane; resp. 50 %, ak základ dane prevyšoval 6-tisíc Kčs, teda zdanenie prenájatých budov bolo mnohonásobne vyššie v porovnaní so zdanením podľa plochy (Radvan 2007, s. 27), čo opätovne slúžilo popri zabezpečení príjmov potrebných na správu bytového fondu i na jednoznačne a bez okolkov priamo formulované „potlačanie zvyškov súkromného sektora“ (Slovinský 1985, s. 174; Zahálka 1984, s. 179), ktorý bol v socialistickom zriadení nežiaduci. Špecifikom tohto zdanenia bola aj povinnosť vlastníkov budov, u ktorých nájomné presahovalo ročne 3-tisíc Kčs, odvádzať celé nájomné na osobitný účet v Štátnej sporiteľni, z ktorého sa uhrádzala domová daň a ďalších 30 % z nájomného a sumy, o ktoré bola znížená domová daň na základe vyhlášky Ministerstva financií č. 14/1968 Zb., bolo viazaných na účte opráv. Len zvyšok bol vlastníkovi k dispozícii. Túto povinnosť ustanovovala vyhláška Ministerstva financií, cien a miezd č. 219/1988 Zb. *o odvádzaní nájomného na osobitné účty nájomného* (predtým vyhláška Ministerstva financií č. 153/104.470/1953 *o platení nájomného mesačne pozadu, opatrení v odbore domovej dane a osobitných účtoch nájomného z budov v štátnych sporiteľniach*).

Výnos z dane ostal príjmom MNV, ktoré už zo zákona vykonávali aj správu dane. Rovnako sa zakotvovalo zákonné daňové záložné právo. Povinnosť podávať daňové priznanie každoročne mali len vlastníci budov, u ktorých sa daň vyrubovala z nájomného a ceny užívania; ostatní len raz (v prvom roku

<sup>100</sup> T. j. vodné, stočné, poplatok za odvoz smetí a ostatné uvedené poplatky spojené s užívaním budovy.

účinnosti zákona) a neskôr už len pri zmene okolností, pričom v obciach do 6 000 obyvateľov podávali len oznámenie, že k zmene okolností nedošlo. 10 % zvýšenie dane ako sankcia za nepodanie priznania/oznámenia ostali aj v novom zákone.

Splnomocňovacie ustanovenia sa vzťahovali na vládu (meniť sadzby dane vyrubovanej podľa zastavanej plochy a poskytnúť úľavu, prípadne vecné a osobné oslobodenia) a na ministerstvo financií (najmä vydávať vykonávacie predpisy a robiť opatrenia na zamedzenie nezrovnalostí a tvrdosti zákona).

Zákon vykonávala vyhláška Ministerstva financií č. 144/1961 Zb., ktorá bližšie špecifikovala budovy podliehajúce dani<sup>101</sup> a nepodliehajúce dani (v socialistickom vlastníctve), podrobnosti o spôsobe vyrubenia dane, počítaní základu dane (napr. čo sa rozumie zastavanou plochou a čo sa do nej zarátava, kedy sa vychádza z ceny užívania<sup>102</sup> a pod.), uplatňovania konkrétnych sadzieb dane, zaokrúhľovaní, podrobnosti k daňovému priznaniu, oznamovacej povinnosti a plateniu dane.

Úľavy na domovej dani boli stanovené vyhláškou Ministerstva financií č. 14/1968 Zb. o *úľavách na domovej dani*, a to vo vzťahu k:

- novostavbám a úplným prestavbám povolených po 1. januári 1968 a realizovanými občanmi a ktorými vznikali rodinné domčeky alebo obytné domy s bytmi v osobnom vlastníctve (tieto sa oslobodili od dane na zvyšok roka, v ktorom sa začali užívať, a na nasledujúcich 15 rokov); rovnako sa od roku 1977 oslobodzovali aj rodinné domčeky, ktoré postavili družstvá pre výstavbu rodinných domčekov, ak sa previedli do osobného vlastníctva občanov, a rodinné domčeky, ktoré vznikli prestavbou budov, v ktorých doteraz neboli obytné miestnosti;
- vlastníkom v obytných domoch v súkromnom vlastníctve, na ktorých boli vykonané stavebné opravy dokončené po 1. 1. 1967 (zníženie základu dane v dvoch rokoch nasledujúcich po vykonaní opravy vždy o 50 % nákladov vynaložených na uvedené opravy), čo sa však od 27. marca 1991 zrušilo.

<sup>101</sup> Budovou sa rozumie každá stavba, i keď je zriadená v zemi. Časové obmedzenie trvania budovy nie je však na prekážku daňovej povinnosti, ale museli byť zriadené a určené podľa svojej hospodárskej povahy na trvalé účely. Dani podliehajú budovy (ich časti), ktoré slúžia na obytné účely, výrobu, obchod alebo poskytovanie služieb, garáže a pod. Dani podliehajú aj chaty, altány a pod., ak výmera zastavanej plochy je najmenej 8 m<sup>2</sup>.

<sup>102</sup> Napríklad ak sa prenechávajú zamestnancom vlastníka budovy (napr. domovníkovi) zadarmo alebo za plat započítaný do mzdy služobné alebo naturálne byty.

Od 17. júla 1978 sa oslobodenie všetkých obytných domov s bytmi v osobnom vlastníctve prenieslo do osobitného nariadenia vlády Slovenskej socialistickej republiky č. 83/1978 Zb. *o oslobodení obytných domov s bytmi v osobnom vlastníctve od domovej dane*. V decembri roku 1990 vláda SR prijala nariadenie č. 65/1991 Zb. *o úľavách na domovej dani*, podľa ktorého sa daňovníkom, ktorým sa vyrubuje domová daň podľa nájomného a ceny užívania, poskytuje úľava na dani tak, aby sa daň rovnala 15 % základu dane do 6-tisíc Kčs a 20 % základu dane nad 6-tisíc Kčs. Zároveň im obec mala znížiť základ dane o 50 % nákladov vynaložených na vykonanie stavebných opráv, rekonštrukcií a modernizácií zdaňovanej budovy v dvoch rokoch nasledujúcich po roku, v ktorom bola oprava vykonaná, najviac však do výšky základu dane.

Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. AS22/91 z 2. septembra 1991 *na odstránenie nezrovnalostí a tvrdostí pri vyrubovaní domovej dane* zakotvilo, že do základu domovej dane vyrubovanej podľa nájomného a ceny užívania sa nezapočítava zvýšenie úhrady pre väčšiu podlahovú plochu obytných miestností pri byte vlastníka domu v zmysle § 11 vyhlášky Ústrednej správy pre rozvoj miestneho hospodárstva č. 60/1964 Zb. *o úhrade za užívanie bytu a služby spojené s užívaním bytu* a tiež vylúčil z predmetu dane budovy, ku ktorým mali právo hospodárenia alebo ich vlastnil štát, štátne podniky, štátne hospodárske organizácie a pod., obce, družstvá a ich organizácie a podniky, podniky zahraničného obchodu, občianske združenia a odborové organizácie a ich podniky, politické strany a hnutia, akciové a komanditné spoločnosti vydávajúce akcie len na meno a ostatné obchodné spoločnosti, združenia a podniky, ktorých zakladateľmi, účastníkmi alebo spoločníkmi sú len osoby uvedené v tomto zozname, ako aj takými osobami zriadené nadácie.

### **Pozemky**

V roku 1952 sa prijal nový zákon č. 77/1952 Zb. *o pôdohospodárskej dani*, ktorý koncepčne nadväzoval na predchádzajúcu úpravu **pôdohospodárskej dane** a zdaňoval príjem z pôdohospodárskeho hospodárstva s výnimkou príjmov z pôdohospodárskych hospodárstiev štátneho socialistického sektora, teda mu podliehali jednotlivci i JRD. Zdaňovaný príjem sa vypočítaval podľa priemerných noriem výnosnosti pripadajúcich na 1 ha pôdohospodárskej pôdy stanovených každoročne vládou a podľa celkovej výmery všetkých pozemkov spôsobilých na pôdohospodárske obrábanie patriacich



pôdohospodárskemu hospodárstvu. Táto daň teda zdaňovala pozemky len nepriamo cez výnos z nich. Zákon jednoznačne preferoval JRD úľavami pre ich členov (Grúň 1997, s. 651). Poskytovanie úľav na pôdohospodárskej dani pri živelných pohromách upravoval osobitný predpis.<sup>103</sup>

Nový zákon č. 50/1959 Zb. o *pôdohospodárskej dani* obdobne zdaňoval príjem z pôdohospodárskej výroby vykonávanej na vlastný alebo spoločný účet a rozlišoval ako daňovníkov JRD a ostatné fyzické osoby. Tento zákon sa viac zameriaval na poľnohospodárske organizácie a čo sa týka občanov sa v podstate zachoval systém zdanenia zavedený v roku 1952 (Borovička 1989, s. 17). Základom dane bol dani podrobený príjem dosiahnutý v roku rozhodnom pre zdanenie, pričom pri JRD sa stanovoval podľa ročného výkazu JRD a daň sa vyrubovala za každý kalendárny rok po jeho uplynutí a u ostatných daňovníkov sa dani podrobený príjem vypočítaval (okrem výnimiek) podľa priemerných noriem výnosnosti pripadajúcich na 1 ha pôdohospodárskej pôdy (stanovených vládou) a podľa celkovej výmery všetkých pozemkov spôsobilých na pôdohospodárske obrábanie, pričom sa daň vyrubovala na každý kalendárny rok podľa stavu k 1. januáru. Pre JRD bola sadzba dane stanovená percentom z príjmu a pre jednotlivcov kombinovanou sadzbou stupňovito rozdelenou v závislosti od výšky základu dane (od 5 % zo základu dane do 4-tisíc Kčs až do 4 280 Kčs a 30 % zo základu presahujúceho 30-tisíc Kčs). Okrem zvýšenia dane bezdetným daňovníkom a zníženia dane daňovníkom s maloletými deťmi stanovoval zákon daneprosť minimum 4-tisíc Kčs pre jednotlivcov, ktorých celý príjem pochádzal len z pôdohospodárskej výroby, možnosti zvýšenia dane podrobeného príjmu národným výborom až o 100 % s prihliadnutím na mimoriadne príjmy daňovníka, najmä na príjmy z príležitostnej činnosti a vedľajšej výroby či naopak jeho zníženia u maloroľníkov až o polovicu, ak to vyžadovali miestne pomery, najmä v horskej a zemiakarsko-ovsenej oblasti. Vzhľadom na to, že členovia JRD – jednotlivci boli oslobodení od dane, nadväzovalo na to aj odpustenie ešte nesplatených splátok dane daňovníkom, ktorí sa v priebehu roka stali členmi JRD (keďže daň sa platila v troch splátkach) a dorubenie dane z dani podrobeného príjmu pripadajúceho na celkovú výmeru pozemkov, ktoré mu JRD vydeleno v prípade vystúpenia alebo vylúčenia z JRD. Zákon splnomocňoval vládu na úpravu zníženia a zvýšenia sadzieb dane pre JRD a na poskytovanie úľav od dane, tiež ministerstvo na vydanie vykonávacích predpisov

<sup>103</sup> Vyhláška Ministra financií č. 2/1954 Ú. l. o *poskytovaní úľav na pôdohospodárskej dani pri škodách spôsobených živelnými pohromami* (účinná od 1. januára 1954 do 24. júla 1959).

a prijímanie opatrení na zamedzenie nezrovnalostí a tvrdostí. Po novele sa od roku 1963 zvýšili sadzby pre JRD i výška dane pre jednotlivcov vykonávajúcich pôdohospodársku výrobu na výmere väčšej ako 20 árov, u ktorých ich príjmy alebo príjmy ich manželov alebo druhov (manžieliek alebo družiek) z pracovného pomeru alebo zo súkromnej zárobkovej činnosti a pod. prevyšovali príjmy z pôdohospodárskej výroby (až o 100 %) a daňovníkom pestujúcim vinič na výmere väčšej ako 5 árov za víno/hrozno, ktoré nedodajú za ustanovené nákupné ceny do centrálnych fondov, prípadne ktoré použijú na vlastnú spotrebu nad určené množstvo.

Pôdohospodárska daň bola začínajúc rokom 1961 rozpočtovým príjmom miestnych a okresných NV. Okresný NV mohol so súhlasom krajského NV preniesť správu pôdohospodárskej dane na MNV. Vykonávacím predpisom bola vyhláška č. 163/1959 Ú. l., ktorou sa vykonáva zákon č. 50/1959 Zb. o poľnohospodárskej dani.

Významnou zmenou bolo prijatie nového zákona č. 112/1966 Zb. o poľnohospodárskej dani, ktorý už reálne rozdelil poľnohospodársku daň na doteraz prepojenú **daň z pozemkov** a daň z dôchodkov. Predmetom dane z pozemkov boli všetky pozemky vedené v evidencii nehnuteľností ako poľnohospodárska pôda bez ohľadu na to, či boli skutočne obrábané alebo či slúžili na iné účely ako na poľnohospodársku výrobu a z nepoľnohospodárskej pôdy hospodársky využívané vodné plochy a súkromné okrasné záhrady vo vlastníctve občanov. Oslobodené boli rekultivované pozemky po dobu 5 rokov začínajúc rokom, keď boli vrátené poľnohospodárskej výrobe, chmeľnice, vinice a ovocné sady v stanovenej minimálnej výmere po zákonom stanovenú dobu (2, 4 a 6 rokov), pozemky dočasne odňaté poľnohospodárskej výrobe vedené v osobitnej evidencii, pozemky užívané diplomatickými zástupcami a pod. a pozemky v správe alebo užívaní MNV. Daňovníkom bol užívateľ pôdy a v prípade pozemkov, ktoré slúžili ako záhumienky (individuálne alebo spoločné), platilo daň JRD, ktoré mohlo zaplatenú daň požadovať od členov družstva. Základom dane bola celková výmera všetkých pozemkov podliehajúcich dani vyrubovanej príslušným národným výborom, pričom sa nezapočítavala výmera samostatných pozemkov (záhrad), ak bola najviac 400 m<sup>2</sup>, pozemkov patriacich k rekreačným chatám, ak bola najviac 400 m<sup>2</sup> a pozemkov patriacich k rodinným domčekom, ak bola najviac 800 m<sup>2</sup>. Sadzba pripadajúca na 1 ha výmery pozemkov bola definovaná v sadzobníku podľa jednotlivých prírodných stanovišť<sup>104</sup> a z hospodársky využívaných

---

<sup>104</sup> Vytvorených bolo 44 tried – stupňov sadzby dane od nulovej (pre najmenej kvalitné pôdy,

vodných plôch 50 Kčs z 1 ha bez ohľadu na zaradenie do prírodného stano-  
višťa. Daň sa vyrubovala na každý kalendárny rok podľa stavu k 1. januáru,  
ibaže by bola menšia ako 20 Kčs. NV mohol daň znížiť až o 50 %, ak pozem-  
ky nebolo možné plne využívať na poľnohospodársku výrobu, boli podstatne  
horšie v porovnaní s ostatnými pozemkami v obci alebo pri trvalom odňatí  
pôdy poľnohospodárskej výrobe; daň znížiť alebo úplne odpustiť bolo možné  
v prípade zaplavených pozemkov alebo pozemkov, na ktorých sa vykonávali  
vodohospodárske úpravy.

Aj v rámci dane z dôchodkov sa pri zdanení občanov čiastočne nepriamo  
zohľadňovalo aj užívanie pôdy, pretože dôchodok podrobený dani z dôchod-  
ku u občanov sa v základnom rámci vypočítaval podľa priemerných noriem  
výnosnosti pripadajúcich na 1 ha poľnohospodárskej pôdy odstupňovaných  
podľa prírodných stanovišť a celkovej výmery všetkých pozemkov spôsobi-  
lých na poľnohospodárske obrábanie.<sup>105</sup> Členovia JRD však boli od tejto dane  
oslobodení. JRD si navyše mohli znížiť základ dane o zaplatenú daň z po-  
zemkov.

Daňovníci povinne podávali daňové priznanie okrem prípadov, že ne-  
došlo k zmenám okolností a túto skutočnosť národnému výboru oznámi-  
li; sankciou za nepodanie bola možnosť zvýšiť daň až o 10 %. O vyrubení  
dane NV upovedomil organizácie platobným výmerom. Občanov bývajúcich  
v jeho obvode upovedomoval o vyrubení dane hromadne predpisným  
zoznamom. Občanov bývajúcich v obvode iného MNV upovedomil o vyru-  
bení dane platobným výmerom. Daňovníci boli povinní si daň sami vypočí-  
tať a zaplatiť ju národnému výboru. Ak sa daňovníci stali počas roka členmi  
JRD alebo ak sa jeho pozemky odovzdali na obhospodarovanie socialistickej  
organizácii, odpísali sa im splátky dane (§ 24 ods. 1), ak ku dňu vstupu do  
družstva alebo ku dňu odovzdania pozemkov socialistickej organizácii ne-  
boli splatné. Pri vystúpení/vylúčení sa, naopak, daň z pozemkov i daň z dô-  
chodkov z celkovej výmery pozemkov, ktoré im JRD vydeleno, za zvyšok roka  
dorubilo. Splnomocňovacie ustanovenia sa vzťahovali na vládu (poskytnúť  
daňovú úľavu, prípadne oslobodiť od dane) a na ministerstvo financií (dopl-

---

napr. hnedých a podzolovaných pôd horských oblastí) až po 930 Kčs za 1 ha pre najbonit-  
nejšie černoze.

<sup>105</sup> Sadzba bola pre občanov od úrovne 5 % zo základu dane do 3-tisíc Kčs až po 2 730 Kčs  
a 30 % zo základu presahujúceho 20-tisíc Kčs; pre štátne a obdobné majetky a JRD sa vy-  
počítava zo sumy, o ktorú priemerný mesačný dôchodok pripadajúci na jedného stáleho  
pracovníka presahoval 1-tisíc Kčs, a určoval sa tolkými percentami, koľko je jedna stotina  
tejto sumy, najviac však desiatimi percentami.

nenie oslobodení, vydanie vykonávacích predpisov, stanovenie priemerných noriem výnosnosti atď.). Zákon vykonávala vyhláška č. 114/1966 Zb., *ktorou sa vykonáva zákon o poľnohospodárskej dani*. Tá napr. špecifikovala pozemky, ktoré nebolo možné plne využívať na poľnohospodársku výrobu (napr. poddolované plochy, letiskové pozemky, vojenské pásma a poľnohospodárske pozemky v ochranných pásmach vodných zdrojov, trvale zamokrené pozemky).

Novým zákonom č. 103/1974 Zb. *o poľnohospodárskej dani* sa táto daň rozdelila na daň z pozemkov, daň zo zisku, daň z miezd a odmien a daň z príjmov občanov z poľnohospodárskej výroby.<sup>106</sup> Nová úprava sledovala za cieľ okrem iného podporu plánovitého rozvoja poľnohospodárstva, zvyšovanie efektívnosti a zjednotenie daňového systému pre všetky organizácie zaoberajúce sa poľnohospodárskou výrobou a službami (Slovinský 1985, s. 154). Predovšetkým daň z pozemkov mala sledovať cieľ zvyšovania efektivity pri využívaní pôdneho fondu a tiež zmiernovania rozdielov v dôchodkoch poľnohospodárskych organizácií (Slovinský 1985, s. 154). Mala takmer totožnú úpravu s tou predchádzajúcou (mierna úprava rozsahu nezapočítavaných pozemkov vrátane úpravy novelou od roku 1980 či minimálna úprava oslobodení a znížení dane). Mierne sa zvýšili sadzby dane – a to do maxima 1-tisíc Kčs pre najbonitnejšie pôdy s následným výrazným zvýšením od roku 1980 (do maxima 1 500 Kčs). Toto zvýšenie sadzieb sledovalo nielen fiškálny cieľ, ale aj riadne obhospodarovanie pôdy (keďže sa platila rovnako bez ohľadu na to, či bola pôda obhospodarovaná, alebo nie) (Karfíková in Starý 2009, s. 185). Daň z dôchodkov sa rozdelila do dane zo zisku (pre JRD, štátne majetky a pod.) a daň z príjmov občanov z poľnohospodárskej výroby, kde boli opätovne oslobodení členovia JRD a daň sledovala predchádzajúcu právnu úpravu aj so zachovaním sadzieb dane. Zachované bolo aj odpustenie dane v prípade vzniku členstva v JRD/dorubenie dane pri vystúpení alebo vylúčení z JRD, čo platilo aj pri odovzdaní pozemkov do užívania socialistickej organizácii. Zákon vykonávala vyhláška Federálneho ministerstva financií č. 106/1974 Zb., *ktorou sa vykonáva zákon o poľnohospodárskej dani*.

Uznesením vlády SSR č. 268/1981 *o daňových opatreniach na podporu poľnohospodárskej výroby u drobných chovateľov a pestovateľov* sa poskytli oslobodenia príjmov drobných pestovateľov z prevádzkovania doplnkovej poľnohospodárskej výroby vo voľnom čase (Borovička 1989, s. 18).

---

<sup>106</sup> T. j. predchádzajúca daň z dôchodkov.

Posledným zákonom, ktorý v tomto období reguloval pôdohospodársku daň, bol zákon č. 172/1988 Zb. o *poľnohospodárskej dani*, ktorý platil až do 1. januára 1993.<sup>107</sup> Princíp novej úpravy spočíval v tom, že príjmy občanov z poľnohospodárskej výroby boli zdaňované v podstate zhodne ako príjmy občanov, ktorí vykonávajú samostatnú zárobkovú činnosť na základe povolenia NV so zachovaním daňového zvýhodnenia drobných pestovateľov a zvýšením daňového zaťaženia občanov vykonávajúcich poľnohospodársku výrobu vo veľkom rozsahu (Borovička 1989, s. 18). Zachovával štvordele nie tejto dane; od 1. januára 1991 však bola zrušená daň z príjmov občanov z poľnohospodárskej výroby a nahradená daňou z príjmov obyvateľstva. Daňovníkom dane z pozemkov bol užívateľ (primárne ten zapísaný v evidencii nehnuteľností,<sup>108</sup> v prípade absencie záznamu skutočný užívateľ), pri záhumnienkoch už len JRD.<sup>109</sup> Predmetom dane ostala rovnako poľnohospodárska pôda a z nepoľnohospodárskej už len okrasné záhrady v užívaní občanov. Hospodársky využívané vodné plochy už zdaňované neboli (Karčíková, in Starý 2009, s. 201). Oslobodenia boli definované obdobne ako v predchádzajúcom zákone (nezahrňali však už pôdu užívanú národnými výbormi). Základom dane bola výmera pozemkov, kam sa nezapočítavali pozemky patriace k rodinným domčekom a pozemky poľnohospodárskej pôdy členov JRD,<sup>110</sup> ktoré súvisia s pozemkom, na ktorom je obytná budova, alebo ktoré sú v zastavanom území obce, ak ich úhrnná výmera mimo zastavanej plochy bola najviac 800 m<sup>2</sup>.<sup>111</sup> Pozemky boli oproti predchádzajúcej úprave preraďované do nových produkčných ekonomických skupín s novoupravenou výškou sadzieb (Borovička 1989, s. 18) – sadzba bola podľa nich odstupňovaná a určená v sadzobníku zostupne s klesajúcou kvalitou pôdy v rozmedzí 3-tisíc Kčs až 150 Kčs<sup>112</sup> za 1 ha a nulová sadzba bola pre produkčné economic-

<sup>107</sup> S výnimkou ešte dobiehajúcich oslobodení od dane z pozemkov, ktoré platili do konca príslušných lehôt oslobodenia.

<sup>108</sup> I tu existovali výnimky, napr. ak išlo o spoločenskú organizáciu, daňovníkmi boli jej členovia, ktorým táto prenechala pozemok do užívania. Väčšinou však išlo o také malé pozemky, že daň nepresiahla sumu 100 Kčs, do ktorej sa ani nevyrubovala (Borovička 1989, s. 19).

<sup>109</sup> Resp. od roku 1992 poľnohospodárske družstvo alebo obchodná spoločnosť s prevažne poľnohospodárskou výrobou.

<sup>110</sup> Od roku 1992 „družstvo (poľnohospodárske družstvo) alebo obchodná spoločnosť s prevažne poľnohospodárskou výrobou“.

<sup>111</sup> Pri presiahnutí výmery sa však započítavali celé.

<sup>112</sup> Rovnako pre občanov i organizácie.

ké skupiny 21 – 42 (teda v horších prírodných podmienkach).<sup>113</sup> Možnosť znížiť daň správcom dane bola rozšírená o ochranné pásma, letiskové pozemky a vojenské pásma, národné parky a chránené krajinné oblasti, štátne prírodné rezervácie, chránené parky a záhrady, chránené prírodné pamiatky a pod.; u občanov navyše aj v prípade, ak boli nimi užívané pozemky podstatne horšie v porovnaní s ostatnými pozemkami v danom k. ú. (až o 50 %) (Borovička 1989, s. 21). Samostatne hospodáriaci roľníci, ktorí začali podnikateľskú činnosť v poľnohospodárskej výrobe v roku 1990 a neskôr na pozemkoch v ich vlastníctve alebo užívaní (v nájme), sa však nariadením vlády č. 48/1992 Zb. *o oslobodení niektorých druhov príjmov od dane z príjmov obyvateľstva a o daňových úľavách pre začínajúcich samostatne hospodáriacich roľníkov* oslobodili od dane z pozemkov na dobu dvoch rokov od začatia činnosti. Napriek uvedenému hodnotila Chrastinová (2000, s. 558) zaťaženie subjektov hospodáriacich na pôde pozemkovou daňou ako vysoké.

Pri dani z príjmu občanov z poľnohospodárskej výroby uskutočňovanej na pozemkoch sa vychádzalo zo skutočne dosiahnutých príjmov, no minimálne z priemernej normy výnosnosti pripadajúcej na 1 ha poľnohospodárskej pôdy a celkovej výmery pozemkov<sup>114</sup> (tentoraz v minimálnej sadzbe 10 % zo základu dane do 10-tisíc Kčs a maximálnej – kombinovanej: 15-tisíc Kčs a 60 % zo základu presahujúceho 50-tisíc Kčs), novinkou však bola možnosť určovania dane paušálnou sumou v závislosti od výšky predpokladaných príjmov, ktoré sú predmetom dane. Pre občanov nebola zaplatená daň z pozemkov položkou znižujúcou výnosy (na rozdiel od organizácií pri dani zo zisku). Táto daň bola k 1. januáru 1991 zákonom č. 389/1990 Zb. *o dani z príjmov obyvateľstva* vyňatá zo zákona o poľnohospodárskej dani a upravená v rámci dane z príjmov.

## **Poplatky**

Systém miestnych poplatkov determinoval zákon č. 82/1952 *o miestnych poplatkoch*, ktorý platil až do roku 1990, keď bol zrušený rovnomenným zákonom č. 544/1990 Zb. Nahradili dovtedajší zložitý systém obecných dávok a poplatkov prevzatý ešte z obdobia prvej republiky, ktorý tvorilo 35 rôznych povinných platieb dovtedy vyberaných národnými výbormi.

<sup>113</sup> Týmto boli do konca roka 1990 poskytované diferenciálne príplatky na hektár poľnohospodárskej pôdy odstupňované podľa produkčnej ekonomickej skupiny, ktoré eliminovali dosah rozdielnych prírodných podmienok (Chrastinová 2000, s. 544).

<sup>114</sup> Rozdiely oproti predchádzajúcej úprave sumarizuje Borovička (1989, s. 22 – 23).

Miestne poplatky spravovali MNV ako svoje rozpočtové príjmy. Minister financií mohol v predpisoch o jednotlivom poplatku určiť, že ho spravujú ako svoj rozpočtový príjem okresné alebo krajské NV. Druhy poplatkov, ktoré boli MNV povinné vyberať, určovala vláda a predpisy o týchto poplatkoch vydával minister financií; v nich sa malo upraviť aj vecné ručenie, oslobodenie od poplatkov a úľavy, následky nesplnenia poplatkovej povinnosti, premčanie, konanie, kontrola a dohľad. Až do roku 1957 však zákon ponechal v platnosti aj vyberanie dávky z prírastku hodnoty nehnuteľností podľa dovtedajších predpisov. Vláda tiež mala určiť, kedy mohlo upravovať sadzby poplatkov po dohode s ministerstvom financií ministerstvo, ktorého pôsobnosti sa poplatky týkali, alebo kedy podľa smerníc týchto ministerstiev určovali sadzby poplatkov NV. Národné výbory, ktoré poplatky spravovali, mohli na zmiernenie alebo odstránenie tvrdostí znížiť alebo odpustiť poplatok v jednotlivých prípadoch a povoliť splátky alebo lehotu na zaplatenie poplatku, ak by bezodkladné zaplatenie bolo pre poplatníka spojené s vážnou ujmom.

Tento zákon vykonávala v prvom rade vyhláška Ministerstva financií č. 67/1966 Zb. o *miestnych poplatkoch*, no tá upravovala len poplatok za používanie verejného priestranstva, poplatok zo vstupného a poplatok z prechodného ubytovania (ako fakultatívne poplatky) (Grúň 2004, s. 159) a na zdanenie nehnuteľností sa vzťahoval zákon č. 67/1956 o *hospodárení s bytmi*, ktorý zaviedol (obligatórny) miestny poplatok z bytov, spolu s vyhláškou ministra financií č. 112/1957 Ú. v. o *miestnom poplatku z bytov* v znení neskorších predpisov. Uplatňoval sa aj poplatok z prevodu nehnuteľností, z dedičstva a darovania.

**Miestny poplatok z bytov** sa vzťahoval na a) byty s väčšou obytnou plochou (pri ktorých pripadá z úhrnu podlahovej plochy obytných miestností na užívateľa bytu a každého ďalšieho príslušníka jeho domácnosti viac než 12 m<sup>2</sup>, resp. v ďalších prípadoch) a b) byty alebo ich časti, ktoré sa užívali na iné účely než na bývanie (napr. kancelárie, lekárske ordinácie, na prevádzkové účely a pod.<sup>115</sup>). Keďže poplatok platil užívateľ bytu, mal nútiť k voľbe veľkostne primeraného bytu v pomere k počtu členov domácnosti. Dôvodom zavedenia poplatku bola snaha prispieť k riešeniu bytového problému účelnejším využitím stavieb, zároveň výnos slúžil na financovanie opráv a údržby bytového fondu (Karfíková in Starý 2009, s. 177). Kým v prvom prípade bola základom poplatku len podlahová plocha prevyšujúca zákonom uvedené výmery, v druhom prípade ho tvorila celá podlahová plocha daného

<sup>115</sup> T. j. dnešné nebytové priestory.

bytu, resp. jeho časti užívaných na účel iný než bývanie. Samotný poplatok sa nevzťahoval na byty vyňaté z pôsobnosti zákona, ako súčasti budov užívaných cudzími štátmi, orgánmi medzinárodných organizácií, budovy určené na prechodné ubytovanie, internáty a pod., vojenské objekty a zamestnanecké byty. Všetky ostatné podrobnosti už stanovovala zmienená vyhláška č. 112/1957 Ú. v., ktorá okrem podrobností čo do definovania predmetu poplatku stanovovala aj kto bol poplatníkom (užívateľ), sadzby poplatku, oslobodenia, ohlasovaciu povinnosť a splnomocňovacie ustanovenia pre NV v zmysle korigovania výšky ukladaného poplatku (zníženia, oslobodenia), najmä zníženia poplatku z dôvodov bytovej potreby či v neosídlenom pohraničí, oslobodenia bytov užívaných ako kancelárie, zdravotnícke a sociálne zariadenia spoločenskými, rozpočtovými a hospodárskymi organizáciami, zníženia či odpustenia poplatku na odstránenie tvrdosti zákona (najmä zo sociálnych dôvodov) a ďalších kompetencií. Sadzba pre byty s väčšou obytňou plochou bola stanovená podľa výmery bytu a jeho zatriedenia do troch tried v závislosti od vybavenia bytu, pričom za každý začatý m<sup>2</sup> základu poplatku sa platila sadzba od 3 Kčs do 1,5 Kčs za prvých 10 m<sup>2</sup> a následne sa zvyšovala za každých ďalších 10 m<sup>2</sup> (do 30 m<sup>2</sup> základu), resp. 5 m<sup>2</sup> (nad 30 m<sup>2</sup> základu) o 3 až 0,5 Kčs – podľa triedy bytu. Sadzby pre byty užívané na iný účel než bývanie sa delili na byty s ústredným alebo diaľkovým kúrením (vo výške poplatku z bytu s väčšou obytňou plochou I. triedy, ak sa užíval čiastočne na nebytové účely a vo výške dvojnásobku pri úplnom užívaní na iné účely) a pre byty bez kúrenia (rovnako, avšak v sadzbe pre byty II. triedy). Pri väčších bytoch boli oslobodené naturálne byty domovníka s maximálne dvomi obytnými miestnosťami, byty v pohraničí užívané osídlencami, byty v rodinných domoch užívané vlastníkom domu alebo jeho rodičmi/deťmi, byty roľníckeho hospodárstva užívané členmi JRD alebo samostatne hospodáriacimi roľníkmi a niektoré ďalšie prípady (napr. v dnešnom ponímaní byty s nižším štandardom) (Vartašová, Červená 2023a). Pri bytoch užívaných ako NBP boli oslobodení domácki robotníci z častí svojich bytov, ktoré užívali ako dielne, a daň sa nevzťahovala na pracovne vedeckých a umeleckých pracovníkov. Poplatok v zmysle vyhlášky Ministerstva financií č. 161/1960 Zb., ktorou sa zrušujú niektoré miestne poplatky a upravujú predpisy o miestnom poplatku zo psov spravovali miestne (obvodné) NV. Samotný zákon o hospodárení s bytmi platil do roku 1964, po ktorom sa platenie poplatku spravovalo už iba vyhláškou č. 112/1957 Ú. v., ktorá bola zrušená vyhláškou Ministerstva financií Slovenskej socialistickej republiky č. 16/1985 Ú. v., ktorou sa zrušuje vyhláška ministra financií č. 112/1957 Ú. v. o miestnom poplatku z by-



*tov v znení neskorších predpisov.* Predmetom poplatku sa teda od roku 1964 stali byty vlastníkov obytných domov v súkromnom vlastníctve, byty prenechané do užívania v rodinných domoch v osobnom vlastníctve (s rovnakou podmienkou výmery) a byty užívané na iné účely než bývanie.

Od 1. januára 1991 sa uplatňovala nová úprava miestnych poplatkov, a to zákonom č. 544/1990 Zb. *o miestnych poplatkoch*, spomedzi ktorých mohla obec ukladať tri poplatky vzťahujúce sa na nehnuteľnosti, a to za užívanie bytu alebo časti bytu na iné účely ako na bývanie, poplatok za ubytovaciu kapacitu a lokalizačný poplatok.

**Poplatok za užívanie bytu alebo časti bytu na iné účely ako na bývanie** platil užívateľ bytu, ktorý užíval byt na iné účely ako na bývanie. Sadzba poplatku mohla byť ročne najviac päťnásobok ročnej úhrady za takto užívaný byt (v zmysle vyhlášky Ústrednej správy pre rozvoj miestneho hospodárstva č. 60/1964 Zb. *o úhrade za užívanie bytu a za služby spojené s užívaním bytu*) s tým, že od 1. mája 1992 sa doplnilo, že sadzba za užívanie časti bytu je ročne najviac päťnásobok ročnej úhrady za m<sup>2</sup> podlahovej plochy takto užíwanej časti bytu, pričom úhrada za služby spojené s užívaním bytu sa do úhrady za byt alebo časti bytu nezapočítava. Poplatok sa platil za každý i začatý mesiac užívania bytu alebo časti bytu na iné účely ako na bývanie a za každý i neúplný m<sup>2</sup> takto užíwanej podlahovej plochy.

**Poplatok za ubytovaciu kapacitu** platila právnická a fyzická osoba, ktorá vlastnila rekreačné alebo školiace zariadenie alebo mala k nemu právo hospodárenia, a to v sadzbe ročne najviac 2 Kčs za každé lôžko a deň. Od 1. mája 1992 sa doplnili viaceré prípady, na ktoré sa poplatok nevzťahoval (napr. na lôžka v hoteloch, školách v prírode, internátoch, v objektoch individuálnej rekreácie nevyužívaných ako zdroj zárobkovej činnosti fyzických osôb, v sociálnych službách, na charitatívne účely, ak sa za zariadenie vyberal lokalizačný poplatok a pod.).

**Lokalizačný poplatok** sa platil za umiestnenie kancelárie, prevádzkarne, obchodných priestorov, skladu alebo iného zariadenia slúžiaceho na podnikateľskú alebo inú zárobkovú činnosť v obci s výnimkou umiestnenia zariadenia na základnú činnosť spojov, železničnú, leteckú, autobusovú, lodnú a mestskú hromadnú dopravu. Poplatok platila fyzická a právnická osoba (užívateľ alebo vlastník objektu) podnikajúca alebo vykonávajúca inú zárobkovú činnosť v uvedených priestoroch podľa osobitných predpisov.<sup>116</sup> Sadzba poplatku bola najviac 20 % ročne zo sumy rovnajúcej sa obvyklému ročnému

<sup>116</sup> Napríklad zákon č. 105/1990 Zb. *o súkromnom podnikaní občanov* a ďalšie uvedené.

nájomnému za užívanie daných priestorov. Poplatok sa neplatil, ak priestory podliehali poplatku za užívanie bytu alebo časti bytu na iné účely ako na bývanie alebo poplatku za užívanie verejného priestranstva. Od 1. mája 1992 sa jeho znenie značne zmenilo po novele zákonom č. 72/1992 Zb. z hľadiska pozitívneho definovania predmetu poplatku (objekty NBP, budovy, haly a za zastrešené stavby spojené so zemou pevným základom, ktoré slúžili priamo i nepriamo na vykonávanie podnikateľskej alebo inej zárobkovej činnosti a boli umiestnené na území obce) a doplnenia jeho negatívneho vymedzenia o umiestnenie zariadení mestskej hromadnej dopravy, vodární a kanalizácií, energetických a teplárenských zariadení, zariadení Zboru väzenskej a justičnej stráže SR, stavieb ekologického charakteru, zariadení podnikov povodí a organizácií lesného hospodárstva slúžiacich na verejnoprospešné účely, zariadení liečebno-preventívnej starostlivosti, zariadení neziskových sociálnych služieb a rehabilitačno-rekreačnej alebo kúpeľnej liečby. Tiež sa upravilo definovanie sadzby (najviac 20 % ročne zo sumy ročného nájomného za užívanie priestorov) a základu poplatku (maximálna výška nájomného podľa vyhlášky č. 585/1990 Zb. *o cenovej regulácii nájomného z nebytových priestorov*). Poplatok bol od 1. januára 1993 úplne zrušený.

Správu poplatkov vykonávala obec, ktorá ich vo svojom územnom obvode zaviedla. Po zavedení poplatkov ustanovila obec VZN druhy miestnych poplatkov, ktoré sa v obci vyberali, ich sadzbu, podmienky, pri splnení ktorých sa poplatky mohli vyberať paušálnou sumou, a sumu paušálneho poplatku, vznik a zánik povinnosti platenia poplatku a ohlasovaciu povinnosť o nich, splatnosť a prípadné úľavy a oslobodenie od poplatkov, spôsob a lehotu na uplatnenie poplatkovej úľavy, spôsob, formu a miesto pre zaplatenie poplatku, ako aj ďalšie nevyhnutné náležitosti vyberania poplatkov. Obec, ktorá poplatky spravovala, mohla na zmiernenie alebo odstránenie tvrdosti v jednotlivých prípadoch poplatky znížiť alebo odpustiť.

### 2.4 1993 – 2004

Nový zákon č. 317/1992 Zb. *o dani z nehnuteľností* zjednotil dovtedy obzvlášť rozdrobenú právnu úpravu zdanenia nehnuteľností jednou **daňou z nehnuteľností** zahŕňajúcou daň z pozemkov a daň zo stavieb. Pri dani z pozemkov sa začali zdaňovať všetky pozemky, teda aj v tých horších produkčných skupinách,<sup>117</sup> no v platnosti ostali dobiehajúce oslobodenia od dane z pozem-

---

<sup>117</sup> Čo negatívne vnímali subjekty hospodáriace v tých horších produkčných skupinách

kov podľa § 4 zákona č. 172/1988 Zb. a zákona č. 48/1992 Zb., tiež domovej dane podľa vyhlášky Ministerstva financií č. 14/1968 Zb. a č. 110/1991 Zb. a úľavy na domovej dani podľa nariadenia č. 65/1991 Zb. formou odpočtu od vypočítanej DzN (Vartašová, Červená 2023a). Novelou zákonom č. 329/1997 Z. z. účinnou od 11. decembra 1997 sa z dane zo stavieb oddelila daň z bytov a z NBP v bytovom dome zo spoločných častí bytového domu a spoločných zariadení bytového domu a ich častí. Daňovníkom bol vlastník, správca, resp. ten, kto nehnuteľnosť skutočne užíval, prípadne nájomca pri pozemkoch. Základom dane bola výmera zastavaných plôch pri stavbách, cena stanovená podľa cenových predpisov<sup>118</sup> vynásobená výmerou pri ornej pôde, chmeľniciach, viniciach, ovocných sadoch, trvalých trávnatých porastoch, lesoch a rybníkoch a výmera pri ostatných pozemkoch. Správu dane vykonávali mestské a obecné úrady, ktoré pri pozemkoch mohli stanoviť sadzby dane do zákonom stanoveného maxima (1 %<sup>119</sup> pre ornú pôdu, chmeľnice, vinice, ovocné sady a trvalé trávnaté porasty; 0,25 % pre lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy a rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy; 1,00 Kčs pre stavebné pozemky a 0,10 Kčs pre zvyšné pozemky – tieto dve sadzby mohli zvýšiť až o 100 %). Pre stavby boli sadzby 1 – 10 Kčs pre jednotlivé kategórie stavieb<sup>120</sup> s možnosťou stanovenia príplatku 0,75 Kčs za každé ďalšie nadzemné podlažie, následným uplatnením koeficientov 0,3 až 4,5 pre jednotlivé veľkostné kategórie obcí a kúpeľné mestá a následného zvýšenia sadzby o 2 Kčs za každý m<sup>2</sup> podlahovej plochy bytového a nebytového priestoru slúžiaceho na podnikateľskú alebo zárobkovú činnosť.<sup>121</sup> Rozsah zákonných oslobodení bol veľkorysý, podľa akademikov až neodôvodnený (Molitoris 2010a, s. 4) a zahŕňal trvalé i veľa dočasných oslobodení (napr. oslobodenie pozemkov v národ-

(Chrastinová 2000, s. 545, 550). Totiž pri rovnakom objeme vybratej dane klesla daňová povinnosť poľnohospodárov z pôvodne zdaňovaných produkčných skupín 1 – 20, no daňou už boli zatažení aj poľnohospodári z pôvodne nezdanených produkčných skupín 21 – 42 (Boreková 1998, s. 796 – 798).

<sup>118</sup> Boreková tu poukazuje na negatívum spôsobu stanovenia tejto ceny, ktorého základom je normatív hrubého ročného rentového efektu, ktorý však poľnohospodárske podniky aj z objektívnych príčin nedosiahli. Vo výsledku teda platili daň z fiktívnej a nie skutočnej renty, no daňová povinnosť na to nereagovala, čím dochádzalo k oslabeniu ich ekonomického potenciálu (Boreková 1998, s. 799).

<sup>119</sup> Od roku 1994 maximálne 0,75 %.

<sup>120</sup> Sazby pre poľnohospodárke, priemyselné, ďalšie podnikateľské a iné stavby mohli obecné úrady zvýšiť alebo znížiť až o 50 %.

<sup>121</sup> Obdobný mechanizmus koeficientov ostal (samozrejme, s odchýlkami) zachovaný v ČR. Pozri viac napr. Dušek (2021, s. 21 – 22) alebo Vartašová (2021, s. 143 et seq.).

ných parkoch, chránených územiach, ochranných pásmach, cirkevné a školské pozemky a stavby, cintoríny, parky, remízky, pozemky a stavby slúžiace verejným dopravným službám, pozemky, na ktorých začali činnosť v poľnohospodárskej výrobe samostatne hospodáriaci roľníci na 5 rokov, novostavby domov a bytov vo vlastníctve fyzických osôb na ich bývanie po dobu 15 rokov a i.). Obecne úrady mohli poskytnúť i úľavy na dani vo vybraných prípadoch (napr. pozemky, ktorých hospodárske užívanie bolo obmedzené, pozemky vo vlastníctve sociálne odkázaných občanov či stavby zlepšujúce stav životného prostredia). Systém podávania daňového priznania (prvýkrát po účinnosti nového zákona a následne už len pri zmene okolností s možnosťou pokuty do výšky 10 % dane pri nepodaní) ostal zachovaný. Zákon vykonávala vyhláška MF SR č. 58/1993 Z. z., ktorou sa vykonáva zákon Slovenskej národnej rady č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností v znení neskorších predpisov.

Od 15. februára 1993 došlo k miernej úprave **poplatku za užívanie bytu alebo časti bytu na iné účely ako na bývanie**, kde bolo upravené, že sadzba poplatku je ročne najviac päťnásobok ročnej úhrady za takto užívaný byt a najviac päťnásobok ročnej úhrady za m<sup>2</sup> podlahovej plochy takto užíwanej časti bytu bez náhrady za služby spojené s užívaním bytu.

### 2.5 2005 – súčasnosť

Zásadná koncepčná zmena nastala v roku 2005, keď vstúpil do platnosti nový ZoMD (ako súčasť zmien v rámci fiškálnej decentralizácie) a bola prvýkrát aplikovaná nová právna úprava. Tá síce prevzala väčšinu doterajšej právnej úpravy DzN, ale postavila ju na koncepte miestnej dane, nie štátnej dane, čo bolo akademikmi, hlavne tými reprezentujúcimi právne vedy (Babčák 2012b; Molitoris 2010a; Štrkolec 2008) prijaté kladne. Slovenská republika tak plne splnila záväzky charty, ktorú ratifikovala síce už v roku 2000, no s výhradami, čo sa týka financovania územnej samosprávy vo vzťahu k čl. 9 ods. 1<sup>122</sup> a čl. 9 ods. 5,<sup>123</sup> ako aj čl. 6 ods. 2. Záväzky z charty v plnom rozsahu

---

<sup>122</sup> Miestne orgány majú v rámci hospodárskej politiky štátu právo na primerané vlastné finančné zdroje, s ktorými môžu voľne disponovať v rámci svojich právomocí.

<sup>123</sup> Ochrana finančne slabších miestnych orgánov vyžaduje zavedenie postupov finančného vyrovnávania alebo zodpovedajúcich opatrení zameraných na korekciu dôsledkov nerovnomerného rozdelenia potenciálnych finančných zdrojov a finančných záväzkov, ktoré musia znášať. Takéto postupy alebo opatrenia neznižujú slobodu konania miestnych orgánov v rámci ich vlastnej kompetencie.

prevzala až s účinnosťou od 1. septembra 2007, t. j. potom, čo sa uskutočnila fiškálna decentralizácia a územná samospráva nadobudla aj formálne vlastné zdroje financovania (Románová, Radvan, Schweigl 2019, s. 597).

O ukladaní a vyrubení tejto dane rozhodovali obce, ktoré zároveň mali právo určovať sadzby dane, a to bez zákonom stanoveného maxima, ako aj rozhodovať o oslobodeníach a zníženiach dane (vychádzajúc zo zoznamu možných oslobodení vymedzeného zákonom).<sup>124</sup> Podrobnejšie sa už súčasnému stavu venujeme v nasledujúcich kapitolách.

Miestny poplatok za užívanie bytu alebo časti bytu na iné účely ako na bývanie bol od roku 2005 zrušený a v súčasnosti sa uplatňuje už len DzN; poplatok za ubytovaciu kapacitu nahradila miestna daň za ubytovanie, ktorú však už platí ubytovaná osoba.

---

<sup>124</sup> Pozri bližšie Vartašová (2021, s. 127 – 186); Vartašová a Červená (2019); Románová (2021, s. 87 et seq.), Vartašová a Červená (2022).

### III.

## DAŇ Z NEHNUTELNOSTÍ AKO ROZPOČTOVÝ PRÍJEM OBCÍ

Hoci DzN rovnako ako ostatné dane plnia rôzne funkcie (Červená, Vartašová 2021, s. 35), prioritnou je a vždy bude funkcia fiškálna. V nasledujúcom texte prezentujeme súčasný stav plnenia tejto funkcie pri DzN v podmienkach SR, resp. v komparatívnom rámci s ostatnými krajinami V4.

### 3.1 Rozpočtový význam dane z nehnuteľností

DzN je z rozpočtového hľadiska najvýznamnejšou miestnou daňou, keďže dlhodobo svojím výnosom prevyšuje výnos ostatných miestnych daní a poplatkov. V období rokov 2010 – 2022 tento podiel činil 57 %.<sup>125</sup> Podľa Balážovej, Papcunovej a Teja (2016, s. 891) k výraznému zvýšeniu obecných rozpočtových príjmov z DzN po roku 2004 výrazne prispeli legislatívne zmeny dotýkajúce sa vstupu SR do EÚ,<sup>126</sup> ako aj fiškálna decentralizácia, keďže jej výnos sa zvýšil z približne 140 mil. EUR v roku 2004 na 456 mil. EUR v roku 2023 (MF SR). Stále však predstavuje len v priemere 8,8 % bežných príjmov obcí (za obdobie 2010 – 2022), pričom v roku 2022 predstavovala DzN 8,3 % bežných príjmov obcí a maximum dosiahla v roku 2012 (10,6 %). Rovnako porovnanie výnosu DzN v pomere k HDP (2022) je mimoriadne nízke, len 0,4 %, <sup>127</sup> kým priemer EÚ je na úrovni 0,9 % (Eurostat) a priemer krajín OECD je 1% (OECD s. a.a). Takýto výnos nemôže byť dostatočný na zabezpečenie sebestačnosti obcí. Na praktickej úrovni nie je možné hovoriť o autonómnom postavení miest a obcí v SR, ktoré nie sú schopné zaistiť si financovanie nezávislé od štátu; nie sú v praxi z finančného a ani z personálneho hľadiska spôsobilé zabezpečovať všetky samosprávne kompetencie (rovnako Flaška a Kološka 2019, s. 39). Majú síce možnosť určiť výšku daní, musí však

<sup>125</sup> Údaje prezentované v tejto podkapitole predstavujú vlastné spracovanie podľa primárnych údajov poskytnutých/zverejnených MF SR.

<sup>126</sup> Hrabčák (2019, s. 163) v tomto kontexte akcentuje aj prijatie Koncepcie decentralizácie a modernizácie verejnej správy, ktorej cieľom bolo oddelenie výkonu štátnej správy a samosprávy.

<sup>127</sup> V kovidovom období (2020 – 2021) mierne vzrástlo na 0,46 % z dôvodu poklesu HDP a zároveň zvýšenia výnosu dane (približne až o 17 % v roku 2020), keďže v roku 2020 zvyšovalo veľa obcí a miest sadzby DzN (Lazoríková, Vartašová 2023).

byť primeraná a nesmie obyvateľstvo zaťažovať. Autonómne postavenie v oblasti výberu daní im v praxi nezaručuje plnú autonómiu, resp. významnejšiu nezávislosť od štátu (Liptáková, Krnáč 2019, s. 103). Venovanie pozornosti tejto dani a zlepšeniu jej právnej úpravy a nadväzujúcej aplikačnej praxe môže obce pozitívne ovplyvniť, a to aj v kontexte takých situácií, s akými sa stretávame pri kríze vyvolanej ochorením COVID-19, keď v dôsledku neočakávaného výpadku podielových daní (v dôsledku poklesu výnosu DPFO) prídu obce o určitú (očakávanú) časť svojich pravidelných príjmov (pozri ďalej v texte).

Už predchádzajúci výskum potvrdil, že obce sú výrazne závislé od štátom poskytovaných zdrojov (Vartašová, Červená 2019, s. 48; Papcunová et al. 2020, s. 13; Maličká 2021, s. 669; Poliak 2016), ktoré spolu predstavujú v priemere za obdobie 2010 – 2022 takmer 74 % ich príjmov a miestne dane vrátane DzN plnia len menej významnú úlohu. Individuálne prípady však môžu byť výrazne odlišné.<sup>128</sup> Z výskumu (Lukáčová a Maličká 2022, s. 201) napr. vyplynulo, že za obdobie rokov 2005 – 2020 maximálna hodnota priemerného tempa rastu výnosu DzN k celkovým daňovým výnosom bola v SR zistená v okresoch Banská Štiavnica, Humenné a Gelnica, pričom najpomalšie priemerné tempo rastu, v ktorých boli priemerné hodnoty rastu analyzovaného podielu identifikované ako negatívne, zaradili okres Žilina, Nové Mesto nad Váhom a okres Košice-okolie.

Miestne dane predstavujú až tretí najdôležitejší zdroj bežných príjmov obcí, pričom v rokoch 2013 – 2015 zastávali štvrté miesto – tesne po nedaňových príjmoch. Druhé miesto v pomyselnom rebríčku patrí grantom a transferom na prenesený výkon štátnej správy a najvýznamnejším zdrojom sú podielové dane.

Potenciál DzN tak možno v podmienkach SR označiť za dodnes nevyužitý. V podobnej situácii (2023) sa však nachádza napríklad i Maďarsko (s 0,3 % HDP) s obdobným podielom DzN na HDP; ešte horšie je na tom ČR, kde je podiel DzN na HDP na takmer štvrtinovej úrovni oproti SR (0,1 %); Zelenská (2024) však vyjadruje presvedčenie, že posledná novelizácia ZoDNV v rámci konsolidačného balíčka s účinnosťou od roku 2025 zvýši príjmy z tejto dane. Naopak, relatívne veľmi dobré výsledky dosahuje Poľsko s 0,7 % HDP (Euro-

<sup>128</sup> Napríklad v obci Donovaly ako významnej turistickej destinácii je príjem plynúci z DzN takmer 5-krát vyšší ako príjem z DPFO ako podielovej dane (Černěnko, Neubauerová, Zubaľová 2021, s. 10).

stat). Obdobne vyzerá podiel DzN na financovaní územnej samosprávy,<sup>129</sup> kde ak ide o podiel na daňových príjmoch, predstavuje priemerný podiel za sledované obdobie (2010 – 2020) v ČR len 4,21 %, v SR 12,2 %, v Maďarsku 17,96 % a v Poľsku až 17,96 % a ak ide o podiel na celkových príjmoch, opäťovne je najhoršia situácia v ČR<sup>130</sup> (1,8 %), nasledujúc Maďarskom (4,5 %) a Slovenskom (5,79 %) s najlepším výsledkom pre Poľsko (8,73 %) (Vartašová, Červená 2022). Zmena pomerov by nastala, ak by sme pri medzinárodnom porovnaní vzali do úvahy aj maďarskú daň z verejných inžinierskych stavieb, ktorá je však daňou štátnou a jej výnos sa nepripisuje do rozpočtu samosprávy (ani vo forme zdieľanej dane). Príjem z tejto ďalšej dane zafažujúcej nehnuteľnosti znamenal za obdobie od roku 2017 (keď bola zavedená) do roku 2020 priemerné zvýšenie príjmov zo zdanenia nehnuteľností o 36 % pôvodných príjmov čisto len z DzN (vyjadreného podielom na HDP) ročne (Vartašová et al. 2024). Aj z tohto je zrejmé, aký vplyv má rozšírenie okruhu predmetov podliehajúcich dani, zvlášť v kontexte dane zo stavieb, ktorej podiel na výnosoch DzN v SR predstavuje 75 % (2023).

## 3.2 Daň z nehnuteľností v kontexte ďalších príjmov obcí

### *Miestne dane a poplatky*

Sústava miestnych daní a poplatkov v SR pozostáva z ôsmich miestnych daní a dvoch miestnych poplatkov, z ktorých sú obce povinné ukladať len jeden z poplatkov a ostatné platby sú fakultatívneho charakteru. Najdôležitejšou z nich je práve DzN, ktorá svoj rozpočtový význam ešte viac zdvihla po zrušení dane z motorových vozidiel. Jej výnos tvoril v priemere za roky 2010 – 2015 (teda do existencie dane z motorových vozidiel ako miestnej dane) v priemere 49 % výnosov zo všetkých miestnych daní a poplatkov a od roku 2016 do roku 2022 stúpol tento podiel v priemere na 64 %. Jediným ďalším miestnym daňovo-poplatkovým zdrojom, ktorý svojím objemom môže sekundovať DzN, je miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, ktorý však nemožno považovať za platbu daňového charakteru, pretože je viazaný na skutočné náklady, ktoré obec má v súvislosti s nakladaním s komunálnym odpadom v obci a nemôžu tieto náklady prevyšovať. Vzhľa-

<sup>129</sup> Na tento účel kvôli porovnateľnosti boli použité príjmy (celkové a daňové) jednotiek územnej samosprávy v metodike S1313.

<sup>130</sup> Pre podrobnosti pozri Tomášková a Radvan (2024).



dom na tento charakter ide síce o platbu, ktorú obec použije na konkrétnu službu, no ďalší prínos pre rozvoj obce či financovanie výkonu ďalších jej služieb už tento poplatok nemôže financovať.

Druhý zo spomínaných poplatkov má skôr charakter daňový a napriek tomu, že ide o poplatok novší (nedávno zavedený), má podľa nášho predchádzajúceho výskumu veľmi dobrý potenciál stať sa relevantným rozpočtovým zdrojom (aspoň časti) obcí v SR (Vartašová, Červená 2023b; Mazúr 2023). Ak by sme však porovnali výnos DzN s ostatnými (výslovne len) miestnymi daňami, jej podiel by od roku 2016 do roku 2022 predstavoval v priemere takmer 92 % celkových príjmov z miestnych daní. V globálnom, t. j. celoštátnom pohľade možno skonštatovať, že význam ostatných miestnych daní okrem DzN je zanedbateľný.<sup>131</sup> Tento výsledok je veľmi podobný aj pri pohľade na ďalšie štáty V4. Čiastočnou výnimkou je Maďarsko, kde však tiež systém miestnych daní je postavený na dominancii inej dane než DzN. V tomto smere sme realizovali výskum zameraný na porovnanie postavenia (rozpočtového významu) DzN v rámci krajín V4 (Vartašová, Červená 2022). V dôsledku rôznych prístupov jednotlivých štátov sa výskum zamerával na pravidelne vyberané dane, ktorých predmetom sú nehnuteľnosti (pozemky, budovy a stavby) plynúce do miestnych rozpočtov (najmä obcí), teda zahrňajúce rovnomenné dane uplatňované v SR, ČR, Poľsku, daň zo stavieb a daň z pozemkov (vrátane samostatnej dane z rekreačných domov platnej do roku 2017) spolu s komunálnou daňou pre fyzické osoby uplatňovanou v Maďarsku (Hulkó, Fehér 2021, s. 150) a lesnou a poľnohospodárskou daňou uplatňovanou v Poľsku. V podstate všetky štyri štáty majú systém miestnych daní (a poplatkov) založený na dominancii jednej dane, zväčša DzN (SR, ČR a Poľsko), pričom ostatné miestne dane (a poplatky) plnia skôr doplnkovú až zanedbateľnú úlohu.<sup>132</sup>

<sup>131</sup> I napriek tomu nemožno význam ostatných miestnych daní v individuálnych prípadoch zaznávať, pretože výskumy ukazujú, že pre konkrétnu obec môže byť príjem napr. z dane za ubytovanie (ako základnej turistickej dane) veľmi významný.

Pozri napr. Vartašová, Červená a Olexová (2022, s. 438). Obdobne je to v prípade iných krajín, napr. Maďarska (Ambrus, Gróf 2021).

<sup>132</sup> V priemere za sledované obdobie 2010 – 2020 je najvyšší podiel DzN na celkových príjmoch z miestnych daní a poplatkov v PL (81,54 %) a DzN je stále významný v ČR (65,24 %) a na Slovensku (55,91 %). V PL je dominantnou časťou DzN, pričom poľnohospodárska daň má malý význam a lesná daň má zanedbateľný význam; v HU tvorí len 19,2 % príjmov miestnych daní. Vzhľadom na formálne členenie v HU dominantnú časť tvorí zdaňovanie stavieb v porovnaní so zdaňovaním pozemkov a zanedbateľná komunálna daň fyzických osôb (Vartašová, Červená 2022). Pozri aj Zaborek a Czarnecki (2018) či Pál a Radvan (2022).

Samotná DzN je významným nástrojom fiškálnej politiky jednotlivých obcí. Zákon o miestnych daniach dáva obciam kompetenciu upravovať sadzby miestnych daní (a ďalšie prvky) podľa svojich potrieb a z jej uplatňovania obcami sa potvrdzuje, že fiškálna úloha je tou prvoradou. Podľa analýz Podnikateľskej aliancie Slovenska (PAS 2021) sa do roku 2021 priemerné sadzby DzN v porovnaní s rokom 2004 (stav v čase zavedenia DzN ako miestnej dane) zvýšili na viac ako 375 % pre stavby a byty a NBP a viac než 325 % pre pozemky. Je to tiež nástroj, ktorý pomáha kompenzovať nedostatok iných zdrojov, napr. podielových daní<sup>133</sup> či dotácií na prenesený výkon štátnej správy,<sup>134</sup> ktorých výšku, na rozdiel od miestnych daní, obec ako príjemca nemôže ovplyvniť.

#### **Podielové dane**

Dominantné postavenie v zložení bežných príjmov obcí zastávajú podielové dane, ktoré v priemere za obdobie rokov 2010 – 2022 predstavujú 41,4 % bežných príjmov obcí so stúpajúcim trendom (od podielu 30,3 % v roku 2010 po 45,5 % v roku 2022). Závislosť obcí od podielových daní je teda veľmi výrazná.<sup>135</sup> Tento fakt je o to závažnejší, že v systéme SR ide o jedinú daň, ktorá sa uplatňuje ako podielová, a to DPFO, ktorej výnos sa poukazuje obciam štátom na základe zákona č. 564/2004 Z. z. *o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samosprávy a o zmene a doplnení niektorých zákonov*. Od roku 2016 bol celý výnos tejto dane odvádzaný do rozpočtov obcí a VÚC v pomere 70 : 30; tento pomer by sa mal od roku 2025 zmeniť na 55,1 % a 29,5 %, teda táto daň už nebude rozdeľovaná územnej samospráve

---

<sup>133</sup> Väčšia miera zvyšovania sadzieb dane bola citeľná napr. v roku 2020, keď zvýšilo sadzby 75,5 % miest, ktoré sme analyzovali (Lazoriková, Vartašová 2023). V tom roku totiž nastali výraznejšie zmeny v zdanení príjmov (napr. sa znížili sadzby dane pre skupinu mikrodomácností z 21 % na 15 %) s negatívnym rozpočtovým dosahom a výnos dane z príjmov, poukazovanej samospráve, klesol o 1,12 % oproti predchádzajúcemu roku (po pravidelnom takmer 10 % raste počas predchádzajúcich piatich rokov) (Vartašová, Štrkolec 2024).

<sup>134</sup> Na to, že konkrétne dotácie na prenesený výkon štátnej správy často nepokrývajú všetky náklady na konkrétnom úseku štátnej správy, poukazujú aj niektoré naše zistenia (Vartašová 2022a; Vartašová 2022b).

<sup>135</sup> Omnoho väčšia je však celková závislosť obcí od príjmov poskytovaných štátom vrátane tých na prenesený výkon štátnej správy v zmysle § 5 ods. 1 zákona č. 360/1990 Zb. *o obecnom zriadení* (Bobáková 2016; Liptáková, Rigová 2021; Tekeli, Hoffman, Tomáš 2021, s. 219 et seq.).

v celosti.<sup>136</sup> Samotné rozdelenie týchto súm v rámci jednotlivých obcí a VÚC vychádza zo vzorca stanoveného nariadením vlády SR č. 668/2004 Z. z. o rozdeľovaní výnosu dane z príjmov územnej samosprávy. Tieto podiely sa poukazujú obciam a VÚC prostredníctvom daňových úradov mesačne do 20. dňa v mesiaci za predchádzajúci mesiac. Preplatky a nedoplatky zistené k 31. decembru príslušného kalendárneho roka sa zúčtujú do 31. marca nasledujúceho kalendárneho roka. V rámci predchádzajúceho výskumu (Vartašová, Štrkolec 2024) sme sa na podklade dostupných údajov (MF SR) zaoberali tým, či je táto daň ako (jediná) podielová daň vôbec vhodnou daňou na tento účel (a to prostredníctvom hodnotenia stability, predvídateľnosti a objemu jej výnosov v porovnaní s ostatnými základnými štátnymi daňami, t. j. DPPO, DPH a spotrebnými daňami) a tiež otázkou, či je systém iba jedinej podielovej dane adekvátnym riešením.

Z hľadiska stability výnosov sme hodnotili medziročnú zmenu nominálneho ročného príjmu zo štyroch hlavných štátnych daní, kde sme identifikovali výrazné rozdiely. Najvyššie rozdiely v daňovom plnení boli zaznamenané v prípade DPPO, ktoré sa pohybovalo od 41,08 % do 36,24 % a malo najvyššie medziročné prírastky, ale aj poklesy. Najstabilnejšie boli spotrebné dane, kde sa medziročné zmeny pohybovali v rozmedzí -4,24 % až 14,45 %. Najmenej prípadov ročného poklesu daňových príjmov bolo pozorovaných pri DPFO a DPH a najviac pri DPPO. Z pohľadu maximalizácie príjmov, berúc do úvahy pozitívnu medziročnú zmenu a najmenšie medziročné poklesy, najlepšie výsledky dosiahli DPFO a DPH, keďže spotrebné dane sú síce stabilné, ale ich ročný nárast je pomerne nízky.

Následne sme skúmali mesačnú pravidelnosť príjmu uvedených štátnych daní vzhľadom na mesačnú bázu poukazovania podielových daní územnej samosprávy. Z hľadiska týchto údajov boli výsledky veľmi podobné – opäť najvyššia volatilita bola pozorovaná v prípade DPPO a najnižšia pri spotrebných daniach. DPFO je výrazne cyklická s decembrovými vrcholmi na úrovni okolo 12 % ročného rozpočtovaného príjmu a aprílovými minimami medzi 3,7 % až 5,69 %. Jej výhodou môže byť predvídateľnosť tejto takmer dokonalej pravidelnosti priebehu.

<sup>136</sup> V zmysle dôvodovej správy k novelizujúcemu návrhu zákona je dôvodom zmena spôsobu financovania materských škôl (presun kompetencií z originálnych na prenesený výkon štátnej správy) a premietnutie konsolidačných opatrení vo vzťahu k DPFO (predpokladaný vyšší výnos dane bude smerovaný do štátneho rozpočtu).

Ak ide o predvídateľnosť príjmov, použili sme pomer medzi rozpočtovanými a skutočnými príjmami, aby sme identifikovali, ako presne vláda dokáže predvídať výšku príjmov, ktoré sa stanú súčasťou príjmov miestnej samosprávy v konkrétnom roku. Výsledky sa veľmi podobajú výsledkom prvého hodnoteného súboru údajov. Vzhľadom na precíznosť rozpočtovania najhoršie výsledky dosiahla DPPO a najlepšie spotrebné dane, avšak berúc do úvahy aj pozitívny rozdiel medzi očakávaním a skutočnosťou, DPFO by bola klasifikovaná ako najlepšia možnosť, keďže až v polovici sledovaných rozpočtových rokov bol skutočný príjem zo spotrebných daní nižší, ako sa očakávalo v rozpočte. DPFO síce dosiahla nižšie ako očakávané príjmy vo väčšom počte prípadov, ako to bolo pri DPH, no ich pokles bol v jednotlivých rokoch menej výrazný.

Nakoniec sme identifikovali objem príjmov jednotlivých daní, podľa ktorého DPFO nie je najobjemnejšou štátnou daňou, ale je na druhom mieste po DPH (spolu s DPPO). Najmenej výnosná je skupina spotrebných daní a čo je možno ešte dôležitejšie, ich ročné príjmy rastú len veľmi pomaly – v roku 2022 to bol len 1,52-násobok príjmov z roku 2005, kým v prípade DPH to bol 2,11-násobok a vyše 2,7-násobok v prípade DPPO a DPPO. To ukazuje vyšší potenciál rastu týchto daní a lepšiu šancu pokryť rastúce výdavky územnej samosprávy.

Vo vzťahu ku krízovému obdobiu pandémie COVID-19 sme zistili, že v roku 2020 klesli všetky príjmy z daní, takže z tohto všeobecného pohľadu by mohlo byť irelevantné, ktorá daň je tá zdieľaná. Rovnaká situácia nastala aj v roku 2009. Nie všetky dane však klesli rovnako a na rozdiel od roku 2009, v roku 2020 jediná daň, a to DPH, neklesla pod úroveň príjmov z predchádzajúceho roku. Podobne DPFO klesla len o 1,12 % z príjmov predchádzajúceho roka, čo je vzhľadom na okolnosti dobrý výsledok a mohla tak prispieť k tomu, že celková finančná situácia v roku 2020 nebola taká zlá, ako sa na začiatku roka očakávalo (Černěnko, Neubauerová, Zubaľová 2021, s. 12).

Zo všeobecnejšieho pohľadu za celé hodnotené obdobie vidíme, že najhoršou daňou na zdieľanie v podmienkach SR by bola DPPO, a to tak z pohľadu stability i predvídateľnosti príjmov, hoci dosahovala extrémne vysoké medziročné prírastky príjmov (avšak len v niektorých rokoch). Najstabilnejšie a najpredvídateľnejšie môžu byť spotrebné dane, sú však najmenej výnosné a ich ročný príjem rastie len veľmi pomaly. Z tohto dôvodu nemusí vyhovovať potrebám samosprávy a jej rastúcim nákladom. Veľmi dobrou daňou na zdieľanie by bola DPH, keďže je relatívne stabilná a predvídateľná, navyše

ide o najobjemnejšiu daň slovenského daňového systému. Súčasná zdieľaná daň – DPPO dosiahla dobré výsledky vo všetkých hodnotených kritériách a aj jej negatívnu vlastnosť (mesačnú cyklickosť) možno považovať za pozitívnu vzhľadom na presnosť jej vzorcov vrcholov a minim.

Táto kombinácia pozitív a negatív posudzovaných daní nás vedie k záveru, že použitie mixu viacerých daní môže pomôcť prekonať nedostatky jednotlivých daní a ich reakciu na vonkajšie impulzy. Problém iba jedného systému zdieľania daní bol navyše viditeľný najmä v období COVID-19, keď klesali daňové príjmy a štát musel dotovať samosprávu na základe *ad hoc* dohôd o poskytovaní návratnej finančnej výpomoci (Vartašová, Červená 2021a, s. 392) na doplnenie (ne)očakávaného poklesu príjmov DPFO (z 3,155 mld. EUR v roku 2019 na 3,120 mld. EUR) pri súčasnom raste výdavkov. Obce dostávali svoj podiel peňazí pravidelne, ale (pre obce relatívne) v oveľa menšej sume, ako by sa dalo očakávať na základe vývoja v predchádzajúcich rokoch, pričom neexistovala iná zdieľaná daň (možno s lepším výkonom), ktorá by to kompenzovala. Ďalším znakom nedostatočnosti jednodzdrojového systému bolo *ad hoc* doplnenie časti príjmov DPPO na pomoc finančnej situácii samosprávy na roky 2023 a 2024.<sup>137</sup> Na roky 2023 a 2024 z dôvodu mimoriadnych finančných potrieb územnej samosprávy bolo v parlamente schválené *ad hoc* zdieľanie ďalšej dane – DPPO v určených sumách 228,059 mil. EUR a 236,546 mil. EUR (pre obce) a 97,739 mil. EUR a 101,377 mil. EUR (pre VÚC). V roku 2023 boli tieto sumy prevedené do 28. apríla jednou sumou a pre rok 2024 sa riadili pravidlom mesačného prevodu jednej dvanástiny pridelenej sumy. Toto, aj keď nesystémové riešenie, jasne ukazuje nevyhnutnosť rozšírenia systému zdieľaných daní na Slovensku. Černěnkó, Neubauerová a Zubaľová (2021, s. 13) tiež zistili, že vysoká koncentrácia daňových príjmov samospráv z DPFO ich robí zraniteľnými voči ekonomickým výkyvom.

Využívajúc komparatívny prístup, všetky so Slovenskom susediace členské štáty EÚ s výnimkou Maďarska majú systém podielových daní založený na mixe viacerých daní (bližšie Vartašová, Štrkolec 2024). Ak však štát nehodlá

<sup>137</sup> Najmä v kontexte zvyšovania nákladov na energie a štátom zvýšených personálnych nákladov, ktoré museli byť znášané územnou samosprávou (zároveň spôsobujúce zníženie príjmov z DPFO) od roku 2023, čo viedlo obce buď k zvyšovaniu miestnych daní, alebo ku kráteniu poskytovaných služieb (ZMOS 2022).

zmeniť systém podielových daní,<sup>138</sup> vhodnou alternatívou k zlepšeniu stability obecného financovania je posilnenie práve úlohy DzN.

---

<sup>138</sup> Postoj slovenských politických strán k problematike financovania územnej samosprávy (najmä obcí) a úlohe štátnych podielových daní sme skúmali v roku 2024 (Vartašová, Červená 2024). Vyplynulo z neho, že 28 % (7 z 25) slovenských politických strán, ktoré sa zúčastnili na voľbách do Národnej rady SR v septembri 2023, navrhlo zmenu daňového mixu financovania obcí, pričom štyri z nich sú aktuálne parlamentnými stranami, avšak nie členmi vládnej koalície; jedna z nich je vládnu stranou, ktorá navrhla rozšírenie súčasného systému aj o zdieľanie DPPO. Všetky navrhli istú formu rozšírenia súčasného systému jedinej podielovej dane (najmä tak, aby zahŕňal DPPO a/alebo DPH). Niektoré strany dokonca navrhli určiť v tejto súvislosti minimálnu sumu podpory.

## IV.

# PLATNÝ PRÁVNÝ STAV A JEHO HODNOTENIE

Vychádzajúc z ústavy ako základného zákona štátu, táto je vo vzťahu k zdaniu síce veľmi strohá, no definuje východiskové črty nášho daňového systému. Zakotvuje koncepciu dvojdelenia daní na štátne a miestne a definuje právny rámec, na základe ktorého sa dane ukladajú, t. j. zákonom alebo na základe zákona (čl. 59), pričom je to s využitím tohto druhého spôsobu – na základe zákona – ktorým deleguje niektoré legislatívne právomoci obciam ZoMD okrem iného aj samotné ukladanie miestnych daní. Realizácia tohto oprávnenia nastáva prostredníctvom VZN ako lokálnej legislatívy (Molitoris 2012; Štrkolec 2019). Podľa čl. 68 ústavy totiž vo veciach územnej samosprávy a na zabezpečenie úloh vyplývajúcich pre samosprávu zo zákona môže obec a VÚC vydávať VZN.

Prepojenie existencie miestnych daní na obce, ktoré sú podľa čl. 64 ústavy základom územnej samosprávy a ktoré ich ukladajú a vyberajú, je však len nepriame, keďže vo veci územnej samosprávy (zakotvanej vo štvrtej hlave až čl. 64 a nasl.) ústava zakotvuje v čl. 65 ods. 1 len to, že obec je právnická osoba, ktorá za podmienok ustanovených zákonom samostatne hospodári s vlastným majetkom a so svojimi finančnými prostriedkami<sup>139</sup> a financuje svoje potreby predovšetkým z vlastných príjmov, ako aj zo štátnych dotácií, pričom v zmysle čl. 65 ods. 2 zákon ustanoví, ktoré dane a poplatky sú príjmom obce (Vartašová 2021, s. 129). V dnešných podmienkach definovaných zákonom č. 583/2004 Z. z. *o rozpočtových pravidlách územnej samosprávy a o zmene a doplnení niektorých zákonov* ide o dane označené ako podielové, t. j. poukazované DPFO na základe zákona č. 564/2004 Z. z. *o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samosprávy a o zmene a doplnení niektorých zákonov* (podrobnejšie Vartašová, Štrkolec 2024) a miestne dane definované v ZoMD. Právo obce rozhodovať o miestnych daniach spravov-

---

<sup>139</sup> Keďže zákonodarca priznal obciam postavenie právnických osôb, disponujú tak právnou subjektivitou (Jakab 2021, s. 117). Obce majú administratívnoprávnu subjektivitu, ktorá je daná ich právomocou a kompetenciou samostatne konať a rozhodovať v správnych vzťahoch (Tekeli 2020, s. 104).

vať ich zakotvuje aj zákon č. 360/1990 Zb. *o obecnom zradení* v § 4 ods. 3 písm. c).<sup>140</sup> Prvou a najvýznamnejšou miestnou daňou je DzN.

Súčasná podoba zdaňovania nehnuteľností sa uplatňuje od 1. januára 2005, keď ju mohli obce prvýkrát zaviesť podľa nového zákona – ZoMD, ktorý posilnil kompetencie obcí tým, že daň je fakultatívna a ponecháva významný priestor na rozhodovanie obci/mesta prostredníctvom VZN, a to predovšetkým o samotnom zavedení dane, sadzbe (v zákonomnom rozpätí), fakultatívnych oslobodeníach/zníženiach dane a niektorých ďalších atribútoch dane. Ovplyvniť základ dane môžu len minimálne (hlavne pri stavebných pozemkoch). Práve sadzba dane a možnosti jej variability i pre jednotlivé časti obce a druhy nehnuteľností sú častými nástrojmi, ako prispôsobiť výšku zdanenia, daňové bremeno, a tým aj rozpočtový výnos dane miestnym potrebám. Súčasná právna úprava však nie je dokonalá a obsahuje viaceré konkrétne právno-aplikačné, ale najmä koncepčné nedostatky, na ktoré poukazuje v tejto kapitole.

## 4.1 Subjekt dane

Daňovníkom dane z pozemkov je v prvom rade vlastník pozemku a správca pozemku vo vlastníctve štátu, obce alebo VÚC zapísaný v KN. Pokiaľ ide o majetok štátu, ZoMD odkazuje napríklad na zákon č. 278/1993 Z. z. *o správe majetku štátu* v znení neskorších predpisov a zákon č. 111/1990 Zb. *o štátnom podniku* v znení neskorších predpisov. Majetok obcí definuje § 6 zákona č. 138/1991 Zb. *o majetku obcí* v znení neskorších predpisov a majetok VÚC zákon č. 446/2001 Z. z. *o majetku vyšších územných celkov* v znení neskorších predpisov.

Vlastník ani správca však nie sú daňovníkom v dvoch prípadoch. Po prvé, ak je daňovníkom fyzická alebo právnická osoba, ktorej boli pridelené na obhospodarovanie náhradné pozemky vyčlenené z pôdneho fondu užívaného právnickou osobou až do vykonania PÚ, kde zákon odkazuje na § 15 ods. 1 a 2 zákona o pozemkových úpravách.

Po druhé, čo platí v troch špecifických situáciách: a) ak nájomný vzťah k pozemku trvá alebo má trvať najmenej päť rokov a nájomca je zapísaný v KN; b) ak má v nájme pozemky spravované SPF; alebo ak c) má v nájme náhradné pozemky osoby, ktorej boli tieto pridelené na obhospodarovanie až do vykonania PÚ. Prvý prípad je typický pre poľnohospodárske

<sup>140</sup> Pozri viac Tekeli, Hoffman a Tomáš (2021, s. 155).



pozemky, ktoré sú prenájané<sup>141</sup> obchodnými spoločnosťami, poľnohospodárskymi družstvami či samostatne hospodáriacimi roľníkmi podnikajúcimi v oblasti poľnohospodárskej výroby. Podľa údajov z roku 2018 bolo na základe nájomných vzťahov obhospodarovaných až 86 – 94 % poľnohospodárskych pozemkov, no samotný zápis do KN závisí výlučne od vôle zmluvných strán (Sudzina 2018, s. 240), keďže zápis nájomcu do KN nie je uložený formou povinnosti. Zápis do KN napríklad nie je potrebné dokladovať ani pri žiadosti o platby dotácií, podpôr či priamych podpôr poskytovaných poľnohospodárom Pôdohospodárskou platobnou agentúrou.<sup>142</sup> Reálne overovanie súčasného stavu daňovníkov DzN tohto typu je teda v súčasných podmienkach prakticky nerealizovateľné, resp. je otázne, koľko takto prenájatých pozemkov by malo mať tento režim nájmu zapísaný v KN, no v skutočnosti ho nemá, čím sa automaticky presúva zákonom predpokladaný režim (ak má byť daňovníkom dlhodobý nájomca) späť na prenajímateľa, resp. k zmene daňovníka nedochádza tak, ako to ZoMD pôvodne zamýšľal. Najmä v minulosti bolo častým dôvodom zahmlievanie reálneho využívania poľnohospodárskej pôdy, t. j. bez uzatvorenia nájomnej zmluvy (a teda riadneho platenia nájmu), čo by sa jasným stanovením povinnosti zapísať každý nájomný vzťah spĺňajúci časovú podmienku do KN úplne eliminovalo. K takémuto riešeniu situácie a zároveň umožneniu kontrolovateľnosti nájomných vzťahov k pozemkom, na ktoré sa poskytujú platby z verejných prostriedkov, však doposiaľ nedošlo. Pokiaľ ide o pozemky spravované SPF v nájme, ZoMD odkazuje na § 34 zákona o pozemkových úpravách, ktorý reguluje SPF.

Ak nemožno takýmto spôsobom určiť daňovníka, je ním osoba, ktorá pozemok skutočne užíva.

Ak je pozemok v spoluvlastníctve viacerých daňovníkov, daňovníkom je každý z nich podľa výšky svojho spoluvlastníckeho podielu. Ak sa všetci spoluvlastníci dohodnú, daňovníkov dane z pozemkov zastupuje jeden z nich a ostatní za daň ručia do výšky svojho podielu na dani. Ak je pozemok v bez-

<sup>141</sup> Podrobnosti uvádza napr. Sudzina (2018).

<sup>142</sup> Pozri nariadenie vlády č. 120/2023 Z. z., ktorým sa ustanovujú pravidlá predkladania žiadostí a znižovania priamych podpôr Strategického plánu spoločnej poľnohospodárskej politiky v spojení s § 14 ods. 2 zákona č. 504/2003 Z. z. o nájme poľnohospodárskych pozemkov, poľnohospodárskeho podniku a lesných pozemkov a o zmene niektorých zákonov – nájomca je povinný viesť elektronickú evidenciu pozemkov, ktoré má prenájaté, a pozemkov, ktoré sám vlastní a obhospodaruje, podľa prenajímateľov a druhu pozemkov. Nájomca je povinný viesť elektronickú evidenciu ním obhospodarovaných pozemkov. Podľa § 14 ods. 5 tohto zákona evidenciu nájomných vzťahov nevedie ani okresný úrad – ten eviduje len podnájomné vzťahy.

podielovom spoluvlastníctve manželov, daňovníkom sú obaja manželia, ktorí zároveň ručia za daň spoločne a nerozdielne.

Daňovníkom dane zo stavieb je vlastník stavby alebo správca stavby vo vlastníctve štátu, obce alebo VÚC. Pri stavbách spravovaných SPF, ktoré sú v nájme, je daňovníkom nájomca. Tu ZoMD tiež odkazuje na § 34 zákona o pozemkových úpravách. Aj tu platí, že ak nemožno určiť daňovníka podľa týchto kritérií, je ním fyzická alebo právnická osoba, ktorá stavbu skutočne užíva.

Daňovníkom dane z bytov je vlastník bytu alebo NBP alebo správca bytu alebo NBP vo vlastníctve štátu, obce alebo VÚC.

Ustanovenia o spoluvlastníctve platia rovnako pre stavby i byty a NBP.

Osobitne je potrebné pozastaviť sa nad právnou úpravou definovania daňovníka pri nehnuteľnostiach vo vzťahu k **Slovenskému pozemkovému fondu**. Ten v súlade s § 34 ods. 3 zákona o pozemkových úpravách spravuje poľnohospodárske nehnuteľnosti vo vlastníctve štátu ustanovené osobitným predpisom<sup>143</sup> a podiely spoločnej nehnuteľnosti vo vlastníctve štátu ustanovené osobitným predpisom, kde zákon odkazuje na § 6 už zrušeného zákona č. 181/1995 Z. z. *o pozemkových spoločenskách*, ktorý však len § 6 ods. 1 písm. a) menuje podiely spoločnej nehnuteľnosti vo vlastníctve štátu.<sup>144</sup> Ďalej SPF nakladá s pozemkami, ktorých vlastník nie je známy okrem pozemkov, ktoré sú lesnými pozemkami v zmysle § 3 zákona 326/2005 Z. z. *o lesoch* v znení neskorších predpisov, ako aj s podielmi spoločnej nehnuteľnosti, ktorých vlastník nie je známy. Tu sa odkazuje na tri zákony: Po prvé je to § 18 zákona č. 229/1991 Zb. *o úprave vlastníckych vzťahov k pôde a inému poľnohospodárskemu majetku* v znení neskorších predpisov, podľa ktorého,

---

<sup>143</sup> T. j. v zmysle § 17 ods. 1 zákona č. 229/1991 Zb. *o úprave vlastníckych vzťahov k pôde a inému poľnohospodárskemu majetku nehnuteľnosti vo vlastníctve štátu* (pôda, ktorá tvorí poľnohospodársky pôdny fond alebo do neho patrí a v rozsahu ustanovenom týmto zákonom aj pôda, ktorá tvorí lesný pôdny fond; obytné budovy, hospodárske budovy a iné stavby patriace k pôvodnej poľnohospodárskej usadlosti včítane zastavaných pozemkov; obytné a hospodárske budovy a stavby slúžiace poľnohospodárskej a lesnej výrobe alebo s ňou súvisiacemu vodnému hospodárstvu včítane zastavaných pozemkov a iný poľnohospodársky majetok uvedený v § 20 tohto zákona) s výnimkou cintorínov, pozemkov na obranu štátu chránených podľa osobitných predpisov, pozemkov, ktoré sú súčasťou lesného pôdneho fondu, pozemkov a nehnuteľností, na ktorých hospodária zákonom stanovené štátne podniky (napr. Národný žrebčín Topoľčianky, Agrokomplex – Výstavníctvo Nitra, LESY Slovenskej republiky) a ďalších prípadov.

<sup>144</sup> SPF napr. v roku 2023 zaplatil za nehnuteľnosti vo vlastníctve štátu, ktoré má v správe, DzN v celkovej výške 122 184,82 EUR, z toho daň za pozemky vo výške 103 226,71 EUR (SPF 2024, s. 124).

ak nie je známy vlastník nehnuteľnosti, je SPF oprávnený dať nehnuteľnosť do užívania vhodným záujemcom; odplata za toto užívanie je príjmom fondu dovtedy, než vlastník uplatní svoje práva k tejto nehnuteľnosti. Druhým je § 16 ods. 1 písm. b) a c) zákona č. 180/1995 Z. z. *o niektorých opatreniach na usporiadanie vlastníctva k pozemkom*, v zmysle ktorého SPF nakladá podľa tohto zákona a podľa osobitných predpisov s pozemkami s nezisteným vlastníkom alebo ktorých vlastníctvo nie je evidované podľa predpisov o KN v súbore geodetických informácií a v súbore popisných informácií alebo ak sa nepreukáže inak, ak ide o lesné pozemky. Podľa § 13 tohto zákona FVS nakladá s pozemkami uvedenými v § 8 ods. 1 písm. c) a d) zákona č. 180/1995 Z. z. (ktorých vlastník je známy, ale ktorého miesto trvalého pobytu alebo sídlo nie je známe, alebo ktorých vlastník nie je známy), ktoré sa na základe registra zapisujú do KN (ďalej len „pozemok s nezisteným vlastníkom“<sup>145</sup>), podľa tohto zákona a podľa osobitných predpisov (t. j. podľa zákona č. 229/1991 Zb. *o úprave vlastníckych vzťahov k pôde a inému poľnohospodárskemu majetku* alebo zákona o pozemkových úpravách). Konečne je to § 6 ods. 1 písm. b) až d) už zrušeného zákona č. 181/1995 Z. z. *o pozemkových spoločnostiach*, podľa ktorého podiely spoločnej nehnuteľnosti vlastníkov, ktorých miesto trvalého pobytu nie je známe, vlastníkov, ktorí si svoje práva k spoločnej nehnuteľnosti podľa osobitných predpisov neuplatnili, alebo ku ktorým nebolo vlastnícke právo preukázané, spravuje SPF. Podľa § 10 súčasne platného zákona 97/2013 Z. z. *o pozemkových spoločnostiach* SPF nakladá s podielmi spoločnej nehnuteľnosti nezistených vlastníkov alebo ktorých vlastnícke právo nie je evidované v KN, alebo ku ktorým nebolo vlastnícke právo preukázané; rovnako platí, že sám nemôže užívať tieto pozemky, ale užíva ich spoločnosť; fond však prijíma podiel na zisku určenom na rozdelenie medzi členov spoločnosti alebo na nájomnom podľa § 20 zákona.

Podmienkou toho, aby pozemky a stavby **nezistených vlastníkov** podliehali dani, je teda jednak to, že sú v správe SPF a zároveň sú prenajaté, teda daňovníkom je ich nájomca. K danej problematike vydalo FR SR metodický pokyn,<sup>146</sup> ktorý v prevažnej časti vymenúva a rozpisuje uvedené ustanovenia

<sup>145</sup> Zákon nerozlišuje medzi nezisteným a neznámym vlastníkom, hoci teória áno – za neznámeho vlastníka by sme mohli považovať subjekt, ku ktorému sú určité údaje v rámci katastrálneho operátu známe (napr. meno a priezvisko), no ďalšie identifikačné osobné údaje dostupné nie sú; nezistenými vlastníkmi však chápeme takých, o ktorých nie sú v KN evidované žiadne údaje (Máčaj, Pavlovič 2022, s. 68).

<sup>146</sup> Metodický pokyn k daňovníkovi dane z pozemkov a k daňovníkovi dane zo stavieb v prípade Slovenského pozemkového fondu podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach

právnych predpisov. Jeho záver je však pomerne šalamúnsky, keďže len konštatuje, že: „Ak SPF nakladá s pozemkami s nezisteným vlastníkom, pozemkami vlastníkov, ktorých vlastníctvo nie je evidované v KN podľa predpisov o KN a ku ktorým nebolo vlastnícke právo preukázané, SPF nie je daňovníkom dane z pozemkov podľa ZoMD, pretože tento v § 5 nevymedzil daňovníka dane z pozemkov pri nakladaní s pozemkami. Pretože SPF pri pozemkoch, s ktorými nakladá, je na LV zapísaný ako správca nehnuteľnosti, pri určení daňovníka dane z pozemkov je potrebné vychádzať z obsahu LV. Ak sú zapísané fyzické osoby s dátumom narodenia, podľa ktorého je zrejmé, že pozemky nie sú prededené a ich vlastníctvo nenadobudol žiadny dedič, ide o pozemky s nezisteným vlastníkom alebo pozemky, ku ktorým nebolo vlastnícke právo preukázané. V týchto prípadoch i napriek tomu, že SPF je na LV zapísaný ako správca nehnuteľnosti, ide o pozemky s nezisteným vlastníkom alebo pozemky, ku ktorým nebolo vlastnícke právo preukázané, a preto SPF nie je daňovníkom dane podľa § 5 ods. 1 písm. b) ZoMD.“ Metodický pokyn však nedáva obciam žiaden návod, ako situáciu reálne nezdaňovaných pozemkov a stavieb vyriešiť.

Podľa údajov zapísaných registrov a PÚ je vo vlastníctve nezistených vlastníkov evidovaných celkom 405 368 ha pozemkov, z čoho je 232 232 ha ornej pôdy, 97 167 ha trvalých trávnych porastov, 61 352 ha lesnej pôdy, 6 210 ha ostatnej plochy a 8 410 ha iných druhov pozemkov (SPF 2024, s. 5). Spolu ide o 8,3 % celkovej výmery SR (okrem lesných pozemkov, ktoré spravujú Lesy SR), čo je už nezanedbateľný podiel. Najväčší podiel na výmere pozemkov nezistených vlastníkov má Košický kraj nasledovaný Prešovským a Nitrianskym krajom (SPF 2024, s. 76). Celková prenajímaná výmera pozemkov v správe a nakladaní SPF k 31. decembru 2023 vo vlastníctve nezistených vlastníkov a v nakladaní fondu bola 249 165,74 ha na poľnohospodársky účel a na iný ako poľnohospodársky účel 613,76 ha (SPF 2024, s. 63 a 70), t. j. spolu 5,1 % výmery Slovenska. Nezdaňovaná časť pozemkov tak predstavuje 3,2 % výmery územia SR (155 588,5 ha), pričom na porovnanie oslobodenia priznané obcami sa vzťahujú na 2,6 % celkovej výmery SR. Pri oslobodeniach a zníženích však ide o prvok realizácie daňovej politiky, no pri nezdaňovaných pozemkoch nezistených vlastníkov ide o neschopnosť štátu vyrovnať sa s koncepčným nedostatkom. Celkový objem pozemkov nezistených vlastníkov za posledných 10 rokov klesol, pretože v roku 2013 spravoval

---

a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov č. 1/MD/2019/MP.

SPF až 498 103 ha pozemkov nezistených vlastníkov, z ktorých však SPF prenajímaj väčší podiel pozemkov – kým v roku 2013 to bolo 63,7 % (316 798 ha prenajímaj na poľnohospodárske účely a 689 ha na iné účely), v roku 2023 išlo o 61,5 % spravovaných pozemkov (SPF 2014, s. 17, 23, 30). Ide teda o nemalý problém.

Obce často žiadajú o delimitáciu pozemkov, ktoré nie sú v správe SPF alebo sú vo vlastníctve tzv. nezistených vlastníkov, pričom SPF na obec môže previesť protokolom iba pozemky vo vlastníctve štátu (SPF 2024, s. 79; podrobnejšie Tekeli 2023). Pozemky nezistených vlastníkov však môže SPF v špecifických prípadoch definovaných osobitnými zákonmi previesť [napr. § 19 ods. 3 písm. a), b), d), e), f), g), h) zákona č. 180/1995 Z. z.], ak je dôvodom napr. účel, na ktorý možno pozemok vyvlastniť podľa stavebného zákona, rozhodnutie o zriadení priemyselného parku, usporiadanie vlastníctva k pozemkom zastavaným stavbami vybudovanými vo verejnom záujme a pod.; napr. v roku 2023 bolo takto uzatvorených 126 prevodných zmlúv.<sup>147</sup> Takéto zmluvy sa uzatvárajú aj s mestami, obcami a VÚC na základe ich žiadostí, zväčša vo vzťahu k pozemkom určeným na verejnoprospešné stavby súvisiace s ich rozvojom;<sup>148</sup> napr. v roku 2023 ich bolo 158 na celkovú výmeru 14,34 ha (SPF 2024, s. 83 – 85). SPF ponúka na svojich webových stránkach v rámci často kladených otázok (SPF s. a.) aj návod, ako riešiť situácie, keď pri pozemkoch neznámych vlastníkov, pri ktorých nie je možné dohľadať dedičov, nie je vyznačená správa SPF, čo by umožnilo ich následné prenajatie obyvateľom obce, ktorí by mali záujem pozemky užívať a starať sa o ne (a zároveň za ne platiť DzN), alebo samotnej obci (najmä na účely verejnoprospešných stavieb). V takých prípadoch je možné zapísať správu k pozemku v KN v prospech SPF na základe žiadosti obce adresovanej SPF doloženej potvrdením o pobyte z Registra obyvateľov SR a príslušnej obce, že neeviduje žiadny pobyt pre osobu daného neznámeho vlastníka. Problémom je, že konanie na SPF, resp. komunikácia s ním je často zdĺhavá a potreby samosprávy sa tak neriešia promptne.

K stavbám správa SPF (2024, s. 96) uvádza len to, že k 31. decembru 2023 mal SPF v správe 461 budov rozdelených do bytového a nebytového fondu a časť z nich bola prenajatá. V prípade žiadosti o ich odkúpenie však správa uvádza, že je relatívne ťažké splniť prísne kritériá dané smernicou Ministerstva pôdohospodárstva a rozvoja vidieka SR č. 9455/2021-250, ktorá upra-

<sup>147</sup> V roku 2013 to bolo 82 zmlúv.

<sup>148</sup> Podrobnejšie možné spôsoby a dôvody prezentuje Maslák (2022).

vuje činnosť rezortnej majetkovej komisie. Kriticky vnímame skutočnosť, že nedostatky, ktoré si sám štát uvedomuje, neboli doteraz vyriešené.

Jedinou možnosťou, ako zdaňiť aj takéto „vynechané“ pozemky a stavby nezistených vlastníkov, je preukázanie poslednej možnosti, t. j. reálneho užívania nehnuteľnosti, ktorej daňovníka nie je možné určiť inak. Tento spôsob je však pomerne náročný v prvom rade na identifikovanie a následne na dokazovanie<sup>149</sup> a hlavne závisí od technicko-personálnych možností jednotlivých obcí.

Ak uplatníme **komparatívny pohľad**, v ČR je daňovník stanovený obdobným, no možno ešte komplikovanejším spôsobom ako v SR. V prvom rade je to vlastník, resp. špecifické subjekty v prípade pozemkov vo vlastníctve štátu,<sup>150</sup> v prípade pozemku vo vlastníctve zvereneckého, podielového či penzijného fondu – tento fond a pri pozemku zaťaženom právom stavby – stavebník. Nájomca alebo pachtier je daňovníkom, ak je evidovaný v KN, ak je hospodáriť s pozemkom príslušný Štátny pozemkový úrad alebo Správa štátnych hmotných rezerv alebo ak bol pozemok prevedený na základe rozhodnutia o privatizácii na ministerstvo financií. Ten, kto pozemok skutočne užíva, je daňovníkom v prípade, že vlastník pozemku nie je známy alebo ak je s pozemkom príslušný hospodáriť Štátny pozemkový úrad alebo Úrad pre zastupovanie štátu vo veciach majetkových. Daňovníci dane zo stavieb a jednotiek sú stanovení obdobne ako pri dani z pozemkov s rozdielom prípadu, že daňovníkom je stavebník (čo sa tu neuplatňuje) a tiež je rozdiel, ak ide o tretí prípad, keď je daňovníkom nájomca alebo pachtier, čo sa uplatňuje pri prenajatej alebo prepachtovanej zdaniteľnej jednotke, ktorá zahŕňa NBP iný než pivnicu alebo komoru, alebo zdaniteľnej stavbe s výnimkou budovy obytného domu, ak je s nimi príslušná hospodáriť Správa štátnych hmotných rezerv alebo sú prevedené na základe rozhodnutia o privatizácii na Ministerstvo financií SR.

V Maďarsku je daňovníkom dane zo stavieb primárne vlastník stavby, príp. viacerí spoluvlastníci podľa veľkosti spoluvlastníckych podielov, resp. držiteľ zapísaný v KN. V prípade kondomínií, garáží a prázdninových domov/rezortov sú daňovníkmi ich jednotliví vlastníci, avšak čo sa týka spoločných priestorov, je daňovníkom spoločenstvo týchto vlastníkov. Daňov-

---

<sup>149</sup> Pozri napr. Sábó (2020).

<sup>150</sup> Organizačné zložky štátu, štátne príspevkové organizácie, štátne fondy, štátne podniky alebo iné štátne organizácie, ktoré sú príslušné/majú právo hospodáriť s majetkom štátu a právnická osoba, ktorá má právo užívať tento pozemok na základe výpožičky podľa zákona upravujúceho niektoré užívacie vzťahy k majetku ČR.

níkom dane z pozemkov je vlastníkom pozemku k prvému dňu daného roka. Prípady spoluvlastníctva či iných práv k pozemku zapísané v KN sú riešené rovnako ako pri dani zo stavieb. Ak ide o povahu samotnej osoby, ktorá podlieha dani, sú to v zásade fyzické a právnické osoby, ale aj združenia osôb bez právnej subjektivity.

Daňovníkmi DzN v Poľsku sú fyzické osoby, právnické osoby, organizačné zložky vrátane spoločností bez právnej subjektivity, ktoré sú vlastníkami nehnuteľností alebo stavebných objektov, ich samostatnými držiteľmi, doživotnými užívateľmi pôdy<sup>151</sup> a držiteľmi nehnuteľností alebo ich častí alebo stavieb alebo ich častí vo vlastníctve Štátnej pokladnice alebo miestnej samosprávy (či už na základe zmluvy alebo bez právneho titulu). V prípade spoluvlastníctva nehnuteľností sa uplatňujú princípy solidárnych záväzkov vo vzťahu k daňovej povinnosti okrem stanovených výnimiek. Daňovníkmi lesnej dane sú vlastníci lesa, jeho samostatní držiteľia, doživotní užívatelia, držiteľia lesných pozemkov vo vlastníctve štátu alebo miestnej samosprávy; v prípade spoluvlastníctva je daňová povinnosť solidárna.<sup>152</sup> Pri poľnohospodárskej dani je právna úprava takmer totožná, no zákon upravuje ďalšie špecifické prípady (napr. pri pôde prenajatej farmám<sup>153</sup> je daňovníkom nájomca a pod). V niektorých prípadoch aj držiteľia pozemkov vo vlastníctve štátu alebo miestnej samosprávy (štát ani obec dani nepodlieha) a v prípade spoluvlastníctva pozemkov fariem platí, že daň zaťažuje toho spoluvlastníka, ktorý farmu v celosti prevádzkuje.

## 4.2 Predmet dane

### *Daň z pozemkov*

Predmetom dane z pozemkov sú pozemky na území SR v členení na: a) ornú pôdu, chmeľnice, vinice, ovocné sady, trvalé trávnaté porasty, ostatné plochy, ak sa využívajú na poľnohospodárstvo, lesné hospodárstvo alebo účel s nimi spojený; b) záhrady; c) zastavané plochy a nádvoria, ostatné plochy okrem

<sup>151</sup> Tzv. *użytkowanie wieczyste*; pozri viac Vartašová (2021).

<sup>152</sup> S výnimkou prípadov, ak niektorí z nich spadajú pod prípady oslobodení alebo vylúčení zo zdanenia – solidárna povinnosť sa vzťahuje len na zvyšných spoluvlastníkov, a to v rozsahu ich podielov.

<sup>153</sup> Ako farmy sa posudzujú súbory pozemkov klasifikovaných v katastri ako poľnohospodárska pôda s celkovou rozlohou presahujúcou 1 ha alebo 1 konvertovaný hektár, ktoré vlastní alebo drží fyzická osoba, právnická osoba alebo organizačná zložka vrátane spoločností bez právnej subjektivity.

ostatných plôch podľa písmena a); d) lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy; e) stavebné pozemky. Predmetom dane z pozemkov však nie sú: a) pozemky alebo ich časti, ktoré sú zastavané stavbami, ktoré sú predmetom dane zo stavieb alebo dane z bytov; b) pozemky alebo ich časti, na ktorých sú postavené pozemné komunikácie s výnimkou verejných účelových komunikácií, a celoštátne železničné dráhy a regionálne železničné dráhy; c) pozemky alebo ich časti zastavané stavbami, ktoré nie sú predmetom dane zo stavieb podľa § 10 ods. 3 ZoMD.

Ak ide o zaradenie pozemku do príslušnej kategórie s výnimkou stavebných pozemkov, je určujúce zaradenie pozemku podľa KN. ZoMD pritom odkazuje na dva predpisy. Prvým je vyhláška ÚGKK SR č. 461/2009 Z. z., ktorou sa vykonáva katastrálny zákon, konkrétne jej príloha č. 1 ustanovujúca druhy pozemkov (a to ak ide o ornú pôdu, chmelnice, vinice, ovocné sady, trvalé trávnaté porasty, zastavané plochy a nádvoria, ostatné plochy) a jej príloha č. 2 ustanovujúca spôsoby využitia pozemkov (pre ostatné plochy, ak sa využívajú na poľnohospodárstvo, lesné hospodárstvo alebo účel spojený s poľnohospodárstvom alebo lesným hospodárstvom), kde je však zvláštnosťou, že tu ZoMD odkazuje na celú prílohu č. 2, kde sú aj iné využitia pozemkov a aj tých poľnohospodárskych je viacero, čo by mohlo vyvolať otázky, ktoré spôsoby sa ešte za poľnohospodárske považujú a ktoré už nie. Tým druhým je § 12 písm. c) zákona č. 326/2005 Z. z. o lesoch, ktorý obsahuje kategorizáciu lesov (ak ide o lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy) – § 12 však obsahuje aj kategórie ochranných lesov a lesov osobitného určenia, ktoré teda zdaneniu nepodliehajú. Samostatne (neodkazujúc na žiaden predpis) ZoMD uvádza kategóriu „rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy“ a tiež stavebné pozemky. Tu poskytuje ZoMD vlastné definície – v prvom prípade v ust. § 6 ods. 6 (vodné plochy využívané najmä na produkciu vodných živočíchov, chov hydiny alebo iných živočíchov, na produkciu rastlinných alebo iných produktov<sup>154</sup>). Stavebným pozemkom je v zmysle § 6 ods. 4 a 5 ZoMD pozemok uvedený v právoplatnom stavebnom povolení až do právoplatnosti kolaudačného rozhodnutia<sup>155</sup> na stavbu, ktorá je predmetom dane zo stavieb podľa § 10 ods. 2 ZoMD alebo

<sup>154</sup> Citovaná vyhláška č. 461/2009 Z. z. obsahuje v prílohe č. 1 len kategóriu „vodné plochy“ a v prílohe č. 2 „Rybník – umelá vodná nádrž určená na chov rýb vrátane stavieb“.

<sup>155</sup> V zmysle vládneho návrhu Stavebného zákona (č. p. t. 587) by išlo o pozemok uvedený v právoplatnom rozhodnutí o stavebnom zámere podľa § 60 a kolaudačné osvedčenie podľa § 67 navrhovaného zákona.



stavba s bytmi a NBP, ktoré sú predmetom dane z bytov podľa § 14 ZoMD, pričom na celkovú výmeru stavebného pozemku nemá vplyv, ak po právoplatnosti rozhodnutia o povolení stavby došlo k rozdeleniu stavebného pozemku geometrickým plánom. Výnimkou sú prípady drobnej stavby, zmeny stavby alebo stavebnej úpravy, ďalej prípady, ak rozhodnutie o povolení stavby stratilo platnosť a súčasne sa nezačalo s uskutočňovaním stavebných prác podľa overeného projektu stavby a tiež ak sa povolenie stavby vzťahuje len na realizáciu inžinierskych stavieb k stavbe, ktorá je predmetom dane zo stavieb alebo z bytov, pričom stavebníkom je iná osoba než vlastník parcely, na ktorej sa táto stavba bude realizovať.<sup>156</sup> Tu sa teda ZoMD výrazne odkláňa od definície stavebného pozemku podľa § 43h stavebného zákona,<sup>157</sup> resp. § 2 ods. 21 nového stavebného zákona,<sup>158</sup> čo má opodstatnenie na účel sledovaný daňovou reguláciou.

Celkovú výmeru stavebného pozemku na daňové účely tvoria parcely, ktorých parcelné čísla sú uvedené v právoplatnom stavebnom povolení. Slovenský zákonodarca zvolil teda viac *pro fiscus* prístup než napr. v ČR, kde je stavebným pozemkom len časť pozemku v rozsahu výmery pozemku v m<sup>2</sup> zodpovedajúcej zastavanej ploche nadzemnej časti stavby [pozri § 1 písm. k) ZoDNV].

### **Daň zo stavieb**

Predmetom dane zo stavieb podľa § 10 ods. 1 ZoMD sú stavby na území SR v členení na: a) stavby na bývanie s najviac tromi bytmi a drobné stavby, ktoré majú doplnkovú funkciu pre hlavnú stavbu; b) stavby na pôdohospodársku produkciu, skleníky, stavby pre vodné hospodárstvo, stavby využívané na skladovanie vlastnej pôdohospodárskej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu; c) chaty a stavby na individuálnu rekreáciu; d) samostatne stojace garáže; e) stavby hromadných garáží; f) stavby hromadných garáží umiestnené pod zemou; g) priemyselné stavby, stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu, stavby využívané na skladovanie vlastnej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu; h) stavby na ostatné podnikanie a na zárobkovú činnosť, skladovanie a administratívu súvisiacu

<sup>156</sup> Už v znení účinnom od 1. apríla 2025.

<sup>157</sup> Stavebným pozemkom sa rozumie časť územia určená územným plánom obce alebo územným plánom zóny, alebo územným rozhodnutím na zastavanie a pozemok zastavaný stavbou. Obdobnú definíciu uvádza aj vládny návrh Stavebného zákona (č. p. t. 587).

<sup>158</sup> Stavebný pozemok je časť územia určená územnoplánovacou dokumentáciou na zastavanie a pozemok zastavaný stavbou.

s ostatným podnikaním a so zárobkovou činnosťou a i) ostatné stavby,<sup>159</sup> pričom na zaradenie stavby je rozhodujúci účel jej využitia<sup>160</sup> k 1. januáru zdaňovacieho obdobia – § 10 ods. 4 ZoMD, a teda formálne zaradenie v KN, pokiaľ sa nezhoduje s účelom reálneho používania, nie je rozhodujúce (v čom sa napr. líši od prístupu v ČR<sup>161</sup>). Podrobne tento aspekt analyzuje Molitoris (2022, s. 40 – 43).

Pokiaľ ide o definovanie predmetu dane zo stavieb, ZoMD neobsahuje všeobecnú definíciu stavby ako predmetu dane, ale ani tu neodkazuje na všeobecný predpis stavebného práva – stavebný zákon (ktorý je od 1. 4. 2024 nahradený novým stavebným zákonom), no robí tak v dvoch prípadoch uvedených v § 10 ods. 1 písm. a) ZoMD. Tým prvým sú stavby na bývanie, kde sa odkazovalo na § 43b ods. 1 písm. a) a b) stavebného zákona, kde sú definované bytové budovy (ako stavby, ktorých najmenej polovica podlahovej plochy je určená na bývanie) a z ktorých na účely zdanenia stavby na bývanie zahŕňajú len bytové domy a rodinné domy, a tým druhým drobné stavby, ktoré majú doplnkovú funkciu pre hlavnú stavbu.<sup>162</sup> Bytový dom stavebný zákon definuje v § 43b ods. 2 ako budovu určenú na bývanie pozostávajúcu zo štyroch a z viacerých bytov so spoločným hlavným vstupom z verejnej komunikácie a rodinný dom v § 43b ods. 3 ako budovu určenú predovšetkým

<sup>159</sup> Ak sa stavba neužíva na stanovený účel, neznamená to automaticky zaradenie stavby do kategórie „ostatné stavby“. Aj pri stavbách, ktoré sa prestali užívať, je potrebné zisťovať účel ich využitia. Ostatné stavby totiž predstavujú samostatnú kategóriu stavieb a aj právna teória s ňou spája konkrétne (faktické) účely užívania stavby, ako „napr. administratívne stavby štátnych úradov, daňových úradov, katastrálnych úradov, súdov, prokuratúry, stavby zdravotníckych a školských zariadení a pod.“ (Borodovčák 2015). Ak by sa pripustil názor, že neužívané stavby sa zaraďujú medzi tzv. ostatné stavby automaticky, dôsledkom toho by bol stav, že každá stavba, inak zaraditeľná pod § 10 ods. 1 písm. a) až h) ZoMD, ktorá sa k 1. januáru neužívala, by bola bez ďalšieho zaraďovaná medzi tzv. ostatné stavby. (Najvyšší správny súd SR 10Sžfk/51/2019).

<sup>160</sup> Je však nutné poznamenať, že *a priori* nie je rozhodujúci len účel využitia stavby uvedený v kolaudačnom rozhodnutí, tento je potrebné skúmať (Najvyšší správny súd SR 10Sžfk/51/2019).

<sup>161</sup> Pozri § 1a ods. 5 ZoDNV.

<sup>162</sup> Podľa § 139b ods. 7 stavebného zákona sú drobné stavby stavbami, ktoré majú doplnkovú funkciu pre hlavnú stavbu (napr. pre stavbu na bývanie, pre stavbu občianskeho vybavenia, pre stavbu na výrobu a skladovanie, pre stavbu na individuálnu rekreáciu) a ktoré nemôžu podstatne ovplyvniť životné prostredie, a to a) prízemné stavby, ak ich zastavaná plocha nepresahuje 25 m<sup>2</sup> a výška 5 m, napríklad kôlne, pracovne, letné kuchyne, prístrešky, zariadenia na nádoby na odpady, stavby na chov drobného zvieratstva, sauny, úschovne bicyklov a detských kočíkov, čakárne a stavby športových zariadení, b) podzemné stavby, ak ich zastavaná plocha nepresahuje 25 m<sup>2</sup> a hĺbka 3 m, napr. pivnice, žumpy.

na rodinné bývanie so samostatným vstupom z verejnej komunikácie, ktorá má najviac tri byty,<sup>163</sup> dve nadzemné podlažia a podkrovie. Po novom odkazuje na § 2 ods. 7 nového stavebného zákona, ak ide o stavby na bývanie<sup>164</sup> a na § 2 ods. 3 nového stavebného zákona, ak ide o drobné stavby. Takáto charakteristika môže byť tiež obmedzujúcim faktorom, ktorý môže kolidovať so skutočným účelom použitia stavby ako hlavným rozlišujúcim kritériom pre zaradenie stavby na účely zdanenia. Ak totiž niekto postaví alebo užíva rodinný dom, ktorý by mal napr. väčší počet podlaží, nespĺňa takáto stavba už *a priori* definíciu rodinného domu a bude vecou dokazovania, aký účel teda dotknutá stavba reálne plní.<sup>165</sup> Nie celkom vhodne riešený je i odkaz na stavebný zákon pri drobnej stavbe, keďže v stavebnom zákone sa ako príklad uvádzalo, že hlavnou stavbou, pre ktorú mala drobná stavba doplnkovú funkciu, mohla byť napr. stavba na bývanie, stavba občianskeho vybavenia, stavba na výrobu a skladovanie či stavba na individuálnu rekreáciu, no ZoMD uvádza drobné stavby len v rámci § 10 ods. 1 písm. a), kde sa ako prvé uvádzajú stavby na bývanie, a vo všetkých štatistikách sa toto písmeno berie ako kategória rezidenčných nehnuteľností, čo však zjavne pre drobné stavby vzhľadom na odkaz na definíciu stavebného zákona nemusí vôbec platiť. Obdobná situácia je i v novom stavebnom zákone, ktorý síce v § 2 ods. 3 neuvádza hlavné stavby takto príkladom, no tiež všeobecne definuje drobnú stavbu ako stavbu, konštrukciu a s nimi súvisiace drobné stavebné práce alebo jej zmenu, ktoré spravidla plnia doplnkovú funkciu k hlavnej stavbe a nemôžu podstatne ovplyvniť svoje okolie, a uvádza presný výpočet

<sup>163</sup> Podľa aktuálne platnej STN je však rodinným domom bytová budova určená predovšetkým na rodinné bývanie alebo na bývanie inej sociálnej skupiny so samostatným vstupom z vonkajšej (verejnej alebo súkromnej) komunikácie; môže mať najviac dva byty, dve nadzemné podlažia, podkrovie alebo ustúpené podlažie (STN 734301 Bytové budovy).

<sup>164</sup> Bytová budova je budova, v ktorej je viac ako polovica podlahovej plochy všetkých podlaží určená a vhodná na trvalé bývanie. Bytovou budovou je aj rodinný dom určený na trvalé bývanie, ktorý má najviac tri byty, dve nadzemné podlažia a jedno ustúpené podlažie. Bytovou budovou je aj bytový dom určený na trvalé bývanie pozostávajúci zo štyroch alebo viacerých bytov.

<sup>165</sup> Obdobne to bolo v prípade posudzovania stavby zapísanej v KN ako kaštieľ, ktorú daňovník ako stavbu užívanú na bývanie zaradil pod § 10 ods. 1 písm. a) ZoMD, čo však správca dane neuznal a zaradil ju medzi stavby ostatné. Podľa názoru krajského súdu i Najvyššieho súdu SR však správca dane pochybil, ak sa striktnie držal doslovného znenia § 10 ods. 1 písm. a) ZoMD, ktoré odkazuje na 43b ods. 1 písm. a) a b) stavebného zákona s tým, že v prípade, ak nehnuteľnosť označená ako kaštieľ spĺňa všetky ostatné, resp. by spĺňala všetky ostatné kritériá pre uznanie za stavbu na bývanie, je potrebné ju do tejto kategórie zaradiť (Najvyšší súd SR 3 Sžf 106/2009).

toho, čo sa považuje za drobnú stavbu v prílohe č. 2 k zákonu, pričom tento je tiež rôznorodého charakteru. Naskytá sa teda otázka, či by sa na účely zákona mali ako drobné stavby brať len tie, ktoré plnia doplnkovú funkciu pre rezidenčnú stavbu alebo aj všetky ostatné. Vzhľadom na priamy odkaz sa prikláňame k druhému výkladu, no zároveň takéto spájanie považujeme za nie celkom vhodné (už len kvôli skresľovaniu štatistických prehľadov a znemožňovaniu presných analýz). Obdobne je nutné skonštatovať rozpory v terminológii ZoMD a stavebnej legislatívy, ak ide o ďalšie kategórie stavieb, napr. v novom stavebnom zákone ani nenájdeme pojmy súvisiace s účelom garážovania motorových vozidiel.

V parlamente bol však 7. novembra 2024 predložený vládny návrh Stavebného zákona (č. p. t. 587), podľa ktorého je bytová budova definovaná v § 3 ods. 2 ako budova, v ktorej je najmenej polovica podlahovej plochy všetkých podlaží určená na trvalé bývanie (bez riešenia toho, či ide o rodinný dom, alebo iný typ bytovej budovy, čo by mohlo znamenať rozšírenie tejto kategórie predmetov dane zo stavieb) a drobná stavba podľa § 2 ods. 4 ako stavba, ktorá nemôže podstatne ovplyvniť svoje okolie s uvedením demonštratívneho výpočtu.

Napriek absencii odkazu na definíciu stavby v stavebnom zákone sa nazdáame, že prvotná identifikácia, či vôbec ide o stavbu, ktorá by mohla byť predmetom dane, bude vecou posúdenia podľa stavebných predpisov, aj to však neúplne, a to z dôvodu, že ZoMD obsahuje ďalšie – vlastné spresňujúce charakteristiky stavieb, ktoré podliehajú zdaneniu.

Zo znenia § 10 ods. 1 ZoMD by sa mohlo zdať, že predmetom dane sú všetky stavby na území SR s výnimkou tých, ktoré sú v zmysle § 10 ods. 3 ZoMD zo zdanenia vylúčené (t. j. stavby s bytmi alebo NBP, ktoré sú predmetom dane z bytov, a stavby priehrad, vodovodov, kanalizácií, zariadení na ochranu pred povodňami a rozvodov tepelnej energie). Skutočnosť je však iná, a to v dôsledku ustanovenia § 10 ods. 2, ktorý stanovuje, že predmetom dane zo stavieb sú stavby, ktoré majú jedno alebo viac nadzemných podlaží alebo podzemných podlaží, spojené so zemou pevným základom alebo ukotvené pilótami, v kombinácii s ustanovením § 12 ods. 4, podľa ktorého je podlažie stavby definované ako časť vnútorného priestoru stavby vymedzená podlahou a stropnou konštrukciou, resp. strešnou konštrukciou v prípade, že stavba nemá stropnú konštrukciu. § 1 ods. 5 ZoMD zároveň upresňuje, že nadzemným podlažím je každé podlažie, ktoré nemá úroveň podlahy alebo jej časť nižšie než 0,80 m pod najvyšším bodom prilahlého terénu v pásme

širokom 5,00 m po obvode stavby.<sup>166</sup> Zákon toto podlažie prioritne zadefinoval zrejme v kontexte toho, že pri viacpodlažných stavbách môže správca dane v zmysle kompetencie danej v § 12 ods. 3 ZoMD všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo v jej jednotlivjej časti určiť príplatok za podlažie v sume najviac 0,33 EUR za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia, čím sa kompenzuje absencia zohľadňovania hodnoty stavieb v slovenskom systéme DzN na účely stanovenia základu dane.

Tu je potrebné podotknúť, že ZoMD nedefinuje stavbu na účely zdanenia, iba upresňuje, aké stavby sú predmetom dane. Ak sa teda pozrieme na definíciu stavby podľa stavebného zákona,<sup>167</sup> vidíme, že ZoMD si pre zdaňovaciu stavbu osvojil len dve (pevný základ, pilóty) zo šiestich možných spôsobov osadenia (neakceptujúc upevnenie strojnými súčiastkami alebo zvarom, ukotvenie alebo lanami s kotvou, pripojenie na siete či umiestnenie pod zemou ako spôsoby pevného spojenia so zemou a úplne odignorujúc možnosť „alebo ktorej osadenie vyžaduje úpravu podkladu“). Pri definícii stavby podľa nového stavebného poriadku je obmedzenie v ZoMD ešte zjavnejšie, a to vzhľadom na oveľa voľnejšiu definíciu stavby.<sup>168</sup> Vládny návrh Stavebného zákona sa však v § 2 ods. 1 navracia k pôvodne uplatňovanej definícii stavby. Tiež zameraním sa len na stavby s podlažiami sa vlastne ZoMD obmedzil len na budovy,<sup>169</sup> v dôsledku čoho by ani označenie dane nemalo byť „daň zo stavieb“, ale správnejšie „daň z budov“.

<sup>166</sup> Zaujímavosťou je, že aktualizácie STN sa nezosúladujú s definíciami niektorých stavebných aspektov inej legislatívy – napr. aktuálna STN už definuje podzemné podlažie ako každé podlažie, ktorého obsypaná plocha fasády pôvodným terénom je viac ako 50 % z celkovej plochy fasády. Referenčná plocha fasády uvažovaného podlažia je vymedzená jeho konštrukčnou výškou a obvodom jeho zastavanej plochy (STN 734301 Bytové budovy).

<sup>167</sup> Stavba je stavebná konštrukcia s vymedzenou účelovou funkciou, postavená stavebnými prácami zo stavebných výrobkov, ktorá je pevne spojená so zemou alebo ktorej osadenie vyžaduje úpravu podkladu. Pevným spojením so zemou sa rozumie a) spojenie pevným základom, b) upevnenie strojnými súčiastkami alebo zvarom o pevný základ v zemi alebo o inú stavbu, c) ukotvenie pilótami alebo lanami s kotvou v zemi alebo na inej stavbe, d) pripojenie na siete a zariadenia technického vybavenia územia, e) umiestnenie pod zemou (§ 43 ods. 1 stavebného zákona).

<sup>168</sup> Stavba je stavebné dielo zhotovené stavebnými prácami, s vymedzenou účelovou funkciou, ktoré je umiestnené na pozemku, trvalej konštrukcii alebo inej stavbe, ktorá je samostatne užívania schopná, bez ohľadu na spôsob osadenia alebo upevnenia a na druh použitého materiálu (§ 2 ods. 1 nového stavebného zákona).

<sup>169</sup> Pozri § 43a ods. 1 a 2 stavebného zákona: Stavby sa podľa stavebnotechnického vyhotovenia a účelu členia na pozemné stavby a inžinierske stavby. Pozemné stavby sú priestorovo sústredené zastrešené budovy vrátane podzemných priestorov, ktoré sú stavebnotechnicky

Ďalším obmedzujúcim definičným prvkom je ustanovenie § 11 ZoMD, ktoré síce hovorí o základe dane, no jeho dosah je aj v obmedzení predmetu dane. Podľa tohto ustanovenia je „základom dane zo stavieb výmera zastavanej plochy v m<sup>2</sup>. Zastavanou plochou sa rozumie pôdorys stavby na úrovni najrozsiahlejšej nadzemnej časti stavby, pričom sa do zastavanej plochy nezapočítava prečnievajúca časť strešnej konštrukcie stavby. Základom dane pri stavbe hromadných garáží umiestnenej pod zemou je výmera zastavanej plochy v m<sup>2</sup>, pričom zastavanou plochou sa rozumie pôdorys na úrovni najrozsiahlejšej podzemnej časti stavby.“ Vyplýva z neho, že s výnimkou podzemných garáží nebudú predmetom dane žiadne iné podzemné stavby, pri ktorých nie je možné stanoviť základ dane v dôsledku neexistujúcej nadzemnej časti stavby, prípadne bude pri nich výška dane neúmerne obmedzená v prípadoch, keď pôdorys stavby na úrovni najrozsiahlejšej nadzemnej časti stavby je len minimálny a hlavná časť stavby je umiestnená pod zemou. Vzhľadom na to, že predmetom dane zo stavieb sú podľa ZoMD stavby, ktoré majú jedno alebo viac nadzemných alebo podzemných podlaží, považujeme takéto obmedzenie základu dane jeho výpočtom len z pôdorysu nadzemnej časti stavby za neadekvátne a nevhodné, priamo nabádajúce k vyhýbaniu sa daňovej povinnosti.

Dôsledkom takejto príliš špecifickej **definície predmetu dane** zo stavieb je však to, že veľká časť stavieb na území SR tak uniká zdaneniu. V dôsledku takýchto limitácií v definovaní predmetu dane nepodliehajú zdaneniu nielen stavby *a priori* z predmetu dane vylúčené (celoštátne a regionálne železničné dráhy, pozemné komunikácie s výnimkou verejných účelových komunikácií, stavby priehrad, zariadení na ochranu pred povodňami a stavby vodovodov, kanalizácií, rozvodov tepelnej energie), ale aj všetky ostatné inžinierske stavby v zmysle § 43 ods. 3<sup>170</sup> stavebného zákona, ako sú ostatné dráhy, mosty, tunely, ropovody, plynovody, rozvody elektrickej energie, stožiare, prístavy, plavebné komory, priemyselné stavby, komíny, banské stavby, reklamné stavby a pod. Pozemky pod stavbami, ktoré nie sú predmetom dane v zmysle § 10 ods. 3 ZoMD, sa teda nezdaňujú – nie sú predmetom dane vzhľadom

---

vhodné a určené na ochranu ľudí, zvierat alebo vecí; nemusia mať steny, ale musia mať strechu. Podľa účelu sa člení na bytové budovy a nebytové budovy.

<sup>170</sup> V zmysle § 4 ods. 1 vládneho návrhu Stavebného zákona je inžinierskou stavbou stavba, ktorá nie je budovou, a to najmä pozemné komunikácie, stavby dráh a stavby na dráhe, letiskové stavby a stavby pre letecké pozemné zariadenia, vodné stavby, líniové stavby, siete technického vybavenia územia, banské stavby, stavby ťažkého priemyslu, športoviská a informačná konštrukcia.

na § 6 ods. 2 písm. c) ZoMD, no časti plôch a nádvorí zastavaných stavbami, ktoré sú síce stavbami v zmysle stavebného zákona, no nie sú stavbami podľa § 10 ods. 2 ZoMD, sa považujú za pozemky podľa § 6 ods. 1 písm. c), a teda tieto sa zdaňujú v zmysle § 6 ods. 7 ZoMD.

Takáto limitácia pritom v zahraničí nie je obvyklá, skôr opak je pravdou, že zdaneniu z titulu DzN podlieha doslova všetko, čo možno označiť za nehnuteľnosť, teda skôr v zmysle definície stavby danej našou stavebnoprávnou reguláciou, ktorá by bola podľa nášho názoru adekvátnejšia už len tým, že neznevýhodňuje daňovníkov (primárne vlastníkov) „klasických budov“, ktoré sú zdaňované, oproti potenciálnym daňovníkom-vlastníkom inžinierskych stavieb, ktoré zdaňované nie sú. Takéto obmedzenie totiž nedáva zmysel ani z ekonomického, ani z iného hľadiska, napr. ekologického či sociálneho. Rozšírením predmetu by sa prispelo k riešeniu aj takých problémov, akými je napr. vizuálny smog v podobe veľkého množstva bilbordov a reklamných pútačov, s ktorými si mnohé samosprávy nevedia poradiť. Aj podľa nového stavebného zákona je totiž takáto konštrukcia stavbou;<sup>171</sup> podľa § 4 ods. 1 vládneho návrhu Stavebného zákona je informačná konštrukcia inžinierskou stavbou.

Pokiaľ ide o **ostatné štáty V4**, je situácia čiastočne iná v týchto susedných štátoch. Česká republika vymedzuje v § 7 ZoDNV predmet dane zo stavieb čiastočne v obdobnom meradle, keďže predmetom dane sú tu zdaniteľné stavby, za ktoré zákon na účely tejto dane považuje dokončené alebo užívané budovy v zmysle katastrálneho zákona,<sup>172</sup> no na rozdiel od SR aj vybrané inžinierske stavby uvedené v prílohe k zákonu. Zdaňujú sa aj ich časti, ak sú dokončené alebo užívané (Vartašová 2021). Priamo teda uvádza, že sa zdaňujú len budovy s výslovným odkazom na definíciu katastrálneho zákona a v jej zmysle ešte prísnejšie vylučuje zdaňovanie podzemných stavieb. Česká legislatíva je preto podľa nášho názoru v tomto prípade jasnejšia a čitateľnejšia než v prípade slovenskej právnej úpravy, kde sa adresát právnej normy dostáva k informácii, čo je vlastne predmetom dane pre spleť rôznych ustanovení postupne limitujúcich prvotnú, veľmi všeobecnú formuláciu. Z inži-

<sup>171</sup> Podľa § 1 ods. 2 písm. c) nového stavebného zákona sa tento zákon vzťahuje aj na konštrukciu použitú na verejné šírenie navigačných, kultúrnych, reklamných, športových a iných informácií bez ohľadu na spôsob osadenia alebo upevnenia a na druh použitého materiálu (ďalej len „informačná konštrukcia“), pričom ak ich najväčšia informačná plocha je viac ako 1,2 m<sup>2</sup> a menej ako 20 m<sup>2</sup>, ide podľa § 2 ods. 3 zákona o drobnú stavbu.

<sup>172</sup> Zákon č. 256/2013 Zb. o katastru nemovitostí (katastrální zákon) definuje budovu v § 2 písm. l) ako nadzemnú stavbu spojenú so zemou pevným základom, ktorá je priestorovo sústredená a vonok prevažne uzavretá obvodovými stenami a strešnou konštrukciou.

nierskych stavieb sa zdaňujú veže na vysielanie, retranslačné veže a telekomunikačné stožiare; veže, stožiare, vežové zásobníky pre baníctvo a ťažbu surovín; veže chladiace pre energetiku; komíny a dymové kanály pre energetiku; veže, stožiare, vežové zásobníky chemických podnikov; stavby hutníkeho a ťažkého priemyslu (okrem budov) (t. j. vysoké pece); veže, stožiare, vežové zásobníky pre ostatný priemysel a priemyselné komíny pre ostatný priemysel, čo síce je len obmedzený rozsah, no predsa zahŕňa aspoň časť priemyselných stavieb (Vartašová et al. 2024, s. 86).

V Poľsku sú predmetom dane podľa § 2 ods. 1 ZoPOL budovy alebo ich časti a stavby alebo ich časti súvisiace s podnikaním, ktoré sú týmto zákonom v znení účinnom od roku 2025 v § 1a definované tak, že budovou je stavba postavená v dôsledku stavebných prác spolu so zariadeniami zabezpečujúcimi možnosť jej používania v súlade s účelom určenia, trvalo spojená so zemou, oddelená od priestoru stavebnými priečkami a ktorá má základy a strechu, s výnimkou stavby, v ktorej sú alebo môžu byť zhromažďované sypké materiály, materiály v kusoch alebo materiály v kvapalnej alebo plynnej forme, ktorých základným technickým parametrom je kapacita určujúca jej zamýšľané použitie;<sup>173</sup> a stavbou je a) objekt iný ako budova uvedený v prílohe č. 4<sup>174</sup> k zákonu spolu so zariadeniami zabezpečujúcimi jeho účel použitia, b) veterná elektráreň, jadrová elektráreň, fotovoltická elektráreň, bioplynová stanica, poľnohospodárska bioplynová stanica, zásobník energie, kotolňa, priemyselná pec, lanovka, lyžiarsky vlek a skokanský mostík v časti, ktorá nie je budovou – len v rozsahu ich stavebných častí, c) stavebné zariadenie – pripojovacie a inštalačné zariadenie vrátane zariadenia slúžiaceho na čistenie alebo zachytávanie odpadových vôd a iné technické zariadenie priamo spojené s budovou alebo zariadením uvedeným v písmene a) potrebné na ich zamýšľané použitie, d) iné technické zariadenie, ako je uvedené v písmenách a) až c) – len ak ide o jeho stavebné časti, a e) základy pre stroje a technické zariadenia ako technicky samostatné časti objektov tvoriace použiteľný celok.<sup>175</sup> ZoPOL teda od roku 2025 zvolil nový prístup a namiesto

<sup>173</sup> Do konca roku 2024 to bola budova v zmysle ustanovení stavebného zákona, ktorá je trvalo spojená so zemou, oddelená od priestoru stavebnými priečkami a má základy a strechu. Táto definícia bola totožná i v stavebnom zákone zo 7. júla 1994, na ktorý sa odkazovalo.

<sup>174</sup> Príloha obsahuje výpočet 28 kategórií rôznych inžinierskych stavieb, zahŕňajúc tiež stavby, ako sú amfiteátre, športoviská či štadióny.

<sup>175</sup> Do konca roku 2024 bola definícia iná – stavebný objekt v zmysle ustanovení stavebného zákona, ktorý nie je budovou ani drobným architektonickým objektom, ako aj stavebné zariadenie v zmysle ustanovení stavebného zákona súvisiace so stavebným objektom, ktoré zabezpečuje možnosť využitia objektu v súlade s jeho určeným účelom. Následne stavebný



odkazov na stavebnú legislatívu zaviedol vlastné definície predmetov dane, výpočet samotných zahrnutých objektov je však v koncepčnom pohľade obdobný. Hoci časť týchto predmetov dane je následne v zmysle § 7 ZoPOL od DzN oslobodená,<sup>176</sup> predsa je rozsah predmetu zdanenia v Poľsku diametrálne odlišný od toho v podmienkach SR.

Maďarsko aplikuje iný režim, ktorý je skôr podobný tomu nášmu, ak ide o samotnú DzN (konkrétne daň zo stavieb), a teda zdaňuje len budovy a časti budov určené na bytové a nebytové účely, pričom všetky miestnosti budovy sú predmetom dane bez ohľadu na ich účel alebo využitie (§ 11 THA). Článok 52 ods. 5 tohto zákona definuje budovu ako stavbu alebo jej časť podľa zákona č. LXXVIII z roku 1997 o tvorbe a ochrane zastavaného prostredia, konkrétne v zmysle § 2 ods. 8 tohto zákona, ktorá vytvára čiastočne alebo úplne umelo oddelený priestor od okolitého vonkajšieho priestoru, a tým zabezpečuje podmienky trvalého alebo prechodného pobytu alebo použitia vrátane samostatných zariadení/inštalácií, ktoré sú čiastočne alebo úplne pod úrovňou okolitého povrchu zeme a majú vnútornú výšku. Ďalej definuje „časť budovy“ ako miestnosť alebo skupinu miestností v budove, ktorá má samostatnú funkciu a samostatný vchod pod holým nebom alebo zo spoločnej chodby budovy a ktorá susedí s bytom, rekreačný dom, obchodnú jednotku alebo inú nebytovú budovu, ktorá však nie je evidovaná ako samostatná nehnuteľnosť. Podľa týchto definícií teda nie sú predmetom dane zo stavieb stavby, ktoré sa nepovažujú za budovy alebo časti budov, a to bez ohľadu na ich veľkosť a tiež ani inžinierske stavby (Vartašová et al. 2024, s. 88), no

---

zákon v zmysle § 3 ods. 3 ju definoval ako akýkoľvek stavebný objekt, ktorý nie je budovou alebo drobným architektonickým objektom, ako sú: líniové stavby, letiská, mosty, viadukty, estakády, tunely, priepusty, technické siete, samostatne stojace anténne stožiare, samostatne stojace reklamné tabule a reklamné zariadenia trvalo pripnuté k zemi, zemné stavby, obranné stavby (opevnenia), ochranné, hydrotechnické, nádrže, samostatne stojace priemyselné zariadenia alebo technické zariadenia, čistiarne odpadových vôd, skládky odpadov, čistiarne vôd, záchytné stavby, nadzemné a podzemné priechody pre chodcov, siete pozemkových úprav, športové areály cintoríny, pomníky, ako aj konštrukčné časti technických zariadení (kotly, priemyselné pece, jadrové elektrárne, veterné elektrárne, pobrežné veterné turbíny a iné zariadenia) a základy pre stroje a zariadenia, ako technicky samostatné časti objektov tvoriace celý využiteľný celok. Stavebným zariadením je v zmysle § 3 ods. 9 stavebného zákona treba rozumieť technické zariadenia súvisiace s budovou, ktoré zabezpečujú možnosť užívania budovy v súlade s jej účelom, ako sú pripojky a inštalácie zariadenia vrátane tých, ktoré slúžia na čistenie alebo zachytávanie odpadových vôd, ako aj priechody, ploty, parkovacie plochy a plochy pre smetné koše.

<sup>176</sup> Napríklad časť letísk, prístavy, časť železničnej infraštruktúry, hospodárske budovy, ochranné hrádze, altánky a malé hospodárske budovy umiestnené v rodinnej záhradke, budovy a stavby využívané roľníkmi družstvami a ich združeniami.

v zmysle zahrnutia samostatných zariadení/inštalácií sa ňou zdaňujú aj reklamné stavby (napr. billboardy) (Hoffman 2019, s. 65). Časť inžinierskych stavieb je však pokrytá iným legislatívnym aktom, konkrétne zákonom o dani z inžinierskych stavieb. Nejde však o miestnu, ale štátnu daň a podliehajú jej potrubia na verejných priestranstvách, ako aj ich časti umiestnené pod alebo nad ich povrchom, ktoré umožňujú obsluhovať periodické a nepretržité potreby spotrebiteľov na zásobovanie vodou, odvádzanie odpadových vôd a vnútorné odvádzanie dažďovej vody, dodávku zemného plynu, tepla a elektriny, ako aj takéto potrubia umiestnené mimo verejných priestranstiev s výnimkou tých, ktoré sú určené na výlučné užívanie užívateľa pozemku a ktoré sú evidované pod príslušným parcelným číslom v súvislosti s užívaním pozemku.

Obdobným spôsobom sa takmer zdanili vybrané líniové stavby – plynovody ako stavby slúžiace na prepravu plynu na území SR s výnimkou slúžiacich na lokálnu prepravu plynu, a to osobitným zákonom z 22. decembra 2022 o dani z osobitnej stavby a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktorý síce schválila Národná rada SR, no bol vetovaný prezidentkou SR z dôvodu predpokladaného rozporu s ústavou (keďže daň mal podliehať v podstate len jeden subjekt). Základ dane mal byť stanovený na základe celkovej dĺžky osobitnej stavby v kilometroch so sadzbou dane 6-tisíc EUR za každý začatý kilometer osobitnej stavby a správu dane mal vykonávať Úrad pre vybrané hospodárske subjekty, teda daň nemala byť miestnou daňou, čo spolu zdôvodňovalo riešenie navrhovaného zdanenia osobitným zákonom (Vartašová et al. 2024, s. 83 – 84).

V prípade SR je teda na škodu veci, že ZoMD neviaže predmet dane zo stavieb na (omnoho širšie) definície stavebnej legislatívy, ale vlastnými obmedzeniami ho (podľa nášho názoru neadekvátne) limituje. Výhodou oddeleného systému však môže byť vyhnutie sa potenciálnym problémom, ktoré by mohli nastať v daňovej rovine, ak sa definície či znaky zakotvené v inom legislatívnom akte (napr. tom stavebnoprávnom) novelizujú bez zaoberania sa daňovými dosahmi, ako na to v prípade situácie v Poľsku (do roku 2024) poukazoval Morawski (2015).

Ďalším významným aspektom je reálne užívanie stavby. Je dôležité a prínosné, že na daňovú povinnosť v zmysle § 10 ods. 2 ZoMD nemá vplyv skutočnosť, že stavba sa prestala užívať, no problematický je skôr vznik daňovej povinnosti v prípade, že sa stavba užíva ešte pred jej riadnym dokončením, resp. kolaudáciou. V tomto smere je rozhodujúce ustanovenie § 6 ods. 4, podľa ktorého sa na účely zdanenia za stavebný pozemok považuje pozemok

uvedený v právoplatnom stavebnom povolení až do právoplatnosti kolaudačného rozhodnutia na stavbu, ktorá je predmetom dane zo stavieb podľa § 10 ods. 2, alebo stavbu s bytmi a NBP, ktoré sú predmetom dane z bytov podľa § 14. To znamená, že pred skolaudovaním stavby, ktorej výstavba bola riadne formálne povolená, sa daná nehnuteľnosť nepovažuje za predmet dane zo stavieb ale dane z pozemkov, hoci by išlo o takmer dokončenú stavbu, ktorá sa už (hoc aj v rozpore so stavebnoprávnymi predpismi) užíva, no zámerne nie je skolaudovaná, pretože to v konkrétnom prípade môže byť pre daňovníka daňovo výhodnejšie (čo si vie konkrétny subjekt ľahko preveriť z účinného VZN v danej obci). S najväčšou pravdepodobnosťou by hodnota stavby bola väčšia než stavebného pozemku v prípade, že by základom dane bol iný determinant než výmera. Tento aspekt je napr. oveľa praktickejšie riešený v Poľsku, § 6 ods. 2 ZoPOL, kde daňová povinnosť vo vzťahu k budovám a stavbám (príp. ich častiam) vzniká od 1. januára roku nasledujúceho po roku, v ktorom bola stavba dokončená alebo sa začala užívať ešte pred jej dokončením, a obdobne je to aj v ČR, § 7 ods. 1 ZoDNV, kde sa zdaniteľnou stavbou (a rovnako tak jednotkou ako alternatívou našich bytov a NBP) na účely DzN rozumie stavba „dokončená alebo užívaná“.

Zarážajúce je, že sme nenašli žiadne štúdie skúmajúce **rozpočtové dosahy** takto úzko nastaveného predmetu dane, resp. jeho prípadného rozšírenia. Ak ide o pozemky, z celkovej výmery územia SR (4,9 mil. ha) je zdanených len 3,64 mil. ha pozemkov a zvyšných 1,26 mil. ha dani nepodlieha. V tejto výmere predstavuje časť pozemkov pripadajúca na dani nepodliehajúce ochranné lesy a lesy osobitného určenia 782,9-tisíc ha, čo predstavuje väčšinu, konkrétne 62,1 % nezdaniteľnej výmery pozemkov v SR. 31,9-tisíc ha (približne 2,5 % nezdaňovanej výmery) predstavuje plochu zastavanú stavbami, ktoré podliehajú zdaneniu, ktorá teda nie je predmetom dane. Vzhľadom na dostupnosť údajov o ploche pozemkov zaradených ako vodná plocha je možné vyvodiť aj časť vodných plôch nepodliehajúcich zdaneniu. Iné vodné plochy než rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy zaberajú 87,4-tisíc hektárov, čo predstavuje 6,9 % dani nepodliehajúcich pozemkov. Tu však zákon ponecháva priestor pre polemiku z hľadiska toho, či sa tieto zvyšné vodné plochy nemajú zaradiť pod ostatné plochy. ZoMD odkazuje v § 6 ods. 1c), ak ide o ostatné pozemky na prílohu č. 1 katastrálneho zákona, kde je pod kódom 14 uvedená ostatná plocha a pod kódom 11 vodná plocha, no ak ide o rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, ZoMD už v § 6 ods. 1 písm. c) na katastrálny

zákon neodkazuje. Domnievame sa, že ostatnou plochou sa už bude rozumieť len pozemok, ktorý je ako ostatná plocha v KN skutočne vedený.

Pri stavbách neexistuje takmer žiadny priestor na odhadnutie rozsahu stavieb, ktorá DzN v SR nepokrýva. K dispozícii sú údaje o počte a výmere zastavanej plochy zdaniteľných stavieb v SR. Celkovo je predmetom dane 2 515 591 stavieb s celkovou výmerou zastavanej plochy 31 913 ha. Z údajov KN o výmere pozemkov kategórie zastavané plochy nádvoria 241,823 ha nevieme vychádzať, pretože tá zahŕňa okrem samotnej plochy zastavanej stavbami aj plochy v okolí stavby, t. j. označuje výmeru celej parcely, na ktorej sú stavby postavené. Našou snahou bolo získať relevantné celoštátne údaje vyžiadanim z ÚGKK SR, avšak negatívna odpoveď naznačuje, že SR nemá k dispozícii sumárne údaje o počte a výmerách stavieb na svojom území. Nepoužiteľné sú aj jednotlivé disponibilné údaje. Z údajov ÚGKK SR (2024) sa dozvedáme, že v SR je počet domov so súpisným číslom 1 702 387. ŠÚ SR (2023) však v údajoch zo SODB z roku 2021 uvádza 1 234 592 domov (v štruktúre 1 081 293 rodinných domov, 77 113 bytových domov, 74 037 iných typov domov<sup>177</sup> a 2 149 nezistených). Z údajov o dani podliehajúcich stavbách a bytoch zisťujeme, že v SR sa zdaňuje 1 484 531 stavieb v kategórii „stavby na bývanie a drobné stavby, ktoré majú doplnkovú funkciu pre hlavnú stavbu“, čo je viac ako je ŠÚ SR udávaný počet rodinných domov (i po započítaní ostatných kategórií domov s výnimkou bytových domov), pretože sem však na daňové účely spadajú aj drobné stavby, ktorých počet nie je na účely vykazovania oddelený, nie je možné vyvodiť závery o pomeroch zdaňovaných rodinných domoch. Relevantný je aj údaj o počte bytových domov, ktoré dani nepodliehajú, no absentuje ich výmera. Ešte horšia situácia je, ak ide o byty a NBP. Podľa údajov o počte zdaňovaných bytov a NBP, ktoré môžeme klasifikovať spoločne vzhľadom na definíciu NBP (keďže aj formálne – podľa stavebných predpisov, resp. katastra klasifikovaný byt môže byť na daňové účely NBP), je týchto 1 284 201. Podľa KN je však bytov len 1 042 330. Ak by sme aj brali do úvahy len priestory, ktorú sú na účely DzN vnímané ako zdaňované byty, aj tých je 1 146 433. Podľa údajov zo SODB v roku 2021 (ŠÚ SR 2023) je spolu 2 235 586 bytov, no zahŕňajú aj byty v rodinných domoch (1 098 868), ktoré sú zdaňované ako stavby na bývanie a predmetom

<sup>177</sup> Pod iné typy domu zahŕňali napr. polyfunkčné budovy, prevádzkové budovy s bytmi a ostatné budovy na bývanie, iné obytné jednotky, ako napr. núdzové ubytovanie na pracovisku, rekreačný objekt alebo kolektívne obydlia, kam patrí napr. domov sociálnych služieb (ŠÚ SR 2023, s. 64).

dane z bytov sú len byty v bytovom dome. V bytových domoch je však len 1 025 735 bytov; byty v iných domoch (108 517) a v domoch nezisteného charakteru (2 466) by zrejme mali skôr charakter NBP. Podľa údajov ÚGKK SR je vo vlastníctve právnických osôb 52 607 a bytov vo vlastníctve fyzických osôb je 989 723. Situáciu ešte viac komplikuje kategória stavieb slúžiacich na rôzne účely, ktorá sa na účely (daňovej – štatistickej) evidencie vedie ako samostatný druh stavieb (v počte 28 866 stavieb) a môže zahŕňať rôzne stavby s rôznou kombináciou účelov, napr. bývanie/podnikanie. Nie je to jednoznačne overiteľné. Celkovo sú teda dostupné údaje nepoužiteľné na účely overenia stavu, aký podiel jednotlivých druhov stavieb je skutočne zdaňovaný.

### ***Daň z bytov***

Ustanovenie § 14 ZoMD uvádza, že predmetom dane z bytov v bytovom dome, v ktorom aspoň jeden byt alebo NBP nadobudli do vlastníctva fyzické osoby alebo právnické osoby, sú byty a NBP. Byt alebo časť bytu v bytovom dome, ktorý sa k 1. januáru zdaňovacieho obdobia využíva na iný účel ako bývanie, sa na účely ZoMD považuje za NBP a od 1. apríla 2025 aj opačne, teda NBP alebo jeho časť v bytovom dome, ktorý sa k 1. januáru zdaňovacieho obdobia využíva na bývanie, sa na účely ZoMD považuje za byt. ZoMD tu nijako neodkazuje či na stavebný zákon, alebo na ZVB, ktoré oba obsahujú definíciu bytu a druhý spomenutý aj definíciu NBP, avšak tak robí v úvodnom § 4 písm. c), kde v rámci výpočtu toho, čo zahŕňa DzN, odkazuje pri bytoch a NBP v bytovom dome práve na druhý spomínaný ZVB, konkrétne jeho § 2. Ten definuje jednak čo je bytová budova a tiež čo je byt. Bytovou budovou je budova, v ktorej je viac ako polovica podlahovej plochy určená na bývanie, sú v nej byty a NBP vo vlastníctve alebo spoluvlastníctve jednotlivých vlastníkov a sú v nej spoločné časti a spoločné zariadenia súčasne v podielovom spoluvlastníctve týchto vlastníkov bytov a NBP. Ak tieto podmienky nie sú splnené, nemožno byty v nej sa nachádzajúce zdaňovať ako byty, ale sa zdaňuje celá budova v režime dane zo stavieb. Byt je definovaný ako miestnosť alebo súbor miestností, ktoré sú kolaudačným osvedčením stavebného úradu určené na bývanie ako samostatná bytová jednotka, teda odkazuje na stavebnoprávny individuálny právny akt, pričom stavebný zákon ho definuje ako obytnú miestnosť alebo súbor obytných miestností s príslušenstvom usporiadaný do funkčného celku s vlastným uzavretím určený na tr-

valé bývanie. Napriek existencii definície bytu a NBP v ZVB<sup>178</sup> si ZoMD definuje tieto pojmy na svoje účely samostatne. Rozdielom je v zásade len to, že „bývanie, resp. iný účel ako bývanie“ je v definícii ZVB stanovený kolaudačným osvedčením stavebného úradu a podľa ZoMD ide o byt/NBP alebo ich časť, ktorá sa na tento účel reálne využíva. ZoMD tak vytvára síce na prvý pohľad mierne absurdnú situáciu, no zároveň tak ako pri stavbách tu len akcentuje prioritu reálneho účelu použitia bez ohľadu na formálne stanovený účel využitia bytu, resp. NBP kolaudačným rozhodnutím. Z hľadiska ďalšieho pojmoslovía používaného ZoMD je v ZVB definovaná ešte garáž v dome (ako NBP v dome, ktorý je kolaudačným osvedčením stavebného úradu určený na odstavenie a parkovanie vozidiel) a skladový priestor (ako časť NBP v dome určeného kolaudačným osvedčením stavebného úradu na skladovanie, ktorá je fyzicky oddelená od ostatných častí tohto NBP, ak nejde o príslušenstvo bytu).

### 4.3 Základ dane

Pravidlá stanovovania základu dane z pozemkov upravuje § 7 ZoMD. Základom dane z pozemkov, ktoré sú vedené ako orná pôda, chmeľnice, vinice, ovocné sady alebo trvalé trávnaté porasty, je hodnota pozemku bez porastov určená vynásobením výmery pozemkov v m<sup>2</sup> a hodnoty pôdy v eurách za 1 m<sup>2</sup> uvedenej v prílohe č. 1 k ZoMD, kde zákon stanovuje osobitné hodnoty jednak pre ornú pôdu, chmeľnice vinice a jednak pre trvalé trávne porasty pre jednotlivé k. ú. v SR. Základom dane z pozemkov pre ostatné plochy, ak sa využívajú na poľnohospodárstvo, lesné hospodárstvo alebo účel spojený s poľnohospodárstvom alebo lesným hospodárstvom, je hodnota pozemku bez porastov určená vynásobením výmery pozemkov v m<sup>2</sup> a hodnoty za m<sup>2</sup> uvedenej v prílohe č. 1 pre ornú pôdu. V prípadoch, keď príloha č. 1 stanovuje pre niektoré k. ú. nulovú hodnotu pozemku, môže správca dane vo VZN ustanoviť, že namiesto tejto nulovej hodnoty sa použije hodnota pozemku za 1 m<sup>2</sup> uvedená vo VZN, táto však nesmie presiahnuť 50 % hodnoty pozemku podľa prílohy č. 1 určenej za okres, do ktorého prísluší k. ú. patrí. Takto ustanovená hodnota pozemku sa však použije, len ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.

---

<sup>178</sup> Nebytovým priestorom je miestnosť alebo súbor miestností, ktoré sú kolaudačným osvedčením stavebného úradu určené na iné účely ako na bývanie; nebytovým priestorom nie je príslušenstvo bytu ani spoločné časti domu a spoločné zariadenia domu.

Základom dane z pozemkov, ktoré sú vedené ako záhrady, zastavané plochy a nádvoria, ostatné plochy (iné než už uvedené) a stavebné pozemky, je hodnota pozemku určená vynásobením výmery pozemkov v m<sup>2</sup> a hodnoty pozemkov v eurách za 1 m<sup>2</sup> uvedenej v prílohe č. 2 k ZoMD. Tá stanovuje hodnoty osobitne pre záhrady, zastavané plochy a nádvoria a ostatné plochy a osobitne pre stavebné pozemky, a to v členení podľa počtu obyvateľov obce/mesta k 1. januáru zdaňovacieho obdobia a podľa toho, či je obec sídlom okresu, kraja, alebo hlavným mestom. Pri stavebných pozemkoch to však môže byť aj iná hodnota. Správca dane môže totiž vo VZN ustanoviť, že namiesto zákonom uvedenej hodnoty sa použije hodnota pozemku uvedená vo VZN. V oboch prípadoch (teda či už sa berie hodnota stavebného pozemku uvedená v prílohe č. 2 alebo iná uvedená vo VZN) sa táto hodnota použije, len ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom nie starším ako tri mesiace pred vydaním právoplatného stavebného povolenia, ktoré predloží správcovi dane najneskôr v lehote na podanie daňového priznania alebo čiastkového daňového priznania. Správca dane môže dať vyhovieť na vlastné náklady kontrolný znalecký posudok a pri výpočte dane použije vyššiu hodnotu zistenú zo znaleckých posudkov.

Základom dane z pozemkov, ktoré sú vedené ako lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, je hodnota pozemku bez porastov určená vynásobením výmery pozemkov v m<sup>2</sup> a hodnoty pozemku zistenej na 1 m<sup>2</sup> podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku.<sup>179</sup> Správca dane môže vo VZN ustanoviť, že namiesto takto zistenej hodnoty pozemku sa použije hodnota pozemku za 1 m<sup>2</sup> uvedená vo VZN, avšak tento spôsob je použiteľný, len ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.

Ak ide o pozemky, na ktorých sa nachádza transformačná stanica alebo predajný stánok slúžiaci na predaj tovaru a poskytovanie služieb, je hodnota pozemku určená vynásobením skutočnej výmery transformačnej stanice alebo predajného stánku v m<sup>2</sup> a hodnoty pozemku za 1 m<sup>2</sup> uvedenej v prílohe č. 2 ZoMD pre stavebné pozemky.

Podľa § 11 ZoMD je základom dane zo stavieb výmera zastavanej plochy v m<sup>2</sup>. Zastavanou plochou sa rozumie pôdorys stavby na úrovni najrozsiahlejšej nadzemnej časti stavby, pričom sa do zastavanej plochy nezapočítava prečnievajúca časť strešnej konštrukcie stavby; pri stavbe hromadných gará-

<sup>179</sup> ZoMD tu odkazuje na zákon č. 382/2004 Z. z. o znalcoch, tlmočníkoch a prekladateľoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov a vyhlášku Ministerstva spravodlivosti SR č. 492/2004 Z. z. o stanovení všeobecnej hodnoty majetku.

ží umiestnenej pod zemou je to výmera zastavanej plochy v m<sup>2</sup>, pričom zastavanou plochou sa rozumie pôdorys na úrovni najrozsiahlejšej podzemnej časti stavby.

Ak ide o byty a NBP, podľa § 15 ZoMD je základom dane výmera ich podlahovej plochy v m<sup>2</sup>. Podlahovú plochu už ZoMD nedefinuje a ani neodkazuje na iný právny predpis, no táto je definovaná v § 2 ods. 1 písm. f) ZVB ako plocha všetkých miestností bytu alebo NBP bez plochy balkónu, lodžie a terasy okrem terasy, ktorá nie je spoločnou časťou domu; do podlahovej plochy bytu sa započítava aj plocha miestností, ktoré tvoria príslušenstvo bytu – tu odkazujúc na § 121 ods. 2 OZ, ktorý definuje príslušenstvo bytu ako vedľajšie miestnosti a priestory určené na to, aby sa s bytom užívali.

Z uvedeného vyplýva, že Slovensko uplatňuje systém zdanenia nehnuteľností založený prevažne na rozlohe nehnuteľnosti, konkrétne pri stavbách, bytoch a NBP výlučne a pri pozemkoch čiastočne. Pri pozemkoch je totiž formálne základom dane hodnota pozemku, no je potrebné si uvedomiť, s akými hodnotami tu zákon operuje. S výnimkou predtým zmienených prípadov, keď sa hodnota preukazuje znaleckým posudkom,<sup>180</sup> sú totiž hodnoty pozemkov stanovené buď prílohou k ZoMD, alebo rozhodnutím (VZN) obce.

Pokiaľ ide o prílohy č. 1 a 2 k ZoMD, možno tu hovoriť o úradných, teda **administratívne stanovených cenách**, nie reálnych (trhových) hodnotách. Dôvodová správa k návrhu ZoMD neuvádza zdroj hodnôt pozemkov uvedených v prílohách zákona. Predchádzajúci zákon č. 317/1992 Zb. *o dani z nehnuteľností* uvádzal v § 5 ods. 1, že tieto hodnoty pozemkov boli odvodené od bonitovaných pôdnoekologických jednotiek, ak išlo o ornú pôdu, chmeľnice, vinice, ovocné sady a trvalé trávne porasty. Pri zvyšných pozemkoch, pri ktorých sa v súčasnosti uplatňuje hodnota za m<sup>2</sup> podľa prílohy č. 2 k ZoMD, takúto alternatívu v predchádzajúcom zákone nemala, a tak ani pôvod týchto hodnôt nemožno touto metódou dedukovať. Nový ZoMD však pôvodné hodnoty uvedené v prílohe č. 1 oproti poslednému stavu v roku

<sup>180</sup> T. j. v prípade stavebných pozemkov – predložených daňovníkom, resp. kontrolným znaleckým posudkom obce, ak sa preň rozhodne; po druhé pri hospodárskych lesoch a ekonomicky využívaných vodných plochách, kde sa buď stanovuje hodnota podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku, alebo ju preukazuje daňovník znaleckým posudkom, ak nesúhlasí s hodnotou pozemkov stanovených obcou v prípadoch uplatnenia takéhoto postupu obcou namiesto postupu určovania hodnoty podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku; a po tretie, keď daňovník preukazuje hodnotu pozemku znaleckým posudkom v prípade, ak obec stanovila inú hodnotu namiesto nulovej hodnoty pozemkov uvedených v prílohe č. 1 ZoMD pre pozemky podľa § 6 ods. 1 písm. a).



2003 aktualizoval; zároveň však už v legislatívnom texte (ani v dôvodovej správe) zdroj hodnôt neuvádza. Samotné hodnoty v prílohe č. 1 i v prílohe č. 2 však od roku 2004, keď boli zavedené novým ZoMD, aktualizované neboli, pretože aj v čase prechodu na menu euro v roku 2009 boli len mechanicky prepočítané konverzným kurzom 30,126. Tieto hodnoty teda ostávajú v rovnakej výške už viac ako 20 rokov.

Pokiaľ ide o **stanovenie hodnoty pozemku obcou**, okrem výnimočných prípadov nahradenia nulovej hodnoty (3,86 % prípadov<sup>181</sup>) a možnosti stanoviť hodnotu pri lesných pozemkoch a vodných plochách (v prípade, že sa nepoužije hodnota stanovená znaleckým posudkom), má tento spôsob stanovenia hodnoty najvýraznejší prejav pri stavebných pozemkoch. Zákon tu obce nijako nelimituje, v akom rozsahu môžu hodnotu stanovenú prílohou č. 2 v tomto ohľade zvýšiť (prípadne znížiť). Napríklad v roku 2022 mali všetky krajské mestá zachovanú hodnotu pre stavebné pozemky v súlade s prílohou č. 2, no Bratislava mala hodnotu stanovenú na 179,22 EUR namiesto hodnoty 59,74 EUR. 52 zo 71 okresných miest malo tiež zachovanú hodnotu 46,47 EUR a časté je aj znižovanie sadzby uvedenej v prílohe č. 2, a to najmä pri menších obciach, kde približne v 152 obciach bola stanovená hodnota stavebných pozemkov nižšia než hodnota zakotvená prílohou č. 2 pre najmenšie obce (13,27 EUR).<sup>182</sup> Je však potrebné poznamenať, že kompetencia obce ovplyvňovať základ dane býva v tieni kompetencie stanovovať sadzby dane nástrojom nedoceneným, ako na to ešte dávnejšie poukazoval Vernarský (2012, s. 161).

V zásade však tento **systém stanovenia základu dane** mal byť podľa pôvodných zámerov predchádzajúcich vlád reformovaný. Koncepciou zdanenia sa vlády SR zaoberali už v období vzniku samostatného Slovenska, teda hneď začiatkom 90. rokov 20. storočia, keď rôzni medzinárodní experti boli prizývaní na spoluprácu a poskytnutie svojej expertízy. V týchto časoch je viditeľný aj zvýšený publikačný aparát štúdií, odborných a vedeckých článkov zahraničných expertov z oblasti zdanenia nehnuteľností a lokálnych financií zameraných na rozbor situácie v novovzniknutej SR a zváženie možných

<sup>181</sup> Príloha č. 1 obsahuje celkovo 281 prípadov nulovej hodnoty či už pre ornú pôdu, chmeľnice, vinice a ovocné sady alebo pre trvalé trávnaté plochy vrátane hodnôt pre okresy zahŕňajúce dané k. ú., teda spolu z celkového počtu 7 276 hodnôt (3 559 k. ú. a 79 okresov).

<sup>182</sup> Podľa údajov poskytnutých MF SR; údaje však vykazujú značnú chybovosť obcami nahlásených hodnôt, preto je potrebné vnímať ich len orientačne.

koncepčných riešení novej – po období socializmu sa reformujúcej DzN.<sup>183</sup> Výsledkom mnohých týchto prác bolo konštatovanie, že sa síce odporúča prejsť na zdanenie založené na (trhovej) hodnote nehnuteľností, no v danom štádiu vývoja štátu, jeho ekonomiky, spoločnosti a pod., by toto zrejme nebolo dosť dobre možné realizovať. K obdobným záverom dochádza aj dôvodová správa k ZoMD.<sup>184</sup> Toto konečné odporúčanie však platí dodnes, čo je viditeľné aj na mnohých odporúčaníach OECD či Európskej komisie,<sup>185</sup> ako aj vnútroštátnych inštitúcií (napr. IFP 2018). Zvlášť komunikované boli úvahy, resp. snahy slovenských vlád o nové koncepčné riešenie v rámci národných programov reforiem v SR z rokov 2013<sup>186</sup> a 2014<sup>187</sup> a konečne v roku

<sup>183</sup> Napríklad Bryson et al. (2001), Bryson, Wheeler, Cornia (2004, s. 103 – 113), Bryson, Cornia (2007), Bryson, Smith, Cornia (2009, s. 685 – 709).

<sup>184</sup> Realizácia zámerov v oblasti zvýšenia výnosov z DzN predpokladá 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 SR 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, ale určenie základu dane. Časová i odborná náročnosť splnenia tejto úlohy vytvára priestor na postupný, etapovitý prechod na nový systém zdaňovania. Predložený návrh zákona prináša niektoré nové prvky v zdaňovaní nehnuteľností, ktoré možno charakterizovať ako ďalší krok k dosiahnutiu konečného cieľa, ktorým je zdaňovanie na hodnotovom princípe.

<sup>185</sup> Napríklad OECD (2019, s. 28), Rada EÚ (2014), OECD (2009, s. 96).

<sup>186</sup> „Prepojiť zdaňovanie nehnuteľností s trhovou hodnotou majetku.“ (s. 11); „Z pohľadu daňovej spravodlivosti je optimálnym riešením nastaviť systém tak, aby bol základ dane naviazaný na odhadovanú trhovú hodnotu nehnuteľnosti. Takto nastavený systém by zabezpečil, aby sa daňová základňa menila spolu s trhovou cenou nehnuteľnosti a efektívne zdanenie pri nezmenenej sadzbe by bolo konštantné. MF SR v súčasnosti analyzuje možné alternatívy nastavenia systému zdaňovania, ktorý by bol založený na trhovej hodnote nehnuteľností. Konkrétne návrhy budú hotové v priebehu roku 2013 a nový systém bude zavedený najneskôr od roku 2015.“ (s. 24).

<sup>187</sup> „Prepojiť zdaňovanie nehnuteľností s trhovou hodnotou majetku.“ (s. 15); „Súčasná nastavenie systému (sadzba dane v eurách podľa rozlohy obytnej plochy) je však menej efektívne a spravodlivé, pretože základ dane neodzrkadľuje skutočnú hodnotu nehnuteľnosti (definovanú veľkosťou sídla, polohou nehnuteľnosti, vekom, príslušenstvom prislúchajúcim k nehnuteľnosti a ďalšími charakteristikami), ale iba výmeru. Z toho následne vychádza rôzne efektívne daňové zataženie jednotlivých nehnuteľností (podiel zaplatenej dane voči cene nehnuteľnosti) a regresivita systému. Z pohľadu daňovej spravodlivosti a efektívnosti je optimálnym riešením nastaviť systém tak, aby bol základ dane naviazaný na odhadovanú trhovú hodnotu nehnuteľnosti. Takto nastavený systém by zabezpečil, aby sa daňová základňa menila spolu s trhovou cenou nehnuteľnosti a efektívne zdanenie pri nezmenenej sadzbe by bolo konštantné. MF SR pripravilo nový návrh zdaňovania nehnuteľností na

2016,<sup>188</sup> avšak s už viac umiernenými vyhláseniami a tiež bola táto téma zahrnutá do programových vyhlásení vlád SR v rokoch 2016 – 2020<sup>189</sup> a 2021 – 2024.<sup>190</sup> Dôvodov, pre ktoré takáto koncepcná reforma nebola realizovaná, bolo viacero. Jednak boli objektívneho charakteru (stav evidencie nehnuteľností, charakter trhu s nehnuteľnosťami, absencia inštitucionálnej bázy, rozsah počiatočných investičných a udržiavacích nákladov, sociálna štruktúra obyvateľstva a pod.) (napr. Vartašová, Červená 2019, s. 68 – 69; Románová 2021; Čakoci, Olexová 2024), no jednak i subjektívneho, kde môžeme spomenúť najmä dôvody politické, spojené s radikálnym odmietaním reforiem verejnosťou, ktorá bola z nášho pohľadu spôsobená najmä neustálym zlyhávaním vo vzťahu k spôsobu komunikácie plánovaných zmien verejnosti.

Súčasný programový vyhlásenie vlády na roky 2023 – 2027 predpokladá, že „v oblasti majetkových daní vláda navrhne zvýšiť zdanenie nehnuteľnosti reflektujúc sociálny štandard obyvateľov bez negatívneho vplyvu na nízko-príjmové skupiny obyvateľstva, pričom vlastníkov viacerých nehnuteľností určených na bývanie v prípade druhej a ďalšej takejto nehnuteľnosti zdaní vo väčšom rozsahu“ (s. 28). Tento návrh vychádza z Návrhu na ozdravenie verejných financií (IFP 2023, s. 44), ktorý predstavila úradnícka vláda tesne pred koncom svojho funkčného obdobia (tzv. Lego kocky), ktoré mali slúžiť ako zoznam možných opatrení na zlepšenie stavu verejných financií, a ktorý okrem iného zahŕňal aj vyššie zdanenie vlastníkov viac ako jednej nehnuteľnosti. Návrh odôvodňovala tým, že viacnásobné vlastníctvo nehnuteľností na bývanie, často v podobe „investičných nehnuteľností“, spôsobuje distorzie na

---

základe odhadovanej trhovej hodnoty. Na základe získaných dát o cenách inzerovaných rezidenčných nehnuteľností bol navrhnutý model, ktorý po zohľadnení vstupných charakteristík umožňuje odhadnúť trhovú hodnotu nehnuteľnosti. Prvé kroky pri implementácii nového systému budú realizované po roku 2015.“ (s. 34).

<sup>188</sup> „Vytvorí sa technické predpoklady pre zmenu systému zdaňovania nehnuteľností smerom k určovaniu základu dane podľa hodnotového princípu.“ (s. 4).

<sup>189</sup> „Vláda v spolupráci so Združením miest a obcí Slovenska vytvorí technické predpoklady pre zmenu systému zdaňovania nehnuteľností smerom k určovaniu základu dane podľa hodnotového princípu s cieľom zvýšiť daňovú spravodlivosť a efektívnosť v oblasti miestnych daní.“ (s. 21).

<sup>190</sup> „... zavedenie dane z nehnuteľností na hodnotovom princípe“ (s. 56); „Budeme podporovať zvýšenie majetkových daní z nehnuteľností kompenzované znížením daňovo-odvodového zaťaženia nízko-príjmových skupín obyvateľstva vrátane posilnenia odpočítateľnej položky pre nízko-príjmových. DzN by mala byť diferencovaná v závislosti od hodnoty a charakteru jej využívania. Vzhľadom na potrebu rozvoja nájomného bývania by nájomné byty mali byť zdanené menej, naopak prázdne vlastnícke nehnuteľnosti by mali byť zdanené viac.“ (s. 58).

trhu s nehnuteľnosťami, čo spôsobuje rýchlejší rast ich cien a vyššie zdanenie druhej a ďalších nehnuteľností na bývanie, v ktorých daňovník spravidla nesústredí svoje životné potreby, prispeje k spravodlivejšiemu spôsobu zdanenia majetku a k obmedzeniu počtu špekulatívnych nákupov, ktoré môžu viesť k neželanému vývoju cien nehnuteľností. S takýmto návrhom i zdôvodnením sa plne stotožňujeme, pretože čerpanie výhody v podobe zvýhodnených sadzieb dane na rezidenčné nehnuteľnosti nemá opodstatnenie tam, kde bola rezidenčná nehnuteľnosť získaná predovšetkým s cieľom dosiahnuť zisk a nie uspokojiť potreby bývania. Vzhľadom na problém SR v podobe nedostupnosti alternatívneho štátom/samosprávou poskytovaného nájomného bývania je dotovanie držby rezidenčných nehnuteľností na účely ich prenájmania ako formy zárobkovej činnosti zvýhodneným daňovým režimom pri DzN len ťažko ospravedlniteľné. IFP na základe údajov z IS KN ÚGKK SR uzatvára, že z celkového počtu 2 145 980 vlastníkov v roku 2021 až 18,34 % vlastnilo viac ako jednu nehnuteľnosť, čím by bolo možné doceliť až približne 19 % zvýšenie výnosov dane z rezidenčných nehnuteľností.<sup>191</sup> Nutnosťou by však bola centralizácia správy dane z dôvodu umiestnenia nehnuteľností na území viacerých/rôznych obcí. Naskytá sa však otázka, na základe akého kľúča by bolo rozhodované, ktoré z viacerých nehnuteľností toho istého daňovníka majú byť vnímané ako tie ďalšie a ktorá ako tá prvá so zvýhodnenou sadzbou. Daňovník by si totiž zjavne vybral tú najmenej hodnotnú. Eventuálnym kritériom by mohla byť existencia trvalého pobytu alebo poradie nadobudnutia nehnuteľností.

Smerom k postupnému zavedeniu zdanenia na základe hodnoty sa uberal aj Návrh na ozdravenie verejných financií (IFP 2023, s. 42), avšak akcentujúc moment postupného zavádzania. Ako prechodné opatrenie odporúčal zdŕňovať stavby podľa celkovej podlahovej plochy, nie iba uplatňovaním príplatku za podlažie, keďže v súčasnosti uplatňovaný model podľa názoru vtedajšej úradníckej vlády, s ktorým sa však stotožňujeme, nie je optimálny a nerovnaké hodnoty sadzieb dane za prízemie a za ďalšie podlažia spôsobujú ich neefektívnosť. „Podlahová plocha je prvkom hodnotového princípu a je jednou zo smerodajných veličín určenia hodnoty nehnuteľnosti“ (IFP 2023, s. 42). Takáto zmena by pod podmienkou, že by obce nekorigovali sadzby dane, potenciálne podľa ich odhadov mohla priniesť dodatočné príjmy vo výške takmer 220 mil. EUR, čo predstavuje približne 64 % príjmov z dane zo sta-

---

<sup>191</sup> Čo by predstavovalo (na základe údajov z roku 2021) približne 10,7 mil. EUR. (IFP 2024, vyžiadané údaje).

vieb za rok 2023.<sup>192</sup> Najnovším analytickým dokumentom argumentujúcim v prospech zmeny spôsobu stanovovania základu dane v prospech hodnoty nehnuteľností predstavili Analytici UMB (2024), ktorí poukazujú na *ad-valorem* základ dane ako na prevažujúci a jednoznačne výhodnejší model zdaňovania, no tiež vnímajú potrebu postupného zavádzania zmien v dôsledku zohľadnenia národných špecifik, akcentujúc potrebu prenesenia rôznej časti kompetencií do rúk štátu a potrebu dostupnosti údajov.

**V ostatných štátoch V4** je situácia čiastočne podobná, no zároveň existujú výrazné odlišnosti, hoci v princípe ide tiež o štáty, ktoré patria do skupiny krajín stanovujúcich základ dane hlavne na základe výmery (Brzeski, Románová, Franszen 2019), nie hodnoty nehnuteľností, i keď Poľsko predstavuje akýsi hybrid.

V ČR, veľmi podobne ako u nás, sa základ dane pri pozemkoch diverzifikuje podľa druhu pozemku – pre ornú pôdu, chmeľnice, vinice, trvalé trávne porasty, záhrady a ovocné sady je to cena pôdy zistená násobením skutočnej výmery pozemku v m<sup>2</sup> priemernou cenou pôdy stanovenou na 1 m<sup>2</sup> vo vyhláške vydané Ministerstvom poľnohospodárstva ČR po dohode s Ministerstvom financií ČR na základe splnomocnenia v § 17 ZoDNV; pre hospodárske lesy a rybníky s intenzívnym a priemyselným chovom rýb je základom dane cena pozemku zistená podľa platných cenových predpisov k 1. januáru zdaňovacieho obdobia alebo súčin skutočnej výmery pozemku v m<sup>2</sup> a sumy 3,80 Kč a pri ostatných pozemkoch je základom dane výmera v m<sup>2</sup> podľa stavu k 1. januáru. Základom dane pri stavbách je výmera zastavanej plochy<sup>193</sup> v m<sup>2</sup> podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia a pri jednotkách je to upravená podlahová plocha, ktorou je výmera podlahovej plochy zdaniteľnej jednotky<sup>194</sup> v m<sup>2</sup> podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia vynásobená koeficientom 1,22<sup>195</sup> alebo koeficientom 1,20 v ostatných prípadoch. Podlahová plocha zdaniteľnej jednotky na účely DzN nezahŕňa podlahovú plochu spoločných častí nehnuteľností v rozsahu podielu na nich, ktorý je zahrnutý v jednotke.

<sup>192</sup> Vlastný prepočet podľa údajov Eurostatu.

<sup>193</sup> Zastavaná plocha stavby podľa stavebného zákona zodpovedajúca nadzemnej časti zdaniteľnej stavby (§ 10 ods. 2 ZoDNM).

<sup>194</sup> Nezahŕňa podlahovú plochu spoločných častí nehnuteľností v rozsahu podielu na nich, ktorý je zahrnutý v jednotke (§ 10 ods. 4 ZoDNM).

<sup>195</sup> Ak je táto zdaniteľná jednotka v budove bytového domu a jej súčasťou je podiel na pozemku alebo ak je jej vlastníkom spoluvlastníkom iného pozemku v spoluvlastníctve vlastníkov takýchto zdaniteľných jednotiek užívaného spoločne s týmito jednotkami.

V Maďarsku môže byť základ dane stanovený dvojako, a to buď na základe výmery – čistej podlahovej plochy v m<sup>2</sup>, alebo upravenej trhovej hodnoty stavby, ktorá je v zmysle § 52 ods. 13 THA na úrovni 50 % trhovej hodnoty vypočítanej na základe zákona č. XCIII z roku 1990 o poplatkoch. Voľba je v kompetencii obce, no reálny stav jasne svedčí v prospech stanovovania základu dane na základe výmery, pretože v roku 2018 si túto možnosť zvolilo 1702 obcí oproti 10, ktoré uplatnili *ad-valorem* systém pri stavbách (z celkového počtu 3 154 obcí) (Hoffman 2019, s. 65). Aj pri dani z pozemkov môže byť základ dane stanovený voľbou medzi výmerou pozemkov a upravenou trhovou hodnotou pozemkov. Daň bola v roku 2018 zavedená len 515 obcami, pričom všetky si zvolili možnosť stanoviť základ dane na základe výmery pozemkov (Hoffman 2019, s. 66; Vartašová 2021). Hoci teda formálnoprávne je možné, aby sa maďarské nehnuteľnosti zdaňovali na základe hodnoty, reálne to tak nie je, pretože obce preferujú jednoduchšie riešenie.

Iný prípad predstavuje Poľsko. Základom dane je pri pozemkoch ich plocha a pri budovách alebo ich častiach úžitková plocha, no pri stavbách alebo ich častiach súvisiacich s výkonom podnikateľskej činnosti hodnota uvedená v predpisoch o dani z príjmov stanovená k 1. januáru daňového roku, ktorá predstavuje základ pre výpočet odpisov na tento rok neznížená o odpisy, a v prípade úplne odpísaných stavieb ich hodnota k 1. januáru roku, v ktorom bol vykonaný posledný odpis. V niektorých špecifických prípadoch sú mierne odlišnosti.<sup>196</sup> Ak daňovník neuviedol hodnotu stavby alebo uviedol hodnotu nezodpovedajúcu trhovej hodnote, ustanoví daňový úrad znalca, ktorý túto hodnotu určí. Plocha miestností alebo ich častí a časť poschodia so svetlou výškou od 1,40 m do 2,20 m sú zahrnuté do úžitkovej plochy budovy v rozsahu 50 % a ak je výška menšia ako 1,40 m, takáto plocha sa nezapočítava vôbec. Osobitne je potrebné sa zmieniť ešte o lesnej dani, kde je základom dane výmera lesa v hektároch podľa stavu v KN (kde sa však výnos – priemerná predajná cena dreva pretavuje do sadzby dane) a o poľnohospodárskej dani, kde je základom dane pri pôde fariem počet konvertovaných hektárov pôdy<sup>197</sup> a pri ostatnej pôde počet bežných hektárov vyplývajúci z KN.

<sup>196</sup> Čo je v prípade lízingu, ak sa stavba neodpisuje (základom dane je trhovú hodnotu stanovenú daňovníkom ku dňu vzniku daňovej povinnosti), ako aj keď došlo k zhodnoteniu nehnuteľnosti (trhovú hodnotu stanovenú k 1. januáru daňového roka nasledujúceho po roku, v ktorom došlo k zhodnoteniu) [čl. 4 ods. 4 a 6 ZoPOL].

<sup>197</sup> Je určený na základe výmery, druhov pôdy a tried poľnohospodárskych pozemkov vyplývajúcich z katastra (zákon definuje 10 tried) a zaradenia príslušnej obce, v ktorej sa nachádza, do jedného zo 4 daňových obvodov. V podstate sa bežný hektár násobí koeficientmi

Ak ide o rôzne druhy pôdy, zákon definuje „koeficienty“ konverzie hektárov pre ornú pôdu, lúky a pasienky, sady, pôdu pod rybníkmi, zalesnenú a krovinatú poľnohospodársku pôdu, pozemky pod priekopami a zastavanú poľnohospodársku pôdu, pričom ak nie je možné ustanoviť konvertovaný hektár podľa stanovených pravidiel, tak platí, že 1 bežný hektár zodpovedá 1 konvertovanému hektáru. Rovnako aj tu sa trhovú hodnotu výnosu z pôdy zohľadňuje v sadzbe dane (cez priemerné nákupné ceny raže),<sup>198</sup> v dôsledku čoho tieto zložky opakujúcich sa DzN nemožno zaradiť k typickým *area-based* systémom, ale predstavujú stav, ktorý by sme mohli nazvať na pomedzí oboch systémov. Táto úprava do istej miery pripomína pôvodnú úpravu pozemkovej dane uplatňovanej v SR za prvej republiky, keď sa tiež zdaňovali pozemky podľa výnosov (avšak tie boli stanovené úradne, nie na základe trhových cien). Možno skonštatovať, že časť predmetov DzN v Poľsku má skôr hodnotový než územný princíp.

## 4.4 Sadzba dane

Základnú sadzbu jednotlivých zložiek DzN ustanovuje ZoMD v § 8, 12 a 16. Tá je pre pozemky 0,25 %, pre stavby 0,033 EUR za každý aj začatý m<sup>2</sup> zastavanej plochy a pre byty a NBP 0,033 EUR za každý aj začatý m<sup>2</sup> ich podlahovej plochy. Tieto zákonné ročné sadzby môže správca dane prostredníctvom VZN znížiť alebo zvýšiť podľa miestnych podmienok, a to buď pre celú obec, jej jednotlivú časť, alebo jednotlivé k. ú. s účinnosťou od 1. januára príslušného zdaňovacieho obdobia. Jednotlivou časťou obce rozumieme obcou vymedzenú časť v súlade s kritériami definovanými v ustanovení § 17a ZoMD ako územne celistvú časť obce, v ktorej je najmenej 5 % daňovníkov DzN danej obce a ktorá je ustanovená vo VZN. Môže ju tvoriť ulica, vzájomne susediace ulice alebo susediace parcely pozemkov. Zároveň môžu byť sadzby stanovené odlišne pre jednotlivé druhy pozemkov, stavieb, byty a NBP a obce tak môžu vytvoriť vnútorne veľmi diverzifikovaný systém sadzieb dane.<sup>199</sup>

Súčastou sadzby dane pri stavbách môžu byť podľa voľby obce, ktorá je správcou dane aj dva **koeficienty**. Prvým z nich je príplatok za podlažie, ktorý zvyšuje sadzbu tak, že sa jeho súčin s počtom ďalších podlaží okrem prvého nadzemného podlažia pripočítava k sadzbe dane (tou, ktorá sa v obci

uvedenými v zákone v rozmedzí od 0,05 do 1,95, ktoré zákon prideluje jednotlivým druhom a triedam pozemkov a podľa ich umiestnenia v daňovom obvode (Etel 2019, s. 4).

<sup>198</sup> Pozri bližšie časť o sadzbe dane.

<sup>199</sup> Napríklad mesto Košice má spolu 60 kategórií sadzieb pre jednotlivé predmety dane.

uplatňuje – či už zákonnej alebo určenej obcou vo VZN). Obec ho môže určiť vo VZN buď pre celú obec, alebo jej jednotlivú časť a jeho suma môže byť najviac 0,33 EUR za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného.

Tým druhým je koeficient sadzby dane neudržiavanej stavby. Ako sme uvádzali už v minulých prácach, snaha o podobné riešenie prebehla už v minulosti, keď obdobnú právnu úpravu navrhovali už v roku 2018 (Vartašová, Červená 2019, s. 69 – 70), no táto nová úprava sa zaviedla do ZoMD až v roku 2021. Legislatívna zmena ZoMD sa uskutočnila zákonom č. 178/2022 Z. z., ktorý nadobudol účinnosť 15. júla 2022. Správca dane získal kompetenciu podľa miestnych podmienok v obci, v jej jednotlivjej časti alebo v jednotlivom k. ú. určiť vo VZN koeficient ročnej sadzby dane zo stavieb vo výške od 1 do 10, ak sú tzv. neudržiavanými stavbami, a to k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Pôsobí ako sankčný mechanizmus, keďže sa ňou násobí sadzba dane uplatňovaná v obci (zákonná alebo určená vo VZN). K násobeniu koeficientom sadzby dane neudržiavanej stavby bude môcť správca dane pristúpiť až po dvojnásobnom zaslaní písomného oznámenia o zámere vyrubiť daň s uplatnením koeficientu a uplatniť zvýšenú sadzbu môže obec v nasledujúcom zdaňovacom období po zdaňovacom období, v ktorom bolo doručené druhé oznámenie. Takýto komplikovaný proces predchádzajúci uplatneniu tejto sankcie nepovažujeme za úplne vhodne zvolený. Tento koeficient možno určiť pri stavbách, ktoré ich vlastník riadne neudržiava v súlade so stavebným zákonom a stavebný úrad mu vo verejnom záujme právoplatne nariadil, aby sa v určenej lehote a za určených podmienok postaral o nápravu, no vlastník túto povinnosť v stanovenej lehote nesplnil; ďalej pri stavbách, ktoré nezodpovedajú základným požiadavkám na stavby podľa stavebného zákona, čím ohrozujú alebo obťažujú užívateľov alebo okolie stavby a stavebný úrad ich vlastníkovi právoplatne nariadil uskutočniť nevyhnutné úpravy na stavbe, čo vlastník v stanovenej lehote nesplnil, a konečne pri závažných stavbách ohrozujúcich život alebo zdravie osôb, ak ich nemožno hospodárne opraviť a stavebný úrad vlastníkovi právoplatne nariadil odstránenie stavby, pričom vlastník túto povinnosť v stanovenej lehote nesplnil. Práve ekonomický nástroj v podobe povinnosti platiť vyššiu daň zo stavieb predkladateľa návrhu zákona č. 178/2022 Z. z. považovali za najúčinnnejší prostriedok, ktorý by mohol vlastníkov neudržiavaných stavieb motivovať k zabezpečeniu ich riadnej údržby (Lazoríková, Vartašová 2023) a naplnenie tohto cieľa budeme do budúcnosti monitorovať. Zotrvávame na tom istom názore, že práve takýto mechanizmus má potenciál prispieť k zlepšeniu situácie s vysokým počtom nehnuteľností, ktoré ich majitelia nechali chátrať, aj keď často ide



o kultúrne pamiatky či iné objekty v centrách miest, kde okrem iného znižujú atraktivitu z hľadiska cestovného ruchu alebo sú nebezpečné z ekologického, hygienického či protipožiarneho hľadiska alebo podpory kriminality neoprávneným osídľovaním (Vartašová, Červená 2019). Spomedzi krajských miest ho v súčasnosti má zavedený ich polovica, všetky v najvyššej sadzbe 10 EUR. Prijatá právna úprava už na rozdiel od spomínaného návrhu z roku 2018 neumožňuje žiaden spôsobom vyvinenia sa, napr. prenechaním nehnuteľnosti obci na verejnoprospešné účely a pod.

**Obcou stanovená sadzba**, prípadne aj rôzne sadzby pre rôzne skupiny pozemkov/stavieb sa však môžu pohybovať len v zákonom stanovených limitoch. Kontext zavádzania týchto limitov sme bližšie priblížili v predchádzajúcich prácach (Vartašová, Červená 2019, s. 57 et seq.; Vernarský 2016).

Najviac obmedzení obsahuje právna úprava, ak ide o daň z pozemkov. Obcou ustanovená ročná sadzba dane z pozemkov pre ornú pôdu, chmeľnice, vinice, ovocné sady, trvalé trávnaté porasty a ostatné plochy využívané na poľnohospodárstvo, lesné hospodárstvo alebo účel s nimi spojený nesmie presiahnuť 5-násobok základnej zákonnej ročnej sadzby dane z pozemkov, t. j. môže byť maximálne v sadzbe 1,25 %. Ročná sadzba dane pre lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy nesmie presiahnuť 10-násobok základnej zákonnej ročnej sadzby dane z pozemkov, t. j. môže byť maximálne v sadzbe 2,5 %. Ročná sadzba dane z pozemkov pre záhrady, stavebné pozemky, zastavané plochy a nádvoria a zvyšné ostatné plochy nesmie presiahnuť 5-násobok najnižšej ročnej sadzby dane z pozemkov ustanovenej správcom dane vo VZN. Ročná sadzba dane za pozemky funkčne spojené so stavbou jadrového zariadenia nesmie presiahnuť 100-násobok základnej zákonnej ročnej sadzby dane, t. j. 25 %. Inú sadzbu dane môže obec ustanoviť pre zmienené druhy pozemkov, ak na ne bolo vydané povolenie dobývania ložiska nevyhradeného nerastu alebo sa na nich nachádza zariadenie na výrobu elektriny zo slnečnej energie, transformačná stanica alebo predajný stánok a v týchto prípadoch má obec maximálny limit 5-násobku najnižšej sadzby dane z pozemkov ustanovenej vo VZN podľa ustanovenia § 8 ods. 2 ZoMD. Pri prekročení týchto limitov (okrem prípadu sadzby dane pre pozemky funkčne spojené so stavbou jadrového zariadenia) sa ako sankcia uplatní zákonná 0,25 % sadzba.

Obcou určená ročná sadzba dane zo stavieb nesmie presiahnuť 10-násobok najnižšej ročnej sadzby dane zo stavieb určenej správcom dane vo VZN pre stavby, pričom tento limit sa vzťahuje na sadzby dane v celej obci, ak obec

nemá na účely DzN určenú jednotlivú časť obce, na sadzby dane zo stavieb určené v tejto jednotlivjej časti obce a na sadzby dane zo stavieb určené v jednotlivom k. ú., ak má obec viac k. ú. Ustanovená sadzba dane z bytov za byt nesmie presiahnuť 10-násobok najnižšej ročnej sadzby dane z bytov za byt ustanovenej vo VZN a rovnako sadzba dane z bytov za NBP v bytovom dome nesmie presiahnuť 10-násobok najnižšej ročnej sadzby dane z bytov za NBP v bytovom dome ustanovenej vo VZN. Tieto limity boli zavedené postupne (nie od prijatia ZoMD) a práve pri poslednej zmene, keď sa zaviedli súčasne platné limity, sa zaviedlo prechodné obdobie na zosúladenie miestnej legislatívy so ZoMD, konkrétne pre stavby do roku 2027 a pre byty a NBP do roku 2024.

Obce teda pri väčšine predmetov dane nemajú horný limit stanovený nominálnou hodnotou sadzby, reálne je to tak len pri malej časti pozemkov a vo zvyšku ZoMD stanovuje maximálne rozpätie medzi najvyššou a najnižšou sadzbou dane uplatňovanou v danej obci, ktoré je veľmi jednoduché prispôbiť potrebám obce (v prípade potreby zvyšovania sadzieb jednoducho zvýšením najnižšej sadzby v obci). Obce túto kompetenciu reálne využívajú, pretože im slúži jednak na reguláciu príjmov potrebných na výkon samosprávy, ale často aj ako forma dofinancovania štátom neadekvátne financovaného preneseného výkonu štátnej správy (napr. Vartašová 2022b; Vartašová, Červená 2021a). **Diverzifikácia sadzby** zároveň slúži ako čiastočné kompenzovanie nezohľadňovania (reálnej, trhovej) hodnoty nehnuteľnosti v základe dane tým, že umožňuje uložiť iné daňové zaťaženie v závislosti od druhu a účelu použitia nehnuteľností v zmysle druhov jednotlivých pozemkov a stavieb tak, ako sú rozdelené v § 6 a 10, ďalej jej lokácie v rámci obce (keďže najmä väčšie obce a mestá často uplatňujú zónovanie, napr. pre centrum a sídliská, lukratívnejšie a menej lukratívne časti obcí a pod.), veľkosti stavieb v zmysle počtu podlaží (kde príplatok za podlažia čiastočne kompenzuje veľkosť stavieb, hoci nejde o plnohodnotné nahradenie zdaňovania celej výmery všetkých podlahových plôch viacpodlažných stavieb) a čiastočne aj zlého stavu stavieb (ktorý ale pôsobí opačne – ako sankcia nútiaca k riadnej správe stavby a nie zohľadnenia menšej hodnoty zle udržiavanej stavby). Tieto tzv. kalibrujúce faktory (Brzeski, Románová, Franszen 2019) však nie sú dostatočné na to, aby pomohli lepšie odzrkadliť hodnotu zdaňovaných nehnuteľností a pomohlo by ich rozšírenie. Zároveň možnosť diverzifikácie sadzieb slúži na realizáciu daňovej politiky obce smerom k podpore vybraných cieľov – napr. sociálne – obce vo väčšine prípadov ukladajú nižšiu daňovú sadzbu na rezi-

denčné nehnuteľnosti.<sup>200</sup> Tieto sú v zásade zdaňované dlhodobo v oveľa nižšej miere ako komerčné nehnuteľnosti (Vartašová, Červená 2019; Kuľka et al. 2022). Je však nutné konštatovať, že popri malom počte kalibrujúcich faktorov aj rozdelenie tých súčasných v závislosti od predmetu a účelu nehnuteľností nie je ideálne. Napríklad v kategórii podľa § 10 ods. 1 písm. a) sú spolu stavby na bývanie s najviac tromi bytmi a drobné stavby, ktoré majú doplnkovú funkciu pre hlavnú stavbu. Takéto spojenie jednak zhoršuje štatistické hodnotenie dane a jednak napr. nerozlišuje stavby na bývanie, v ktorých vlastník reálne býva a tie, ktoré využíva s investičným zámerom. Podľa Kuľku et al. (2022, s. 160) je teda vecou náležitej kontroly obce, aby mohla takúto rezidenčnú nehnuteľnosť využívanú na dosahovanie zisku zaradiť podľa jej účelu, ktorým nie je bývanie ako ostatné stavby. Takéto zaradenie by však bolo podľa nášho nesprávne, pretože ZoMD v § 10 ods. 1 písm. a) nestanovuje, že stavba na bývanie musí slúžiť na bývanie vlastníka stavby; i v prípade prenájmu je totiž využívaná na bývanie, iba nie vlastníkom, ale inou osobou. Obdobne uvádza Borodovčák et al. (2015): „V tejto súvislosti treba upozorniť na to, že z dôvodu zavedenia odkazu v § 10 ods. 1 písm. a) na stavebný zákon, ktorý vymedzuje stavby na bývanie, sa všetky rodinné a bytové domy zaraďujú do predmetu dane zo stavieb podľa uvedeného § 10 ods. 1 písm. a), a to aj vtedy, ak sa tieto stavby počas celého zdaňovacieho obdobia nevyužívajú na bývanie alebo sa na bývanie používajú len v ojedinelých prípadoch.“ Toto opomenutie je podľa nášho názoru skôr legislatívnym nedostatkom, ktorý však len interpretáciou nie je možné naprávať.

**V ostatných štátoch V4** je situácia pre obce viac obmedzujúca čo do kompetencií stanovovať sadzby dane.

Sadzby dane v Poľsku určuje obecná rada, nesmie však prekročiť zákonné limity stanovené pre konkrétny rok ministrom financií.<sup>201</sup> Pri určovaní sa-

<sup>200</sup> Balážová, Papcunová a Tej (2016) tiež zdôrazňujú, že miestne dane sú pre obce nielen ekonomickým nástrojom regulácie územia, ale aj sociálnym nástrojom cieľným pre vybrané skupiny obyvateľstva.

<sup>201</sup> Ak ide o pozemky, rozlišujú sa pozemky súvisiace s výkonom podnikania (do 0,95 PLN za 1 m<sup>2</sup>), pod stojatými a tečúcimi povrchovými vodami jazier a nádrží (do 4,8 PLN za 1 ha), ostatné (do 0,5 PLN za 1 m<sup>2</sup>) a nezastavané oblasti, na ktoré sa vzťahuje oblasť revitalizácie uvedená v osobitnom zákone (do 3,15 PLN za 1 m<sup>2</sup>); ak ide o budovy, rozlišujú sa rezidenčné (do 0,81 PLN za 1 m<sup>2</sup>), súvisiace s výkonom podnikania, a to i rezidenčné budovy alebo ich časti využívané na podnikanie (do 23,9 PLN za 1 m<sup>2</sup>), použité na podnikanie v oblasti obchodu s certifikovaným osivom (do 11,18 PLN za 1 m<sup>2</sup>), súvisiace s poskytovaním zdravotníckych služieb (do 4,87 PLN za 1 m<sup>2</sup>) a ostatné budovy (do 8,05 PLN za 1 m<sup>2</sup>) a pre stavby je to jediná sadzba – do 2 % hodnoty.

dzieb dane pre pozemky môže obecná rada diferencovať ich výšku pre jednotlivé druhy zdaniteľných predmetov, pričom zohľadní najmä miesto, druh podnikania, druh zástavby, účel a spôsob využívania pozemku; pri rezidenčných budovách zohľadní najmä umiestnenie, spôsob užívania, druh zástavby, technický stav a vek budov a pri ostatných budovách a stavbách zohľadní najmä druh podnikania (Vartašová 2021, s. 160 – 161). Pri poľnohospodárskej a lesnej dani sú sadzby týchto daní stanovené odvíjajúc sa od nákupnej ceny raže<sup>202</sup> (pri poľnohospodárskej dani) a predajnej ceny dreva<sup>203</sup> (pri lesnej dani); v oboch prípadoch však môže obecná rada túto hodnotu, resp. sadzbu znížiť (Vartašová 2021, s. 158 – 159). Zo spôsobu stanovenia sadzby je zrejmé, že napriek stanoveniu základu dane na základe výmery jednoznačne je tu pre sadzbu zohľadňovaný výnos a v tomto prípade Poľsko postupuje obdobným spôsobom ako SR pri stanovovaní diverzifikovaných sadzieb dane.

Aj v Maďarsku je obec pri stanovovaní sadzieb limitovaná zákonom stanoveným maximom. Najvyššia prípustná sadzba pre daň zo stavieb je buď 1 100 HUF za m<sup>2</sup> v prípade stanovenia základu dane na základe rozlohy, alebo 3,6 % upravenej trhovej hodnoty pri voľbe *ad-valorem*. Pokiaľ ide o daň z pozemkov, tam je to 200 HUF za m<sup>2</sup>, ak obec stanovuje základ dane na základe výmery pozemkov alebo 3 % upravenej trhovej hodnoty pozemku, ak si zvolila zdanenie na základe hodnoty. Ak ešte spomenieme osobnú komunálnu daň ako zjednodušenú (alternatívnu) formu dane zo stavieb a z pozemkov, ktorú je možné uplatniť len pri fyzických osobách – nepodnikateľoch, jej sadzba môže byť najviac 17 000 HUF za jeden predmet dane.

Komplikovanejšiu úpravu má ČR (a viac pripomína predchádzajúcu právnu úpravu DzN podľa zákona č. 317/1992 Zb.). Sadzby sú v zásade stanovené ZoDnV tak pri pozemkoch, ako aj pri stavbách a jednotkách a obce môžu stanoviť určité koeficienty, ktorými vybrané sadzby môžu upraviť (Tomášková, Radvan 2024). Pri pozemkoch<sup>204</sup> je regulácia trochu menej komplikova-

<sup>202</sup> Sadzba dane sa stanovuje v peňažnej hodnote 2,5 metrického centa raže za jeden konvertovaný hektár (pri farmách), resp. 5 metrických centov raže za jeden bežný hektár pôdy (pri ostatnej pôde) vypočítanej podľa priemernej nákupnej ceny raže za 11 štvrtrokov predchádzajúcich štvrtroku predchádzajúcemu daňovému roku, za ktorý sa daň platí.

<sup>203</sup> Sadzba dane je peňažnou hodnotou 0,220 m<sup>3</sup> dreva vypočítanou podľa priemernej predajnej ceny dreva zistenej lesnými inšpektorátmi za prvé tri štvrtroky predchádzajúceho daňovému roku bez zahrnutia výšky dane z tovarov a služieb, pričom pre lesy zaradené do prírodných rezervácií a národných parkov sa použije sadzba dane znížená o 50 %.

<sup>204</sup> Sadzba dane je pri pozemkoch zaradených v skupine vybraných poľnohospodárskych pozemkov 1,35 %, trvalých trávnych porastov 0,45 %, lesných pozemkov 0,45 %. Sadzba dane je za každý 1 m<sup>2</sup> pri pozemkoch zaradených v skupine poľnohospodárskych spevnených

ná, než pokiaľ ide o sadzbu dane zo stavieb a jednotiek, kde sa môžu uplatňovať rôzne kombinácie koeficientov. Popri základnej sadzbe,<sup>205</sup> ktorá sa pri stavbách zvyšuje o 1,40 Kč za každé ďalšie nadzemné podlažie, ak jeho zastavaná plocha presahuje jednu tretinu (pre stavby na podnikanie), resp. dve tretiny zastavanej plochy (pri ostatných stavbách) je ďalšou úrovňou navyšovania sadzby koeficient lokácie nehnuteľnosti pre obytné budovy a ostatných zdaniteľných jednotiek (1 až 4,5 podľa počtu obyvateľov mesta/obce), ktorý môžu obce pre jednotlivé časti obce všeobecne záväznou vyhláškou zvýšiť o jednu kategóriu alebo znížiť o jednu až tri kategórie<sup>206</sup> a koeficient 4,5 pre Prahu možno zvýšiť na 5. Obce ďalej môžu vyhláškou stanoviť, že sadzba dane pre rekreačné stavby, garáže a podnikateľsky užívané stavby a jednotky sa v celej obci násobí koeficientom 1,5, ktorý by sa však už od roku 2025 nemal uplatňovať. Navyše, pri rekreačných stavbách, ktoré sa nachádzajú v národných parkoch a zónach I chránených krajinných oblastiach, sa koeficientom 2 násobí základná sadzba dane, prípadne sadzba zvýšená o príplatok za podlažie.

Výsledná daň sa zvyšuje v prípade budovy obytného domu s NBP užívaným na podnikanie (okrem oslobodených NBP a tých užívaných na poľnohospodársku prvovýrobu, lesné a vodné hospodárstvo) o súčin výmery podlahovej plochy tohto NBP v m<sup>2</sup> a 3,5 Kč<sup>207</sup> a v prípade zdaniteľnej jednotky (za tých istých podmienok) sa daň zvyšuje o súčin upravenej podlahovej

---

plôch pozemku 1,80 Kč, ostatných spevnených plôch pozemku 9,00 Kč, stavebných pozemkov 3,50 Kč, nevyužitelných ostatných plôch 0,08 Kč, iných plôch 0,35 Kč, vybraných ostatných plôch 0,35 Kč, zastavaných plôch a nádvorí 0,35 Kč. Sadzba dane pri stavebných pozemkoch sa však násobí koeficientom 1 až 4,5 podľa počtu obyvateľov danej obce/mesta pri poslednom sčítaní obyvateľov. Obec môže pre jednotlivé časti obce tento koeficient zvýšiť o jednu kategóriu alebo znížiť o jednu až tri kategórie a koeficient 4,5 (pre Prahu) možno zvýšiť na 5; od roku 2025 však už zníženie nebude možné – pozri Zelenská (2024). Ak obec ustanoví koeficient v rozpore so zákonnými možnosťami, hľadá sa na neho akoby nebol ustanovený.

<sup>205</sup> Pri budove obytného domu a ostatných obytných budovách (tu len z výmery presahujúcej 16 m<sup>2</sup>) je 3,5 Kč, pri budove na rodinnú rekreáciu 11 Kč, iných budovách zaradených v skupine rekreačných budov 3,5 Kč, garážach 14,5 Kč, stavbách a jednotkách na podnikanie v poľnohospodárskej prvovýrobe, lesnom alebo vodnom hospodárstve 3,50 Kč, zdaniteľnej stavbe a jednotke na podnikanie v priemysle, stavebníctve, doprave, energetike alebo ostatnej poľnohospodárskej výrobe a v ostatnom podnikaní 18,00 Kč, zdaniteľných stavbách zaradených v skupine ostatných zdaniteľných stavieb 11,00 Kč a ostatných zdaniteľných jednotiek 3,50 Kč za 1 m<sup>2</sup>.

<sup>206</sup> Podľa novej právnej úpravy sa od roku 2025 už zníženie nebude môcť uplatňovať. K zmenám podrobnejšie pozri Zelenská (2024).

<sup>207</sup> Toto zvýšenie sa neuplatní, ak sa celá stavba zdaňuje sadzbou pre podnikateľské stavby.

plochy tohto NBP a kladného rozdielu medzi sadzbou dane pre zdaniteľnú jednotku, ktorej prevažná časť podlahovej plochy sa užíva na podnikanie, a sadzbou dane príslušnou pre zdaniteľnú jednotku.

Obec môže navyše v zmysle § 12 ZoDNL všeobecne záväznou vyhláškou pre všetky nehnuteľné veci na území celej obce alebo jej časti stanoviť jeden miestny koeficient, od roku 2025 vo výške 0,5 až 5, ktorým sa vynásobí daň (nie sadzba dane) daňovníka za jednotlivé druhy pozemkov, zdaniteľných stavieb alebo jednotiek okrem vybraných poľnohospodárskych pozemkov, trvalých trávnych porastov alebo nevyužitelných ostatných plôch, kde môže stanoviť koeficient v rozmedzí 0,5 až 1,5. Tento koeficient má svoj politický charakter a využívalo ho len približne 7 % obcí v ČR (Radvan 2019b, s. 25). Od roku 2025 pribudne aj automatický inflačný koeficient.

## 4.5 Oslobodenia od dane

Oslobodenia, resp. zníženia dane predstavujú korekčný komponent, ktorý sleduje cieľ ochrany či podpory vybraných aspektov, zdanenie ktorých by prinieslo tvorcom daňovej politiky buď neželaný, alebo nepodporovaný efekt. Najčastejšie ide o sociálne, environmentálne, kultúrne či iné faktory. V prípade SR je systém oslobodení nastavený dvojako. Jednak zákon vymenúva obligatórne oslobodenia od dane – § 17 ods. 1 a jednak dáva obciam možnosť voľby ďalších oslobodení a znížení dane v ustanoveniach § 17 ods. 2 a 3. Takýmto spôsobom sa uplatňuje 8 obligatórnych oslobodení<sup>208</sup> a 20 fakultatívnych oslobodení (13 vo vzťahu k pozemkom a 7 vo vzťahu k stavbám, bytom a NBP), z ktorých majú obce možnosť zaviesť niektoré, všetky, prípadne žiadne. Podrobnejšie sme sa rozboru jednotlivých oslobodení venovali v predchádzajúcich prácach (Vartašová, Červená 2019).

---

<sup>208</sup> Nehnuteľnosti vo vlastníctve danej obce, príp. mestských častí v Bratislave a Košiciach; vo vlastníctve iného štátu užívané fyzickými osobami, ktoré požívajú výsady a imunitu, za predpokladu vzájomnosti; cirkevné pozemky a stavby slúžiace vzdelávaniu, vede a náboženským obradom; nehnuteľnosti slúžiace vysokým školám, verejným výskumným inštitúciám, SAV, slúžiace vzdelávaniu od materského po stredné školstvo v zriaďovateľskej pôsobnosti štátu alebo samosprávnych krajov, verejne prístupné parky zdravotníckych zariadení a nehnuteľnosti Slovenského Červeného kríža.

Vo všeobecnosti tieto oslobodenia sledujú **rôzne ciele**, a to najmä sociálne,<sup>209</sup> environmentálne,<sup>210</sup> podporu poľnohospodárstva<sup>211</sup> či iného verejného záujmu,<sup>212</sup> prípadne zohľadňujú praktickú nemožnosť ekonomického využitia.<sup>213</sup> Je však na škodu, že práve taký nástroj ako DzN nesleduje modernejšie trendy a nepodporuje napríklad environmentálne ciele vo väčšom rozsahu. Súčasné nastavenie totiž nijako nemotivuje daňovníkov (vlastníkov nehnuteľností) k ekologickejšiemu správaniu, napr. realizácii vodozádržných opatrení či opatrení na zmiernenie nepriaznivých vplyvov klimatických zmien, zvýhodnením ekologických, udržateľných, nízkoenergeticky náročných a iných podobných stavieb, stavieb využívajúcich obnoviteľné zdroje energie a pod., hoci by takéto boli výslovne žiaduce.<sup>214</sup>

Z hľadiska rozsahu oslobodení je síce celkový počet potenciálnych oslobodení obsiahly, no tým, že len menšia časť z nich sa uplatňuje zo zákona a zvyšok je na voľbe obcí, nemožno hovoriť o mimoriadne extenzívnom nastavení oslobodení od dane. Z ekonomického hľadiska síce žiadne oslobodenia nie sú vhodným riešením kvôli ich deformačným účinkom a vytváraniu vnútorných nespravodlivostí systému dane, no **v porovnaní s inými štátmi** nie je slovenská regulácia príliš benevolentná. Napríklad ČR zakotvuje v právnej úprave DzN ako obligatórne oslobodené až 25 kategórií pozemkov, ktoré sa ďalej ešte vnútorne rozčleňujú, a 20 kategórií stavieb a jednotiek, tiež

<sup>209</sup> Pre registrované sociálne podniky, fyzické osoby v hmotnej núdzi, vo veku nad 62 rokov či s ťažkým zdravotným postihnutím, či budovy využívané na účely sociálnej pomoci.

<sup>210</sup> Verejné parky, národné parky a iné chránené územia, genofondové plochy, brehové porasty a iné plochy stromovej a krovinatej vegetácie na nelesných pozemkoch s pôdoochrannou, ekologickou alebo krajinnotvornou funkciou.

<sup>211</sup> Pozemky, na ktorých samostatne hospodáriaci roľníci vykonávajú poľnohospodársku výrobu, budovy poľnohospodárskej výroby, skleníky a sklady.

<sup>212</sup> Verejná doprava, školstvo, priestory venované kultúre, športu, nehnuteľnosti vo vlastníctve nepodnikateľských právnických osôb, časti pozemkov, na ktorých sú postavené stožiare rozvodu elektrickej energie, stĺpy telekomunikačného vedenia a televízne prevádzkače, rozvody vykurovacích plynov a pod.

<sup>213</sup> Močiare, vetrolamy, cintoríny, ochranné územia vodných zdrojov, nehnuteľnosti, ktorých ekonomické využitie je obmedzené rozsiahlou rekonštrukciou, stavebnou uzáverou alebo umiestnením na poddolovanom pozemku, poškodením ekologickými katastrofami a pod.

<sup>214</sup> Napríklad podľa SHMÚ (2024, s. 61) sú najvýraznejším problémom znečistenia ovzdušia vysoké koncentrácie PM<sub>10</sub>, PM<sub>2,5</sub> a benzo(a)pyrénu, najmä počas chladnejšej časti roka (október – marec), kde podstatnú úlohu zohráva vykurovanie domácností tuhým palivom. Podiel vykurovania domácností na celkových emisiách benzo(a)pyrénu sa blíži k 70 %. Situácia je najkomplikovanejšia v oblastiach s dobrou dostupnosťou palivového dreva a zlými finančnými podmienkami miestneho obyvateľstva, ktoré často neumožňujú používať na vykurovanie zemný plyn ani moderné nízkoemisné vykurovacie zariadenia.

s ďalším vnútorným členením (§ 4 a 9 ZoDNV). Obce tiež majú možnosť zaviesť oslobodenia pri mimoriadnej udalosti. Poľská regulácia DzN zakotvuje 22 prípadov vecných a 11 osobných oslobodení (čl. 1b a 7 ZoPOL) s kompetenciou obcí stanoviť ďalšie oslobodenia. Zaujímavosťou je však štátna kompenzácia niektorých zákonných oslobodení, ako sú tie pre podnikateľské subjekty so štatútom výskumného a vývojového centra a tiež štátne pozemky pod povrchovými vodami tečúcich jazier a pozemky zabraté na umelé vodné nádrže – čl. 7 ods. 4 a 6 ZoPOL. Maďarská legislatíva zakotvuje len 4 druhy oslobodení stavieb a 4 druhy oslobodení pozemkov (§ 13 a 13a, 19 THA), zato však vo všeobecných ustanoveniach (§ 3/A THA) ustanovuje všeobecné oslobodenia (od všetkých miestnych daní) pre široký okruh 20 kategórií či individuálnych subjektov.<sup>215</sup> Obec tiež môže v prípade nepodnikateľských subjektov najmä v prípade bytov zakotviť ďalšie 3 oslobodenia sociálnej povahy<sup>216</sup> (§ 6d v spojení s § 7e THA).

**Z rozpočtového hľadiska** možno kvantifikovať len oslobodenia a zníženia dane, ktorých priznanie je v kompetencii obcí podľa § 17 ods. 2 a 3, ktoré obce zasielajú MF SR v rámci každoročných výkazov. Z týchto údajov je identifikovateľné, že tieto, možno povedať, dobrovoľné benefity predstavujú za rok 2023 sumu 10 609 071,03 EUR, t. j. 2,2 % vyrubenej dane na celoštátnej úrovni. Tento podiel od roku 2016 stúpol z 1,5 % (49 934 61,56 EUR), čo predstavuje takmer 50 % nárast podielu, no v konečnom dôsledku takýto podiel na vyrubenej dani stále nemožno považovať za významný. Tiež v porovnaní so sumou nevymôžených nedoplatkov je suma priznaných oslobodení a znížení v súčasnosti na úrovni 15,9 % celkovej sumy nevymôžených nedoplatkov, hoci i tu musíme konštatovať trend zvyšovania podielu (z 8,3 % v roku 2016).

Z celkovej výmery zdaniteľných pozemkov (3 642 243 ha) bolo v roku 2023 oslobodených 126 329 ha, čo tvorí 3,5 % celkovej zdaniteľnej výmery a zníženú daň malo 31 872 ha pozemkov, čo zodpovedá 0,9 %. Suma zníženej dane (1 278 401 EUR) predstavuje 1,2 % zaplatenej (i vyrubenej) dane za pozemky. Pokiaľ ide o stavby, z celkovo 2 515 591 zdaniteľných stavieb bolo úpl-

<sup>215</sup> Zahŕňa 6 kategórií nepodnikateľských a verejnoprospešných subjektov, avšak len pre majetok, ktorý na rozvoj základnej činnosti vymedzenej v zakladateľskej listine, 13 kategórií verejnoprávných orgánov a subjektov vrátane štátu a územnej samosprávy a vybraných štátnych inštitúcií (napr. Maďarská národná banka) a NATO.

<sup>216</sup> V závislosti od počtu vyživovaných osôb bývajúcich v byte, existencie záložného práva na byt slúžiaceho na zabezpečenie úveru poskytnutého na kúpu alebo výstavbu bytu a od príjmu osôb bývajúcich v byte.



ne oslobodených 20 921 (0,8 %) a zníženú daň malo 159 773 (6,4 %) stavieb, čo zodpovedá 1,8 % oslobodených plôch (566 ha) a 5 % plôch so zníženou daňou (1567 ha) z celkovej výmery 31 913 ha zastavaných plôch zdaniteľných stavieb. Suma zníženej dane (5 506 304 EUR) predstavuje 1,6 % zaplatenej (i vyrubenej) dane za stavby. Z celkového počtu 1 146 433 zdaniteľných bytov bolo oslobodených 1093 (0,1 %) bytov a zníženú daň malo 170 427 (14,9 %) bytov, čo zodpovedá výmere 75 350 918 m<sup>2</sup>, z ktorých 691 637 m<sup>2</sup> (0,9 %) bolo oslobodených a 11 369 495 m<sup>2</sup> (15,9 %) malo daň zníženú. Suma zníženej dane (3 791 249 EUR) predstavuje 11,8 % vyrubenej a 11,7 % zaplatenej dane za byty. Pri NBP je situácia oveľa menej v prospech redukcie dane v dôsledku priznaných oslobodení. Z celkového počtu 137 768 NBP je oslobodených len 131 (0,1 %) a zníženú daň má 3 459 (2,5 %) NBP, čo zodpovedá celkovej výmere podlahových plôch zdaniteľných NBP 3 907 994 m<sup>2</sup> v rozsahu 5 474 m<sup>2</sup> (0,14 %) oslobodených NBP a 57 873 m<sup>2</sup> (1,5 %) NBP so zníženou daňou. Suma zníženej dane (33 117 EUR) predstavuje len 0,3 % zaplatenej (i vyrubenej) dane za NBP. Najvýznamnejšie podiely oslobodení sú teda podľa očakávania v kategórii bytov, dokonca viac ako v kategórii stavieb na bývanie a drobných stavieb, kde suma zníženej dane (2 465 413 EUR) predstavuje 7,7 % vyrubenej, resp. 7,1 % zaplatenej dane. Usudzujeme, že hlavným faktorom bude výraznejšie vlastnícke zastúpenie osobami nad 62 (príp. viac) rokov či osobami zdravotne ťažko postihnutými, čo predstavuje obcami generálne veľmi často uplatňovaný dôvod oslobodenia, resp. zníženia dane z bytov (ale i stavieb).

Kvantifikovať stratu príjmov v dôsledku obligatórnych oslobodení od dane, t. j. podľa § 17 ods. 1 nie je možné. Spomedzi uvedených položiek zo zoznamu týchto oslobodení možno len nepriamo vyvodzovať čiastkové závery z dostupných primárnych údajov KN o štruktúre a vlastníctve pozemkov v SR. Celková výmera dani podliehajúcich pozemkov je 3,64 mil. hektárov. Tu možno len poukázať na pozemky vo vlastníctve obcí, ktorých výmera je 165-tisíc hektárov. Cirkvi<sup>217</sup> patrí 83,3-tisíc hektárov, no dani nepodlieha len časť slúžiaca na vzdelávanie, na vedeckovýskumné účely alebo na vykonávanie náboženských obradov, čo môže pripadať maximálne na časť zo 4,25-tisíc hektárov zastavaných plôch a ostatných plôch vrátane časti budov na nich postavených. VÚC vlastní 6,6-tisíc hektárov pozemkov, no obdobne ako v predchádzajúcom prípade aj tu pripadá do úvahy maximálne časť z 5,9-tisíc hektárov zastavaných plôch a ostatných plôch slúžiacich školským zaria-

<sup>217</sup> Vo vzťahu k tomuto druhu oslobodení pozri viac Gyuri a Jesenko (2016).

deniam a samotné budovy škôl a školských zariadení. Ostatné kategórie nemôžno z verejne dostupných údajov odvodiť ani len takto náznakom.

Pri stavbách je takýto odhad úplne nemožný v dôsledku úplnej absencie verejne dostupných komplexných údajov.

## 4.6 Správa dane

### *Obec ako správca dane*

ZoMD zveruje rozhodovanie o zavedení DzN obciam, ktoré tak činia miestnymi aktmi – VZN, vydávanými v rámci samostatnej, originálnej pôsobnosti (Kubincová 2018a, s. 191 – 198). Základ normotvorných kompetencií obcí realizovaný prostredníctvom oprávnenia vydávať VZN vychádza z čl. 68 ústavy. Legislatívna právomoc vo veci miestnych daní je obciam daná na základe ZoMD (v zmysle ústavného princípu, že dane možno ukladať zákonom alebo na základe zákona), čo je potvrdené aj zákonom č. 360/1990 Zb. *o obecnom zriadení* v čl. 11 ods. 4, kde je zakotvené, že v rámci kompetencie obecného zastupiteľstva má obec možnosť rozhodovať o zavedení a zrušení miestnej dane a ukladať miestny poplatok a určovať náležitosti miestnej dane alebo miestneho poplatku (pozri viac Románová 2011, s. 63 – 68; Liptáková 2018, s. 56 – 66).

Z realizovaného komparatívneho výskumu vo vzťahu k **rozsahu kompetencií** (Vartašová, Červená 2021b) vyplýva, že v SR ZoMD pomerne široko splnomocňuje obec, aby ukladala DzN, stanovovala sadzby dane, osobitné časti obce, kde určuje rôzne sadzby daní, v obmedzenom rozsahu hodnotu niektorých druhov pozemkov (najmä pri stavebných pozemkoch, lesných pozemkoch či v prípade nulovej hodnoty pozemkov stanovenej prílohou č. 1 k ZoMD), príplatky za podlažie, koeficient neudržiavanej stavby, oslobodenia v zákonných limitoch a platenie dane v splátkach. Z hľadiska ostatných štátov V4 len maďarské obce rozhodujú tiež o zavedení dane, pretože v ČR a v Poľsku sa uplatňuje obligatórne. Pokiaľ ide o základ dane, v Poľsku a v Česku obce nemajú žiadne kompetencie vstupovať do spôsobu jeho stanovenia a kým v SR má obec túto kompetenciu len v už uvedených špecifických prípadoch, maďarské obce disponujú dokonca kompetenciou zvoliť si spôsob stanovenia základu dane (výmerou alebo hodnotou). Najväčšie kompetencie pri stanovovaní sadzieb dane majú slovenské obce. V Maďarsku aj v Poľsku sa totiž musia držať v zákonom, resp. ministrom financií sta-

novených horných limitoch sadzieb<sup>218</sup> a v ČR dokonca obce môžu stanovovať len koeficienty sadzieb pre niektoré druhy nehnuteľností (nie sadzby vo všeobecnosti). Spôsoby platby a lehoty splatnosti môžu stanovovať obce len na Slovensku, v ostatných krajinách sú dané, no poľské obce môžu stanoviť výber dane prostredníctvom tzv. inkasentov. Oslobodenia sú v krajinách V4 riešené rôzne – kým slovenské obce si môžu vybrať zo zoznamu voliteľných oslobodení, no bez možností stanovenia ďalších v zákone neuvedených, české a maďarské obce majú len minimálny priestor na doplnenie oslobodení od dane a naopak, poľské obce môžu zaviesť aj iné než zákonom predpokladané oslobodenia. Hádám najzásadnejšie rozdiely sú vo výkone správy dane. V Čechách túto štátnu daň spravujú finančné úrady, no vo zvyšku sú to obce, avšak v SR v rámci samosprávnych kompetencií, kým v Maďarsku sú to obecné úrady v rámci preneseného výkonu štátnej správy (Hoffman 2019, s. 72 – 73). V Poľsku je príslušným orgánom v daňových záležitostiach starosta obce, resp. prezident mesta, čo platí i pre lesnú a poľnohospodárku daň, no o sadzbách dane, oslobodeniach a výbere dane prostredníctvom inkasentov rozhoduje obecná rada.

V krajinách V4 teda nie je pravidlom (na rozdiel od SR), že výkon správy miestnych daní (a DzN) vykonávajú obce, resp. že ich vykonávajú v rámci samosprávnych kompetencií. Napríklad Radvan (2019b, s. 25 – 26) uvádza, že mnoho obcí by správu DzN rado vykonávalo vo vlastnej réžii, (keďže lepšie poznajú miestne pomery, mohla by byť exekúcia nedoplatkov efektívnejšia). Ako na to poukazujeme v predchádzajúcom výskume (Vartašová 2021), v globále sa stretávame s problémom, ktorý je podobný vo všetkých štátoch V4 azda s výnimkou Poľska, a to **vysoký počet obcí**, najmä tých malých, a z toho plynúci nedostatok kvalifikovaného administratívneho aparátu (Románová, Červená 2017, s. 176; Radvan 2019, s. 26; Románová, Radvan, Schweigl 2019, s. 603; Hoffman 2019, s. 73). V SR bolo v roku 2023 z celkového počtu 2 927 obcí, miest a mestských častí až 1 855 obcí s počtom obyvateľov menej ako 1 000 (ŠÚ SR s. a.), čo často determinuje deficit adekvátnych personálnych či materiálno-technických podmienok na riadny výkon (samo) správnych úloh (Románová, Červená 2017, s. 176; obdobne o týchto problémoch Kubincová 2018a, s. 35). Poľsko malo k 1. januáru 2024 vzhľadom na svoju rozlohu a počet obyvateľov len 2 477 obcí (a 66 miest so župnými právami) (Hlavný štatistický úrad PL 2024), pričom obcí s počtom obyvateľov do 2 000 bolo v roku 2024 len 23 (Eurostat 2024b), no i tak Popławski (2015,

<sup>218</sup> Špecificky pri lesnej a poľnohospodárskej dani. Pozri bližšie kap. 4.3.

s. 145 et seq.) uvádza, že obce zväčša nemajú žiadne špecializované oddelenie/personál poverený prípravou miestnych legislatívnych aktov vo veciach miestnych daní, čo sa podieľa na kvalite miestnej legislatívy v daňových veciach. V ČR existovalo v roku 2023 až 6 258 obcí, pričom z nich bolo v roku 2021 až 4 769 vo veľkostnej kategórii pod 1 000 obyvateľov (Český statistický úrad 2024),<sup>219</sup> pričom Plaček et al. (2020, s. 130) uvádzajú, že ČR je krajinou s najvyššou fragmentáciou sídel v Európe, tesne nasledovanou Slovenskom. Podľa Radvana (2019a, s. 150) je tak extrémne vysoký počet obcí tiež dôvodom, prečo ČR neaplikuje princíp konzultácie s územnou samosprávou podľa čl. 9 ods. 6 charty.<sup>220</sup> Maďarsko má tiež vysoký počet obcí, a to 3 178, z čoho je viac ako polovica (1 835) s počtom obyvateľov do 1 000 (Maďarský centrálny štatistický úrad 2024). Čiastočným riešením problému je napr. vytváranie spoločných obecných úradov, ktoré sa realizuje v SR a v HU.<sup>221</sup>

Tento faktor vplýva na kvalitu normotvornej činnosti obcí (nielen) vo veciach DzN (miestnych daní) a výkon administratívy dane (Vartašová, Červená 2019, s. 57 et seq.).

### ***Identifikácia predmetov dane***

Prvoradým zdrojom informácií o novovzniknutej daňovej povinnosti je daňové priznanie daňovníka. Informácie v ňom obsiahnuté však musí správca dane overiť, čo sa deje prioritne z údajov z KN a z príloh daňového priznania, napr. kúpnej zmluvy, vo vzťahu k údajom, ktoré nie sú obsahom údajov vedených katastrom (napr. výmera bytu). Nie vždy je však povinnosť riadne priznať predmet zdanenia splnená. IFP (2018, s. 3) podľa údajov KN vyčíslil odhadovanú daňovú medzeru v dôsledku nepriznaných nehnuteľností, ktorú bolo možné kvantifikovať (odhadnúť) vo výške 11,7 mil. EUR pri dani z pozemkov a 4,7 mil. EUR pri dani z bytov (za rok 2017), no nebolo možné vyčísliť ju pri dani zo stavieb, pretože z dôvodu, ktorý sme už uvádzali, nebolo možné s rozumnou mierou istoty prezentovať konkrétne odhady. Časť únikov predstavujú prípady zámerne nesprávne priznaných nehnuteľností či dodatočných neohlásených stavebných úprav zväčšujúcich existujúci predmet dane (napr. Horváthová, Maličká 2012). Obdobný problém ako nepriznané nehnuteľnosti a ich odhaľovanie predstavuje aj existencia tzv. čiernych stavieb, konkrétne takých, pri ktorých absentuje aj vydanie stavebného po-

---

<sup>219</sup> Podrobnejšie problém rozoberajú aj Tomášková a Mrkývka (2018).

<sup>220</sup> Pozri podrobnejšie Řezníčková (2016, s. 73 et seq.).

<sup>221</sup> Pre obce s počtom obyvateľov pod 2 000 (Hoffman, Fazekas, Rozsnyai 2016).

volenia.<sup>222</sup> Tieto teda nie sú v režime zdaňovania stavebného pozemku a formálne ich zdaneniu nič nebráni, pretože na zaradenie stavby do konkrétnej kategórie na účely zdanenia nie je rozhodujúci stav podľa KN (kde bude stavba absentovať), ale účel jej využitia. Sumarizujúc, problém teda spočíva jednak vo výstavbe nových stavieb a jednak podľa nášho názoru ešte častejšie len v úpravách (prístavbách, prestavbách) existujúcich stavieb, ktoré odôvodňuje zmenu základu dane (zastavanej plochy).

Iným súvisiacim aspektom, resp. problémom sú faktické situácie nesúladiu medzi reálnymi a evidovanými výmerami. Vzhľadom na nepresnosť údajov KN, o ktorej bližšie hovoríme v ďalšej kapitole, sa predpokladá, že aj priznané a zdaňované predmety dane nie sú vzhľadom na spôsob stanovovania základu dane (výmerou) zdaňované v rozsahu zodpovedajúcom ich skutočnej výmere. Tento nesúlad často ani nemusí byť odhalený, pretože samotní vlastníci si nemusia byť vedomí toho, že napr. ich pozemok je v KN evidovaný vo výmere nekorešpondujúcej so správnou výmerou – výmera konkrétnej parcely nie je v zmysle § 70 ods. 2 katastrálneho zákona hodnotným a záväzným údajom KN.

Na **odhaľovanie nepriznaných nehnuteľností**, ktoré by mali podliehať DzN, predovšetkým stavieb, majú obce k dispozícii zákonom nešpecifikované nástroje. Štát v tomto smere ponechal obciam otvorené možnosti, no zároveň ich z nášho pohľadu nechal v pozícii „rob, čo môžeš, s tým, čo máš“. Obce čerpajú údaje prioritne zo štátneho (bezplatného) KN vrátane jeho mapových podkladov (napr. aplikácia Mapka) a vlastných, prepojených zložiek – stavebných úradov a ich rozhodnutí či uznesení súdov o dedičstve, ale tiež z moderných voľne dostupných nástrojov ako Google Maps či Google Earth, umožňujúce porovnávanie v čase. Využívajú aj rôzne špecializované typy softvéru ako Bentley, Panorama Viewer či WISKAN<sup>223</sup> a rôznych typov GIS softvéru,<sup>224</sup> je však potrebné poznamenať, že v týchto prípadoch ide o platený softvér dodávaný na komerčnej báze a obce si ho musia (ak majú záujem) zabezpečiť z vlastných prostriedkov. To je nevýhodou, ak chcú maximalizovať príjmy z DzN odhaľovaním nepriznaných či (úmyselne/nedbalostne) nesprávne priznaných nehnuteľností. Spomedzi rôznych GIS systémov si nedávno získal osobitné postavenie GIS spoločnosti T-MAPY, s ktorým na základe tridsaťročnej histórie poskytovania takýchto služieb slovenským ob-

<sup>222</sup> Pre úplnosť je však potrebné uviesť, že označenie „čierna stavba“ zahŕňa aj stavby vydané v rozpore so stavebným povolením.

<sup>223</sup> Produkt Výskumného ústavu geodézie a kartografie v Bratislave (VÚGK).

<sup>224</sup> Informácie poskytnuté na vyžiadanie krajskými mestami SR.

ciam a ich využívania v súčasnosti viac ako 900 obcami a mestami podpísal v máji 2024 ZMOS (2024) zmluvu o partnerstve v záujme lepšieho prístupu k dostupným a kvalitným riešeniam pre mestá a obce v oblasti geoinformačných a informačných systémov.<sup>225</sup> Veľmi dôležitým nástrojom kontroly riadneho priznávania dane je aj miestne zisťovanie podľa § 37 et seq. DP, ktorého časová náročnosť však priamo obmedzuje možnosti jeho uplatnenia, ktoré závisí od počtu a disponibility zamestnancov obcí a miest a objemu agendy, ktorú majú na starosti. Aj v tomto prípade záleží od schopnosti (technicko-personálnych kapacít) konkrétneho mesta alebo obce odhaľovať nelegálne/nepriznané stavby ako potenciálny predmet zdanenia zdaneniu unikajúci, akcentujúc práve dôležitú úlohu disponibility čas šetriaceho sofistikovanejšieho softvéru popri skôr náhodnom odhaľovaní z iniciatívy zamestnancov obce alebo ohlásenia užívateľov susedných nehnuteľností.

Pokiaľ ide o **kvantifikáciu** problému **čiernych stavieb**, nemáme vedomosť o existencii či už čiastočného alebo komplexného zhodnotenia tohto problému z kvantitatívnej stránky. Podľa vyjadrenia Úradu pre územné plánovanie a výstavbu Slovenskej republiky tento nevedie štatistiku stavieb, ktoré sú postavené v rozpore s vydaným rozhodnutím alebo bez rozhodnutia (t. j. stavebného povolenia), preto sú údaje o nich pravdepodobne dostupné len na úrovni jednotlivých stavebných úradov (t. j. obcí/miest).<sup>226</sup> Údaje SODB 2021 (ŠÚ SR 2023) obsahujú aj údaje o počte nekonvenčných obydľí, kde patria neskolaudované rodinné domy (v počte 4 449), v dôsledku čoho nie sú zdaňované ako stavba, ale len ako stavebný pozemok, chatrče (5 115) a nezistené objekty<sup>227</sup> (4 647), ale aj rekreačné objekty (408) a mobilné objekty (91); týmto sa však podľa nášho názoru zjavne problém čiernych stavieb nedá obsiahnuť. Mestá a obce sú si vedomé problému existencie čiernych stavieb, no podľa dostupných informácií nevedú ich štatistiku (Korzár Košice 2011). V roku 2013 sa odhadoval počet čiernych stavieb na viac ako 10-tisíc (SME 2013).

Neexistencia verejne dostupných celkových údajov zahŕňajúcich kvantifikáciu neidentifikovaných potenciálnych predmetov dane je podľa nášho

<sup>225</sup> Napriek žiadosti nám bližšie informácie o tejto spolupráci poskytnuté neboli.

<sup>226</sup> Informácia poskytnutá na základe žiadosti o informácie.

<sup>227</sup> Nezistený typ nekonvenčného obydľia vznikol v prípade, keď si obec vyžiadala vytvoriť na svojom území štatistický adresný bod, ale neuviedla, akého typu nekonvenčného obydľia je štatistický adresný bod. Nezistené typy nekonvenčných obydľí môžu byť chatrče, neskolaudované rodinné domy, rekreačné objekty, mobilné objekty alebo iné typy, pre ktoré nebola uvedená samostatná číselníková položka (špecifické prípady rodinných domov – gazdovský rodinný dom a špecifické prípady typu bytových domov – vchody bytových domov, ak je na LV identifikovaný viac ako jeden vchod pre bytovú budovu) (ŠÚ SR 2023, s. 122).

problému významným limitujúcim faktorom výskumu. Čiastočnú predstavu poskytujú parciálne vyjadrenia niektorých predstaviteľov zainteresovaných inštitúcií. Napríklad podľa vyjadrenia generálneho sekretára Zamestnávateľského zväzu geodézie a kartografie Mateja Vagača (2021) „analýzy hovoria, že rozdiel objektov v skutočnosti a tých, ktoré sú zapísané v KN, predstavuje 20 – 30 % potenciálnych nesúlador. Finančná hodnota potenciálnych nesúlador vo výmerách môže tvoriť až okolo 50 % z celkového výberu dane zo stavieb v meste či obci. A to nie je málo.“

### ***Daňové nedoplatky***

Vzhľadom na dôležitosť riadneho a včasného plnenia daňových povinností pri napĺňaní obecných rozpočtov je potrebné identifikovať, aká je **situácia v evidovaných nedoplatkoch** na DzN z kvantitatívnej stránky. V tomto smere sme preto realizovali komplexný výskum, kde sme zhodnotili situáciu slovenských obcí a miest v oblasti nedoplatkov na DzN v období rokov 2016 – 2022 na základe údajov MF SR (Červená, Vartašová 2024, s. 29 – 38), pričom sme skúmali situáciu týkajúcu sa a) pomeru vyrubenej a zaplatenej dane na ročnej báze za celú SR, b) koncoročný celkový kumulovaný daňový nedoplatok na dani za celú SR, c) pomer koncoročného celkového kumulovaného daňového nedoplatku na dani za celú SR k ročnému príjmu z dane v jednotlivých rokoch, d) rozdelenie koncoročných kumulovaných daňových nedoplatkov na dani za celú SR podľa jednotlivých zložiek (predmetom) dane, e) koncoročný celkový kumulovaný daňový nedoplatok na dani za jednotlivé obce a f) podiely kumulovaných nedoplatkov na dani na ročnom príjme z dane pri jednotlivých obciach za posledný hodnotený rok (2022). Zistili sme, že pomer vyrubenej a zaplatenej dane vykazuje veľmi dobré hodnoty – v priemere 99,5 % za roky 2016 – 2022. Suma kumulovaných celkových nedoplatkov na dani za Slovensko ako celok v nominálnej hodnote však stúpila z 59,9 mil. EUR v roku 2016 na 67,9 mil. EUR v roku 2022, avšak trend podielu kumulovaných nedoplatkov na ročných príjmoch obcí na dani ma klesajúci trend – klesol zo 17,9 % v roku 2016 na 14,9 % v roku 2022. Tento pozitívny vývoj však mohol byť ovplyvnený aj zvýšením vyrubenej dane, a to najmä v dôsledku zvyšovania sadzieb dane (PAS 2021<sup>228</sup>), hoci podiel obca-

<sup>228</sup> Presnejší a aktuálnejší prepočet nie je kvôli nepresnosti údajov o sadzbách, ktoré ma MF SR k dispozícii od obcí, možný.

mi priznaných oslobodení vzrástol za toto obdobie z 1,5 % celkovej vyrubej dane na 2,2 %.

Čo sa týka rozloženia, ako sa jednotlivé zložky dane podieľajú na nedoplatkoch na dani, najlepšiu mieru výberu sme identifikovali pri dani z bytov, ktorá je však vzhľadom na celkovo nízky podiel na celkových príjmoch z dane (v priemere 5,3 % v analyzovanom období) len málo významná. Výraznejšie rozdiely sme identifikovali pri jednotlivých druhoch zdaniteľných predmetov v rámci pozemkov, stavieb a bytov/NBP, kde kumulované nedoplatky niektorých z nich dosiahli takmer, resp. viac ako tretinu ich ročného príjmu. Najlepšiu mieru efektívnosti (v priemere 5,1 %) dosiahli obce pri lesných pozemkoch a najhoršiu (49,6 %) pri podzemných garážach. Priemerná úroveň medzi pozemkami bola 18 % a medzi budovami 21,4 %. Byty dosiahli 8,6 % a NBP 13,5 %. Ak sa pozrieme na podiel jednotlivých zdaniteľných predmetov na celkovom súčte nedoplatkov, najviac nevymôžených nedoplatkov bolo zistených medzi priemyselnými stavbami (42,1 % v priemere za roky 2016 – 2022), kategóriou ostatné stavby (11,3 % v priemere), orná pôda, chmeľnice, vinice a ovocné sady (v priemere 9,8 %) a viacúčelové budovy (v priemere 7,8 %). Tieto výsledky sú dôležité najmä v kontexte významnosti príjmov z dane zo stavieb.

Zaujímavejšie výsledky sa týkali **údajov za jednotlivé obce**. Pozitívne je, že od roku 2016 do roku 2022 klesol celkový počet obcí, ktoré evidujú daňové nedoplatky z 2 529 na 2 368, no na druhej strane sa zvýšili maximálne hodnoty celkových kumulovaných nedoplatkov (z 3 240 497 EUR na 6 526 958 EUR, čo je dvojnásobok a zároveň alarmujúce číslo pre individuálnu obec) a tiež sa za toto obdobie zvyšujú hodnoty mediánových kumulovaných nedoplatkov a hodnoty prvého a tretieho kvartilu, pričom tieto sú hlboko pod hodnotou priemernej hodnoty kumulovaných nedoplatkov. Celkovo relatívne nízke hodnoty tretieho kvartilu voči maximu svedčia o tom, že väčšina obcí neeviduje až také vysoké sumy nedoplatkov, než by nasvedčovali hodnoty maximálnych nedoplatkov. Z hľadiska podrobnejšej štruktúry priemerne 6,6 % obcí (5,9 % v roku 2016 až 7,0 % v roku 2022) nevedelo žiadne nedoplatky a 5,6 % obcí (5,0 % v roku 2016 až 5,8 % v roku 2022) síce informáciu o evidovanom dlhu neuviedlo, no zo zvyšku údajov sme mohli usúdiť, že patria do skupiny obcí bez nedoplatkov. Nedoplatky uviedlo v roku 2016 89 % a v roku 2022 už len 87,2 % obcí, avšak 9,4 % (10,2 % v roku 2016 až 8,5 % v roku 2022) obcí malo nedoplatky len do výšky 100 EUR, čo znamená, že ich nedoplatky možno považovať za irelevantné. Spolu je to teda 21,5 % obcí (v priemere za roky 2016 – 2022), ktoré nemajú žiadne alebo len zane-



dbateľné nedoplatky na DzN. Zaujímavejšie je, že boli zaznamenané len tri prípady, keď išlo o obec so štatútom mesta, čo nás viedlo ku skúmaniu korelácie medzi výškou kumulovaného nedoplatku ako závislej premennej a veľkosťou obce (podľa počtu obyvateľov) a počtom daňovníkov, kde sme identifikovali štatisticky významnú pozitívnu koreláciu pre obe premenné. Možno teda uzavrieť, že pri menších obciach je paradoxne väčší predpoklad vyrovať sa s riadnou a včasnou úhradou dane.

Pri porovnaní podielov kumulovaných nedoplatkov na dani na ročnom príjme z dane za posledný hodnotený rok (2022) sme zistili, že 708 z 2 809 (25,2 %) obcí malo hodnotu tohto podielu pod 1 %, ďalších 1 506 obcí (53,6 %) pod 25 %, ďalších 317 obcí (11,3 %) medzi 25 a 50 % a podiel kumulovaných nedoplatkov vo výške viac ako polovice ich ročného príjmu z DzN bol prítomný v 278 (9,9 %) zo všetkých obcí. Extrémne prípady, t. j. nad 100 % ročného príjmu boli zistené v 112 (4 %) obciach.

Z týchto výsledkov sme usúdili, že síce celková deklarovaná nominálna hodnota nedoplatkov na dani je relatívne vysoká (takmer 68 mil. EUR), čo predstavuje menej ako 15 % ročného príjmu na dani (v roku 2022), ale je potrebné vnímať túto situáciu v podmienkach jednotlivých obcí, kde sa situácia rôzni. Len 12,2 % obcí v priemere za sledované obdobie neeviduje žiadne nedoplatky a z obcí s určitými nedoplatkami sa podiel obcí s celkovým nahromadeným nedoplatkom do 500 EUR znižuje (z 19,6 % v roku 2016 na 16,6 % v roku 2022). Väčšina obcí teda aspoň čiastočne naráža na problém daňových nedoplatkov (rôznej významnosti). Zistené hodnoty popisnej štatistiky (zvyšovanie hodnôt mediánu, priemeru a tretieho kvartilu a takmer dvojnásobné maximálne hodnoty) poukazujú na skutočnosť, že čoraz viac obcí sa stretáva s problémom navyšovania nevymôžených nedoplatkov na dani. Pomerne nízke hodnoty mediánu a výrazný rozdiel medzi hodnotami tretieho kvartilu a maximálnymi hodnotami však ukazujú, že o skutočne páľčivý problém ide len v malej časti obcí. Potvrďuje to aj analýza podielu celkových kumulovaných nedoplatkov na príjmoch z dane za rok 2022 na individuálnej báze obcí, kde len 21,2 % obcí evidovalo sumu nevymôžených daňových nedoplatkov vo výške viac ako štvrtiny ich ročného príjmu z dane a menej ako polovica z nich (9,9 % obcí celkovo) vo výške polovice ročného príjmu z dane alebo viac. Dlhy nad 100 % ročného príjmu, čo je mimoriadne vysoká hodnota, boli deklarované v 4 % obcí a naznačuje to zásadné problémy so správou tejto miestnej dane v dotknutých obciach. V každom sledovanom roku sme identifikovali priemerne 10 obcí s dlhmi nad 1 milión EUR, pričom väčšinou to boli stále tie isté mestá a celková suma nimi evidovaných

nedoplatkov na dani predstavovala napr. v roku 2022 38,5 % zo sumy nedoplatku na dani za celú SR. Tento problém je teda potrebné riešiť individuálne a hľadať jednotlivé faktory spôsobujúce takéto nedostatky vo výbere dane v problémových obciach (všetky z nich sú obcami so statusom mesta).

Ďalším zaujímavým výsledkom nášho výskumu je zistenie, že sú to skôr väčšie obce (väčšinou mestá), ktoré evidujú vyššiu sumu nevymladených nedoplatkov na DzN. Tento výsledok je v priamom rozpore so zaužívaným vnímaním, resp. dosahmi problému municipálnej štruktúry na Slovensku v podobe vysokej fragmentácie sídel s väčšinovým zastúpením malých obcí (Klimovský 2009, s. 182 – 213; Plaček et al. 2020; Románová 2021, obdobne Jakab 2023) spojenej s nedostatočným personálnym a technickým vybavením obecných úradov. Napriek vlastným skúsenostiam autorov z predchádzajúcich výskumov, kde obce deklarovali nedostatok zamestnancov na výkon obecných kompetencií (Románová, Červená 2017, s. 170 – 178) a faktory nedostatkov v správe miestnych daní, ktoré sú všeobecne známe z judikatúry či odborných diskusií, prekvapivý záver o malých obciach, ktoré nemajú nedoplatky na dani, musí naznačovať prítomnosť iných, možno mimoprávných faktorov, ktoré nútia daňovníkov v malých obciach platiť daň dobrovoľne, napríklad psychologické alebo sociologické (efekt malej komunity). Dá sa to ilustrovať na štandardnom nástroji daňovej správy – možnosť zverejnenia zoznamu dlžníkov na stránke portálu finančnej správy (v prípade daní štátu) a na stránkach jednotlivých obcí (v prípade miestnych daní). Kým pri štátnych daniach a miestnych daniach spravovaných veľkými mestami je prítomná skôr anonymita daňových dlžníkov, v prípade malých obcí sa ich občania väčšinou poznajú a navyše sa bežne poznajú aj s pracovníkmi obecného úradu a starostom. Pocit hanby za nezaplatenú daň tak môže hrať väčšiu rolu pri dobrovoľnom platení ako vo veľkých mestách.

Popri diverzite problematikosti vymáhania nedoplatkov z hľadiska rôznych obcí je rozdielna aj miera výšky nedoplatkov z hľadiska jednotlivých predmetov dane. Najproblematickejšie spomedzi pozemkov boli trvalé trávnaté plochy, zastavané plochy a nádvorcia a rybníky a medzi stavbami podzemné garáže, hromadné garáže umiestnené pod zemou, poľnohospodárske stavby a kategória ostatných stavieb. Nie všetky zložky dane sú teda z pohľadu platby/vymáhania rovnako problematické a je potrebné hľadať príčiny týchto rozdielov. Z čisto rozpočtového hľadiska sú rozhodujúce najmä nedoplatky na komerčných budovách, keďže príjmy z nich sú majoritnou zložkou príjmov z DzN (Vartašová, Červená 2024).

Z dostupných údajov nie je možné určiť, aké „staré“ sú uvedené nedoplatky a aká je politika jednotlivých obcí pri odpisovaní nedoplatkov. Podľa platnej legislatívy majú obce evidujúce dočasne nevymožiteľné daňové nedoplatky (t. j. také, pri ktorých je vysoká pravdepodobnosť neúspešnosti vymáhania) po splnení podmienok uvedených v DP možnosť vydať **rozhodnutie o zániku** tohto nedoplatku (t. j. odpísať ho). V prípade, že obce majú v evidencii nevymožiteľné daňové nedoplatky, je racionálne, aby sa rozhodli tieto nedoplatky odpísať, aby neskresľovali prehľad o stave hospodárenia obce (Poliak 2014, s. 1 – 6). V súlade s § 84 ods. 2 písm. a) DP je však možné vydať rozhodnutie o zániku daňového nedoplatku, len ak ide o dočasne nevymožiteľný daňový nedoplatok a ak jeho suma vrátane nákladov spojených so správou daní a jeho vymáhaním u daňového subjektu nepresiahne 20 EUR, čo je veľmi limitujúce. Podľa NKÚ (2022) je práve podiel nedoplatkov s nízkou sumou prevažujúcim typom nedoplatkov a obce pri odpisovaní daňových nedoplatkov tieto podmienky opomínajú. Negatívom je absencia možnosti postúpiť dočasne nevymožiteľný daňový nedoplatok rovnako, ako je to pri správcoch štátnych daní.<sup>229</sup> Najpraktickejším riešením, ktoré v dôsledku takejto limitujúcej legislatívy a určite aj problému prípadnej neznalosti iného riešenia, je teda čakanie na márne uplynutie lehoty zániku práva vymáhať daňový nedoplatok, čo je však v zmysle § 85 ods. 4 DP až 20 rokov po skončení kalendárneho roku, v ktorom daňový nedoplatok vznikol. To však naráža na povinnosť správcu dane vymáhať evidované daňové nedoplatky.<sup>230</sup> Povinnosť evidovať daňové nedoplatky 20 rokov – najmä v prípadoch, ak nie je reálna možnosť ich vymoženía – kumuluje veľký počet dlžníkov s relatívne nízkou celkovou sumou nedoplatkov, ktoré musia obce evidovať a inventarizovať (NKÚ 2022, s. 2).

Naskytá sa teda otázka, ako riešiť problém **vymáhania nedoplatkov**, ak nedošlo k ich dobrovoľnej úhrade riadne a včas. To je dôležitým aspektom správy dane, no tento proces môže byť problematický z viacerých dôvodov. Problémy môžu vzniknúť už v predchádzajúcej fáze – vyrubovacom konaní, a to pri samotnom vydávaní, no najmä doručovaní rozhodnutí o vyru-

<sup>229</sup> Ide o dočasne nevymožiteľný daňový nedoplatok, pri ktorom uplynulo viac ako päť rokov od konca roka, v ktorom vznikol, alebo o dlžníka, ktorý je v konkurze alebo v likvidácii, a to právnickej osobe so 100-percentnou majetkovou účasťou štátu určenej MF SR (§ 86 ods. 1 DP).

<sup>230</sup> Daňovým exekučným konaním je konanie, v ktorom správca dane z úradnej moci vymáha daňový nedoplatok, iné peňažné plnenie uložené rozhodnutím, exekučné náklady a hotové výdavky podľa § 149 DP (§ 88 ods. 1 DP).

bení dane, ktoré sú podkladom a predpokladom výkonu daňovej exekúcie. Známe sú prípady nedostatkov pri doručovaní týchto rozhodnutí najmä pri menších obciach, ktoré doručujú tieto rozhodnutia spôsobom, ktorý je v rozpore s DP, napr. nedoručením do vlastných rúk (len vhođením do schránky), kde adresát rozhodnutia nepotvrdil dátum prevzatia rozhodnutia (nie je teda ani známe, kedy bolo rozhodnutie doručené), čoho dôsledkom je nemožnosť začať daňové exekučné konanie.<sup>231</sup> Iným prípadom je doručenie rozhodnutia oproti osobnej úhrade dane na obecnom úrade, kde adresát – daňovník uhrádza daň bez reálneho oboznámenia sa s rozhodnutím o vyrubení dane pred jej samotnou úhradou, čím sa rozhodnutie kvázi degraduje akoby na úroveň príjmového dokladu a daňovník sa prakticky zbavuje možnosti podať voči rozhodnutiu riadny opravný prostriedok. S problémami pri platbách miestnych daní sa však stretávajú aj iné krajiny (napr. Poplawski et al. 2023).

Samotné vymáhanie daňových nedoplatkov môžu obce realizovať dvomi spôsobmi<sup>232</sup> – buď vo vlastnej kompetencii vykonať daňové exekučné konanie v súlade s ustanovením § 88 a nasl. DP, alebo v zmysle § 88 ods. 2 podľa osobitného predpisu, t. j. zákona č. 233/1995 Z. z. o súdnych exekútoroch a exekučnej činnosti (*Exekučný poriadok*) a o zmene a doplnení ďalších zákonov. Napríklad spomedzi krajských miest je počet miest, ktoré vykonávajú exekúciu samy a tých, ktoré poverujú vymáhaním nedoplatkov súdnych exekútorov viac-menej vyrovnaný.<sup>233</sup>

Vzhľadom na to, že príjmy z miestnych daní sú jedným z mála zdrojov, ktoré obce vedia vlastným pôsobením ovplyvňovať, je potrebné, aby boli využívané v plnom rozsahu. Viacerí odborníci (Petráriková 2018, s. 43; Úradník 2020, s. 96 – 148; Kubincová, Liptáková 2020, s. 313; Poliak 2015b, s. 163) sú názoru o **komplikovanosti procesu vymáhania nedoplatkov**, čo potvr-

<sup>231</sup> Daňové exekučné konanie začína správca dane na podklade exekučného titulu (§ 90 ods. 1 DP) – exekučným titulom je vykonateľné rozhodnutie, ktorým bolo uložené peňažné plnenie (§ 89 ods. 1 písm. a DP) – lehota plnenia podľa odseku 3 písm. d) je 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ak DP alebo osobitný predpis neustanovuje inak (§ 63 ods. 4 DP) – doručenie rozhodnutie, proti ktorému nemožno podať odvolanie, je právoplatné (§ 63 ods. 9 DP) – odvolanie možno podať do 30 dní odo dňa doručenia rozhodnutia, proti ktorému odvolanie smeruje, ak DP neustanovuje inak (§ 72 ods. 3 DP) – do vlastných rúk sa doručujú písomnosti, ak je deň doručenia rozhodujúci pre začiatok plynutia lehoty, ktorej nesplnenie by pre adresáta mohlo byť spojené s právnou ujmom [§ 31 ods. 1 písm. b) DP].

<sup>232</sup> Pozri tiež Cakoci, Lazoríková 2023.

<sup>233</sup> Tri mestá samy, štyri mestá prostredníctvom exekútora a jedno mesto využíva oba spôsoby (Informácie poskytnuté na vyžiadanie krajskými mestami SR).

dzuje i prax. Podľa nášho názoru tento režim nie je stavaný na súčasný systém správy miestnych daní, keď každá, čo aj najmenšia obec je správcom dane s plnou kompetenciou v tomto smere. Práve pre komplikovanosť procesu výkonu rozhodnutia malé obce stavajú na často viac-menej neformálny spôsob výberu dane, avšak ktorý nie je realizovateľný v prípade väčších obcí a miest, ktoré síce nemusia mať problém s kompetentnosťou svojich administratívnych zamestnancov, no je u nich väčší predpoklad nedostatočných kapacít týchto zamestnancov v pomere k rozsahu daňovej agendy. Úradník (2020, s. 96 – 148) v uvedenej súvislosti uvádza, že s cieľom skvalitniť vymáhanie nedoplatkov bol okrem iného vytvorený elektronický komunikačný systém, ktorý umožňuje rýchlejšiu komunikáciu medzi správcami dane na jednej strane a bankami na druhej strane a konštatuje tiež, že v oblasti výberu miestnych daní existujú zásadné nedostatky. Zapojenie obcí do spomínaného elektronického komunikačného systému považuje za jeden z možných prostriedkov na zlepšenie daňovej vymožiteľnosti, keďže urýchľuje poskytovanie informácií o povinnej osobe. Kubincová a Liptáková (2020, s. 313) poukazujú na prekážky kvalitného elektronického výkonu správy miestnych daní a miestnych poplatkov, na ktoré upozorňujú aj samosprávy, najmä v podobe obmedzených finančných zdrojov, ktoré majú obce k dispozícii, nedostatočné technológie a tiež nedostatočnú kvalifikáciu a prax zamestnancov. Poliak (2015b, s. 163) ako jedno z možných riešení na odstránenie nedoplatkov navrhuje uplatnenie inštitútu verejnoprospešných prác, prostredníctvom ktorého by si daňoví dlžníci mohli odpracovať časť svojich nedoplatkov na miestnych daniach. To by však mohlo prispieť len k riešeniu problémových daňovníkov, ktorí sú fyzickými osobami, no z nášho pohľadu sú väčším problémom právnické osoby. Podľa nášho názoru je potrebné, aby obce mali vypracované interné predpisy s presným postupom pri vymáhaní nedoplatkov, ideálne vypracované v spolupráci s metodickým pôsobením daňových orgánov vyššieho stupňa. Obce totiž často miestne dane vôbec nevymáhajú.

Podľa nášho názoru je potrebné rozlišovať prípady, keď obec vykonáva kroky k vymáhaniu, no ide o nedoplatky, pri ktorých naozaj nie je predpoklad ich úspešného vymoženía, kde by bolo vhodné, aby došlo k legislatívnym zmenám, ktoré by pomohli obciam lepšie sa vyrovnáť so vzniknutou situáciou a ďalej prípady, keď obec svojvoľne rezignovala na plnenie svojej povinnosti vymáhať nedoplatky, ktoré eviduje, teda ak porušuje svoju povinnosť nedoplatky vymáhať. Tu by mal byť nastavený mechanizmus, ktorý by nepriamo nútil, resp. kvázi sankcionoval takéto obce. Práve uvádzaná komplikovanosť je dôvodom, prečo časť obcí využíva druhú možnosť výkonu da-

ňovej exekúcie, a to formou súdneho exekútora. Iným riešením by mohla byť možnosť obce preniesť výkon daňovej exekúcie na daňový úrad, napr. čo do časti pohľadávok, s vymáhaním ktorých má problém, resp. kompetencia daňového úradu stiahnuť na seba výkon daňovej exekúcie ako forma sankcie v prípade obcí, ktoré nevymáhajú svoje daňové nedoplatky, či sankcia v podobe krátenia podielových daní pri opakovaných porušeníach povinností pri vymáhaní nedoplatkov obcou.<sup>234</sup>

---

<sup>234</sup> Obdobné opatrenie je zakotvené v ČR v rámci zákona č. 23/2017 Sb. *o pravidlech rozpočtové odpovědnosti*, kde je v ustanovení § 17 ods. 3 uvedené, že ak nezniží územný samosprávny celok svoj dlh a jeho dlh k nasledujúcemu súvahovému dňu prevyšuje 60 % priemeru jeho príjmov za posledné 4 rozpočtové roky, ministerstvo v nasledujúcom kalendárnom roku rozhodne podľa zákona o rozpočtovom určení daní o pozastavení prevodu jeho podielu na výnose daní.

## V.

# VÝZVY A DISKUSIA

Jedným z dôvodov, prečo sa dane z nehnuteľností považujú za vhodné ako zdroj príjmu pre miestne samosprávy, je prepojenie medzi mnohými službami, ktoré sú zvyčajne financované na miestnej úrovni, a prínosom pre (zvyšovanie) hodnoty majetku (Slack 2011). Fischel (2000, s. 8 – 9) napríklad tvrdil, že majetková daň v USA je daňou z výhod, pretože dane sa približujú výhodám získaným z miestnych služieb. V takom rozsahu bude financovanie miestnych služieb z miestnej DzN podporovať efektívne verejné rozhodnutia; daňovníci budú podporovať tie opatrenia, ktorých prínosy prevyšujú dane. Výhody vyplývajúce z takých miestnych služieb, ako sú dobré školy a lepší prístup k infraštruktúre atď., ako aj dane použité na financovanie takýchto služieb sa kapitalizujú do hodnoty majetku.

Aj v SR má DzN potenciál byť rozpočtovo významnejším zdrojom príjmov územnej samosprávy, než v súčasnosti je. Tento skrytý potenciál je podľa nášho názoru spojený s vylepšením jej aktuálnych parametrov tak v rovine daňovo-legislatívnej, ako aj v iných rovinách, napr. pozemkovoprávných. Viaceré z nich majú charakter obzvlášť koncepčný, resp. spojený s potrebou zásadného prehodnotenia existujúceho právneho stavu, no časť z navrhovaných modifikácií je priamo realizovateľná bez väčších zásahov do existujúcej legislatívy, či len s minimálnymi legislatívnymi úpravami. Ich podrobnejší rozbor ponúkame na tomto mieste.

Najväčšou výzvou, pokiaľ ide o daňovníkov dane, s ktorou sa SR bude musieť koncepčne vyrovnáť, je ich reálna identifikácia, a to v kontexte existencie nezistených vlastníkov. Podľa Máčaja a Pavloviča (2022, s. 68) sú **pozemky nezistených vlastníkov** jedným z najvýraznejších problémov pozemkového vlastníctva na Slovensku, čo je zrejme aj z nami prezentovaných výsledkov. Vzhľadom na rozsah tohto problému je potrebné ho riešiť koncepčne, a to najmä pokračovaním v PÚ, vyporiadavaním pozemkov (preukázanie vlastníctva a zápis vlastníckeho práva v KN na známych vlastníkov) či uľahčením prevodov pozemkov na obce či iné osoby. Máčaj a Pavlovič (2022) tiež poukazujú na prínosy elektronizácie katastra aj na riešenie problému pozemkov nezistených vlastníkov, hlavne ich identifikácie, čo odôvodňuje potrebu ďalšieho vývoja v tejto oblasti aj na uvedený účel. Maslák (2022) uvádza, že ich existenciu historicky spôsobil štát, čo pramení z obdobia Rakúsko-Uhor-

ska, keď kvalita pozemkových kníh na území Slovenska bola nízka, nasledovaným obdobím socializmu, keď sa od roku 1951 nevyžadovali zápisy do pozemkových kníh a po roku 1964 došlo k úplnému zrušeniu pozemkových kníh;<sup>235</sup> situáciu nezlepšilo ani povrchné vykonávanie ROEP podľa zákona č. 180/1995 Z. z., keď sa v mnohých prípadoch len opísali mená z pozemkových kníh bez riadneho zápisu ďalších údajov o vlastníkoch. Postupne sa na našom území začala vytvárať veľká skupina právne neusporiadaných pozemkov - buď vôbec neevidovaných, alebo síce evidovaných, ale s neznámym či nezisteným vlastníkom (Sudzina 2007). Preto by tento problém mal štát aj vyriešiť. Možným riešením by mohol byť Návrh zákona o pozemkoch nezistených vlastníkov a nedostatočne identifikovaných vlastníkov (PI/2024/321), ktorým by sa podľa predbežnej informácie mal nastaviť mechanizmus jednoznačnej identifikácie takýchto pozemkov, zverejnenie ich zoznamu, umožnenie preukázania vlastníckeho práva k nim a zákonné dôsledky neuplatnenia tohto práva; verejnosť mala možnosť zapojenia sa do prípravy návrhu zákona formou zasielania podnetov či návrhov. Obdobná predbežná informácia však už bola iniciatívou predchádzajúcej vlády,<sup>236</sup> preto je otázne, či sa súčasná legislatívna iniciatíva bude skutočne realizovať. Navyše, nejde o prvý zákon, ktorý mal riešiť problémy nezistených vlastníkov a ktoré dosiaľ nepriniesli uspokojivý stav a navyše boli spojené so zneužívaním legislatívy či vyvolávali pochybnosti o ústavnosti postupu (Sudzina 2007). V ČR podobným procesom prešli v súčasnom období – podľa nového občianskeho zákonníka<sup>237</sup> došlo začiatkom roku 2024 k prechodu opustených nehnuteľností na štát. Zákomom stanovená desaťročná lehota, v ktorej sa vlastníci alebo ich dedičia mohli k majetkom prihlásiť, ubehla 1. januára 2024. Z nehnuteľností tzv. nedostatočne identifikovaných vlastníkov sa vylúčili tie, pri ktorých bolo do konca roku 2023 na súde uplatnené dodatočné prerokovania dedičstva a tie, pri ktorých bol vlastník vyhľadaný, vyzvaný k náprave údajov v katastri, ale ani po výzve tak neurobil (ÚZSVM 2024). Vzhľadom na to, že v ČR zverejňujú údaje o počte položiek nie výmerách, je situácia so SR ťažšie porovnateľná, no i tak je ČR podľa nášho názoru v oveľa lepšej celkovej si-

<sup>235</sup> V minulosti nezáujem štátu o zapisovanie pozemkov do štátom vedenej evidencie (pozemkové knihy, evidencia nehnuteľností) vychádzal zo snahy štátu potláčať súkromné vlastníctvo občanov, najmä ak išlo o vlastníctvo pozemkov. Záujem bol rozširovať štátne (socialistické) vlastníctvo pôdy (Sudzina 2007).

<sup>236</sup> Pozri podrobne PI/2022/109, tiež Pavlovič a Michalovič (2023).

<sup>237</sup> Zákon č. 89/2012 Sb. *občanský zákoník*.



tuácii vzhľadom na už reálnu realizáciu riešenia tohto problému a i doterajší prístup úradu.<sup>238</sup>

Zásadnou otázkou do budúcnosti z hľadiska spravodlivosti systému zdaňovania, o ktorom sa neustále hovorí v spojitosti s volaním po zdaňovaní na základe trhovej hodnoty, bude to, či Slovensko rozšíri rozsah zdaňovania, najmä ak ide o **predmet dane zo stavieb**. Ten je podľa nášho názoru nastavený extrémne úzko, čím neodôvodnene zvýhodňuje vlastníkov iných stavieb než nadzemných budov so stropnou, resp. strešnou konštrukciou a túto zložku dane by sme skôr mali premenovať na daň z budov, aby jej názov neznel zavádzajúco. Zahraniční autori sa tiež vyjadrujú v prospech čo najširšej daňovej základne – napr. podľa Blöchliger a Diagne (2023) by štáty strednej a východnej Európy mali zdaňovať všetok nehnuteľný majetok. Inšpiráciou by mohlo byť susedné Poľsko, kde sa okrem budov zdaňujú aj iné stavby využívané na podnikanie, a to navyše na základe ich účtovej hodnoty (čo je údaj, ktorý povinne evidujú všetky podnikateľské subjekty o svojom majetku). Objem stavieb, ktorý z dôvodu úzko nastaveného predmetu dane uniká zdaňovaniu, je navyše neidentifikovateľný z dôvodu nedostatkov v evidencii KN, kde nie je dosiaľ možné jednoznačne spočítať všetky stavby na celoštátnej úrovni. Nie je teda v rámci verejne dostupných údajov vrátane údajov na vyžiadanie (o ktoré sme sa márne pokúšali) možné kvantifikovať, aký prínos by zdaňovanie všetkých stavieb v SR po rozšírení predmetu dane eventuálne malo. Podľa nášho názoru by však mohlo ísť o zásadný prínos, keďže príjmy z dane zo stavieb tvoria väčšinu príjmov z celej DzN (v roku 2023 to bolo 75,4 %). V kontexte úvah o zdaňovaní na základe trhovej hodnoty je tu potrebné poznamenať aj to, že vyspelé krajiny zdaňujúce nehnuteľnosti na báze trhovej hodnoty zdaňujú v zásade všetok nehnuteľný majetok (doslova podľa pravidiel „ak sa to nehýbe, treba to zdaňovať“<sup>239</sup>) a nerobia takéto neodôvodnené výnimky. Zvýšilo by to spravodlivosť i súčasného plošného systému, a to najmä na úrovni podnikateľských subjektov, kde časť z nich dosiaľ nemusí platiť DzN v takej miere ako iné subjekty. Vzhľadom na to, že zaplatená DzN je daňovým výdavkom vo vzťahu k dani z príjmov, vytvára sa neutralizačný efekt čo do celkových daňových povinností (buď zaplatím štátu, alebo obci)

<sup>238</sup> Napríklad ku koncu roka 2022 začal ÚZSVM prešetrovanie pri 91 029 nehnuteľnostiach nedostatočne identifikovaných vlastníkov, z čoho sa ich už 50 809 podarilo úspešne vyriešiť. Stav neidentifikovaných položiek tak k 1. februáru 2023 činil 147 004 pozemkov, 3 555 stavieb a 121 423 osôb (ÚZSVM, 2024).

<sup>239</sup> Napríklad všetky, hoc aj mobilné stavby, pokiaľ sú pripojené na sieť alebo i hotel či reštaurácia na lodi, ktorá je upevnená k mólu.

a nemožno hovoriť o duplicitnom zdanení či inak mimoriadne negatívnym vplyve na podnikateľské subjekty; rozpočet obce by však benefitoval posilnením (skutočne) vlastných zdrojov.

Na tento aspekt rozsahu objektov podliehajúcich dani nadväzuje i otázka **oslobodení či znížení dane**, ktoré by eventuálne mohli byť viac limitované. V teórii sa totiž oslobodenia a zníženia netešia pochvale, pretože zväčša deformujú pôsobenie dane a pôsobia diskriminačne. Dôvody, pre ktoré by sa výnimky a oslobodenia vo všeobecnosti nemali uplatňovať, sumarizovala Slack (2006, s. 200), a to, že všetky – ako oslobodené, tak aj neoslobodené jednotky využívajú služby poskytované na lokálnej úrovni; rozdielny prístup znamená zvýšené náklady pre daňovníkov zdanených oproti oslobodeným nehnuteľnostiam, čím ovplyvňuje konkurencieschopnosť; ovplyvňovanie rozhodovania o mieste a charaktere aktivít a ostatných ekonomických rozhodnutí; zužovanie základu dane, a tým zvyšovanie daňového zaťaženia ostávajúcich dani podliehajúcich predmetov; disproporcie v daňovom zaťažení medzi rôznymi územnými jednotkami. No vzhľadom na to, že SR nemá veľmi široký rozsah oslobodení (napr. aj v porovnaní s okolitými štátmi) a väčšina zákonom umožnených oslobodení je vo fakultatívnej rovine – t. j. ponúka obciam priestor na uplatnenie svojej vízie daňovej politiky voľbou z taxatívneho výpočtu možných oslobodení<sup>240</sup> a tiež z dôvodu, že finančný efekt obcami poskytovanými oslobodeniami nie je až taký významný, nepovažujeme práve oblasť oslobodení a znížení DzN za zásadný problém súčasného systému tejto dane. Podľa nášho názoru je však na škodu veci, že sa aj zoznam potenciálnych oslobodení neaktualizuje v prospech podpory rôznych, v súčasnosti dôležitých cieľov, ako napr. tých environmentálnych. V zahraničí nie je zriedkavé, že stavba energeticky nízkonáročných stavieb či stavieb využívajúcich obnoviteľné zdroje je aj daňovo zvýhodnená. Slovenská republika vo využívaní takehoto potenciálu dane zaostáva.

Pokiaľ ide o **sadzbu dane**, jej právnu úpravu vo všeobecnosti hodnotíme pozitívne a pozitívne ohlasy jej variabilita a diverzifikácia zaznamenáva aj v zahraničí. Je pozitívom, že obce reálne využívajú túto legislatívnu možnosť na realizáciu vlastnej daňovej politiky (napr. na rozdiel od obcí v ČR), hoci i tu môžeme poukázať na medzery napr. v podobe, podľa nášho názoru, nedostatočného zónovania. Ak sa chceme venovať faktoru zvyšovania sprá-

<sup>240</sup> Podrobnejší komparatívny výskum uplatňovania tejto politiky jednotlivými obcami je však komplikovaný neexistenciou jednotného prístupu k obciam stanoveným prvkom dane, ako je to napr. v Maďarsku, kde údaje zaslané obcami zbiera a zverejňuje Maďarská štátna pokladnica (s. a.) a čiastočne aj v Poľsku (gov.pl 2024).

vodlivosti súčasného systému DzN, k presnejšiemu zohľadňovaniu trhovej hodnoty nehnuteľností v jednotlivých lokalitách miest by sa už za súčasných podmienok bolo možné priblížiť pomocou viac individualizovaného prístupu obcí k definovaniu jednotlivej časti obce na účely DzN.<sup>241</sup> Túto totiž obce môžu určiť ľubovoľne pri zachovaní kritérií 5 % daňovníkov, územne celistvej časti obce a zadeninovaní vo VZN (ulica, vzájomne susediace ulice alebo susediace parcely pozemkov) a mimo toho kritéria nie je počet vytvorených daňových zón nijak limitovaný. Znalosť miestnych pomerov by podľa nášho názoru jednoznačne umožnila využiť potenciál tejto kompetencie na zvýšenie spravodlivosti súčasného zdanenia. Druhým aspektom, ktorý je možné spomenúť, je potreba zmeny prístupu k zdaneniu rezidenčných nehnuteľností, konkrétne ak ide o zníženie sadzbu podľa § 10 ods. 1 písm. a) ZoMD, ako aj byty podľa § 13 ods. 1. Hoci IFP (2023) navrhovalo vyššie zdanenie druhej a ďalšej rezidenčnej nehnuteľnosti, čo by bolo podmienené centralizáciou správy DzN (kvôli identifikovaniu týchto nehnuteľností s presahom jednotlivých obcí), nazdávame sa, že by bolo možné aj legislatívne jednoduchšie riešenie. Ak by sa zo spomínaného ustanovenia § 10 ods. 1 písm. a) ZoMD osobitne vyčlenili rezidenčné stavby na bývanie, v ktorých má ich vlastník trvalý (príp. alebo aspoň prechodný) pobyt, mohli by obce zohľadniť aspekt reálneho používania rezidenčnej stavby na uspokojovanie potrieb bývania alebo ich držbu na iné účely v diferencovanej sadzbe, a to bez toho, aby bolo potrebné meniť režim správy dane, pretože otázka existencie či neexistencie trvalého či prechodného pobytu je prístupná každej obci bez potreby koordinovaného prístupu. Pri bytoch by tiež postačovalo umožnenie diverzifikácie bytov obdobne, ako je to pre nebytové priestory v § 16 ods. 3 ZoMD (Správca dane môže všeobecne záväzným nariadením... ustanoviť rôznu ročnú sadzbu dane z bytov za nebytový priestor určený na rôzne účely v bytovom dome).

Je tiež znakom silných kompetencií obcí, že okrem niektorých obmedzení nemajú štátom determinované maximálne výšky sadzieb, ktoré musia aplikovať, ako je to napr. v ostatných štátoch V4. Je však potrebné poznamenať aj to, že ak štát hovorí o potrebe zvýšiť príjmy z DzN, nie je logické, že obce obmedzil pri stanovovaní sadzieb dane. Princípy uplatňovania kompetencie stanovovať výšku dane (teda aj sadzbu) definoval ÚS SR<sup>242</sup> a podľa nášho ná-

<sup>241</sup> Obdobné odporúčanie pre PL ako alternatívu *ad valorem* navrhujú Felis et al. (2025a).

<sup>242</sup> Ide o rešpektovanie princípu legality, či uloženie predmetnej dane sleduje legitímny cieľ a má racionálny základ, či predmetná daň nepredstavuje pre (skupiny) daňovníkov zjavne nadmernú záťaž (extrémna disproporcía medzi sledovaným verejným záujmom a legitímnymi individuálnymi záujmami daňovníkov) a či uloženie predmetnej dane nie je preja-

zoru by takéto vymedzenie malo byť dostatočné. Molitoris (2010a, s. 9) napr. uvádza, že v prospech limitácie môžu svedčiť rôzne až diskriminačné praktiky obcí pri stanovovaní sadzieb, no zároveň je skôr proti limitácii z dôvodu nezvyšovania už až prílišného zásahu štátu do samosprávnych kompetencií (čo konštatuje už v roku 2010, t. j. v čase pred ďalším obmedzovaním výšky sadzieb) – rozhodovacej autonómie obce pri realizácii vlastnej daňovej politiky a ponechanie zváženia miery daňovej tolerance lokálneho obyvateľstva na konkrétnu samosprávu.

Pokiaľ ide o **základ dane**, tento je riešený na nedokonalnej úrovni a z predchádzajúcej analýzy vyplýva potreba jeho revízie. Determinovať predovšetkým základ dane pri stavbách na úrovni najrozsiahlejšieho nadzemného podlažia a snažiť sa o kompenzovanie tohto nedostatku príplatkom za podlažie limituje možnosti zdanenia (výnosu) i spravodlivosť systému tým, že zaťaženie viacposchodových budov nikdy nebude korešpondovať so zaťažením jednopodlažných budov na jednotku plochy. Jeho nahradenie celkovou (úžitkovou) plochou všetkých podlaží (IFP 2023, s. 42) by odstránilo neadekvátne zvýhodňovania nezdaňovaných podzemných stavieb (s výnimkou garáží), čím by prispelo k zvýšeniu spravodlivosti a zvýšeniu výnosov dane. Vo vzťahu k pozemkom zase upozorňujeme na potrebu aktualizovať hodnoty stanovené v prílohách ZoMD.

Jednou z najväčších výziev bude prechod na **zdanenie na základe trhovej hodnoty nehnuteľností**, ktoré je síce podľa nášho názoru do budúcnosti potrebné a možno aj nevyhnutné. Implementovanie princípu trhovej hodnoty patrí k známym existujúcim rezervám vo vlastnej konštrukcii súčasného modelu zdaňovania DzN (Červená, Olexová 2022). Už v minulosti sme poukazovali na to, že hlavným dôvodom, pre ktorý je zmena potrebná, je nízky výnos a nespravodlivosť rozloženia daňového zaťaženia (Vartašová, Červená 2019) a preukázali sme, že v minulosti sa zdanenie nehnuteľností na území SR realizovalo prevažne na báze hodnoty, resp. presnejšie výnosu z nehnuteľnosti (Vartašová, Červená 2023a), teda na našom území nejde o úplne neznámy spôsob zdanenia. Zásadnou otázkou však je, v akom časovom horizonte bude takáto koncepčná zmena realizovateľná a vhodná vzhľadom na súčasné podmienky. Bude totiž potrebné vyrovnať sa s viacerými problémami, ktoré charakterizujú súčasný stav v SR.

---

vom zjavného, resp. svojvoľného porušenia ústavného princípu rovnosti pri rozlišovaní medzi jednotlivými skupinami daňovníkov (neakcesorická rovnosť), resp. jeho porušenia v spojení s neprimeraným zásahom do niektorého základného práva či slobody s osobitným zreteľom na ochranu vlastníctva (akcesorická rovnosť) (PL. ÚS 5/2012).

Prvý a zásadný a podľa nášho názoru väčšinou odborných publikácií v kontexte DzN odignorovaný faktor sa týka **stavu vlastníctva a evidovania nehnuteľností** v SR, teda KN. Hneď prvé negatívum je neuplatňovanie princípu *superficies solo cedit*, od ktorého sa upustilo v roku 1950 s cieľom, aby socialistické poľnohospodárske družstvá mohli stavať na pozemkoch, ktoré neboli v ich vlastníctve a zároveň, aby vlastníctvo k týmto stavbám nevzniklo vlastníkom týchto pozemkov (Odlišné stanovisko k odôvodneniu uznesenia ÚS SR PL. ÚS 18/2023 z 13. decembra 2023). V ČR sa s týmto problémom začali vyrovnávať v rámci nového občianskeho zákonníka a riešiť dovtedy existujúce rozdielne vlastníctvo pozemkov a stavieb postupným zlučovaním vlastníctva (napr. v rámci prevodov uplatnením predkupného práva), i keď je to dlhodobý proces – Spáčil (2017) hovorí až o 100 rokoch; v zahraničí táto zásada býva tiež štandardne uplatňovaná. Situáciu nezlepšuje ani výrazná fragmentácia pozemkov a vlastníctva mimo intravilánov, keď priemerný počet vlastníkov pripadajúci na jednu parcelu je 11,1 umocnený celkovým zlým stavom usporiadania pozemkového vlastníctva (Urban, Vagač 2020, s. 4).<sup>243</sup> Citované dielo komplexne hodnotí stav katastra v SR a pomenúva konkrétne problémy, ako je nesúladsť stavu evidovaného, právneho a skutočného (nespolahlivé údaje o výmerách parciel, nemožnosť presného vytyčenia hranice pozemku), nízka kvalita a hodnovernosť údajov KN (využívanie starých máp nedostatočnej technickej kvality a geometrickej presnosti bez ich nahradenia novými), neusporiadanie vlastníckeho práva k nehnuteľnostiam (súbežné vedenie dvoch registrov – C a E, neúplnosť – absencia právnych listín, chýbovosť – duplicitné vlastníctvo, nesúlady vo výmerách parciel, polohové nepresnosti niekedy aj 5 m či stavby na nevysporiadaných pozemkoch<sup>244</sup>), obmedzené možnosti usporiadania pozemkového vlastníctva (realizované *ad hoc* úzko rezortným prístupom), či nedostatočná integrácia zobrazovacích a interpretačných podkladov na ďalšie dátové zdroje. Hlbokým problémom je, že základom súčasnej katastrálnej mapy je mapa bývalého pozemkového katastra, t. j. nečíselná mapa z roku 1935, kde lomové body hraníc pozemkov nemajú súradnice a presnosť takejto mapy je pomerne nízka (1 – 2 m). Súčasná katastrálna mapa vznikla jej vektorizáciou pri spracovaní ROEP. Podobných intravilánových území, kde nebola vykonaná obnova katastrálneho operátu novým mapovaním, bolo do roku 2020 približne 50 % v rámci celej SR. Aj súčasné tempo vykonávania PŮ je nízke – približne 0,7 % úze-

<sup>243</sup> Pri celkovom počte 28 875 914 vlastníkov k 1. januáru 2024 (ÚGKK SR 2024, s. 29) – na porovnanie počet obyvateľov SR k 31. marcu 2024 bol 5 422 620 (ŠÚ SR).

<sup>244</sup> Pozri napr. Tekeli (2021).

mia SR ročne;<sup>245</sup> PÚ a obnova katastrálneho operátu novým mapovaním sú pritom kľúčové (Urban, Vagač 2020, s. 5, 17). Ďalším nami identifikovaným nedostatkom je absencia dostupnosti jednoznačných a kompletných údajov o počte stavieb, čo je dôsledkom už popísaných dôvodov, najmä existujúcich duplicit a prekrývaní jednotlivých podkladových údajov. To všetko má priamy vplyv aj na výber DzN, ktorý zneprehľadňuje, a často je na nepresných podkladoch KN až nemožné ho správne určiť (Urban, Vagač 2020, s. 7). Bez ohľadu na presnosť týchto základných údajov (poloha, výmera pozemkov<sup>246</sup>), na daňové účely sú podstatné aj iné evidované údaje, napr. druh pozemku, spôsob využitia nehnuteľností a ďalšie uvádzané v nasledujúcom texte.

Ďalším súborom údajov zásadným pre hodnotový koncept zdanenia je **dostupnosť údajov o ocenení nehnuteľností** (už existujúcom), prípadne prevodnej cene konkrétnej nehnuteľnosti. Metodika stanovenia hodnoty závisí predovšetkým od dostupnosti údajov o trhu s nehnuteľnosťami, teda odráža ekonomickú situáciu konkrétneho štátu (Žróbek, Renigier-Biłozor, Žróbek 2024, s. 128). Vzhľadom na absenciu prevodných daní<sup>247</sup> sa od 1. októbra 2018 začali v KN evidovať už aj údaje o cenách všetkých nehnuteľností, nielen poľnohospodárskych a lesných pozemkov. Táto zmena vyplynula z potrieb Národnej banky Slovenska, ŠÚ SR a MF SR, no účastníkom nevznikla povinnosť spätne nahlasovať údaje o cene už zapísaných prevodov (Vartašová, Červená 2019, s. 69). Tieto informácie sú verejné a poskytujú sa na požiadanie vlastníkovi a zákonom stanoveným subjektom vrátane daňových úradov,<sup>248</sup> znalcov a osôb vyhotovujúcich cenové mapy. V tejto súvislosti je potrebné poznamenať, že absencia prevodných daní na nehnuteľnosti je

<sup>245</sup> Výmera extravilánov, kde bola do roku 2020 potreba realizácie PÚ je 4 019 108 ha (Urban, Vagač 2020, s. 18), t. j. 82 % územia SR. Podľa údajov ministerstva pôdohospodárstva (MPRV SR 2024) boli komplexné PÚ k 31. marcu 2024 ukončené v 442 k. ú. s výmerou 428 292 ha, čo je približne 10,1 % potrebného územia. V ďalších 451 k. ú. boli vykonané jednoduché projekty PÚ a v rozpracovaní je ďalších 262 k. ú. pre komplexné PÚ a 396 k. ú. pre jednoduché projekty PÚ (ÚGKK SR 2024, s. 26).

<sup>246</sup> Výmera konkrétnej parcely nie je hodnotným a záväzným údajom KN (§ 70 ods. 2 katastrálneho zákona).

<sup>247</sup> Daň z darovania sa uplatňovala do konca roku 2023 na základe zákona č. 318/1992 Zb. o dani z dedičstva, dani z darovania a dani z prevodu a prechodu nehnuteľností; vo vzťahu k dani z prevodu a prechodu nehnuteľností sa ustanovenia zákona č. 554/2003 Z. z. o dani z prevodu a prechodu nehnuteľností a o zmene a doplnení zákona č. 36/1967 Zb. o znalcoch a tlmočníkoch v znení zákona č. 238/2000 Z. z. uplatňovali len na daňovú povinnosť, ktorá vznikla do konca roku 2004.

<sup>248</sup> Paradoxne zákon nepoužil spojenie správcov dane, teda obce ako správcovia dane nie sú zahrnuté.

v súčasnosti výhodou, pretože nepodnecuje k deklarovaní nižšej prevodnej ceny s cieľom vyhnúť sa vyššej prevodnej dani. Práve údaj o prevodnej cene, teda o trhovej cene je v prípade potenciálnej reformovanej dane kľúčový. Je však zarážajúce, že táto legislatívna zmena (evidovanie aj údajov o prevodných cenách) sa zaviedla až v roku 2018, keďže už dlhšie odborníci poukazovali na to, že kataster ceny stavieb a bytov neeviduje napriek tomu, že podklady na to má (Bób 2011, s. 47). Realitný trh v SR totiž stále nie je rovnomerne vyvážený a kým jeho veľkosť je najmä v mestách dostatočná, v rurálnych oblastiach to tak byť nemusí. Navyše, podľa dostupnosti dát ŠÚ SR (tiež aj NBS) vedie a zverejňuje len index realizačných cien nehnuteľností určených na bývanie, nie komerčných nehnuteľností, čerpajúc od roku 2021 z údajov ÚGKK SR (na základe cien nehnuteľností zo všetkých transakcií zapísaných do databázy UGKK SR); predtým čerpal ŠÚ SR z údajov NARKS (ŠÚ SR 2024), hoci Cár (2011) ešte v roku 2011 poukazoval na to, že v podmienkach Slovenska zatiaľ neexistujú žiadne oficiálne zdroje údajov o trhu komerčných nehnuteľností. Pokiaľ nie sú dostatočné údaje o prevodoch, je potrebné mať k dispozícii kvalitné, t. j. správne údaje o samotných nehnuteľnostiach v dostatočnom rozsahu, čo v prípade SR nie je podľa nášho názoru splnené. V prípade oceňovania na daňové účely totiž zväčša nedochádza k individuálnemu oceňovaniu, keď znalec fyzicky zhodnotí konkrétnu nehnuteľnosť, ale je potrebný súbor dát o jednotlivých nehnuteľnostiach, ktoré sa spracúvajú na, v súčasnosti už predovšetkým automatizovanej, hromadnej báze (*mass appraisals/mass valuation, automated valuation models*)<sup>249</sup> (detailne Renigier-Bižozor et al. 2022), a od rozsahu a kvality vstupných údajov závisí kvalita výsledného ocenenia.<sup>250</sup> Tento záver nie je však len formálnym výsledkom, ale môže priamo determinovať realizovateľnosť zámeru, keďže štandardom pri *ad valorem* zdanení je v dôsledku potreby zachovania práv daňovníkov možnosť napadnúť stanovenú hodnotu.

Práve nedostatok týchto ďalších relevantných údajov (nad rámec ceny nehnuteľností) evidovaných KN je tiež problémom. Obce ako stavebné úrady dostali od 1. októbra 2019 zákonnú povinnosť v zmysle § 20a ods. 2 zákona č. 215/1995 Z. z. o geodézii a kartografii zapisovať vybrané údaje z kolaudačných rozhodnutí o rodinných domoch, bytových domoch a bytoch v bytových domoch do IS geodézie, kartografie a katastra, a to údaje o úžitkovej ploche rodinného domu alebo o podlahovej ploche bytu, ich počte izieb,

<sup>249</sup> S čím súvisí potreba modernizácie legislatívy regulujúcej oceňovanie nehnuteľností, predovšetkým vyhlášky č. 492/2004 Z. z. o stanovení všeobecnej hodnoty majetku.

<sup>250</sup> Ide rádo aj o desiatky jednotlivých údajov pre konkrétnu nehnuteľnosť.

počte podlaží, konštrukcii a dátume kolaudácie rodinného domu alebo bytového domu. Tento rozsah sa upravuje od 1. apríla 2025 tak, že evidovať sa budú údaje o zastavanej ploche stavby, podlahovej ploche stavby, bytu alebo NBP, počte nadzemných a podzemných podlaží vrátane prízemia, prevažujúcej konštrukcii stavby, celkovom počte obytných a neobytných miestností, o existencii výfahu, stave nehnuteľnosti (t. j. novostavba, kompletná rekonštrukcia, čiastočná rekonštrukcia alebo pôvodný stav) a dátume kolaudácie stavby, resp. aspoň rok pre stavby staršie ako 30 rokov. Tieto údaje má viesť správca IS územného plánovania a výstavby a stavebný úrad<sup>251</sup> ich bude zapisovať, resp. aktualizovať, pokiaľ tieto údaje nebudú evidované v registri stavieb. ÚGKK SR sa tak pomaly snaží vytvárať a dopĺňať IS geodézie, kartografie a katastra, zahŕňajúci IS geodetických základov, IS KN a základnú bázu údajov pre GIS. Štátnym orgánom, štátnym rozpočtovým organizáciám, obciam a VÚC bola uložená povinnosť používať základnú bázu údajov GIS na budovanie tematických IS, bezplatne poskytnúť údaje o objektoch a ich vlastnostiach podľa katalógu tried objektov právnickej osobe zriadenej ÚGKK SR, raz ročne poskytovať aktualizáciu údajov o objektoch, ktoré sú obsahom základnej bázy údajov pre GIS, ktorých podrobnú evidenciu atribútov zabezpečuje iný subjekt ako ÚGKK SR a bezplatne poskytnúť letecké meračské snímky a ich orientačné parametre na využitie pre základnú bázu údajov GIS právnickej osobe zriadenej úradom. S takýmito opatreniami sa však podľa nášho názoru začína pomerne neskoro a je ťažké odhadnúť čas potrebný na naplnenie IS údajmi v potrebnom rozsahu.

Aj predtým analyzovaný problém nezistených vlastníkov je spojený s nedostatkami KN, preto podľa nášho názoru práve odstránenie nedostatkov evidencie nehnuteľností v základnom registri na tento účel – KN je prvým dôležitým predpokladom spustenia ďalších nadväzujúcich reforiem, ako je spomínaná reforma zdanenia nehnuteľností. Podľa Vagača (2021) „netreba začať zvyšovaním DzN, nebodaj stanovovať cenové mapy, ktoré môžu neúmerne zdvihnúť jednotkové ceny pre občanov“, ale stačí urobiť „poriadok v katastri“ zmapovaním reálne existujúcich stavieb na území mesta a ich porovnaním so stavom evidovaným v KN. Zoznam evidovaných údajov a ich kvalita sa v posledných rokoch síce postupne zlepšuje, no i tak nie v potrebnom rozsahu a hlavne súbor takýchto údajov už mal byť podľa nášho názoru k dispozícii oveľa dávnejšie, ak chceme uvažovať o komplexnej reforme zdanenia v blízkom časovom horizonte. Kelly (2013, s. 14) uvádza, že v rozvo-

<sup>251</sup> K novej štruktúre stavebných úradov od 1. apríla 2024 pozri viac Jakab (2023).



ových krajinách sa tzv. *coverage ratio* pohybuje medzi 40 % až 80 %. Podľa Vagača (2021) je v SR rozdiel existujúcich objektov a tých, ktoré sú zapísané v KN, približne 20 – 30 % a *coverage ratio* na účely DzN ani nie je známe.

Protipólom je otázka, či je možné spustiť reformu založenú na oceňovaní nehnuteľností aj bez potrebných revízií katastra. Podľa nášho názoru by súčasný stav pravdepodobne spôsobil buď vysokú nepresnosť hromadného oceňovania vedúcu k vysokému podielu odvolaní, alebo jeho úplnú nerealizovateľnosť (bez dostatočných údajov), resp. vynechanie neevidovaných stavieb. Práve počet (podiel) napadnutých hodnôt nehnuteľností determinovaných na daňové účely a kapacity na ich prejednanie bývajú potenciálnym problémom realizovateľnosti a praktického zvládania tohto spôsobu zdania. Napríklad provincia Ontário, Kanada pri poslednej revaluácii v roku 2016 oceňovala celý súbor existujúcich nehnuteľností v provincii v počte 5 547 280 (na porovnanie v SR je 4 776 340 len LV). Z nich boli pre 3,2 %, t. j. 177 492 nehnuteľností vznesené žiadosti o prehodnotenie. Z týchto bolo vyhovené 39,7 % podnetov a 9,29 %, t. j. 41,254 viedlo k odvolaniam (Kanter 2023). Na porovnanie, FR SR v roku 2023 vybavilo 6 546 odvolaní za všetky dane uplatňované v SR; všetkých miestnych daní a poplatkov sa týkalo 704 odvolaní (FR SR 2024). Pri uvedenom príklade provincie Ontário by podľa nášho názoru bolo vybavenie odvolaní v SR nerealizovateľné.

Alternatíva v podobe vyvodenia hodnoty z cenových máp môže vyvolať vysoké nepresnosti v individuálnych prípadoch tiež, keďže tieto hodnoty sa priemerujú a nezohľadňujú špecifiká (napr. stav či vek), ktoré v konkrétnom prípade môžu výrazne znižovať alebo zvyšovať hodnotu nehnuteľnosti. Problém spojený s vypracovaním administratívne jednoduchého systému určovania trhovej hodnoty nehnuteľností a ich následným preceňovaním navrhoval Bób (2011, s. 54) vyriešiť zmenou kompetencií ÚGKK SR, organizačnými opatreniami a zmenou softvéru v súvislosti so sprístupnením údajov o cenách nehnuteľností na bývanie z KN. Dosiaľ však i tu zjavne chýbajú údaje v potrebnom rozsahu – podľa MF SR (2022, s. 39) je „technickou prekážkou využitia potenciálu majetkových daní nedostatok cenových máp poskytujúcich informácie o trhovej cene nehnuteľností, ktoré sú nevyhnutné pre efektívne nastavenie systému“. Viac individualizované oceňovanie bude podľa nášho názoru v našich podmienkach ťažko realizovateľné, zvlášť po skúsenostiach s tempom zavádzania a kvalitou iných reforiem (napr. elektronizácia verejnej správy, pozemkové úpravy a pod.).

Iným typom činiteľa je **postoj verejnosti**, ktorý bol dosiaľ k čo i len náznakom takejto reformy mimoriadne odmietavý. Ten pramení podľa nášho

názoru najmä z nasledovných dôvodov, ktoré môžeme zaradiť do kategórie sociálnych, ale aj psychologických faktorov. Veľa postsocialistických krajín determinuje faktor osôb s nízkym príjmom, ktorí však disponujú hodnotným nehnuteľným majetkom, ktorý zväčša zdedili, postavili v čase nízkych cien, získali v reštitúciách a pod. (tzv. *asset-rich – income-poor* skupina) (Kelly 2013, s. 11; Brzeski, Románová, Franszen 2019, s. 6, Vartašová, Červená 2022, s. 207). Platobná schopnosť veľkej časti obyvateľstva je podľa nášho názoru obmedzená, čo pramení z nízkych príjmov. Miera rizika chudoby alebo sociálneho vylúčenia rastie od roku 2020 z 13,8 na 17,6 v roku 2023. Priemerná hrubá mesačná mzda zamestnancov v hospodárstve SR bola za rok 2023 v sume 1 628 EUR (pri počte 2,61 mil. zamestnancov vrátane 395-tisíc samozamestnancov), no mediánová hrubá mzda bola len 1 329 EUR a 1. kvartil mal hodnotu len 999 EUR (StatDat 2024), čo znamená, že štvrtina zamestnancov (približne 12 % obyvateľstva) zarába mesačne v hrubom menej ako 1 000 EUR. Skupina poberateľov dôchodkov tvorí ku koncu roka 2023 1 426 994 fyzických osôb, z toho starobných dôchodcov bolo 1 118 242 s priemerným starobným dôchodkom v sume 643,70 EUR a 220 349 invalidných dôchodcov; 86 % starobných dôchodcov a takmer 53 % invalidných dôchodcov nepracuje (Sociálna poisťovňa 2024), čo spolu predstavuje 19,9 % z celkového počtu obyvateľov SR (5 424 687) v roku 2023. Je vysoký predpoklad, že väčšina zo 171 520 bytov so zníženou DzN, resp. s oslobodením od dane bude práve vo vlastníctve tejto kategórie osôb. Tento aspekt je možné riešiť buď uplatňovaním rôznych oslobodení, alebo znížením na jednej strane, čo však narúša podstatu zachytenia hodnoty zdaňovanej nehnuteľnosti, alebo odkladom daňovej povinnosti, ktorú preberú dedičia danej nehnuteľnosti, čo by mohlo byť v našich podmienkach potenciálne politicky ťažko priechnuté. V zásade by nebol problém taký závažný, ak by nízkopríjmové skupiny obyvateľstva neboli daňovníkmi DzN, t. j. napr. by si nehnuteľnosť na bývanie len prenajímali. K problému nízkopríjmovej tretiny obyvateľov Slovenska sa však pridáva faktor absencie dostupného (regulovaného) nájomného bývania (Cár 2020; NKÚ 2018), na ktoré sa doteraz zabúdalo a vlády SR sa tomuto problému začínajú venovať v podstate až v posledných piatich rokoch. Od roku 2013 do roku 2023 bolo dokončených len 3 793 bytov v obecnom vlastníctve a ich ročný prírastok v roku 2023 klesol na 1,19 % z celkového počtu dokončených bytov; k tomuto číslu je však možné prirátaj aj 9 988 nájomných bytov určených na sociálne bývanie, ktorých výstavba obcou bola podporená dotáciami Ministerstva dopravy SR. Na porovnanie celkový počet bytov postavených v období rokov 2013 – 2023 predstavuje 171 325, ide tak

nanajvýš o 8 % novopostavených bytov (Ministerstvo dopravy SR 2024). Dostupnosť bývania je nízka (Deloitte 2024) a podľa údajov Eurostatu (2024a) až 93,6 % obyvateľstva v roku 2023 obývalo nehnuteľnosť, ktorú vlastnilo, a len 6,4 % si bývanie prenajímalo (3,6 % si prenajíma nehnuteľnosť za trhovú a 2,8 % za regulované nájomné), čo je druhý najhorší výsledok v EÚ hneď za Rumunskom; priemer EÚ je 69,2 % ku 30,8 %. Cár (2020) napr. poukazuje na to, že v SR je priemerné mesačné komerčné nájomné priemernej nehnuteľnosti permanentne relatívne vysoké, keďže hodnoty hrubého výnosu z prenájmu sú dlhodobo nad úrovňou teoreticky primeraného hrubého výnosu z prenájmu; ako príklad analyzuje trojizbový byt, ktorý je výhodnejšie si kúpiť než prenajať, pričom riešenie vidí v podpore nájomného bývania. Nemenej vplyvný faktor, ktorý determinuje postoj k zdaneniu majetku, je súčasná celková averzia voči majetkovým daniam, ktoré sa v bežnej populácii často vnímajú ako dvojité zdanenie (stavba či kúpa nehnuteľností z už zdanených príjmov) či upínanie sa na vlastníctvo, ktoré bolo v období socializmu potlačované a i (v dnešnom ponímaní) nezákonným spôsobom odnímané (súhrnne – absentujúca tradícia vyššieho zdanenia majetkovými daňami).

Niet divu, že takáto štruktúra obyvateľstva v daných podmienkach predstavuje silný politický tlak, ktorý sa podľa nášho názoru tiež podieľal na doterajšom odkladaní reformy.<sup>252</sup> Ako uvádza Molitoris (2010a, s. 9), špecifikom lokálneho daňového zaťaženia je jeho vplyv na relatívne úzku komunitu s osobitou sociálnou a demografickou štruktúrou, ktorá spôsobuje mimoriadnu citlivosť na mieru a opodstatnenosť daňového zaťaženia. Dosiaľ neboli predstavené ani žiadne konkrétne návrhy z programového vyhlásenia súčasnej vlády smerom k vyššiemu zdaneniu druhej a ďalšej rezidenčnej nehnuteľnosti, ktoré by si však vyžadovalo (nateraz) „príliš“ koncepčné zmeny (celoštátnu úroveň správy dane). Výraznejšie zvýšenie majetkových daní však býva odporúčané zároveň so znížením iných daní, najmä tých z príjmu, s cieľom zmierniť účinky zvýšenia daňovej záťaže.<sup>253</sup> Takto to vidí aj MF SR (2022, s. 39<sup>254</sup>) v rámci Programu stability SR na roky 2022 až 2025.

<sup>252</sup> Obdobne napr. v Poľsku (Žróbek et al. 2016) či ČR (Radvan 2019b).

<sup>253</sup> Podľa Prammer (2020) medzinárodné inštitúcie (EÚ, OECD atď.) uprednostňujú Dzn pred inými daňami, keďže presadzujú presun zdaňovania z práce na nehnuteľnosti. Napríklad Paetzold a Tiefenbacher (2018) vykonali simuláciu takéhoto presunu v Nemecku s uspokojivými závermi.

<sup>254</sup> „Fiškálne neutrálna daňová reforma z práce na majetok a zelené dane má potenciál zvýšiť hospodársky rast o 0,2 % až 1 %“.

Ďalšie faktory, ktoré bude potrebné zvážiť, sú **náročnosť správy hodnotového systému** (a potrebné zmeny v rozdelení kompetencií na správu dane), zrozumiteľnosť pre adresátov i správcov a posúdenie hodnoty za peniaze (zohľadnenie výšky nákladov na zavedenie a udržiavanie vo vzťahu k výnosom dane).

Súčasný systém, hoci ako nedokonalý by sa mohol zdať, má niekoľko podstatných benefitov. Predovšetkým je jednoduchý na správu, čo je zásadný faktor, ak zohľadníme štruktúru správcov DzN, ktorými sú obce, ktoré typicky nemajú dostatočne kvalifikovaný personál (malé obce) alebo majú personálu málo (veľké i malé obce). Na rozdiel od iných daní našej daňovej sústavy je aj dobre zrozumiteľný a predvídateľný. Oceňovanie nehnuteľností je však proces, ktorému prevažná väčšina daňovníkov nebude rozumieť, čo môže byť faktorom odmietania, a ktorý by bol nerealizovateľný na úrovni obcí v podmienkach SR. Teda muselo by dôjsť k zmenám rozdelenia kompetencií medzi štát a obce – nie je až také časté, aby oceňovanie realizovali samotné obce<sup>255</sup> (buď je to kompetencia štátu, alebo osobitne na tento účel zriadenej organizácie). Toto je aspekt, ktorému je potrebné venovať osobitnú pozornosť aj v kontexte záväzkov SR z charty, ktorá v čl. 9 ods. 3 stanovuje, že aspoň časť finančných zdrojov miestnych orgánov je odvodená z miestnych daní a poplatkov, ktorých výšku majú právo určovať v medziach zákona tieto miestne orgány. Nestotožňujeme sa preto s niektorými zverejnenými návrhmi (Analytici UMB 2024, s. 7), ktoré v rámci možných riešení spomínajú aj možné úplné zverenie kompetencií na správu DzN, vrátane stanovovania sadzieb dane či vymáhania dane, do rúk štátu.

Druhým aspektom je, že súčasný systém je „lacný“. Nekladie až také vysoké nároky na jeho finančné zabezpečenie (vrátane personálneho), no na druhej strane neprodukuje ani žiadaný objem príjmov. Pri zmene koncepcie na *ad valorem* systém je potrebné uvažovať jednak s prvotnými nákladmi na zavedenie systému, ale tiež, čo je nemenej dôležité, na jeho udržiavanie. Obdobne to vidia Radvan, Kranecová 2010). Bujňáková et al. (2015, s. 282 – 283) upozorňujú na predpoklad, že prínos *ad valorem* modelu zdaňovania sa môže naplno prejavíť až pri vyššom daňovom zaťažení, teda dostatočných daňových výnosoch, ktoré budú kompenzovať administratívne náklady s ním spojené. Podľa Almy (2001) by efektívnosť mala byť meraná pomerom nákla-

<sup>255</sup> Obce realizujú oceňovanie napr. v Holandsku. Na základe fyzickej inšpekcie podobných budov predaných v relevantnom období, resp. vybraných náhodným výberom, hodnoty ostatných stavieb vyhodnocujú počítačové modely; pri komerčných stavbách sa vychádza z nájomnej hodnoty alebo znovuzriaďovacej hodnoty (Vláda Holandska s. a.).

dov na správu dane k príjmom, aby sa nestalo, že tieto budú tvoriť podstatnú časť či dokonca viac než daňový výnos; aj vytvorenie nového katastra či systému oceňovania nehnuteľností musí byť nákladovo efektívne ako forma investovania do zvyšovania daňových výnosov. Priame náklady na oceňovanie, ale aj personálne otázky sú dôvodmi, pre ktoré mnohé štáty uplatňujúce *ad valorem* systém pravidelne neaktualizujú hodnoty nehnuteľností, čím vlastne vytvárajú systém „rovnako nespravodlivý“ ako systém plošný.<sup>256</sup> Sú však, samozrejme, aj štáty, kde sú ocenenia udržiavané v aktuálnom stave.<sup>257</sup> Je teda otázku nastavenia systému tak, aby pomer výdavkov a príjmov v konečnom dôsledku odôvodňoval uplatňovanie takéhoto systému.

Zdanenie na základe hodnoty (ak správne „funguje“) má však aj svoje významné **pozitíva**. Tie zhrnuli aj analytické práce prezentované inštitúciami v SR (Analytici UMB 2024; IFP 2018). Takýto systém poskytuje veľmi dobrý zdroj rozpočtových príjmov pod podmienkou správneho (dostatočného) nastavenia. Spravodlivosť systému je významným faktorom, no v kontexte porovnania so súčasným stavom nemusí byť z dôvodu celkovej nízkej výšky dane v jednotlivých prípadoch centrom záujmu, resp. hnacím motorom reformy;<sup>258</sup> skôr možno akcentovať obmedzenie plytvania zdrojmi a špekulácií (Brzeski, Románová, Franszen 2019, s. 36). Umožňuje totiž efektívnejšie využívanie územia (Bertaud, Renaud 1997) napr. tým, že pri vyššej dani si daňovník lepšie premyslí, či bude pri vysokých nákladoch držať napr. nevyužívaný pozemok v lukratívnej časti obce/mesta, alebo ho predá niekomu, kto investovaním do neho bude schopnejší niesť daňové bremeno a využije ho teda lepšie. Poskytuje tiež väčší priestor na realizáciu lokálnej politiky a rozvoja obce; tiež viac zohľadňuje prepojenie medzi lokálnymi službami financovanými na lokálnej úrovni a hodnotou nehnuteľnosti, ktorá z nich benefituje (Žróbek et al. 2016). Prispieva ku stabilizácii trhu s nehnuteľnosťami, keďže limituje špekulatívnu držbu nehnuteľností. S tým súvisí pomoc

<sup>256</sup> Provincia Ontário (Kanada) používa hodnoty z roku 2016 a aktuálne sú len ocenenia nehnuteľností, ktoré vznikli po tomto roku. Francúzsko stanovilo naposledy aktuálne ročné nájomné hodnoty pridelené jednotlivých nehnuteľnostiam v roku 1970 a odvtedy sa upravujú len sadzby daní; plánovaná revaluácia sa z roku 2018 odkladá najnovšie na rok 2028. V Anglicku a Škótsku sa používajú hodnoty platné k 1. aprílu 1991. Wales preceňuje v súčasnom období po 20 rokoch (využívané boli hodnoty z roku 2003) (International Property Tax Institute). Katastrálne hodnoty používané v Rakúsku sú zo 70. rokov (Prammer 2020, s. 487).

<sup>257</sup> Napríklad Holandsko od roku 2007 robí ocenenia každoročne.

<sup>258</sup> V zmysle – je mi jedno, že platím vyššiu daň ako môj sused, lebo obaja platíme len nízku sumu.

s riešením bytovej otázky, keďže navyše sa často zvýhodnenou sadzbou dane zdaňuje len rezidenčná nehnuteľnosť, ktorú jej vlastní (daňovník) využíva na vlastné bývanie. Almy (2001) zdôrazňuje, že systém zdanenia založený na výmere nedokáže reflektovať rast a rozvoj tak efektívne ako systém založený na trhovej hodnote, v dôsledku čoho majú krajiny s daňami založenými na výmere len nízky potenciál dosahovania významných príjmov z majetkových daní. Slack (2006, s. 205 – 207) sumarizuje porovnanie výhod *ad valorem* oproti *area-based* systému takto: a) benefity z využívania lokálnych služieb sa lepšie odzrkadľujú pri stanovení základu dane na základe trhovej hodnoty (napr. nehnuteľnosť blízko dopravných uzlov či parkov má vyššiu trhovú hodnotu); b) trhová hodnota lepšie zachytáva občiansku vybavenosť, ktorá sa zväčša buduje na základe využitia vládnych výdavkov a politik (plošné systémy neberú ohľad na kvality nehnuteľnosti a ich polohu); c) plošné systémy vyúsťujú do väčšieho zaťaženia nízkopríjmových než vysokopríjmových daňovníkov, než hodnotové systémy zdanenia, keďže priemerné príjmy domácností v drahých lokalitách sú vyššie než v menej lukratívnych oblastiach – daň podľa výmery je preto rovnaká pri rovnako veľkých nehnuteľnostiach bez ohľadu na to, v ktorej z týchto lokalít sa nachádzajú a obdobne – staré budovy v zlom stave, ale s veľkou výmerou budú zaťažené relatívne vyššie.

Prínosy sú teda prevažne ekonomicko-urbanistického charakteru. Nemenej dôležitá je otázka pomyselnej daňovej spravodlivosti, ak ide o rozloženie daňového bremena vo vzťahu k predmetom rôznych trhových hodnôt. Napríklad Gnat (2009, s. 97) poukazuje na skutočnosť, že v prípade zmeny existujúceho *area-based* na *ad valorem* základ dane môže prevažná časť daňovníkov platiť inú výšku dane (nielen vyššiu, ale aj nižšiu) v porovnaní s predchádzajúcim stavom, čo môže podporiť zvyšovanie efektívnosti správy nehnuteľností alebo v širšom meradle hospodárenia s okolitým priestorom.

Medzi doteraz odbornou literatúrou nereflektované faktory patrí podľa výsledkov nášho výskumu aj to, že pre územie Slovenska nie je zdanenie na základe hodnoty nehnuteľnosti novinkou. Zdanenie časti budov založené na nájomnom, resp. nájomnej hodnote a zdanenie pozemkov v závislosti od ich priemerného (katastrálneho) výťažku, teda v závislosti od výnosu z nehnuteľného majetku, bolo u nás uplatňované v období Rakúsko-Uhorska a následne zreformované počas obdobia ČSR. Historická skúsenosť, hoci už zabudnutá, je nesporne faktorom, ktorý prispieva k lepšej zdôvodniteľnosti znovuzavedenia koncepcie iného spôsobu stanovenia základu dane oproti súčasnému.

Aj keď, ako prezentujú zahraniční (napr. Radvan 2019b; Slack 2006; Almy 2011, Žróbek et al. 2016; Malme, Youngman 2001b; Youngman 2016; McCluskey, Cornia, Walters 2013) aj domáci akademici (napr. Schultzová 2005; Bób 2011; Cakoci, Olexová 2024; Vartašová, Červená 2019), že pri aplikovaní trhovej hodnoty pri zdaňovaní nehnuteľností dochádza k objektívnejšiemu stanoveniu daňovej povinnosti subjektov, je možné pripustiť, že *ad valorem* zdanenie **nemusi byť jediné správne riešenie**. Existuje viacero príkladov, kde zavedenie takéhoto systému nevedlo k zvýšeniu príjmov z DzN<sup>259</sup> a nesplnilo tak očakávania (z pohľadu štátu, resp. príjmov verejných peňažných fondov), prípadne kde nerealizovanie pravidelného prehodnocovania hodnôt nehnuteľností znižuje mieru spravodlivosti systému, ako sme už uviedli predtým. Z pohľadu daňovníkov zdaňovanie nehnuteľností na základe trhovej hodnoty má potenciálne priamy vplyv na ekonomické aktivity (rozhodovanie investorov), keďže výška dane predstavuje pre investora (ako budúceho vlastníka) nehnuteľnosti permanentné finančné náklady/výdavky. Niektorí autori (napr. Prievozníková, Vojníková 2014, s. 62) navrhovali v kontexte náročnosti *ad valorem* systému upustiť od zdanenia stavieb a zdaňovať len pozemky, s čím sa však najmä z fiškálnych dôvodov (keďže daň zo stavieb už v súčasnosti predstavuje majoritný podiel na výnosoch DzN) nestotožňujeme. Skôr vidíme nateraz cestu v **menších legislatívnych zásahoch** s cieľom zvýšiť fiškálne i nefiškálne efekty, ako napr.: a) v ďalšej kalibrácii (t. j. uplatnením ďalších koeficientov), ktorou je možné aspoň dočasne zvýšiť kvalitu súčasného systému i produkované výnosy zohľadnením ďalších charakteristík nehnuteľností, ako je napr. vek stavieb či ďalšie z po novom evidovaných údajov v katastrálnom IS, b) úpravou základu dane zo stavieb – nahradením príplatku za podlažie a súčasnej definície základu dane celou úžitkovou plochou stavieb,<sup>260</sup> ako to navrhuje IMF (2023), t. j. zdaňovaním aj stavieb umiestnených pod zemou, alebo aj c) uplatnením podrobnejšieho a presnejšieho zónovania, ktoré je už teraz v kompetencii obcí a nevyžadovalo by žiadnu celoštátnu legislatívnu zmenu – len lepšie využívanie existujúcich kompetencií obcami či d) ďalším diverzifikovaním sadzieb dane pre rezidenčné nehnuteľnosti podľa existencie skutočného využívania na býva-

<sup>259</sup> Napríklad Estónsko a Litva. Problémovým vývojom prešlo aj Slovinsko, ktoré začalo s reformou DzN s cieľom zaviesť zdanenia na základe trhovej hodnoty už na konci 90. rokov 20. storočia a k roku 2010 investovali cca 20 mil. EUR (Radvan a Krancová 2010), no nový zákon o dani z nehnuteľností z roku 2013 bol zrušený na základe rozhodnutia slovinského ústavného súdu z 31. marca 2014 (Grote, Borst, McCluskey 2015, s. 20).

<sup>260</sup> Keďže aj výmera je vo svojej podstate determinantom hodnoty.

nie daňovníkom. Modernizácia systému môže byť niekedy lepším riešením než radikálna reforma, čo potvrdzujú príklady z Indie a Izraelu, ako aj Holandska, ktoré postupnou kalibráciou a modernizáciou odštartovalo zmeny k postupnému prechodu na súčasne uplatňovaný *ad valorem* systém (Brzeski, Románová, Franszen 2019, s. 36).

Z **procesného pohľadu** to, že každá obec je správcom dane, je sčasti výhodou a sčasti nevýhodou. Ako sme zistili, obce majú nedostatok personálu a technického vybavenia na zabezpečenie „ideálneho stavu“ správy DzN. Dôsledkom sú jednak procesne chybné postupy a jednak daňové úniky z dôvodu nedostatočnej schopnosti obcí identifikovať všetky dani podliehajúce predmetu buď celkovo (v podobe nezdanených predmetov), alebo v ich správnej veľkosti (nereflektovanie úprav, neidentifikované nepresnosti v evidencii) či nevymôžených nedoplatkov. Nedoplatky neevидуje len cca. 13 % obcí (v roku 2022), čo nie je pozitívny výsledok a usudzujeme z toho, že ide o prierezový problém. Kritický stav nevymôžených nedoplatkov sa však týka len asi 1 % obcí. Prekvapivým výsledkom je, že práve malé obce, kde sú problémy s technicko-personálnym zabezpečením najvypuklejšie, si vo výsledku vedľa poradiť s touto kompetenciou a v dôsledku komunitného pôsobenia nemajú (okrem výnimiek) problém s neuhradenou daňou. Znalosť miestnych pomerov je teda významným benefitom. Sú to predovšetkým väčšie obce a mestá, kde tento aspekt „malej komunity“ nefunguje a kde sa častejšie prejavujú vyššie zmienené problémy. S rastúcou rozlohou územia sa zvyšuje náročnosť správy a najmä kontroly dane, čo napríklad niekoľko rokov sa opakujúcich extrémnych hodnôt nedoplatkov v tých istých mestách poukazuje na potrebu hľadania príčin individuálnych nedostatkov pri výbere RPT. Potreba zlepšenia stavu výkonu obecných kompetencií je konštatovaná aj NKÚ (2020, s. 12), ktorý hovorí o nízkej efektívnosti vnútorných riadiacich procesov, obmedzenosti finančných zdrojov a schopnosti ich efektívneho využívania, ale aj nesprávnom nastavení systémov riadenia a kontroly na centrálnej úrovni. Tu by podľa nášho názoru mal štát poskytovať obciam **väčšiu technickú a metodickú podporu**, či už z pohľadu zvyšovania kvalifikácie personálneho aparátu obcí (napr. z hľadiska spôsobilosti správne aplikovať právne predpisy), ale aj technického, pretože v súčasných podmienkach si obce zabezpečujú softvérové vybavenie na správu daní z vlastných zdrojov a nie každá obec má na to disponibilné prostriedky. NKÚ (2022) potvrdzuje nízku úroveň automatizácie procesov, pričom informačné systémy podporujú procesy a postupy pri správe a vymáhaní daní, pohľadávok a nedoplatkov na úrovni jednotlivých dlžníkov a odporúča legislatívnu zmenu s cieľom, aby



aj obce mali možnosť postupovať pohľadávky inej osobe tak, ako je to u iných správcov štátnych daní. Nie úplne funkčný je aj systém vnútornej kontroly prostredníctvom inštitútu hlavného kontrolóra, ktorý v 7,49 % obcí (najmä tých do 500 obyvateľov) absentuje úplne,<sup>261</sup> a tak nefunguje nezávislý kontrolný mechanizmus odhaľujúci nedostatky, prípadne porušenia zákona pri výkonne samosprávnych činnosti obce (NKÚ 2020, s. 12).

Zároveň by štát mal nastaviť také mechanizmy, ktoré by motivovali a podporovali obce k riadnemu výkonu svojich kompetencií. V prípade individuálnych zlyhaní (napr. úplné nevymáhanie daňových nedoplatkov) by podľa nášho názoru mal štát nastaviť **mechanizmy úpravy kompetencií obcí** v individuálnych prípadoch. Z nášho pohľadu by bolo možno vhodné uvažovať nad možnosťou delby kompetencií pri správe DzN s cieľom preniesť tú ich časť, s ktorou majú obce v konkrétnom prípade problém, buď na štátne orgány (daňovej správy), alebo možno skôr na báze podieľania sa na nákladoch riešiť problémy individuálnych obcí obdobou spoločných obecných/stavebných úradov (napr. pri vymáhaní nedoplatkov) na účely DzN, pokiaľ na ne konkrétne obce nemajú technicko-personálne kapacity.<sup>262</sup> Do úvahy pripadajú aj istým spôsobom sankčné mechanizmy vo forme stiahnutia konkrétnej kompetencie v konkrétnom prípade na seba<sup>263</sup> (napr. prevzatím výkonu individuálneho daňového exekučného konania) alebo krátením podielových daní v prípade zásadných pochybení/nevymáhaní daňových nedoplatkov a pod. Tento aspekt má však pretrvávajúci a zjavne neriešený charakter, o čom svedčí aj staršia literatúra (napr. Molitoris 2010a, s. 10 či Románová, Červená 2017) a do budúcnosti je podľa nášho názoru jedným z koncepcných problémov, ktoré vyžadujú lepšie než súčasné riešenie.

Kelly (2013, s. 5) uvádza, že základnými faktormi nastavenia systému DzN sú politické faktory (ktoré sa zameriavajú predovšetkým na štruktúru základu dane a daňových sadzieb, ktoré určujú právnu daňovú kapacitu) a administratívne faktory, ktoré priamo ovplyvňujú realizáciu tejto daňovej

<sup>261</sup> V ďalších 36,16 % obcí bol hlavný kontrolór len na mikroúväzok (do 0,9 % úväzku) a v 24,26 % pôsobili hlavní kontrolóri v tejto funkcii viac ako na 101 % úväzku, resp. pre viac ako sedem obcí, t. j. pre taký vysoký počet obcí, že nie je reálne, aby taký objem práce vedeli reálne vykonávať (77 kontrolórov vykonávalo kontrolu pre 644 obcí).

<sup>262</sup> Obdobne o potrebe spájania obcí z dôvodu ich príliš veľkého počtu (zároveň s malým počtom obyvateľov) v kontexte realizácie kompetencií preneseného výkonu štátnej správy v oblasti stavebnej agendy hovorí Jakab (2023). Zaujímavú štúdiu prezentujúcu trvajúcu nevoľu ku konsolidácii/zlučovaniu obcí prezentuje Solej (2023).

<sup>263</sup> Obce nemusia mať v zásade problémy s celou agendou, ale napr. len s jej konkrétnou časťou – v konkrétnom prípade.

kapacity prostredníctvom pomeru pokrytia základu dane (*coverage ratio*), oceňovania (*valuation ratio*) a výberu dane (*collection ratio*) – v stručnosti, príjmy z DzN sa rovnajú základu dane vynásobenému sadzbou dane upravenej o administratívnu schopnosť zachytiť nehnuteľnosti na daňových zoznamoch, odhadnúť presné ocenenie nehnuteľností a vymerať a vybrať daňovú povinnosť, to všetko ovplyvnené kvalitou služieb daňovníkom. Podľa nášho názoru má súčasný model zdanenia v SR väčšie či menšie nedostatky v každom zo spomínaných faktorov a je potrebné náležite sa nimi zaoberať na legislatívnej i právno-aplikačnej úrovni.

Ako uvádza Vavrová (2004), dokonalá daňová politika pre žiadnu krajinu neexistuje. Preto akákoľvek absolútna kópia alebo napodobňovanie iného daňového systému je nevhodné. Vo väčšine prípadov sa uskutočňuje kombinácia zdaňovania, pričom sa zohľadňujú moderné trendy v daňovej praxi a teórii. Ekonómovia poukazujú na silné prepojenie medzi daňovými predpismi a makroekonomickými faktormi, pričom ako uvádzajú Raczkowski, Schneider a Węgrzyn (2023), problémom dnešných krajín je, ako systémovo prepracovať existujúce daňové štruktúry tak, aby v prvom rade zabezpečili finančnú bezpečnosť štátu a podporili ekonomický rozvoj. Ako konštatuje Slemrod (1989), akákoľvek budúca daňová literatúra v normatívnej teórii sa musí menej zamerať na preferencie spotrebiteľov a viac na technológiu výberu daní a oblasti ekonomiky, ktoré ovplyvňujú výber daní.

## ZÁVER

Autorky v rámci realizovaného výskumu dospeli k záverom vyplývajúcim z obsahu jednotlivých častí monografie (I. až V. kapitoly), ktoré sú sumari-zované takto:

Ucelená teória, špecificky zameraná na zdaňovanie nehnuteľností, akcentujúca podmienky Slovenskej republiky, ktorej obsahom by boli komplexné poznatky pochádzajúce či už z jednotlivých vedných odborov (právo, ekonómia), alebo multidisciplinárneho výskumu dosiať v akademickom prostredí na Slovensku absentuje.

Z historického hľadiska má DzN už dlhodobú tradíciu, a to tak čo do zdaňovania pozemkov, ako aj stavieb, pričom v minulosti bola charakteristická roztrieštenosťou právnej úpravy a multiplicitou zdanenia rôznymi povinnými platbami daňového či poplatkového charakteru. Dôležitým zistením v kontexte súčasných výziev je jej historické zakladanie prevažne na hodnotovom princípe, a to zdaňovaním výnosu z nehnuteľnosti.

Na Slovensku sa zámer vlády Slovenskej republiky zmeniť spôsob zdanenia nehnuteľností na základe trhovej hodnoty objavil v Národnom programe reforiem v roku 2013, no napriek ďalším deklaráciám tohto zámeru v nasledovných rokoch sa dosiať nerealizoval, hoci je takýto model už dlhodo-bo známym a etablovaným v systéme zdaňovania.

Zdaňovanie nehnuteľností v SR je v súčasnosti regionálne diferencované a súčasné nastavenie modelu zdaňovania (predovšetkým podľa rozlohy – výmery plochy) sa považuje v porovnaní s modelom *ad valorem* za menej výnosné a spravodlivé, keďže základ dane neodzrkadľuje skutočnú hodnotu nehnuteľnosti daňovníka, ale najmä výmeru, z čoho vychádza aj rôzne daňové zaťaženie jednotlivých nehnuteľností (podiel zaplatenej dane voči cene nehnuteľnosti). Vo vzťahu k posúdeniu efektívnosti modelu *ad valorem* nie sú názory odborníkov/akademikov jednotné najmä z dôvodu časovej a finančnej náročnosti jeho aplikácie. Hypotézu, že zdaňovanie nehnuteľností založené na hodnote ponúka efektívnejší systém zdaňovania nehnuteľností ako aktuálne uplatňovaný v SR, bude potrebné overiť, keďže fiškálny prínos *ad valorem* modelu zdaňovania sa môže prejavíť potenciálne až pri vyššom daňovom zaťažení, ktoré bude kompenzovať s ním spojené administratívne náklady.

Aj keď súhlasíme s konštatovaním, že zdanenie nehnuteľností na základe ich hodnoty je administratívne a nákladovo náročnejšie v porovnaní so

súčasným spôsobom stanovenia základu DzN na Slovensku, nie je možné ignorovať tú skutočnosť, že metóda *ad valorem* reflektuje oveľa viac princíp daňovej spravodlivosti. Nahradenie súčasného spôsobu stanovovania základu DzN trhovou hodnotou tiež nemusí nevyhnutne viesť k zvýšeniu daňového zaťaženia všetkých subjektov zdaňovania, a to jednak v závislosti od stanovenia ďalších daňových prvkov (napr. vo vzťahu k zohľadneniu sociálnych faktorov, regionálneho rozvoja) a jednak v kontexte uplatnenia reálnych trhových hodnôt, ktoré môžu v individuálnych prípadoch znamenať aj zníženie súčasného daňového zaťaženia.

K čiastočnému priblíženiu sa trhovej hodnote pri zachovaní súčasného systému zdanenia je možné dospieť legislatívnymi zmenami spočívajúcimi v zohľadnení ďalších kalibrujúcich faktorov vplývajúcich na hodnotu nehnuteľností, ako je napr. vek stavieb, a to zmenou stanovenia základu dane stavieb a nahradením príplatku za podlažie stanovením základu dane zo stavieb na základe celej úžitkovej (nielen zastavanej) plochy stavby, ale aj rozšírením reálneho uplatňovania kompetencie obcí stanovovať rôzne sadzby dane pre jednotlivé časti obce, ktoré jednak nevyužívajú všetky obce a jednak toto zónovanie nie je využité naplno. Podrobnejšou zonáciou jednotlivých obcí na účely väčšej diverzifikácie daňových sadzieb by samotné obce mohli prispieť k lepšiemu daňovému zohľadneniu lukratívnejších štvrtí, a tým aj inému daňovému zaťaženiu oblastí s vyššou trhovou hodnotou (veľmi zjednodušená alternatíva cenových máp). Inou legislatívnou zmenou – v podobe oddelenia rezidenčných nehnuteľností využívaných na riešenie bytovej potreby daňovníka od ostatných rezidenčných nehnuteľností, by bolo možné prispieť popri naplňaní fiškálnej funkcie aj k stabilizácii trhu s (rezidenčnými) nehnuteľnosťami.

Zvyšovanie príjmov z DzN a zvýšenie daňovej spravodlivosti je možné pri aktuálnom spôsobe stanovenia základu dane dosiahnuť aj inými reformnými – koncepčnými zmenami súčasne platnej legislatívy. Predovšetkým ide o rozšírenie dnes neadekvátne a neodôvodnene zúženého predmetu dane zo stavieb, kde dani podliehajú len budovy a úplne vynechané sú inžinierske stavby. Tiež je potrebné zvážiť možnosti revízie nastaveného systému správy dane, resp. jeho čiastkových prvkov, s ohľadom na súčasný počet obcí ako správcov dane s cieľom zvýšiť kvalitu a efektívnosť vyberania dane a vyrovnanie sa s evidovanými nedoplatkami, čo sa však paradoxne ukazuje ako problém najmä pri väčších mestách, resp. v (opakovaných) individuálnych prípadoch.

V neposlednom rade sme ako fundamentálne vyhodnotili aj nasledujúce aspekty okrem daňového práva. Z nášho pohľadu najzávažnejším identifikovaným problémom je nevyhnutnosť revízie údajov katastra nehnuteľností, a to jednak čo do nesprávnosti údajov doň zapisovaných, ako aj doplnenia údajov v ňom absentujúcich či pretrvávajúcu existenciu nehnuteľností nezistených vlastníkov; súvisiacim problémom je aj nedostatočná podpora štátu a súčinnosť štátnych orgánov (automatické zdieľanie informácií).

Uvedené nedostatky, hlavne tie závažnejšie (koncepčné) nedostatky súčasného modelu dane z nehnuteľností, sú však podľa nášho názoru odstrániteľné a ak chceme túto daň modernizovať a prispôsobiť ju súčasným potrebám, je potrebné ich odstrániť bez ohľadu na to, či sa v budúcnosti koncepčne zmení spôsob stanovenia základu dane alebo nie, aj keď podľa nášho názoru by takáto reforma zdaňovania nehnuteľností bola prínosom najmä z hľadiska rozpočtového, ale tiež z dlhodobého pohľadu ako nástroja plnenia nefiskálnych cieľov. Elimináciu identifikovaných súčasných nedostatkov považujeme za prerekvizitu jednak realizovateľnosti takejto prípadnej budúcej zmeny a jednak jej spravodlivosti, ktorá by pod podmienkou vhodného prístupu k zavedeniu a hlavne udržiavaniu mala eliminovať spomínanú nedostatočnú spravodlivosť súčasného modelu zdanenia a zabezpečiť aj zvýšenie výnosov DzN ako tradične najdôležitejšej miestne dane.

**Kľúčové slová:**

Daň z nehnuteľností, miestne dane, územná samospráva, zdaňovanie, Slovenská republika

## SUMMARY

The monograph „Real Estate Tax – Legal Status and Potential“ comprehensively presents and at the same time supplements with further research the partial results obtained during the implementation of the VEGA project research task No. 1/0214/21 „*Real Estate Tax - Legal Status and Potential*“ presenting its own conclusions. The content of the monograph is an assessment of the real property tax legislation applied in the Slovak Republic and the identification of its negative aspects and challenges. The authors concluded that despite the low total yield of this tax, it is an important source of municipal income, which also justifies the need to eliminate its conceptual defects to increase them. By examining the Slovak legislative environment and application practice, we have come to the following main conclusions. The problem of non-taxation of real estate of unidentified owners has not yet been resolved, representing a tax gap. The current legislation inadequately limits the object of the tax only to standard buildings and omits others, especially engineering structures, which is a topic ignored by the professional community and the state and limits the tax revenue that municipalities could use for their development. There is a great need to prepare for the possibility of future taxation based on the market value of real property through conceptual reforms, especially of the real property cadastre, the quality and complexity of which is low, the available database, and taking into account the social structure of the population. This method of taxation has both positive and negative aspects, which we discuss, but also emphasize the historical roots of real property taxation based on their revenues, which has already been applied in Slovakia in several historical periods. Last but not least, there are problems in tax administration caused by limited personnel and technical equipment and a significant manifestation of individual shortcomings in the recovery of arrears, where the surprising result is the absence of this problem in small municipalities and, conversely, a significant occurrence of the problem in the largest cities.

## ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY

1. ALMY, R., (2001). *A Survey of Property Tax Systems in Europe. Official Final Report for the Real Estate Registration Modernization Project, Prepared for Department of Taxes and Customs, The Ministry of Finance, Republic of Slovenia*, March 26. In: K. CONNOLLY a M. E. BELL, (2009). *Area-Based Property Tax Systems: Current Practice and Equity Concerns*. Working Paper WP09KC1. Lincoln Institute of Land Policy.
2. ALMY, R., (2013). *Property tax regimes in Europe*. Nairobi: UN-HABITAT.
3. AMBRUS, R. a K. GRÓF, (2021). Importance of Local Taxes in the Budget of Hungarian Local Governments – Focusing on Tourist Tax. *Tér Gazdaság Ember*. 9 (3 – 4), s. 113 – 123.
4. Analytici UMB (Analytici v úseku menovej politiky a bankových obchodov Národnej banky Slovenska), (2024). *Od podlahy k hodnote – zdaňovanie nehnuteľností na Slovensku*. Analytický komentár č. 138. 2024-07-30.
5. ARNOLD, J., (2008). *Do tax structures affect aggregate economic growth? Empirical evidence from a panel of OECD countries*. OECD Working Paper, No. 643. Dostupné na: <https://doi.org/10.1787/236001777843>
6. ATKINSON, B. A. a J. E. STIGLITZ, (1976). The Design of Tax Structure: Direct Versus Indirect Taxation. *Journal of Public Economics*, roč. 6 (1976), s. 55 – 75.
7. BABČÁK, V., (2012a). Príjmy obcí a miest z daní a poplatkov verzus finančno-ekonomická samostatnosť územnej samosprávy. *Finanse samorządu terytorialnego*. Radow: Wyższa szkoła handlowa, s. 393 – 420.
8. BABČÁK, V., (2012b). *Slovenské daňové právo*. Ružomberok: EPOS.
9. BABČÁK, V., (2019). *Daňové právo na Slovensku a v EÚ*. Ružomberok: EPOS.
10. BABČÁK, V., (2001). K otázke existencie možnosti ukladať miestne dane. *Justičná revue*, roč. 53, č. 12, s. 1326 – 1333.
11. BAHL, R. a J. F. LINN, (1992). *Urban Public Finance in Developing Countries*. Washington D. C.: The World Bank.
12. BAHL, R., J. MARTINEZ-VAZQUEZ a J. YOUNGMAN (eds.), (2008). *Making the Property Tax Work*. Cambridge, Massachusetts: Lincoln Institute of Land Policy.
13. BAHL, R., J. MARTINEZ-VAZQUEZ a J. YOUNGMAN (eds.), (2010). *Challenging the Conventional Wisdom on the Property Tax*. Cambridge, Massachusetts: Lincoln Institute of Land Policy.
14. BAHL, R. W., J. F. LINN a D. L. WETZEL, (2013). *Financing Metropolitan Governments in Developing Countries*. Cambridge (MA): Lincoln Institute of Land Policy.
15. BALÁŽI, P., (2016). Historiografia financií v období centrálne plánovaného hospodárstva pri uplatnení fiškálneho centralizmu. *For fin: odborný mesačník pre financie a investovanie*, roč. 3, č. 10, s. 1 – 13.

16. BALÁŽOVÁ, E., V. PAPCUNOVÁ a J. TEJ, (2016). Dopad fiškálnej decentralizácie na výnos z dane z nehnuteľností na úrovni miestnej samosprávy SR. In: V. KLÍMOVÁ a V. ŽÍTEK (eds.). *XIX. Mezinárodní kolokvium o regionálních vědách*. Brno: Masarykova univerzita, s. 891 – 898.
17. BARÁNIK, M. et. al., (1995). *Národohospodárska politika*, Bratislava: Ekonomická univerzita.
18. BARRATT, N. J., (2001). The English Revenue of Richard I. *The English Historical Review*, vol. 116, no. 467, s. 635 – 656.
19. BELKOVICSOVÁ, D., (2020). Daň z nehnuteľností ako významný zdroj financovania územnej samosprávy. *Acta aerarii public*, vol. 1, no. 1, s. 93 – 111.
20. BERTAUD, A. a B. RENAUD, (1997). Socialist Cities without Land Markets. *Journal Of Urban Economics*, vol. 41, no. 1, s. 137 – 151.
21. BIRD, R. M., (1991). *Tax Policy and Economic Development*. The Johns Hopkins University Press.
22. BIRD, R. M. a E. SLACK, (2004). *International Handbook of Land and Property Taxation*. Edward Elgar Publishing. Dostupné na: <https://doi.org/10.4337/9781845421434.00006>
23. BERNÍKOVÁ, E. a R. JAKAB, (2021). Organizácia výkonu kompetencií obce v stavebnej agende: súčasný stav a perspektívy. In: *Obecné zriadenie – interpretácia kompetencií*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, s. 116 – 132.
24. BIRD, R. M. a E. SLACK, (2002). *Land and Property Taxation: A Review*. World Bank.
25. BLÖCHLIGER, H. a M. F. DIAGNE, (2023). *Property taxes in Central and Eastern Europe and Baltic countries: why and how to increase them?* OECD Economics Department. 2023-02-16. Dostupné na: <https://oecdscope.blog/2023/02/16/property-taxes-in-central-and-eastern-europe-and-baltic-countries-why-and-how-to-increase-them/>.
26. BÓB, J., (2011). Vlastníctvo nehnuteľností a majetkové dane. *Nehuteľnosti a Bývanie*, č. 2, s. 38 – 54.
27. BOBÁKOVÁ, V., (2016). Economy of the Local Authorities in the Slovak Republic. *Warmińsko-Mazurski Kwartalnik Naukowy*, vol. 18, no. 2, s. 35 – 52.
28. BORODOVČÁK, M., L. RYBÁNSKY, I. BUBENÍKOVÁ et. al., (2015). *Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady – komentár*. ASPI. Iura Edition.
29. BRÁF, A., (1900). *Finanční věda*. Praha: Všehrd.
30. BRZESKI, J., A. ROMÁNOVÁ a R. FRANZSEN, (2019). *The evolution of property taxes in post-Socialist countries in Central and Eastern Europe*. WP-19-01, Pretoria: African tax Institute, (2019). Dostupné na: <https://www.up.ac.za/media/shared/223/Working%20Papers/wp-19-01.zp190805.pdf>.
31. BOREKOVÁ, B., (1998). Tax development and taxation of products from agriculture. *Agriculture*, vol. 44, no. 10, s. 794 – 804.



32. BOROVIČKA, M., (1989). Zdaňování občanů podle nového zákona o zemědělské dani. *Acta Universitatis Carolinae: Iuridica*, roč. 35, č. 5, s. 17 – 30.
33. BRYSON, P. J., G. C. CORNIA, S. ČAPKOVÁ a M. KONČEK, (2001). Land and Building Taxes in the Republic of Slovakia. In: J. H. MALME a J. M. YOUNGMAN. *The Development of Property Taxation in Economies in Transition: Case Studies from Central and Eastern Europe*. Washington D. C.: World Bank, s. 51 – 66.
34. BRYSON, P. J. a G. C. CORNIA, (2004). *Public Sector Transition in Post-Communist Economies: The Struggle for Fiscal Decentralization in the Czech and Slovak Republics*. Brigham Young University, Faculty Publications No. 421.
35. BRYSON, P. J., G. E. WHEELER a G. C. CORNIA, (2004). Fiscal Decentralization in the Czech and Slovak Republics: A Comparative Study of Moral Hazard. *Environment and Planning C: Government and Policy*, vol. 22, no. 1, s. 103 – 113. Dostupné na: <https://doi.org/10.1068/c0247>.
36. BRYSON, P. J. a G. C. CORNIA, (2007). Public Sector Transition in Post-Communist Economies: The Struggle for Fiscal Decentralization in the Czech and Slovak Republics. *Post-Communist Economies*, vol. 16, no. 3. Dostupné na: <https://doi.org/10.1080/1463137042000257519>.
37. BRYSON, P. J., S. M. SMITH a G. C. CORNIA, (2009). A Survey of Perspectives on Intergovernmental Relations: A Comparative Analysis of the Czech and Slovak Republics. *Europe-Asia Studies*, vol. 6, no. 4, s. 685 – 709. Dostupné na: <https://doi.org/10.1080/09668130902826337>.
38. BRYSON, P. J., (2010). *The Economics of Centralism and Local Autonomy: Fiscal Decentralization in the Czech and Slovak Republics*. New York: Palgrave Macmillan.
39. BUJŇÁKOVÁ, M. et. al., (2015). *Dane a ich právna úprava v Slovenskej republike v kontexte daňovej politiky EÚ*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika.
40. BUJŇÁKOVÁ, M., (2017). Miestne dane a ich vplyv na rozpočet obcí a miest na Slovensku. In: *Aktuálne problémy funkcionovania samorządu terytorialnego*. San-domierz-Rzeszów: RS Druk Rzeszów, s. 669 – 678.
41. ČAKOCI, K. a E. LAZORÍKOVÁ, (2023). Recovery of real estate tax arrears in the Slovak Republic. *Studia juridica et politica jaurinensis*, vol. 10, no. 2, s. 3 – 17.
42. ČAKOCI, K. a C. OLEXOVÁ, (2024). Súčasný model zdaňovania nehnuteľností na Slovensku. *Podniková revue*, roč. 23, č. 1, s. 7 – 17.
43. CANNON, J. A., (1997). *The Oxford Companion to British history*. Oxford: University Press.
44. CARLSON, R., (2005). A Brief History of Property Tax. *Fair a Equitable*. February, s. 3 – 10.
45. ČÁR, M., (2011). Aktuálna situácia na trhu komerčných nehnuteľností. *Nehnutel'nosti*, roč. 19, č. 7, s. 8 – 14.
46. ČÁR, M., (2020). Stav a perspektíva nájomného bývania na Slovensku. *Slovenská štatistika a demografia*, roč. 30, č. 1, s. 31 – 43.

- 162

61. ENGLIŠ, K., (1928). Tři roky finanční politiky. *Obzor národohospodářský*, č. XXXIII, s. 805 – 848.
62. ETEL, L. et. al., (2012). Dochody własne j. s. t. *Finanse samorządowe: 580 pytań i odpowiedzi: wzory uchwał, deklaracji, decyzji, umów*. Warszawa: Lex a Wolters Kluwer business.
63. ETEL, L., (2019). Systems of Immobile Property Taxation in the States of the Visegrad Group. *Analyses and Studies CASP*, vol. 8, no. 2, s. 1 – 12.
64. Eurostat, (2024a). *Housing in Europe – 2024 edition*. Dostupné na: <https://ec.europa.eu/eurostat/web/interactive-publications/housing-2024>.
65. Eurostat, (2024b). *Local administrative units (LAU)*. Dostupné na: <https://ec.europa.eu/eurostat/web/nuts/local-administrative-units>.
66. FELIS, P., (2014). Theoretical concepts of property tax, an essential source of local government revenue in Europe. *Management Theory and Studies for Rural Business and Infrastructure Development*, vol. 36, no. 4, s. 802 – 809. Dostupné na: <https://doi.org/10.15544/mts.2014.075>.
67. FELIS, P., M. BERNARDELLI, E. MALINOWSKA-MISIĄG, A. MAKOWSKA a J. OLEJNICZAK, (2025a). *Land and Residential Property Taxation Model. Concept of Tax Zoning in Municipalities*. Real Estate Management and Valuation, ahead of print.
68. FELIS, P., L. PATRZAŁEK, A. BEM, M. BERNARDELLI, E. MALINOWSKA-MISIĄG, J. OLEJNICZAK a M. KOWALSKA, (2025b). *Local Tax Policy in Central and Eastern Europe. Property Taxation and Municipal Finance*. Routledge. Dostupné na: <https://doi.org/10.4324/9781003530503>.
69. FISHER, G. W., [s. a.]. History of Property Taxes in the United States. Dostupné na: <https://eh.net/encyclopedia/history-of-property-taxes-in-the-united-states/>.
70. FLAŠKA, F. a S. KOLOŠTA, (2019). Vplyv fiškálnej decentralizácie na finančný systém a finančnú autonómiu miestnych samospráv v Slovenskej republike. In: *Reflexie teórie a praxe na otázky miestnych daní*. Ostrowiec: College of Business and Entrepreneurship in Ostrowiec, s. 24 – 40.
71. FRANK, R. H. a S. B. BERNANKE, (2002). *Ekonomie*. Grada Publishing.
72. FRANZSEN, R. a W. J. McCLUSKEY, (2017). *Property Tax in Africa: Status, Challenges, and Prospects*. Cambridge (MA): Lincoln Institute of Land Policy.
73. FR SR (Finančná správa SR), (2024). *Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2023*. Dostupné na: <https://www.financnasprava.sk/sk/financna-sprava/vyrocnne-spravy>.
74. FRIEDMAN, M., (1962). *Capitalism and freedom*. Chicago: The University of Chicago Press, 2002.
75. FUNK, V., (1923). Základní zákon berní. *Obzor národohospodářský*, č. XXVIII, s. 3 – 9.
76. FUNK, V., (1935a.). *Naše berní právo. Část všeobecná*. Nákladem Knihovny Sborníku věd právních a státních, s. 1 – 267.

77. FUNK, V., (1935b.). *Naše berní právo. Část zvláštní*. Praha: Nákladem Knihovny Sborníku věd právních a státních, s. 267 – 660.
78. GLAESER, E. D., (2012). Urban Public Finance. In: *NBER Working Paper No. w18244*. Dostupné na: <https://ssrn.com/abstract=2114870>.
79. gov.pl., 2024. *Wojewódzkie dzienniki urzędowe*. Dostupné na: <https://www.gov.pl/web/cyfrizacja/wojewodzkie-dzienniki-urzedowe>.
80. GEORGE, H., (1881). *Progress and Poverty*. 5th ed. New York: D. Appleton a Co.
81. GLUSZAK, M., B. MARONA a P. OLEKSY, (2012). Selected aspects of economic and spatial neutrality of a property tax: a literature review. In: *Construction Entrepreneurship and Real Property*. Varna: Science and Economics.
82. GNAT, S., (2009). Analysis of the Effects of Replacing Current Property Tax with Ad Valorem Property Tax in a Sample Municipality. *Folia Oeconomica Stetinensia*, vol. 8, no. 1, s. 82 – 98. Dostupné na: <https://doi.org/10.2478/v10031-009-0022-6>.
83. GROTE, M., R. BORST a W. McCLUSKEY, (2015). *Republic of Slovenia. The 2013 Property Tax Act: Evaluation of its Design and the Employed Mass Valuation System*. International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department. Dostupné na: [https://www.eprstor.gov.si/fileadmin/Podrocja/Trg\\_vrednosti\\_nep/Drugo\\_razno/O\\_mnozicnem\\_vrednotenju/Zgodovina/Porocilo\\_IMF\\_Revizija\\_sistema\\_mnozicnega\\_vrednotenja\\_in\\_obdavcenja\\_v\\_Sloveniji.pdf](https://www.eprstor.gov.si/fileadmin/Podrocja/Trg_vrednosti_nep/Drugo_razno/O_mnozicnem_vrednotenju/Zgodovina/Porocilo_IMF_Revizija_sistema_mnozicnega_vrednotenja_in_obdavcenja_v_Sloveniji.pdf).
84. GRŮŇ, L., (1997). Daňové reformy na pozadí vývoja daňového práva po roku 1945. *Právny obzor*, roč. 80, č. 6, s. 649 – 658.
85. GRŮŇ, L. a J. KRÁLIK, (1997). *Základy finančného práva na Slovensku*. Bratislava: Manz.
86. GRŮŇ, L., (2004). *Vybrané kapitoly z histórie daní, poplatkov a cla*. Olomouc: Univerzita Palackého.
87. GYURI, R. a M. JESENKO, (2016). Miestne dane a oslobodenie od nich ako nepriama podpora náboženských organizácií. In: *Nová Európa – výzvy a očakávania. Právo a náboženstvo*. Bratislava: Wolters Kluwer, s. 66 – 78.
88. HALE, D., (1985). The Evolution of the Property Tax: A Study of the Relation between Public Finance and Political Theory. *The Journal of Politics*, vol. 47, no. 2, s. 382 – 404.
89. HAMALOVÁ, M., A. BELAJOVÁ, I. GECÍKOVÁ a V. PAPCUNOVÁ, (2014). In: *Teória, riadenie a organizácia verejnej správy*. Bratislava: Wolters Kluwer.
90. Hlavný štatistický úrad PL, (2024). *Podział administracyjny Polski*. Dostupné na: <https://stat.gov.pl/statystyka-regionalna/jednostki-terytorialne/podzial-administracyjny-polski/>.
91. HOFFMAN, I., J. FAZEKAS a K. ROZSNYAI, (2016). Concentrating or Centralising Public Services? The Changing Roles of the Hungarian Inter-municipal Associations in the Last Decades. *Lex Localis: Journal of Local Self-Government*, vol. 14, no. 3. Dostupné na: <https://doi.org/10.4335/14.3.453-473>(2016).

92. HOFFMAN, I., (2019). Only a Theoretical Possibility of the Ad Valorem Property Tax System – the Regulation on Immovable Property Taxes in Hungary. *Analysis and Studies CASP*, vol. 8, no. 2, s. 71 – 83. Dostupné na: <https://doi.org/10.33119/ASCASP.2019.2.5>.
93. HONS, A., (1926a). Postavení Slovenska v zákonodárství republiky (pokračování). *Právní obzor*, roč. 9, č. 4, s. 91 – 96.
94. HONS, A., (1926b). Postavení Slovenska v zákonodárství republiky (dokončení). *Právní obzor*, roč. 9, č. 6, s. 155 – 160.
95. HORÁČEK, C., (1923). O finančním hospodářství samosprávných svazků. *Obzor národohospodářský*, č. XXVIII, s. 145 – 154.
96. HORBULÁK, Z., (2015). *Finančné dejiny Európy: história peňažníctva, bankovníctva a zdanenia*. Bratislava: Wolters Kluwer.
97. HORVÁTHOVÁ, J. a L. MALÍČKÁ, (2012). Miestne dane a ich nežiaduca optimalizácia. In: *National and regional economics IX*. Košice: Technická univerzita, s. 174 – 183.
98. HRABČÁK, L., (2019). Miestna štátna správa ako dynamický spoločenský fenomén? In: *100 rokov ČeskoSlovenskej štátnosti, právnicka a bezpečnosti*. Bratislava: Akadémia Policajného zboru, s. 159 – 169.
99. HRUBÁ SMRŽOVÁ, P. a P. MRKÝVKA et. al., (2020). *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk.
100. HUČKOVÁ, R., S. FERENČÍKOVÁ a K. ČERVENÁ, (2018). Obchodno-právne, trestno-právne a ekonomické aspekty predchádzania daňovým podvodom a daňovým únikom. In: *Daňové úniky a daňové podvody a právne možnosti ich predchádzania : (inštitútmi daňového, obchodného a trestného práva)*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, s. 300 – 414.
101. HULKÓ, G. a J. FEHÉR, (2021). Hungary. In: M. RADVAN, R. FRANZSEN, W. J. McCLUSKEY a F. PLIMMER (eds.). *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia*, s. 143 – 176. Dostupné na: <https://doi.org/10.4335/2021.6.5>.
102. CHRASTINOVÁ, Z., (2000). Vývoj daňovej sústavy a jej vplyv na poľnohospodárstvo. *Polnohospodárstvo*, roč. 46, č. 7, s. 542 – 559.
103. IFP (Inštitút finančnej politiky), (2023). *Návrh na ozdravenie verejných financií*. Dostupné na: [https://ulozisko.institutfinancnejpolitiky.sk/WEB\\_IFP/03\\_Publikacie/03\\_Strategicke\\_materialy/04\\_INE/Ozdravenie %20verejnych %20financi %C3 %AD\\_final.pdf](https://ulozisko.institutfinancnejpolitiky.sk/WEB_IFP/03_Publikacie/03_Strategicke_materialy/04_INE/Ozdravenie%20verejnych%20financi%C3%AD_final.pdf).
104. IFP (Inštitút finančnej politiky), (2018). *Lepšia daň z nehnuteľnosti v hrsti, než daň z príjmu na streche*. Dostupné na: [https://www.mfsr.sk/files/archiv/priloha-stranky-/20510/95/Komentar\\_nehnuteľnosti.pdf](https://www.mfsr.sk/files/archiv/priloha-stranky-/20510/95/Komentar_nehnuteľnosti.pdf).
105. INTERNATIONAL PROPERTY TAX INSTITUTE. Dostupné na: <https://www.ipti.org>.
106. JAKAB, R., (2023). The municipality as a Building Authority in the conditions of the Slovak republic: current status, planned changes, considerations about optimal

- model. *Ius et administratio*, vol. 50 no. 1, s. 29 – 40. Dostupné na: <https://doi.org/10.15584/iuseta.2023.1.3>.
107. JAMRICHOVÁ, T., (2021). Rozbor súčasnej právnej úpravy miestnych daní v kontexte sporných a nejednoznačných ustanovení. In: K. LIPTÁKOVÁ (ed.). *Miestne dane na území Slovenska: Minulosť - súčasnosť - budúcnosť*. Praha: Leges, s. 82 – 148.
108. JANKOVSKÁ, A. et. al., (2012). *Finančný slovník výkladový*. Bratislava: Iura Edition.
109. JESENKO, M. et. al., (2015). *Obec ako subjekt tvorby práva*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika.
110. KAČALJAK, M. a T. HLINKA, (2022). Právne limity ukladania dane z nehnuteľností na Slovensku. In: *Stav a perspektívy verejných financií v EÚ*. Košice: Šafárik-Press, s. 155 – 163. Dostupné na: <https://doi.org/10.33542/SPF22-0145-2-00>.
111. KANTER, M., (2023). *Appeals and Dispute Resolution in Ontario*. In: *Property Tax Conference: Policy and Practice*. International Property Tax Institute, Hág, Holandsko (výstup na konferencii) 6. – 7. 12. 2023.
112. KARFÍKOVÁ, M., (2009). Daně a poplatky v Československu v letech 1945 – 1992. In: M. STARÝ et. al. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, s. 161 – 207.
113. KATKOVČIN, M., (2018). Sadzba dane z nehnuteľností vo svete judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky. In: *Bratislavské právnické fórum 2018*. Bratislava: Univerzita Komenského, s. 40 – 48.
114. KELLY, R., (2013). *Making the Property Tax Work*. International Center for Public Policy Working Paper 13 – 11. Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University.
115. KEPNER, E. a R. MATTOON, (2023). Land Value Taxes—What They Are and Where They Come From. *Chicago Fed Letter*, s. 489. Dostupné na: <https://doi.org/10.21033/cfl-2023-489>.
116. KEYNES, J. M., (1936). *Obecná teorie zaměstnanosti, úroku a peněz*. M. STÁDNÍK (prekladateľ). Praha: Nakladatelství Československé akademie věd, 1963.
117. KICOVÁ, A., (2010). Economic aspects of tax administration. In: *Dny práva – 2010 – Days of Law*. Brno: Masarykova univerzita, s. 376 – 390.
118. KITCHEN, H., (2013). Property tax: A Situation Analysis and Overview. In: W. J. McCLUSKEY, G. C. CORNIA, G. a L. C. WALTERS (eds.), (2012). *A Primer on Property Tax: Administration and Policy*. Wiley-Blackwell, s. 1 – 40.
119. KLIMOVSÝ, D., (2009). O možných riešeniach fragmentovanej lokálnej sídelnej štruktúry. *Acta Politologica*, roč. 1, č. 2, s. 182 – 213.
120. Korzár Košice, (2011). *Štatistika čiernych stavieb sa nevedie, no mesto vie, že ich počet rastie*. 2011-03-20. Dostupné na: <https://kosice.korzar.sme.sk/c/5813174/statistika-ciernych-stavieb-sa-nevedie-no-mesto-vie-ze-ich-pocet-rastie.html>.

121. KOZÁK, J., (1932). *Československá finanční politika: nástin vývoje v letech 1918 – 1930*. Praha: Orbis.
122. KORNBERGER-SOKOŁOWSKA, E., (2001). *Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego*. Warszawa: Liber.
123. KRÁLIK, J. a D. JAKUBOVIČ, (2004). *Slovník finančního práva*. Bratislava: Veda.
124. KRÁLIK, L., (2022). Publication of Law in Slovak Legal Culture before 1918. *Historický časopis*, roč. 70, č. 1, s. 53 – 86.
125. KREJČÍ, D., (1921). *Zákony o pozemkové reformě s příslušnými nařízeními*. Brno: Nakladatelství Barvič a Novotný.
126. KRNO, V., (1924). Dávka z prírastku hodnoty nemovitostí v obciach. *Právny obzor*, roč. 7, č. 9, s. 289 – 293.
127. KUBINCOVÁ, S., (2018a). Miestne dane v Slovenskej republike – teoretické východiská a právna úprava. In: *Nové horizonty v práve 2018*. Banská Bystrica: Belianum, s. 191 – 198.
128. KUBINCOVÁ, S., (2018b). Local taxes and fees in the Slovak Republic in the context of the European charter of local self-government. *ASEJ: Scientific Journal of BielskoBiala School of Finance and Law*, vol. 3, no. 1, s. 32 – 37. Dostupné na: <https://doi.org/10.19192/wsfp.sj1.2018.6>.
129. KUBINCOVÁ, T. a K. LIPTÁKOVÁ, (2020). Informatizácia verejnej správy v kontexte ukladania a správy miestnych daní a miestnych poplatkov. In: J. TULÁČEK (ed.). *Aktuálne otázky územnej samosprávy v podmienkach Slovenskej republiky*. Praha: Leges, s. 269 – 317.
130. KUBINCOVÁ, S. a T. JAMRICHOVÁ, (2022). *Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady*. Komentár. Praha: C. H. Beck.
131. KUKLÍK, J. et. al., (2009). *Vývoj československého práva 1945 – 1989*. Praha: Linde.
132. KUKULA, P., (2019). Daňové úniky pri miestnych daniach. In: K. LIPTÁKOVÁ (ed.). *Reflexie teórie a praxe na otázky miestnych daní*. Ostrowiec Świętokrzyski: College of Business and Entrepreneurship, s. 106 – 113.
133. KULKA, M. et. al., (2022). *Miestne dane a poplatky ako nástroj na skvalitnenie života obyvateľov miest a obcí*. Dostupné na: <https://www.zmos.sk/miestne-dane-a-poplatky-ako-nastroj-na-skvalitnenie-zivota-obyvateľov-miest-a-obci-oznam/mid/419520/.html>.
134. LAŠTOVKA, K., (1923). Obecní zřízení na Slovensku. *Právny obzor*, roč. 6, č. 6, s. 161 – 167.
135. LAZORÍKOVÁ, E. a A. VARTAŠOVÁ, (2023). Vývoj legislatívy dane z nehnuteľností v období pandemickom a postpandemickom. In: *5. slovensko-české dni daňového práva: daňové právo a nové javy v ekonomike*. Košice: ŠafárikPress, s. 165 – 182. Dostupné na: <https://doi.org/10.33542/VSCD-0269-5-12>.
136. LIPTÁKOVÁ, K., (2018). Kompetencie miestnej samosprávy a jej normotvorba v kontexte miestnych daní na Slovensku. In: *Bratislavské právnické fórum 2018*:

- Ústavnoprávne východiská finančného práva*. Bratislava: Univerzita Komenského, s. 56 – 66.
137. LIPTÁKOVÁ, K. a J. KRŇÁČ, (2019). Vývoj miestnych daní na príklade mesta Prešov. In: *Reflexie teórie a praxe na otázky miestnych daní*. Ostrowiec: College of Business and Entrepreneurship, s. 92 – 105.
138. LIPTÁKOVÁ, K. a Z. RIGOVÁ, (2021). Financial assumptions of Slovak municipalities for their active participation in regional development. *Entrepreneurship and Sustainability Issues*, vol. 8, no. 4, s. 312 – 330. Dostupné na: [https://doi.org/10.9770/jesi.2021.8.4\(18\)](https://doi.org/10.9770/jesi.2021.8.4(18)).
139. LIPTÁKOVÁ, K., Z. RIGOVÁ a F. FLAŠKA, (2021). *Ekonomické a priestorové aspekty miestneho zdaňovania*. Praha: Leges.
140. LONDÁK, M., (2010). *Ekonomické reformy v Československu v 50. a 60. rokoch 20. storočia a slovenská ekonomika*. Bratislava: Historický ústav SAV.
141. LUKÁČOVÁ, J. a L. MALIČKÁ, (2022). Real estate tax revenue and it's place in local government tax revenue. In: *Stav a perspektívy verejných financií v EÚ*. Košice: ŠafárikPress, s. 193 – 203. Dostupné na: <https://doi.org/10.33542/SPF22-0145-2-14>.
142. MÁČAJ, Ľ. a M. PAVLOVIČ, (2022). Význam elektronizácie katastra nehnuteľností pri identifikácii vlastníkov pozemkov s nezisteným vlastníkom. In: *Milníky práva v stredoeurópskom priestore 2022*. Bratislava: Univerzita Komenského, s. 65 – 75.
143. Maďarská štátna pokladnica, [s. a.]. *Informácie o pravidlách zavedených miestnych daní (Tájékoztató a bevezetett helyi adók szabályairól)*. Dostupné na: <https://hukka.allamkincstar.gov.hu/>.
144. Maďarský centrálny štatistický úrad, (2024). Dostupné na: [https://www.ksh.hu/apps/hntr.egyeb?p\\_lang=ENap\\_sablon=LETOLTES](https://www.ksh.hu/apps/hntr.egyeb?p_lang=ENap_sablon=LETOLTES).
145. MALIČKÁ, L., (2017). The Role of Immovable Property Taxes in the EU Countries – Taxes on Land, Buildings and Other Structure in Sub-national Tax Revenues under the Conditions of Tax Decentralization. *Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, vol. 65, no. 4, s. 1383 – 1392.
146. MALIČKÁ, L., (2021). Financial Autonomy of Local Governments in the Slovak Republic: A Panel Data Investigation. *Ekonomický časopis*, roč. 69, no. 7, s. 669 – 686.
147. MALME, J. H. a J. M. YOUNGMAN, (2001a). Introduction. In: J. H. MALME a J. M. YOUNGMAN (eds.). *The Development of Property Taxation in Economies in Transition: Case Studies from Central and Eastern Europe*. Washington D. C.: World Bank, s. 1 – 10.
148. MALME, J. H. a J. M. YOUNGMAN (eds.), (2001b). *The Development of Property Taxation in Economies in TRANSITION: Case Studies from Central and Eastern Europe*. Washington D. C.: World Bank.
149. MALÝ, K. et. al., (2010). *Dějiny Českého a Československého práva do roku 1945*. Praha: Leges.



150. MARKOVÁ, H., (2005). Finanční zdroje místních společenství a Evropská charta místní samosprávy v podmínkách ČR. In: M. RADVAN a P. MRKÝVKA (eds.). *Financování územní samosprávy ve zjednocující se Evropě*. Brno: Masarykova univerzita.
151. MARKOVÁ, H., (2007). Vlastní nebo sdílené daně obcím?. In: *Dny veřejného práva*. Brno: Masarykova univerzita, s. 503 – 511.
152. MASLÁK, M., (2022). Pozemky nezistených vlastníkov. *Právo pre ROPO a obce*, s. 11.
153. MAZÚR, J., (2023). Ako financovať rozvoj slovenských miest: z daní, poplatku za rozvoj či niečoho iného? In: *V. Slovensko-české dni daňového práva – Daňové právo a nové javy v ekonomike*. Košice: ŠafárikPress, s. 195 – 208.
154. McCLUSKEY, W. J. a F. PLIMMER, (2011). The Creation of Fiscal Space for the Property Tax: The Case of Central and Eastern Europe. *International Journal of Strategic Property Management* vol. 15, no. 2, s. 123 – 138. Dostupné na: <https://doi.org/10.3846/1648715X.2011.582748>.
155. McCLUSKEY, W. J., G. C. CORNIA a L. C. WALTERS, (2012). *A Primer on Property Tax: Administration and Policy*. Wiley-Blackwell.
156. MCCARTHY, G. W., (2001). *The economic benefits and costs of homeownership*. Arlington: Research Institute for Housing America.
157. MCCARTHY, G. W., K. I. GREGORY a A. M. SAMUEL (eds.), (2015). *Land and the city*. Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.
158. MF SR (Ministerstvo financií SR), (2022). *Program stability Slovenskej republiky na roky 2022 až 2025*. Dostupné na: [https://commission.europa.eu/system/files/2022-06/2022-slovakia-stability-programme\\_en.pdf](https://commission.europa.eu/system/files/2022-06/2022-slovakia-stability-programme_en.pdf).
159. MIČKO, P., (2013). *Hospodárska situácia Slovenska v rokoch 1918 – 1945*. Banská Bystrica: Belianum.
160. Ministerstvo dopravy SR, (2024). *Informácia o bytovej výstavbe v Slovenskej republike*. Dostupné na: <https://www.mindop.sk/ministerstvo-1/vystavba-5/bytova-politika/dokumenty/informacie/informacia-o-bytovej-vystavbe-v-slovenskej-republike>.
161. MILL, J. S., (1848). *Principles of Political Economy*. London: John W. Parker.
162. MOLITORIS, P., (2010a). Právna regulácia miestnych daní ako indikátor kvality života obyvateľov obcí v Slovenskej republike. In: H. KOLIBOVÁ (ed.). *Sociální realita česko-polského příhraničí po vstupu do Evropské unie*. Opava: Ústav veřejné správy a regionální politiky, s. 143 – 151.
163. MOLITORIS, P., (2010b). Vlastné finančné zdroje územnej samosprávy a komunálna reforma. In: *Územná samospráva v procese decentralizácie verejnej správy*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, s. 77 – 85.
164. MOLITORIS, P., (2012). Daňová normotvorba obcí ako súčasť výkonu správy daní. In: *Územná samospráva ako forma verejnej moci*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, s. 1 – 11.

165. MOLITORIS, P., (2022). Rozhodovacia činnosť správnych súdov v oblasti dane z nehnuteľností – aktuálne otázky. In: *Verejná správa a spoločnosť 2022*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, s. 38 – 48.
166. MORAWSKI, W., (2015). Wpływ zmiany definicji obiektu budowlanego na zakres przedmiotowy podatku od nieruchomości – przypadkowa rewolucja? *Przegląd Podatkowy*, č. 6, s. 23 – 31.
167. MPRV SR (Ministerstvo pôdohospodárstva a rozvoja vidieka SR), (2024). *Zoznam ukončených projektov pozemkových úprav (komplexných)*. Dostupné na: <https://data.slovensko.sk/dataset/e13b4f51-834c-4210-b697-b10e8635ba54/komentare>.
168. MRKÝVKA, P., (2003). Některé úvahy o materiálním základu veřejné správy. *Časopis pro právní vědu a praxi*, č. 2, s. 153 – 157.
169. MUSGRAVE, R. A. a P. B. MUSGRAVE, (1994). *Veřejné finance v teorii a praxi*. Praha: Management Press.
170. NEUPAUEROVÁ, Z. a J. VÁLEK, (2009). Historický vývoj daní ako hlavný zdroj financovania verejných potrieb na území Slovenska. In: *Finance and risk: approaches of young economists*. Bratislava: Ekonóm, s. 92 – 103.
171. NKÚ, (2018). Tlačové správy 2018. *Slovensko výrazne zaostáva za ponukou finančne dostupných nájomných bytov*. Dostupné na: <https://www.nku.gov.sk/-/slovensko-vyrazne-zaostava-za-ponukou-financne-dostupnych-najomnych-bytov-duplikat-1>.
172. NKÚ, (2020). *Analytická správa. Analýza systému vnútornej kontroly zabezpečovanej HK*. Dostupné na: <https://www.nku.gov.sk/-/system-kontroly-v-samosprave-vykazuje-vyznamne-rizika-a-potrebuje-reformu>.
173. NKÚ, (2022). *Správa o výsledku kontroly 2022. Vymáhanie nedoplatkov v samospráve*. Dostupné na: <https://www.nku.gov.sk/documents/33855/189570/96874-0-145.pdf/4a13a68b-cc76-aec4-4bbd-43d18e8c6833?t=1698020979479>.
174. NYKIEL, W. (2003). Norma prawa podatkowego a elementy konstrukcji podatku. Wybrane zagadnienia. In: *Ex iniuria non oritur ius. Księga ku czci Profesora Wojciecha Łączkowskiego*. Poznań: UAM, s. 231 – 237.
175. OECD, [s. a.a]. *DataExplorer*. Dostupné na: [https://data-explorer.oecd.org/vis?d-f\[ds\]=dsDisseminateFinalDMZadf\[id\]=DSD\\_REV\\_COMP\\_OECD\\_%40DF\\_RSO-ECDAdf\[ag\]=OECD.CTP.TPSadf\[vs\]=1.1adq=-.S13.T\\_4100..PT\\_B1GQ.Aaloom=LASTNPERIODSalo=10ato\[TIME\\_PERIOD\]=falseaww=tb](https://data-explorer.oecd.org/vis?d-f[ds]=dsDisseminateFinalDMZadf[id]=DSD_REV_COMP_OECD_%40DF_RSO-ECDAdf[ag]=OECD.CTP.TPSadf[vs]=1.1adq=-.S13.T_4100..PT_B1GQ.Aaloom=LASTNPERIODSalo=10ato[TIME_PERIOD]=falseaww=tb).
176. OECD, [s. a.b]. *Tax on property*. Dostupné na: <https://www.oecd.org/en/data/indicators/tax-on-property.html>.
177. OECD, (2009). *OECD Economic Surveys: Slovak Republic 2009*. Dostupné na: [https://www.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-economic-surveys-slovak-republic-2009\\_eco\\_surveys-svk-2009-en](https://www.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-economic-surveys-slovak-republic-2009_eco_surveys-svk-2009-en).
178. OECD, 2019. *OECD Economic Surveys: Slovak Republic 2019*. Dostupné na: <http://www.oecd.org/economy/surveys/Slovak-Republic-2019-OECD-economic-survey-overview.pdf>

179. OECD, (2021). *Revenue Statistics. Interpretative Guide*. Online. 2021, s. 29 [cit. 2022-05-07]. Dostupné na: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/oecd-classification-taxes-interpretative-guide.pdf>. [zobrazené 2022-05-07].
180. ONUFRÁK, A., (2012). (Ne)sloboda, (ne)rovnosť, chaos. In: *Sloboda – Rovnosť – Poriadok: Kam kráčaš demokracia: Košické politologické dialógy*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, s. 305 – 319.
181. PAETZOLD, J. a M. TIEFENBACHER, (2018). Distributional and revenue effects of a tax shift from labor to property tax. *Public Finance*, vol. 25, no. 5. Dostupné na: <https://doi.org/10.1007/s10797-018-9484-5>.
182. PÁL, A. a M. RADVAN, (2022). Financial Autonomy of the Local Self-governments in the Countries of the Visegrad Group in the Context of the European Charter of Local Self-government. *Lex Localis*, vol. 20, no. 4, s. 1143 – 1169. Dostupné na: [https://doi.org/10.4335/20.4.1143-1169\(2022\)](https://doi.org/10.4335/20.4.1143-1169(2022)).
183. PAPCUNOVÁ, V. a B. NOVÁKOVÁ, (2019). Real Estate Tax as Part of Municipal Tax Incomes (Case Study). In: I. VAŇKOVÁ (ed.). *Proceedings of the 13th International Scientific Conference Public Economics and Administration 2019*. Ostrava: VSB – Technical University, s. 321 – 330.
184. PAPCUNOVÁ, V., J. HUDÁKOVÁ, M. ŠTUBŇOVÁ a M. URBANÍKOVÁ, (2020). Revenues of Municipalities as a Tool of Local Self-Government Development (Comparative Study). *Administrative Sciences*, vol. 10, no. 4, s. 101. Dostupné na: <https://doi.org/10.3390/admsci10040101>.
185. PAS (Podnikateľská aliancia Slovenska), (2021). *Mestá podnikateľom daňami nehnuteľností v roku 2021 nepomôžu*. Dostupné na: <https://www.alianciapas.sk/mesta-podnikatelom-danami-nehnutelnosti-v-roku-2021-nepomozu/>.
186. PAVLOVIČ, M. a M. MICHALOVIČ, (2023). Challenges and Perspectives of the Legislative Solution to the Problem of the Plots of Land of Unidentified Owners in the Slovak Republic—Defining the Public Interest. In: N. KRYVINSKA, M. GREGUŠ a S. FEDUSHKO (eds.). *Developments in Information and Knowledge Management Systems for Business Applications. Studies in Systems, Decision and Control*. Cham: Springer, s. 466. Dostupné na: [https://doi.org/10.1007/978-3-031-27506-7\\_20](https://doi.org/10.1007/978-3-031-27506-7_20).
187. PEKAŘ, J., (1923). *Omyly a nebezpečí pozemkové reformy*. Praha: Vesmír.
188. PETRÁNKOVÁ, S., (2018). Acquisition of Arrears on Local Taxes. *Slovak Journal of Public Policy and Public Administration*, vol. 5, no. 1, s. 43 – 60.
189. PLAČEK, M., F. OCHRANA, M. J. PŮČEK, M. a J. NEMEC, (2020). *Fiscal Decentralization Reforms: The Impact on the Efficiency of Local Governments in Central and Eastern Europe*. Springer.
190. POLÁČEK, E., (2017). Fiscal decentralization and its impact on development of property taxes in the slovak republic. *Acta Academica Karviniensia*, vol. 17, no. 3, s. 44 – 56. Dostupné na: <https://doi.org/10.25142/aak.2017.021>.

191. POLIAK, L., (2014). Nedoplatky na miestnych daniach (local tax arrears). In: L. ČECHUROVÁ a M. JIŘINCOVÁ (eds.). *Trendy v podnikání 2014*. Plzeň: Západočeská univerzita, s. 1 – 6.
192. POLIAK, L., (2015a). Potenciál miestnych daní v oblasti podpory miestnej ekonomiky. In: D. ONDROVÁ a V. DŽATKOVÁ (eds.). *Aktuálne výzvy a problémy verejnej správy II.: perspektívy komunálnej politiky na Slovensku po voľbách v roku 2014*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, s. 278 – 285.
193. POLIAK, L., (2015b). Spôsoby riešenia nedoplatkov na miestnych daniach. In: *Právni rozpravy*. Hradec Králové: Magnanimitas, s. 156 – 164.
194. POLIAK, L., (2016). Finančná autonómia obcí – mikroekonomické východiská. *Societas et iurisprudentia*, roč. 4, č. 1, s. 122 – 138.
195. POPLAWSKI, M., (2015). Current Law-Making Problems at the Municipal Level in the Field of Tax Law in Poland. In: W. NYKIEL a M. SĘK (eds.). *Tax Legislation: Standards, Trends and Challenges*. Varšava: Lex a Wolters Kluwer Polska, s. 144 – 154.
196. POPLAWSKI, M., HULKÓ, G., IEFYMENKO, T. a B. PAHL, (2015). Kontrola dokonywania zapłaty podatków lokalnych. Prawnoporównawcze studium przypadku. *Białystok Legal Studies*, roč. 28, č. 2, s. 81 – 97. Dostupné na: <https://doi.org/10.15290/bsp.2023.28.02.06>.
197. POPOVIČ, A., (2016). Zamyslenie sa nad miestnym poplatkom za rozvoj. *Justičná revue*, roč. 68, č. 11, s. 1263 – 1276.
198. PRAMMER, D., (2020). Immovable property: Where, why and how should it be taxed? A review of the literature and its implementation in Europe. *Public Sector Economics*, vol. 44, no. 4. Dostupné na: <https://doi.org/10.3326/pse.44.4.3>.
199. PRIEVOZNÍKOVÁ, K. a I. VOJNÍKOVÁ, (2014). Východiská a prognózy miestnych daní. In: *Financie, účtovníctvo, dane 2014 so zameraním na súčasné problémy*. Bratislava: Ekonomická univerzita, PHF so sídlom v Košiciach, s. 58 – 62.
200. QUESNAY, F. Všeobecné zásady ekonomického řízení zemědělské země a Poznámky k těmto zásadám. In: F. QUESNAY, (1958). *Ekonomická tabulka a jiné ekonomické spisy*. Praha: SNPL.
201. RACZKOWSKI, K., F. SCHNEIDER a J. WĘGRZYN, (2023). *Tax system economics*. Warsaw: PWN Scientific Publishers.
202. Rada EÚ, (2014). *Council Recommendation of 8 July 2014 on Slovakia's 2014 national reform programme and delivering a Council opinion on the Stability Programme of Slovakia*. (2014/C 247/23).
203. RADVAN, M., (2007). *Zdanění majetku v Evropě*. Praha: C. H. Beck.
204. RADVAN, M., (2008). Místní daně jako prvek ekonomické autonomie obcí. In: *Právní regulace místní (a regionální) samosprávy*. Brno: Masarykova univerzita, s. 503 – 510.
205. RADVAN, M. a J. KRANECOVÁ, (2010). Zdanění nemovitého majetku na základě tržní hodnoty. *COFOLA 2010*. Brno: Masarykova univerzita.

206. RADVAN, M., (2012). *Místní daně*. Praha: Wolters Kluwer ČR.
207. RADVAN, M., (2018). Correction Elements in Case of Czech Local Charges. In: P. MRKÝVKA, J. GLINIECKA, E. TOMÁŠKOVÁ, E. JUCHNIEWICZ, T. SOWIŃSKI a M. RADVAN (eds.). *The Challenges of Local Government Financing in the Light of European Union Regional Policy*. Brno: Masarykova universita, s. 152 – 153.
208. RADVAN, M., (2019a). Municipal charges on communal waste: do they compete with the immovable property tax? *Journal of Financial Management of Property and Construction*, vol. 24, no. 2, s. 148 – 165. Dostupné na: <https://doi.org/10.1108/JFMPC-02-2018-0007>.
209. RADVAN, M., (2019b). Major Problematic Issues in the Property Taxation in the Czech Republic. *Analizy i Studia CASP - Analysis and Studies CASP*, vol. 8, no. 2, s. 15 – 35. Dostupné na: <https://doi.org/10.33119/ASCASP.2019.2.2>.
210. RAŠÍN, A., (1921). *Finanční a hospodářská politika československá do konce roku 1921*. Praha: Pražská akciová tiskárna.
211. RENIGIER-BIŁOZOR, M., S. ŻRÓBEK, M. WALACIK, R. BORST, R. GROVER a M. D'AMATO, (2022). International acceptance of automated modern tools use must-have for sustainable real estate market development. *Land Use Policy*. 113 (105876). Dostupné na: <https://doi.org/10.1016/j.landusepol.2021.105876>.
212. RIGOVÁ, Z., F. FLAŠKA a S. KOLOŠTA, (2020). Regionálne diferenciácie príjmov miestnych samospráv z daní z nehnuteľností podľa NUTS3 a LAU1. In: D. CEVÁROVÁ et. al. (eds.). *Interpolis*, 20. Banská Bystrica: Belianum, s. 389 – 399.
213. RICARDO, D., (1817). *On the Principles of Political Economy and Taxation*. London: John Murray.
214. ROMÁNOVÁ, A., (2011). Miestne dane ako zdroj príjmov rozpočtov územnej samosprávy. In: *Verejné financie Slovenskej republiky – vybrané aspekty a tendencie vývoja*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, s. 63 – 68.
215. ROMÁNOVÁ, A. a K. ČERVENÁ, (2017). Implementation of e-Government in the Slovak Republic at the Level of Local self-Government. In: *Proceedings of the 17th European Conference on Digital Government*. Reading: Academic Conferences and Publishing International, s. 170 – 178.
216. ROMÁNOVÁ, A., M. RADVAN a J. SCHWEIGL, (2019). Constitutional Aspects of Local Taxes in the Slovak Republic and in the Czech Republic. *Lex Localis: Journal of Local Self-Government*, vol. 17, no. 3, s. 591 – 616.
217. ROMÁNOVÁ, A., (2021). Adequacy of Current System of Property Taxation in the Slovak Republic. In: M. RADVAN et. al. (eds.). *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia*. Maribor: Institute for Local Self-Government Maribor, s. 80 – 116.
218. ŘEZNIČKOVÁ, K., (2016). *Výlučné daňové příjmy obcí*. Olomouc: Iuridicum Olomoucnense.
219. SABAYOVÁ, M. (2016). *Základy ekonómie pre neekonomické študijné odbory*. Bratislava: Akadémia Policajného zboru v Bratislave.

220. SÁBO, J., (2020). *Hodnotenie dôkazov v daňovom práve*. Košice: ŠafárikPress.
221. SAMUELSON, P. a W. NORDHAUS, (2000). *Ekonómia*. Bratislava: Elita.
222. SAY, J. B., (1880). *A treatise on political economy; or The production, distribution, and consumption of wealth*. C. R. PRINSEP. M. A. (prekladateľ). Ontario: Batoche Books, 2001.
223. SEKANINA, M., (2004). *Kdy nám bylo nejhůře? Hospodářská krize 30. let 20. století v Československu*. Praha: Libri.
224. SETON-WATSON, R. W., (1924). *Nové Slovensko (The New Slovakia)*. F. RUPPELT (prekladateľ). Praha: Fr. Borový.
225. SHMÚ (Slovenský hydrometeorologický ústav), (2024). *Správa o kvalite ovzdušia v Slovenskej republike za rok 2023*. Dostupné na: [https://www.shmu.sk/File/oko/roccenky/2023\\_Sprava\\_o\\_KO\\_v\\_SR\\_v1.pdf](https://www.shmu.sk/File/oko/roccenky/2023_Sprava_o_KO_v_SR_v1.pdf).
226. SCHWARZ, F., (1923). *Československé daňové zákony: obsahují československé zákony o přímých daních, státních a autonomních přírážkách, vojenské taxe, finančním hospodářství obcí a j. v.* Praha: Československý kompas.
227. SELIGMAN, E. R. A., (1894). *Progressive Taxation in Theory and Practice*. Second Edition. Princeton, NJ: Princeton University Press, 1908.
228. SELIGMAN, E. R. A., (1899). *The Shifting and Incidence of Taxation*. Second Edition. New York: Macmillan, 1902.
229. SIDÁK, M. a M. DURAČINSKÁ et. al., (2014). *Finančné právo*. Bratislava: C. H. Beck.
230. SLACK, E., (2006). 10. Alternative Approaches to Taxing Land and Real Property. In: R. M. BIRD, R. a F. VAILLANCOURT (eds.). *Perspectives on Fiscal Federalism*. Washington D.C.: World Bank Institute, s. 197 – 224.
231. SLACK, E., (2009). *Guide to Municipal Finance*. Nairobi: UN-HABITAT.
232. SLACK, E., (2011). *The Property Tax in Theory and Practice*. IMFG Papers on Municipal Finance and Governance 2/2011. Toronto: Institute on Municipal Finance and Governance, Munk School of Global Affairs, University of Toronto.
233. SLEMROD, J., (1989). *Optimal Taxation and Optimal Tax Systems*. Working Paper No. 3038. National Bureau Of Economic Research. Dostupné na: <https://doi.org/10.3386/w3038>.
234. SLOVINSKÝ, A. et. al., (1985). *Československé finančné právo*. Bratislava: Obzor.
235. SME, (2013). *Na Slovensku je vyše desať tisíc čiernych stavieb*. 2013-09-13. Dostupné na: <https://index.sme.sk/c/6938086/na-slovensku-je-vyse-desat-tisic-ciernych-stavieb.html>.
236. SMITH, A., (1776). *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. 2002-06-01. Dostupné na: <https://www.gutengerg.org>.
237. SMITH, A., (2017). *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů*. Praha: Liberální institut.

238. SOBOTOVIČOVÁ, Š. a J. JANOUŠKOVÁ, (2020). Specifics of Real Estate Taxation in the Czech and Slovak Republics. *International Advances in Economic Research*, vol. 26, no. 3, s. 273 – 287.
239. Sociálna poisťovňa, (2024). *Dôchodky 2023 v číslach: Medziročne pribudlo viac ako 13 a pol tisíc poberateľov dôchodkov*. Dostupné na: <https://www.socpoist.sk/news/dochodky-2023-v-cislach-medzirocne-pribudlo-viac-ako-13-pol-tisic-poberatelo-v-dochodkov>.
240. SOLEJ, R., (2023). Fragmentation and Consolidation Reform in Slovakia. *Acta academica karviniensia*, vol. 23, no. 1, s. 94 – 105. Dostupné na: <https://doi.org/10.25142/aak.2023.008>.
241. SOWIŃSKI, T., (2019). The law of local government finance. In: A. DOBACZEWSKA a A. DRWIŁŁO (eds.). *Polish financial law*. Warszawa: Wolters Kluwer, s. 201 – 225.
242. SPÁČIL, B., (2017). Stavba na cizím pozemku – nová judikatura a nové problémy. *Soudní rozhledy* 2017, č. 7 – 8, s. 218.
243. SPF (Slovenský pozemkový fond), (2014). *Výročná správa za rok 2013*. Dostupné na: [https://pozfond.sk/verejny-pristup-k-informaciam/vyrocn-spravy/#tid-BZX-dO4Buux09AEeL\\_1tNe](https://pozfond.sk/verejny-pristup-k-informaciam/vyrocn-spravy/#tid-BZX-dO4Buux09AEeL_1tNe).
244. SPF (Slovenský pozemkový fond), (2024). *Výročná správa 2023*. Dostupné na: <https://pozfond.sk/wp-content/uploads/2024/08/SPF-VYROCNA-SPRAVA-2023-1.pdf>.
245. SPF (Slovenský pozemkový fond), [s. a.]. *Časté otázky – Nájom*. Dostupné na: <https://pozfond.sk/faqs-slovensky-pozemkovy-fond/najom/>.
246. STARÝ, M. et. al., (2009). *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team.
247. STIGLITZ, J., (1988). Tax Reform: Theory and Practice. *Law, Economics, Political Science*. Dostupné na: <https://doi.org/10.17848/9780880995573>. In: J. MEDVEĎ et. al., (2009). *Daňová teória a daňový systém*. Bratislava: Sprint dva.
248. STIGLITZ, J., (2015). The Origins of Inequality, and Policies to Contain It. *National Tax Journal* vol. 68, no. 2, s. 425 – 448. Dostupné na: <http://dx.doi.org/10.17310/ntj.2015.2.09>.
249. SUDZINA, M., (2007). „Opustené pozemky“ v slovenskom právnom poriadku. *Bulletin slovenskej advokácie* roč. 13, č. 6, s. 35 – 47.
250. SUDZINA, M., (2016). Vylastňovanie pozemkov a stavieb a nútené obmedzenie vlastníckeho práva k nim. In: *Košické dni súkromného práva I*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, s. 290 – 306.
251. SUDZINA, M., (2018). Nájom poľnohospodárskych pozemkov po účinnosti zákona č. 291/2017 Z. z. In: *Košické dni súkromného práva II*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, s. 229 – 264.
252. SUCHOPÁREK, K., (1941). Vybrané kapitoly z obecní dávky z přírůstku hodnoty nemovitostí. *České právo: časopis spolku notářů československých*, roč. 23, č. 3, s. 20 – 22.

253. Statdat, ŠÚ SR. Dostupné na: [https://statdat.statistics.sk/cognosext/cgi-bin/cognos.cgi?b\\_action=xts.runam=portal/cc.xtsagohome](https://statdat.statistics.sk/cognosext/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=xts.runam=portal/cc.xtsagohome).
254. ŠIMEK, J., (1926). Návrh zákona o prímých daních (dokončení). *České právo: časopis spolku notářů československých*, roč. 8, č. 10, s. 85 – 90.
255. ŠLOSÁR, R., A. ŠLOSÁROVÁ a Š. MAJTÁN, (2002). *Výkladový slovník ekonomických pojmov*. Bratislava: MEDIA TRADE.
256. ŠOUŠA, J., (2009). Daně a poplatky v 19. století a za Československé republiky v letech 1918 – 1938. In: M. STARÝ, M. et. al. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, s. 88 – 134.
257. ŠTRKOLEC, M., (2007). Daň z nehnuteľností a jej vyrubovanie a platenie v rámci daňového konania. In: J. GALAJDOVÁ a M. SUJA (eds.). *Stretnutie finančných právnikov*. Bratislava: Akadémia Policajného zboru, s. 161 – 167.
258. ŠTRKOLEC, M., (2008). Príjmy miestnych daní – ústavné predpoklady a realita. In: L. OROSZ a G. DOBROVIČOVÁ (eds.). *15 rokov Ústavy Slovenskej republiky*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, s. 338 – 343.
259. ŠTRKOLEEC, M., (2019). Štát vs. územná samospráva (limity miestnych daní). In: V. BABČÁK, A. POPOVIČ a J. SÁBO, (eds.). *3. slovensko-české dni daňového práva: pozitívna a negatívna stimulácia štátu v oblasti zdaňovania*. Košice: ŠafárikPress, s. 335 – 346.
260. ŠÚ SR (Štatistický úrad SR), (2023). *Sčítanie obyvateľov, domov a bytov 2021. Národná analytická správa. Demografia a sociálne štatistiky*.
261. ŠÚ SR (Štatistický úrad SR), (2024). Metaúdaje. Spotrebiteľské ceny a ceny produkčných štatistik. Dostupné na: <https://slovak.statistics.sk>.
262. ŠÚ SR (Štatistický úrad SR), [s. a.]. *Datacube. Veľkostné skupiny obcí – SR-oblasť-kraj-okres [om7023rr]*. Dostupné na: [https://datacube.statistics.sk/#!/view/sk/vbd\\_dem/om7023rr/v\\_om7023rr\\_00\\_00\\_00\\_sk](https://datacube.statistics.sk/#!/view/sk/vbd_dem/om7023rr/v_om7023rr_00_00_00_sk).
263. TARANU, V. a G. VERBEECK, (2022). *Property tax as a policy against urban sprawl. Land Use Policy*. 122 (106335). Dostupné na: <https://doi.org/10.1016/j.landusepol.2022.106335>.
264. TÓTH, P., B. CSANKOVÁ a V. KOVÁČ, (2015). Cluster Analysis of Selected Local Taxes Paid by Legal Entities. In: S. I. DROBYAZKO (ed.). *Actual Problems of Economics, Management and Law in Modern Social and Economic Environment*. Pegasus Publishing, s. 72 – 75.
265. TEKÁČOVÁ, K., (2018). Rozpočet obce – právna úprava a obsah. In: *Nadregionálna spolupráca Trnavská. Sládkovičovo*, s. 220 – 226.
266. TEKELI, J., (2020). IV. Organizácia verejnej správy. In: T. SEMAN, R. JAKAB a J. TEKELI. *Správne právo hmotné, všeobecná časť*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika.
267. TEKELI, J., (2021). Vyvlastnenie pozemkov pod cestami od 1. júna 2021. *Právo pre ROPO a obce v praxi*, roč. 14, č. 6, s. 2 – 4.



268. TEKELI, J., M. HOFFMAN a L. TOMÁŠ, (2021). *Zákon o obecném zřízení. Kommentar*. Bratislava: Wolters Kluwer.
269. TEKELI, J., (2023). Zmarených 30 rokov prechodu majetku štátu na obce. In: *Územní samosprávné celky v souvislostech správního práva: pocta doc. JUDr. Petru Havlanovi*, CSc. Brno: Masarykova univerzita, s. 181 – 192.
270. THURONYI, V., K. BROOKS a B. KOLOSZ, (2016). *Comparative Tax Law*. Alphen aan den Rijn: Wolters Kluwer.
271. TOMÁŠKOVÁ, E. a P. MRKÝVKA, (2018). Local Charges – Important Revenue for Local Governance? In: P. MRKÝVKA, J. GLINIECKA, E. TOMÁŠKOVÁ, E. JUCHNIEWICZ, T. SOWIŃSKI a M. RADVAN (eds.). *The Challenges of Local Government Financing in the Light of European Union Regional Policy*. Brno: Masarykova universita, s. 299 – 301.
272. TOMÁŠKOVÁ, E. a M. RADVAN, (2024). The Role of Property Tax in Municipal Budget. *Institutiones Administrationis - Journal of Administrative Sciences*, vol. 4, no. 2, s. 19 – 30. Dostupné na: <https://doi.org/10.54201/iajas.135>
273. ÚGKK SR (Úrad geodézie, kartografie a katastra SR), (2024). *Štatistická ročenka o pôdnom fonde v SR podľa údajov katastra nehnuteľností k 1. januáru 2024*. Bratislava. Dostupné na: <https://www.skgeodesy.sk/files/sk/slovensky/ugkk/kataster-nehnuteľnosti/sumarne-udaje-katastra-podnom-fonde/rocnky-2023-obaltext-pdf.pdf>.
274. ÚRADNÍK, M., (2020). Miestne dane s akcentom na elektronický systém vedenia daňového exekučného konania. In: J. TULÁČEK (ed.). *Aktuálne otázky územnej samosprávy v podmienkach Slovenskej republiky*. Praha: Leges, s. 96 – 148.
275. URBAN, J. a M. VAGAČ, (2020). *Komplexná pozemková reforma ako nutná podmienka obnovy hospodárstva SR*. Komora pozemkových úprav SR a Zamestnávateľský zväz geodézie a kartografie SR. Dostupné na: <https://www.zzgk.sk/komplexna-pozemkova-reforma/>.
276. ÚZSVM (Úřad pro zastupování státu ve věcech majetkových), (2024). *Nedostatečně identifikovaní vlastníci*. Dostupné na: <https://www.uzsvm.gov.cz/nedostatecne-urcite-identifikovani-vlastnici>.
277. VAGAČ, M., (2021). *Samosprávy nemusia zvyšovať majetkové dane, stačí spraviť poriadok v katastri nehnuteľností*. Dostupné na: <https://www.azzs.sk/samospravy-nemusia-zvyšovatmajetkove-dane-staci-spravit-poriadok-v-katastri-nehnuteľnosti-p600.htm>.
278. VALACH, M., (2019). Taxation of Agricultural land in the Slovak Republic. *Scientific Papers Series Management, Economic Engineering in Agriculture and Rural Development*, vol. 19, no. 3, s. 623 – 632.
279. VARTAŠOVÁ, A. a K. ČERVENÁ, (2019). *Views on Quality of Tax Regulation in the Slovak Republic (Focused on Real Property Taxation)*. Praha: Leges.
280. VARTAŠOVÁ, A., (2020). Uplatňovanie inštitútu miestnych daní v krajinách v4. In: *Interpolis 20*. Banská Bystrica: Belianum, s. 500 – 508.

281. VARTAŠOVÁ, A. a K. ČERVENÁ, (2020). Podatki lokalne - źródło finansowania samorządu lokalnego na Slowacji. In: *Regulacje prawa finansów publicznych i prawa podatkowego: podsumowanie stanu obecnego i dynamika zmian*. Warszawa: Wolters Kluwer, s. 664 – 675.
282. VARTAŠOVÁ, A., (2021). Komparácia systémov miestnych daní v krajinách Vyšehradskej štvorky. In: K. LIPTÁKOVÁ (ed.). *Miestne dane v krajinách Vyšehradskej štvorky. Zborník vedeckých prác*. Praha: Leges, s. 127 – 186.
283. VARTAŠOVÁ, A. a K. ČERVENÁ, (2021a). Finančné hospodárenie mesta Košice v kontexte pandémie Covid-19. In: *IV. Slovensko - české dni daňového práva: Zdaňovanie virtuálnych platidiel a digitálnych služieb: COVID-19 a iné aktuálne výzvy pre daňové právo*. Košice: ŠafárikPress, s. 384 – 398. Dostupné na: <https://doi.org/10.33542/SCD21-0043-1-29>.
284. VARTAŠOVÁ, A. a K. ČERVENÁ, (2021b). Kompetencie obcí v SR v oblasti miestnych daní. In: *Obecné zriadenie – interpretácia kompetencií*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, s. 155 – 164.
285. VARTAŠOVÁ, A. a K. ČERVENÁ, (2022). Real Property Tax in the Countries of Visegrad Group – Comparative View. *Studia Iuridica Lublinensia*, vol. 31, no. 1, s. 191 – 211. Dostupné na: <https://doi.org/10.17951/sil.2022.31.1.191-211>.
286. VARTAŠOVÁ, A., K. ČERVENÁ a C. OLEXOVÁ, (2022). Taxation of Accommodation Services Provided in the Framework of the Collaborative Economy in the Slovak Republic. In: *Proceedings of the 5th International Conference on Tourism Research*. Reading: Academic Conferences International Limited, s. 433 – 440. Dostupné na: <https://doi.org/10.34190/ictr.15.1.108>.
287. VARTAŠOVÁ, A., (2022a). The fiscal aspects of environmental protection at a municipal level in Slovakia In: *Economy in the synergy of economic, financial and environmental law*. Varšava: C. H. Beck, 2022, s. 169 – 176.
288. VARTAŠOVÁ, A., (2022b). Zelená politika na lokálnej úrovni mesta Košice. In: *COFOLA 2022: Sborník příspěvků mladých právníků, doktorandů a právních vědců: část 3*. Brno: Masarykova univerzita, s. 209 – 229.
289. VARTAŠOVÁ, A. a K. ČERVENÁ, (2023a). Historical Development of Real Property Tax Regulation in the Territory of Slovakia in the period of 1918 – 2005. *Historický časopis*, roč. 71, no. 5, s. 895 – 930. Dostupné na: <https://doi.org/10.31577/histcaso.2023.71.5.7>.
290. VARTAŠOVÁ, A. a K. ČERVENÁ, (2023b). Position of the Local Development Fee in the System of Local Taxes and Fees in the Slovak Republic. *Lex Localis: journal of Local Self-Government*, vol. 21, no. 3, s. 525 – 544. Dostupné na: [https://doi.org/10.4335/21.3.525-544\(2023\)](https://doi.org/10.4335/21.3.525-544(2023)).
291. VARTAŠOVÁ, A. a K. ČERVENÁ, (2024). Reflexia politických strán a hnutí na otázky financovania územnej samosprávy. In: *Interpolis '23*. Banská Bystrica: Belianum, s. 34 – 46.
292. VARTAŠOVÁ, A., M. BUJŇÁKOVÁ, G. HULKÓ, G. a L. CSORGITS, (2024). Engineering Structures and Their (non)Taxation by Slovak Real Property Tax (in the V4

- Context). *Gdańskie Studia Prawnicze*, vol. 28, no. 1, s. 82 – 97. Dostupné na: <https://doi.org/10.26881/gsp.2024.1.06>.
293. VARTAŠOVÁ, A. a M. ŠTRKOLEC, (2024). Challenges of the Current Tax-sharing System in Slovakia. *Institutiones Administrationis: journal of administrative sciences*, vol. 4, no. 2, s. 31 – 44. Dostupné na: <https://doi.org/10.54201/iajas.136>.
294. VAVROVÁ, K., (2004). Property Taxes. In: *BIATEC*, roč. XII, č. 11, s. 13 – 17.
295. VERNARSKÝ, M., (2007). Zákonnosť v postupoch a rozhodnutiach obcí ako správ-cov miestnych daní. *Verejná správa a spoločnosť*, roč. 8, č. 1, s. 69 – 74.
296. VERNARSKÝ, M., (2012). Obec ako subjekt oprávnený ukladať miestne dane. In: *Územná samospráva ako forma verejnej moci*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafá-rika, s. 155 – 164.
297. VERNARSKÝ, M., (2016). Sadzba dane z nehnuteľností v Slovenskej republike. In: *Právo, obchod, ekonomika VI*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, s. 581 – 592.
298. VERNARSKÝ, M., (2022). Miestne dane – nevyhnutná súčasť autonómie obecnej samosprávy. In: *Verejná správa a spoločnosť*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafá-rika, s. 49 – 55.
299. VICKREY, S. W., (1997). *Public Economics: Selected Papers by William Vickrey*. Cambridge: University Press.
300. Vláda Holandska, [s. a.]. *How do municipalities value properties?* Dostupné na: <https://www.government.nl/topics/valuation-of-immovable-property/how-do-municipalities-value-properties>.
301. VLACHYNSKÝ, K. et. al., (2012). *Finančný slovník výkladový*. Bratislava: Iura Edi-tion.
302. VOJÁČEK, L. a K. SCHELLE, (2007). *Právní dějiny na území Slovenska*. Ostrava: Key Publishing.
303. WALLIS, J. J., (2001). A History of the Property Tax in America. In: W. E. OATES (ed.). *Property Taxation and Local Government Finance*. Cambridge: Lincoln Insti-tute of Land Policy, s. 123 – 147.
304. WITKOWSKI, A., (2013). Podatek od lokali w Polsce międzywojennej do 1936 r. *Studia Iuridica Lublinensi*, no. 19, s. 331 – 348.
305. WITKOWSKI, A., (2021). The Military Housing Fund in Pre-War Poland. *Stu-dia Iuridica Lublinensia*, vol. XXX, no. 5, s. 541 – 575. Dostupné na: <https://doi.org/10.17951/sil.2021.30.5.541-575>.
306. YOUNGMAN, J. M. a J. H. MALME, (1994). *An International Survey of Taxes on Land and Buildings*. Deventer: Kluwer Law and Taxation Publishers.
307. YOUNGMAN, J. M., (2016). *A Good Tax. Legal and Policy Issues for the Property Tax in the United States*. Cambridge, Massachusetts: Lincoln Institute of Land Poli-cy.
308. ZABOREK, D. a K. CZARNECKI, (2018). Podatki lokalne jako źródło dochodów samorządu gminnego. Analiza podatku od nieruchomości, podatku rolnego i leśne-

- go w gminie Lidzbark w latach 2010 – 2015. *Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu*, roč. 6, č. 2, s. 47 – 71. Dostupné na: <http://dx.doi.org/10.12775/PBPS.2018.010>.
309. ZAHÁLKA, V., (1984). *Finanční právo*. Brno: Univerzita Jana Evangelisty Purkyně.
310. ZELENSKÁ, T., (2024). A Critical Analysis of Selected Aspects of Real Estate Taxation in the Context of Recent Legislative Amendments in the Czech Republic. *Review of European and Comparative Law*, vol. 58, no. 3, s. 157 – 179. Dostupné na: <https://doi.org/10.31743/recl.17574>.
311. ZEMAN, F., (1933). Englišova Malá finanční věda a význam Englišovy teorie pro dogmatiku finanční vědy. *Obzor národohospodářský*, č. XXXVIII., s. 89 – 93, s. 179 – 186.
312. ZMOS, (2022). *Samosprávy: Zvýšenie daňového bonusu môže spôsobiť dvojité postih*. November 29. Dostupné na: <https://www.zmos.sk/samospravy--zvysenie-danoveho-bonusu-moze-sposobit-dvojity-postih-oznam/mid/405616/>.html.
313. ZMOS, (2024). *ZMOS bude spolupracovať s T-MAPY Slovensko*. Dostupné na: <https://www.zmos.sk/mid/536720/zmos-bude-spolupracovat-s-t-mapy-slovensko-oznam.html>.
314. ZUBALOVÁ, A. et. al., (2008). *Daňové teórie a ich využitie v praxi*. Bratislava: Iura Edition.
315. ŽÁRSKA, E. a M. ŠEBOVÁ (eds.), (2005). *Decentralizácia verejnej správy Slovenskej republiky – otvorené otázky*. Bratislava: Ekonomická univerzita.
316. ŽRÓBEK, S., S. MANZHYNski, E. ZYSK a Y. RASSOKHA, (2016). Some Aspects of Local Real Estate Taxes as An Instrument of Land Use Management. *Real Estate Management and Valuation*, vol. 24, no. 3, s. 93 – 105. Dostupné na: <https://doi.org/10.1515/remav-2016-0024>.
317. ŽRÓBEK, S., M. RENIGIER-BIŁOZOR a R. ŽRÓBEK, (2024). From administrative price to market value of real estate. The evolution of the valuation system in Poland. *Real Estate Management and Valuation*, vol. 32, no. 3, s. 127 – 142. Dostupné na: <https://doi.org/10.2478/remav-2024-0030>.

## O AUTOROCH

### **JUDr. Anna Vartašová, PhD.**

*Je samostatnou vedeckou pracovníčkou Právnickej fakulty Univerzity Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach pôsobiacou na katedre finančného práva, daňového práva a ekonómie. Dizertačnú prácu obhájila v roku 2012 a v roku 2022 jej bol Slovenskou akadémiou vied priznaný vedecký kvalifikačný stupeň IIa. Špecializuje sa na miestne dane, najmä daň z nehnuteľností a financovanie územnej samosprávy. Je autorkou viac ako 100 recenzovaných vedeckých výstupov v podobe článkov v časopisoch, kapitol v monografiách či konferenčných príspevkov. Popri vedeckom výskume, ktorý realizovala najmä v rámci rôznych grantových projektov, sa venuje aj pedagogickej činnosti. Je členkou International Property Tax Institute v Toronte a International Center of Public Finance and Tax Law Research v Bialystoku.*

*anna.romanova@upjs.sk, ORCID: 0000-0002-1366-0134*

### **Ing. Karolína Červená, PhD.**

*Pôsobí ako odborná asistentka na Katedre finančného práva, daňového práva a ekonómie Právnickej fakulty Univerzity Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach. Doktorandský titul získala na Podnikovohospodárskej fakulte Ekonomickej univerzity v Bratislave a v rámci štúdia sa špecializovala na odvetvové a sektorové ekonomiky, kde skúmala makro a mikroekonomický pohľad na fungovanie priemyselných sektorov v Slovenskej republike. Je autorkou/spoluautorkou mnohých vedeckých publikácií. Zaoberá sa ekonomickými otázkami v oblasti financií, účtovníctva a daní. Jej snahou je prepojiť právny a ekonomický pohľad na problematiku zdaňovania v kontexte súčasnej globalizácie. Podieľala sa už na siedmich výskumných projektoch interdisciplinárneho charakteru. Je členkou International Center of Public Finance and Tax Law Research v Białystoku.*

*karolina.cervena@upjs.sk, ORCID: 0000-0003-4900-6510*

