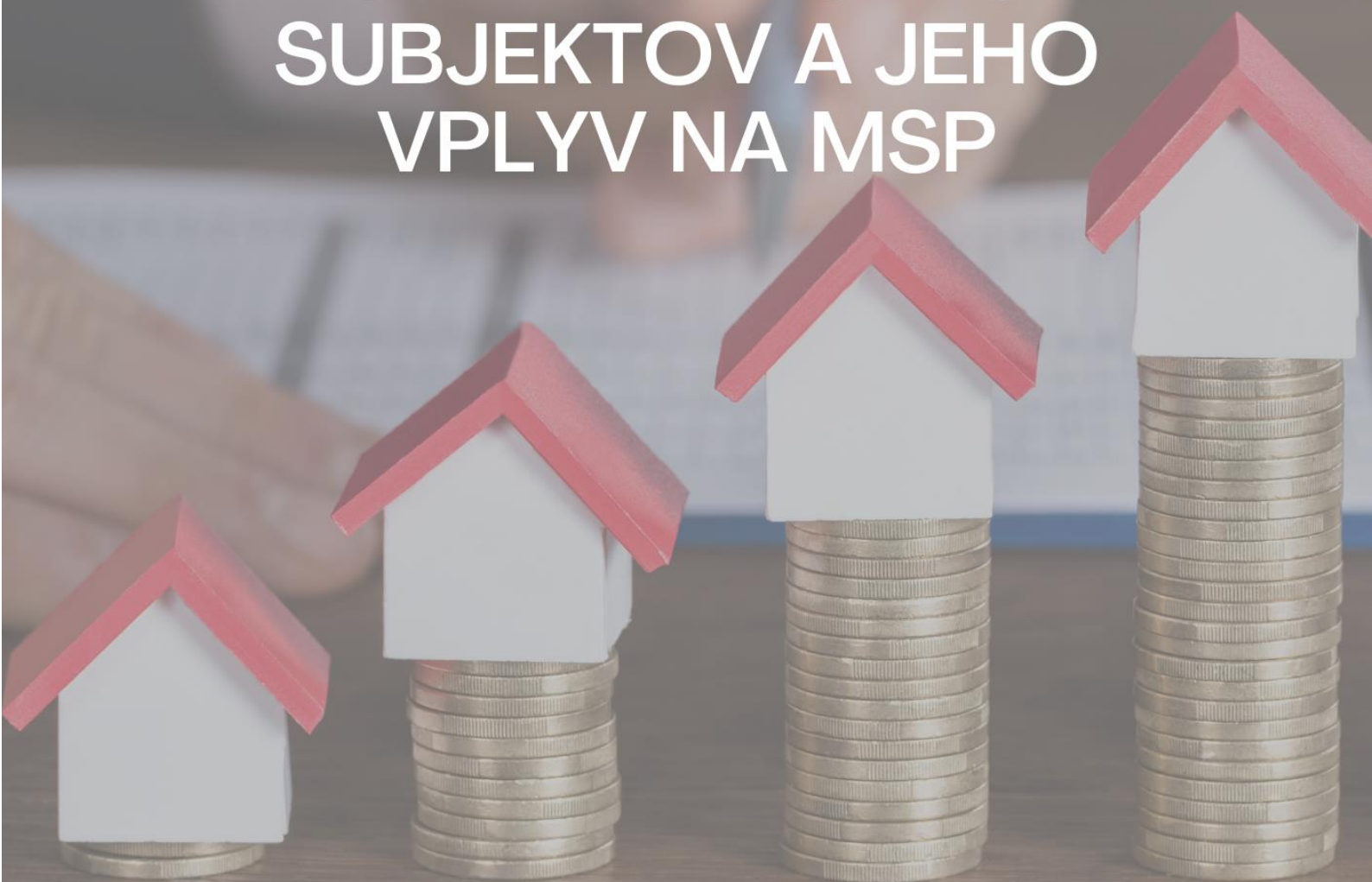




SLOVAK | BUSINESS | AGENCY

ZDAŇOVANIE NEHNUTEĽNOSTÍ PODNIKATEĽSKÝCH SUBJEKTOV A JEHO VPLYV NA MSP



Vydavateľ:
Slovak Business Agency

© SBA, Bratislava, 2021

Všetky práva vyhradené.

Údaje, ktoré sú obsahom tejto publikácie, je možné použiť len s uvedením zdroja.
Neprešlo jazykovou úpravou.

Obsah

Zoznam tabuliek.....	4
Manažérske zhrnutie.....	5
Úvod.....	8
1 Právna úprava dane z nehnuteľností v Slovenskej republike	9
1.1 Právna úprava dane z nehnuteľností do roku 2004.....	10
1.1.1 Daň z pozemkov	11
1.1.2 Daň zo stavieb.....	13
1.1.3 Daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome.....	15
1.1.4 Správca dane, zdaňovacie obdobie, daňová povinnosť, platenie dane	17
1.2 Právna úprava dane z nehnuteľností od roku 2005.....	18
1.2.1 Daň z pozemkov	18
1.2.2 Daň zo stavieb.....	21
1.2.3 Daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome.....	23
1.2.4 Správca dane, zdaňovacie obdobie, daňová povinnosť, platenie dane	24
1.3 Mechanizmus fungovania dane z nehnuteľností.....	25
1.4 Daň z nehnuteľností ako súčasť príjmov rozpočtu obce.....	27
1.5 Komparácia právnych úprav dane z nehnuteľností.....	28
2 Daň z nehnuteľností podľa všeobecne záväzných nariadení obcí v Slovenskej republike ...	32
2.1 Analýza konkrétnych všeobecne záväzných nariadení obcí	32
2.2 Vývoj sadzieb dane z nehnuteľností v rokoch 2016 až 2021.....	42
2.3 Modelové príklady na výpočet dane z nehnuteľností	45
3 Komparácia dane z nehnuteľností v SR s vybranými krajinami EÚ	50
3.1 Právna úprava dane z nehnuteľností v Českej republike	50
3.1.1 Daňové náležitosti dane z nehnuteľností v Českej republike.....	50
3.1.2 Vybrané príklady zdaňovania nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely v zmysle českej právnej úpravy.....	54
3.1.3 Zhrnutie právnej úpravy v Českej republike vrátane vybraných príkladov	58
3.2 Právna úprava dane z nehnuteľností v Maďarsku.....	61
3.2.1 Daňové náležitosti dane z nehnuteľností v Maďarsku	62
3.2.2 Vybrané príklady zdaňovania nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely v zmysle maďarskej právnej úpravy.....	64
3.2.3 Zhrnutie právnej úpravy v Maďarsku vrátane vybraných príkladov	67
3.3 Právna úprava dane z nehnuteľností v Rakúsku	70
3.3.1 Daňové náležitosti dane z nehnuteľností v Rakúsku	71
3.3.2 Vybrané príklady zdaňovania nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely v zmysle rakúskej právnej úpravy	73
3.3.3 Zhrnutie právnej úpravy v Rakúsku.....	73
3.4 Právna úprava dane z nehnuteľností v Poľsku.....	75
3.4.1 Daňové náležitosti dane z nehnuteľností v Poľsku	75
3.4.2 Vybrané príklady zdaňovania nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely v zmysle poľskej právnej úpravy.....	77
3.4.3 Zhrnutie právnej úpravy v Poľsku vrátane vybraných príkladov.....	82
3.5 Komparácia výšky dane z nehnuteľností v SR a v ostatných analyzovaných krajinách na vybraných príkladoch.....	85
4 Identifikácia bariér a odporúčania v oblasti dane z nehnuteľností	88
4.1 Kvalitatívny prieskum	88
4.2 Návrhy a odporúčania pri úprave zdaňovania nehnuteľností v SR.....	92
Záver.....	103
Zoznam použitých zdrojov	105

Zoznam tabuliek

Tabuľka 1: Vývoj príjmov obcí z dane z nehnuteľností v rokoch 2015 až 2019	28
Tabuľka 2: Prognóza príjmov obcí z dane z nehnuteľností v rokoch 2021 až 2024	28
Tabuľka 3: Rozdiely medzi právnou úpravou dane z nehnuteľností uplatňovanej do roku 2004 a právnou úpravou dane z nehnuteľností uplatňovanej od roku 2005	29
Tabuľka 4: Vývoj sadzieb dane z nehnuteľností krajských miest v rokoch 2016 až 2021	43
Tabuľka 5: Výpočet dane z nehnuteľností: pozemok, na ktorom sú výrobné priestory	47
Tabuľka 6: Výpočet dane z nehnuteľností: pozemok, na ktorom sú skladové priestory	48
Tabuľka 7: Výpočet dane z nehnuteľností: administratívne priestory na dvoch podlažiach	49
Tabuľka 8: Výpočet dane z nehnuteľností: nebytové priestory v bytovom dome	49
Tabuľka 9 Sadzby dane z hodnoty nehnuteľností v Rakúsku	73

Manažérske zhrnutie

Zdaňovanie nehnuteľností je téma, ktorá je na Slovensku vysoko aktuálna. **Vláda SR totiž plánuje významným spôsobom prehodnotiť systém jej výpočtu.** Výnos z dane z nehnuteľností je **príjmom rozpočtu obce**, ktorá je správcom dane a predstavuje jeden z významných zdrojov jej financovania. Daň z pozemkov, daň zo stavieb a daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome je príjmom rozpočtu tej obce, na území ktorej sa tieto nehnuteľnosti nachádzajú.

Predmetom analýzy je **zmapovanie aktuálneho stavu finančného zaťaženia MSP v oblasti zdaňovania nehnuteľností v jednotlivých regiónoch SR.** Dôraz je kladený na analýzu dopadov zmien zdaňovania nehnuteľností v ostatnom období na malé a stredné podniky, ktoré pri svojej podnikateľskej činnosti vlastnia alebo využívajú rôzne typy nehnuteľností – kancelárske priestory, skladové priestory, výrobné haly, obchodné prevádzky a pod.

V histórii samostatnej Slovenskej republiky **upravovali daň z nehnuteľností dva predpisy.** Od roku 1993 do roku 2004 upravoval daň z nehnuteľností zákon Slovenskej národnej rady č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností. S účinnosťou od 1. januára 2005 až do súčasnosti upravuje daň z nehnuteľností zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov. Dôvodov pre prijatie nového zákona bolo viacero. Išlo predovšetkým o posilnenie právomoci obcí a vyšších územných celkov v oblasti miestnych daní v rámci reformy verejnej správy, zdôraznenie významu všeobecne záväzného nariadenia obce v oblasti miestnych daní či zrušenie hornej hranice sadzby dane miestnych daní. Obom právnym úpravám, aj ich komparácii, bola venovaná pozornosť v úvodnej časti analýzy, a to v rozsahu, v akom sú relevantné pre podnikateľské subjekty.

Zákon upravujúci daň z nehnuteľností **umožňuje obciam prostredníctvom všeobecne záväzných nariadení v rámci dodržania určitých hraníc zvyšovať alebo znižovať sadzby dane** z nehnuteľností, ustanovovať rôzne sadzby dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti alebo jednotlivé katastrálne územia obce a rozširovať oslobodenia od dane z nehnuteľností. Mnohé obce tieto možnosti aj využívajú, ako napríklad všetky krajské mestá. Práve analýzou vývoja sadzieb dane z nehnuteľností v rokoch 2016 až 2021 v krajských mestách sa zaoberala druhá kapitola.

Z analýzy sadzieb tých nehnuteľností, ktoré v praxi podnikatelia najviac využívajú, v rokoch 2016 až 2021 je možné konštatovať, že sadzby dane sa buď nemenili vôbec, alebo sa zvyšovali (s jednou výnimkou).

Výrazný nárast nastal v krajských mestách od roku 2020, a to v siedmich prípadoch z osem. V čase tohto výrazného zvyšovania dane z nehnuteľností ešte samosprávy netušili, že v roku 2020 dôjde k nepriaznivej situácii spojenjej s pandémiou koronavírusu. Pre MSP je však táto situácia o to komplikovanejšia. Zvýšenie daňovej záťaže, výpadok príjmov, ale aj nájomcov v prípade, ak svoje budovy prenajímajú, či zatváranie prevádzok, spôsobilo firmám nemalé problémy.

V prípade pozemkov, konkrétne zastavaných plôch a nádvorí a ostatných plôch v roku 2020 nastalo **najvýraznejšie zvýšenie sadzby dane v Žiline, kde sa táto daň zvýšila až o 56 %.** Nasledovala Banská Bystrica (o 43 %), Trenčín (o 28 %) a Košice (o 25 %).

Pokiaľ ide o priemyselné stavby, stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu, stavby využívané na skladovanie vlastnej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu, **najvyššie zvýšenie sa uskutočnilo v Bratislave (o 58 %),** nasledovala Nitra (o 55 %), Trnava

(o 43 %). Štvrté najvyššie zvýšenie bolo v Košiciach, a to o 41 %. Pri stavbách na ostatné podnikanie sa poradie mení – **Košice sú na prvom mieste so zvýšením o 53 %**, nasleduje Trnava (43 %), Banská Bystrica (39 %) a Trenčín (37 %).

Pokiaľ ide o nebytové priestory v bytovom dome využívané na podnikanie, **zvýšenie až o 150 % nastalo v Trnave**, o 84 % v Košiciach, nasledovala Bratislava (nárast o 54 %) a štvoricu uzatvára Banská Bystrica so zvýšením o 39 %.

V priemere za všetky druhy nehnuteľností najčastejšie využívané podnikateľmi nastalo najnižšie zvýšenie sadzieb dane z nehnuteľností v meste Nitra, a to v priemere len o 14 %. Naopak, najvyššie zvýšenie sadzieb dane z nehnuteľností v priemere za všetky druhy nehnuteľností najčastejšie využívané podnikateľmi nastalo v meste Trnava, a to v priemere až o 53 %.

Okrem vývoja sadzieb dane v krajských mestách bolo **daňové zaťaženie znázornené aj na modelových príkladoch** pre rôzne typy nehnuteľností s konkrétnymi parametrami v konkrétnych obciach, a to v Košiciach a Žiari nad Hronom pre roky 2016 až 2021. V prípade Košíc boli rozdiely medzi rokmi 2019 a 2020 markantné, napríklad pri výrobnéj hale s pozemkom zvýšenie z 9 307,75 eura na 13 090,93 eura, pri skladoch s pozemkom zvýšenie zo 4 953,10 eura na 7 566,37 eura, či pri nebytovom priestore zvýšenie z 1 085 eur na 2 000 eur. V Žiari nad Hronom boli rozdiely skôr nepatrné a pre niektoré nehnuteľnosti sa nemenili vôbec.

Prístup k zdaneniu nehnuteľností môže byť v rôznych krajinách rozdielny. Napriek tomu, že povaha aj účel tejto dane sú v každej krajine v zásade rovnaké, spôsob jej uplatňovania a výpočtu sú často diametrálne odlišné. Za účelom identifikácie príkladov dobrej praxe, ktorými by sa mohol inšpirovať aj slovenský zákonodarcu, bola vykonaná analýza právnej úpravy dane z nehnuteľností v krajinách, ktoré sú vo vzťahu k Slovensku najbližšie z geografického, spoločenského, kultúrneho aj ekonomického hľadiska. Išlo o krajiny: **Česká republika, Maďarsko, Rakúsko a Poľsko**. Zároveň boli modelové príklady z prechádzajúcej kapitoly aplikované aj na obce v uvedených krajinách. Pri výbere porovnateľných obcí naprieč jednotlivými krajinami bol dôraz kladený jednak na vymedzenie obce z hľadiska počtu jej obyvateľov (menšia obec s počtom obyvateľov 15 000 – 20 000, väčšia obec s počtom obyvateľov 200 000 – 300 000), a zároveň na skutočnosť, aby šlo o obce s podobnou štruktúrou ekonomiky, v našom prípade o priemyselné obce.

Na základe modelových príkladov možno konštatovať, že daňové zaťaženie rovnakých typov nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely je **vo väčšine prípadov najvyššie v Poľsku. Nasleduje Slovensko, Maďarsko a napokon Česká republika**, kde je toto zaťaženie vo vybraných obciach omnoho nižšie. Vzhľadom na spôsob nastavenia zdaňovania nehnuteľností v Rakúsku (ktorý vychádza z kombinácie výmery a trhovej hodnoty nehnuteľnosti stanovenej záväznými postupmi) a s tým spojenú nedostupnosť rozhodujúcich údajov, Rakúsko nebolo predmetom porovnania. Zároveň je potrebné podotknúť, že hoci išlo podľa určitých kritérií o porovnateľné obce, konkrétne sadzby dane vždy určuje príslušná obec, preto výsledky nie je možné pri interpretácii úplne zovšeobecniť.

Súčasťou analýzy bol aj **kvalitatívny prieskum so zástupcami malých a stredných podnikov**, ktorého cieľom bolo predovšetkým zistiť dopady zvyšovania dane z nehnuteľností na konkrétne MSP, príp. ich kvantifikovať a identifikovať problémy a bariéry, ktoré sú spojené s daňou z nehnuteľností v konkrétnych MSP. Podnikatelia na konkrétnych prípadoch z ich praxe poukázali na záťaž, ktorá sa im od roku 2020 zvýšila. Napríklad, u prenajímateľa skladových priestorov v Bratislave v roku 2019 predstavovala daň z nehnuteľností približne 15 % z ročných príjmov z prenájmu. Ak by nájomné ostalo nezmenené, v roku 2020 by bol podiel dane na ročných príjmoch až vo výške 21,25 %. Problém je o to zložitejší, keďže v čase pandémie mnohé nehnuteľnosti podnikateľom negenerujú žiadne alebo generujú výrazne nižšie

príjmy, prevádzky boli (a stále sú) z rozhodnutia vlády zatvorené, pričom daň z nehnuteľností ostáva na pôvodných, t. j. vo väčšine obcí vo zvýšených sadzbách prijatých koncom roka 2019. Zároveň je potrebné dodať, že o zvýšení nákladov v podobe vyššej dane z nehnuteľností na budúci rok sa napríklad podnikateľ v Bratislave dozvedel najskôr 12. decembra 2019, kedy bolo všeobecne záväzné nariadenie schválené.

V rámci odporúčaní a návrhov možných riešení identifikovaných problémov bola značná časť venovaná téme **zdaňovania na základe hodnotového princípu**, nad ktorým sa aktuálne v SR uvažuje. Práve určenie „hodnoty“ je kľúčové pre tento typ zdanenia, preto je dôležité sa touto témou dôkladne zaoberať. Systém zdanenia založený na hodnote nehnuteľností je omnoho komplikovanejší a administratívne náročnejší, ako súčasný systém. V rámci legislatívneho procesu bude potrebné a žiadúce využiť vo veľkej miere konzultácie aj s prizvaním podnikateľských organizácií, dôsledné vyhodnotenie pripomienkového konania, dôsledné vyčíslenie vplyvov na podnikateľské prostredie, ale aj administratívnych nákladov, ktoré pri reforme vzniknú na strane štátu (či samospráv). Nevyhnutné je tiež **kvalifikovane odhadnúť prínosy tejto zmeny**.

Podiel majetkových daní na HDP na Slovensku v roku 2019 bol len vo výške 0,4 %. Porovnateľný výber majetkových daní má Slovensko s Českou republikou, nasleduje však práve Rakúsko, ktoré má ako jediné plne zavedený systém *ad valorem*. Z uvedených krajín má **najvyšší výnos majetkových daní Poľsko**, ktoré zdaňovanie primárne vykonáva podľa výmery nehnuteľnosti, v prípade ostatných stavieb však vychádza z daňovej, resp. trhovej hodnoty (pre väčšinu stavieb v slovenskom ponímaní, t. j. pre väčšinu rôznych budov slúžiacich na podnikanie, je teda základom dane z nehnuteľností úžitková plocha). Súčasťou poľskej právnej úpravy, ktorá úzko súvisí s daňou z nehnuteľností a patrí medzi majetkové dane, je ešte daň z občianskoprávných úkonov vo výške 2 % z hodnoty nehnuteľnosti, ktorej platiteľom je kupujúci, či obdarovaný.

Z uvedených zistení je možné konštatovať, že tak významná zmena vyžaduje tiež reálne zhodnotenie pripravenosti na túto daňovú reformu. Prikláňame sa k názoru, že vhodnejšia by bola dlhšia príprava a postupné odstraňovanie problémov a bariér, ktoré v súčasnosti existujú a následný detailne premyslený prechod na systém zdaňovania podľa trhovej hodnoty. Dočasným, príp. trvalým riešením by mohli byť aj **úpravy súčasného systému, napr. doplnením nových kritérií, ako je lukrativnosť konkrétnej lokality či väčšou diferenciaciou sadzieb** a pod. Primárne je potrebné riešiť problémy týkajúce sa napríklad nemožnosti podávania daňových priznaní elektronicky vo všetkých obciach a prepojenosť systémov, zefektívnenie výberu dane, vymožitelnosti daňových nedoplatkov a ďalšie. Zároveň by výška dane mala rešpektovať princíp primeranosti a ak v rámci plánovanej daňovej reformy dôjde k zvýšeniu zdanenia majetku, podnikateľské nehnuteľnosti nevynímajúc, môže takáto zmena odrádzať od investícií do nehnuteľností v Slovenskej republike.

Úvod

Po roku 2001 došlo na Slovensku k decentralizácii verejnej správy vrátane fiškálnej decentralizácie, kedy na samosprávy prešli kompetencie spolu s finančným balíkom. V nadväznosti na výpadky príjmov z podielových daní a nárast povinností samospráv v posledných rokoch, pristúpili viaceré z nich k výraznému zvyšovaniu daní z nehnuteľností, miestnych poplatkov za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, prípadne k zavádzaniu poplatku za rozvoj. Tieto zmeny majú priamy finančný dopad aj na podnikateľské subjekty, malé a stredné podniky (MSP) nevynímajúc.

Predmetom analýzy bude zmapovanie aktuálneho stavu finančného zaťaženia MSP v oblasti zdaňovania nehnuteľností v jednotlivých regiónoch SR. Dôraz bude kladený na analýzu dopadov zmien zdaňovania nehnuteľností v ostatnom období na malé a stredné podniky, ktoré pri svojej podnikateľskej činnosti vlastnia alebo využívajú rôzne typy nehnuteľností – kancelárske priestory, skladové priestory, výrobné haly, obchodné prevádzky a pod.

Prvá kapitola sa venuje podrobnej analýze právnej úpravy dane z nehnuteľností v Slovenskej republike, a to tak úprave do roku 2004 a od roku 2005, kedy došlo k zmene zákona upravujúceho daň z nehnuteľností a boli zavedené viaceré zmeny. V druhej kapitole sa zameriame na analýzu konkrétnych všeobecne záväzných nariadení, ktoré upravujú zdaňovanie nehnuteľností v SR. Samostatná podkapitola bude mapovať vývoj sadzieb dane z nehnuteľností vybraných obcí v posledných šiestich rokoch, čiže bude zahŕňať sadzby dane z nehnuteľností účinné v rokoch 2016 až 2021. Predmetom ďalšej podkapitoly následne bude výpočet výšky daňového zaťaženia podnikateľských subjektov v jednotlivých obciach na modelových príkladoch pre najbežnejšie druhy nehnuteľností využívané podnikateľmi. Tretia kapitola sa zaoberá právnou úpravou dane z nehnuteľností (so zameraním na zdaňovanie nehnuteľností určených na podnikanie) v krajinách, ktoré sú vo vzťahu k Slovensku najbližšie z geografického, spoločenského, kultúrneho aj ekonomického hľadiska, t. j. s právnou úpravou dane z nehnuteľností v Českej republike, v Maďarsku, v Rakúsku a v Poľsku. Daň z nehnuteľností v jednotlivých krajinách je znázornená tiež na modelových príkladoch tak, aby bolo výsledky možné vykonať vzájomnú komparáciu výšky dane. Obsahom štvrtej kapitoly sú výsledky kvalitatívneho prieskumu zameraného na zistenie konkrétnych dopadov zdaňovania nehnuteľností v MSP vlastníacich nehnuteľnosti v Slovenskej republike, predovšetkým v období výrazného zvyšovania daňovej záťaže od roku 2020. V druhej časti tejto kapitoly sú formulované návrhy odporúčaní pri možných úpravách zdaňovania nehnuteľností s ohľadom na MSP.

Predkladaná analýza vychádza z právneho stavu účinného v Slovenskej republike k 1. 1. 2021, v prípade zahraničných krajín z právneho stavu účinnému k 1. 9. 2020.

1 Právna úprava dane z nehnuteľností v Slovenskej republike

V histórii samostatnej Slovenskej republiky legislatívne upravovali daň z nehnuteľností dva predpisy. S účinnosťou od 1. januára 1993 do 31. decembra 2004 upravoval daň z nehnuteľností zákon Slovenskej národnej rady č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností v znení neskorších predpisov. S účinnosťou od 1. januára 2005 až do súčasnosti upravuje daň z nehnuteľností zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.¹

V tejto časti analýzy budeme osobitne podľa každého zo spomínaných predpisov upravujúceho v minulosti a v súčasnosti na Slovensku daň z nehnuteľností jednotlivito analyzovať nasledujúce kritériá každého druhu dane z nehnuteľností²: kto je daňovníkom, aké druhy nehnuteľností sú predmetom dane, aké je možné uplatniť oslobodenia od dane, akým spôsobom sa určuje základ dane, aká je sadzba dane a aký je výpočet dane.

Spomínané kritériá budú predmetom analýzy len v takom rozsahu, v akom sú relevantné pre malé a stredné podniky, resp. podnikateľské subjekty. Uvedené znamená to, že na účely analýzy budeme abstrahovať napríklad od daňovníkov, ktorými sú správcovia nehnuteľností vo vlastníctve štátu, od oslobodenia od dane, ktoré sa vzťahuje na nehnuteľnosť i vo vlastníctve obce, a podobne. Takisto na účely analýzy budeme abstrahovať od ďalších skutočností týkajúcich sa dane z nehnuteľností, ktoré sa v podnikateľskej praxi týkajú skôr zanedbateľného, než podstatného počtu podnikateľov, a takisto od situácií, ktoré je možné v podnikateľskej praxi považovať skôr za výnimočné, než bežné. V tomto zmysle budeme napríklad abstrahovať od predmetu dane, ktorým sú stavby priehrad, vodovodov, kanalizácií, zariadení na ochranu pred povodňami a rozvodov tepelnej energie, od daňovníkov, ktorými sú nájomcovia nehnuteľností spravovaných Slovenským pozemkovým fondom, od sadzby dane za stavby jadrových zariadení, a podobne. Primárne sa táto časť analýzy zameriava na pozemky, stavby a nebytové priestory v bytovom dome využívané na podnikateľskú činnosť.

V súvislosti s právnou úpravou dane z nehnuteľností na Slovensku zákonom Slovenskej národnej rady č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností v znení neskorších predpisov a zákonom č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov je na tomto mieste vhodné spomenúť aj plánovanú reformu dane z nehnuteľností, ktorá sa však doposiaľ neuskutočnila. Reforma dane z nehnuteľností bola avizovaná v Národnom programe reforiem Slovenskej republiky 2012. Jej základom mal byť nový spôsob určovania základu dane z nehnuteľností, a to na základe ich hodnoty. V Národnom programe reforiem Slovenskej republiky 2013 boli bližšie popísané princípy plánovaného zavedenia nového systému dane z nehnuteľností: „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.“³ V tomto dokumente bolo uvedené to, že

¹ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov síce nadobudol účinnosť od 1. novembra 2004, avšak podľa prechodných ustanovení tohto zákona obec a vyšší územný celok mohli všeobecne záväzným nariadením zaviesť miestnu daň podľa tohto zákona prvýkrát s účinnosťou najskôr od 1. januára 2005. Obdobie od 1. novembra 2004 do 31. decembra 2004, v ktorom boli súčasne účinné dva predpisy upravujúce daň z nehnuteľností v Slovenskej republike, súvisí s prechodom medzi jednotlivými úpravami.

² Daň z pozemkov, daň zo stavieb a daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome.

³ Vláda Slovenskej republiky. *Národný program reforiem Slovenskej republiky 2013* [online]. Ministerstvo financií Slovenskej republiky, 2013 [cit. 28.01.2021]. Dostupné na: <https://www.mfsr.sk/files/sk/financie/institut->

v priebehu roka 2013 Ministerstvo financií Slovenskej republiky vypracuje konkrétne návrhy nastavenia nového systému dane z nehnuteľností a že ten bude zavedený najneskôr od roku 2015. V Národnom programe reforiem Slovenskej republiky 2014 sa konštatuje, že Ministerstvo financií Slovenskej republiky už má vypracovaný konkrétny model dane z nehnuteľností založený na určovaní základu dane z nehnuteľností podľa hodnoty nehnuteľností a jeho implementácia bude realizovaná po roku 2015. Potom sa zámer reformy dane z nehnuteľností v zmysle určovania základu dane z nehnuteľností na základe ich hodnoty spomína ešte aj v Národnom programe reforiem Slovenskej republiky 2015 a Národnom programe reforiem Slovenskej republiky 2016, ale k jeho realizácii ani vtedy nedošlo. Ďalej sa až v roku 2020, a to v programovom vyhlásení vlády uvádza, že *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. Daň z nehnuteľností by mala byť diferencovaná v závislosti na hodnote a charaktere jej využívania. Daňová reforma (zjednodušená spočívajúca v nižšom zdanení práce a vyššom zdanení spotreby a majetku) by mala podľa avizovaných informácií nadobudnúť účinnosť od roku 2022, detaily však doposiaľ nie sú známe.*

1.1 Právna úprava dane z nehnuteľností do roku 2004

S účinnosťou od 1. januára 1993 do 31. decembra 2004 upravoval na Slovensku daň z nehnuteľností zákon Slovenskej národnej rady č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností“ v príslušnom tvare). Počas tohto obdobia bol tento predpis deväťkrát novelizovaný.

So zákonom č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností sa spája aj vyhláška Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 58/1993 Z. z., ktorou sa vykonáva zákon Slovenskej národnej rady č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností v znení neskorších predpisov. Táto vyhláška bola účinná od 12. marca 1993 do 31. decembra 2004 a upravovala podrobnosti vykonávania jednotlivých ustanovení súvisiaceho zákona č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností.

Vzhľadom na to, že zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností a aj vyhláška Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 58/1993 Z. z., ktorou sa vykonáva zákon Slovenskej národnej rady č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností v znení neskorších predpisov, boli počas svojej účinnosti niekoľkokrát novelizované, budeme pri analýze právnej úpravy dane z nehnuteľností na Slovensku do roku 2004 vychádzať z týchto predpisov v znení účinnom k 31. decembru 2004.

Druhy dane z nehnuteľností podľa právnej úpravy účinnej do roku 2004

Daň z nehnuteľností do 31. decembra 2004 zahŕňala tieto druhy daní:

- daň z pozemkov,
- daň zo stavieb,
- daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome, zo spoločných častí bytového domu a spoločných zariadení bytového domu a ich častí (ďalej len „daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome“ v príslušnom tvare).

1.1.1 Daň z pozemkov

1. Daňovník

Podľa zákona č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností je daňovníkom dane z pozemkov vlastník pozemku.⁴ Pre daňovú povinnosť je rozhodujúce to, kto je ako vlastník pozemku zapísaný v katastri nehnuteľností. V prípade, že vlastník pozemku prenechal pozemky do nájmu, je daňovníkom nájomca pozemku, ale len po splnení podmienky, že nájomný vzťah trvá alebo má trvať najmenej päť rokov a nájomca je zapísaný v katastri nehnuteľností ako nájomca.⁵ V prípade, že nemožno určiť daňovníka dane z pozemkov podľa predchádzajúceho, je daňovníkom osoba, ktorá pozemok skutočne užíva.

2. Predmet dane

Predmetom dane z pozemkov sú pozemky na území Slovenska v tomto členení:⁶

- a) orná pôda, chmeľnice, vinice, ovocné sady,
- b) trvalé trávne porasty,
- c) záhrady,
- d) lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy,
- e) rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy,
- f) zastavané plochy a nádvoria,
- g) stavebné pozemky⁷,
- h) ostatné plochy
- i) s výnimkou stavebných pozemkov.

Predmetom dane z pozemkov nie sú:⁸

- a) časti zastavaných plôch a nádvorí, ktoré sú zastavané stavbami podliehajúcimi dani zo stavieb a dani z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome,
- b) pozemky alebo ich časti zastavané stavbami, ktoré nie sú predmetom dane zo stavieb.

3. Oslobodenie od dane

Podľa zákona č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností vo všeobecnosti nie sú pozemky alebo ich časti, na ktorých sa uskutočňuje podnikateľská činnosť, iná zárobková činnosť alebo sa využívajú na prenájom, oslobodené od dane z pozemkov.⁹ Oslobodenie od dane z pozemkov sa vzťahuje na situácie, ktoré je možné v podnikateľskej praxi považovať skôr za výnimočné, než bežné, a ktoré sa týkajú malého počtu podnikateľov.

4. Základ dane

- Základom dane z pozemkov, ktorými sú orná pôda, chmeľnice, vinice, ovocné sady a trvalé trávne porasty, je hodnota pôdy bez porastov určená vynásobením výmery pozemkov v m² a hodnoty pôdy za 1 m² odvodennej od bonitovaných pôdnoekologických

⁴ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 2 ods. 1.

⁵ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 2 ods. 1.

⁶ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 3 ods. 1.

⁷ Na účely zákona č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností sa za stavebný pozemok považoval pozemok uvedený v právoplatnom rozhodnutí o umiestnení stavby alebo v právoplatnom stavebnom povolení vydanom v spojenom územnom a stavebnom konaní až do právoplatnosti kolaudačného rozhodnutia na stavbu.

⁸ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 3 ods. 2 písm. a) a b).

⁹ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 4 ods. 2.

jednotiek. Hodnota pôdy pre tieto druhy pozemkov je uvedená v prílohe k zákonu č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností.

- Základom dane z pozemkov, ktorými sú lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, a rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, je cena pôdy určená vynásobením skutočnej výmery pozemkov v m² a ceny pôdy zistenej za 1 m² podľa platných cenových predpisov.¹⁰
- Základom dane z pozemkov, ktorými sú záhrady, zastavané plochy a nádvoría, stavebné pozemky a ostatné plochy, je celková výmera dani podliehajúcich pozemkov v m².

5. Sadzba dane

- Ročná sadzba dane z pozemkov, ktorými sú orná pôda, chmeľnice, vinice a ovocné sady, je najviac 0,75 % zo základu dane.¹¹
- Ročná sadzba dane z pozemkov, ktorými sú trvalé trávne porasty, lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, a rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, je najviac 0,25 % zo základu dane.¹²
- Ročná sadzba dane z pozemkov za každý aj začatý m² pozemku, ktorým sú záhrady, zastavané plochy a nádvoría a ostatné plochy s výnimkou stavebných pozemkov, je 0,10 Sk¹³. Ročná sadzba dane z pozemkov za každý aj začatý m² pozemku, ktorým sú stavebné pozemky, je 1 Sk¹⁴. Správca dane môže podľa miestnych podmienok znížiť sadzby dane pre tieto druhy pozemkov až o 90 % alebo zvýšiť tieto sadzby dane až o 100 %.¹⁵

Ročná sadzba dane z pozemkov, ktorými sú záhrady, zastavané plochy a nádvoría, stavebné pozemky a ostatné plochy s výnimkou ostatných plôch, ktoré sa nachádzajú mimo zastavaných častí obcí, sa násobí koeficientom:¹⁶

- 1,0 v obciach do 1 000 obyvateľov,
- 1,4 v obciach od 1001 do 6 000 obyvateľov,
- 1,6 v obciach od 6 001 do 10 000 obyvateľov,
- 2,0 v obciach od 10 001 do 25 000 obyvateľov,
- 2,5 v obciach nad 25 000 obyvateľov,
- 3,5 v obciach, ktoré sú sídlom okresu, a v kúpeľných miestach,
- 4,0 v obciach, ktoré sú sídlom kraja,
- 4,5 v Bratislave.

Pri pozemkoch, ktorými sú záhrady, zastavané plochy a nádvoría, stavebné pozemky a ostatné plochy, ktoré sa nachádzajú v obci alebo v jej jednotlivých častiach, môže správca dane znížiť koeficient zvýšenia základnej ročnej sadzby dane z pozemkov.

¹⁰ Týmto predpisom do 31. augusta 2004 bola vyhláška Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 86/2002 Z. z. o stanovení všeobecnej hodnoty majetku v znení neskorších predpisov a od 1. septembra 2004 vyhláška Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 492/2004 Z. z. o stanovení všeobecnej hodnoty majetku v znení neskorších predpisov.

¹¹ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 6 ods. 1.

¹² Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 6 ods. 2.

¹³ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 0,00 eura.

¹⁴ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 0,03 eura.

¹⁵ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 6 ods. 3.

¹⁶ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 6 ods. 4.

6. Výpočet dane

Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností nijakým spôsobom neupravoval spôsob výpočtu dane z pozemkov, resp. neuvádzal, že daň z pozemkov sa vypočíta ako súčin základu dane a ročnej sadzby dane z pozemkov. Spôsob výpočtu dane z pozemkov vyplýval jedine z pokynov uvedených v daňovom priznaní k dani z nehnuteľností.

1.1.2 Daň zo stavieb

1. Daňovník

Podľa zákona č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností je daňovníkom dane zo stavieb vlastník stavby.¹⁷

2. Predmet dane

Predmetom dane zo stavieb sú stavby, ktoré majú jedno alebo viac nadzemných podlaží alebo ich časti spojené so zemou pevným základom, na ktoré bolo vydané kolaudačné rozhodnutie, a ak sa takéto rozhodnutie nevydalo, tie stavby alebo ich časti, ktoré sa skutočne užívajú.¹⁸ Ak bolo na stavbu vydané kolaudačné rozhodnutie, na daňovú povinnosť nemá vplyv skutočnosť, že sa stavba prestala užívať. Predmetom dane zo stavieb nie sú stavby s bytmi, ktoré sú predmetom dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome.

3. Oslobodenie od dane

Podľa zákona č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností vo všeobecnosti nie sú stavby, ktoré sa využívajú na podnikateľskú činnosť, na inú zárobkovú činnosť alebo na prenájom, oslobodené od dane zo stavieb.¹⁹

4. Základ dane

Základom dane zo stavieb je celková výmera dani zo stavieb podliehajúcich zastavaných plôch v m², a to podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Zastavanou plochou sa rozumie pôdorys stavby na úrovni najrozsiahlejšej nadzemnej časti stavby.²⁰

5. Sadzba dane

Základná ročná sadzba dane zo stavieb je za každý aj začatý m² zastavanej plochy:²¹

- a) 1 Sk²² za stavby na bývanie a za ostatné stavby tvoriace príslušenstvo hlavnej stavby,
- b) 1 Sk²³ za stavby na pôdohospodársku produkciu, skleníky, stavby využívané na skladovanie vlastnej pôdohospodárskej produkcie, stavby pre vodné hospodárstvo s výnimkou stavieb na skladovanie inej ako vlastnej pôdohospodárskej produkcie a stavieb na administratívu,
- c) 3 Sk²⁴ za stavby rekreačných a záhradkárskech chát a domčekov na individuálnu rekreáciu,

¹⁷ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 7 ods. 1.

¹⁸ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 8 ods. 1.

¹⁹ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 9 ods. 2.

²⁰ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 10 ods. 1.

²¹ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 11 ods. 1.

²² Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 0,03 eura.

²³ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 0,03 eura.

²⁴ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 0,10 eura.

- d) 4 Sk²⁵ za samostatne stojace garáže a za samostatné stavby hromadných garáží a stavby určené alebo používané na tieto účely postavené mimo bytových domov,
- e) 5 Sk²⁶ za priemyselné stavby a stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu s výnimkou stavieb na skladovanie a administratívu,
- f) 10 Sk²⁷ za stavby na ostatnú podnikateľskú a zárobkovú činnosť, skladovanie a administratívu; pri administratívnych budovách, ktoré slúžia aj na iné účely, sa uplatní táto sadzba dane, ak sa budova využíva prevažne na administratívne účely.

Pri viacpodlažných stavbách sa základné ročné sadzby dane zo stavieb zvyšujú o 0,75²⁸ Sk za každé ďalšie nadzemné podlažie.

Základná ročná sadzba dane zo stavieb, prípadne sadzba dane zo stavieb zvýšená o každé ďalšie nadzemné podlažie pri viacpodlažných stavbách, sa násobí koeficientom:²⁹

- 1,0 v obciach do 1 000 obyvateľov,
- 1,4 v obciach od 1001 do 6 000 obyvateľov,
- 1,6 v obciach od 6 001 do 10 000 obyvateľov,
- 2,0 v obciach od 10 001 do 25 000 obyvateľov,
- 2,5 v obciach nad 25 000 obyvateľov,
- 3,5 v obciach, ktoré sú sídlom okresu, a v kúpeľných miestach,
- 4,0 v obciach, ktoré sú sídlom kraja,
- 4,5 v Bratislave.

Správca dane môže v obci alebo v jej jednotlivých častiach znížiť koeficient zvýšenia základnej ročnej sadzby dane zo stavieb.

Vypočítaná daň zo stavieb sa zvýši najviac o 10 Sk³⁰ za každý m² podlahovej plochy, ktorá sa využíva na podnikateľskú činnosť, inú zárobkovú činnosť alebo na prenájom s výnimkou pôdohospodárskej produkcie, ak ide o podlahovú plochu:³¹

- a) bytov, nebytových priestorov a garáží v stavbách na bývanie,
- b) stavieb rekreačných a záhradkárskych chát a domčekov na individuálnu rekreáciu,
- c) samostatne stojacich garáží, stavieb hromadných garáží a stavieb určených alebo používaných na tieto účely, ktoré sú postavené mimo stavieb na bývanie.

Správca dane môže podľa miestnych podmienok:³²

- znížiť základnú ročnú sadzbu dane zo stavieb až o 90 %,
- zvýšiť základnú ročnú sadzbu dane zo stavieb až o 50 % za stavby na bývanie a za ostatné stavby tvoriace príslušenstvo hlavnej stavby, za stavby rekreačných a záhradkárskych chát a domčekov na individuálnu rekreáciu, za samostatne stojace garáže a za samostatné stavby hromadných garáží a stavby určené alebo používané na tieto účely postavené mimo bytových domov,

²⁵ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 0,13 eura.

²⁶ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 0,17 eura.

²⁷ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 0,33 eura.

²⁸ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 0,02 eura.

²⁹ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 11 ods. 3.

³⁰ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 0,33 eura.

³¹ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 11 ods. 5.

³² Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 11 ods. 6.

- zvýšiť základnú ročnú sadzbu dane zo stavieb až o 100 % za stavby na pôdohospodársku produkciu, skleníky, stavby využívané na skladovanie vlastnej pôdohospodárskej produkcie, stavby pre vodné hospodárstvo s výnimkou stavieb na skladovanie inej ako vlastnej pôdohospodárskej produkcie a stavieb na administratívu a za priemyselné stavby a stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu s výnimkou stavieb na skladovanie a administratívu,
- zvýšiť základnú ročnú sadzbu dane zo stavieb až o 150 % za stavby na ostatnú podnikateľskú a zárobkovú činnosť, skladovanie a administratívu.

6. Výpočet dane

Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností nijakým spôsobom neupravoval spôsob výpočtu dane zo stavieb, resp. neuvádzal, že daň zo stavieb sa vypočíta ako súčin základu dane a ročnej sadzby dane zo stavieb. Spôsob výpočtu dane zo stavieb vyplýval jedine z pokynov uvedených v daňovom priznaní k dani z nehnuteľností.

1.1.3 Daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome

1. Daňovník

Podľa zákona č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností je daňovníkom dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome vlastník bytu alebo vlastník nebytového priestoru v bytovom dome.³³

2. Predmet dane

Predmetom dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome, v ktorom aspoň jeden byt alebo nebytový priestor nadobudli do vlastníctva fyzické osoby alebo právnické osoby, sú:³⁴

- a) byty a nebytové priestory,
- b) spoločné časti bytového domu alebo spoločné zariadenia bytového domu alebo ich časti, len ak sa využívajú na podnikateľskú činnosť, inú zárobkovú činnosť alebo prenájom.

3. Oslobodenie od dane

Podľa zákona č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností vo všeobecnosti nie sú byty a nebytové priestory v bytovom dome, ktoré sa využívajú na podnikateľskú činnosť, na inú zárobkovú činnosť alebo na prenájom, oslobodené od dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome.³⁵

4. Základ dane

Základom dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome je celková výmera podlahovej plochy v m² podliehajúca dani z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome.³⁶

³³ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 11a ods. 1.

³⁴ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 11b.

³⁵ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 11c ods. 3.

³⁶ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 11d.

5. Sadzba dane

Základná ročná sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome je 1 Sk³⁷ za každý aj začatý m² podlahovej plochy bytu a nebytového priestoru v bytovom dome, spoločných častí bytového domu alebo spoločných zariadení bytového domu.³⁸

Základná ročná sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa násobí koeficientom:³⁹

- 1,0 v obciach do 1 000 obyvateľov,
- 1,4 v obciach od 1001 do 6 000 obyvateľov,
- 1,6 v obciach od 6 001 do 10 000 obyvateľov,
- 2,0 v obciach od 10 001 do 25 000 obyvateľov,
- 2,5 v obciach nad 25 000 obyvateľov,
- 3,5 v obciach, ktoré sú sídlom okresu, a v kúpeľných miestach,
- 4,0 v obciach, ktoré sú sídlom kraja,
- 4,5 v Bratislave.

Správca dane môže v obci alebo v jej jednotlivých častiach znížiť koeficient zvýšenia základnej ročnej sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome.

Vypočítaná daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa zvýši najviac o 10 Sk⁴⁰ za každý m² podlahovej plochy bytu a nebytového priestoru v bytovom dome, spoločných častí bytového domu alebo spoločných zariadení bytového domu, ktoré sa využívajú na podnikateľskú činnosť, inú zárobkovú činnosť alebo na prenájom.⁴¹

Sadzbu dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome správca dane môže podľa miestnych podmienok:⁴²

- znížiť až o 90 % za byty,
- zvýšiť až o 50 % za nebytové priestory, ktoré sa využívajú na podnikateľskú činnosť, inú zárobkovú činnosť alebo na prenájom.

6. Výpočet dane

Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností nijakým spôsobom neupravoval spôsob výpočtu dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome, resp. neuvádzal, že daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa vypočíta ako súčin základu dane a ročnej sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome. Spôsob výpočtu dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome vyplýval jedine z pokynov uvedených v daňovom priznaní k dani z nehnuteľností.

³⁷ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 0,03 eura.

³⁸ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 11e ods. 1.

³⁹ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 11e ods. 2.

⁴⁰ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 0,33 eura.

⁴¹ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 11e ods. 4.

⁴² Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 11e ods. 5 a 6.

1.1.4 Správca dane, zdaňovacie obdobie, daňová povinnosť, platenie dane

Správcom dane z pozemkov, dane zo stavieb a dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome je obec, na ktorej území sa nehnuteľnosť nachádza, pričom v Bratislave a v Košiciach sú správcom dane príslušné mestské časti.⁴³

Zdaňovacím obdobím pre daň z nehnuteľností je kalendárny rok.⁴⁴

Podľa zákona č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností je na vznik alebo na zánik daňovej povinnosti k dani z nehnuteľností rozhodujúci stav k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Na zmeny skutočností rozhodujúcich pre daňovú povinnosť, ktoré nastanú v priebehu zdaňovacieho obdobia, sa neprihliada. Výnimkou sú prípady, keď ide o začatie alebo skončenie uplatňovania oslobodenia od dane z nehnuteľností z dôvodu skončenia alebo začatia využívania nehnuteľnosti na podnikateľskú činnosť, inú zárobkovú činnosť alebo na prenájom.⁴⁵ V takýchto prípadoch vzniká aj v priebehu príslušného zdaňovacieho obdobia povinnosť oznámiť správcovi dane rozhodujúce skutočnosti pre vznik alebo zánik daňovej povinnosti do 30 dní odo dňa, keď tieto skutočnosti nastali.

Daňovník, ktorému vznikne daňová povinnosť k dani z nehnuteľností, a daňovník, u ktorého nastali zmeny skutočností rozhodujúcich na vyrubenie dane z nehnuteľností, je povinný podať daňové priznanie k dani z nehnuteľností do 31. januára bežného zdaňovacieho obdobia.⁴⁶ V daňovom priznaní je daňovník povinný uviesť všetky okolnosti rozhodujúce pre výpočet dane z nehnuteľností a daň z nehnuteľností si aj sám vypočítať.

Základ dane z pozemkov, ktorými sú orná pôda, chmeľnice, vinice, ovocné sady, trvalé trávne porasty, lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, sa zaokrúhľuje na celých 100 Sk⁴⁷ nadol. Základ dane z ostatných pozemkov, zo stavieb, z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa nezaokrúhľuje. Daň z nehnuteľností sa zaokrúhľuje na celé Sk nahor.⁴⁸

Daň z pozemkov, daň zo stavieb a daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome vyrubí správca dane platobným výmerom každoročne do 15. marca bežného zdaňovacieho obdobia podľa stavu k 1. januáru.⁴⁹

Vyrubená daň z nehnuteľností je splatná:⁵⁰

- a) ak ide o daňovníka prevádzkujúceho poľnohospodársku výrobu, v troch splátkach, a to 20 % dane do 30. júna, 30 % dane do 30. septembra a 50 % dane do 30. novembra bežného roka,
- b) v ostatných prípadoch v štyroch rovnakých splátkach, a to najneskôr do 31. marca, 30. júna, 30. septembra a 30. novembra bežného roka, za ktorý sa daň vyrubuje.

Ak ročná daň z nehnuteľností vyrubená fyzickej osobe nepresahuje 500 Sk⁵¹ a právnickej osobe 5000 Sk⁵², je splatná naraz do 31. marca.⁵³

⁴³ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 13 ods. 1.

⁴⁴ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 15.

⁴⁵ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 14 ods. 1.

⁴⁶ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 16 ods. 1.

⁴⁷ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 3,32 eura.

⁴⁸ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 17 ods. 2.

⁴⁹ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 18.

⁵⁰ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 19 ods. 1.

⁵¹ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 16,60 eura.

⁵² Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 165,97 eura.

⁵³ Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností, § 19 ods. 2.

1.2 Právna úprava dane z nehnuteľností od roku 2005

S účinnosťou od 1. januára 2005 upravuje na Slovensku daň z nehnuteľností zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach“ v príslušnom tvare).⁵⁴ Počas tohto obdobia bol tento predpis 29 krát novelizovaný.

Dôvodová správa k návrhu zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach uvádza, že dôvodmi pre prijatie tohto zákona bolo predovšetkým:

- posilnenie právomoci obcí a vyšších územných celkov v oblasti miestnych daní v rámci reformy verejnej správy,
- začlenenie všetkých druhov miestnych daní vrátane miestneho poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady pod jednu právnu úpravu,
- vytvorenie priestoru pre postupný prechod zdaňovania nehnuteľností založený na hodnotovom princípe,
- zavedenie niektorých nových miestnych daní a zrušenie niektorých miestnych daní,
- zrušenie hornej hranice sadzby dane miestnych daní,
- zdôraznenie významu všeobecne záväzného nariadenia obce v oblasti miestnych daní,
- sprehľadnenie a zjednodušenie správy miestnych daní a miestneho poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady.⁵⁵

Vzhľadom na to, že zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach bol počas svojej účinnosti niekoľkokrát novelizovaný, budeme pri analýze právnej úpravy dane z nehnuteľností na Slovensku od roku 2005 vychádzať z tohto predpisu v znení účinnom k 1. januáru 2021.

Druhy dane z nehnuteľností podľa právnej úpravy účinnej od roku 2005

Daň z nehnuteľností od 1. januára 2005 zahŕňala tieto druhy daní:

- daň z pozemkov,
- daň zo stavieb,
- daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome.

1.2.1 Daň z pozemkov

1. Daňovník

Podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach je daňovníkom dane z pozemkov vlastník pozemku.⁵⁶ Daňovníkom dane z pozemkov je v prípade jeho prenájmu nájomca pozemku, ak nájomný vzťah k pozemku trvá alebo má trvať najmenej päť rokov a nájomca je zapísaný v katastri nehnuteľností.⁵⁷ V prípade, že nemožno určiť daňovníka dane z pozemkov podľa predchádzajúceho, je daňovníkom osoba, ktorá pozemok skutočne užíva.

⁵⁴ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach síce nadobudol účinnosť od 1. novembra 2004, avšak podľa prechodných ustanovení tohto zákona obec a vyšší územný celok mohli všeobecne záväzným nariadením zaviesť miestnu daň podľa tohto zákona prvýkrát s účinnosťou najskôr od 1. januára 2005.

⁵⁵ Vláda Slovenskej republiky. *Dôvodová správa k vládnemu návrhu zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady* [online]. Ministerstvo financií Slovenskej republiky, 2004 [cit. 19.10.2020]. Dostupné na: <https://www.nrsr.sk/web/Dynamic/DocumentPreview.aspx?DocID=188399>.

⁵⁶ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 5 ods. 1 písm. a).

⁵⁷ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 5 ods. 2 písm. b) bod 1.

2. Predmet dane

Predmetom dane z pozemkov sú pozemky na území Slovenska v tomto členení:⁵⁸

- a) orná pôda, chmeľnice, vinice, ovocné sady, trvalé trávnaté porasty,
- b) záhrady,
- c) zastavané plochy a nádvorí⁵⁹, ostatné plochy,
- d) lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy⁶⁰,
- e) stavebné pozemky⁶¹.

Predmetom dane z pozemkov nie sú:⁶²

- a) pozemky alebo ich časti, ktoré sú zastavané stavbami, ktoré sú predmetom dane zo stavieb alebo dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome,
- 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.

3. Oslobodenie od dane

Podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach vo všeobecnosti nie sú pozemky, na ktorých sa uskutočňuje podnikateľská činnosť, oslobodené od dane z pozemkov. Správca dane ale môže všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo jej jednotlivjej časti ustanoviť zníženie dane z pozemkov alebo oslobodiť od dane z pozemkov určité pozemky podľa § 17 ods. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach.

Aj napriek tomu sa toto zníženie dane z pozemkov alebo oslobodenie od dane z pozemkov vzťahuje na situácie, ktoré je možné v podnikateľskej praxi považovať skôr za výnimočné, než bežné, a ktoré sa týkajú malého počtu podnikateľov. Jedinou výnimkou je možnosť uplatniť zníženie dane z pozemkov alebo oslobodenie od dane z pozemkov na pozemky (okrem pozemkov v zastavanej časti obce), na ktorých vykonávajú samostatne hospodáriaci roľníci poľnohospodársku výrobu ako svoju hlavnú činnosť.

4. Základ dane

- Základom dane z pozemkov, ktorými sú orná pôda, chmeľnice, vinice, ovocné sady a trvalé trávnaté porasty, je hodnota pozemku bez porastov určená vynásobením

⁵⁸ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 6 ods. 1.

⁵⁹ Na účely zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach sa časti plôch a nádvorí zastavaných stavbami, ktoré nie sú stavbami, ktoré sú predmetom dane zo stavieb, považujú za pozemky.

⁶⁰ Na účely zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach sa za ostatné hospodársky využívané vodné plochy považujú vodné plochy využívané najmä na produkciu vodných živočíchov, chov hydiny alebo iných živočíchov, na produkciu rastlinných alebo iných produktov.

⁶¹ Na účely zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach sa za stavebný pozemok považuje pozemok uvedený v právoplatnom stavebnom povolení až do právoplatnosti kolaudačného rozhodnutia na stavbu, ktorá je predmetom dane zo stavieb, alebo stavba s bytmi a nebytovými priestormi, ktoré sú predmetom dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome. Celkovú výmeru stavebného pozemku tvoria parcely, ktorých parcelné čísla sú uvedené v právoplatnom stavebnom povolení. Stavebným pozemkom nie je pozemok uvedený v právoplatnom stavebnom povolení na zmenu stavby, najmä ak ide o prístavbu, nadstavbu a stavebnú úpravu.

⁶² Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 6 ods. 2.

výmery pozemkov v m² a hodnoty pôdy za 1 m² uvedenej v prílohe č. 1 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach.⁶³

- Základom dane z pozemkov, ktorými sú záhrady, zastavané plochy a nádvorcia, ostatné plochy a stavebné pozemky, je hodnota pozemku určená vynásobením výmery pozemkov v m² a hodnoty pozemkov za 1 m² uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach.⁶⁴
- Základom dane z pozemkov, ktorými sú 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 m² a hodnoty pozemku zistenej na 1 m² podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku.⁶⁵
- Základom dane z pozemkov, na ktorých sa nachádza predajný stánok slúžiaci k predaju tovaru a poskytovaniu služieb, je hodnota pozemku určená vynásobením skutočnej výmery predajného stánku v m² a hodnoty pozemku za 1 m² uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach pre stavebné pozemky.

5. Sadzba dane

Ročná sadzba dane z pozemkov je 0,25 %.⁶⁶ Túto základnú ročnú sadzbu dane z pozemkov môže správca dane všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo v jej jednotlivej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území znížiť alebo zvýšiť s účinnosťou od 1. januára príslušného zdaňovacieho obdobia.

Správca dane môže všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo v jej jednotlivej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území ustanoviť ročné sadzby dane rôzne (nižšie alebo vyššie) pre jednotlivé skupiny pozemkov.

Takto ustanovená ročná sadzba dane z pozemkov pre pozemky, ktorými sú:⁶⁷

- orná pôda, chmeľnice, vinice, ovocné sady a trvalé trávnaté porasty, nesmie presiahnuť 5-násobok základnej ročnej sadzby dane z pozemkov,⁶⁸

⁶³ Podľa § 7 ods. 5 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach správca dane môže všeobecne záväzným nariadením ustanoviť, že namiesto nulovej hodnoty pozemku uvedenej v prílohe č. 1 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach sa použije hodnota pozemku za 1 m² uvedená vo všeobecne záväznom nariadení, ktorá nesmie presiahnuť 50 % hodnoty pozemku podľa prílohy č. 1 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach určenej za okres, do ktorého príslušné katastrálne územie patrí. Takto ustanovená hodnota pozemku sa použije len vtedy, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.

⁶⁴ Podľa § 7 ods. 7 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach správca dane môže všeobecne záväzným nariadením ustanoviť, že pre stavebné pozemky sa namiesto hodnoty pozemku uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach použije hodnota pozemku uvedená vo všeobecne záväznom nariadení.

⁶⁵ Týmto osobitnými predpismi sú zákon č. 382/2004 Z. z. o znalcoch, tlmočníkoch a prekladateľoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a vyhláška Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 492/2004 Z. z. o stanovení všeobecnej hodnoty majetku v znení neskorších predpisov. Podľa § 7 ods. 6 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach správca dane môže všeobecne záväzným nariadením ustanoviť, že namiesto hodnoty pozemku zistenej za 1 m² podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku sa použije hodnota pozemku za 1 m² uvedená vo všeobecne záväznom nariadení. Takto ustanovená hodnota pozemku sa použije len vtedy, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.

⁶⁶ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 8 ods. 1.

⁶⁷ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 8 ods. 2.

⁶⁸ Ak takto ustanovená ročná sadzba dane z pozemkov pre tieto pozemky presiahne 5-násobok základnej ročnej sadzby dane z pozemkov (5-násobok základnej ročnej sadzby dane vo výške 0,25 %, čiže 1,25 %), uplatní sa pre tieto pozemky základná ročná sadzba dane z pozemkov vo výške 0,25 %.

- lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, nesmie presiahnuť 10-násobok základnej ročnej sadzby dane z pozemkov,⁶⁹
- záhrady, zastavané plochy a nádvoría, ostatné plochy a stavebné pozemky nesmie presiahnuť 5-násobok najnižšej ročnej sadzby dane z pozemkov ustanovenej správcom dane vo všeobecne záväznom nariadení pre pozemky, ktorými sú záhrady, zastavané plochy a nádvoría, ostatné plochy a stavebné pozemky.⁷⁰

Správca dane môže všeobecne záväzným nariadením na jednotlivé skupiny pozemkov, na ktorých sa nachádza predajný stánok slúžiaci k predaju tovaru a poskytovaniu služieb, ustanoviť inú ročnú sadzbu dane ako podľa predchádzajúceho odseku.⁷¹ Takto ustanovená ročná sadzba dane z pozemkov nesmie presiahnuť 5-násobok najnižšej ročnej sadzby dane z pozemkov ustanovenej správcom dane vo všeobecne záväznom nariadení.

6. Výpočet dane

Daň z pozemkov sa vypočíta ako súčin základu dane a ročnej sadzby dane z pozemkov.⁷²

1.2.2 Daň zo stavieb

1. Daňovník

Podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach je daňovníkom dane zo stavieb vlastník stavby.⁷³

2. Predmet dane

Predmetom dane zo stavieb sú stavby na území Slovenska v tomto členení:⁷⁴

- a) stavby na bývanie 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 s ostatným podnikaním a so zárobkovou činnosťou.

⁶⁹ Ak takto ustanovená ročná sadzba dane z pozemkov pre tieto pozemky presiahne 10-násobok základnej ročnej sadzby dane z pozemkov (10-násobok základnej ročnej sadzby dane vo výške 0,25 %, čiže 2,50 %), uplatní sa pre tieto pozemky základná ročná sadzba dane z pozemkov vo výške 0,25 %.

⁷⁰ Ak takto ustanovená ročná sadzba dane z pozemkov pre tieto pozemky presiahne 5-násobok najnižšej ročnej sadzby dane z pozemkov ustanovenej správcom dane vo všeobecne záväznom nariadení pre pozemky, ktorými sú záhrady, zastavané plochy a nádvoría, ostatné plochy a stavebné pozemky, uplatní sa pre tieto pozemky základná ročná sadzba dane z pozemkov vo výške 0,25 %.

⁷¹ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 8 ods. 4.

⁷² Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 8a.

⁷³ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 9 ods. 1.

⁷⁴ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 10 ods. 1.

Na zaradenie stavby do vyššie uvedenej skupiny stavieb je rozhodujúci účel jej využitia k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Predmetom dane zo stavieb sú stavby, ktoré majú jedno alebo viac nadzemných podlaží alebo podzemných podlaží, spojené so zemou pevným základom alebo ukotvené pilótami.⁷⁵ Na daňovú povinnosť nemá vplyv skutočnosť, že stavba sa prestala užívať. Predmetom dane zo stavieb nie sú stavby s bytmi alebo nebytovými priestormi, ktoré sú predmetom dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome.

3. Oslobodenie od dane

Podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach vo všeobecnosti nie sú stavby, ktoré sa využívajú na podnikateľskú činnosť, oslobodené od dane z pozemkov. Správca dane ale môže všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo jej jednotlivej časti ustanoviť zníženie dane zo stavieb alebo oslobodiť od dane zo stavieb určité stavby podľa § 17 ods. 3 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach.

Aj napriek tomu sa toto zníženie dane zo stavieb alebo oslobodenie od dane zo stavieb vzťahuje na situácie, ktoré je možné v podnikateľskej praxi považovať skôr za výnimočné, než bežné, a ktoré sa týkajú malého počtu podnikateľov. Jedinou výnimkou je možnosť uplatniť zníženie dane zo stavieb alebo oslobodenie od dane zo stavieb na stavby na pôdohospodársku produkciu, skleníky, stavby využívané na skladovanie vlastnej pôdohospodárskej produkcie, stavby pre vodné hospodárstvo okrem stavieb na skladovanie inej ako vlastnej pôdohospodárskej produkcie a stavieb na administratívu.

4. Základ dane

Základom dane zo stavieb je výmera zastavanej plochy v m².⁷⁶ Zastavanou plochou sa podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach 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 m², pričom zastavanou plochou sa rozumie pôdorys na úrovni najrozsiahlejšej podzemnej časti stavby.

5. Sadzba dane

Ročná sadzba dane zo stavieb je 0,033 eura za každý aj začatý m² zastavanej plochy.⁷⁷ Túto základnú ročnú sadzbu dane zo stavieb môže správca dane všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo v jej jednotlivej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území znížiť alebo zvýšiť s účinnosťou od 1. januára príslušného zdaňovacieho obdobia. Správca dane môže všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo v jej jednotlivej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území ustanoviť ročné sadzby dane rôzne (nižšie alebo vyššie) pre jednotlivé druhy stavieb. Takto ustanovená ročná sadzba dane zo stavieb nesmie presiahnuť 10-násobok najnižšej ročnej sadzby dane zo stavieb ustanovenej správcom dane vo všeobecne záväznom nariadení pre stavby, ktoré sú predmetom dane zo stavieb.⁷⁸

Pri viacpodlažných stavbách môže správca dane všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo v jej jednotlivej časti určiť príplatok za podlažie v sume najviac 0,33 eura za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia.⁷⁹

⁷⁵ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 10 ods. 2.

⁷⁶ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 11.

⁷⁷ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 12 ods. 1.

⁷⁸ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 12 ods. 2.

⁷⁹ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 12 ods. 3.

V prípade, že stavba slúži na viaceré účely, na ktoré sú určené rôzne sadzby dane a príplatok za podlažie, pomerná časť základu dane sa zistí ako pomer podlahovej plochy časti stavby využívanej na jednotlivý účel využitia k celkovej podlahovej ploche stavby.⁸⁰

6. Výpočet dane

- Daň zo stavieb sa vypočíta ako súčin základu dane a ročnej sadzby dane zo stavieb.⁸¹
- Ak ide o viacpodlažnú stavbu, daň zo stavieb sa vypočíta ako súčin základu dane a ročnej sadzby dane zo stavieb zvýšenej o súčin počtu ďalších podlaží a príplatku za podlažie. Do počtu ďalších podlaží pri výpočte dane zo stavieb v prípade viacpodlažnej stavby sa nezapočítava prvé nadzemné podlažie.⁸²
- Ak stavba slúži na viaceré účely, na ktoré sú určené rôzne sadzby dane a príplatok za podlažie, daň zo stavieb sa vypočíta ako súčet pomerných častí dane. Pomerná časť dane sa vypočíta ako súčin zastavanej plochy stavby, pomernej časti základu dane a sadzby dane na príslušný účel využitia stavby zvýšenej o súčin počtu ďalších podlaží a príplatku za podlažie.⁸³

1.2.3 Daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome

1. Daňovník

Podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach je daňovníkom dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome vlastník bytu alebo vlastník nebytového priestoru v bytovom dome.⁸⁴

2. Predmet dane

Predmetom dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome, v ktorom aspoň jeden byt alebo nebytový priestor nadobudli do vlastníctva fyzická osoba alebo právnické osoby, sú byty a nebytové priestory.⁸⁵ Na účely zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach sa byt alebo časť bytu v bytovom dome, ktorý sa k 1. januáru zdaňovacieho obdobia využíva na iný účel ako bývanie, považuje za nebytový priestor.

3. Oslobodenie od dane

Podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach vo všeobecnosti nie sú byty a nebytové priestory v bytovom dome, ktoré sa využívajú na podnikateľskú činnosť, oslobodené od dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome. Správca dane ale môže všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo jej jednotlivjej časti ustanoviť zníženie dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome alebo oslobodiť od dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome určité byty a nebytové priestory podľa § 17 ods. 3 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach.

Aj napriek tomu sa toto zníženie dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome alebo oslobodenie od dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome vzťahuje na situácie, ktoré je možné v podnikateľskej praxi považovať skôr za výnimočné, než bežné, a ktoré sa týkajú malého počtu podnikateľov.

⁸⁰ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 12 ods. 6

⁸¹ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 12a ods. 1.

⁸² Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 12a ods. 2.

⁸³ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 12a ods. 3

⁸⁴ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 13 ods. 1.

⁸⁵ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 14 ods. 1.

4. Základ dane

Základom dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome je výmera podlahovej plochy bytu alebo nebytového priestoru v m².⁸⁶

5. Sadzba dane

Ročná sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome je 0,033 eura za každý aj začatý m² podlahovej plochy bytu a nebytového priestoru.⁸⁷ Túto základnú ročnú sadzbu dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome môže správca dane všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo v jej jednotlivjej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území znížiť alebo zvýšiť s účinnosťou od 1. januára príslušného zdaňovacieho obdobia. Takto ustanovená ročná sadzba z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome nesmie presiahnuť 10-násobok najnižšej ročnej sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome ustanovenej správcom dane vo všeobecne záväznom nariadení.⁸⁸

Správca dane môže všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci, jej jednotlivjej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území ustanoviť rôznu ročnú sadzbu dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome za nebytový priestor určený na rôzne účely v bytovom dome. Takto ustanovená ročná sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome za nebytový priestor v bytovom dome nesmie presiahnuť 10-násobok najnižšej ročnej sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome za nebytový priestor v bytovom dome ustanovenej vo všeobecne záväznom nariadení.⁸⁹

6. Výpočet dane

Daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa vypočíta ako súčin základu dane a ročnej sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome.⁹⁰

1.2.4 Správca dane, zdaňovacie obdobie, daňová povinnosť, platenie dane

Správcom dane z nehnuteľností je obec, na území ktorej sa nehnuteľnosť nachádza.⁹¹

Zdaňovacím obdobím pre daň z nehnuteľností je kalendárny rok.⁹²

Daňová povinnosť k dani z nehnuteľností vzniká 1. januára zdaňovacieho obdobia nasledujúceho po zdaňovacom období, v ktorom sa daňovník stal vlastníkom alebo nájomcom nehnuteľnosti, ktorá je predmetom dane, a zaniká 31. decembra zdaňovacieho obdobia, v ktorom daňovníkovi zanikne vlastníctvo alebo nájom nehnuteľnosti. Ak sa daňovník stane vlastníkom alebo nájomcom nehnuteľnosti 1. januára bežného zdaňovacieho obdobia, vzniká mu daňová povinnosť týmto dňom.⁹³

Na vyrubenie dane z nehnuteľností je rozhodujúci stav k 1. januáru zdaňovacieho obdobia (na zmeny skutočností rozhodujúcich pre daňovú povinnosť, ktoré nastanú v priebehu zdaňovacieho obdobia, sa neprihliada).⁹⁴

⁸⁶ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 15.

⁸⁷ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 16 ods. 1.

⁸⁸ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 16 ods. 2.

⁸⁹ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 16 ods. 3.

⁹⁰ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 16a ods. 3.

⁹¹ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 99 ods. 1.

⁹² Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 3.

⁹³ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 18 ods. 1.

⁹⁴ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 18 ods. 2.

Priznanie k dani z nehnuteľností je daňovník povinný podať príslušnému správcovi dane do 31. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť k tejto dani podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia.⁹⁵

Ak daňovník podal priznanie k dani z nehnuteľností a stane sa vlastníkom alebo nájomcom ďalšej nehnuteľnosti alebo dôjde k zmene druhu alebo výmery pozemku, účelu využitia stavby, bytu alebo nebytového priestoru alebo mu zanikne vlastníctvo alebo nájom nehnuteľností, je povinný podať čiastkové priznanie k dani z nehnuteľností príslušnému správcovi dane do 31. januára nasledujúceho zdaňovacieho obdobia.⁹⁶

Základ dane z pozemkov sa zaokrúhľuje na eurocenty nadol. Základ dane zo stavieb, z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa nezaokrúhľuje. Daň z nehnuteľností sa zaokrúhľuje na eurocenty nadol.⁹⁷

Daň z nehnuteľností (prípadne spolu s daňou za psa, daňou za predajné automaty a daňou za nevýherné hracie prístroje) vyrubuje správca dane každoročne podľa stavu k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia na celé zdaňovacie obdobie.⁹⁸ Vyrubená daň z nehnuteľností je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia.⁹⁹

Správca dane môže určiť platenie dane z nehnuteľností v splátkach, pričom ak je vyrubená daň z nehnuteľností vyššia ako 33 000 eur, správca dane určí platenie tejto dane najmenej v dvoch rovnomerných splátkach. Splátky dane z nehnuteľností sú splatné v lehotách určených správcom dane v rozhodnutí, ktorým sa vyrubuje daň.¹⁰⁰

1.3 Mechanizmus fungovania dane z nehnuteľností

Mechanizmus fungovania dane z nehnuteľností je možné chápať ako súbor úkonov daňovníka dane z nehnuteľností a správcu dane z nehnuteľností od momentu vzniku daňovej povinnosti až po moment zániku daňovej povinnosti.

Daň z nehnuteľností patrí medzi miestne dane, ktoré môže ukladať obec. V súčasnosti, podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, k miestnym daniam okrem dani z nehnuteľností patria aj daň za psa, daň za užívanie verejného priestranstva, daň za ubytovanie, daň za predajné automaty, daň za nevýherné hracie prístroje, daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta a daň za jadrové zariadenie. Podľa právnej úpravy miestnych daní účinnej do 31. decembra 2004 – zákona č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch v znení neskorších predpisov – patrili medzi miestne dane (v tom čase ešte označované ako poplatky) poplatok za užívanie verejného priestranstva, poplatok za užívanie bytu alebo časti bytu na iné účely ako na bývanie, poplatok za ubytovaciu kapacitu, poplatok za pobyt, poplatok za psa, poplatok za vjazd motorovým vozidlom do historických častí miest, poplatok za zábavné hracie prístroje, poplatok za predajné automaty a poplatok za jadrové zariadenie.

V minulosti, v období od roku 1993 do roku 2004, sa s nehnuteľnosťami spájala aj daň z prevodu a prechodu nehnuteľností.¹⁰¹ V súčasnosti sa s nehnuteľnosťami spája miestny poplatok za rozvoj, ktorý obec môže ustanoviť všeobecne záväzným nariadením. Predmetom

⁹⁵ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 99a ods. 1.

⁹⁶ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 99b ods. 1.

⁹⁷ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 101 ods. 2.

⁹⁸ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 99e ods. 1.

⁹⁹ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 99g ods. 1.

¹⁰⁰ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 99g ods. 2.

¹⁰¹ Od roku 1993 do roku 2003 ju upravoval zákon č. 318/1992 Zb. o dani z dedičstva, dani z darovania a dani z prevodu a prechodu nehnuteľností v znení neskorších predpisov, počas roka 2004 ju upravoval zákon 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. v znení neskorších predpisov.

miestneho poplatku za rozvoj je pozemná stavba na území obce, ktorej uskutočnením vznikne nová alebo ďalšia podlahová plocha v nadzemnej časti stavby.¹⁰² Poplatníkom miestneho poplatku za rozvoj je ten, kto je ako stavebník uvedený v stavebnom povolení, právoplatnom rozhodnutí o povolení zmeny stavby pred jej dokončením, právoplatnom rozhodnutí o dodatočnom povolení stavby alebo komu bolo doručené oznámenie stavebného úradu k ohlásenej stavbe. Základom miestneho poplatku za rozvoj je výmera podlahovej plochy nadzemnej časti realizovanej stavby v m², ktorá je predmetom miestneho poplatku za rozvoj. Sadzba miestneho poplatku za rozvoj je od 3 eur do 35 eur za každý, aj začatý m² podlahovej plochy nadzemnej časti stavby. Miestny poplatok za rozvoj vyrubuje obec rozhodnutím o vyrubení miestneho poplatku za rozvoj.

Počas uplatňovania zákona č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností (od 1. januára 1993 do 31. decembra 2004) bol mechanizmus fungovania dane z nehnuteľností takýto:

1. Fyzická osoba alebo právnická osoba sa v priebehu zdaňovacieho obdobia stane vlastníkom (prípadne nájomcom) nehnuteľnosti, ktorá je považovaná za predmet dane z nehnuteľností, čím sa stáva daňovníkom dane z nehnuteľností.
2. Dňa 1. januára nasledujúceho kalendárneho roka daňovníkovi v súvislosti s predmetnou nehnuteľnosťou vznikne daňová povinnosť.
3. Daňovník, ktorému vznikla daňová povinnosť, je povinný do 31. januára bežného zdaňovacieho obdobia podať daňové priznanie k dani z nehnuteľností.
4. Správca dane daňovníkovi platobným výmerom každoročne do 15. marca bežného zdaňovacieho obdobia vyrubí daň z nehnuteľností.
5. Daňovník v lehote splatnosti uhradí daň z nehnuteľností.
6. Ak u daňovníka v priebehu nasledujúcich zdaňovacích období nastanú zmeny skutočností rozhodujúcich na vyrubenie dane z nehnuteľností (napríklad sa stane vlastníkom ďalšej nehnuteľnosti, dôjde k zmene účelu využitia stavby, alebo mu zanikne vlastníctvo nehnuteľnosti), je povinný do 31. januára bežného zdaňovacieho obdobia podať daňové priznanie k dani z nehnuteľností.
7. Daňovníkovi daňová povinnosť k dani z nehnuteľností zanikne dňa 31. decembra zdaňovacieho obdobia, v ktorom daňovníkovi zanikne vlastníctvo (prípadne nájom) nehnuteľnosti, ktorá je predmetom dane nehnuteľností.

Počas uplatňovania zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach (od 1. januára 2005 do súčasnosti) je mechanizmus fungovania dane z nehnuteľností takýto:

1. Fyzická osoba alebo právnická osoba sa v priebehu zdaňovacieho obdobia stane vlastníkom (prípadne nájomcom) nehnuteľnosti, ktorá je považovaná za predmet dane z nehnuteľností, čím sa stáva daňovníkom dane z nehnuteľností.
2. Dňa 1. januára zdaňovacieho obdobia nasledujúceho po zdaňovacom období, v ktorom sa daňovník stal vlastníkom (prípadne nájomcom) nehnuteľnosti, ktorá je predmetom dane, daňovníkovi v súvislosti s touto nehnuteľnosťou vznikne daňová povinnosť.
3. Daňovník, ktorému vznikla daňová povinnosť, je povinný do 31. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť, podať správcovi dane priznanie k dani z nehnuteľností.

¹⁰² Poplatok za rozvoj je legislatívne upravený zákonom č. 447/2015 Z. z. o miestnom poplatku za rozvoj a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

4. Správca dane daňovníkovi rozhodnutím každoročne vyrubí daň z nehnuteľností.¹⁰³
5. Daňovník v lehote splatnosti uhradí daň z nehnuteľností.
6. Ak sa daňovník stane vlastníkom alebo nájomcom ďalšej nehnuteľnosti alebo dôjde k zmene druhu alebo výmery pozemku, účelu využitia stavby, bytu alebo nebytového priestoru alebo mu zanikne vlastníctvo alebo nájom nehnuteľností, je povinný podať čiastkové priznanie k dani z nehnuteľností príslušnému správcovi dane do 31. januára nasledujúceho zdaňovacieho obdobia.
7. Daňovníkovi daňová povinnosť k dani z nehnuteľností zanikne dňa 31. decembra zdaňovacieho obdobia, v ktorom daňovníkovi zanikne vlastníctvo (prípadne nájom) nehnuteľnosti, ktorá je predmetom dane nehnuteľností.

1.4 Daň z nehnuteľností ako súčasť príjmov rozpočtu obce

Výnos z dane z nehnuteľností je príjmom rozpočtu obce, ktorá je správcou dane. Uvedené znamená, že daň z pozemkov, daň zo stavieb a daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome je príjmom rozpočtu tej obce, na území ktorej sa tieto nehnuteľnosti nachádzajú. Dane z nehnuteľností boli príjmom rozpočtu obcí aj počas uplatňovania zákona č. zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností (od 1. januára 1993 do 31. decembra 2004) a sú príjmom rozpočtu obcí aj počas uplatňovania zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach (od 1. januára 2005). Do 31. decembra 2004 však to, že výnos z dane z nehnuteľností je príjmom rozpočtu obce, nebolo uvedené priamo v zákone upravujúcom daň z nehnuteľností, ale určenie príslušnosti výnosu z dane z nehnuteľností upravoval každoročný zákon o štátnom rozpočte.

Skutočnosť, že obec je správcou dane z nehnuteľností, jej ukladá určité práva aj povinnosti vo vzťahu k tejto dani. Zákony upravujúce daň z nehnuteľností umožňujú obciam prostredníctvom všeobecne záväzných nariadení v rámci dodržania určitých hraníc zvyšovať alebo znižovať sadzby dane z nehnuteľností, ustanovovať rôzne sadzby dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti alebo jednotlivé katastrálne územia obce a rozširovať oslobodenia od dane z nehnuteľností. Mnohé obce tieto možnosti aj využívajú, ako napríklad všetky krajské mestá. Zákony upravujúce správu daní zase dávajú obciam kompetenciu vykonať u daňovníkov miestne zisťovanie, daňovú kontrolu, uložiť daňovníkom predbežné opatrenie alebo pokutu.

Na druhej strane, obce ako správcovia dane z nehnuteľností sú povinné daňovníkom každoročne vyrubovať daň z nehnuteľností. Do 31. decembra 2004 sa podľa zákona č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností daň z nehnuteľností vyrubovala platobným výmerom, ktorý bol správca dane povinný daňovníkovi doručiť najneskôr do 15. marca. Od 1. januára 2005 sa podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach daň z nehnuteľností vyrubuje rozhodnutím o vyrubení dane z nehnuteľností, ktorého súčasťou môže byť aj vyrubenie dane za psa, dane za predajné automaty a dane za nevýherné hracie prístroje. Lehota, v ktorej je správca dane povinný daňovníkovi doručiť rozhodnutie o vyrubení dane z nehnuteľností, nie je v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach ustanovená, avšak nepriamo ju ohraničuje lehota, po uplynutí ktorej zaniká právo vyrubiť daň z nehnuteľností.¹⁰⁴

¹⁰³ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach priamo neustanovuje lehotu, v ktorej je správca dane povinný daňovníkovi rozhodnutím vyrubiť daň z nehnuteľností. Nepriamo ju určuje lehota, po uplynutí ktorej zaniká právo vyrubiť daň z nehnuteľností. V praxi však väčšina obcí vydá rozhodnutie o vyrubení dane z nehnuteľností v prvých troch mesiacoch zdaňovacieho obdobia.

¹⁰⁴ Lehota, po uplynutí ktorej zaniká právo vyrubiť daň z nehnuteľností, je päť rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať priznanie k dani z nehnuteľností alebo čiastkové priznanie k dani z nehnuteľností. Ak daňovník v ďalších zdaňovacích obdobiach nie je povinný podať na zdaňovacie obdobie priznanie k dani

V nasledujúcej tabuľke uvádzame vývoj príjmov obcí z dane z nehnuteľností za zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2015 až 2019. Okrem toho, že tieto údaje sú uvádzané samostatne za každú z troch kategórií dane z nehnuteľností a aj spolu za všetky kategórie dane z nehnuteľností, uvádzame tieto údaje aj v členení na daň z nehnuteľností vyrubenú a daň z nehnuteľností uhradenú. Ako je možné vidieť, príjmy obcí z dane z nehnuteľností majú rastúcu tendenciu. V nami sledovanom období mali jednoznačne najvyšší podiel na príjmoch obcí z dane z nehnuteľností dane zo stavieb, ktoré tvorili v priemere až 69 % celkových ročných príjmov obcí z dane z nehnuteľností. Potom nasledovala daň z pozemkov tvoriaca v priemere 25 % celkových ročných príjmov obcí z dane z nehnuteľností. Napokon príjmy z dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome, ktoré v sledovanom období tvorili v priemere len 6 % celkových ročných príjmov obcí z dane z nehnuteľností. Z vývoja príjmov obcí z dane z nehnuteľností v rokoch 2015 až 2019 je možné odvodiť aj údaj o tom, že v priemere ročne 0,68 % vyrubenej dane z nehnuteľností nebolo uhradené.

Tabuľka 1: Vývoj príjmov obcí z dane z nehnuteľností v rokoch 2015 až 2019

Rok	Daň z pozemkov (v miliónoch eur)		Daň zo stavieb (v miliónoch eur)		Daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome (v miliónoch eur)		Daň z nehnuteľností spolu (v miliónoch eur)	
	vyrubená	uhradená	vyrubená	uhradená	vyrubená	uhradená	vyrubená	uhradená
2015	78,94	78,32	223,81	221,63	18,15	18,04	320,89	317,99
2016	83,69	83,46	234,39	232,39	18,71	18,76	336,79	334,61
2017	85,99	85,82	241,32	239,68	21,14	21,11	348,45	346,61
2018	88,23	86,68	245,45	244,51	21,43	21,45	355,11	352,64
2019	90,26	89,81	252,67	250,91	22,02	21,97	364,95	362,69

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa informácií Ministerstva financií Slovenskej republiky sprístupnených na základe zákona č. 211/2000 Z. z. o slobodnom prístupe k informáciám a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o slobode informácií) v znení neskorších predpisov.

V nasledujúcej tabuľke sú zase uvedené príjmy obcí z dane z nehnuteľností v rokoch 2021 až 2024 tak, ako ich prognózuje Inštitút finančnej politiky, analytický útvar Ministerstva financií Slovenskej republiky.

Tabuľka 2: Prognóza príjmov obcí z dane z nehnuteľností v rokoch 2021 až 2024

Rok	Príjmy obcí z dane z nehnuteľností (v miliónoch eur)
2021	444,61
2022	456,33
2023	467,65
2024	479,66

Zdroj: Vlastné spracovanie podľa: Ministerstvo financií Slovenskej republiky. *Prognóza daňových príjmov verejnej správy v metodike ESA2010 (v tis. EUR) – február 2021 (s vplyvom legislatívy)* [online]. Inštitút finančnej politiky, 2021. [cit. 23.02.2021]. Dostupné na: https://www.mfsr.sk/files/archiv/21/VpDP_tabulky_pre_vybor_2021_02.xml.

1.5 Komparácia právnych úprav dane z nehnuteľností

V nasledujúcej tabuľke budú uvedené zásadné rozdiely medzi právnou úpravou dane z nehnuteľností uplatňovanej do roku 2004 a právnou úpravou dane z nehnuteľností uplatňovanej od roku 2005. Pri tom budeme pri zákone č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností

z nehnuteľností a čiastkové priznanie k dani z nehnuteľností a správca dane na toto zdaňovacie obdobie daň z nehnuteľností nevyrubí, právo na vyrubenie dane z nehnuteľností na toto zdaňovacie obdobie zaniká po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom sa mala daň z nehnuteľností vyrubiť.

vychádzať z jeho znenia účinného k 31. decembru 2004 a pri zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach z jeho znenia účinného k 1. januáru 2021.

Tabuľka 3: Rozdiely medzi právnou úpravou dane z nehnuteľností uplatňovanej do roku 2004 a právnou úpravou dane z nehnuteľností uplatňovanej od roku 2005

Skutočnosť, ktorá je predmetom rozdielu	Právna úprava do roku 2004	Právna úprava od roku 2005
určenie základu dane z pozemkov pre niektoré skupiny pozemkov	Základom dane z pozemkov, ktorými sú záhrady, zastavané plochy a nádvorja, stavebné pozemky a ostatné plochy, je celková výmera pozemkov v m ² podliehajúcich dani z pozemkov.	Základom dane z pozemkov, ktorými sú záhrady, zastavané plochy a nádvorja, ostatné plochy a stavebné pozemky, je hodnota pozemku určená vynásobením výmery pozemkov v m ² a hodnoty pozemkov za 1 m ² uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach.
samostatný základ dane pre pozemky, na ktorých sa nachádza predajný stánok	Právna úprava <u>nerozoznáva</u> samostatný základ dane pre pozemky, na ktorých sa nachádza predajný stánok slúžiaci k predaju tovaru a poskytovaniu služieb.	Právna úprava <u>rozoznáva</u> aj samostatný základ dane pre pozemky, na ktorých sa nachádza predajný stánok slúžiaci k predaju tovaru a poskytovaniu služieb.
určenie základu dane zo stavieb	Základom dane zo stavieb je celková výmera zastavaných plôch v m ² podliehajúcich dani zo stavieb. Zastavanou plochou sa rozumie pôdorys stavby na úrovni najrozsiahlejšej nadzemnej časti stavby. Z uvedeného vyplýva, že do zastavanej plochy sa <u>započítava</u> aj prečnievajúca časť strešnej konštrukcie stavby.	Základom dane zo stavieb je výmera zastavanej plochy v m ² . Zastavanou plochou sa rozumie pôdorys stavby na úrovni najrozsiahlejšej nadzemnej časti stavby, pričom do zastavanej plochy sa <u>nezapočítava</u> prečnievajúca časť strešnej konštrukcie stavby.
príplatok za nadzemné podlažie pri viacpodlažných stavbách	Pri viacpodlažných stavbách sa základné ročné sadzby dane zo stavieb <u>povinne</u> zvyšujú o príplatok za každé ďalšie nadzemné podlažie.	Pri viacpodlažných stavbách <u>môže</u> správca dane všeobecne záväzným nariadením určiť príplatok za podlažie za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia.
oslobodenie od dane z pozemkov pre pozemky využívané na podnikateľskú činnosť	Oslobodenie od dane z pozemkov sa vzťahuje na situácie, ktoré je možné v podnikateľskej praxi považovať <u>skôr za výnimočné</u> , než bežné, a ktoré sa týkajú malého počtu podnikateľov.	<u>Existuje možnosť</u> uplatniť zníženie dane z pozemkov alebo oslobodenie od dane z pozemkov na pozemky (okrem pozemkov v zastavanej časti obce), na ktorých vykonávajú samostatne hospodáriaci roľníci poľnohospodársku výrobu ako svoju hlavnú činnosť.
oslobodenie od dane zo stavieb pre stavby využívané na podnikateľskú činnosť	<u>Vo všeobecnosti nie sú</u> stavby, ktoré sa využívajú na podnikateľskú činnosť, na inú zárobkovú činnosť alebo na prenájom, oslobodené od dane zo stavieb.	<u>Existuje možnosť</u> uplatniť zníženie dane zo stavieb alebo oslobodenie od dane zo stavieb na stavby na pôdohospodársku produkciu, skleníky, stavby využívané na skladovanie vlastnej pôdohospodárskej produkcie, stavby pre vodné hospodárstvo okrem stavieb na skladovanie inej ako vlastnej pôdohospodárskej produkcie a stavieb na administratívu.

násobenie základnej ročnej sadzby dane z nehnuteľností koeficientom určeným v závislosti od počtu obyvateľov obce alebo skutočnosti, či obec je okresným mestom, krajským mestom, kúpeľným miestom alebo ide o mesto Bratislava	Základná ročná sadzba dane z pozemkov (ktorými sú záhrady, zastavané plochy a nádvorja, stavebné pozemky a ostatné plochy s výnimkou ostatných plôch, ktoré sa nachádzajú mimo zastavaných častí obcí), zo stavieb a z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa <u>násobí koeficientom</u> určeným v závislosti od počtu obyvateľov obce alebo skutočnosti, či obec je okresným mestom, krajským mestom, kúpeľným miestom alebo ide o mesto Bratislava.	Základná ročná sadzba dane z nehnuteľností sa <u>nenásobí koeficientom</u> určeným v závislosti od počtu obyvateľov obce alebo skutočnosti, či obec je okresným mestom, krajským mestom, kúpeľným miestom alebo ide o mesto Bratislava.
rozdielne sadzby dane z nehnuteľností v jednotlivých častiach obce alebo v jednotlivých katastrálnych územiach obce	Správca dane <u>nemôže</u> v obci alebo v jej jednotlivých častiach alebo v jednotlivom katastrálnom území ustanoviť ročné sadzby dane pre jednotlivé skupiny pozemkov, pre jednotlivé skupiny stavieb a pre byty a nebytové priestory v bytovom dome rozdielne.	Správca dane <u>môže</u> v obci alebo v jej jednotlivých častiach alebo v jednotlivom katastrálnom území ustanoviť ročné sadzby dane pre jednotlivé skupiny pozemkov, pre jednotlivé skupiny stavieb a pre byty a nebytové priestory v bytovom dome rozdielne.
maximálne zníženie základnej ročnej sadzby dane z nehnuteľností	Základnú ročnú sadzbu dane pre <u>niektoré</u> skupiny pozemkov, pre niektoré skupiny stavieb a pre byty môže správca dane <u>znižiť maximálne o 90 %</u> .	Základnú ročnú sadzbu dane pre <u>akékoľvek</u> skupiny pozemkov, akékoľvek skupiny stavieb, pre byty a pre <u>nebytové priestory</u> v bytovom dome môže správca dane <u>znižiť o ľubovoľné %</u> .
spôsob výpočtu dane z nehnuteľností	Právna úprava <u>neuvádza</u> spôsob výpočtu dane z nehnuteľností (spôsob výpočtu dane z nehnuteľností vyplýva jedine z pokynov uvedených v daňovom priznaní k dani z nehnuteľností).	Právna úprava <u>uvádza</u> spôsob výpočtu dane z nehnuteľností.
zaokrúhľovanie základu dane z nehnuteľností	Základ dane z pozemkov, ktorými sú orná pôda, chmeľnice, vinice, ovocné sady, trvalé trávne porasty, lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, sa <u>zaokrúhľuje na celých 100 Sk¹⁰⁵ nadol</u> . Základ dane z ostatných pozemkov, zo stavieb, z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa <u>nezaokrúhľuje</u> .	Základ dane z pozemkov sa <u>zaokrúhľuje na eurocenty nadol</u> . Základ dane zo stavieb, z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa <u>nezaokrúhľuje</u> .
formulár daňového priznania (resp. priznania) k dani z nehnuteľností vo vzťahu k daňovému priznaniu (resp. priznaniu) k ostatným miestnym daniam	formulár daňového priznania k dani z nehnuteľností je <u>samostatným formulárom</u> daňového priznania a jeho súčasťou nie sú ostatné miestne dane	formulár priznania k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje je <u>spoločným formulárom</u> priznania a jeho súčasťou sú ostatné miestne dane
výpočet dane z nehnuteľností v daňovom priznaní (resp. v priznaní) k dani z nehnuteľností	v daňovom priznaní k dani z nehnuteľností daňovník uvádza skutočnosti rozhodujúce pre výpočet dane z nehnuteľností a daň	v priznaní k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje daňovník uvádza

¹⁰⁵ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 3,32 eura.

	z nehnuteľností si v ňom aj <u>sám vypočítava</u> (výšku dane z nehnuteľností potvrdí správca dane v platobnom výmere)	skutočnosti rozhodujúce pre výpočet dane z nehnuteľností, ale daň z nehnuteľností si v ňom <u>sám nevypočítava</u> (výšku dane z nehnuteľností vypočíta správca dane v rozhodnutí o vyrubení dane z nehnuteľností)
zaokrúhľovanie dane z nehnuteľností	Daň z nehnuteľností sa zaokrúhľuje na celé Sk nahor.	Daň z nehnuteľností sa zaokrúhľuje na eurocenty nadol.
lehota na vyrubenie dane z nehnuteľností	Daň z nehnuteľností vyrubí správca dane platobným výmerom najneskôr <u>do 15. marca</u> .	Daň z nehnuteľností vyrubí správca dane rozhodnutím o vyrubení dane z nehnuteľností <u>bez ustanovenia lehoty</u> na vyrubenie dane z nehnuteľností (nepriamo ju ohraničuje lehota, po uplynutí ktorej zaniká právo vyrubiť daň z nehnuteľností).
lehota splatnosti dane z nehnuteľností	Ak ročná daň z nehnuteľností vyrubená fyzickej osobe nepresahuje 500 Sk ¹⁰⁶ a právnickej osobe 5000 Sk ¹⁰⁷ , je splatná naraz <u>do 31. marca</u> .	Ak vyrubená daň z nehnuteľností nepresahuje 33 000 eur, je splatná naraz <u>do 15 dní</u> odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia o vyrubení dane z nehnuteľností.
platenie dane z nehnuteľností v splátkach	Správca dane <u>nemôže</u> v akýchkoľvek prípadoch určiť platenie dane z nehnuteľností v splátkach. Ak ročná daň z nehnuteľností vyrubená fyzickej osobe <u>presahuje 500 Sk¹⁰⁸ a právnickej osobe 5000 Sk¹⁰⁹</u> , tak je splatná: a) ak ide o daňovníka prevádzkujúceho poľnohospodársku výrobu, v troch splátkach, a to 20 % dane do 30. júna, 30 % dane do 30. septembra a 50 % dane do 30. novembra bežného roka, b) v ostatných prípadoch v štyroch rovnakých splátkach, a to najneskôr do 31. marca, 30. júna, 30. septembra a 30. novembra bežného roka, za ktorý sa daň vyrubuje.	Správca dane <u>môže</u> v akýchkoľvek prípadoch určiť platenie dane z nehnuteľností v splátkach. Ak je vyrubená daň z nehnuteľností <u>vyššia ako 33 000 eur</u> , správca dane určí platenie tejto dane najmenej v dvoch rovnomerných splátkach. Splátky dane sú splatné v lehotách určených správcom dane v rozhodnutí, ktorým sa vyrubuje daň.

Zdroj: Vlastné spracovanie

¹⁰⁶ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 16,60 eura.

¹⁰⁷ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 165,97 eura.

¹⁰⁸ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 16,60 eura.

¹⁰⁹ Po prepočítaní konverzným kurzom 1 euro = 30,1260 slovenských korún je to 165,97 eura.

2 Daň z nehnuteľností podľa všeobecne záväzných nariadení obcí v Slovenskej republike

Predmetom tejto kapitoly bude analýza dane z nehnuteľností podľa konkrétnych všeobecne záväzných nariadení vybraných obcí na území Slovenskej republiky. V jednotlivých podkapitolách sa budeme najskôr venovať skúmaniu všeobecne záväzných nariadení obcí upravujúcich daň z nehnuteľností, predovšetkým z hľadiska toho, aké úrovne sadzby dane z nehnuteľností ustanovili jednotlivé obce s ohľadom na možnosť obcí podľa miestnych podmienok v obci (alebo v jej jednotlivých častiach alebo v jednotlivom katastrálnom území) znížiť alebo zvýšiť základné sadzby dane z nehnuteľností ustanovené zákonom č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. Samostatná podkapitola bude mapovať vývoj sadzieb dane z nehnuteľností vybraných obcí v posledných šiestich rokoch, čiže bude zahŕňať sadzby dane z nehnuteľností účinné v rokoch 2016 až 2021. Predmetom ďalšej podkapitoly následne bude výpočet výšky daňového zaťaženia podnikateľských subjektov daňou z nehnuteľností v jednotlivých obciach na modelových príkladoch pre najbežnejšie druhy nehnuteľností využívané podnikateľmi.

2.1 Analýza konkrétnych všeobecne záväzných nariadení obcí

Vo všeobecnosti obec ako správca dane z nehnuteľností nie je povinná vydať všeobecne záväzné nariadenie, ktoré by upraveno daň z nehnuteľností. Uvedené konštatovanie však platí len za splnenia predpokladu, že obec sa rozhodne ponechať sadzby dane z nehnuteľností, oslobodenia od dane z nehnuteľností a ďalšie atribúty ovplyvňujúce daň z nehnuteľností tak, ako ich predvolene stanovuje zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. Ako však už bolo uvedené v predchádzajúcej kapitole, obce majú v kompetencii prostredníctvom všeobecne záväzných nariadení tieto parametre ovplyvniť a väčšina obcí túto možnosť aj využíva. Práve táto podkapitola sa bude zaoberať konkrétnymi všeobecne záväznými nariadeniami obcí, ktoré upravujú daň z nehnuteľností. Na účely tejto analýzy budeme brať do úvahy len všeobecne záväzné nariadenia upravujúce daň z nehnuteľností krajských miest. Z časového hľadiska budú vzaté do úvahy len tie všeobecne záväzné nariadenia upravujúce daň z nehnuteľností, ktoré sa vzťahujú na daň z nehnuteľností za zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2016 až 2021.

Mesto Banská Bystrica

V meste Banská Bystrica v zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016 až 2021 upravovali daň z nehnuteľností tieto všeobecne záväzné nariadenia:¹¹⁰

- účinnosť pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2016, 2017, 2018 a 2019: všeobecne záväzné nariadenie mesta Banská Bystrica č. 11/2015 o miestnych daniach a poplatku,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2020: všeobecne záväzné nariadenie mesta Banská Bystrica č. 16/2019 o miestnych daniach a poplatku,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2021: všeobecne záväzné nariadenie mesta Banská Bystrica č. 15/2020 o miestnych daniach a poplatku.

Mesto Banská Bystrica sa vo svojich všeobecne záväzných nariadeniach vo vzťahu k dani z nehnuteľností na roky 2016 až 2021 rozhodlo využiť možnosť ustanoviť odlišnú (resp. určiť si vlastnú) ročnú sadzbu dane z pozemkov, dane zo stavieb a dane z bytov a z nebytových

¹¹⁰ Rozdiely medzi týmito všeobecne záväznými nariadeniami účinnými v jednotlivých kalendárnych rokoch vo vzťahu k dani z nehnuteľností spočívali predovšetkým v zmenách sadzieb dane z nehnuteľností, v zúžení kategórií sadzieb dane z bytov a z nebytových priestorov za nebytové priestory, a v rozšírení možnosti zníženia dane z nehnuteľností pre ďalšie skupiny daňovníkov, ku ktorým ale nepatria podnikateľské subjekty.

priestorov v bytovom dome v porovnaní s ich základnými ročnými sadzbami uvedenými v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. V súvislosti s daňou z pozemkov, daňou zo stavieb a daňou z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa mesto Banská Bystrica ani pri jednej kategórii nehnuteľností nerozhodlo využiť možnosť ustanovenia rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti alebo katastrálne územia obce.

Mesto Banská Bystrica využilo možnosť, na základe ktorej sa na účely určenia základu dane z pozemkov druhu orná pôda v katastrálnom území Uľanka namiesto nulovej hodnoty pozemku uvedenej v prílohe č. 1 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach použije hodnota pozemku za 1 m² uvedená vo všeobecne záväznom nariadení, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom. Podobne mesto Banská Bystrica využilo aj možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodárske využívané vodné plochy, namiesto hodnoty pozemku zistenej podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku použije hodnota pozemku za 1 m² uvedená vo všeobecne záväznom nariadení, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.

Naopak, nebola využitá možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú stavebné pozemky, namiesto hodnoty pozemku uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach použije hodnota pozemku uvedená vo všeobecne záväznom nariadení.

Osobitná sadzba dane z pozemkov sa však na základe využitia právomocí mesta Banská Bystrica uplatňuje na pozemky, na ktorých sa nachádza predajný stánok.

Mesto Banská Bystrica sa rozhodlo pri viacpodlažných stavbách uplatňovať príplatok za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia. Výška tohto príplatku v zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016, 2017, 2018 a 2019 nebola jednotná, ale odvíjala sa od druhu viacpodlažnej stavby. Počnúc zdaňovacím obdobím kalendárny rok 2020 sa výška príplatku za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia unifikovala.

V súvislosti s daňou z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa pri nebytových priestoroch v bytovom dome uplatňuje odlišná sadzba dane v závislosti od toho, na aký účel sa nebytový priestor v bytovom dome využíva.

Všeobecne záväzné nariadenia mesta Banská Bystrica upravujúce daň z nehnuteľností oslobodzujú od dane z nehnuteľností len pozemky, na ktorých sú cintoríny, kolumbária, urnové háje a rozptylové lúky. Zníženie dane z nehnuteľností nie je možné pre nehnuteľnosti využívané na podnikateľské účely uplatniť v žiadnych prípadoch.

Mesto Bratislava

V meste Bratislava v zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016 až 2021 upravovali daň z nehnuteľností tieto všeobecne záväzné nariadenia:¹¹¹

- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2016: všeobecne záväzné nariadenie hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 12/2014 o dani z nehnuteľností,

¹¹¹ Rozdiely medzi týmito všeobecne záväznými nariadeniami účinnými v jednotlivých kalendárnych rokoch vo vzťahu k dani z nehnuteľností spočívali predovšetkým v zmenách sadzieb dane z nehnuteľností, v zmenách v počte a zložení skupín katastrálnych území obce na účely ustanovenia rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností pre jednotlivé katastrálne územia obce, v zjednotení príplatku za podlažie za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia pri viacpodlažných stavbách bez ohľadu na druh viacpodlažnej stavby, v rozdelení jednej spoločnej sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome pre nebytové priestory na dve samostatné sadzby dane a v zmenách podmienok oslobodenia od dane a zníženia dane z nehnuteľností.

- účinnosť pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2017, 2018 a 2019: všeobecne záväzné nariadenie hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 12/2014 o dani z nehnuteľností v znení všeobecne záväzného nariadenia hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 7/2016, ktorým sa mení a dopĺňa všeobecne záväzné nariadenie hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 12/2014 o dani z nehnuteľností,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2020: všeobecne záväzné nariadenie hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 13/2019 o dani z nehnuteľností,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2021: všeobecne záväzné nariadenie hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 13/2019 o dani z nehnuteľností v znení všeobecne záväzného nariadenia hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 4/2020, ktorým sa mení a dopĺňa všeobecne záväzné nariadenie hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 13/2019 o dani z nehnuteľností.

Podobne ako ostatné krajské mestá, aj mesto Bratislava sa vo svojom všeobecne záväznom nariadení vo vzťahu k dani z nehnuteľností na roky 2016 až 2021 rozhodlo využiť možnosť ustanoviť odlišnú (resp. určiť si vlastnú) ročnú sadzbu dane z pozemkov, dane zo stavieb a dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome v porovnaní s ich základnými ročnými sadzbami uvedenými v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. Mesto Bratislava taktiež využilo možnosť ustanovenia rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti obce alebo jednotlivé katastrálne územia obce¹¹², a to pre všetky kategórie nehnuteľností (pozemky, stavby, byty a nebytové priestory v bytovom dome).

Naopak, mesto Bratislava nevyužilo možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, namiesto hodnoty pozemku zistenej podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku použije hodnota pozemku za 1 m² uvedená vo všeobecne záväznom nariadení, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.

Mesto Bratislava využilo možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú stavebné pozemky, namiesto hodnoty pozemku uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach použije hodnota pozemku uvedená vo všeobecne záväznom nariadení.

Mesto Bratislava využilo možnosť uplatňovať osobitnú sadzbu dane z pozemkov na pozemky, na ktorých sa nachádza predajný stánok.

Pri viacpodlažných stavbách sa mesto Bratislava rozhodlo využiť možnosť určiť príplatok za podlažie za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia. Výška tohto príplatku pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2016 závisela aj od druhu viacpodlažnej stavby, počnúc zdaňovacím obdobím kalendárny rok 2017 už bola jednotná.

Ohľadom dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2016 ustanovovala jednotná ročná sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome za nebytový priestor bez ohľadu na to, na aký účel sa nebytový

¹¹² Pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2016, 2017, 2018 a 2019 sa rozlišovali tieto skupiny katastrálnych území mesta Bratislava so spoločnými sadzbami dane z nehnuteľností v rámci rovnakej skupiny: a) Rusovce, Jarovce, Čunovo, Vajnory, Devín, Záhorská Bystrica a Lamač, b) Nové Mesto, Ružinov, Petržalka, Karlova Ves, Dúbravka, Devínska Nová Ves, Rača, Podunajské Biskupice a Vrakuňa, c) Staré mesto. Počnúc zdaňovacím obdobím kalendárny rok 2020 sa rozlišovali tieto skupiny katastrálnych území mesta Bratislava so spoločnými sadzbami dane z nehnuteľností v rámci rovnakej skupiny: a) Vajnory, Podunajské Biskupice, Vrakuňa, Devínska Nová Ves, b) Čunovo, Devín, Dúbravka, Jarovce, Karlova Ves, Lamač, Rača, Rusovce, Záhorská Bystrica, c) Nové Mesto, Vinohrady, Ružinov, Trnávka, Petržalka, d) Staré Mesto, Nivy.

priestor v bytovom dome využíval. Pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2017, 2018, 2019, 2020 a 2021 sa na nebytové priestory v bytovom dome uplatňuje sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome podľa účelu využitia nebytového priestoru v bytovom dome. Najvyššia sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa pritom uplatňuje na nebytové priestory v bytovom dome slúžiace na podnikanie.

Oslobodenie od dane z nehnuteľností je možné uplatniť na nehnuteľnosti slúžiace len na taký účel, na aký ich v praxi využíva len zanedbateľné množstvo podnikateľov. Zníženie dane z nehnuteľností nie je možné na nehnuteľnosti využívané na podnikanie uplatniť vôbec.

Mesto Košice

V meste Košice v zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016 až 2021 upravovali daň z nehnuteľností tieto všeobecne záväzné nariadenia:¹¹³

- účinnosť pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2016, 2017, 2018 a 2019: všeobecne záväzné nariadenie mesta Košice č. 132 o miestnych daniach v znení zmien a doplnení schválených uznesením Mestského zastupiteľstva v Košiciach č. 803/2013 a zmien a doplnení schválených uznesením Mestského zastupiteľstva v Košiciach č. 5/2014,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárne roky 2020 a 2021: všeobecne záväzné nariadenie mesta Košice č. 132 o miestnych daniach v znení zmien a doplnení schválených uznesením Mestského zastupiteľstva v Košiciach č. 803/2013, zmien a doplnení schválených uznesením Mestského zastupiteľstva v Košiciach č. 5/2014 a zmien a doplnení schválených uznesením Mestského zastupiteľstva v Košiciach č. 325/2019.

Mesto Košice sa vo svojom všeobecne záväznom nariadení vo vzťahu k dani z nehnuteľností na roky 2016 až 2021 rozhodlo využiť možnosť ustanoviť odlišnú (resp. určiť si vlastnú) ročnú sadzbu dane z pozemkov, dane zo stavieb a dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome v porovnaní s ich základnými ročnými sadzbami uvedenými v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. Rovnako mesto Košice využilo možnosť ustanovenia rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti alebo katastrálne územia obce¹¹⁴, a to vo vzťahu ku všetkým kategóriám dane z nehnuteľností.

Mesto Košice nevyužilo možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, namiesto hodnoty pozemku zistenej podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku použije hodnota pozemku za 1 m² uvedená vo všeobecne záväznom nariadení, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.

Rovnako nevyužilo ani možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú stavebné pozemky, namiesto hodnoty pozemku uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach použije hodnota pozemku uvedená vo všeobecne záväznom nariadení.

¹¹³ Rozdiely medzi týmito všeobecne záväznými nariadeniami účinnými v jednotlivých kalendárnych rokoch vo vzťahu k dani z nehnuteľností spočívali predovšetkým v zmenách sadzieb dane z nehnuteľností, v rozdelení jednej spoločnej sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome pre nebytové priestory na dve samostatné sadzby dane a v zvýšení percentuálneho zníženia dane pre niektoré nehnuteľnosti.

¹¹⁴ Rozlišujú sa: I. kategória – katastrálne územia: Stredné Mesto; II. kategória – katastrálne územia: Huštáky, Letná, Skladná, Čermel', Severné Mesto, Brody, Nové Ťahanovce, Terasa, Grunt, Železiarne, Furča, Južné Mesto, okrem ulíc Hraničná, Barčianska, Gavlovičova, Vozárova, Jazero; III. Kategória – katastrálne územia: Ťahanovce, Kavečany, Luník, Myslava, Lorinčík, Pereš, Poľov, Šaca, Košická Nová Ves, Vyšné Opátske, Nižná Úvrat', Krásna, Barca, vrátane ulíc Hraničná, Barčianska, Gavlovičova a Vozárova, Šebastovce, Kamenné.

Na pozemky v katastrálnych územiach mesta Košice, na ktorých sa nachádza predajný stánok, sa mesto Košice rozhodlo uplatňovať osobitnú sadzbu dane z pozemkov.

Pri viacpodlažných stavbách mesto Košice všeobecne záväzným nariadením určilo príplatok za podlažie za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia.

Pri nebytových priestoroch v bytovom dome sa rozlišujú viaceré ročné sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome, ktorých výška sa odvíja od konkrétneho účelu využitia nebytového priestoru v bytovom dome.

Oslobodenia od dane a zníženie dane z nehnuteľností v meste Košice vo vzťahu k nehnuteľnostiam využívaným na podnikateľské účely je možné uplatniť len vo výnimočných situáciách a v špecifických prípadoch, ktoré sa v praxi týkajú malého počtu podnikateľov.

Mesto Nitra

V meste Nitra v zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016 až 2021 upravovali daň z nehnuteľností tieto všeobecne záväzné nariadenia:¹¹⁵

- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2016: všeobecne záväzné nariadenie mesta Nitry č. 10/2014 o miestnych daniach,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2017, 2018 a 2019: všeobecne záväzné nariadenie mesta Nitry č. 10/2014 o miestnych daniach v znení dodatku č. 1 k všeobecne záväznému nariadeniu č. 10/2014 o miestnych daniach,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárne roky 2020 a 2021: všeobecne záväzné nariadenie mesta Nitry č. 10/2014 o miestnych daniach v znení dodatku č. 1 k všeobecne záväznému nariadeniu č. 10/2014 o miestnych daniach a dodatku č. 2 k všeobecne záväznému nariadeniu č. 10/2014 o miestnych daniach.

Mesto Nitra sa vo svojom všeobecne záväznom nariadení vo vzťahu k dani z nehnuteľností na roky 2016 až 2021 rozhodlo, že využije možnosť ustanoviť odlišnú (resp. určiť si vlastnú) ročnú sadzbu dane z pozemkov, dane zo stavieb a dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome v porovnaní s ich základnými ročnými sadzbami uvedenými v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. Rôzne ročné sadzby dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti obce alebo jednotlivé katastrálne územia obce¹¹⁶ sa mesto Nitra rozhodlo uplatňovať len vo vzťahu k pozemkom, ktorými sú orná pôda, chmeľnice, vinice, ovocné sady, trvalé trávnaté porasty.

Mesto Nitra využilo aj možnosť, na základe ktorej sa na účely určenia základu dane z pozemkov, ktorými sú trvalé trávnaté porasty v katastrálnych územiach Dolné Krškany I, Kynek a Zobor namiesto nulovej hodnoty pozemku uvedenej v prílohe č. 1 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach použije hodnota pozemku za 1 m² uvedená vo všeobecne záväznom nariadení, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom. Ďalej mesto Nitra využilo aj možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, namiesto hodnoty pozemku zistenej podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku použije hodnota pozemku za 1 m² uvedená vo všeobecne záväznom nariadení, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.

¹¹⁵ Rozdiely medzi týmito všeobecne záväznými nariadeniami účinnými v jednotlivých kalendárnych rokoch vo vzťahu k dani z nehnuteľností spočívali v zásade len v zmenách sadzieb dane z nehnuteľností.

¹¹⁶ Rozlišujú sa: Dolné Krškany I (Dolné Krškany), Dolné Krškany II (Mikov Dvor), Dražovce, Horné Krškany, Chrenová, Kynek, Mlynárce, Nitra I (Nitra), Nitra II (Párovské Háje), Veľké Janíkovce, Zobor.

Naopak, mesto Nitra nevyužilo možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú stavebné pozemky, namiesto hodnoty pozemku uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach použije hodnota pozemku uvedená vo všeobecne záväznom nariadení.

Na pozemky, na ktorých sa nachádza predajný stánok, sa mesto Nitra rozhodlo uplatňovať osobitnú sadzbu dane z pozemkov.

Pri viacpodlažných stavbách sa mesto Nitra rozhodlo využiť možnosť stanoviť príplatok za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia. Jeho výška je nižšia pre stavby na bývanie a drobné stavby, ktoré majú doplnkovú funkciu pre hlavnú stavbu.

V súvislosti s daňou z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa v meste Nitra rozlišuje osobitná sadzba dane za nebytové priestory, ktoré neslúžia na podnikateľskú činnosť a osobitná sadzba dane za nebytové priestory, ktoré slúžia na podnikateľskú činnosť. Vyššia sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa pritom uplatňuje na nebytové priestory v bytovom dome, ktoré slúžia na podnikateľskú činnosť.

Pokiaľ ide o oslobodenia od dane z nehnuteľností alebo zníženia dane z nehnuteľností, mesto Nitra ich vo svojich všeobecne záväzných nariadeniach umožňuje využiť niekoľko, avšak z praktického hľadiska sa buď netýkajú podnikateľských subjektov vôbec alebo sa týkajú podnikateľských subjektov len vo výnimočných situáciách.

Mesto Prešov

V meste Prešov v zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016 až 2021 upravovali daň z nehnuteľností tieto všeobecne záväzné nariadenia:¹¹⁷

- účinnosť pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2016, 2017, 2018 a 2019: všeobecne záväzné nariadenie mesta Prešov č. 12/2015 o miestnych daniach,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2020: všeobecne záväzné nariadenie mesta Prešov č. 12/2015 o miestnych daniach v znení všeobecne záväzného nariadenia mesta Prešov č. 17/2019, ktorým sa mení všeobecne záväzné nariadenie mesta Prešov č. 12/2015 o miestnych daniach,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2021: všeobecne záväzné nariadenie mesta Prešov č. 12/2015 o miestnych daniach v znení všeobecne záväzného nariadenia mesta Prešov č. 17/2019, ktorým sa mení všeobecne záväzné nariadenie mesta Prešov č. 12/2015 o miestnych daniach, a v znení všeobecne záväzného nariadenia mesta Prešov č. 9/2020, ktorým sa mení všeobecne záväzné nariadenie mesta Prešov č. 12/2015 o miestnych daniach.

Mesto Prešov sa vo svojom všeobecne záväznom nariadení vo vzťahu k dani z nehnuteľností na roky 2016 až 2021 rozhodlo využiť možnosť ustanoviť odlišnú (resp. určiť si vlastnú) ročnú sadzbu dane z pozemkov, dane zo stavieb a dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome v porovnaní s ich základnými ročnými sadzbami uvedenými v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. Možnosť ustanovenia rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti obce alebo jednotlivé katastrálne územia obce nebola mestom Prešov využitá vo vzťahu k žiadnej kategórii nehnuteľností.

Mesto Prešov v rámci svojich právomocí využilo možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné

¹¹⁷ Rozdiely medzi týmito všeobecne záväznými nariadeniami účinnými v jednotlivých kalendárnych rokoch vo vzťahu k dani z nehnuteľností spočívali v zásade len v zmenách sadzieb dane z nehnuteľností.

plochy, namiesto hodnoty pozemku zistenej podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku použije hodnota pozemku za 1 m² uvedená vo všeobecne záväznom nariadení, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.

Naopak, mestom Prešov nebola využitá možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú stavebné pozemky, namiesto hodnoty pozemku uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach použije hodnota pozemku uvedená vo všeobecne záväznom nariadení.

Podobne sa mesto Prešov rozhodlo neuplatňovať osobitnú sadzbu dane z pozemkov na pozemky, na ktorých sa nachádza predajný stánok.

Pri viacpodlažných stavbách sa mesto Prešov rozhodlo využiť možnosť určiť príplatok za podlažie za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia.

V súvislosti so sadzbami dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa pri nebytových priestoroch uplatňujú viaceré sadzby dane v závislosti od toho, na aký účel sa nebytový priestor v bytovom dome využíva, pričom sa rozlišuje nebytový priestor: a) určený na garáž, b) určený na administratívu, zariadenie obchodu a služieb (výrobné, nevýrobné, opravárenské), stravovacie zariadenie, skladový priestor a ostatnú zárobkovú činnosť, c) určený na zariadenie zdravotníckej a sociálnej starostlivosti, školské, telovýchovné a športové zariadenie, a určený na iné účely neuvedené v písmenách a) a b).

Podľa všeobecne záväzných nariadení mesta Prešov upravujúcich daň z nehnuteľností je oslobodenie od dane z nehnuteľností možné uplatniť na nehnuteľnosti slúžiace len na taký účel, na aký ich v praxi využíva len zanedbateľné množstvo podnikateľov. Zníženie dane z nehnuteľností nie je možné na nehnuteľnosti využívané na podnikanie uplatniť vôbec.

Mesto Trenčín

V meste Trenčín v zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016 až 2021 upravovali daň z nehnuteľností tieto všeobecne záväzné nariadenia:¹¹⁸

- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2016: všeobecne záväzné nariadenie mesta Trenčín č. 14/2013 o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 21/2014 a v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 14/2015,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2017: všeobecne záväzné nariadenie mesta Trenčín č. 14/2013 o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 21/2014, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 14/2015, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 4/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 9/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 13/2016, a v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 17/2016,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2018 a 2019: všeobecne záväzné nariadenie mesta Trenčín č. 14/2013 o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 21/2014, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 14/2015, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 4/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia

¹¹⁸ Rozdiely medzi týmito všeobecne záväznými nariadeniami účinnými v jednotlivých kalendárnych rokoch vo vzťahu k dani z nehnuteľností spočívali predovšetkým v zmenách sadzieb dane z nehnuteľností, v zrušení uplatňovania rôznych ročných sadzieb dane z pozemkov pre jednotlivé časti obce, v zjednotení príplatku za podlažie za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia pri viacpodlažných stavbách bez ohľadu na druh viacpodlažnej stavby a v zmenách podmienok oslobodenia od dane a zníženia dane z nehnuteľností.

č. 9/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 13/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 17/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 2/2017, a v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 19/2017,

- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2020: všeobecne záväzné nariadenie mesta Trenčín č. 14/2013 o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 21/2014, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 14/2015, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 4/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 9/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 13/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 17/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 2/2017, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 19/2017, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 33/2019, a v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 37/2019,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2021: všeobecne záväzné nariadenie mesta Trenčín č. 14/2013 o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 21/2014, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 14/2015, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 4/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 9/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 13/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 17/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 2/2017, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 19/2017, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 33/2019, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 37/2019, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 15/2020, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 19/2020 a v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 38/2020.

Aj mesto Trenčín sa vo svojich všeobecne záväzných nariadeniach vo vzťahu k dani z nehnuteľností na roky 2016 až 2021 rozhodlo využiť možnosť ustanoviť odlišnú (resp. určiť si vlastnú) ročnú sadzbu dane z pozemkov, dane zo stavieb a dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome v porovnaní s ich základnými ročnými sadzbami uvedenými v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. V porovnaní s tým, mesto Trenčín nevyužilo možnosť ustanovenia rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti obce alebo jednotlivé katastrálne územia obce vo vzťahu k žiadnej kategórii nehnuteľností.

Mesto Trenčín sa rozhodlo využiť možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, namiesto hodnoty pozemku zistenej podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku použije hodnota pozemku za 1 m² uvedená vo všeobecne záväznom nariadení, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.

Naopak, nebola využitá možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú stavebné pozemky, namiesto hodnoty pozemku uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach použije hodnota pozemku uvedená vo všeobecne záväznom nariadení.

Pre pozemky, na ktorých sa nachádza predajný stánok, sa mesto Trenčín rozhodlo využiť možnosť uplatňovať osobitnú sadzbu dane z pozemkov.

Mesto Trenčín sa v rámci svojich možností rozhodlo pri viacpodlažných stavbách uplatňovať príplatok za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia.

Sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome pre nebytové priestory v bytovom dome v meste Trenčín sa odvíja od toho, na aký účel sa nebytový priestor v bytovom dome využíva, pričom sa rozlišuje: a) nebytový priestor využívaný na garáž a b) nebytový

priestor využívaný na iný účel, než je uvedený v písmene a). Vyššia sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa však uplatňuje na nebytové priestory v bytovom dome využívané na iný účel, kam patrí aj ich využívanie na účel podnikania.

V zmysle všeobecne záväzných nariadení mesta Trenčín, ktoré upravujú daň z nehnuteľností, sa oslobodenia od dane z nehnuteľností a zníženia dane z nehnuteľností buď vzťahujú na situácie, ktoré je možné aplikovať len na zanedbateľné množstvo podnikateľov, alebo sa na nehnuteľnosti využívané na podnikanie nevzťahujú vôbec.

Mesto Trnava

V meste Trnava v zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016 až 2021 upravovali daň z nehnuteľností tieto všeobecne záväzné nariadenia:¹¹⁹

- účinnosť pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2016, 2017, 2018 a 2019: všeobecne záväzné nariadenie č. 390 o dani z nehnuteľností v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 407, ktorým sa mení a dopĺňa všeobecne záväzné nariadenie č. 390 o dani z nehnuteľností, a v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 436, ktorým sa mení a dopĺňa všeobecne záväzné nariadenie č. 390 o dani z nehnuteľností,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2020: všeobecne záväzné nariadenie č. 529 o dani z nehnuteľností, o dani za psa, o dani za nevýherné hracie prístroje, o dani za jadrové zariadenie,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2021: všeobecne záväzné nariadenie č. 529 o dani z nehnuteľností, o dani za psa, o dani za nevýherné hracie prístroje, o dani za jadrové zariadenie v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 535, ktorým sa mení a dopĺňa všeobecne záväzné nariadenie č. 529 o dani z nehnuteľností, o dani za psa, o dani za nevýherné hracie prístroje, o dani za jadrové zariadenie.

Mesto Trnava sa vo svojich všeobecne záväzných nariadeniach vo vzťahu k dani z nehnuteľností na roky 2016 až 2021 rozhodlo využiť možnosť ustanoviť odlišnú (resp. určit si vlastnú) ročnú sadzbu dane z pozemkov, dane zo stavieb a dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome v porovnaní s ich základnými ročnými sadzbami uvedenými v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. V súvislosti s daňou z pozemkov sa mesto Trnava pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2016, 2017, 2018 a 2019 rozhodlo využiť možnosť ustanovenia rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti obce¹²⁰. Počnúc zdaňovacím obdobím kalendárny rok 2020 sa už mesto Trnava ani pri jednej kategórii nehnuteľností nerozhodlo uplatňovať možnosť ustanovenia rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti obce alebo jednotlivé katastrálne územia obce.

Mesto Trnava naopak nevyužilo možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, namiesto hodnoty pozemku zistenej podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku

¹¹⁹ Rozdiely medzi týmito všeobecne záväznými nariadeniami účinnými v jednotlivých kalendárnych rokoch vo vzťahu k dani z nehnuteľností spočívali predovšetkým v zmenách sadzieb dane z nehnuteľností, v zrušení uplatňovania rôznych ročných sadzieb dane z pozemkov pre jednotlivé časti obce, v zjednotení príplatku za podlažie za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia pri viacpodlažných stavbách bez ohľadu na druh viacpodlažnej stavby a v zmenách podmienok oslobodenia od dane a zníženia dane z nehnuteľností.

¹²⁰ Rozlišovali sa: a) pozemky v území Mestskej pamiatkovej rezervácie s jej ochranným pásmom v zmysle Územného plánu centrálnej zóny, ohraničenom vnútornou hranou komunikácií (cesty) Hlboká, Kollárova, železničnou traťou, Dohnányho, Hospodárska, Pri Kalvárii, Cukrová, Rybníková, v dotyku s uličnou čiarou ulíc, b) pozemky v jednotlivých častiach mesta Sever, Juh, Západ, Východ, Stred a Modranka, s vyznačením plôch priemyselných a obchodných zón, ktoré sú v grafických prílohách č. 3, č. 4, č. 5, č. 6, č. 7 a č. 8 všeobecne záväzného nariadenia, c) pozemky neuvedené v písmenách a) a b).

použije hodnota pozemku za 1 m² uvedená vo všeobecne záväznom nariadení, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.

Podobne nebola využitá ani možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú stavebné pozemky, namiesto hodnoty pozemku uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach použije hodnota pozemku uvedená vo všeobecne záväznom nariadení.

Na pozemky, na ktorých sa nachádza predajný stánok, sa mesto Trnava nerozhodlo uplatňovať osobitnú sadzbu dane z pozemkov.

Mesto Trnava sa rozhodlo pri viacpodlažných stavbách uplatňovať príplatok za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia. Výška tohto príplatku v zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016, 2017, 2018 a 2019 nebola jednotná, ale odvíjala sa od druhu viacpodlažnej stavby. Počnúc zdaňovacím obdobím kalendárny rok 2020 sa výška príplatku za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia unifikovala.

Sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome pre nebytové priestory v bytovom dome v meste Trnava je odlišná v závislosti od toho, na aký účel sa nebytový priestor v bytovom dome využíva, pričom sa rozlišuje: a) nebytový priestor určený na garážovanie a b) nebytový priestor neuvedený v písmene a). Vyššia sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa uplatňuje na ostatné nebytové priestory v bytovom dome, kam patria aj nebytové priestory v bytovom dome slúžiace na podnikanie.

Podľa všeobecne záväzných nariadení mesta Trnava upravujúcich daň z nehnuteľností sa oslobodenia od dane z nehnuteľností a zníženia dane z nehnuteľností buď vzťahujú na situácie, ktoré je možné aplikovať len na zanedbateľné množstvo podnikateľov, alebo sa na nehnuteľnosti využívané na podnikanie nevzťahujú vôbec.

Mesto Žilina

V meste Žilina v zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016 až 2021 upravovali daň z nehnuteľností tieto všeobecne záväzné nariadenia:¹²¹

- účinnosť pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2016, 2017, 2018 a 2019: všeobecne záväzné nariadenie č. 17/2014 o dani z nehnuteľností, dani za psa, dani za predajné automaty a dani za nevýherné hracie prístroje,
- účinnosť pre zdaňovacie obdobie kalendárne roky 2020 a 2021: všeobecne záväzné nariadenie č. 20/2019 o dani z nehnuteľností, dani za psa, dani za predajné automaty a dani za nevýherné hracie prístroje.

Podobne ako iné mestá, tak aj mesto Žilina sa vo svojich všeobecne záväzných nariadeniach vo vzťahu k dani z nehnuteľností na roky 2016 až 2021 rozhodlo využiť možnosť ustanoviť odlišnú (resp. určiť si vlastnú) ročnú sadzbu dane z pozemkov, dane zo stavieb a dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome v porovnaní s ich základnými ročnými sadzbami uvedenými v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. Možnosť ustanovenia rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti alebo katastrálne územia obce sa mesto Žilina nerozhodlo využiť vo vzťahu k žiadnej kategórii dane nehnuteľností.

Mesto Žilina využilo možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske

¹²¹ Rozdiely medzi týmito všeobecne záväznými nariadeniami účinnými v jednotlivých kalendárnych rokoch vo vzťahu k dani z nehnuteľností spočívali predovšetkým v zmenách sadzieb dane z nehnuteľností a v zániku uplatňovania príplatku za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia pri viacpodlažných stavbách počnúc zdaňovacím obdobím kalendárny rok 2020.

lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, namiesto hodnoty pozemku zistenej podľa predpisov o stanovení všeobecnej hodnoty majetku použije hodnota pozemku za 1 m² uvedená vo všeobecne záväznom nariadení, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.

Naopak, mesto Žilina nevyužilo možnosť, na základe ktorej sa na účely zistenia základu dane z pozemkov (určenia hodnoty pozemku), ktorými sú stavebné pozemky, namiesto hodnoty pozemku uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach použije hodnota pozemku uvedená vo všeobecne záväznom nariadení.

Na pozemky v katastrálnych územiach, na ktorých sa nachádza predajný stánok, sa mesto Žilina tiež nerozhodlo uplatňovať osobitnú sadzbu dane z pozemkov.

V zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016, 2017, 2018 a 2019 sa pri viacpodlažných stavbách uplatňoval príplatok za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia. Tento príplatok bol jednotný bez ohľadu na druh stavby. Počnúc zdaňovacím obdobím kalendárny rok 2020 sa pri viacpodlažných stavbách príplatok za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia už neuplatňoval.

Pri nebytových priestoroch v bytovom dome sa rozlišujú dve sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome podľa účely využitia nebytového priestoru. Rozlišovali sa nebytové priestory slúžiace ako garáž a nebytové priestory slúžiace na iné účely vrátane bytu alebo časti bytu v bytovom dome, ktorý sa v zmysle zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach považuje za nebytový priestor. Vyššia sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa pritom uplatňuje na nebytové priestory v bytovom dome slúžiace na iné účely, kam patria aj nebytové priestory v bytovom dome slúžiace na účel podnikania.

Oslobodenia a zníženia dane z nehnuteľností podľa všeobecne záväzných nariadení mesta Žilina upravujúcich daň z nehnuteľností sa z praktického hľadiska buď vzťahujú na situácie, ktoré je možné aplikovať len na zanedbateľné množstvo podnikateľov, alebo sa na nehnuteľnosti využívané na podnikanie nevzťahujú vôbec.

2.2 Vývoj sadzieb dane z nehnuteľností v rokoch 2016 až 2021

Predmetom tejto podkapitoly bude zobrazenie vývoja sadzieb dane z nehnuteľností vybraných obcí Slovenskej republiky v posledných šiestich rokoch. V nižšie uvedenej tabuľke budú uvedené sadzby dane z nehnuteľností účinné pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2016 až 2021. Obcami, ktorých sadzby dane z nehnuteľností budú zahrnuté do porovnania, budú krajské mestá Slovenskej republiky.

Vývoj sadzieb dane z nehnuteľností bude monitorovaný len vo vzťahu k týmto druhom nehnuteľností, ktoré podnikatelia v praxi najčastejšie využívajú na svoje podnikateľské účely, pričom sú tu zastúpené nehnuteľnosti, ktoré sú súčasťou dane z pozemkov, dane zo stavieb a dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome:

- zastavané plochy a nádvorcia, ostatné plochy,
- priemyselné stavby, stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu, stavby využívané na skladovanie vlastnej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu,
- stavby na ostatné podnikanie a na zárobkovú činnosť, skladovanie a administratívu súvisiacu s ostatným podnikaním a so zárobkovou činnosťou,
- nebytové priestory v bytovom dome využívané na podnikanie.

Tabuľka 4: Vývoj sadzieb dane z nehnuteľností krajských miest v rokoch 2016 až 2021¹²²

Obec	Rok	Zastavané plochy a nádvorcia, ostatné plochy		Priemyselné stavby, stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu, stavby využívané na skladovanie vlastnej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu		Stavby na ostatné podnikanie a na zárobkovú činnosť, skladovanie a administratívu súvisiacu s ostatným podnikaním a so zárobkovou činnosťou		Nebytové priestory v bytovom dome využívané na podnikanie	
		Sadzba dane v %	Zmena v sadzbe dane v porovnaní s minulým rokom v %	Sadzba dane v eurách za m ²	Zmena v sadzbe dane v porovnaní s minulým rokom v %	Sadzba dane v eurách za m ²	Zmena v sadzbe dane v porovnaní s minulým rokom v %	Sadzba dane v eurách za m ²	Zmena v sadzbe dane v porovnaní s minulým rokom v %
Banská Bystrica	2016	0,7	-	3,6	-	3,6	-	3,6	-
	2017	0,7	0%	3,6	0%	3,6	0%	3,6	0%
	2018	0,7	0%	3,6	0%	3,6	0%	3,6	0%
	2019	0,7	0%	3,6	0%	3,6	0%	3,6	0%
	2020	1	43%	5	39%	5	39%	5	39%
	2021	1	0%	5	0%	5	0%	5	0%
Bratislava	2016	1,2	-	4	-	6,43	-	1,2	-
	2017	1,2	0%	4	0%	6,43	0%	3	150%
	2018	1,2	0%	4	0%	6,43	0%	3	0%
	2019	1,2	0%	4	0%	6,43	0%	3	0%
	2020	1,23	3%	6,31	58%	8	24%	4,63	54%
	2021	1,23	0%	6,31	0%	8	0%	4,63	0%
Košice	2016	1	-	3,67	-	4,9	-	2,17	-
	2017	1	0%	3,67	0%	4,9	0%	2,17	0%
	2018	1	0%	3,67	0%	4,9	0%	2,17	0%
	2019	1	0%	3,67	0%	4,9	0%	2,17	0%
	2020	1,25	25%	5,17	41%	7,5	53%	4	84%
	2021	1,25	0%	5,17	0%	7,5	0%	4	0%
Nitra	2016	0,5	-	3	-	4,65	-	4,65	-
	2017	0,5	0%	3	0%	4,65	0%	4,65	0%
	2018	0,5	0%	3	0%	4,65	0%	4,65	0%
	2019	0,5	0%	3	0%	4,65	0%	4,65	0%
	2020	0,5	0%	4,65	55%	4,65	0%	4,65	0%
	2021	0,5	0%	4,65	0%	4,65	0%	4,65	0%
Prešov	2016	0,58	-	3,4	-	3,4	-	3,4	-
	2017	0,58	0%	3,4	0%	3,4	0%	3,4	0%
	2018	0,58	0%	3,4	0%	3,4	0%	3,4	0%
	2019	0,58	0%	3,4	0%	3,4	0%	3,4	0%
	2020	0,72	24%	4,25	25%	4,25	25%	4,25	25%
	2021	0,72	0%	4,25	0%	4,25	0%	4,25	0%
Trenčín	2016	0,78	-	3,286	-	3,286	-	3,286	-
	2017	0,78	0%	3,286	0%	3,286	0%	3,286	0%

¹²² Pri obci, ktorá sa v príslušnom zdaňovacom období pre niektoré kategórie nehnuteľností rozhodla využiť možnosť ustanovenia rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti obce alebo jednotlivé katastrálne územia obce, je pre tieto kategórie nehnuteľností uvedená sadzba dane z nehnuteľností vypočítaná ako jednoduchý aritmetický priemer rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností ustanovených pre jednotlivé časti obce alebo jednotlivé katastrálne územia obce pre príslušné zdaňovacie obdobie.

	2018	0,78	0%	3,286	0%	3,286	0%	3,286	0%
	2019	0,78	0%	3,286	0%	3,286	0%	3,286	0%
	2020	1	28%	4,5	37%	4,5	37%	4,5	37%
	2021	1	0%	4,5	0%	4,5	0%	4,5	0%
Trnava	2016	2,03	-	3,5	-	3,5	-	2	-
	2017	2,03	0%	3,5	0%	3,5	0%	2	0%
	2018	2,03	0%	3,5	0%	3,5	0%	2	0%
	2019	2,03	0%	3,5	0%	3,5	0%	2	0%
	2020	1,5	-26%	5	43%	5	43%	5	150%
	2021	1,5	0%	5	0%	5	0%	5	0%
Žilina	2016	0,8	-	4	-	4	-	4	-
	2017	0,8	0%	4	0%	4	0%	4	0%
	2018	0,8	0%	4	0%	4	0%	4	0%
	2019	0,8	0%	4	0%	4	0%	4	0%
	2020	1,25	56%	5	25%	5	25%	5	25%
	2021	1,25	0%	5	0%	5	0%	5	0%

Zdroj: Vlastné spracovanie

Z vývoja sadzieb dane z nehnuteľností krajských miest uvedených v predchádzajúcej tabuľke je možné odvodiť niekoľko konštatovaní vzťahujúcich sa na tie druhy analyzovaných nehnuteľností, ktoré v praxi podnikatelia najčastejšie využívajú na podnikanie.

V zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016 až 2021 sa sadzby dane z nehnuteľností pre druhy nehnuteľností najčastejšie využívané podnikateľmi v krajských mestách až na jednu výnimku medziročne buď nemenili vôbec, alebo ak sa menili, tak len smerom nahor, čiže sa len zvyšovali. Znamená to, že k poklesu sadzieb dane z nehnuteľností v nami sledovaných zdaňovacích obdobiach až na jednu výnimku nedošlo. Výnimkou bolo len jedno mesto, v ktorom raz pre jeden druh nehnuteľností došlo k zníženiu sadzby dane z nehnuteľností. Predmetná výnimka sa týka mesta Trnava, kde sa sadzba dane z pozemkov druhu „zastavané plochy a nádvoria, ostatné plochy“ v roku 2020 znížila.¹²³

Pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2016 až 2021 nastalo až v siedmich z ôsmich skúmaných obcí v priemere za všetky druhy nehnuteľností najčastejšie využívané podnikateľmi zvýšenie dane z nehnuteľností len raz, a to pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2020. Inými slovami povedané, zvýšenie dane z nehnuteľností týkajúce sa podnikateľov sa v posledných šiestich rokoch až v siedmich z ôsmich krajských miest Slovenska uskutočnilo len raz, a to s účinnosťou pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2020. Jediným mestom, pri ktorom to tak nebolo, bola Bratislava, kde sa daň z nehnuteľností v posledných šiestich rokoch okrem roku 2020 zvyšovala aj v roku 2017, pričom išlo len o zvýšenie dane z bytov a z nebytových

¹²³ Vysvetlenie môže vyplývať zo skutočnosti, že mesto Trnava sa počnúc zdaňovacím obdobím kalendárny rok 2020 v súvislosti s daňou z pozemkov rozhodlo prestať využívať možnosť ustanovenia rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti obce. Predtým, resp. pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2016, 2017, 2018 a 2019, sa na pozemky druhu „zastavané plochy a nádvoria, ostatné plochy“ v niektorých častiach obce uplatňovala takmer štvornásobne vyššia sadzba dane z pozemkov ako v iných častiach obce. V súlade s metodikou popísanou v predchádzajúcej poznámke pod čiarou sa v tabuľke 3 v príslušnom zdaňovacom období bral do úvahy jednoduchý aritmetický priemer rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností ustanovených pre jednotlivé časti obce, ktorý bol zásadným spôsobom ovplyvnený práve niekoľkonásobne vyššími sadzbami dane z pozemkov pre pozemky druhu „zastavané plochy a nádvoria, ostatné plochy“ v niektorých častiach obce. Počnúc zdaňovacím obdobím kalendárny rok 2020 sa sadzba dane z pozemkov druhu „zastavané plochy a nádvoria, ostatné plochy“ zjednotila, pričom bola nižšia ako jednoduchý aritmetický priemer rôznych ročných sadzieb dane z pozemkov uplatňujúcich sa v zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016 až 2019.

priestorov v bytovom dome za nebytové priestory v bytovom dome využívané na podnikanie.¹²⁴

Zároveň je možné povedať, že pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2020 došlo v priemere za všetky druhy nehnuteľností najčastejšie využívané podnikateľmi k zvýšeniu dane z nehnuteľností vo všetkých sledovaných obciach. Z vyjadrení predstaviteľov obcí je známe, že dôvodom pre zvýšenie sadzieb dane z nehnuteľností počnúc rokom 2020 bolo vykrytie výpadku v príjmoch obcí spôsobenom zvýšením nezdaniiteľnej časti základu dane na daňovníka od roku 2020. Táto skutočnosť mala od roku 2020 za následok zníženie dane z príjmov fyzických osôb, z ktorej výnos (s výnimkou dane z príjmov fyzických osôb, ktorá sa vyberá zrážkou) je príjmom rozpočtov obcí vo výške 70 %.¹²⁵ V priemere za všetky druhy nehnuteľností najčastejšie využívané podnikateľmi nastalo od roku 2020 najnižšie zvýšenie sadzieb dane z nehnuteľností v meste Nitra, a to v priemere len o 14 %. Naopak, najvyššie zvýšenie sadzieb dane z nehnuteľností v priemere za všetky druhy nehnuteľností najčastejšie využívané podnikateľmi nastalo v meste Trnava, a to v priemere až o 53 %.

Ak vypočítame za jednotlivé krajské mestá jednoduchý aritmetický priemer sadzieb dane z nehnuteľností za všetky druhy nehnuteľností najčastejšie využívané podnikateľmi pre zdaňovacie obdobia kalendárne roky 2020 a 2021 (sadzby dane z nehnuteľností sa od roku 2020 nemenili v žiadnom krajskom meste), tak tieto údaje majú priamu vypovedaciu schopnosť o daňovom zaťažení podnikateľov daňou z nehnuteľností v jednotlivých krajských mestách. Podľa týchto údajov znášajú najvyššie daňové zaťaženie daňou z nehnuteľností podnikatelia v meste Bratislava a naopak, najnižšie daňové zaťaženie daňou z nehnuteľností znášajú podnikatelia v meste Prešov. Celkové poradie krajských miest je nasledovné, pričom mestá sú zoradené zostupne od mesta s najvyšším až po mesto s najnižším daňovým zaťažením podnikateľov daňou z nehnuteľností: Bratislava, Košice, Trnava, Žilina, Banská Bystrica, Trenčín, Nitra, Prešov.

2.3 Modelové príklady na výpočet dane z nehnuteľností

V predchádzajúcich častiach tejto kapitoly sme sa venovali analýze konkrétnych všeobecne záväzných nariadení slovenských krajských miest z hľadiska využívania širokých kompetencií správcu dane v oblasti úpravy dane z nehnuteľností a v nadväznosti na to aj vývoju sadzieb dane z nehnuteľností v týchto obciach v rokoch 2016 až 2021. Predmetom tejto podkapitoly bude priblížiť sa situácii podnikateľov v praxi ešte viac v tom zmysle, že v nej budeme na modelových príkladoch konkrétnych nehnuteľností vypočítavať daňové zaťaženie daňou z nehnuteľností. Daňové zaťaženie daňou z nehnuteľností bude znázornené pre nehnuteľnosti situované v krajskom meste Košice a v okresnom meste Žiar nad Hronom, a to naprieč

¹²⁴ Dôvodom, kvôli ktorému pre zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2017 mesto Bratislava zvýšilo daň z nehnuteľností len pre daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome za nebytové priestory v bytovom dome využívané na podnikanie, je podľa nášho názoru to, že mesto Bratislava do roku 2017 na účely sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome nerozlišovalo, či sa nebytový priestor využíva na podnikanie alebo na iný účel. Existovala teda len jedna spoločná sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome pre všetky nebytové priestory v bytovom dome. Mesto Bratislava si podľa nášho názoru uvedomilo túto skutočnosť, vďaka ktorej do roku 2017 podnikatelia v Bratislave platili za nebytové priestory v bytovom dome využívané na podnikanie najnižšiu sadzbu dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome spomedzi všetkých krajských miest na Slovensku, čo na druhej strane pre rozpočet mesta Bratislava znamenalo nevedomé ukracovanie sa na príjmoch z dane z nehnuteľností.

¹²⁵ Zákon č. 564/2004 Z. z. o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samosprávy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, § 2.

zdaňovacími obdobiami kalendárne roky 2016 až 2021.¹²⁶ Pri výbere obcí v Slovenskej republike, resp. v ostatných krajinách sa prihliadalo na to, aby boli porovnateľné s vybranými obcami v jednotlivých okolitých krajinách. Dôraz bol kladený jednak na vymedzenie obce z hľadiska počtu jej obyvateľov (menšia obec s počtom obyvateľov 15 000 – 20 000, väčšia obec s počtom obyvateľov 200 000 – 300 000), a zároveň na skutočnosť, aby šlo o obce s podobnou štruktúrou ekonomiky, v našom prípade o priemyselné obce. Uvedeným kritériám zodpovedali na Slovensku vybrané mestá – Košice a Žiar nad Hronom.

Modelový príklad č. 1: pozemok, na ktorom sú výrobné priestory

Pozemok s výmerou 5 000 m², na ktorom je stavba s výmerou zastavanej plochy 2 500 m² (jednopodlažná budova s výrobnými priestormi a priestormi na skladovanie vlastnej produkcie a vykonávanie vlastnej administratívy).

Pozemok uvedený v tomto modelovom príklade bude zaradený do pozemkov druhu „zastavané plochy a nádvoria, ostatné plochy“, pričom predmetom dane z pozemkov bude výmera 2 500 m², keďže predmetom dane z pozemkov nie sú pozemky alebo ich časti, ktoré sú zastavané stavbami, ktoré sú predmetom dane zo stavieb alebo dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome. Stavba uvedená v tomto modelovom príklade bude zaradená do stavieb druhu „priemyselné stavby, stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu, stavby využívané na skladovanie vlastnej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu“.

¹²⁶ Vzhľadom na to, že mesto Košice a aj mesto Žiar nad Hronom sa v zdaňovacích obdobiach kalendárne roky 2016 až 2021 pre niektoré kategórie nehnuteľností rozhodli využiť možnosť ustanovenia rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti obce alebo jednotlivé katastrálne územia obce, je v modelových príkladoch na výpočet dane z nehnuteľností pre tieto kategórie nehnuteľností použitá sadzba dane z nehnuteľností vypočítaná ako jednoduchý aritmetický priemer rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností ustanovených pre jednotlivé časti obce alebo jednotlivé katastrálne územia obce pre príslušné zdaňovacie obdobie.

Tabuľka 5: Výpočet dane z nehnuteľností: pozemok, na ktorom sú výrobné priestory

Mesto	Rok	Druh nehnuteľnosti	Základ dane (pri pozemku hodnota pozemku ¹²⁷ , pri stavbe výmera zastavanej plochy v m ²)	Sadzba dane (pri pozemku v %, pri stavbe v eurách za každý aj začatý m ² zastavanej plochy)	Daň (v eurách)	Daň spolu (v eurách)
Košice	2016	pozemok	13275	1	132,75	9307,75
		stavba	2500	3,67	9175	
	2017	pozemok	13275	1	132,75	9307,75
		stavba	2500	3,67	9175	
	2018	pozemok	13275	1	132,75	9307,75
		stavba	2500	3,67	9175	
	2019	pozemok	13275	1	132,75	9307,75
		stavba	2500	3,67	9175	
	2020	pozemok	13275	1,25	165,93	13090,93
		stavba	2500	5,17	12925	
	2021	pozemok	13275	1,25	165,93	13090,93
		stavba	2500	5,17	12925	
Žiar nad Hronom	2016	pozemok	11600	0,45	52,2	10115,95
		stavba	2500	4,0255	10063,75	
	2017	pozemok	11600	0,45	52,2	10115,95
		stavba	2500	4,0255	10063,75	
	2018	pozemok	11600	0,45	52,2	10115,95
		stavba	2500	4,0255	10063,75	
	2019	pozemok	11600	0,45	52,2	10115,95
		stavba	2500	4,0255	10063,75	
	2020	pozemok	11600	0,45	52,2	10190,95
		stavba	2500	4,0555	10138,75	
	2021	pozemok	11600	0,45	52,2	10190,95
		stavba	2500	4,0555	10138,75	

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Modelový príklad č. 2: pozemok, na ktorom sú skladové priestory

Pozemok s výmerou 2 000 m², na ktorom je stavba s výmerou zastavanej plochy 1 000 m² (jednopodlažná budova s priestormi slúžiacimi na skladovanie tovaru nakúpeného na účely jeho ďalšieho predaja).

Pozemok uvedený v tomto modelovom príklade bude zaradený do pozemkov druhu „zastavané plochy a nádvoria, ostatné plochy“, pričom predmetom dane z pozemkov bude výmera 1 000 m², keďže predmetom dane z pozemkov nie sú pozemky alebo ich časti, ktoré sú zastavané stavbami, ktoré sú predmetom dane zo stavieb alebo dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome. Stavba uvedená v tomto modelovom príklade bude zaradená do stavieb druhu „stavby na ostatné podnikanie a na zárobkovú činnosť, skladovanie a administratívu súvisiacu s ostatným podnikaním a so zárobkovou činnosťou“.

¹²⁷ Základom dane z pozemkov zaradených do pozemkov druhu „zastavané plochy a nádvoria, ostatné plochy“ je hodnota pozemkov určená vynásobením výmery pozemkov v m² a hodnoty pozemkov za 1 m² uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. Pre obce, ktoré sú sídlom kraja, je hodnota pozemku 5,31 eura za 1 m², a pre obce, ktoré sú sídlom okresu, je hodnota pozemku 4,64 eura za 1 m². To znamená, že v tomto modelovom príklade pre mesto Košice hodnota pozemku s výmerou pozemku 2 500 m² bude 13 275 eur a pre mesto Žiar nad Hronom hodnota pozemku s výmerou 2 500 m² bude 11 600 eur.

Tabuľka 6: Výpočet dane z nehnuteľností: pozemok, na ktorom sú skladové priestory

Mesto	Rok	Druh nehnuteľnosti	Základ dane (pri pozemku hodnota pozemku ¹²⁸ , pri stavbe výmera zastavanej plochy v m ²)	Sadzba dane (pri pozemku v %, pri stavbe v eurách za každý aj začatý m ² zastavanej plochy)	Daň (v eurách)	Daň spolu (v eurách)
Košice	2016	Pozemok	5310	1	53,1	4953,1
		Stavba	1000	4,9	4900	
	2017	Pozemok	5310	1	53,1	4953,1
		Stavba	1000	4,9	4900	
	2018	Pozemok	5310	1	53,1	4953,1
		Stavba	1000	4,9	4900	
	2019	Pozemok	5310	1	53,1	4953,1
		Stavba	1000	4,9	4900	
	2020	Pozemok	5310	1,25	66,37	7566,37
		Stavba	1000	7,5	7500	
	2021	Pozemok	5310	1,25	66,37	7566,37
		Stavba	1000	7,5	7500	
Žiar nad Hronom	2016	Pozemok	4640	0,45	20,88	4046,38
		Stavba	1000	4,0255	4025,5	
	2017	Pozemok	4640	0,45	20,88	4046,38
		Stavba	1000	4,0255	4025,5	
	2018	Pozemok	4640	0,45	20,88	4046,38
		Stavba	1000	4,0255	4025,5	
	2019	Pozemok	4640	0,45	20,88	4046,38
		Stavba	1000	4,0255	4025,5	
	2020	Pozemok	4640	0,45	20,88	4076,38
		Stavba	1000	4,0555	4055,5	
	2021	Pozemok	4640	0,45	20,88	4076,38
		Stavba	1000	4,0555	4055,5	

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Modelový príklad č. 3: administratívne priestory na dvoch podlažiach

Dvojpodlažná stavba s výmerou zastavanej plochy 500 m² (dvojpodlažná budova s priestormi slúžiacimi na administratívu súvisiacu s poskytovaním služieb odberateľom).

Stavba uvedená v tomto modelovom príklade bude zaradená do stavieb druhu „stavby na ostatné podnikanie a na zárobkovú činnosť, skladovanie a administratívu súvisiacu s ostatným podnikaním a so zárobkovou činnosťou“.

¹²⁸ Základom dane z pozemkov zaradených do pozemkov druhu „zastavané plochy a nádvoria, ostatné plochy“ je hodnota pozemkov určená vynásobením výmery pozemkov v m² a hodnoty pozemkov za 1 m² uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. Pre obce, ktoré sú sídlom kraja, je hodnota pozemku 5,31 Eura za 1 m², a pre obce, ktoré sú sídlom okresu, je hodnota pozemku 4,64 eura za 1 m². To znamená, že v tomto modelovom príklade pre mesto Košice hodnota pozemku s výmerou pozemku 1 000 m² bude 5 310 eur a pre mesto Žiar nad Hronom hodnota pozemku s výmerou 1 000 m² bude 4 640 eur.

Tabuľka 7: Výpočet dane z nehnuteľností: administratívne priestory na dvoch podlažiach

Mesto	Rok	Základ dane (výmera zastavanej plochy v m ²)	Príplatok za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia (v eurách za každý aj začatý m ² zastavanej plochy)	Sadzba dane (v eurách za každý aj začatý m ² zastavanej plochy)	Daň (v eurách)
Košice	2016	500	0,16	4,9	2530
	2017	500	0,16	4,9	2530
	2018	500	0,16	4,9	2530
	2019	500	0,16	4,9	2530
	2020	500	0,16	7,5	3830
	2021	500	0,16	7,5	3830
Žiar nad Hronom	2016	500	0,03	4,0255	2027,75
	2017	500	0,03	4,0255	2027,75
	2018	500	0,03	4,0255	2027,75
	2019	500	0,03	4,0255	2027,75
	2020	500	0,03	4,0555	2042,75
	2021	500	0,03	4,0555	2042,75

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Modelový príklad č. 4: nebytové priestory v bytovom dome

Nebytové priestory v bytovom dome určené na podnikanie s výmerou podlahovej plochy nebytového priestoru v bytovom dome 500 m² (nebytové priestory v bytovom dome slúžiace na maloobchod).

Tabuľka 8: Výpočet dane z nehnuteľností: nebytové priestory v bytovom dome

Mesto	Rok	Základ dane (výmera podlahovej plochy v m ²)	Sadzba dane (v eurách za každý aj začatý m ² podlahovej plochy)	Daň (v eurách)
Košice	2016	500	2,17	1085
	2017	500	2,17	1085
	2018	500	2,17	1085
	2019	500	2,17	1085
	2020	500	4	2000
	2021	500	4	2000
Žiar nad Hronom	2016	500	4,4	2200
	2017	500	4,4	2200
	2018	500	4,4	2200
	2019	500	4,4	2200
	2020	500	4,4	2200
	2021	500	4,4	2200

Zdroj: Vlastné spracovanie

3 Komparácia dane z nehnuteľností v SR s vybranými krajinami EÚ

Daň z nehnuteľností je pomerne bežnou majetkovou daňou, ktorá sa uplatňuje v rôznych krajinách naprieč celou Európskou úniou, kde tvorí významnú súčasť príjmov do rozpočtov miestnych samospráv.

Napriek tomu, že povaha aj účel tejto dane sú v každej krajine v zásade rovnaké, spôsob jej uplatňovania a výpočtu sú často diametrálne odlišné. V niektorých prípadoch môže byť takáto odlišnosť dokonca príkladom dobrej praxe, ktorým by sa do istej miery mohol inšpirovať tiež slovenský zákonodarca.

Za týmto účelom budú v nasledovnej časti analýzy rozobrané právne úpravy dane z nehnuteľností (so zameraním na zdaňovanie nehnuteľností určených na podnikanie) v krajinách, ktoré sú vo vzťahu k Slovensku najbližšie z geografického, spoločenského, kultúrneho aj ekonomického hľadiska, t. j. s právnou úpravou dane z nehnuteľností v Českej republike, v Maďarsku, v Rakúsku a v Poľsku. Pri výbere porovnateľných obcí naprieč jednotlivými krajinami bol dôraz kladený jednak na vymedzenie obce z hľadiska počtu jej obyvateľov (menšia obec s počtom obyvateľov 15 000 – 20 000, väčšia obec s počtom obyvateľov 200 000 – 300 000), a zároveň na skutočnosť, aby šlo o obce s podobnou štruktúrou ekonomiky, v našom prípade o priemyselné obce. Porovnateľné obce so slovenskými Košicami a Žiarom nad Hronom uvádzame ďalej pri analýze dane z nehnuteľností v jednotlivých krajinách.

3.1 Právna úprava dane z nehnuteľností v Českej republike

Zatiaľ čo na Slovensku je v oblasti regulácie dane z nehnuteľností od 1.1.2005 účinný nový zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, v Českej republike už od roku 1992 platí zákon č. 338/1992 Sb., zákon o dani z nemovitých věcí (ďalej len „zákon č. 338/1992“), ktorý bol prijímaný približne v rovnakom čase ako predchodca súčasného zákona platného na Slovensku. Pomerne komplikované nastavenie zdaňovania nehnuteľností v Českej republike a celková doba existencie tohto zákona sa podpísali pod to, že tento zákon bol doposiaľ novelizovaný už 29-krát. Základná koncepcia dane z nehnuteľností však v Českej republike ostáva dlhodobo rovnaká a v mnohom ju možno voči slovenskej právnej úprave označiť za veľmi podobnú, čo je z pohľadu spoločnej histórie s Českou republikou logické. V nasledovnej kapitole bude táto daň analyzovaná podobne ako daň z nehnuteľností na Slovensku, teda podľa jednotlivých konštrukčných prvkov, so zameraním na zdaňovanie nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely.

3.1.1 Daňové náležitosti dane z nehnuteľností v Českej republike

1. Právna úprava dane z nehnuteľností a súvisiacich daní či poplatkov

Rovnako ako na Slovensku, aj v Českej republike je daň z nehnuteľností upravená tak, že základné pravidlá týkajúce sa predmetu dane, daňovníka, oslobodenia, základu dane, sadzby či výpočtu dane stanovuje priamo zákon č. 338/1992, ktorý však zároveň obciam prenecháva možnosť multiplikácie dane s využitím určitých koeficientov (pevne daných zákonom), ktoré obce môžu a nemusia na svojom území uplatňovať na základe obecne záväznej vyhlášky.

Pre Českú republiku je potom špecifická tiež daň z nadobudnutia nehnuteľnosti, ktorá síce bola v roku 2020 zrušená, no legislatívne bola v českom právnom poriadku dlhodobo zakotvená a uplatňovala sa spolu s daňou z nehnuteľností, s ktorou úzko súvisí.

Zatiaľ čo daň z nehnuteľností je majetkovou daňou, ktorá je spojená s vlastníctvom nehnuteľnosti a s povinnosťou každoročnej úhrady dane, daň z nadobudnutia nehnuteľnosti predstavovala jednorazovú daň, ktorá sa uplatňovala (až na niektoré zákonné výnimky) pri odplatnom prevode nehnuteľnosti. Výška tejto dane predstavovala 4 % z ceny nehnuteľnosti, pričom jej platiteľom bol podľa poslednej právnej úpravy kupujúci. Pre začínajúcich podnikateľov, ktorí mali v Českej republike v úmysle nadobudnúť nehnuteľnosť a využívať ju na podnikateľské účely, to prakticky znamenalo uhradiť okrem ceny nehnuteľnosti 4 % daň z jej nadobudnutia, a následne platiť každoročnú daň z nehnuteľností z titulu jej vlastníctva.

Vzhľadom na nedávne zrušenie dane z nadobudnutia nehnuteľnosti, ako aj vzhľadom na hlavné zameranie tejto analýzy, však predmetom ďalších častí ostane len daň z nehnuteľností v zmysle českého zákona č. 338/1992.

2. Predmet dane z nehnuteľností v Českej republike

Predmetom dane z nehnuteľností v zmysle českej právnej úpravy sú:¹²⁹

- j) pozemky (s výnimkou pozemkov zastavaných stavbami, kde v rozsahu stavby sa už neuplatňuje daň z pozemku, ale daň zo stavby)
- k) stavby a jednotky (pričom jednotkou sa rozumie byt alebo nebytový priestor).

V ďalšej špecifikácii zákon č. 338/1992 tieto druhy nehnuteľností ďalej rozlišuje v tom zmysle, že niektoré z nich od dane oslobodzuje, pri iných rozoznáva účel využitia, čo je dôležité najmä pri zdaňovaní nehnuteľností určených na podnikateľské účely.

3. Daňovník v Českej republike

Daňovníkom v zmysle českej právnej úpravy je vlastník, ktorým je fyzická alebo právnická osoba. V niektorých prípadoch však právna úprava poplatkovú povinnosť môže preniesť aj na nájomcu pri poľnohospodárskych pozemkoch alebo na užívateľa pozemku v prípade, kedy vlastník nie je známy.¹³⁰

4. Oslobodenie od dane z nehnuteľností v Českej republike

Vychádzajúc z vyššie uvedeného základného členenia nehnuteľností na pozemky, stavby a jednotky, v zmysle českého zákona sú od dane podobne ako na Slovensku oslobodené napr. pozemky vo vlastníctve Českej republiky, pozemky určené k plneniu funkcie lesa, budovy a jednotky vo vlastníctve cirkví, stavby slúžiace na verejné účely a pod.¹³¹

Pre nehnuteľnosti, ktoré slúžia na podnikateľské účely, t. j. pre administratívne budovy, kancelárie, výrobné priestory a iné zákon oslobodenie od dane nepredpokladá, s výnimkou pozemkov slúžiacich na poľnohospodárske účely, ktoré sú od dane oslobodené na dobu 5 rokov od rekultivácie.

5. Základ dane z nehnuteľností v Českej republike

Pre základ dane v Českej republike platí, že jeho výpočet je rôzny pre rôzne typy nehnuteľností, berúc do úvahy tiež dispozičné riešenie nehnuteľnosti (napr. počet podlaží).¹³²

¹²⁹ Zákon č. 338/1992, § 1 a 2

¹³⁰ Zákon č. 338/1992, § 3 a 8

¹³¹ Zákon č. 338/1992, § 4 a 9

¹³² Zákon č. 338/1992, § 5 a 10

Platí teda, že základom dane u pozemkov z kategórie ornej pôdy, chmeľníc, viníc, záhrad, ovocných sádov a trvalých trávnych porastov je cena pôdy zistená vynásobením skutočnej výmery pozemku v m² priemernou cenou pôdy stanovenou na 1 m² vo vyhláške vydanéj Ministerstvom poľnohospodárstva ČR.

Základom dane u pozemkov z kategórie hospodárskych lesov a rybníkov s intenzívnym a priemyselným chovom rýb je cena pozemku zistená podľa platných cenových predpisov k 1. januáru zdaňovacieho obdobia alebo ako súčin skutočnej výmery pozemku v m² a sumy 3,80 Kč.

Pre ostatné pozemky, napr. pre zastavané plochy a nádvoria¹³³, pre stavebné pozemky, pre spevnené plochy slúžiace pre účely priemyslu či dopravy a pod. napokon platí, že základom dane je výmera v m².

Pokiaľ ide o stavby a jednotky (napr. byty či kancelárie), pre tieto typy nehnuteľností je za základ dane považovaná výmera v m² z nadzemnej plochy, pričom vo vzťahu k jednotkám platí, že základ dane sa násobí koeficientom 1,22, pokiaľ je jednotka umiestnená v bytovom dome a koeficientom 1,2 v ostatných prípadoch.

Pre českého podnikateľa, ktorého predmetom činnosti je poľnohospodárska výroba, bude preto pri plnení daňových povinností rozhodujúca tabuľková cena pozemku určená vyhláškou Ministerstva poľnohospodárstva ČR, vynásobená výmerou pozemku, zatiaľ čo pre prevádzkovateľa parkoviska bude rozhodujúca len výmera pozemku.

V prípade stavieb a jednotiek bude pre českého podnikateľa rozhodujúca výmera a zároveň tiež to, či je jednotka umiestnená v bytovom dome alebo nie.

6. Sadzba dane z nehnuteľností v Českej republike

Vzhľadom na to, že pre niektoré typy pozemkov je základom dane súčin výmery a tabuľkovej ceny, sadzba dane je v zmysle českého zákona je pri týchto pozemkoch stanovená určitým percentom zo základu dane, zatiaľ čo pri iných typoch nehnuteľností, kde je základom dane len výmera v m² (pri jednotkách vynásobená koeficientom 1,22 alebo 1,2), sadzba dane je stanovená konkrétnou sumou.¹³⁴

Platí teda, že sadzbou dane v prípade pozemkov z kategórie ornej pôdy, chmeľníc, viníc, záhrad a ovocných sádov predstavuje 0,75 %, zatiaľ čo v prípade pozemkov z kategórie trvalých trávnych porastov, hospodárskych lesov a rybníkov s intenzívnym a priemyselným chovom rýb predstavuje len 0,25 %.

Pri ostatných pozemkoch potom platí nasledovná sadzba dane za 1m²:

- spevnené plochy pozemkov užívaných k podnikaniu alebo v súvislosti s podnikaním slúžiace pre poľnohospodársku prvovýrobu, lesné a vodné hospodárstvo: 1 Kč
- spevnené plochy pozemkov užívaných k podnikaniu alebo v súvislosti s podnikaním slúžiace na priemysel, stavebníctvo, dopravu, energetiku a ostatnú poľnohospodársku výrobu: 5 Kč
- stavebné pozemky: 2 Kč, pričom uvedená sadzba sa násobí koeficientom podľa počtu obyvateľov v obci, v ktorej území sa pozemok nachádza (pri obci od 1000 do 6000

¹³³ Zastavané plochy a nádvoria predstavujú druh pozemku, avšak nejde o pozemok zastavaný stavbou, ktorý nie je predmetom dane z pozemkov. Napr. terasa pred budovou môže byť považovaná za zastavanú plochu a nádvorie zdaňované ako špecifický druh pozemku, nie je však súčasťou plochy stavby postavenéj na pozemku, ktorý je z dane z pozemkov vyňatý.

¹³⁴ Zákon č. 338/1992, § 6 a 11

obyvateľom je tento koeficient napr. 1,4 a v prípade hlavného mesta Praha je tento koeficient 4,5)

- d) ostatné plochy: 0,20 Kč
- e) zastavané plochy a nádvorja: 0,20 Kč

Pokiaľ ide o stavby a jednotky, podľa zákona č. 338/1992. Platia nasledovné sadzby dane z nehnuteľností:

- a) pri budove obytného domu 2 Kč za 1 m² zastavanej plochy; u zvyšku budovy tvoriaceho príslušenstvo k budove obytného domu z výmery presahujúcej 16 m² zastavanej plochy 2 Kč za 1 m² zastavanej plochy,
- b) pri budove určenej pre rodinnú rekreáciu a pri budove rodinného domu používaného pre rodinnú rekreáciu 6 Kč za 1 m² zastavanej plochy a pri budove, ktorá plní doplnkovú funkciu k týmto budovám (napr. kôlna), s výnimkou garáže, 2 Kč za 1 m² zastavanej plochy,
- c) pri garáži postavenej oddelene od budovy obytného domov a u zdaniteľné jednotky, ktorej prevažujúca časť podlahovej plochy je používaná ako garáž, 8 Kč za 1 m² zastavanej plochy alebo upravené podlahovej plochy,
- d) pri zdaniteľnej stavbe a pri zdaniteľnej jednotke, ktorých prevažná časť podlahovej plochy nadzemnej časti je užívaná k podnikaniu v poľnohospodárskej prvovýrobe alebo v lesnom či vodnom hospodárstve 2 Kč za 1 m² zastavanej plochy,
- e) pri zdaniteľnej stavbe a pri zdaniteľnej jednotke, ktorých prevažná časť podlahovej plochy nadzemnej časti je užívaná k podnikaniu v oblasti priemyslu, stavebníctva, dopravy, energetiky a ostatnej poľnohospodárskej výroby 10 Kč za 1 m² zastavanej plochy,
- f) pri zdaniteľnej stavbe a pri zdaniteľnej jednotke, ktorých prevažná časť podlahovej plochy nadzemnej časti je užívaná k podnikaniu v ostatných druhoch podnikania 10 Kč za 1 m² zastavanej plochy,
- g) pri ostatných zdaniteľných stavbách 6 Kč za 1 m²,
- h) pri ostatných zdaniteľných jednotkách 2 Kč za 1 m².

Ďalej platí, že pri stavbách podľa písm. a) až c) a g) sa sadzba za 1 m² zvyšuje o 0,75 Kč za každé ďalšie nadzemné podlažie presahujúce 2/3 zastavanej plochy a v prípade stavieb slúžiacich na podnikanie sa základná sadzba zvyšuje o 0,75 Kč za každé ďalšie nadzemné podlažie presahujúce 1/3 zastavanej plochy.

Súčasne s tým platí, že všetky vyššie uvedené sadzby dane zo stavieb a jednotiek sa násobia alebo sa môžu násobiť ďalším koeficientom určeným zákonom alebo vyhláškou obce. V prípade nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely potom konkrétne platí, že sadzba sa násobí koeficientom 1,5, ak to obec určí obecnou záväznou vyhláškou.

7. Výpočet dane z nehnuteľností v Českej republike

Daň z nehnuteľností v Českej republike sa v zmysle vyššie uvedeného počíta ako súčin základu a sadzby dane. V tejto súvislosti však zároveň platí, obec môže všeobecne záväznou vyhláškou pre všetky nehnuteľné veci na svojom území určiť jeden miestny koeficient vo výške 2, 3, 4 alebo 5, ktorým sa násobí vypočítaná sadzba dane.¹³⁵

¹³⁵ Zákon č. 338/1992, § 12

3.1.2 Vybrané príklady zdaňovania nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely v zmysle českej právnej úpravy

Nasledovná časť analýzy je zameraná na znázornenie dane z nehnuteľností v Českej republike postihujúcej tie typy nehnuteľností, ktoré sú z pohľadu MSP typické z hľadiska charakteru nehnuteľnosti, s konkrétnymi parametrami potrebnými pre výpočet dane.

Príklad č. 1:

Vstupné parametre:

- pozemok o výmere 5 000 m²
- na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m²
- na území obce s počtom obyvateľov od 15 000 - 20 000 (vybraná obec Beroun s počtom obyvateľov 19 641 podľa sčítania k 1.1.2020)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Nezastavaná časť pozemku o výmere 2 500 m² je z kategórie ostatná plocha, pri ktorej základná sadzba dane z nehnuteľností činí 0,2 Kč / m². Základná vypočítaná daň z pozemku teda činí $2\,500 \times 0,2 = 500$ Kč (cca. 18,36 eur¹³⁶).

Pri zastavanej časti pozemku o výmere 2 500 m² sa daň z pozemku neuplatňuje, uplatňuje sa však daň zo stavby, ktorej sadzba pri jednopodlažnej budove daného druhu činí 10 Kč / m². Mesto Beroun na svojom území vyhláškou zaviedlo koeficient 1,5, ktorým sa základná sadzba dane zo stavby určenej na podnikateľské účely navyšuje na 15 Kč / m².

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $2\,500 \times 15 = 37\,500$ Kč (cca. 1 377 eur).

Základná vypočítaná daň z pozemku a stavby spolu činí 500 Kč + 37 500 Kč = 38 000 Kč (cca. 1 395,36 eur).

Nakoľko mesto Beroun vo svojej vyhláške nestanovuje miestny koeficient, ktorým by sa základná vypočítaná daň násobila, suma 38 000 Kč (1 395,36 eur) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Poznámka: Ak by mesto Beroun na svojom území teoreticky zaviedlo miestny koeficient 2, vypočítaná daň by sa zdvojnásobila, pri miestnom koeficiente 3 by sa trojnásobila atď.

Príklad č. 2:

Vstupné parametre:

- pozemok o výmere 5 000 m²
- na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m²

¹³⁶ Prepočítané kurzom 1 EUR = 27,23 Kč

- na území obce s počtom obyvateľov 200 000 - 300 000 (vybraná obec Ostrava s počtom obyvateľov 287 968 podľa sčítania k 1.1.2020)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Nezastavaná časť pozemku o výmere 2 500 m² je z kategórie ostatná plocha, pri ktorej základná sadzba dane z nehnuteľností činí 0,2 Kč / m². Základná vypočítaná daň z pozemku teda činí $2\,500 \times 0,2 = 500$ Kč (cca. 18,36 eur).

Pri zastavanej časti pozemku o výmere 2 500 m² sa daň z pozemku neuplatňuje, uplatňuje sa však daň zo stavby, ktorej sadzba pri jednopodlažnej budove daného druhu činí 10 Kč / m². Mesto Ostrava na svojom území vyhláškou zaviedlo koeficient 1,5, ktorým sa základná sadzba dane zo stavby určenej na podnikateľské účely navyšuje na 15 Kč / m².

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $2\,500 \times 15 = 37\,500$ Kč (cca. 1 377 eur).

Základná vypočítaná daň z pozemku a stavby spolu činí $500 \text{ Kč} + 37\,500 \text{ Kč} = 38\,000$ Kč (cca. 1 395,36 eur).

Nakoľko mesto Ostrava vo svojej vyhláške nestanovuje miestny koeficient, ktorým by sa základná vypočítaná daň násobila, suma 38 000 Kč (1 395,36 EUR) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Poznámka: Ak by mesto Ostrava na svojom území teoreticky zaviedlo miestny koeficient 2, vypočítaná daň by sa zdvojnásobila, pri miestnom koeficiente 3 by sa strojnásobila atď.

Príklad č. 3:**Vstupné parametre:**

- pozemok o výmere 2 000 m²
- na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere 1 000 m²
- na území obce s počtom obyvateľov od 15 000 - 20 000 (vybraná obec Beroun s počtom obyvateľov 19 641 podľa sčítania k 1.1.2020)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Nezastavaná časť pozemku o výmere 1 000 m² je z kategórie ostatná plocha, pri ktorej základná sadzba dane z nehnuteľností činí 0,2 Kč / m². Základná vypočítaná daň z pozemku teda činí $1\,000 \times 0,2 = 200$ Kč (cca. 7,34 eur).

Pri zastavanej časti pozemku o výmere 1 000 m² sa daň z pozemku neuplatňuje, uplatňuje sa však daň zo stavby, ktorej sadzba pri jednopodlažnej budove daného druhu činí 10 Kč / m². Mesto Beroun na svojom území vyhláškou zaviedlo koeficient 1,5, ktorým sa základná sadzba dane zo stavby určenej na podnikateľské účely navyšuje na 15 Kč / m².

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $1\,000 \times 15 = 15\,000$ Kč (cca. 550,80 eur).

Základná vypočítaná daň z pozemku a stavby spolu činí $200 \text{ Kč} + 15\,000 \text{ Kč} = 15\,200 \text{ Kč}$ (cca. 527,84 eur).

Nakoľko mesto Beroun vo svojej vyhláške nestanovuje miestny koeficient, ktorým by sa základná vypočítaná daň násobila, suma 15 200 Kč (cca. 527,84 eur) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Poznámka: Ak by mesto Beroun na svojom území teoreticky zaviedlo miestny koeficient 2, vypočítaná daň by sa zdvojnásobila, pri miestnom koeficiente 3 by sa strojnásobila atď.

Príklad č. 4:

Vstupné parametre:

- pozemok o výmere $2\,000 \text{ m}^2$
- na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere $1\,000 \text{ m}^2$
- na území obce s počtom obyvateľov 200 000 - 300 000 (vybraná obec Ostrava s počtom obyvateľov 287 968 podľa sčítania k 1.1.2020)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Nezastavaná časť pozemku o výmere $1\,000 \text{ m}^2$ je z kategórie ostatná plocha, pri ktorej základná sadzba dane z nehnuteľností činí $0,2 \text{ Kč} / \text{m}^2$. Základná vypočítaná daň z pozemku teda činí $1\,000 \times 0,2 = 200 \text{ Kč}$ (cca. 7,34 eur).

Pri zastavanej časti pozemku o výmere $1\,000 \text{ m}^2$ sa daň z pozemku neuplatňuje, uplatňuje sa však daň zo stavby, ktorej sadzba pri jednopodlažnej budove daného druhu činí $10 \text{ Kč} / \text{m}^2$. Mesto Ostrava na svojom území vyhláškou zaviedlo koeficient 1,5, ktorým sa základná sadzba dane zo stavby určenej na podnikateľské účely navyšuje na $15 \text{ Kč} / \text{m}^2$.

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $1\,000 \times 15 = 15\,000 \text{ Kč}$ (cca. 550,80 eur).

Základná vypočítaná daň z pozemku a stavby spolu činí $200 \text{ Kč} + 15\,000 \text{ Kč} = 15\,200 \text{ Kč}$ (cca. 527,84 eur).

Nakoľko mesto Ostrava vo svojej vyhláške nestanovuje miestny koeficient, ktorým by sa základná vypočítaná daň násobila, suma 15 200 Kč (cca. 527,84 eur) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Poznámka: Ak by mesto Ostrava na svojom území teoreticky zaviedlo miestny koeficient 2, vypočítaná daň by sa zdvojnásobila, pri miestnom koeficiente 3 by sa strojnásobila atď.

Príklad č. 6:

Vstupné parametre:

- dvojpodlažná administratívna budova (kancelárie) s plochou s plochou prízemia 500 m^2 a s plochou 1. NP 500 m^2

- na území obce s počtom obyvateľov 200 000 - 300 000 (vybraná obec Ostrava s počtom obyvateľov 287 968 podľa sčítania k 1.1.2020)

Výpočet dane z nehnuteľností:

V prípade budovy sa uplatňuje daň zo stavby, ktorej sadzba pri dvojpodlažnej budove daného druhu činí 10,75 Kč / m², nakoľko základná sadzba 10 Kč / m² sa za každé nadzemné podlažie navyšuje o 0,75 Kč. Mesto Ostrava na svojom území vyhláškou zaviedlo koeficient 1,5, ktorým sa základná sadzba dane zo stavby určenej na podnikateľské účely navyšuje na 16,125 Kč / m².

Základná vypočítaná daň z dvojpodlažnej stavby teda činí $(500 + 500) \times 16,125 = 16\,125$ Kč (cca. 592 eur).

Nakoľko mesto Ostrava vo svojej vyhláške nestanovuje miestny koeficient, ktorým by sa základná vypočítaná daň násobila, suma 16 125 Kč (cca. 592 eur) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Poznámka: Ak by mesto Ostrava na svojom území teoreticky zaviedlo miestny koeficient 2, vypočítaná daň by sa zdvojnásobila, pri miestnom koeficiente 3 by sa strojnásobila atď.

Príklad č. 7:**Vstupné parametre:**

- obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m²
- na území obce s počtom obyvateľov od 15 000 - 20 000 (vybraná obec Beroun s počtom obyvateľov 19 641 podľa sčítania k 1.1.2020)

Výpočet dane z nehnuteľností:

V prípade nebytového priestoru klasifikovaného ako jednotka (podobne ako byt) sa uplatňuje daň z jednotky, ktorej základná sadzba činí 10 Kč / m², nakoľko ide o jednotku určenú na podnikanie. Mesto Beroun na svojom území vyhláškou zaviedlo koeficient 1,5, ktorým sa základná sadzba dane z jednotky určenej na podnikateľské účely navyšuje na 15 Kč / m².

Základná vypočítaná daň z jednotky teda činí $500 \times 15 = 7\,500$ Kč (cca. 275,4 EUR).

Nakoľko mesto Beroun vo svojej vyhláške nestanovuje miestny koeficient, ktorým by sa základná vypočítaná daň násobila, suma 7 500 Kč (cca. 275,4 EUR) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Poznámka: Ak by mesto Beroun na svojom území teoreticky zaviedlo miestny koeficient 2, vypočítaná daň by sa zdvojnásobila, pri miestnom koeficiente 3 by sa strojnásobila atď.

Príklad č. 8:**Vstupné parametre:**

- obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m²
- na území obce s počtom obyvateľov 200 000 - 300 000 (vybraná obec Ostrava s počtom obyvateľov 287 968 podľa sčítania k 1.1.2020)

Výpočet dane z nehnuteľností:

V prípade nebytového priestoru klasifikovaného ako jednotka (podobne ako byt) sa uplatňuje daň z jednotky, ktorej základná sadzba činí 10 Kč / m², nakoľko ide o jednotku určenú na podnikanie. Mesto Ostrava na svojom území vyhláškou zaviedlo koeficient 1,5, ktorým sa základná sadzba dane z jednotky určenej na podnikateľské účely navyšuje na 15 Kč / m².

Základná vypočítaná daň z jednotky teda činí $500 \times 15 = 7\,500$ Kč (cca. 275,4 EUR).

Nakoľko mesto Ostrava vo svojej vyhláške nestanovuje miestny koeficient, ktorým by sa základná vypočítaná daň násobila, suma 7 500 Kč (cca. 275,4 EUR) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Poznámka: Ak by mesto Ostrava na svojom území teoreticky zaviedlo miestny koeficient 2, vypočítaná daň by sa zdvojnásobila, pri miestnom koeficiente 3 by sa strojnásobila atď.

3.1.3 Zhrnutie právnej úpravy v Českej republike vrátane vybraných príkladov

Vzhľadom na to, že konštrukcia dane z nehnuteľností v Českej republike a uplatňovanie rôznych koeficientov sa môže na prvý pohľad javiť komplikovane, v nasledovnej časti budú zhrnuté podstatné informácie o tejto dani, vrátane modelových príkladov, v kontexte zdaňovania nehnuteľností určených na podnikateľské účely MSP.

Krajina	Česká republika
Daň z titulu vlastníctva nehnuteľnosti	Áno
Zákonná a podzákonná úprava	Zákon č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitých věcí Vyhlášky obcí upravujúce použitie zákonom stanovených koeficientov
Predmet dane	Pozemky (napr. poľnohospodárska pôda) Budovy (napr. nebytové komplexy, výrobné haly, sklady) Jednotky (byty a kancelárie)
Daňovník	Vlastník, výnimočne tiež užívateľ nehnuteľnosti

Pravidelnosť platby dane	Ročne, splatnosť do 31.5.
Základ dane pri stavbách a jednotkách	Súčin výmery a ceny stanovenej zákonom / vyhláškou pri niektorých druhoch pozemkov (napr. pozemky využívané na poľnohospodárstvo) Výmera v m² pri niektorých druhoch pozemkov (napr. spevnené plochy slúžiace na podnikanie, zastavené plochy a nádvoria, stavebné pozemky) Výmera v m² pri stavbách Výmera v m² vynásobená koeficientom 1,22 alebo 1,2 pri jednotkách
Základná sadzba dane v prípade nehnuteľností určených k podnikaniu	<u>Základná sadzba stanovená zákonom č. 338/1992:</u> Pozemok z kategórie pozemkov určených na poľnohospodárstvo: 0,75% Pozemok z kategórie pozemkov z kategórie trvalých trávnych porastov či rybníkov: 0,25 % Ostatné pozemky: od 0,2 – 5 Kč / m² Stavba/jednotka určená na podnikanie v priemysle, stavebníctve, doprave, energetike a v „ostatnej“ poľnohospodárskej výrobe: 10 Kč / m² Stavba/jednotka určená na podnikanie k ostatným druhom podnikania: 10 Kč / m² U ostatných stavieb: 6 Kč / m² U ostatných jednotiek: 2 Kč / m²
Zvyšovanie/znižovanie základnej sadzby dane v prípade nehnuteľností určených k podnikaniu	<u>Zvyšovanie/znižovanie základnej sadzby dane stanovenej zákonom č. 338/1992 a miestnou vyhláškou:</u> Základná sadzba na 1m² sa podľa zákona zvyšuje o 0,75 Kč pri každom ďalšom nadzemnom podlaží

	Základná sadzba (navýšená v závislosti od počtu nadzemných podlaží) sa ďalej môže násobiť koeficientom 1,5, <u>ak tento koeficient určí obec záväznou vyhláškou</u>
Zvyšovanie / znižovanie vypočítanej dane	<u>Zvyšovanie/znižovanie vypočítanej dane miestnou vyhláškou</u> Celková vypočítaná daň sa ďalej môže násobiť koeficientom vo výške 2, 3, 4 alebo 5, ak to stanoví miestna vyhláška
Modelové príklady výpočtu dane z nehnuteľností	
<u>Príklad č. 1:</u> Pozemok o výmere 5 000 m², na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m². Umiestnenie: Obec Beroun s počtom obyvateľov 19 641.	Daň z pozemku: 500 Kč (cca. 18,36 eur) Daň zo stavby: 37 500 Kč (cca. 1 377 eur) Daň celkovo: 38 000 Kč (cca. 1 395,36 eur)
<u>Príklad č. 2:</u> Pozemok o výmere 5 000 m², na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m². Umiestnenie: Obec Ostrava s počtom obyvateľov 287 968.	Daň z pozemku: 500 Kč (cca. 18,36 eur) Daň zo stavby: 37 500 Kč (cca. 1 377 eur) Daň celkovo: 38 000 Kč (cca. 1 395,36 eur)
<u>Príklad č. 3:</u> Pozemok o výmere 2 000 m², na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere 1 000 m². Umiestnenie: Obec Beroun s počtom obyvateľov 19 641.	Daň z pozemku: 200 Kč (cca. 7,34 eur) Daň zo stavby: 15 000 Kč (cca. 550,80 eur) Daň celkovo: 15 200 Kč (cca. 527,84 eur)
<u>Príklad č. 4:</u> Pozemok o výmere 2 000 m², na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere 1 000 m².	Daň z pozemku: 200 Kč (cca. 7,34 eur) Daň zo stavby: 15 000 Kč (cca. 550,80 eur)

Umiestnenie: Obec Ostrava s počtom obyvateľov 287 968.	Daň celkovo: 15 200 Kč (cca. 527,84 eur)
<u>Príklad č. 5:</u> Dvojpodlažná administratívna budova (kancelárie) s plochou prízemia 500 m² a s plochou 1. NP 500 m². Umiestnenie: Obec Beroun s počtom obyvateľov 19 641.	Daň zo stavby: 16 125 Kč (cca. 592 eur)
<u>Príklad č. 6:</u> Dvojpodlažná administratívna budova (kancelárie) s plochou prízemia 500 m² a s plochou 1. NP 500 m². Umiestnenie: Obec Ostrava s počtom obyvateľov 287 968.	Daň zo stavby: 16 125 Kč (cca. 592 eur)
<u>Príklad č. 7:</u> Obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m². Umiestnenie: Obec Beroun s počtom obyvateľov 19 641.	Daň z jednotky: 7 500 Kč (cca. 275,4 eur)
<u>Príklad č. 8:</u> Obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m². Umiestnenie: Obec Ostrava s počtom obyvateľov 287 968.	Daň z jednotky: 7 500 Kč (cca. 275,4 eur)
Iné dane súvisiace s daňou z nehnuteľností	
Daň z titulu prevodu/nadobudnutia nehnuteľnosti	Nie

3.2 Právna úprava dane z nehnuteľností v Maďarsku

Maďarsko sa v otázke zdaňovania nehnuteľností zaraďuje medzi krajiny, ktoré túto daň zaviedli a dlhodobo ju tiež na svojom území uplatňujú. V prípade Maďarska sa však na rozdiel

od Slovenskej právnej úpravy stretávame s výrazne odlišnou koncepciou určovania a výberu dane, nakoľko miestne samosprávy majú v tejto súvislosti omnoho väčšie kompetencie. Výsledkom je stav, kedy úprava dane z nehnuteľností v dvoch rôznych maďarských obciach môže byť úplne odlišná, pričom ústredný zákon platný na území celého Maďarska určuje len niektoré podmienky či limity. Pre MSP to znamená, že pre výkon svojej podnikateľskej činnosti si niekedy môžu vybrať územie tej obce, ktorej úprava dane z nehnuteľností im viac vyhovuje, avšak s vedomím rizika, že rovnako, ako sa na Slovensku môže zmeniť ústredný zákon, môže v Maďarsku dôjsť zmene miestnych právnych predpisov upravujúcich daň z nehnuteľností na lokálnej úrovni.

3.2.1 Daňové náležitosti dane z nehnuteľností v Maďarsku

1. Právna úprava dane z nehnuteľností a súvisiacich daní či poplatkov

Zdaňovanie nehnuteľností v Maďarsku na ústrednej úrovni upravuje zákon č. 100 z roku 1990, zákon o miestnych daniach (1990. évi C. törvény a helyi adókról, ďalej len ako „zákon č. 100/1990“). Tento zákon na rozdiel od Slovenska prenecháva miestnym samosprávam omnoho väčšiu rozhodovaciu právomoc v otázke určovania a výberu dane z nehnuteľností, čo znamená, že konkrétny spôsob určenia či výška dane z nehnuteľností je v Maďarsku stanovený vždy miestnou vyhláškou – v ďalších častiach tejto analýzy budú preto v záujme porovnania analyzované miestne vyhlášky vybraných maďarských obcí.

V danej súvislosti zároveň vhodné spomenúť, že podobne ako v iných krajinách EÚ, aj Maďarsko okrem dane z nehnuteľností (t. j. dane z titulu vlastníctva nehnuteľnosti) aplikuje tiež jednorazovú daň z nadobudnutia nehnuteľnosti vo výške 4 % z ceny nehnuteľnosti. Nakoľko hlavným predmetom tejto analýzy je však pravidelne hradená daň súvisiaca s dlhodobým vlastníctvom nehnuteľnosti, daň z nadobudnutia nehnuteľnosti bude ďalej analyzovaná len okrajovo ako druh dane, ktorá s vlastníctvom nehnuteľnosti úzko súvisí.

2. Predmet dane z nehnuteľností v Maďarsku

Zákon č. 100/1990 rozlišuje medzi daňou z pozemku (tzv. telekadó) a daňou zo stavby zahŕňajúcej byty, budovy aj nebytové priestory (tzv. Épitményadó)¹³⁷. Pokiaľ ide o konkrétny druh pozemku (napr. poľnohospodárska pôda či stavebný pozemok), ako aj o druh stavby (napr. administratívna budova či rodinný dom), resp. o účel využitia pozemku a stavby, rozdiely vyplývajú vždy až z konkrétnej miestnej vyhlášky. Miestna vyhláška môže zároveň stanoviť, či sa v prípade pozemku zastavaného stavbou v rozsahu tejto stavby vyberie daň z pozemku alebo zo stavby (súbežné uplatnenie oboch daní na rovnakú zdaniteľnú plochu je neprípustné).

3. Daňovník v Maďarsku

Daňovníkom, t. j. platiteľom dane z pozemku či stavby, je vlastník nehnuteľnosti k 1. januáru daného kalendárneho roka¹³⁸, za ktorý sa predmetná daň vyberá v zmysle miestnej vyhlášky. Daňovníkom teda môže byť fyzická aj právnická osoba, pričom pokiaľ je týchto osôb, viac, daňovú povinnosť nesú spoločne s tým, že daň hradia pomerne k vlastníckemu podielu, pokiaľ sa nedohodnú inak. Z okruhu daňovníkov však môžu byť vyňaté niektoré osoby v zmysle nižšie popísaných výnimiek.

¹³⁷ § 11 a nasl. zákona č. 100/1990

¹³⁸ § 12 a 18 zákona č. 100/1990

4. Oslobodenie od dane z nehnuteľností v Maďarsku

Podľa zákona č. 100/1990 sú od dane z nehnuteľností v Maďarsku automaticky oslobodené niektoré verejnoprávne inštitúcie či medzinárodné organizácie, a zároveň tiež súkromní vlastníci niektorých druhov nehnuteľností. Medzi nehnuteľnosti, ktoré sú automaticky oslobodené od dane, zákon č. 100/1990 zaraďuje napr. ambulancie lekárov, stodoly, skleníky či iné stavby súvisiace s poľnohospodárskou výrobou¹³⁹, avšak miestne vyhlášky môžu rozsah oslobodenia od dane aj zväčšiť. Miestne samosprávy spravidla ustanovujú vo svojich vyhláškach oslobodenie pre vlastníkov bytov a súkromných rekreačných budov, t. j. z pohľadu podnikateľských subjektov nie je oslobodenie typické.

5. Základ dane z nehnuteľností v Maďarsku

Zákon č. 100/1990 stanovuje, že v prípade pozemkov aj stavieb si obec môže vybrať, či za základ dane určí výmeru nehnuteľnosti, t. j. úžitkovú podlahovú plochu v m² alebo výmeru pozemku v m², alebo tzv. upravenú trhovú hodnotu nehnuteľnosti.

Miestne samosprávy uprednostňujú ako základ pre uplatňovanie dane z nehnuteľností úžitkovú podlahovú plochu. Dôvodom zrejme je, že táto forma sa dá definovať a kontrolovať jednoduchšie, pretože je ľahšie určiť podlahovú plochu nehnuteľnosti ako jej trhovú hodnotu. Taktiež by spôsob určovania základu dane podľa trhovej hodnoty vyžadoval zo strany obcí špecifikovanie presných postupov pre ohodnocovanie nehnuteľností, zaistenie odborníkov v oblasti ohodnocovania a nevyhli by sa mnohým odvolaniam vlastníkov proti stanoveniu hodnoty nehnuteľnosti.

V praxi sa preto za najčastejší základ dane považuje plocha nehnuteľnosti.

6. Sadzba dane z nehnuteľností v Maďarsku

Zákon č. 100/1990 stanovuje, že sadzbu dane si obec môže upraviť miestnou vyhláškou, avšak v danej súvislosti tiež stanovuje maximálne hodnoty dane z nehnuteľností.

V prípade pozemkov je táto sadzba podľa zákona č. 100/1990 limitovaná sumou 200 HUF / m² výmery pozemku, avšak uvedená hodnota sa každoročne valorizuje na základe vyhlášky maďarského ministerstva financií. K 1.1.2020 bola táto hodnota napr. valorizovaná na sumu vo výške max. 354,8459 HUF / m².

Pokiaľ sa obec rozhodne stanoviť daň na základe upravenej trhovej hodnoty pozemku v zmysle zákona č. 100/1990 je maximálna sadzba dane z pozemku limitovaná 3 % z tejto hodnoty.

V prípade stavieb platí, že podľa zákona č. 100/1990 môže byť maximálna sadzba dane limitovaná sumou 1 100 HUF / m² úžitkovej plochy stavby, pričom aj táto sadzba môže byť každoročne valorizovaná na základe vyhlášky ministerstva financií. K 1.1.2020 bola táto hodnota napr. valorizovaná na sumu vo výške max. 1 951,65 HUF / m² úžitkovej plochy stavby.

Pokiaľ sa obec rozhodne stanoviť daň na základe upravenej trhovej hodnoty pozemku v zmysle zákona č. 100/1990 je maximálna sadzba dane zo stavby limitovaná 3,6 % z tejto hodnoty.

Jednotlivé obce môžu v rámci vyhlášok vydaných v samostatnej pôsobnosti stanoviť jednotnú sadzbu pre všetky typy stavieb, alebo zvoliť rozličné sadzby pre rôzne typy stavieb. V niektorých prípadoch obce volia taktiež rozlíšenie sadzieb podľa umiestnenia stavby v rámci spravovaného územia.

¹³⁹ § 13 a 19 zákona č. 100/1990

7. Výpočet dane z nehnuteľností v Maďarsku

Výsledná daň z nehnuteľností v Maďarsku je stanovená ako súčin základu a sadzby dane. Nakoľko každá obec si stanovuje sadzby dane a typy zdaňovaných nehnuteľností individuálne, nie je na národnej úrovni stanovený žiadny koeficient, ktorý by upravoval výšku dane v závislosti od veľkosti obce, resp. počtu obyvateľov.

3.2.2 Vybrané príklady zdaňovania nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely v zmysle maďarskej právnej úpravy

Nasledovná časť analýzy je zameraná na znázornenie dane z nehnuteľností v Maďarsku postihujúcej tie typy nehnuteľností, ktoré sú z pohľadu MSP typické z hľadiska charakteru nehnuteľnosti, s konkrétnymi parametrami potrebnými pre výpočet dane.

Príklad č. 1:

Vstupné parametre:

- pozemok o výmere 5 000 m²
- na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m²
- na území obce s počtom obyvateľov od 15 000 - 20 000 (vybraná obec Oroszlán s počtom obyvateľov 18 823 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Daň z pozemku nie je v obci Oroszlán zavedená.

Pre stavby vyhláška obce stanovuje sadzbu dane vo výške 860 HUF / m² bez ohľadu na druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova) či jej účel (podnikateľská činnosť x nepodnikateľská činnosť).

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $2\,500 \times 860 = 2\,150\,000$ HUF (cca. 6 047,48 EUR¹⁴⁰).

Nakoľko mesto Oroszlán vo svojej vyhláške nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 2 150 000 HUF (cca. 6 047,48 EUR) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Príklad č. 2:

Vstupné parametre:

- pozemok o výmere 5 000 m²
- na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m²
- na území obce s počtom obyvateľov 200 000 – 300 000 (vybraná obec Debrecen s počtom obyvateľov 202 402 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

¹⁴⁰ Prepočítané kurzom 1 EUR = 355,519 HUF

Výpočet dane z nehnuteľností:

Daň z pozemku nie je v obci Debrecen zavedená.

Pre stavby vyhláška obce stanovuje sadzbu dane vo výške 750 HUF / m² bez ohľadu na druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova) či jej účel (podnikateľská činnosť x nepodnikateľská činnosť).

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $2\,500 \times 750 = 1\,875\,000$ HUF (cca. 5 273,96 EUR).

Nakoľko mesto Debrecen vo svojej vyhláške nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 1 875 000 HUF (cca. 5 273,96 EUR) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Príklad č. 3:**Vstupné parametre:**

- pozemok o výmere 2000 m²
- na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere 1000 m²
- na území obce s počtom obyvateľov od 15 000 - 20 000 (vybraná obec Oroslán s počtom obyvateľov 18 823 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Daň z pozemku nie je v obci Oroslán zavedená.

Pre stavby vyhláška obce stanovuje sadzbu dane vo výške 860 HUF / m² bez ohľadu na druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova) či jej účel (podnikateľská činnosť x nepodnikateľská činnosť).

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $1\,000 \times 860 = 860\,000$ HUF (cca. 2 418,99 EUR).

Nakoľko mesto Oroslán vo svojej vyhláške nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 860 000 HUF (cca. 2 418,99 EUR) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Príklad č. 4:**Vstupné parametre:**

- pozemok o výmere 2 000 m²
- na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere 1 000 m²
- na území obce s počtom obyvateľov 200 000 – 300 000 (vybraná obec Debrecen s počtom obyvateľov 202 402 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Daň z pozemku nie je v obci Debrecen zavedená.

Pre stavby vyhláška obce stanovuje sadzbu dane vo výške 750 HUF / m² bez ohľadu na druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova) či jej účel (podnikateľská činnosť x nepodnikateľská činnosť).

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $1\,000 \times 750 = 750\,000$ HUF (cca. 2 109,59 EUR).

Nakoľko mesto Debrecen vo svojej vyhláske nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 750 000 HUF (cca. 2 109,59 EUR) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Príklad č. 5:

Vstupné parametre:

- dvojpodlažná administratívna budova (kancelárie) s plochou prízemia 500m² a s plochou 1. NP 500m²
- na území obce s počtom obyvateľov od 15 000 - 20 000 (vybraná obec Oroslán s počtom obyvateľov 18 823 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Pre stavby vyhláska obce stanovuje sadzbu dane vo výške 860 HUF / m² bez ohľadu na druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova) či jej účel (podnikateľská činnosť x nepodnikateľská činnosť). Počet podlaží taktiež nezohráva úlohu, a preto do výpočtu dane z nehnuteľností vstupuje len celková plocha budovy.

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $1\,000 \times 860 = 860\,000$ HUF (cca. 2 419 EUR).

Nakoľko mesto Oroslán vo svojej vyhláske nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 860 000 HUF (cca. 2 419 EUR) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Príklad č. 6:

Vstupné parametre:

- dvojpodlažná administratívna budova (kancelárie) s plochou prízemia 500m² a s plochou 1. NP 500m²
- na území obce s počtom obyvateľov 200 000 – 300 000 (vybraná obec Debrecen s počtom obyvateľov 202 402 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Pre stavby vyhláska obce stanovuje sadzbu dane vo výške 750 HUF / m² bez ohľadu na druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova) či jej účel (podnikateľská činnosť x nepodnikateľská činnosť). Počet podlaží taktiež nezohráva úlohu, a preto do výpočtu dane z nehnuteľností vstupuje len celková plocha budovy.

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $1\,000 \times 750 = 750\,000$ HUF (cca. 2 109,58 EUR).

Nakoľko mesto Debrecen vo svojej vyhláske nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 750 000 HUF (cca. 2 109,58 EUR) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Príklad č. 7:**Vstupné parametre:**

- obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m²
- na území obce s počtom obyvateľov od 15 000 - 20 000 (vybraná obec Oroslán s počtom obyvateľov 18 823 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Pre stavby vyhláška obce stanovuje sadzbu dane vo výške 860 HUF / m² bez ohľadu na druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova) či jej účel (podnikateľská činnosť x nepodnikateľská činnosť). Počet podlaží taktiež nezohráva úlohu, a preto do výpočtu dane z nehnuteľností vstupuje len celková plocha budovy.

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $500 \times 860 = 430\,000$ HUF (cca. 1 209,50 EUR).

Nakoľko mesto Oroslán vo svojej vyhláške nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 430 000 HUF (cca. 1 209,50 EUR) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Príklad č. 8:**Vstupné parametre:**

- obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m²
- na území obce s počtom obyvateľov 200 000 – 300 000 (vybraná obec Debrecen s počtom obyvateľov 202 402 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Pre stavby vyhláška obce stanovuje sadzbu dane vo výške 750 HUF / m² bez ohľadu na druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova) či jej účel (podnikateľská činnosť x nepodnikateľská činnosť). Počet podlaží taktiež nezohráva úlohu, a preto do výpočtu dane z nehnuteľností vstupuje len celková plocha budovy.

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $500 \times 750 = 375\,000$ HUF (cca. 1 054,79 EUR).

Nakoľko mesto Debrecen vo svojej vyhláške nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 375 000 HUF (cca. 1 054,79 EUR) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

3.2.3 Zhrnutie právnej úpravy v Maďarsku vrátane vybraných príkladov

Nasledovná časť analýzy obsahuje komplexné zhrnutie týkajúce sa dane z nehnuteľností v Maďarsku, vrátane modelových príkladov zdaňovania vybraných nehnuteľností určených na podnikateľské účely.

Krajina	Maďarsko
Daň z titulu vlastníctva nehnuteľnosti	Áno
Zákonná úprava	Zákon č. 100/1990 o miestnych daniach (1990. évi C. törvény a helyi adókról) Predovšetkým však miestne vyhlášky upravujúce väčšinu aspektov dane z nehnuteľností
Predmet dane	Pozemky (napr. poľnohospodárska pôda) Stavby (napr. nebytové komplexy, výrobné haly, sklady) Konkrétne rozdelenie podľa druhov pozemkov a stavieb (a s tým súvisiacu rozdielnú sadzbu dane) môže obec stanoviť vyhláškou.
Daňovník	Vlastník, výnimočne tiež užívateľ nehnuteľnosti
Pravidelnosť platby dane	Ročne, do 31.1. príslušného roka
Základ dane	Obec si môže vybrať, či za základ dane určí výmeru nehnuteľnosti, t. j. úžitkovú podlahovú plochu v m ² alebo výmeru pozemku v m ² , alebo tzv. upravenú trhovú hodnotu nehnuteľnosti. Vzhľadom na komplikované stanovovanie upravenej trhovej hodnoty obce vo väčšine prípadov za základ dane označujú výmeru.
Základná sadzba dane v prípade nehnuteľností určených k podnikaniu	Sadzbu si stanovuje individuálne každá obec. Zákon č. 100/1990 stanovuje len maximálnu hranicu sadzby dane, aktuálne vo výške 354,8459 HUF / m ² v prípade pozemkov 1 951,65 HUF / m ² v prípade stavieb alebo 3,6 % z upravenej trhovej hodnoty nehnuteľnosti

Zvyšovanie/znižovanie základnej sadzby dane v prípade nehnuteľností určených k podnikaniu	Zákon č. 100/1990 výnimočné zvýšenie či zníženie sadzby dane neupravuje. Obce sú viazané len maximálnou sadzbou dane v zmysle vyššie uvedeného.
Zvyšovanie / znížovanie vypočítanej dane	Zákon č. 100/1990 výnimočné zvýšenie či zníženie vypočítanej dane neupravuje. Obce sú viazané len maximálnou sadzbou dane v zmysle vyššie uvedeného.
Modelové príklady výpočtu dane z nehnuteľností	
<u>Príklad č. 1:</u> Pozemok o výmere 5 000 m², na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m². Umiestnenie: Obec Oroslán s počtom obyvateľov 18 823	Daň z pozemku: 0 Daň zo stavby: 2 150 000 HUF (cca. 6 047,48 EUR) Daň celkovo: 2 150 000 HUF (cca. 6 047,48 EUR)
<u>Príklad č. 2:</u> Pozemok o výmere 5 000 m², na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m². Umiestnenie: Obec Debrecen s počtom obyvateľov 202 402	Daň z pozemku: 0 Daň zo stavby: 1 875 000 HUF (cca. 5 273,96 EUR) Daň celkovo: 1 875 000 HUF (cca. 5 273,96 EUR)
<u>Príklad č. 3:</u> Pozemok o výmere 2 000 m², na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere 1 000 m². Umiestnenie: Obec Oroslán s počtom obyvateľov 18 823	Daň z pozemku: 0 Daň zo stavby: 860 000 HUF (cca. 2 418,99 EUR) Daň celkovo: 860 000 HUF (cca. 2 418,99 EUR)
<u>Príklad č. 4:</u> Pozemok o výmere 2 000 m², na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere 1 000 m².	Daň z pozemku: 0 Daň zo stavby: 750 000 HUF (cca. 2 109,59 EUR)

Umiestnenie: Obec Debrecen s počtom obyvateľov 202 402	Daň celkovo: 750 000 HUF (cca. 2 109,59 EUR)
<u>Príklad č. 5:</u> Dvojpodlažná administratívna budova (kancelárie) s plochou prízemia 500 m² a s plochou 1. NP 500 m². Umiestnenie: Obec Oroslán s počtom obyvateľov 18 823	Daň zo stavby: 860 000 HUF (cca. 2 419 EUR)
<u>Príklad č. 6:</u> Dvojpodlažná administratívna budova (kancelárie) s plochou prízemia 500 m² a s plochou 1. NP 500 m². Umiestnenie: Obec Debrecen s počtom obyvateľov 202 402	Daň zo stavby: 750 000 HUF (cca. 2 109,58 EUR)
<u>Príklad č. 7:</u> Obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m². Umiestnenie: Obec Oroslán s počtom obyvateľov 18 823	Daň zo stavby (zahŕňajúcej aj byty a nebytové priestory): 430 000 HUF (cca. 1 209,50 EUR)
<u>Príklad č. 8:</u> Obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m². Umiestnenie: Obec Debrecen s počtom obyvateľov 202 402	Daň zo stavby (zahŕňajúcej aj byty a nebytové priestory): 375 000 HUF (cca. 1 054,79 EUR)
Iné dane súvisiace s daňou z nehnuteľností	

3.3 Právna úprava dane z nehnuteľností v Rakúsku

I keď daňová sústava v Rakúsku rozoznáva niektoré špecifické dane, akou je napr. protipožiarna či poisťovacia daň, v otázke zdaňovania majetku má podobné črty ako daňový systém na Slovensku. Aj v Rakúsku je preto daň z nehnuteľností (tzv. Grundsteuer) možné považovať za stabilnú zložku miestnej daňovej sústavy. Samotná daň z nehnuteľností

sa potom vyznačuje mnohými špecifikami, ktoré ju od dane z nehnuteľností na Slovensku významným spôsobom odlišujú. Rovnako ako v Maďarsku, aj v Rakúsku je pre daň z nehnuteľností charakteristické, že niektoré podmienky upravuje ústredný zákon, ktorý sa na úrovni všetkých 9 spolkových častí Rakúska uplatňuje rovnako, avšak mnohé aspekty sú ďalej regulované na miestnej úrovni jednotlivých obcí.

3.3.1 Daňové náležitosti dane z nehnuteľností v Rakúsku

1. Právna úprava dane z nehnuteľností a súvisiacich daní či poplatkov

Zdaňovanie nehnuteľností v Rakúsku na ústrednej úrovni upravuje zákon č. 149 o dani z majetku z roku 1955 (Grundsteuergesetz 1955 – GrStG 1955, BGBl. Nr. 149/1955, ďalej len ako „zákon č. 149/1955“), zákon č. 84 o poplatku z poľnohospodárskych a lesníckych činností z roku 1960 (Bundesgesetz 1960- BGBl. Nr. 84/1960, ďalej len ako zákon č. 84/1960) a napokon zákon o poplatku z hodnoty pozemkov č. 285 z roku 1960 (Bodenwertabgabegesetz 1960 – BWAbgG 1960, BGBl. Nr. 285/1960, ďalej len ako „zákon č. 285/1960“).

Zatiaľ čo zákon č. 149/1955 upravuje daň z niektorých druhov pozemkov a stavieb na týchto pozemkoch postavených, zákon 84/1960 má doplnkovú funkciu voči nehnuteľnostiam určeným na poľnohospodársku a lesnícku podnikateľskú činnosť a zákon č. 285/1960 má doplnkovú funkciu voči stavebným pozemkom a pozemkom, ktoré je možné využiť na stavebné účely.¹⁴¹ To znamená, že nezastavaný či stavebný pozemok alebo pozemok slúžiaci na poľnohospodárske či lesnícke činnosti bude podliehať zdaneniu podľa viacerých predpisov.

Federálnu právnu úpravu potom dopĺňajú a upresňujú vyhlášky rakúskych miestnych samospráv, ktoré môžu určovať odlišnú výšku dane z nehnuteľností.

Pre účely tejto analýzy bude preto ďalej posudzovaný len zákon č. 149/1955, ktorý postihuje tie nehnuteľnosti, ktoré MSP využívajú na bežné podnikateľské účely, v spojení s vybranými vyhláškami miestnych samospráv, na ktorých je možné znázorniť rozdiely uplatňované na lokálnej úrovni.

Na záver tejto časti analýzy je vhodné spomenúť, že súčasťou rakúskej právnej úpravy, ktorá úzko súvisí s daňou z nehnuteľností, je daň z prevodu nehnuteľnosti, ktorá je rovnako ako v ďalších analyzovaných krajinách uplatňovaná jednorazovo pri prevode nehnuteľnosti, pričom daňovníkom je nadobúdateľ (kupujúci či obdarovaný) a výška dane činí 3,5 % z hodnoty nehnuteľnosti.

2. Predmet dane z nehnuteľností v Rakúsku

Zásadným rozdielom rakúskej úpravy dane z nehnuteľností oproti Slovensku je ten, že stavby sa v Rakúsku považujú za súčasť pozemkov, na ktorých sú postavené, alebo za súčasť tzv. práva stavby. To znamená, že predmetom dane z nehnuteľností môže byť buď pozemok, ktorého súčasťou je stavba zvyšujúca jeho hodnotu, alebo právo stavby (ktorého súčasťou je stavba právne oddelená od pozemku, vrátane bytov a nebytových priestorov) zriadené v prospech inej osoby než vlastníka pozemku (podobne ako vecné bremeno), ktoré sa taktiež posudzuje ako nehnuteľnosť.

Podľa zákona č. 149/1955 konkrétne platí, že osobitným predmetom dane z nehnuteľností sú buď poľnohospodárske a lesnícke pozemky, ďalej ostatné druhy nehnuteľného majetku (napr. pozemok s rodinným domom či právo stavby, ktorého súčasťou je obytná budova), a napokon nehnuteľnosti slúžiace na podnikateľské účely ako aktíva zahrnuté v obchodnom

¹⁴¹ Dôvodom pre zavedenie tohto typu dane bolo prísnejšie postihnúť stavebné pozemky a tie pozemky, pri ktorých sa dá predpokladať, že budú v budúcnosti zastavané.

majetku. Predmetom dane, ktorý je pre MSP najzásadnejším, je teda tretia spomínaná skupina nehnuteľností, ktorá sa oceňuje inak, než predošlé dve skupiny, ktoré slúžia na iné než podnikateľské účely.¹⁴²

3. Daňovník v Rakúsku

Daňovníkom podľa rakúskych predpisov je primárne vlastník – fyzická alebo právnická osoba. V niektorých prípadoch však môže byť daňovníkom aj osoba, ktorej prináleží už spomínané právo stavby, prípadne osoba, ktorá obhospodaruje poľnohospodársky pozemok.

4. Oslobodenie od dane z nehnuteľností v Rakúsku

Pri oslobodení od dane z nehnuteľností sa v Rakúsku rozlišuje oslobodenie, ktoré je časovo obmedzené, alebo oslobodenie, ktoré je časovo neobmedzené. Časovo neobmedzené oslobodenie od dane z nehnuteľností sa týka výlučne niektorých druhov subjektov (územných samosprávnych celkov, všeobecne prospešných spolkov, cirkví, športových združení a i.), ak je ich nehnuteľný majetok používaný na účely stanovené zákonom (napr. za účelom konania bohoslužieb), zatiaľ čo časovo obmedzené oslobodenie vychádza z miestnych vyhlášok, ktoré pre niektoré druhy osôb a nehnuteľností môžu stanoviť určité daňové úľavy. Pre nehnuteľnosti zahrnuté v obchodnom majetku, ktoré slúžia na podnikateľské účely MSP, však vo všeobecnosti platí, že tieto nie sú predmetom žiadneho osobitného oslobodenia od dane.

5. Základ dane z nehnuteľností v Rakúsku

Jedným z najpodstatnejších rozdielov rakúskeho systému zdaňovania nehnuteľností oproti Slovensku je skutočnosť, že základom dane z nehnuteľností v Rakúsku je vždy trhovú hodnotu nehnuteľnosti (tzv. Einheitswert). Zatiaľ čo na Slovensku sa vychádza z výmery nehnuteľnosti, v Rakúsku je výmera nehnuteľnosti len jedným z mnohých prvkov, ktoré sa berú do úvahy pri stanovení hodnoty nehnuteľnosti, t. j. základu dane.

V Rakúsku platí, že hodnota nehnuteľnosti pre daňové účely sa určuje v súlade s postupmi stanovenými zákonom č. 231 o oceňovaní majetku z roku 1955 (Bewertungsgesetz 1955 - Nr. 231/1955, ďalej len ako zákon č. 231/1955), pričom daňovníkom je táto hodnota oznámená príslušným správcom dane spoločne s platobným výmerom na úhradu dane. Určenie hodnoty nehnuteľnosti slúžiacej ako základ dane je v Rakúsku možné najmä vďaka úplnej elektronizácii údajov o nehnuteľnostiach, ktoré má správca dane pri určovaní dane k dispozícii.

Vo všeobecnosti však zároveň platí, že hodnota nehnuteľnosti pre daňové účely, ktorá je určená zákonom stanovenými oceňovacími postupmi, je podstatne nižšia, než trhovú hodnotu nehnuteľnosti, čo je tiež dôvodom odborných diskusií o tom, že daň z nehnuteľností by v Rakúsku mala byť navýšená.¹⁴³

6. Sadzba dane z nehnuteľností v Rakúsku

Základnú zákonnú sadzbu dane z nehnuteľností v Rakúsku určuje ust. § 19 zákona č. 149/1955, podľa ktorého platí, že táto sadzba sa odvíja od hodnoty nehnuteľnosti (stanovenej príslušným správcom dane podľa spomínaných oceňovacích predpisov), ako aj od spôsobu jej využitia. Konkrétne sa teda uplatňujú sadzby uvedené v nasledujúcej tabuľke:

¹⁴² § 1 ods. 1 zákona č. 149/1955

¹⁴³ Der Standard. Wifo-Chef Aiginger für höhere Grundsteuer. *Derstandard.at*. [online]. [cit. 20.10.2020]. Dostupné na: <https://www.derstandard.at/story/1358304106827/wifo-chef-aiginger-fuer-hoehere-grundsteuer>

Tabuľka 9 Sadzby dane z hodnoty nehnuteľností v Rakúsku

Druh nehnuteľnosti	Sadzba z hodnoty nehnuteľnosti do 3 650 EUR	Sadzba z hodnoty nehnuteľnosti za ďalších 7 300 EUR	Zostávajúca sadzba z hodnoty nehnuteľnosti nad 10 950 EUR
Poľnohospodárske a lesnícke pozemky	0,16 %	0,16 %	0,2 %
Domy a byty v osobnom vlastníctve	0,05 %	0,10 %	0,2 %
Prenajímané domy a domy s rôznym využitím	0,10 %	0,15 %	0,2 %
Ostatné nehnuteľnosti, t. j. vrátane nehnuteľností slúžiacich na podnikanie	0,10 %	0,10 %	0,2 %

Zdroj: vlastné spracovanie

7. Výpočet dane z nehnuteľností v Rakúsku

Základná sadzba dane je v Rakúsku počítaná ako súčin základu a sadzby dane, t. j. ako súčin hodnoty nehnuteľnosti určenej správcom dane v zmysle záväzných oceňovacích predpisov a percentuálnej sadzby určenej v závislosti od hodnoty a využitia nehnuteľnosti.

Takto určená sadzba môže byť ďalej násobená v súlade s miestnou vyhláškou obce, ktorá môže daň multiplikovať na hodnotu max. 500 % z hodnoty určenej podľa zákona č. 149/1955.

3.3.2 Vybrané príklady zdaňovania nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely v zmysle rakúskej právnej úpravy

Vzhľadom na to, že rakúska úprava dane z nehnuteľností je veľmi špecifická, pričom určenie dane z nehnuteľností je individuálne pre každú nehnuteľnosť a je závislé od platobného výmeru obsahujúce detailné odôvodnenie výpočtu dane, uvedenie modelových príkladov pre Rakúsko nie je objektívne možné.

Aj v prípade, kedy by boli pre účely analýzy poskytnuté relevantné údaje zo strany rakúskeho správcu dane, tieto údaje nemusia mať v blízkej dobe komparatívny význam nakoľko v čase prípravy analýzy v Rakúsku prebiehali odborné diskusie ohľadom pravdepodobného výrazného navýšenia dane – súčasná úprava a platobné výmery vychádzajú ešte z dát zo 70. rokov minulého storočia.

3.3.3 Zhrnutie právnej úpravy v Rakúsku

Nasledovná časť analýzy obsahuje komplexné zhrnutie tykajúce sa dane z nehnuteľností v Rakúsku.

Krajina	Rakúsko
Daň z titulu vlastníctva nehnuteľnosti	Áno
Zákonná úprava	Zákon č. 149/1955 o dani z majetku (Grundsteuergesetz 1955 – GrStG 1955, BGBl. Nr. 149/1955) Zákon č. 84/1960 o poplatku z poľnohospodárskych a lesníckych činností (Bundesgesetz 1960- BGBl. Nr. 84/1960) Zákon č. 285/1960 o poplatku z hodnoty pozemkov (Bodenwertabgabegesetz 1960 – BWAbgG 1960, BGBl. Nr. 285/1960) Miestne vyhlášky upravujúce multiplikáciu dane z majetku (z nehnuteľností)
Predmet dane	Pozemky (napr. poľnohospodárska pôda) Stavby (napr. nebytové komplexy, výrobné haly, sklady)
Daňovník	Vlastník, výnimočne tiež užívateľ nehnuteľnosti
Pravidelnosť platby dane	Ročne do 15.5., ak sadzba dane nepresiahne sumu 75 EUR. V ostatných prípadoch ¼ dane do 15.2., 15.5., 15.8. a 15.11.
Základ dane	Trhová hodnota nehnuteľnosti určená a oznámená priamo správcom dane, v zmysle záväzných oceňovacích postupov.
Základná sadzba dane v prípade nehnuteľností určených k podnikaniu	0,1 % z hodnoty do prvých 3 650 EUR, 0,2 % z ďalšej hodnoty.
Zvyšovanie/znižovanie základnej sadzby dane v prípade nehnuteľností určených k podnikaniu	Zákon č. 149/1955 výnimočné zvýšenie či zníženie sadzby dane neupravuje. Obce sú viazané len maximálnou možnou mierou navýšenie vypočítanej dane na sumu 500 %.

Zvyšovanie / znižovanie vypočítanej dane	Obce sú opravné miestnou vyhláškou multiplikovať vypočítanú daň až na hodnotu 500 % z pôvodnej vypočítanej dane.
Iné dane súvisiace s daňou z nehnuteľností	
Daň z titulu prevodu/nadobudnutia nehnuteľnosti	Áno, vo výške 3,5 % z ceny nehnuteľnosti. Daň z nadobudnutie hradí nadobúdateľ.

3.4 Právna úprava dane z nehnuteľností v Poľsku

Poľsko je ďalšou z krajín Európskej únie, ktorá má k Slovensku blízko z geografického, kultúrneho, spoločenského i ekonomického hľadiska, a preto má význam zaoberať sa ňou aj v kontexte regulácie dane z nehnuteľností. Podobne ako pri ostatných analyzovaných krajinách, aj v Poľsku sa systém zdaňovania nehnuteľností od toho slovenského významne líši, pričom aj v prípade Poľska možno pozorovať rovnaké tendencie ako v Rakúsku a Maďarsku, teda omnoho väčšie kompetencie miestnych samospráv, ktoré sú pri regulovaní dane z nehnuteľností limitované len niektorými spoločnými pravidlami zavedenými ústredným zákonom. V nasledujúcej časti bude daň z nehnuteľností v Poľsku taktiež analyzovaná s dôrazom na zdaňovanie nehnuteľností určených na podnikateľské účely.

3.4.1 Daňové náležitosti dane z nehnuteľností v Poľsku

1. Právna úprava dane z nehnuteľností a súvisiacich daní či poplatkov

Zdaňovanie nehnuteľností v Poľsku na ústrednej úrovni upravuje zákon z 12.1.1991 o miestnych daniach a poplatkoch (Ustawa z dnia 12.01.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, t.j. Dz.U. z 1991 r. Nr 9, poz. 31 ze zm., ďalej len ako „zákon o miestnych daniach a poplatkoch“), zákon z 15.11.1984 o poľnohospodárskej dani (Ustawa z dnia 15.11.1984 r. o podatku rolnym, t.j. Dz.U. z 2006 r. Nr 136, poz.969 ze zm., ďalej len „zákon o poľnohospodárskej dani“) a napokon zákon z 30.10.2006 o lesnej dani (Ustawa z dnia 30.10.2002 r. o podatku leśnym, t.j. Dz.U. Nr 200, poz. 1682 ze zm., ďalej len ako „zákon o lesnej dani“).

Zatiaľ čo zákon o miestnych daniach a poplatkoch upravuje všeobecnú daň z nehnuteľností, t. j. z pozemkov a stavieb, zákon o poľnohospodárskej dani zdaňuje poľnohospodárske pozemky určené na poľnohospodárske, avšak zároveň nepodnikateľské využitie, a zákon o lesnej dani zdaňuje lesné pozemky určené na lesnícke, avšak nepodnikateľské využitie. Pokiaľ je poľnohospodársky či lesnícky pozemok využívaný na podnikateľské účely, potom sa zdaňuje v súlade so všeobecným zákonom o miestnych daniach a poplatkoch namiesto ďalších dvoch spomínaných zákonov, ktoré sa v takomto prípade neuplatnia.

Celoštátnu poľskú úpravu dane z nehnuteľností potom dopĺňajú a upresňujú vyhlášky poľských miestnych samospráv, ktoré môžu určovať odlišné podmienky aj výšku dane z nehnuteľností.

Pre účely tejto analýzy bude preto ďalej posudzovaný len zákon o miestnych daniach a poplatkoch, ktorý osobitne postihuje nehnuteľnosti určené na podnikateľské účely, v spojení

s vybranými vyhláškami miestnych samospráv, na ktorých je možné znázorniť rozdiely uplatňované na lokálnej úrovni.

Súčasťou poľskej právnej úpravy, ktorá úzko súvisí s daňou z nehnuteľností, je ešte daň z občianskoprávných úkonov vo výške 2 % z hodnoty nehnuteľnosti, ktorej platiteľom je kupujúci či obdarovaný.

2. Predmet dane z nehnuteľností v Poľsku

Predmetom dane z nehnuteľností v zmysle poľského zákona o miestnych daniach a poplatkoch sú buď pozemky, budovy (napr. obytné domy, haly či sklady) alebo tzv. ostatné stavby, ktoré sú definované ako stavebné objekty, ktoré nie sú budovou ani tzv. objektom malej architektúry, ako aj stavebné či konštrukčné zariadenia spojené so stavebným objektom, ktoré zaisťujú využitie stavebného objektu v súlade s jeho účelom (napr. cestné komunikácie, reklamné zariadenia a pod.). Pri takomto delení predmetov dane je potom v zmysle poľského zákona o miestnych daniach a poplatkoch ešte podstatné, na aký účel daná nehnuteľnosť slúži. Ak totiž slúži na podnikateľské účely, hodnota nehnuteľnosti pre daňové účely aj sadzba dane sa stanovujú odlišne.

3. Daňovník v Poľsku

Daňovníkom v Poľsku je rovnako ako v ostatných analyzovaných krajinách zásadne vlastník alebo držiteľ (v prípade pozemkov slúžiacich na poľnohospodárske účely) ako fyzická alebo právnická osoba, okrem štátnych alebo komunálnych nehnuteľností, kde je daňovníkom ten, kto má faktickú moc nad pozemkom.

4. Oslobodenie od dane z nehnuteľností v Poľsku

Tak ako na Slovensku, aj poľský daňový systém obsahuje zoznam zákonných oslobodení od dane z nehnuteľností, napr. pre školy, verejné letiská, nehnuteľnosti zapísané v registri kultúrnych pamiatok a pod. Zastupiteľstvo obce však môže vyhláškou zaviesť aj iné oslobodenie vecného (t. j. nie osobného) charakteru. Pre nehnuteľnosti slúžiace na podnikateľské účely preto podobne ako v ostatných analyzovaných krajinách v zásade žiadne oslobodenie od dane z nehnuteľností neexistuje.

5. Základ dane z nehnuteľností v Poľsku

Pri pozemkoch a budovách sa za základ dane v Poľsku považuje výmera v m², pričom pri budovách je táto výmera daná úžitkovou plochou bez plochy schodísk a výtahových šacht. V prípade ostatných stavieb (cestné komunikácie, reklamné konštrukcie a pod.) je za základ dane považovaná daňová hodnota stanovená k 1. januáru daňového roka, tvoriaca základ pre výpočet odpisov pre tento rok, nezníženú o odpisy, a v prípade plne odpísaných ostatných stavieb ich hodnota k 1. januáru roka, v ktorom boli vykonané posledné odpisy (podľa predpisov o dani z príjmov). V prípade, že ostatná stavba sa neodpisuje, základom dane je jej tržová hodnota.

Pre väčšinu stavieb v slovenskom ponímaní, t. j. pre väčšinu rôznych budov slúžiacich na podnikanie, je teda základom dane z nehnuteľností úžitková plocha v m².

6. Sadzba dane z nehnuteľností v Poľsku

Sadzba dane z nehnuteľností v Poľsku je plne v kompetencii obcí, ktoré ju stanovujú formou obecných vyhlášok. Zákon o miestnych daniach a poplatkoch stanovuje len maximálnu možnú ročnú sadzbu dane, ktorú obce nemôžu prekročiť. Zmena v horných zákonných sadzbiach dane z nehnuteľností potom prebieha každoročne prostredníctvom nariadenia poľského ministerstva financií.

V zmysle zákona o miestnych daniach a poplatkoch potom konkrétne platí, že sadzby dane z nehnuteľností pre rok 2020 sú nasledovné:

Pozemky:

- a) Pozemky používané na podnikateľské činnosti: 0,95 zł za 1m²;
- b) Plochy vodných nádrží a nádrží, na ktorých sú vodné elektrárne: 4,80 zł za 1 ha;
- c) Ostatné pozemky - 0,50 zł za 1m².

Budovy:

- a) Obytné budovy: 0,81 zł za 1m² úžitkovej plochy;
- b) Budovy určené na podnikateľské činnosti (vrátane rezidenčných nehnuteľností určených na podnikanie): 23,90 zł za 1m² úžitkovej plochy;
- c) Budovy používané na podnikanie v oblasti obchodu s certifikovaným osivom - 11,18 zł za 1m² úžitkovej plochy;
- d) Budovy súvisiace s poskytovaním zdravotníckych služieb: 4,87 zł za 1m² úžitkovej plochy,
- e) Iné budovy, vrátane budov slúžiacich vo verejnom záujme: 8,05 zł za 1m² úžitkovej plochy.

Ostatné stavby:

2 % z hodnoty stavby.

Pri určovaní výšky sadzieb uvedených vyššie však môže obecné zastupiteľstvo rozlišovať ich výšku pre jednotlivé druhy zdaniteľných predmetov, pričom zohľadní najmä umiestnenie nehnuteľnosti, druh podnikania, druh zástavby, účel a spôsob využívania pozemku atď.

7. Výpočet dane z nehnuteľností v Poľsku

Výsledná daň z nehnuteľností sa v Poľsku počíta ako súčin základu a sadzby dane, pričom podľa zákona o miestnych daniach a poplatkoch sa neuplatňuje žiaden zvláštny koeficient. Výslednú sadzbu dane z nehnuteľností tak v niektorých prípadoch môže ovplyvniť iba nastavenie dane z nehnuteľností na lokálnej úrovni, pokiaľ sa napr. obec rozhodne diferencovať sadzbu dane pre rôzne druhy podnikateľských nehnuteľností.

3.4.2 Vybrané príklady zdaňovania nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely v zmysle poľskej právnej úpravy

Nasledovná časť analýzy je zameraná na znázornenie dane z nehnuteľností v Poľsku postihujúcej tie typy nehnuteľností, ktoré sú z pohľadu MSP typické z hľadiska charakteru nehnuteľnosti, s konkrétnymi parametrami potrebnými pre výpočet dane.

Príklad č. 1:

Vstupné parametre:

- pozemok o výmere 5 000 m²
- na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m²
- na území obce s počtom obyvateľov od 15 000 - 20 000 (vybraná obec Jedrzejow s počtom obyvateľov 15 471 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Nezastavaná časť pozemku o výmere 2 500 m² je z kategórie pozemkov slúžiacich na podnikanie, pri ktorých základná sadzba dane z nehnuteľností činí 0,81 zł / m². Základná vypočítaná daň z pozemku teda činí $2\,500 \times 0,81 = 2\,025$ zł (cca. 456,36 EUR).

Pri stavbe určenej k podnikaniu s plochou nad 100 m² vyhláška stanovuje sadzbu dane vo výške 23,80 zł / m² bez ohľadu na druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova), nakoľko rozhodujúci je len účel jej využitia (podnikateľská činnosť).

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $2\,500 \times 23,80 = 59\,500$ zł (cca. 12 988,71 EUR¹⁴⁴).

Základná vypočítaná daň z pozemku a stavby spolu činí $2\,025 \text{ zł} + 59\,500 \text{ zł} = 61\,525$ zł (cca. 13 455,07 EUR).

Nakoľko mesto Jedrzejow vo svojej vyhláške nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 61 525 zł (cca. 13 455,07 EUR) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Príklad č. 2:**Vstupné parametre:**

- pozemok o výmere 5 000 m²
- na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m²
- na území obce s počtom obyvateľov 200 000 – 300 000 (vybraná obec Toruń s počtom obyvateľov 201 447 podľa posledných štatistických údajov z r. 2020)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Nezastavaná časť pozemku o výmere 2 500 m² je z kategórie pozemkov slúžiacich na podnikanie, pri ktorých základná sadzba dane z nehnuteľností činí 0,88 zł / m². Základná vypočítaná daň z pozemku teda činí $2\,500 \times 0,88 = 2\,200$ zł (cca. 495,80 EUR).

Pri stavbe určenej k podnikaniu vyhláška stanovuje sadzbu dane vo výške 23,55 zł / m² bez ohľadu na výmeru a druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova), nakoľko rozhodujúci je len účel jej využitia (podnikateľská činnosť).

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $2\,500 \times 23,55 = 58\,875$ zł (cca. 13 268,20 EUR).

Základná vypočítaná daň z pozemku a stavby spolu činí $2\,200 \text{ zł} + 58\,875 \text{ zł} = 61\,075$ zł (cca. 13 764 EUR).

¹⁴⁴ Prepočítané kurzom 1 EUR = 4,58 zł

Nakoľko mesto Toruń vo svojej vyhláske nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 61 525 zł (cca. 13 455,07 eur) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Príklad č. 3:

Vstupné parametre:

- pozemok o výmere 2000 m²
- na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere 1000 m²
- na území obce s počtom obyvateľov od 15 000 - 20 000 (vybraná obec Jedrzejow s počtom obyvateľov 15 471 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Nezastavaná časť pozemku o výmere 1 000 m² je z kategórie pozemkov slúžiacich na podnikanie, pri ktorých základná sadzba dane z nehnuteľností činí 0,81 zł / m². Základná vypočítaná daň z pozemku teda činí $1\,000 \times 0,81 = 810$ zł (cca. 182,54 EUR).

Pri stavbe určenej k podnikaniu s plochou nad 100 m² vyhláska stanovuje sadzbu dane vo výške 23,80 zł / m² bez ohľadu na druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova), nakoľko rozhodujúci je len účel jej využitia (podnikateľská činnosť).

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $1\,000 \times 23,80 = 23\,800$ zł (cca. 5 363,62 eur).

Základná vypočítaná daň z pozemku a stavby spolu činí $810 \text{ zł} + 23\,800 \text{ zł} = 24\,610$ zł (cca. 5 546,17 eur).

Nakoľko mesto Jedrzejow vo svojej vyhláske nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 24 610 zł (cca. 5 546,17 eur) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Príklad č. 4:

Vstupné parametre:

- pozemok o výmere 2 000 m²
- na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere 1 000 m²
- na území obce s počtom obyvateľov 200 000 – 300 000 (vybraná obec Toruń s počtom obyvateľov 201 447 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Nezastavaná časť pozemku o výmere 1 000 m² je z kategórie pozemkov slúžiacich na podnikanie, pri ktorých základná sadzba dane z nehnuteľností činí 0,88 zł / m². Základná vypočítaná daň z pozemku teda činí $1\,000 \times 0,88 = 880$ zł (cca. 198,32 eur).

Pri stavbe určenej k podnikaniu vyhláška stanovuje sadzbu dane vo výške 23,55 zł / m² bez ohľadu na výmeru a druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova), nakoľko rozhodujúci je len účel jej využitia (podnikateľská činnosť).

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $1\,000 \times 23,55 = 23\,550$ zł (cca. 5 307,28 eur).

Základná vypočítaná daň z pozemku a stavby spolu činí $880 \text{ zł} + 23\,550 \text{ zł} = 24\,350$ zł (cca. 5 487,57 eur).

Nakoľko mesto Toruń vo svojej vyhláške nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 24 350 zł (cca. 5 487,57 eur) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Príklad č. 5:

Vstupné parametre:

- dvojpodlažná administratívna budova (kancelárie) s plochou prízemia 500m² a s plochou 1. NP 500m²
- na území obce s počtom obyvateľov od 15 000 - 20 000 (vybraná obec Jedrzejow s počtom obyvateľov 15 471 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Pri stavbe určenej k podnikaniu s plochou nad 100 m² vyhláška stanovuje sadzbu dane vo výške 23,80 zł / m² bez ohľadu na druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova), nakoľko rozhodujúci je len účel jej využitia (podnikateľská činnosť). Počet podlaží taktiež nezohráva úlohu, a preto do výpočtu dane z nehnuteľností vstupuje len celková plocha budovy.

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $1\,000 \times 23,80 = 23\,800$ zł (cca. 5 363,62 eur).

Nakoľko mesto Jedrzejow vo svojej vyhláške nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 23 800 zł (cca. 5 363,62 eur).

Príklad č. 6:

Vstupné parametre:

- dvojpodlažná administratívna budova (kancelárie) s plochou s plochou prízemia 500m² a s plochou 1. NP 500m²
- na území obce s počtom obyvateľov 200 000 – 300 000 (vybraná obec Toruń s počtom obyvateľov 201 447 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Pri stavbe určenej k podnikaniu vyhláška stanovuje sadzbu dane vo výške 23,55 zł / m² bez ohľadu na výmeru a druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova), nakoľko rozhodujúci je len účel jej využitia (podnikateľská činnosť). Počet podlaží taktiež nezohráva úlohu, a preto do výpočtu dane z nehnuteľností vstupuje len celková plocha budovy.

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $1\,000 \times 23,55 = 23\,550$ zł (cca. 5 307,28 EUR).

Nakoľko mesto Toruń vo svojej vyhláške nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 23 550 zł (cca. 5 307,28 eur) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

Príklad č. 7:**Vstupné parametre:**

- obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m²
- na území obce s počtom obyvateľov od 15 000 - 20 000 (vybraná obec Jedrzejow s počtom obyvateľov 15 471 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Pri stavbe určenej k podnikaniu s plochou nad 100 m² vyhláška stanovuje sadzbu dane vo výške 23,80 zł / m² bez ohľadu na druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova), nakoľko rozhodujúci je len účel jej využitia (podnikateľská činnosť). Počet podlaží taktiež nezohráva úlohu, a preto do výpočtu dane z nehnuteľností vstupuje len celková plocha budovy.

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $500 \times 23,80 = 11\,900$ zł (cca. 2 681,81 eur).

Nakoľko mesto Jedrzejow vo svojej vyhláške nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 11 900 zł (cca. 2 681,81 eur).

Príklad č. 8:**Vstupné parametre:**

- obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m²
- na území obce s počtom obyvateľov 200 000 – 300 000 (vybraná obec Toruń s počtom obyvateľov 201 447 podľa posledných štatistických údajov z r. 2019)

Výpočet dane z nehnuteľností:

Pri stavbe určenej k podnikaniu vyhláška stanovuje sadzbu dane vo výške 23,55 zł / m² bez ohľadu na výmeru a druh stavby (výrobná hala x sklad x administratívna budova), nakoľko rozhodujúci je len účel jej využitia (podnikateľská činnosť). Počet

podlaží taktiež nezohráva úlohu, a preto do výpočtu dane z nehnuteľností vstupuje len celková plocha budovy.

Základná vypočítaná daň zo stavby teda činí $500 \times 23,55 = 11\,775$ zł (cca. 2 653,64 eur).

Nakoľko mesto Toruń vo svojej vyhláske nestanovuje žiaden miestny koeficient, ktorým by sa základná sadzba dane alebo vypočítaná daň ďalej upravovala, suma 11 775 zł (cca. 2 653,64 eur) je konečná daň z vyššie uvedených nehnuteľností.

3.4.3 Zhrnutie právnej úpravy v Poľsku vrátane vybraných príkladov

Nasledovná časť analýzy obsahuje komplexné zhrnutie týkajúce sa dane z nehnuteľností v Poľsku, vrátane modelových príkladov zdaňovania vybraných nehnuteľností určených na podnikateľské účely.

Krajina	Poľsko
Daň z titulu vlastníctva nehnuteľnosti	Áno
Zákonná úprava	Zákon z 12.1.1991 o miestnych daniach a poplatkoch (Ustawa z dnia 12.01.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, t.j. Dz.U. z 1991 r. Nr 9) Zákon z 15.11.1984 o poľnohospodárskej dani (Ustawa z dnia 15.11.1984 r. o podatku rolnym, t.j. Dz.U. z 2006 r. Nr 136, poz.969 ze zm.) Zákon z 30.10.2006 o lesnej dani (Ustawa z dnia 30.10.2002 r. o podatku leśnym, t.j. Dz.U. Nr 200, poz. 1682 ze zm.) Predovšetkým však miestne vyhlášky upravujúce väčšinu aspektov dane z nehnuteľností
Predmet dane	Pozemky (napr. poľnohospodárska pôda) Budovy (napr. nebytové komplexy, výrobné haly, sklady) Ostatné stavby (napr. cestné komunikácie, reklamné konštrukcie)
Daňovník	Vlastník, výnimočne tiež užívateľ nehnuteľnosti
Pravidelnosť platby dane	Fyzické osoby - 4 splátky dane: - do 15. 3.,

	- do 15. 5., - do 15. 9., - do 15. 11. Právnické osoby - každý mesiac v pomerných splátkach, vždy do 15. dňa v mesiaci, okrem januára, kedy je splatnosť do 31. 1. V prípade dane nižšej ako 100 zł je daň splatná naraz v prvom termíne splatnosti.
Základ dane	Výmera pri pozemkoch a budovách zahŕňajúcich tiež byty a nebytové priestory. Daňová hodnota pri ostatných stavbách.
Základná sadzba dane v prípade nehnuteľností určených k podnikaniu	Sadzbu dane si obce určujú obecnou vyhláškou, pričom v zmysle zákona o miestnych daniach a poplatkoch sa aplikuje len nasledovná maximálna sadzba: Pozemky používané na podnikateľské činnosti: 0,95 zł za 1m² Budovy určené na podnikateľské činnosti (vrátane rezidenčných nehnuteľností určených na podnikanie): 23,90 zł za 1m² úžitkovej plochy Ostatné stavby: 2 % z hodnoty
Zvyšovanie/znižovanie základnej sadzby dane v prípade nehnuteľností určených k podnikaniu	Zákon o miestnych daniach a poplatkoch výnimočne zvýšenie či zníženie sadzby dane neupravuje. Obce sú viazané len maximálnou sadzbou dane v zmysle vyššie uvedeného.
Zvyšovanie / znížovanie vypočítanej dane	Zákon o miestnych daniach a poplatkoch výnimočne zvýšenie či zníženie vypočítanej dane neupravuje. Obce sú viazané len maximálnou sadzbou dane v zmysle vyššie uvedeného.
Modelové príklady výpočtu dane z nehnuteľností	
<u>Príklad č. 1:</u> Pozemok o výmere 5 000 m², na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m². Umiestnenie: Obec Jedrzejow s počtom obyvateľov 15 471	Daň z pozemku: 2 025 zł (cca. 456,36 eur) Daň zo stavby: 59 500 zł (cca. 12 988,71 eur) Daň celkovo: 61 525 zł (cca. 13 455,07 eur)
<u>Príklad č. 2:</u>	Daň z pozemku:

Pozemok o výmere 5 000 m², na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m². Umiestnenie: Obec Toruń s počtom obyvateľov 201 447	2 200 zł (cca. 495,80 eur) Daň zo stavby: 58 875 zł (cca. 13 268,20 eur) Daň celkovo: 58 875 zł = 61 075 zł (cca. 13 764 eur)
<u>Príklad č. 3:</u> Pozemok o výmere 2 000 m², na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere 1 000 m². Umiestnenie: Obec Jedrzejow s počtom obyvateľov 15 471	Daň z pozemku: 810 zł (cca. 182,54 eur) Daň zo stavby: 23 800 zł (cca. 5 363,62 eur) Daň celkovo: 24 610 zł (cca. 5 546,17 eur)
<u>Príklad č. 4:</u> Pozemok o výmere 2 000 m², na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere 1 000 m². Umiestnenie: Obec Toruń s počtom obyvateľov 201 447	Daň z pozemku: 880 zł (cca. 198,32 eur) Daň zo stavby: 23 550 zł (cca. 5 307,28 eur) Daň celkovo: 24 350 zł (cca. 5 487,57 eur)
<u>Príklad č. 5:</u> Dvojpodlažná administratívna budova (kancelárie) s plochou prízemí 500 m² a s plochou 1. NP 500 m². Umiestnenie: Obec Jedrzejow s počtom obyvateľov 15 471	Daň zo stavby: 23 800 zł (cca. 5 363,62 eur)
<u>Príklad č. 6:</u> Dvojpodlažná administratívna budova (kancelárie) s plochou prízemí 500 m² a s plochou 1. NP 500 m². Umiestnenie: Obec Toruń s počtom obyvateľov 201 447	Daň zo stavby: 23 550 zł (cca. 5 307,28 eur)
<u>Príklad č. 7:</u> Obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m².	Daň zo stavby (zahŕňajúcej aj byty a nebytové priestory): 11 900 zł (cca. 2 681,81 EUR)

Umiestnenie: Obec Jedrzejow s počtom obyvateľov 15 471	
<u>Príklad č. 8:</u> Obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m². Umiestnenie: Obec Toruń s počtom obyvateľov 201 447	Daň zo stavby (zahŕňajúcej aj byty a nebytové priestory): 11 775 zł (cca. 2 653,64 eur)
Iné dane súvisiace s daňou z nehnuteľností	
Daň z titulu prevodu/nadobudnutia nehnuteľnosti	Áno, vo výške 2 % z ceny nehnuteľnosti. Daň z nadobudnutie hradí nadobúdateľ.

3.5 Komparácia výšky dane z nehnuteľností v SR a v ostatných analyzovaných krajinách na vybraných príkladoch

V nižšie uvedených tabuľkách možno poukázať na rozdiely vo výške dane z nehnuteľností za zdaňovacie obdobie kalendárny rok 2020 vybraných typov nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely v krajinách, ktoré sú predmetom tejto analýzy. Pri výbere obcí v Slovenskej republike, resp. v ostatných krajinách sa prihliadalo na to, aby boli porovnateľné s vybranými obcami v jednotlivých okolitých krajinách. Dôraz bol kladený jednak na vymedzenie obce z hľadiska počtu jej obyvateľov (menšia obec s počtom obyvateľov 15 000 – 20 000, väčšia obec s počtom obyvateľov 200 000 – 300 000), a zároveň na skutočnosť, aby šlo o obce s podobnou štruktúrou ekonomiky, v našom prípade o priemyselné obce. Uvedeným kritériám zodpovedali na Slovensku vybrané mestá – Košice a Žiar nad Hronom, pričom ako porovnateľné boli vybrané ďalšie mestá uvedené v sumarizačných tabuľkách. Hlavné rozdiely a komentár k výsledkom v stručnosti uvádzame pod tabuľkami.

Tabuľka 9: Daň z nehnuteľností v menšej obci s 15 000 – 20 000 obyvateľmi

	Slovensko (obec Žiar nad Hronom)	Česká republika (obec Beroun)	Maďarsko (obec Oroslán)	Poľsko (obec Jedrzejów)
Pozemok o výmere 5 000 m², na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m²	10 190,95 EUR	38 000 Kč (cca. 1 395,36 EUR)	2 150 000 HUF (cca. 6 047,48 EUR)	61 525 zł (cca. 13 455,07 EUR)
Pozemok o výmere 2 000 m², na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere 1 000 m²	4 076,38 EUR	15 200 Kč (cca. 527,84 EUR)	860 000 HUF (cca. 2 419 EUR)	24 610 zł (cca. 5 546,17 EUR)
Dvojpodlažná administratívna budova (kancelárie) s plochou prízemí 500 m² a s plochou 1. NP 500 m²	2 042,75 EUR	16 125 Kč (cca. 592 EUR)	860 000 HUF (cca. 2 419 EUR)	23 800 zł (cca. 5 363,62 EUR)
Obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m²	2 200 EUR	7 500 Kč (cca. 275,40 EUR)	430 000 HUF (cca. 1 209,50 EUR)	11 900 zł (cca. 2 681,81 EUR)

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Tabuľka 10: Daň z nehnuteľností vo väčšej obci s 200 000 – 300 000 obyvateľmi

	Slovensko (obec Košice)	Česká republika (obec Ostrava)	Maďarsko (obec Debrecen)	Poľsko (obec Toruń)
Pozemok o výmere 5 000 m², na ktorom sú výrobné priestory – jednopodlažná výrobná hala, vrátane priestorov na skladovanie vlastnej produkcie a administratívy o výmere 2 500 m²	13 090,93 EUR	38 000 Kč (cca. 1 395,36 EUR)	1 875 000 HUF (cca. 5 273,96 EUR)	61 075 zł (cca. 13 764 EUR)
Pozemok o výmere 2 000 m², na ktorom je budova na skladovanie (napr. obchodnej spoločnosti) o výmere 1 000 m²	7 566,37 EUR	15 200 Kč (cca. 527,84 EUR)	750 000 HUF (cca. 2 109,59 EUR)	24 350 zł (cca. 5 487,57 EUR)
Dvojpodlažná administratívna budova (kancelárie) s plochou prízemí 500 m² a s plochou 1. NP 500 m²	3 830 EUR	16 125 Kč (cca. 592 EUR)	750 000 HUF (cca. 2 109,59 EUR)	23 550 zł (cca. 5 307,28 EUR)
Obchod (nebytový priestor) v bytovom dome o výmere 500 m²	2 000 EUR	7 500 Kč (cca. 275,40 EUR)	375 000 HUF (cca. 1 054,79 EUR)	11 775 zł (cca. 2 653,64 EUR)

Zdroj: Vlastné spracovanie.

Na základe vyššie uvedených údajov možno konštatovať, že daňové zaťaženie rovnakých typov nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely je vo väčšine prípadov najvyššie v Poľsku. Nasleduje Slovensko, Maďarsko a napokon Česká republika, kde je toto zaťaženie vo vybraných obciach omnoho nižšie.

V prípade Poľska môžeme hovoriť o relatívne malých rozdieloch vo výške výslednej daňovej povinnosti oproti výsledkom zo Slovenska, avšak pokiaľ ide o spôsob výpočtu dane,

v Poľsku existujú len tri rôzne druhy nehnuteľností (budovy, pozemky a reklamné stavby), pri ktorých sa rozlišujú len dva účely využitia, a to komerčné a nekomerčné, od čoho sa odvíjajú len dve rôzne sadzby dane. Na Slovensku sa zohľadňuje viac spôsobov využitia nehnuteľností.

Okrem toho, obce analyzované na Slovensku – Košice a Žiar nad Hronom – sa vo svojich všeobecne záväzných nariadeniach vo vzťahu k dani z nehnuteľností rozhodli využiť možnosť ustanoviť odlišnú (resp. určiť si vlastnú) ročnú sadzbu dane z pozemkov, dane zo stavieb a dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome v porovnaní s ich základnými ročnými sadzbami dane uvedenými v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. V každom z týchto prípadov si pritom tieto obce zvolili možnosť ustanovenia vyššej ročnej sadzby dane z pozemkov, dane zo stavieb a dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome, než je ich základná ročná sadzba dane uvedená v tomto predpise. Rovnako tieto slovenské obce využili aj možnosť ustanovenia rôznych ročných sadzieb dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti obce alebo jednotlivé katastrálne územia obce.

Porovnanie Maďarska a Slovenska je podobné ako v prípade Poľska – hlavným rozdielom pri zdaňovaní nehnuteľností v týchto krajinách je ten, že na Slovensku je viac sadzieb dane než v Maďarsku, čo vedie k väčšej diferenciácii pri výpočte dane v závislosti od konkrétneho druhu, resp. účelu využitia nehnuteľnosti (administratívne priestory, poľnohospodárske stavby atď.). Analyzované obce v Maďarsku sa navyše za základ dane rozhodli využiť výmeru nehnuteľnosti namiesto trhovej hodnoty nehnuteľnosti, preto je možné očakávať, že pokiaľ by vybrané obce za základ dane určili trhovú hodnotu, zistené rozdiely vo výške daňovej povinnosti by mohli byť väčšie.

Pokiaľ ide o výrazné rozdiely medzi Slovenskom a Českou republikou, kde je systém a spôsob zdaňovania nehnuteľností nastavený veľmi podobne, tento je daný predovšetkým tým, že výsledná výška dane v Českej republike závisí tiež od toho, či sa príslušná obec rozhodne použiť koeficient, ktorým sa výška vypočítanej dane multiplikuje. Pre účely tejto analýzy boli vybrané obce, ktoré sú z hľadiska počtu obyvateľov či úrovne rozvinutosti priemyslu podobné, a preto boli v rámci Českej republiky analyzované obce Beroun a Ostrava. Ani v jednej obci však nebol všeobecne záväznou vyhláškou vyhlásený koeficient s hodnotou 2, 3, 4 alebo 5. Pokiaľ by sa však obec rozhodla takýto koeficient aplikovať, vypočítaná daň v zmysle tabuľky by sa pri koeficiente s hodnotou 2 zdvojnásobila, pri koeficiente s hodnotou 3 by sa strojnásobila atď. Obce Beroun a Ostrava sa teda rozhodli takúto možnosť nevyužiť, a preto je vypočítaná daň na vybraných príkladoch omnoho nižšia než na Slovensku.

Vzhľadom na spôsob nastavenia zdaňovania nehnuteľností v Rakúsku (ktorý je preferovaný z hľadiska Európskej komisie či OECD a ktorý vychádza z kombinácie výmery a trhovej hodnoty nehnuteľnosti stanovenej záväznými postupmi) a s tým spojenú nedostupnosť rozhodujúcich údajov, Rakúsko nebolo predmetom porovnania.

4 Identifikácia bariér a odporúčania v oblasti dane z nehnuteľností

Štvrtá časť analýzy zdaňovania nehnuteľností podnikateľských subjektov a jeho vplyvu na MSP sa zaoberá výsledkami kvalitatívneho prieskumu zameraného na konkrétne dopady u slovenských MSP, ako aj návrhmi a odporúčaniami pri možných úpravách zdaňovania nehnuteľností s ohľadom na MSP.

4.1 Kvalitatívny prieskum

V období od januára do februára 2021 bol uskutočnený kvalitatívny prieskum zameraný na zistenie konkrétnych dopadov zdaňovania nehnuteľností v MSP vlastniacich nehnuteľnosti v Slovenskej republike, predovšetkým v období výrazného zvyšovania daňovej záťaže od roku 2020. V čase tohto výrazného zvyšovania dane z nehnuteľností ešte samosprávy netušili, že v roku 2020 dôjde k nepriaznivej situácii spojennej s pandémiou koronavírusu. Pre MSP je však táto situácia o to komplikovanejšia. Zvýšenie daňovej záťaže, výpadok príjmov, ale aj nájomcov v prípade, ak svoje budovy prenajímajú, spôsobilo firmám nemalé problémy.

Prieskum bol vykonaný na vzorke desiatich podnikov, pričom podľa európskej klasifikácie išlo o dva mikropodniky, sedem malých podnikov a jeden stredný podnik. V rámci cieľovej vzorky bolo potrebné zabezpečiť najmä regionálnu rôznorodosť, vo všetkých prípadoch ide o iné mestá, príp. iné mestské časti. V tabuľke nižšie uvádzame prehľad oslovených respondentov a ich charakteristiku. Nehnuteľnosti vlastnili uvedené MSP spravidla v kraji, ktorý je pri charakteristike uvedený.

Tabuľka 11: Stručný prehľad respondentov a ich charakteristika

Respondent	Právna forma	Kraj	Oblasť podnikania	Počet zamestnancov	Tržby (v €)	Rok vzniku	Charakteristika podniku
Respondent 1	s.r.o.	Banskobystrický	Služby – audit	10 – 49	do 2 mil.	1991	malý podnik
Respondent 2	a.s.	Banskobystrický	Služby – gastro	do 9	do 2 mil.	1993	mikropodnik
Respondent 3	s.r.o.	Bratislavský	Služby – IT	50 – 249	10 – 50 mil.	1993	stredný podnik
Respondent 4	s.r.o.	Bratislavský	Služby – prenájom	10 – 49	do 2 mil.	1992	malý podnik
Respondent 5	s.r.o.	Košický	Výroba	do 9	do 2 mil.	2014	mikropodnik
Respondent 6	s.r.o.	Košický	Výroba	10 – 49	2 – 10 mil.	2006	malý podnik
Respondent 7	s.r.o.	Prešovský	Maloobchod	10 – 49	2 – 10 mil.	2008	malý podnik
Respondent 8	s.r.o.	Trenčiansky	Veľkoobchod	10 – 49	2 – 10 mil.	2005	malý podnik
Respondent 9	s.r.o.	Trenčiansky	Maloobchod	10 – 49	do 2 mil.	2014	malý podnik
Respondent 10	s.r.o.	Žilinský	Cestovný ruch	10 – 49	do 2 mil.	2009	malý podnik

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe kvalitatívneho prieskumu

Rozhovory prebiehali kvôli prebiehajúcej pandémie spôsobenej šírením choroby COVID-19 prostredníctvom on-line nástrojov alebo telefonicky. Respondentmi boli majitelia podnikov, príp. zamestnanci ekonomického oddelenia. Dĺžka každého rozhovoru trvala v rozmedzí 30 – 45 minút, pričom na spracovaní sa podieľali spravidla dve osoby. Jeden spracovateľ prieskumu vykonával samotný rozhovor a druhý bol v pozícii zapisovateľa. Respondenti

si neželali, aby z rozhovoru bol zhotovený zvukový záznam. Zistené poznatky z jednotlivých rozhovorov sú agregované do výstupu, ktorý je uvedený nižšie.

Pre uvedený prieskum bola zostavená rámcová štruktúra otázok, pomocou ktorej boli rozhovory vykonávané. Otázky pre štruktúrovaný rozhovor boli nasledovné:

1. Aké nehnuteľnosti vlastní vaša firma?
2. Aký dopad na vaše podnikanie má daň z nehnuteľností? (všeobecne, či ovplyvňuje vaše rozhodovanie o rozširovaní priestorov, príp. v ktorej lokalite a pod.)
3. Aký dopad na vaše podnikanie a aké dôsledky malo zvyšovanie dane z nehnuteľností v ostatných rokoch (predovšetkým v roku 2020)?
4. Aké problémy ste mali týkajúce sa dane z nehnuteľností (ak aj iné, ako len jej výška)?
5. Aké vylepšenia by ste navrhovali v oblasti dane z nehnuteľností v právnej úprave SR?

Rozhovor prebiehal tak, že spracovateľ prieskumu postupne prechádzal s respondentom jednotlivé otázky ohľadne zdaňovania nehnuteľností, ktoré sú predmetom tejto analýzy. Častokrát bol rozhovor doplnený o ďalšie otázky, ktoré vyplynuli z rozhovoru alebo o diskusiu ohľadne návrhov riešenia problémov.

Cieľom štruktúrovaného rozhovoru so zástupcami malých a stredných podnikov bolo predovšetkým:

- zistiť dopady zvyšovania dane z nehnuteľností na konkrétne MSP, príp. ich kvantifikovať,
- identifikovať problémy a bariéry, ktoré sú spojené s daňou z nehnuteľností v konkrétnych MSP.

V druhej časti tejto kapitoly sa zameriame na návrhy a odporúčania pri možných úpravách zdaňovania nehnuteľností s ohľadom na MSP, ktoré budú formulované na základe teoretických východísk súčasne so zohľadnením výsledkov kvalitatívneho prieskumu z pohľadu MSP.

Výstup z kvalitatívneho prieskumu v MSP

Respondenti z oslovených MSP vlastnia rôzne typy nehnuteľností – výrobné haly, obchodné priestory, priestory na vlastnú administratívu a skladovanie tovaru, penzión s kaviarňou, penzión s reštauráciou, skladovacie priestory (na prenájom), vrátane pozemkov (zastavané plochy a prilahlé pozemky). Okrem vlastníctva majú dvaja podnikatelia k dispozícii aj výrobné priestory, ktoré si prenajímajú, t. j. v tomto prípade nie sú priamo daňovníkmi dane z nehnuteľností, ale prenajímateľ zohľadňuje daň z nehnuteľností v cene nájomného, ktoré za využívanie priestorov platia. Obaja podnikatelia si priestory prenajímajú v Košickom kraji a obom sa nájom za tieto priestory zvýšil. Jeden respondent uvádza, že zvýšenie nastalo už od septembra 2020, kedy prenajímateľ cenu za m² bez DPH zvýšil zo 4,60 eura na 5,10 eura (zvýšenie o 10,9 %). Pri výmere výrobnej haly 500 m² ide o rast mesačného nájomného z 2 300 eur bez DPH na 2 550 eur bez DPH, rozdiel je vo výške 250 eur mesačne. V ročnom vyjadrení ide o zvýšenie nákladov až o 3 000 eur. Rovnakú skúsenosť má aj druhý respondent. Za výrobné priestory prenajímateľ požadoval od októbra 2020 nájomné vo výške 3,67 eur/m² oproti pôvodným 3,33 eur/m² (zvýšenie o 10,2 %). Pri výmere priestorov 550 m² je teda mesačné nájomné vo výške 2 018,50 eur bez DPH, oproti pôvodnej sume 1 831,50 eur. V tomto prípade ide o zvýšenie nájomného o 187 eur mesačne, v ročnom vyjadrení o 2 244 eur. Prenajímatelia argumentovali zvyšovanie cien práve zvýšením dane z nehnuteľností, ale zvýšením miestneho poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, ktoré nastalo rovnako od 1. januára 2020. Mesto teda v roku 2019 s účinnosťou od januára 2020 schválilo výrazné zvýšenie oboch týchto miestnych daní, ktoré sa následne premietajú do cien nájomov.

Uvedení respondenti nie sú aktuálne koronakrízou zasiahnutí, resp. po zmene sortimentu spôsobeného práve koronakrízou a rozmachu e-shopov v tomto období sa firmám darí ešte viac, preto zvýšenie cien akceptujú a vďaka dostatočným tržbám im zvýšenie nespôsobí výrazné problémy. Ak by to tak nebolo a obrat by ostal na pôvodnej alebo nižšej sume, zvýšenie ročných nákladov o 2 000 – 3 000 eur by pocítila najmä menšia z firiem výraznejšie.

Čo sa týka výšky samotnej dane z nehnuteľností v oslovených MSP, možno skonštatovať, že táto daň je pre nich súčasťou nákladov, s ktorou počítajú a nevímajú ju výrazne negatívne. Hovoríme o tých podnikateľoch, ktorých výška dane z nehnuteľností neprevyšuje 1 500 eur za rok. Problém s uvedenou daňou nastáva v prípade, ak ide o skokovitý nárast, na ktorý neboli podnikatelia pripravení, alebo ak nastane situácia, že tržby sú nulové, príp. nízke a budovy nevyužívané. V roku 2020 sa udiala práve kombinácia týchto faktorov, vo väčšine obcí došlo k nárastu dane a zároveň sa mnohým firmám znížili tržby. V oslovených MSP ide napríklad o reštauráciu, kaviareň, ubytovacie zariadenia a niektoré maloobchodné prevádzky, ktoré firmy veľkú časť roka na podnikanie využívať nemohli (a tento stav pokračuje aj v roku 2021, kedy ostali sadzby dane z nehnuteľností takmer vo všetkých mestách na zvýšenej úrovni z roku 2020, so zopár výnimkami, ktoré niektoré dane znížili¹⁴⁵, avšak niektoré obce pristúpili kvôli výpadku príjmov od roku 2021 napriek pandemickej situácii aj k zvýšeniu¹⁴⁶). Ani jeden z podnikateľov však neuvažoval o zmene miesta podnikania z dôvodu výšky dane z nehnuteľností, ani pri rozhodovaní o rozširovaní pobočiek do iných miest nie je daň z nehnuteľností kľúčovým kritériom (spravidla firma najprv využíva prenajaté priestory, než investuje v inom meste do kúpy nehnuteľnosti).

Z oslovených firiem mal najväčší problém s nárastom dane z nehnuteľností podnikateľ z firmy, ktorá svoje budovy prenajíma. V jeho prípade ide predovšetkým o skladovacie priestory v Bratislave. Podnikateľ nám poskytol údaje o jeho skladovacích priestoroch v mestskej časti Ružinov o výmere 375 m² a ktoré porovnáme vo väzbe na príjmy z prenájmu. Z hľadiska dane z nehnuteľností ide o stavbu zaradenú do kategórie *stavby na ostatné podnikanie a na zárobkovú činnosť, skladovanie a administratívu súvisiacu s ostatným podnikaním a so zárobkovou činnosťou*. V tomto prípade abstrahujeme od pozemku a pozrieme sa výlučne na daň zo stavieb (pričom daň z pozemkov sa medzi rokmi 2019 a 2020 zvýšila ešte viac ako daň zo stavieb). Daň z nehnuteľností je počítaná zo zastavanej plochy, no nakoľko podnikateľ neprenajíma obvodové múry, priečky, schodiská, chodby, sociálne zariadenia, spoločné priestory a pod., reálne je možné prenajať približne 80 % zastavanej plochy. V prípade príjmov teda môžeme rátať s nájomným len za 300 m². Pre mestskú časť Ružinov bola výška dane z nehnuteľností v sume 6 eur za 1 m² za kalendárny rok. Od roku 2020 sa táto daň zvýšila na 8,50 eura/m². Celková ročná daň zo stavieb je pre rok 2019 bola vo výške 2 250 eur, v roku 2020 sa zvýšila na 3 187,50 eur. Na prelome rokov bola cena nájomného skladovacích priestorov v Ružinove v rozpätí 3,50 – 5 eur za 1 m² za mesiac, pričom závisí aj od konkrétnej lokalizácie skladu a od stavu budovy. Zároveň je bežné, že priestory nie sú prenajímané nepretržite celý rok, ale obvykle ide približne o 10 mesiacov, ako platí aj pre situáciu nášho respondenta. V našom prípade však ide o novší sklad a prenájom je teda možný realizovať vo vyššej cene.

¹⁴⁵ Ide napríklad o Detvu, ktorá znížila dane na nebytový priestor o 83,33 %, Brezno, ktoré znížilo dane za ostatné stavby o 50 % a Žiar nad Hronom, ktorý znížil o 14,3 % sadzbu dane za priemyselné stavby a stavby na ostatné podnikanie (Zdroj: Podnikateľská aliancia Slovenska. Mestá podnikateľom daňami nehnuteľností v roku 2021 nepomôžu. *Alianciapas.sk*. [online]. [cit. 21.02.2021]. Dostupné na: <https://www.alianciapas.sk/2021/02/21/mesta-podnikatelom-danami-nehnutelnosti-v-roku-2021-nepomozu/>)

¹⁴⁶ Ide napríklad o Bardejov, Myjavu a Krupinu.

Tabuľka 12: Príklad na zdanenie nehnuteľnosti v roku 2019 a 2020

Rok	2019	2020 (aj 2021)
Rozloha stavby v m ²	375	375
Prenajímaná časť stavby v m ²	300	300
Sadzba dane zo stavieb za 1 m ² za kalendárny rok (v eurách)	6,00	8,50
Celková ročná daň zo stavieb (v eurách)	2 250	3 187,50
Cena nájomného za 1 m ² za kalendárny mesiac (v eurách)	5,00	5,00
Celkové nájomné za kalendárny mesiac (v eurách)	1 500	1 500
Celkové nájomné za kalendárny rok (v eurách)	15 000	15 000
Podiel dane z nehnuteľnosti na príjmoch z prenájmu	15 %	21,25 %

Zdroj: Vlastné spracovanie

V roku 2019 predstavovala daň z nehnuteľností 15 % ročných príjmov z prenájmu. Ak by nájomné ostalo nezmenené, od roku 2020 by bol podiel dane na ročných príjmoch až vo výške 21,25 %. Zároveň je potrebné dodať, že o zvýšení nákladov na budúci rok sa dozvedel podnikateľ najskôr 12. decembra 2019, kedy bolo všeobecne záväzné nariadenie schválené. Okrem toho má samozrejme podnikateľ ďalšie výdavky na udržiavanie nehnuteľnosti, aj iné, súvisiace s bežným chodom firmy, takže po odpočítaní dane z nehnuteľností nejde o čistý zisk z tejto činnosti. Ani štandardne, no najmä s príchodom koronakrízy sa podnikatelia snažili nezvyšovať hneď ceny nájomov, ale hľadali najprv úsporu nákladov. U nášho respondenta uvažovali o obmedzení údržby plôch a zelene, taktiež o šetrení na fasádach či architektúre. Pravdepodobne niektorí začali v rámci šetrenia porušovať bezpečnostné a technické normy. V oslovenej firme dokonca uvažovali, že skladové priestory postupne zmenia na iné účely. Postupne však ceny nájomov aj napriek pretrvávajúcej koronakríze dosahujú vyššiu úroveň (pre Ružinov ide max. o sumu cca 7 eur/m²).

V súvislosti s výškou dane z nehnuteľností podnikatelia uvádzali nedostávajúce adekvátne služby od mesta či obce a z ich pohľadu jej zvyšovaním zväčša nedochádza k zvyšovaniu kvality služieb.

Ďalej sa oslovení podnikatelia vyjadrovali k problémom týkajúcim sa dane z nehnuteľností aj k návrhom možných riešení. Ako častý problém uvádzali zložitosť vyplňovania priznania k dani z nehnuteľností (najmä u tých, u ktorých nastávajú zmeny častejšie, pretože ak sa nič nemení, povinnosť podať priznanie nie je). Mnohí pri vyplnení priznania išli radšej osobne na úrad, kde im pracovník pomohol so správnym vyplnením tlačiva. Uvítali by však určité prepojenie medzi informačnými systémami, ktoré by im povinnosť podávania priznania k dani z nehnuteľností uľahčilo.

Zároveň ako problém, ktorý je ešte vypuklejší v čase pandémie, kedy je potrebné minimalizovať osobný kontakt, je nemožnosť podať v niektorých obciach priznanie elektronicky. Zároveň sa podnikatelia stretávajú s tým, ak majú nehnuteľnosti v rôznych obciach, že systém na podanie priznania je úplne iný. Napríklad, portál hlavného mesta Bratislava vyzerá a funguje úplne inak než napríklad portál mesta Žilina. Ústredný portál verejnej správy slovensko.sk tak podnikateľovi pomôže jedine v tom, že danú službu vyhľadá vo svojom katalógu a presmeruje ho na špecializovaný portál, ktorý však nefunguje ako modul ústredného portálu, preto bude pre každú obec iný.

Na ďalší problém upozornil podnikateľ vlastníci historickú budovu v centre Banskej Štiavnice, ktorý ju využíva aj na ubytovanie zákazníkov. Keďže ide o historickú budovu, má vysoké náklady na jej údržbu, napr. kúrenie takmer počas celého roka, preto uvažoval v tomto smere nad zohľadnením nákladov, ktoré s budovou podnikateľ má, vo výške dane z nehnuteľností. Podnikatelia však častejšie upozorňovali na zmenu prístupu v zdaňovaní nehnuteľností vo väzbe na príjmy, a to najmä v súvislosti s aktuálnou koronakrízou. Ak podnikateľ nehnuteľnosť vlastní, ale nedosahuje z nej žiadne príjmy, nemal by platiť daň

z nehnuteľností (resp. ak ju nevyužíva, príp. nemôže využívať na podnikanie, daň by mala byť nižšia). Zatiaľ však zo strany miest a obcí k žiadnym úľavám nedochádza. V prípade, že je podnikateľ nájomcom a mal prevádzku zatvorenú či obmedzenú, napríklad v budove mesta a dostal od tohto mesta ako prenajímateľa zľavu na nájomnom, mohol v rovnakej výške žiadať o dotáciu na nájomné. Na rozdiel od toho, ak ide o podnikateľa, ktorý budovu vlastní, od mesta dostane výmer na plnú sumu dane z nehnuteľností bez úľav.

Respondenti však uviedli aj opačný prípad týkajúci sa dosahovania príjmov z nehnuteľností. Ak prenajímateľ (fyzická osoba) dosahuje príjmy z prenájmu, mal by platiť „podnikateľskú“, teda vyššiu daň.

Relevantné námety z prieskumu boli zapracované do návrhov a odporúčaní, ktoré uvádzame v nasledujúcej podkapitole.

4.2 Návrhy a odporúčania pri úprave zdaňovania nehnuteľností v SR

1. problém: všeobecne záväzné nariadenia obcí upravujúce daň z nehnuteľností nemusia byť verejnosti k dispozícii v konsolidovanom znení

Popis problému:

Daň z nehnuteľností upravuje zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. Správca dane z nehnuteľností – teda príslušná obec, na ktorej území sa nehnuteľnosť nachádza – sa však môže všeobecne záväzným nariadením odchýliť (resp. niektoré aspekty dane z nehnuteľností si určiť podľa vlastného uváženia) od zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach napríklad v oblasti základu dane z pozemkov, sadzby dane z nehnuteľností, zníženia dane z nehnuteľností a oslobodenia od dane z nehnuteľností. Všetky tieto aspekty dane z nehnuteľností, ktoré je možné upraviť vo všeobecne záväznom nariadení obce, majú vplyv na výšku dane z nehnuteľností. Zákon č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov neustanovuje povinnosť obce vyhlasovať konsolidované znenie všeobecne záväzného nariadenia obce, ako je tomu napríklad v prípade zákonov, nariadení, vyhlášok a opatrení podľa zákona č. 400/2015 Z. z. o tvorbe právnych predpisov a o Zbierke zákonov Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Všeobecne záväzné nariadenia obcí upravujúce daň z nehnuteľností sa častejšie menia a dopĺňajú prostredníctvom iných všeobecne záväzných nariadení obcí, než sa nahrádzajú novými všeobecne záväznými nariadeniami. Z tohto dôvodu v prípade mnohých obcí neexistujú k dispozícii ucelené informácie o všetkých aspektoch dane z nehnuteľností platných a účinných v príslušnom zdaňovacom období. Získanie ucelených informácií o všetkých aspektoch dane z nehnuteľností v podobe vytvorenia si vlastného konsolidovaného znenia príslušného všeobecne záväzného nariadenia obce je preto v mnohých prípadoch veľmi prácne a zdĺhavé. Zároveň by bolo užitočné, keby jednotlivé všeobecne záväzné nariadenia obcí boli sústredené na jednom mieste, napríklad vytvorením samostatnej sekcie na právnom a informačnom portáli slov-lex.sk.

Návrh možného riešenia:

Riešením uvedeného problému je zavedenie povinnosti obce vyhlasovať aj konsolidované znenia všeobecne záväzných nariadení (v ideálnom prípade všetkých, prinajmenšom však tých, ktoré upravujú miestne dane), ktoré by boli právne záväzné.

2. problém: nedostatočne jednoznačné vymedzenie niektorých druhov stavieb

Popis problému:

Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach člení stavby do niekoľkých skupín, pre ktoré môže správca dane ustanoviť rôzne sadzby dane zo stavieb. Medzi dve z rozlišovaných skupín stavieb patria:

- priemyselné stavby, stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu, stavby využívané na skladovanie vlastnej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu,
- stavby na ostatné podnikanie a na zárobkovú činnosť, skladovanie a administratívu súvisiacu s ostatným podnikaním a so zárobkovou činnosťou.

V mnohých prípadoch môže byť zatriedenie konkrétnej stavby do jednej z dvoch uvedených skupín nejednoznačné a diskutabilné. Dôvodom je podľa nášho názoru použitie príliš všeobecných a vágnych formulácií vo vymedzení týchto dvoch skupín stavieb. Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach teda v ustanoveniach § 10 ods. 1 písm. g) a h) nie je dostatočne určitý, čo spôsobuje ich sťažený právny výklad a následne aj aplikáciu v praxi. Z právnej úpravy ďalej nie je zrejmé, čo sa presne rozumie pod pojmom „ostatné podnikanie“. Rovnako zo zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach nie je jednoznačné to, aký je rozdiel medzi vlastnou administratívou a administratívou súvisiacou s ostatným podnikaním.

Návrh možného riešenia:

Riešenie uvedeného problému spočíva v precizovaní formulácií uvedených v ustanoveniach § 10 ods. 1 písm. g) a h) zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a prípadne aj súčasným rozčlenením týchto dvoch skupín stavieb na viacero skupín stavieb napríklad takto:

- stavby slúžiace priemyslu, stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu,
- stavby využívané na skladovanie výsledkov vlastnej činnosti,
- stavby využívané na skladovanie výsledkov inej ako vlastnej činnosti,
- stavby využívané na administratívu, ktorej výsledky sú určené pre vlastnú potrebu,
- stavby využívané na administratívu, ktorej výsledky nie sú určené pre vlastnú potrebu,
- stavby využívané na podnikanie neuvedené v predchádzajúcich písmenách,

alebo takto:

- stavby slúžiace priemyslu, stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu, stavby využívané na skladovanie výsledkov vlastnej činnosti, stavby využívané na administratívu, ktorej výsledky sú určené pre vlastnú potrebu,
- stavby využívané na podnikanie neuvedené v predchádzajúcich písmenách.

3. problém: absencia legislatívnej skratky „daň“ a s tým spojené problémy

Popis problému:

Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach používa slovo „daň“ bez toho, aby bola táto legislatívna skratka vôbec zavedená. Tento predpis upravuje až osem miestnych daní a preto ak sa slovo „daň“ používa bez akéhokoľvek vysvetlenia alebo prívlastku (dokonca aj v častiach upravujúcich odlišné miestne dane), spôsobuje to nejednoznačnosť právnej úpravy.

Návrh možného riešenia:

Zavedenie legislatívnej skratky „daň“ podľa nášho názoru nie je správne, pretože zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach upravuje niekoľko miestnych daní a pre každú platia špecifické pravidlá. Vhodným riešením je doplnenie slova „daň“ o prívlastok zodpovedajúci tej miestnej dani, ktorú text zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach na mieste, kde sa toto slovo nachádza, upravuje. V súlade s tým by sa napríklad slovo „daň“ v časti upravujúcej daň zo stavieb nahradilo slovným spojením „daň zo stavieb“.

4. problém: komplikované vyplňanie priznania k dani z nehnuteľností**Popis problému:**

Pre mnohých podnikateľov je vyplnenie priznania k dani z nehnuteľností, ktorého súčasťou je aj priznanie k iným miestnym daniam, veľmi komplikované. To môže spôsobovať chybovosť, ktorá môže mať za následok vyrubenie dane z nehnuteľností v nesprávnej výške. V priznaní k dani z nehnuteľností si daňovník daň z nehnuteľností sám nevypočítava, ale len poskytuje údaje potrebné na výpočet dane z nehnuteľností, ktorý vykoná až správca dane. Mnohé z týchto informácií sú súčasťou informačných systémov verejnej správy.

Návrh možného riešenia:

Vyššie formulovaný problém navrhujeme vyriešiť jedným z dvoch uvedených spôsobov:

- Predvyplnené elektronické priznanie k dani z nehnuteľností: Informačný systém katastra nehnuteľností s takmer všetkým údajmi o nehnuteľnostiach na účely vyplnenia priznania k dani z nehnuteľností je súčasťou informačného systému verejnej správy. V prípade využitia viacerých informačných systémov verejnej správy by mohli byť podnikateľom do elektronickej schránky na začiatku zdaňovacieho obdobia zasielané predvyplnené priznania k dani z nehnuteľností. V prípade predvyplneného priznania k dani z nehnuteľností by potom stačilo, aby podnikateľ doň doplnil nevyplnené údaje (napríklad o účele využitia stavby, účele využitia nebytového priestoru v bytovom dome) a následne ho podal správcovi dane.
- Vyplňanie údajov na účely priznania k dani z nehnuteľností ako súčasť návrhu na vklad vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. V zmysle tohto návrhu by sa údaje potrebné na účely vyplnenia priznania k z nehnuteľností, ktoré nie sú zapisované do katastra nehnuteľností, uvádzali ako súčasť návrhu na vklad vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Vhodným prepojením informačných systémov (predovšetkým informačného systému katastra nehnuteľností a informačného systému správcu dane) a vzájomnou výmenou informácií medzi nimi by už potom zanikla potreba podávať priznanie k dani z nehnuteľností. Nadalej by však mala byť ponechaná možnosť v lehote do 31. januára podať priznanie k dani z nehnuteľností, ktoré by v takomto prípade malo charakter opravného priznania k dani z nehnuteľností. Dôvodom ponechania takejto možnosti je, že medzi dňom podania návrhu na vklad vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností a 1. januárom môže dôjsť k zmene niektorých údajov a na účely vyrubenie dane z nehnuteľností je rozhodujúci stav k 1. januáru zdaňovacieho obdobia.

5. problém: priznanie k dani z nehnuteľností v elektronickej podobe – nejednotnosť služby, neexistencia služby a neakceptovanie všeobecného podania

Popis problému:

V súvislosti s podaním priznania k dani z nehnuteľností v elektronickej podobe evidujeme niekoľko praktických problémov. Prvým z týchto problémov pre podnikateľov je ten, že obce ako správcovia dane z nehnuteľností nie sú povinné mať zriadenú elektronickú službu na účely podávania priznání k dani z nehnuteľností¹⁴⁷. V praxi existuje veľa obcí, ktoré takúto elektronickú službu zriadenú nemajú, a pritom mnohí podnikatelia by z racionálnych dôvodov radšej priznanie k dani z nehnuteľností podali elektronicky. Podanie priznania k dani z nehnuteľností takejto obci cez tzv. „všeobecnú agendu“ Ústredného portálu verejnej správy www.slovensko.sk nemusí byť (a v praxi častokrát nie je) príslušnou obcou akceptované.

Druhým problémom je ten, že ak obec má zriadenú elektronickú službu na podanie priznania k dani z nehnuteľností, tak všetky aspekty týkajúce sa spôsobu jej používania (napríklad spôsob prihlasovania sa do elektronickej služby, jej prostredie a funkcionálnosť) môžu byť (a v praxi častokrát sú) u každej obce diferentné. V dôsledku toho vzniká nejednotnosť medzi rovnakou elektronickou službou, ale jej rôznymi poskytovateľmi.

Návrh možného riešenia:

Vyššie uvedené problémy navrhujeme vyriešiť tak, aby všetky obce na Slovensku mali povinnosť mať zriadenú elektronickú službu na podanie priznania k dani z nehnuteľností. Význam elektronizácie rastie napríklad aj počas prebiehajúcej pandémie. Splnenie tejto povinnosti si nevyžaduje žiadne dodatočné náklady, keďže existuje portál Dátové centrum obcí a miest www.dcom.sk zastrešovaný Združením miest a obcí Slovenska a Ministerstvom financií Slovenskej republiky, v rámci ktorého môžu obce bezplatne využívať projekt miniDCOM+, ktorého súčasťou je aj elektronická služba na podanie priznania k dani z nehnuteľností. V prípade, že by povinnosť mať zriadenú elektronickú službu na podanie priznania k dani z nehnuteľností obciam nebola uložená, navrhujeme, aby tie obce, ktoré nebudú mať zriadenú elektronickú službu na podanie priznania k dani z nehnuteľností, boli povinné akceptovať podanie priznania k dani z nehnuteľností v elektronickej podobe cez tzv. „všeobecnú agendu“ Ústredného portálu verejnej správy www.slovensko.sk.

Považujeme za vhodné, aby všetky zriadené elektronické služby na podanie priznania k dani z nehnuteľností musia byť katalogizované, resp. zverejnené aj na Ústrednom portáli verejnej správy www.slovensko.sk¹⁴⁸. To však nerieši spomínaný problém nejednotnosti týchto elektronických služieb. V tejto súvislosti by bolo ideálnym riešením, aby všetky elektronické služby na podanie priznania k dani z nehnuteľností boli prevádzkované na jednotnom portáli, akým je napríklad Dátové centrum obcí a miest www.dcom.sk alebo Ústredný portál verejnej správy www.slovensko.sk.

¹⁴⁷ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 98b ods. 1.

¹⁴⁸ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 98b ods. 3.

6. problém: možnosť uplatnenia neprimerane krátkej legisvakačnej lehoty pri zmenách týkajúcich sa dane z nehnuteľností správcom dane

Popis problému:

Ako už bolo viackrát uvedené, správca dane z nehnuteľností – teda príslušná obec, na ktorej území sa nehnuteľnosť nachádza – sa môže všeobecne záväzným nariadením odchýliť (resp. niektoré aspekty dane z nehnuteľností si určiť podľa vlastného uváženia) od zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach napríklad v oblasti základu dane z pozemkov, sadzby dane z nehnuteľností, zníženia dane z nehnuteľností a oslobodenia od dane z nehnuteľností. Na vyrubenie dane z nehnuteľností je rozhodujúci stav k 1. januáru zdaňovacieho obdobia.¹⁴⁹ Všeobecne daň z nehnuteľností možno zaviesť a zrušiť, určiť a zmeniť sadzbu dane z nehnuteľností, hodnotu pozemku, príplatok za podlažie, oslobodenie od dane z nehnuteľností alebo zníženie dane z nehnuteľností len k 1. januáru zdaňovacieho obdobia.¹⁵⁰

Podľa zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov všeobecne záväzné nariadenie obce nadobúda účinnosť pätnástym dňom od jeho vyhlásenia vyvesením na úradnej tabuli v obci, ak v ňom nie je ustanovený neskorší začiatok účinnosti.¹⁵¹ Uvedené znamená, že obecné zastupiteľstvo môže uznesením najneskôr 17. decembra schváliť všeobecne záväzné nariadenie týkajúce sa dane z nehnuteľností, ktoré po jeho vyhlásení vyvesením na úradnej tabuli v obci v ten istý deň nadobudne účinnosť od 1. januára nasledujúceho kalendárneho roka. Podľa nášho názoru je v takomto prípade legisvakačná lehota¹⁵² neprimerane krátka vzhľadom na to, aby sa so zmenami týkajúcimi sa dane z nehnuteľností daňovníci stihli oboznámiť a pripravili sa na ich záväznosť. Prax ukazuje, že uplatnenie takejto neprimerane krátkej legisvakačnej lehoty nie je výnimočné. Napríklad mestské zastupiteľstvo mesta Bratislava dňa 12. decembra 2019 uznesením schválilo návrh všeobecne záväzného nariadenia hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 13/2019 o dani z nehnuteľností, ktoré nadobudlo účinnosť od 1. januára 2020 a ktorým sa napríklad pre stavby druhu priemyselné stavby, stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu, stavby využívané na skladovanie vlastnej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu zvýšila sadzba dane zo stavieb o 58 %. Ďalším príkladom je mestské zastupiteľstvo mesta Trenčín, ktoré dňa 16. decembra 2020 uznesením schválilo návrh všeobecne záväzného nariadenia mesta Trenčín č. 38/2020, ktorým sa mení a dopĺňa všeobecne záväzné nariadenie mesta Trenčín č. 14/2013 o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, ktoré nadobudlo účinnosť od 1. januára 2021.

Návrh možného riešenia:

Vyššie uvedený problém spočívajúci v možnosti uplatnenia neprimerane krátkej legisvakačnej lehoty pri zmenách týkajúcich sa dane z nehnuteľností správcom dane navrhujeme vyriešiť tak, že všeobecne záväzné nariadenie obce, ktoré sa týka dane z nehnuteľností (v ideálnom prípade všetkých miestnych daní), by podľa zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov nadobúdalo účinnosť nie pätnástym, ale až deväťdesiatym dňom od jeho vyhlásenia vyvesením na úradnej tabuli v obci, ak v ňom nebude ustanovený neskorší začiatok účinnosti. V tejto súvislosti bude potrebné zmeniť a doplniť § 6 ods. 8 zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov.

¹⁴⁹ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 18 ods. 2.

¹⁵⁰ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 98.

¹⁵¹ Vyvesenie všeobecne záväzného nariadenia na úradnej tabuli v obci je podmienkou jeho platnosti (zákon č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov, § 6 ods. 9).

¹⁵² V tomto prípade je to lehota, ktorá uplynie medzi dňom nadobudnutia platnosti všeobecne záväzného nariadenia jeho vyvesením na úradnej tabuli v obci a dňom nadobudnutia účinnosti všeobecne záväzného nariadenia.

Zároveň by vhodným odporúčaním bolo prijatie zásad týkajúcich sa legislatívneho procesu na celoštátnej úrovni aj na úrovni samospráv. Ide najmä o pripomienkovanie právnych noriem, vyčísl'ovanie vplyvov prijímaných zmien a zohľadňovaní postrehov z praxe.

7. problém: nemožnosť ustanoviť rôzne ročné sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome pre byty podľa rôzneho účelu ich využitia

Popis problému:

Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach umožňuje správcovi dane všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci, v jej jednotlivjej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území ustanoviť rôzne ročné sadzby dane z pozemkov pre jednotlivé skupiny pozemkov, rôzne ročné sadzby dane zo stavieb pre jednotlivé druhy stavieb, rôzne ročné sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome pre nebytové priestory v bytovom dome podľa rôzneho účelu ich využitia.¹⁵³ Pre byty ako pre jedinú kategóriu nehnuteľnosti nemôže obec všeobecne záväzným nariadením ustanoviť rôzne ročné sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome podľa rôzneho účelu ich využitia. Rovnaká sadzba dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome sa tak napríklad uplatňuje na byt, ktorý slúži na dosahovanie príjmov z prenájmu, a aj na byt, ktorý neslúži na dosahovanie príjmov z prenájmu. Podľa nášho názoru to nie je spravodlivé vo vzťahu k ostatným kategóriám nehnuteľností a ani vo vzťahu k tomu, čo bolo uvedené v predchádzajúcej vete. Máme za to, že obec by mala mať možnosť ustanoviť vyššiu sadzbu dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome pre byty, ktoré sa využívajú na dosahovanie príjmov z prenájmu, a nižšiu sadzbu dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome pre byty, ktoré sa využívajú na zabezpečenie základných životných potrieb daňovníka alebo blízkych osôb daňovníka.

Návrh možného riešenia:

Predmetný problém navrhujeme riešiť zavedením možnosti správcu dane všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci, v jej jednotlivjej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území ustanoviť rôzne ročné sadzby dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome pre byty podľa rôzneho účelu ich využitia.

V tejto súvislosti postačuje súčasné znenie § 16 ods. 3 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach nahradiť týmto znením: „*Správca dane môže všeobecne záväzným nariadením¹¹⁾ podľa miestnych podmienok v obci, v jej jednotlivjej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území ustanoviť rôzne ročné sadzby dane z bytov pre byty alebo nebytové priestory podľa rôzneho účelu ich využitia. Takto ustanovená ročná sadzba dane z bytov pre byty alebo nebytové priestory nesmie presiahnuť 10-násobok najnižšej ročnej sadzby dane z bytov pre byty alebo nebytové priestory ustanovenej vo všeobecne záväznom nariadení.¹¹⁾*“

8. problém: vysoké sadzby dane z nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely

Popis problému:

Sadzba dane zo stavieb slúžiacich na podnikateľské účely je na Slovensku zákonom č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach stanovená jednotne, pričom ďalej túto sadzbu upravujú obce. Zatiaľ čo do roku 2005 existovala väčšia zákonná diferenciácia sadzieb dane zo stavieb pre rôzne druhy stavieb slúžiacich na podnikateľské účely (napr. 1 Sk za 1m² stavieb určených na pôdohospodárstvo, 5 Sk za 1m² stavieb slúžiacich stavebníctvu a 10 Sk za 1m² u ostatných

¹⁵³ Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, § 8 ods. 2, § 12 ods. 2, § 16 ods. 3.

stavieb slúžiacich na podnikateľské účely), od roku 2005 sú sadzby dane zo stavieb zjednotené, pričom základná sadzba dane zo stavieb vrátane stavieb určených na podnikateľské účely je 0,33 EUR za 1m².

Návrh možného riešenia:

Z pohľadu podnikateľov sa preto ako vhodnejšia môže javiť väčšia diferenciacia sadzieb dane zo stavieb, aká bola na Slovensku platná do roku 2005 a aká je v súčasnosti typická napríklad pre Českú republiku. Väčšia diferenciacia sadzieb dane z nehnuteľností tak znamená adresnejšie daňové zaťaženie v závislosti od konkrétneho účelu, na aký nehnuteľnosť slúži.

9. problém: platenie dane z nehnuteľností, ktoré nemôžu byť využívané na podnikateľskú činnosť

Popis problému:

Ide o aktuálny problém súvisiaci s pandémiou ochorenia COVID-19, ktorý doposiaľ nebolo potrebné riešiť. Od marca 2020 totiž vláda v boji s pandémiou upravuje rôzne obmedzenia týkajúce sa možnosti otvárania prevádzok, teda aj možnosti využívania niektorých nehnuteľností na podnikanie. Mnohé prevádzky boli z dôvodu nariadení vlády veľkú časť roka 2020 zatvorené a tento stav pokračuje aj v roku 2021. Povinnosť platiť daň z nehnuteľností však pretrváva.

Návrh možného riešenia:

Zníženie dane alebo oslobodenie od dane by bolo vhodné zapracovať priamo do zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach, ktorý v § 17 upravuje túto oblasť. Ako vhodné sa javí oslobodenie doplniť do § 17 ods. 3 písm. c), ktorého súčasné znenie je: *Správca dane môže všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo jej jednotlivjej časti ustanoviť zníženie dane alebo oslobodiť od dane zo stavieb alebo od dane z bytov stavby alebo byty, ktorých využitie je obmedzené z dôvodu rozsiahlej rekonštrukcie, stavebnej uzávery alebo umiestnenia na podkopanom pozemku.* V tomto smere navrhujeme rozšíriť uvedené ustanovenie o tie stavby, byty a nebytové priestory v bytovom dome, ktorých využitie je obmedzené z dôvodu vyhlásenej mimoriadnej situácie. Samotné oslobodenie, príp. zníženie dane by bolo v kompetencii príslušnej obce, ktoré by určilo konkrétne úľavy pre podnikateľov. Obdobne, ako sú nastavené pravidlá pre dotácie na nájomné za obdobie sťaženého užívania¹⁵⁴, navrhujeme postupovať aj pri dani z nehnuteľností. Podnikatelia, ktorí nemohli v tomto období využívať nehnuteľnosti na podnikateľskú činnosť a nedosahovali tak príjmy, by mali na dani z nehnuteľností úľavy, ktoré by si uplatnili v priznaní k dani z nehnuteľností. Problémom je však účinnosť takéhoto všeobecne záväzného nariadenia, ktoré nie je možné vykonať spätne, napríklad na rok 2020 a aktuálne už ani na rok 2021¹⁵⁵. Mnohé mestá a obce promptne

¹⁵⁴ Obdobím sťaženého užívania sa rozumie obdobie, počas ktorého bolo užívanie predmetu nájmu znemožnené: povinným uzavretím prevádzky; prerušením vyučovania na školách a v školských zariadeniach; podstatne obmedzené zákazom prítomnosti verejnosti v predmete nájmu; podstatne obmedzené zákazom vychádzania verejnosti z dôvodu prijatia obmedzenia slobody pohybu a pobytu.

¹⁵⁵ Zopár miest niektoré zo svojich daní znížili. Ide napríklad o Detvu, ktorá znížila dane za nebytový priestor o 83,33 %, Brezno, ktoré znížilo dane za ostatné stavby o 50 %, a Žiar nad Hronom, ktorý znížil o 14,3 % sadzbu dane za priemyselné stavby a stavby na ostatné podnikanie. Zníženie sadzby dane využila aj Bratislava. Niektoré z mestských častí znížili daň za trvalé trávne porasty, a to o cca 50 %. Niektoré obce na Slovensku dokonca daň z nehnuteľností od roku 2021 zvyšovali, napríklad Bardejov, Myjava a Krupina. (Zdroj: Podnikateľská aliancia Slovenska. Mestá podnikateľom daňami nehnuteľností v roku 2021 nepomôžu. Alianciapas.sk. [online]. [cit. 15.02.2021]. Dostupné na: <https://www.alianciapas.sk/2021/02/21/mesta-podnikatelom-danami-nehnutelnosti-v-roku-2021-nepomozu/>).

zareagovali na situáciu v októbri 2020, od kedy nebolo možné predávať pokrmy a nápoje v interiérových častiach prevádzok a od dane za užívanie verejného priestranstva oslobodili letné terasy a predajné zariadenia pri prevádzkach predávajúcich vystavený tovar. Daň za užívanie verejného priestranstva však nepatrí medzi tie miestne dane, ktoré možno podľa § 98 zákona *zaviesť a zrušiť, určiť a zmeniť sadzby dane, hodnotu pozemku, príplatok za podlažie, oslobodenie od dane alebo zníženie dane len k 1. januáru zdaňovacieho obdobia*. Daň z nehnuteľností medzi tieto miestne dane spadá, takže úpravy je potrebné vykonať vždy len pred 1. januárom na nové zdaňovacie obdobie. Podľa aktuálnej právnej úpravy teda nie je možné vykonať spätné úpravy, ktoré by podnikateľom umožnili platiť nižšiu daň z nehnuteľností. Riešením by bolo pridanie novej kompetencie vláde SR¹⁵⁶ počas vyhlásenej mimoriadnej situácie, ktorou by mohla takéto úpravy vykonať retrospektívne, resp. umožnila by samosprávam vykonať takéto úpravy spätne.

10. problém: nedostatočná diferenciácia daňového zaťaženia obdobných nehnuteľností s rôznou trhovou hodnotou

Popis problému a návrh riešenia:

Jedným z možných riešení nedostatočne diferencovaného daňového zaťaženia nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely môže byť zdanenie vychádzajúce z trhovej hodnoty nehnuteľnosti (metóda *ad valorem*). Vzhľadom na to, že rôzne účely využitia nehnuteľnosti či umiestnenie nehnuteľnosti môžu mať významný vplyv na jej celkovú trhovú hodnotu, aj daň z nehnuteľností vychádzajúca z trhovej hodnoty môže byť v rôznych prípadoch značne odlišná.

Zdaňovanie nehnuteľností podľa hodnotového princípu je téma, ktorá je v roku 2021 na Slovensku vysoko aktuálna. Uvádza sa v Programovom vyhlásení vlády SR, s cieľom *zvýšiť daňovú spravodlivosť a efektívnosť v oblasti miestnych daní*. Vo všeobecnosti sa tento systém zdanenia považuje za spravodlivejší ako systém zdanenia len na základe výmery nehnuteľnosti. Podľa vyjadrenia ministra financií SR Eduarda Hegera by v súčasnosti (február 2021) malo Ministerstvo financií pripravovať cenovú mapu, ktorá by mohla nový systém uviesť do praxe. Táto téma nie je na Slovensku nová, podobná zmena dane z nehnuteľností bola avizovaná v Národnom programe reforiem Slovenskej republiky už v roku 2012. Vzhľadom na komplexnosť problematiky však Ministerstvo financií plánovalo zavedenie najskôr na rok 2015. Žiadna zmena sa však neuskutočnila a téma je opäť otvorená od roku 2020. Zatiaľ však nie sú známe takmer žiadne podrobnosti. Vo vládnom materiáli Národný program reforiem pre rok 2013 sa uvádzalo, že *na základe získaných dát o cenách inzerovaných rezidenčných nehnuteľností bude navrhnutý model, ktorý po zohľadnení vstupných charakteristík umožní odhadnúť trhovú hodnotu nehnuteľnosti*. Tento načrtnutý spôsob vytváral otázky, či skutočne bude systém zdanenia založený na hodnote inzerovaných nehnuteľností spravodlivý. Dostupná databáza na Slovensku je cenová mapa nehnuteľností, ktorej garantom je Národná asociácia realitných kancelárií Slovenska a využíva ju aj Národná banka Slovenska. Tá však upozorňuje na určité nedostatky, ktoré by malo Ministerstvo financií pre účely dane z nehnuteľností odstrániť. Inšpirovať sa je možné v krajinách, ktoré už tento spôsob zavedený majú, z nami analyzovaných krajín ide o Rakúsko. Napríklad Dánsko však malo výrazné problémy týkajúce sa aktualizácie oceňovania, ktoré sa realizuje na dvojročnej báze. Preceňovanie z roku 2011

¹⁵⁶ Napríklad, 28. januára 2021 bolo do zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v z. n. p. doplnené, že vláda Slovenskej republiky môže nariadením ustanoviť podmienky zániku daňového nedoplatku zodpovedajúceho nezaplatenej sankcii alebo podmienky upustenia od uloženia pokuty alebo vyrubenia úroku z omeškania podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.

bolo až v 75 % prípadov vyhodnotené ako nesprávne a preceňovanie, ktoré malo prebehnúť v roku 2013 bolo odložené až na rok 2015 z dôvodu zavádzania nového systému oceňovania.¹⁵⁷

Práve určenie „hodnoty“ je kľúčové pre tento typ zdanenia, preto je dôležité sa touto témou dôkladne zaoberať. Keďže vo februári 2021 ešte nie je známa ani predbežná informácia k novele zákona týkajúcej sa zdaňovania nehnuteľností a Ministerstvo avizuje účinnosť zmien od januára 2022, dá sa predpokladať, že nepôjde o dostatok času na komplexnú prípravu. Aj v minulosti si Ministerstvo financií na zmenu vyhradilo minimálne dva roky. V rámci legislatívneho procesu bude potrebné a žiadúce využiť vo veľkej miere konzultácie aj s prizvaním podnikateľských organizácií, dôsledné vyhodnotenie pripomienkového konania, dôsledné vyčíslenie vplyvov na podnikateľské prostredie, ale aj administratívnych nákladov, ktoré pri reforme vzniknú na strane štátu (či samospráv). Nevyhnutné je tiež kvalifikovane odhadnúť prínosy tejto zmeny.

Podľa Európskej komisie či OECD zdanenie vychádzajúce z trhovej hodnoty nehnuteľností predstavuje *spravodlivejší* systém. Na Slovensku sa avizuje najmä ako vyššie zdanenie drahších nehnuteľností. Ministerstvo financií, aj mestá a obce si od tohto systému sľubujú vyššie príjmy, takže sa nepredpokladá, že by sa „chudobnejším“ dane znížili, ale pravdepodobne pôjde o agresívne progresívne zdaňovanie, aby bol výber dane skutočne vyšší. Z mála dostupných informácií Ministerstvo financií plánuje zvýšiť výber majetkových daní z aktuálnych 0,4 % HDP až trojnásobne, na 1,2 % HDP. Po výraznom zvyšovaní dane z nehnuteľností od roku 2020, kedy už sú sadzby pre podnikateľov v niektorých prípadoch neprimerane vysoké, by tak mohla od roku 2022 nastať ďalšia výrazná vlna zvyšovania, čo v čase pandémie a obmedzovania činnosti podnikateľov nie je správny krok. Zohľadniť by sa mal aj princíp primeranosti, ktorého úlohou je postaviť na rovnakú úroveň záujmy štátu pri vyberaní daní a záujmy daňových subjektov. Primeranosť je potrebné uplatniť aj vo vzťahu k dosahovaným príjmom z nehnuteľností určených na podnikanie.

Systém zdanenia založený na hodnote nehnuteľností je však omnoho komplikovanejší a administratívne náročnejší, ako súčasný systém. Primárnym problémom je určenie „spravodlivej“ cenovej mapy (hoci nikdy nebude existovať 100 % objektívny model určovania hodnoty, nakoľko každá nehnuteľnosť je jedinečná, ale tú nepredstavuje ani súčasný model), ďalšie problémy prináša pravidelná aktualizácia. Vzhľadom na výkyvy realitného trhu je periodicita prehodnocovania taktiež kľúčová. Zároveň je potrebné zabezpečiť, aby šlo o administratívne jednoduché úkony, ktoré nebudú generovať neprimerane vysoké náklady. Zatiažovať by nemala tiež samotného daňovníka, napriek tomu by mala byť daňovníkovi známa výška dane, ktorú bude štát od neho požadovať už pred začiatkom zdaňovacieho obdobia, na ktoré bude daň platiť. Avšak príliš skoré určenie ceny už nemusí odzrkadľovať realitu.

Mnohé krajiny používajú systém zdanenia na základe hodnoty nehnuteľnosti. Je však dôležité upozorniť, že už v súčasnom zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v z. n. p. je hodnota spomenutá, a to konkrétne pri pozemkoch. Základom dane z pozemkov, ktorými sú záhrady, zastavané plochy a nádvoria, ostatné plochy a stavebné pozemky, je hodnota pozemku určená vynásobením výmery pozemkov v m² a hodnoty pozemkov za 1 m² uvedenej v prílohe č. 2 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. Nejde však o trhovú hodnotu, ale hodnotu fixne stanovenú zákonom.

Z nami analyzovaných okolitých krajín je systém zdanenia na základe hodnoty používaný v Rakúsku, čiastočne sa využíva v Maďarsku aj v Poľsku. Skôr než zhrnieme určité atribúty

¹⁵⁷ BRZESKI, W.J. *Country Case Study – Denmark and Poland*. Market value-based taxation of Real property: Lessons from International experience, Lincoln Institute of Land Policy & Center of Excellence in Finance. Ljubljana, Slovenia: 17.-21. 3. 2014.

zdaňovania v týchto krajinách, je vhodné poukázať na skutočnosť, aký bol podiel majetkových daní na HDP týchto krajín v roku 2019. Znázornený je v tabuľke nižšie.

Tabuľka 13: Podiel majetkových daní na HDP v roku 2019

Krajina	Podiel na HDP krajiny (v %)
Slovensko	0,401
Česká republika	0,428
Rakúsko	0,539
Maďarsko	0,954
Poľsko	1,275
Priemer EÚ	1,6

Zdroj: OECD. Tax property. *Data.oecd.org* [online]. [cit. 23.2.2021]. Dostupné na: <https://data.oecd.org/tax/tax-on-property.htm#indicator-chart>

Argumentom Ministerstva financií SR je, že Slovensko má tento pomer veľmi nízky. S uvedeným tvrdením sa dá súhlasiť. Podľa dát OECD spomedzi nami analyzovaných krajín je tento podiel najnižší a je aj pod priemerom krajín Európskej únie (čo sú však všetky analyzované krajiny). Porovnateľný výber majetkových daní má Slovensko s Českou republikou, nasleduje však práve Rakúsko, ktoré má ako jediné plne zavedený systém *ad valorem*. Z uvedených krajín má najvyšší výnos majetkových daní Poľsko, ktoré zdaňovanie primárne vykonáva podľa výmery nehnuteľnosti, v prípade ostatných stavieb však vychádza z daňovej, resp. trhovej hodnoty (pre väčšinu stavieb v slovenskom ponímaní, t. j. pre väčšinu rôznych budov slúžiacich na podnikanie, je teda základom dane z nehnuteľností úžitková plocha v m²). Súčasťou poľskej právnej úpravy, ktorá úzko súvisí s daňou z nehnuteľností a patrí medzi majetkové dane, je ešte daň z občianskoprávných úkonov vo výške 2 % z hodnoty nehnuteľnosti, ktorej platiteľom je kupujúci, či obdarovaný.

Ako sme už uviedli, systém ocenenia na základe hodnoty spomedzi okolitých krajín používa Rakúsko. Daň z nehnuteľností sa vypočítava z jej všeobecnej trhovej hodnoty (tzv. Einheitswert), pričom postupy stanovenia danej hodnoty určuje priamo záväzný právny predpis. Túto hodnotu určuje daňový úrad za jednotlivé nehnuteľnosti pomocou výmeru, ktorý obyčajne obnovuje každých šesť rokov. Základom jednotkovej hodnoty je jednak tzv. „Bodenwert“ (hodnota pozemku), ktorá bola určená naposledy v sedemdesiatych rokoch dvadsiateho storočia (a preto so skutočnou trhovou hodnotou nemá nič spoločné, pričom uvedené sa aktuálne v Rakúsku prehodnocuje) a takisto veľkosť pozemku, veľkosť a konštrukcia stavby, atď. Jednotková hodnota sa ďalej násobí sadzbou „Steuermesszahl“, ktorá je určená v zákone a z ktorej ďalej vyplýva základná suma dane z nehnuteľnosti. Táto základná suma dane sa násobí koeficientom „Hebesatz“, ktorý si určuje každá obec osobitne. Koeficient môže zvýšiť základnú sumu až o max. 500 %. Ide teda o pomerne komplikovaný spôsob určenia dane. Ocenenie nehnuteľností v zmysle záväzných predpisov je zodpovednosťou orgánov verejnej správy, ktoré podnikateľom oznamujú výslednú výšku dane po zohľadnení hodnoty nehnuteľnosti. Podnikatelia teda sami nemusia vyhľadávať znalcov a hradiť náklady znaleckého oceňovania, pričom v prípade nesúhlasu s ocenením nehnuteľnosti orgánom verejnej správy má podnikateľ možnosť odvolať sa v správnom konaní. Určenie hodnoty nehnuteľnosti slúžiacej ako základ dane je v Rakúsku možné najmä vďaka úplnej elektronizácii údajov o nehnuteľnostiach, ktoré má správca dane pri určovaní dane k dispozícii.

Podobnú inšpiráciu možno nájsť taktiež v Maďarsku, kde zákon miestnym samosprávam umožňuje, aby miestnou vyhláškou určili, či budú za základ dane z nehnuteľností považovať výmeru nehnuteľností nachádzajúcich sa v obvode danej obce alebo trhovú hodnotu. Menšie obce v Maďarsku tak majú možnosť prilákať potenciálnych investorov tým, že namiesto všeobecne rozšírenej metódy stanovenia dane z nehnuteľností podľa výmery použijú metódu vychádzajúcu z trhovej hodnoty, ktorá bude v menšej obci pravdepodobne nižšia. Miestne

samosprávy v Maďarsku však uprednostňujú ako základ pre uplatňovanie dane z nehnuteľností úžitkovú podlahovú plochu. Dôvodom zrejme je, že táto forma sa dá definovať a kontrolovať jednoduchšie, pretože je ľahšie určiť podlahovú plochu nehnuteľnosti, ako jej trhovú hodnotu. Taktiež by spôsob určovania základu dane podľa trhovej hodnoty vyžadoval zo strany obcí špecifikovanie presných postupov pre ohodnocovanie nehnuteľností, zaistenie odborníkov v oblasti ohodnocovania a nevyhli by sa mnohým odvolaniam vlastníkov proti stanoveniu hodnoty nehnuteľnosti. V praxi sa preto za najčastejší základ dane považuje plocha nehnuteľnosti.

Z uvedených zistení je možné konštatovať, že tak významná zmena vyžaduje skutočne dôsledné zváženie všetkých výhod a nevýhod, nákladov a prínosov a reálne zhodnotenie pripravenosti na túto daňovú reformu. Prikláňame sa k názoru, že vhodnejšia by bola dlhšia príprava a postupné odstraňovanie problémov a bariér, ktoré v súčasnosti existujú a následný detailne premyslený prechod na systém zdaňovania podľa trhovej hodnoty. Dočasným, príp. trvalým riešením by mohli byť aj úpravy súčasného systému, napr. doplnením nových kritérií, ako je lukratívnosť konkrétnej lokality či väčšou diferenciáciou sadzieb (ktoré je uvedené v probléme č. 8) a pod. Zatiaľ je však možné sústrediť sa predovšetkým na vyriešenie nasledovných problémov:

- **elektronické podávanie priznaní k dani z nehnuteľností a prepojenie systémov** (ako uvádzame v 5. probléme),
- **zefektívnenie výberu daní a vymožitelnosti daňových nedoplatkov** na dani z nehnuteľností – podľa informácií Ministerstva financií SR je rozdiel medzi vyrubenou a uhradenou daňou z nehnuteľností v roku 2019 vo výške 2,26 mil. eur. To vo vzťahu k rozpočtom miest a obcí nie je až taká vysoká suma, náklady však obciam vznikajú aj s vymáhaním týchto nedoplatkov. Hlavné mesto Bratislava ako jedno z prvých miest zaviedlo na vymáhanie nedoplatkov systém elektronických daňových exekúcií. Tým sa znížili náklady na exekúcie a aj pri vymáhaní nižších nedoplatkov je to stále efektívne. V septembri 2019 mesto konštatovalo, že *iba náklady na poštovné pri vymáhaní dlhu od jedného dlžníka boli cca 40 eur. Odhadovaná výška financií, ktorú mesto môže získať navyše oproti stavu dnes je 0,5 – 1 mil. eur ročne.*¹⁵⁸ Vhodné by bolo elektronizáciu zaviesť aj tohto procesu v čo najväčšom počte miest a obcí. Taktiež by bolo namieste sa zaoberať otázkou, či každá obec by mala byť správcou dane z nehnuteľností, alebo by bolo efektívnejšie využiť úspory z rozsahu a vytvoriť spádové oblasti, ktoré by daň z nehnuteľnosti zastrešili a následne roz distribuovali medzi mestá a obce, ktoré by do tohto zoskupenia spadali. Zároveň by tieto spravovali jednotne aj elektronické služby vo vzťahu k daňovníkom. To je však už širšia oblasť problémov týkajúca sa fungovania samospráv, ktorú by bolo vhodné riešiť komplexne, nielen vo vzťahu k dani z nehnuteľností. Inšpiráciu je možné v tomto smere hľadať v Poľsku.

¹⁵⁸ Hlavné mesto Bratislava .Nový spôsob vymáhania nedoplatkov. *Bratislava.sk*. [online]. [cit. 19.02.2021]. Dostupné na: <https://bratislava.sk/sk/sprava/novy-sposob-vymahania-nedoplatkov>

Záver

V nadväznosti na výpadky príjmov z podielových daní a nárast povinností samospráv v posledných rokoch, pristúpili viaceré z nich k výraznému zvyšovaniu daní z nehnuteľností, a to najmä od roku 2020. V čase tohto zvyšovania dane z nehnuteľností ešte samosprávy nevedeli, že v dôjde k nepriaznivej situácii spojenej s pandémiou koronavírusu. Podnikatelia, obzvlášť MSP, však citlivo vnímajú výrazné zvyšovanie daní, a to predovšetkým v čase, kedy mnohé budovy na podnikanie využívať nemôžu a príjmy nedosahujú ani úroveň minulých rokov.

Predmetom analýzy bolo zmapovanie aktuálneho stavu finančného zaťaženia MSP v oblasti zdaňovania nehnuteľností v jednotlivých regiónoch SR s akcentom na analýzu dopadov zmien zdaňovania nehnuteľností v ostatnom období na malé a stredné podniky, ktoré pri svojej podnikateľskej činnosti vlastnia alebo využívajú rôzne typy nehnuteľností – kancelárske priestory, skladové priestory, výrobné haly, obchodné prevádzky a pod.

Právnu úpravu zdaňovania daňou z nehnuteľností na Slovensku možno rozdeliť na dve obdobia, a to do roku 2004 a od roku 2005, kedy bol prijatý nový zákon upravujúci daň z nehnuteľností, ktorý je v znení neskorších predpisov stále účinný. V oblasti dane z nehnuteľností sa plánuje výrazná zmena v spôsobe jej výpočtu. Zaviesť sa má tzv. hodnotový princíp. Znamená to, že zdanenie nehnuteľnosti sa nebude odvíjať len od výmery nehnuteľnosti, ale od jej trhovej hodnoty.

Aktuálne zákon umožňuje obciam prostredníctvom všeobecne záväzných nariadení v rámci dodržania určitých hraníc zvyšovať alebo znižovať sadzby dane z nehnuteľností, ustanovovať rôzne sadzby dane z nehnuteľností pre jednotlivé časti alebo jednotlivé katastrálne územia obce a rozširovať oslobodenia od dane z nehnuteľností. Obce a mestá tieto možnosti využívajú. Výrazný nárast dane z nehnuteľností nastal v krajských mestách od roku 2020, a to v siedmych prípadoch z osem. V prípade pozemkov, konkrétne zastavaných plôch a nádvorí a ostatných plôch v roku 2020 nastalo najvýraznejšie zvýšenie sadzby dane v Žiline, kde sa táto daň zvýšila až o 56 %. Pokiaľ ide o priemyselné stavby, stavby slúžiace energetike, stavby slúžiace stavebníctvu, stavby využívané na skladovanie vlastnej produkcie vrátane stavieb na vlastnú administratívu, najvyššie zvýšenie zaznamenala Bratislava, a to o 58 %. Pri stavbách na ostatné podnikanie sú na prvej priečke Košice so zvýšením o 53 %. Pokiaľ ide o nebytové priestory v bytovom dome využívané na podnikanie, zvýšenie až o 150 % nastalo v Trnave.

V priemere za všetky druhy nehnuteľností najčastejšie využívané podnikateľmi nastalo najnižšie zvýšenie sadzieb dane z nehnuteľností v meste Nitra, a to v priemere len o 14 %. Naopak, najvyššie zvýšenie sadzieb dane z nehnuteľností v priemere za všetky druhy nehnuteľností najčastejšie využívané podnikateľmi nastalo v meste Trnava, a to v priemere až o 53 %.

Okrem vývoja sadzieb dane v krajských mestách bolo daňové zaťaženie znázornené aj na modelových príkladoch pre rôzne typy nehnuteľností s konkrétnymi parametrami v konkrétnych obciach, a to v Košiciach a Žiari nad Hronom pre roky 2016 až 2021. V prípade Košíc boli rozdiely medzi rokmi 2019 a 2020 markantné, napríklad pri výrobnéj hale s pozemkom zvýšenie z 9 307,75 eura na 13 090,93 eura, pri skladoch s pozemkom zvýšenie zo 4 953,10 eura na 7 566,37 eura, či pri nebytovom priestore zvýšenie z 1 085 eur na 2 000 eur. V Žiari nad Hronom boli rozdiely skôr nepatrné a pre niektoré nehnuteľnosti sa nemenili vôbec.

Analýza ďalej obsahuje porovnanie prístupu slovenských samospráv a slovenskej právnej úpravy so situáciou vo vybraných krajinách v okolitých krajinách (Česku, Maďarsku, Rakúsku a Poľsku). Modelové príklady boli vypočítané aj pre porovnateľné obce v týchto krajinách.

Na základe týchto príkladov možno konštatovať, že daňové zaťaženie rovnakých typov nehnuteľností slúžiacich na podnikateľské účely je vo väčšine prípadov najvyššie v Poľsku. Nasleduje Slovensko, Maďarsko a napokon Česká republika, kde je toto zaťaženie vo vybraných obciach omnoho nižšie. Vzhľadom na spôsob nastavenia zdaňovania nehnuteľností v Rakúsku, ktorý vychádza z kombinácie výmery a trhovej hodnoty nehnuteľnosti stanovenej záväznými postupmi, a s tým spojenú nedostupnosť rozhodujúcich údajov, Rakúsko nebolo predmetom porovnania. Zároveň je potrebné podotknúť, že hoci išlo podľa určitých kritérií o porovnateľné obce, konkrétne sadzby dane vždy určuje príslušná obec, preto výsledky nie je možné pri interpretácii úplne zovšeobecniť.

Súčasťou analýzy bol aj kvalitatívny prieskum so zástupcami malých a stredných podnikov, ktorého cieľom bolo zistiť dopady zvyšovania dane z nehnuteľností na konkrétne MSP, príp. ich kvantifikovať a identifikovať problémy a bariéry, ktoré sú spojené s daňou z nehnuteľností v konkrétnych MSP. V rámci odporúčaní bola značná časť venovaná téme zdaňovania na základe trhovej hodnoty (ad valorem). Tento systém je z pohľadu Európskej komisie či OECD považovaný za spravodlivejší, je však omnoho komplikovanejší a administratívne náročnejší, ako súčasný systém. V rámci legislatívneho procesu bude potrebné a žiadúce využiť vo veľkej miere konzultácie aj s prizvaním podnikateľských organizácií, dôsledne vyhodnotiť pripomienkové konanie, a rovnako dôsledne vyčíslieť vplyvy na podnikateľské prostredie, ale aj administratívne náklady, ktoré pri reforme vzniknú na strane štátu (či samospráv). Nevyhnutné je tiež kvalifikovane odhadnúť prínosy tejto zmeny. Pri formulovaní odporúčaní sme sa inšpirovali príkladmi dobrej praxe zo zahraničia, riešili sme aj praktické problémy podnikateľov spojené s vyplňaním či podávaním priznania k dani z nehnuteľností. Je preto otázna pripravenosť na tak významnú zmenu, pokiaľ v SR nie je možné podávanie daňových priznaní elektronicky vo všetkých obciach, systémy nie sú prepojené a je priestor aj na zefektívnenie výberu dane či vymožitelnosť daňových nedoplatkov. Prikláňame sa k názoru, že vhodnejšia je dlhšia príprava a postupné odstraňovanie problémov a bariér, ktoré v súčasnosti existujú a následný detailne premyslený prechod na systém zdaňovania podľa trhovej hodnoty. Dočasným, príp. trvalým riešením by mohli byť aj úpravy súčasného systému, napr. doplnením nových kritérií, ako je lukratívnosť konkrétnej lokality či väčšou diferenciáciou sadzieb.

Zoznam použitých zdrojov

Právne normy:

Všeobecne záväzné nariadenie č. 17/2014 o dani z nehnuteľností, dani za psa, dani za predajné automaty a dani za nevýherné hracie prístroje.

Všeobecne záväzné nariadenie č. 20/2019 o dani z nehnuteľností, dani za psa, dani za predajné automaty a dani za nevýherné hracie prístroje.

Všeobecne záväzné nariadenie č. 390 o dani z nehnuteľností v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 407, ktorým sa mení a dopĺňa všeobecne záväzné nariadenie č. 390 o dani z nehnuteľností, a v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 436, ktorým sa mení a dopĺňa všeobecne záväzné nariadenie č. 390 o dani z nehnuteľností.

Všeobecne záväzné nariadenie č. 529 o dani z nehnuteľností, o dani za psa, o dani za nevýherné hracie prístroje, o dani za jadrové zariadenie.

Všeobecne záväzné nariadenie č. 529 o dani z nehnuteľností, o dani za psa, o dani za nevýherné hracie prístroje, o dani za jadrové zariadenie v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 535, ktorým sa mení a dopĺňa všeobecne záväzné nariadenie č. 529 o dani z nehnuteľností, o dani za psa, o dani za nevýherné hracie prístroje, o dani za jadrové zariadenie.

Všeobecne záväzné nariadenie hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 12/2014 o dani z nehnuteľností.

Všeobecne záväzné nariadenie hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 12/2014 o dani z nehnuteľností v znení všeobecne záväzného nariadenia hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 7/2016, ktorým sa mení a dopĺňa všeobecne záväzné nariadenie hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 12/2014 o dani z nehnuteľností.

Všeobecne záväzné nariadenie hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 13/2019 o dani z nehnuteľností.

Všeobecne záväzné nariadenie hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 13/2019 o dani z nehnuteľností v znení všeobecne záväzného nariadenia hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 4/2020, ktorým sa mení a dopĺňa všeobecne záväzné nariadenie hlavného mesta Slovenskej republiky Bratislavy č. 13/2019 o dani z nehnuteľností.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Banská Bystrica č. 11/2015 o miestnych daniach a poplatku.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Banská Bystrica č. 15/2020 o miestnych daniach a poplatku.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Banská Bystrica č. 16/2019 o miestnych daniach a poplatku.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Košice č. 132 o miestnych daniach v znení zmien a doplnení schválených uznesením Mestského zastupiteľstva v Košiciach č. 803/2013 a zmien a doplnení schválených uznesením Mestského zastupiteľstva v Košiciach č. 5/2014.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Košice č. 132 o miestnych daniach v znení zmien a doplnení schválených uznesením Mestského zastupiteľstva v Košiciach č. 803/2013, zmien a doplnení schválených uznesením Mestského zastupiteľstva v Košiciach č. 5/2014 a zmien a doplnení schválených uznesením Mestského zastupiteľstva v Košiciach č. 325/2019.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Nitry č. 10/2014 o miestnych daniach.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Nitry č. 10/2014 o miestnych daniach v znení dodatku č. 1 k všeobecne záväznému nariadeniu č. 10/2014 o miestnych daniach.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Nitry č. 10/2014 o miestnych daniach v znení dodatku č. 1 k všeobecne záväznému nariadeniu č. 10/2014 o miestnych daniach a dodatku č. 2 k všeobecne záväznému nariadeniu č. 10/2014 o miestnych daniach.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Prešov č. 12/2015 o miestnych daniach.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Prešov č. 12/2015 o miestnych daniach v znení všeobecne záväzného nariadenia mesta Prešov č. 17/2019, ktorým sa mení všeobecne záväzné nariadenie mesta Prešov č. 12/2015 o miestnych daniach.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Prešov č. 12/2015 o miestnych daniach v znení všeobecne záväzného nariadenia mesta Prešov č. 17/2019, ktorým sa mení všeobecne záväzné nariadenie mesta Prešov č. 12/2015 o miestnych daniach, a v znení všeobecne záväzného nariadenia mesta Prešov č. 9/2020, ktorým sa mení všeobecne záväzné nariadenie mesta Prešov č. 12/2015 o miestnych daniach.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Trenčín č. 14/2013 o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 21/2014 a v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 14/2015.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Trenčín č. 14/2013 o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 21/2014, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 14/2015, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 4/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 9/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 13/2016, a v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 17/2016.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Trenčín č. 14/2013 o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 21/2014, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 14/2015, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 4/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 9/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 13/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 17/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 2/2017, a v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 19/2017.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Trenčín č. 14/2013 o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 21/2014, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 14/2015, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 4/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 9/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 13/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 17/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 2/2017, v znení všeobecne záväzného

nariadenia č. 19/2017, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 33/2019, a v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 37/2019.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Trenčín č. 14/2013 o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 21/2014, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 14/2015, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 4/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 9/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 13/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 17/2016, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 2/2017, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 19/2017, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 33/2019, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 37/2019, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 15/2020, v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 19/2020 a v znení všeobecne záväzného nariadenia č. 38/2020.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Žiar nad Hronom č. 11/2016 o miestnych daniach.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Žiar nad Hronom č. 15/2015 o miestnych daniach.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Žiar nad Hronom č. 3/2018 o miestnych daniach.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Žiar nad Hronom č. 7/2017 o miestnych daniach.

Všeobecne záväzné nariadenie mesta Žiar nad Hronom č. 8/2019 o miestnych daniach.

Všeobecne záväzná vyhláška mesta Beroun č. 6/2011 o stanovení koeficientov dane z nehnuteľností.

Všeobecne záväzná vyhláška mesta Debrecen č. 45/2013. (XI. 28.) o miestnych daniach.

Všeobecne záväzná vyhláška mesta Jedrzejow č. XVI / 133/19 o stanovení sadzieb dane z nehnuteľností na rok 2020.

Všeobecne záväzná vyhláška mesta Oroszlány č. 19/2014. (XI.29.) o miestnych daniach.

Všeobecne záväzná vyhláška mesta Ostrava č. 7/2012 o stanovení koeficientov dane z nehnuteľností.

Všeobecne záväzná vyhláška mesta Toruń č. 245/19 o stanovení sadzieb dane z nehnuteľností na rok 2020.

Vyhláška Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 58/1993 Z. z., ktorou sa vykonáva zákon Slovenskej národnej rady č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 318/1992 Zb. o dani z dedičstva, dani z darovania a dani z prevodu a prechodu nehnuteľností v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 447/2015 Z. z. o miestnom poplatku za rozvoj a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch v znení neskorších predpisov.

Zákon 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. v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 564/2004 Z. z. o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samospráve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

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

Zákon Slovenskej národnej rady č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností v znení neskorších predpisov.

Zákon Českej republiky č. 338/1992 Sb., zákon o dani z nehnuteľných vecí.

Zákon Maďarskej republiky č. 100 z roku 1990, zákon o miestnych daniach (1990. évi C. törvény a helyi adókról).

Zákon Poľskej republiky z 12.1.1991 o miestnych daniach a poplatkoch (Ustawa z dnia 12.01.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, t.j. Dz.U. z 1991 r. Nr 9, poz. 31 ze zm.).

Zákon Poľskej republiky z 15.11.1984 o poľnohospodárskej dani (Ustawa z dnia 15.11.1984 r. o podatku rolnym, t.j. Dz.U. z 2006 r. Nr 136, poz.969 ze zm.).

Zákon Poľskej republiky z 30.10.2006 o lesnej dani (Ustawa z dnia 30.10.2002 r. o podatku leśnym, t.j. Dz.U. Nr 200, poz. 1682 ze zm.).

Zákon Rakúskej republiky č. 149 o dani z majetku z roku 1955 (Grundsteuergesetz 1955 – GrStG 1955, BGBl. Nr. 149/1955).

Zákon Rakúskej republiky č. 285 o poplatku z hodnoty pozemkov z roku 1960 (Bodenwertabgabegesetz 1960 – BWAbgG 1960, BGBl. Nr. 285/1960).

Zákon Rakúskej republiky č. 84 o poplatku z poľnohospodárskych a lesníckych činností z roku 1960 (Bundesgesetz 1960- BGBl. Nr. 84/1960).

Elektronické zdroje:

BERACKA, Ján. Viac sa zdani majetok a spotreba, odkazuje minister financií. Zmena čaká aj daň z nehnuteľností. *Trend.sk*. [online]. 2021. Dostupné na: <https://www.trend.sk/financie/viac-zdani-majetok-spotreba-odkazuje-minister-financii-zmena-caka-aj-dan-nehnutelnosti>

BUJŇÁKOVÁ Mária, VARTAŠOVÁ A. . Zamyslenie sa nad ideou zavedenia zdaňovania nehnuteľností na princípe trhovej hodnoty. [online]. 2014. Dostupné na: https://www.researchgate.net/publication/335796783_Zamyslenie_sa_nad_ideou_zavedenia_zdanovania_nehnutelnosti_na_principe_trhovej_hodnoty

Der Standard. Wifo-Chef Aiginger für höhere Grundsteuer. *Derstandard.at*. [online]. 2013. Dostupné na: <https://www.derstandard.at/story/1358304106827/wifo-chef-aiginger-fuer-hoehere-grundsteuer>

Hlavné mesto Bratislava. Nový spôsob vymáhania nedoplatkov. *Bratislava.sk* [online]. 2019. Dostupné na: <https://bratislava.sk/sk/sprava/novy-sposob-vymahania-nedoplatkov>

Ministerstvo financií Slovenskej republiky. *Prognóza daňových príjmov verejnej správy v metodike ESA2010 (v tis. EUR) – február 2021 (s vplyvom legislatívy)* [online]. Inštitút finančnej politiky, 2021. Dostupné na: https://www.mfsr.sk/files/archiv/21/VpDP_tabulky_pre_vybor_2021_02.xml.

OECD. Tax property. *Data.oecd.org* [online]. 2021. Dostupné na: <https://data.oecd.org/tax/tax-on-property.htm#indicator-chart>

Podnikajte.sk, s.r.o. Podnikatelia zvyšovanie daní z nehnuteľností kritizujú, samospráva sa zdá v poriadku. *Podnikajte.sk*. [online]. 2020. Dostupné na: <https://www.podnikajte.sk/dan-z-nehnutelnosti/podnikatelia-zvysovanie-dani-nehnutelnosti>

Podnikateľská aliancia Slovenska. Mestá podnikateľom daňami nehnuteľností v roku 2021 nepomôžu. *Alianciapas.sk*. [online]. 2021. Dostupné na: <https://www.alianciapas.sk/2021/02/21/mesta-podnikatelom-danami-nehnutelnosti-v-roku-2021-nepomozu/>

REMOVČÍKOVÁ, Libuša. Vyššie dane z nehnuteľností: aký dopad budú mať na podnikanie? *Podnikajte.sk*. [online]. 2020. Dostupné na: <https://www.podnikajte.sk/dan-z-nehnutelnosti/vyssie-dane-z-nehnutelnosti-dopad>

SENEŠI, Norbert. Zvýšenia dane z nehnuteľností pocítia najviac malé firmy. *Podnikajte.sk*. [online]. 2020. Dostupné na: <https://www.podnikajte.sk/dan-z-nehnutelnosti/zvysenia-dane-z-nehnutelnosti-pocitia-male-firmy>

SME. Nové zdaňovanie nehnuteľností bude najskôr o dva roky. *Sme.sk* [online]. 2013. Dostupné na: <https://ekonomika.sme.sk/c/7048002/nove-zdanovanie-nehnutelnosti-bude-najskor-o-dva-roky.html>

Vláda Slovenskej republiky. *Dôvodová správa k vládnemu návrhu zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady* [online]. Ministerstvo financií Slovenskej republiky, 2004. Dostupné na: <https://www.nrsr.sk/web/Dynamic/DocumentPreview.aspx?DocID=188399>.

Vláda Slovenskej republiky. *Národný program reforiem Slovenskej republiky 2012* [online]. Ministerstvo financií Slovenskej republiky, 2012. Dostupné na: <https://www.mfsr.sk/files/sk/financie/institut-financnej-politiky/strategicke-materialy/narodny-program-reforiem/narodny-program-reforiem/NPR2012-aktualizacia.pdf>.

Vláda Slovenskej republiky. *Národný program reforiem Slovenskej republiky 2013* [online]. Ministerstvo financií Slovenskej republiky, 2013. Dostupné na: https://www.mfsr.sk/files/sk/financie/institut-financnej-politiky/strategicke-materialy/narodny-program-reforiem/narodny-program-reforiem/NPR_2013_Material.pdf.

Vláda Slovenskej republiky. *Národný program reforiem Slovenskej republiky 2014* [online]. Ministerstvo financií Slovenskej republiky, 2014. Dostupné na: https://www.mfsr.sk/files/sk/financie/institut-financnej-politiky/strategicke-materialy/narodny-program-reforiem/narodny-program-reforiem/NPR_2014_Material.pdf.

Vláda Slovenskej republiky. *Národný program reforiem Slovenskej republiky 2015* [online]. Ministerstvo financií Slovenskej republiky, 2015. Dostupné na: https://www.mfsr.sk/files/sk/financie/institut-financnej-politiky/strategicke-materialy/narodny-program-reforiem/narodny-program-reforiem/NPR_2015_final.pdf.

Vláda Slovenskej republiky. *Národný program reforiem Slovenskej republiky 2016* [online]. Ministerstvo financií Slovenskej republiky, 2016. Dostupné na: https://www.mfsr.sk/files/sk/financie/institut-financnej-politiky/strategicke-materialy/narodny-program-reforiem/narodny-program-reforiem/NPR_2016.pdf.

ZMUŠKOVÁ, Barbara. Heger chystá cenovú mapu Slovenska. Zvýšenie daní z nehnuteľností zasiahne majetných. *Finweb.hnonline.sk*. [online]. 2021. Dostupné na: <https://finweb.hnonline.sk/ekonomika/2286572-heger-cieli-na-luxusne-vily-nielen-v-bratislave>

Príspevky v zborníkoch:

BRZESKI, W.J. *Country Case Study – Denmark and Poland*. Market value-based taxation of Real property: Lessons from International experience, Lincoln Institute of Land Policy & Center of Excellence in Finance. Ljubljana, Slovenia, 17.-21.3. 2014.