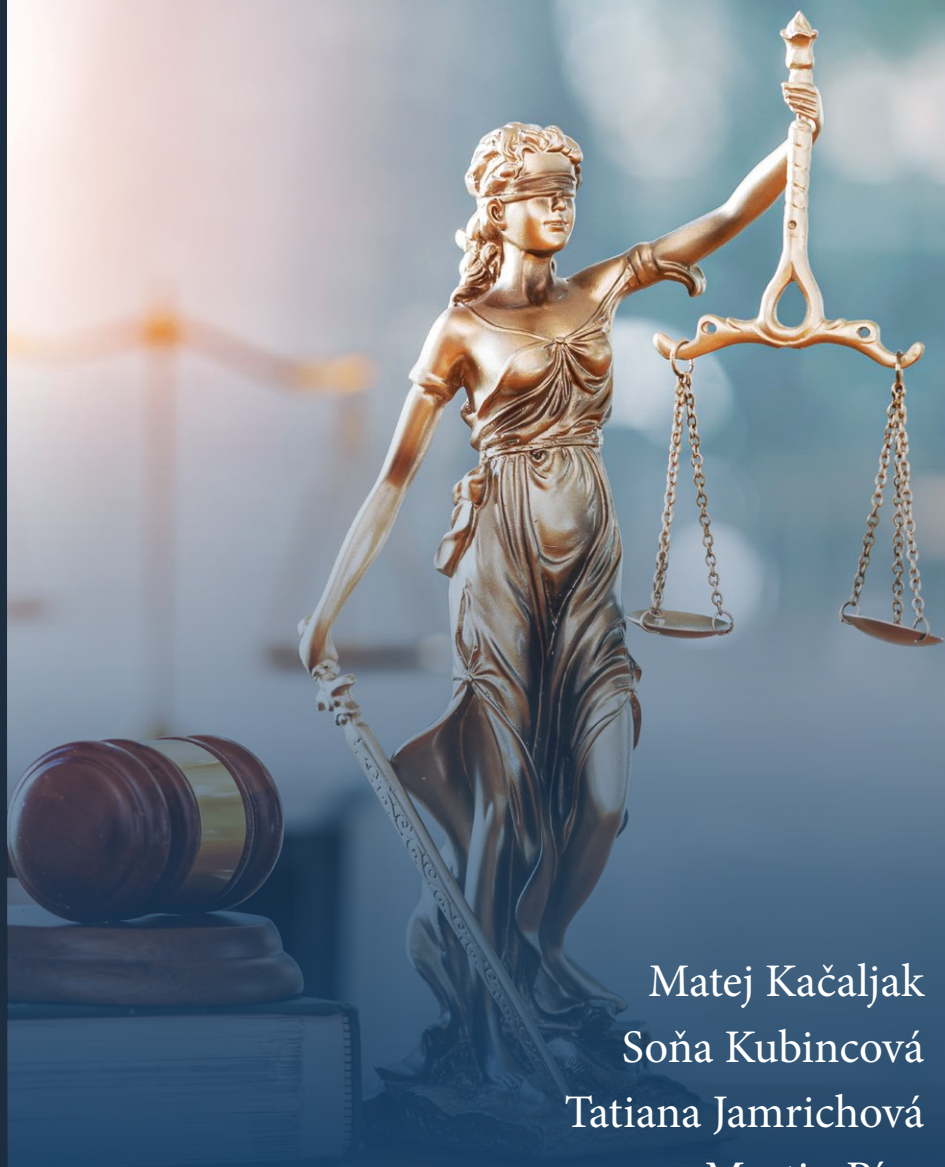




Matej Kačaljak
Soňa Kubincová
Tatiana Jamrichová
Martin Píry
Michal Úradník
Tibor Hlinka

DAŇOVÉ PRÁVO

2. doplnené vydanie

2022

UNIVERZITA MATEJA BELA V BANSKEJ BYSTRICI

Právnická fakulta

DAŇOVÉ PRÁVO

2. doplnené vydanie

Matej Kačaljak - Soňa Kubincová - Tatiana Jamrichová

Martin Píry - Michal Úradník - Tibor Hlinka

2022



Autori jednotlivých kapitol:

Doc. JUDr. Ing. Matej Kačaljak, PhD. - kapitola 13

v spoluautorstve s Mgr. Tiborom Hlinkom, PhD. kapitoly 14, 15, 16 a 17

Doc. JUDr. Soňa Kubincová, PhD. - kapitoly 1 a 18

JUDr. Tatiana Jamrichová, PhD. - kapitoly 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 a 11

JUDr. Martin Píry, PhD. – kapitola 19

JUDr. Michal Úradník, PhD. – kapitoly 2 a 12

Recenzenti:

Prof. JUDr. Ľubomír Čunderlík, PhD.

Prof. JUDr. Jozef Králik, CSc., MBA

Mgr. Andrea Szakács, PhD.

Rukopis neprešiel redakčnou a ani jazykovou úpravou. Za odbornú stránku textu a konečnú verziu publikácie zodpovedajú autori jednotlivých kapitol.

Vysokoškolská učebnica je výstupom grantového projektu KEGA č. 030UMB-4/2021 s názvom Inteligentná učebnica daňového práva.

ISBN 978-80-557-2004-3

EAN 9788055720043

OBSAH

ÚVOD	13
1. DAŇOVÉ PRÁVO A JEHO ZARADENIE V PRÁVNOM PORIADKU SLOVENSKEJ REPUBLIKY	14
1.1. Vzťah daňového práva k iným právnym odvetviam.....	18
1.2. Členenie daňového práva	18
1.3. Pramene daňového práva	24
1.4. Daňovo-právne normy, daňovo-právne vzťahy	26
1.5. Daň ako povinná peňažná platba	31
1.5.1. Vymedzenie a charakteristické znaky dane v právnickej literatúre	32
1.5.2. Historické súvislosti súvisiace s daňou	34
1.6. Klasifikácia daní	37
1.7. Daňová sústava a daňový systém.....	42
1.8. Postavenie orgánov uskutočňujúcich správu daní	45
1.9. Kontrolné otázky.....	51
1.10. Test.....	52
1.11. Z rozhodnutí súdov	54
1.12. Odpovede	55
1.12.1. Odpovede na kontrolné otázky	55
1.12.2. Odpovede na test	57
1.13. Použitá literatúra	59
2. DAŇ Z PRÍJMOV	62
2.1. Právne zakotvenie	63
2.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba dane z príjmov.....	75
2.2.1. Predmet dane z príjmov fyzických osôb	75
2.2.2. Predmet dane z príjmov právnických osôb	87
2.2.3. Subjekt dane z príjmov.....	89
2.2.4. Základ dane z príjmov.....	90
2.2.5. Sadzba dane z príjmov	99
2.3. Oslobodenie od dane	104
2.4. Vznik a zánik daňovej povinnosti.....	110
2.5. Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie, splatnosť dane, registračná a oznamovacia povinnosť	110

2.5.1.	Zdaňovacie obdobie	110
2.5.2.	Daňové priznanie – fyzické osoby	113
2.5.3.	Daňové priznanie – právnické osoby	121
2.5.4.	Lehota na podanie daňového priznania	122
2.5.5.	Registračná a oznamovacia povinnosť	123
2.6.	Preddavky na daň a platenie dane	123
2.6.1.	Platenie preddavkov na daň – fyzická osoba	123
2.6.2.	Platenie preddavkov na daň – právnická osoba	126
2.7.	Splatnosť dane z príjmov	129
2.8.	Kontrolné otázky	130
2.9.	Test	130
2.10.	Príklady	132
2.11.	Z rozhodnutí súdov	134
2.12.	Odpovede	138
2.12.1.	Odpovede na kontrolné otázky	138
2.12.2.	Odpovede na test	140
2.12.3.	Odpovede na príklady	142
2.13.	Použitá literatúra	146
3.	DAŇ Z NEHNUTEĽNOSTÍ	149
3.1.	Právne zakotvenie	151
3.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba dane z nehnuteľností	151
3.2.1.	Predmet dane z nehnuteľností	151
3.2.2.	Subjekt dane z nehnuteľností	153
3.2.3.	Základ dane z nehnuteľností	155
3.2.4.	Sadzba dane z nehnuteľností	157
3.3.	Oslobodenie od dane a zníženie dane z nehnuteľností	160
3.4.	Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti	165
3.5.	Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie, vyrubenie dane a splatnosť dane	165
3.6.	Kontrolné otázky	168
3.7.	Test	169
3.8.	Príklady	171
3.9.	Z rozhodnutí súdov	172
3.10.	Odpovede	174
3.10.1.	Odpovede na kontrolné otázky	174
3.10.2.	Odpovede na test	177

3.10.3.	Odpovede na príklady	179
3.11.	Použitá literatúra	181
4.	DAŇ ZA PSA	182
4.1.	Právne zakotvenie	183
4.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za psa	183
4.3.	Oslobodenie od dane za psa a zníženie dane za psa	185
4.4.	Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti	185
4.5.	Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie, vyrubenie dane a splatnosť dane	186
4.6.	Kontrolné otázky	187
4.7.	Test	188
4.8.	Príklady	190
4.9.	Odpovede	190
4.9.1.	Odpovede na kontrolné otázky	190
4.9.2.	Odpovede na test	191
4.9.3.	Odpovede na príklady	193
4.10.	Použitá literatúra	195
5.	DAŇ ZA UŽÍVANIE VEREJNÉHO PRIESTRANSTVA	196
5.1.	Právne zakotvenie	197
5.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za užívanie verejného priestranstva	197
5.3.	Oslobodenie od dane za užívanie verejného priestranstva a zníženie dane za užívanie verejného priestranstva	198
5.4.	Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti	199
5.5.	Oznamovacia povinnosť, vyrubenie dane a splatnosť dane	199
5.6.	Kontrolné otázky	200
5.7.	Test	201
5.8.	Príklady	203
5.9.	Z rozhodnutí súdov	203
5.10.	Odpovede	205
5.10.1.	Odpovede na kontrolné otázky	205
5.10.2.	Odpovede na test	206
5.10.3.	Odpovede na príklady	208
5.11.	Použitá literatúra	210
6.	DAŇ ZA UBYTOVANIE	211
6.1.	Právne zakotvenie	212

6.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za ubytovanie.....	212
6.3.	Oslobodenie od dane za ubytovanie a zníženie dane za ubytovanie.....	215
6.4.	Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti	215
6.5.	Oznamovacia povinnosť, vyrubenie dane a splatnosť dane.....	215
6.6.	Povinnosť viesť evidenciu ubytovaných osôb	217
6.7.	Kontrolné otázky.....	218
6.8.	Test.....	218
6.9.	Príklady	221
6.10.	Odpovede	221
6.10.1.	Odpovede na kontrolné otázky	221
6.10.2.	Odpovede na test	224
6.10.3.	Odpovede na príklady.....	226
6.11.	Použitá literatúra	227
7.	DAŇ ZA PREDAJNÉ AUTOMATY.....	228
7.1.	Právne zakotvenie a ukladanie dane za predajné automaty	228
7.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za predajné automaty.....	229
7.3.	Oslobodenie od dane za predajné automaty a zníženie dane za predajné automaty	230
7.4.	Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti	230
7.5.	Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie, vyrubenie dane a splatnosť dane	231
7.6.	Kontrolné otázky.....	232
7.7.	Test.....	233
7.8.	Príklady	235
7.9.	Odpovede	236
7.9.1.	Odpovede na kontrolné otázky.....	236
7.9.2.	Odpovede na test	237
7.9.3.	Odpovede na príklady	239
7.10.	Použitá literatúra	241
8.	DAŇ ZA NEVÝHERNÉ HRACIE PRÍSTROJE.....	242
8.1.	Právne zakotvenie a ukladanie dane za nevýherné hracie prístroje	242
8.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za nevýherné hracie prístroje.....	243
8.3.	Oslobodenie od dane za nevýherné hracie prístroje a zníženie dane za nevýherné hracie prístroje	244
8.4.	Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti	244
8.5.	Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie, vyrubenie dane a splatnosť dane	245

8.6.	Kontrolné otázky	246
8.7.	Test.....	247
8.8.	Príklady	249
8.9.	Z rozhodnutí súdov	250
8.10.	Odpovede	253
8.10.1.	Odpovede na kontrolné otázky	253
8.10.2.	Odpovede na test	254
8.10.3.	Odpovede na príklady.....	256
8.11.	Použitá literatúra	258
9.	DAŇ ZA VJAZD A ZOTRVANIE MOTOROVÉHO VOZIDLA V HISTORICKEJ ČASTI MESTA.....	259
9.1.	Právne zakotvenie	259
9.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta.....	260
9.3.	Oslobodenie od dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta a zníženie dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta	262
9.4.	Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti	262
9.5.	Oznamovacia povinnosť, vyrubenie dane a splatnosť dane.....	262
9.6.	Kontrolné otázky.....	263
9.7.	Test.....	264
9.8.	Príklady	266
9.9.	Z rozhodnutí súdov	267
9.10.	Odpovede	268
9.11.	Odpovede na kontrolné otázky	268
9.11.1.	Odpovede na test	269
9.11.2.	Odpovede na príklady.....	271
9.12.	Použitá literatúra	273
10.	DAŇ ZA JADROVÉ ZARIADENIE	274
10.1.	Právne zakotvenie	275
10.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za jadrové zariadenie	275
10.3.	Oslobodenie od dane za jadrové zariadenie	277
10.4.	Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti	277
10.5.	Zdaňovacie obdobie, oznamovacia povinnosť, vyrubenie dane a splatnosť dane	278
10.6.	Kontrolné otázky.....	278

10.7.	Test.....	279
10.8.	Príklady	281
10.9.	Z rozhodnutí súdov	282
10.10.	Odpovede	282
10.10.1.	Odpovede na kontrolné otázky	282
10.10.2.	Odpovede na test	283
10.10.3.	Odpovede na príklady.....	285
10.11.	Použitá literatúra	286
11.	DAŇ Z MOTOROVÝCH VOZIDIEL	287
11.1.	Právne zakotvenie	288
11.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba dane z motorových vozidiel	289
11.3.	Oslobodenie od dane.....	295
11.4.	Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti	296
11.5.	Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie, splatnosť dane, oznamovacia povinnosť.....	298
11.6.	Preddavky na daň a platenie dane	300
11.7.	Kontrolné otázky.....	303
11.8.	Test.....	304
11.9.	Príklady	307
11.10.	Z rozhodnutí súdov	308
11.11.	Odpovede	309
11.11.1.	Odpovede na kontrolné otázky	309
11.11.2.	Odpovede na test	312
11.11.3.	Odpovede na príklady.....	314
11.12.	Použitá literatúra	319
12.	DAŇ Z POISTENIA.....	321
12.1.	Právne zakotvenie	324
12.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba dane z poistenia.....	325
12.3.	Vznik a zánik daňovej povinnosti.....	330
12.4.	Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie a splatnosť dane	331
12.5.	Kontrolné otázky.....	335
12.6.	Test.....	336
12.7.	Príklady	338
12.8.	Odpovede	339
12.8.1.	Odpovede na kontrolné otázky	339

12.8.2.	Odpovede na test	340
12.8.3.	Odpovede na príklady	342
12.9.	Použitá literatúra	345
13.	DAŇ Z PRIDANEJ HODNOTY	346
13.1.	Právne zakotvenie a správa dane	348
13.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba dane z pridanej hodnoty	348
13.3.	Oslobodenie od dane	352
13.4.	Vznik daňovej povinnosti	353
13.5.	Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie a splatnosť dane	354
13.6.	Osobitosti právnej úpravy dane z pridanej hodnoty	354
13.7.	Kontrolné otázky	355
13.8.	Test	356
13.9.	Príklady	358
13.10.	Z rozhodnutí súdov	359
13.11.	Odpovede	361
13.11.1.	Odpovede na kontrolné otázky	361
13.11.2.	Odpovede na test	363
13.11.3.	Odpovede na príklady	364
13.12.	Použitá literatúra	365
14.	SPOTREBNÁ DAŇ Z MINERÁLNEHO OLEJA	367
14.1.	Právne zakotvenie a správa dane	369
14.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba spotrebnej dane z minerálneho oleja	370
14.3.	Oslobodenie od dane	375
14.4.	Vznik daňovej povinnosti	377
14.5.	Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie a splatnosť dane	380
14.6.	Osobitosti právnej úpravy spotrebnej dane z minerálneho oleja	381
14.7.	Kontrolné otázky	382
14.8.	Test	383
14.9.	Príklady	385
14.10.	Z rozhodnutí súdov	385
14.11.	Odpovede	386
14.11.1.	Odpovede na kontrolné otázky	386
14.11.2.	Odpovede na test	390
14.11.3.	Odpovede na príklady	392

14.12.	Použitá literatúra	393
15.	SPOTREBNÁ DAŇ Z ELEKTRINY, UHLIA A ZEMNÉHO PLYNU.....	394
15.1.	Právne zakotvenie a správa dane	396
15.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu.....	397
15.3.	Oslobodenie od dane	401
15.4.	Vznik daňovej povinnosti	403
15.5.	Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie a splatnosť dane	405
15.6.	Osobitosti právnej úpravy spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu.....	405
15.7.	Kontrolné otázky.....	406
15.8.	Test.....	407
15.9.	Príklady	408
15.10.	Odpovede	409
15.10.1.	Odpovede na kontrolné otázky	409
15.10.2.	Odpovede na test	411
15.10.3.	Odpovede na príklady.....	412
15.11.	Použitá literatúra	414
16.	SPOTREBNÁ DAŇ Z ALKOHOLICKÝCH NÁPOJOV	415
16.1.	Právne zakotvenie a správa dane	417
16.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba spotrebnej dane z alkoholických nápojov	418
16.3.	Oslobodenie od dane	424
16.4.	Vznik daňovej povinnosti	428
16.5.	Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie a splatnosť dane	431
16.6.	Osobitosti právnej úpravy spotrebnej dane z alkoholických nápojov	431
16.7.	Kontrolné otázky.....	434
16.8.	Test.....	434
16.9.	Príklady	436
16.10.	Odpovede	437
16.10.1.	Odpovede na kontrolné otázky	437
16.10.2.	Odpovede na test	440
16.10.3.	Odpovede na príklady.....	441
16.11.	Použitá literatúra	442
17.	SPOTREBNÁ DAŇ Z TABAKOVÝCH VÝROBKOV	443
17.1.	Právne zakotvenie a správa dane	445

17.2.	Predmet, subjekt, základ a sadzba spotrebnej dane z tabakových výrobkov	446
17.3.	Oslobodenie od dane	449
17.4.	Vznik daňovej povinnosti	451
17.5.	Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie a splatnosť dane	453
17.6.	Osobitosti právnej úpravy spotrebnej dane z tabakových výrobkov	454
17.7.	Kontrolné otázky	456
17.8.	Test	457
17.9.	Príklady	459
17.10.	Z rozhodnutí súdov	459
17.11.	Odpovede	459
17.11.1.	Odpovede na kontrolné otázky	459
17.11.2.	Odpovede na test	463
17.11.3.	Odpovede na príklady	464
17.12.	Použitá literatúra	465
18.	SPRÁVA DANÍ	466
18.1.	Právne zakotvenie	468
18.2.	Predmet a rozsah pôsobnosti, základné pojmy a zásady správy daní	469
18.3.	Správca dane a zúčastnené osoby, príslušnosť správcov dane, zmeny príslušnosti	478
18.4.	Daňové tajomstvo	482
18.5.	Daňové priznanie, opravné daňové priznanie, dodatočné daňové priznanie	483
18.6.	Úkony zabezpečujúce priebeh a účel správy daní	486
18.7.	Činnosti správcu dane	493
18.8.	Platenie dane	501
18.9.	Daňové konanie	502
18.9.1.	Osobitné daňové konania	506
18.9.2.	Daňové preplatky a daňové nedoplatky	514
18.9.3.	Daňové exekučné konanie	516
18.10.	Zodpovednosť za porušenie povinností	527
18.11.	Kontrolné otázky	531
18.12.	Test	532
18.13.	Príklady	536
18.14.	Z rozhodnutí súdov	537
18.15.	Odpovede	540
18.15.1.	Odpovede na kontrolné otázky	540

18.15.2.	Odpovede na test	543
18.15.3.	Odpovede na príklady	547
18.16.	Použitá literatúra	550
19.	SPRÁVNE SÚDNICTVO - VYBRANÉ OTÁZKY SPRÁVNEHO SÚDNICTVA	552
19.1.	Základná charakteristika správneho súdnictva.	552
19.2.	Systematika správneho súdneho poriadku	555
19.3.	Základné princípy konania.....	558
19.4.	Základné pojmy správneho súdnictva.....	564
19.5.	Organizácia, právomoc a príslušnosť súdov v správnom súdnictve.	566
19.6.	Konanie v správnom súdnictve a rozhodnutia	570
19.6.1.	Rozhodnutia v správnom súdnictve.....	582
19.6.2.	Správna žaloba a kasačná sťažnosť	585
19.7.	Kontrolné otázky.....	590
19.8.	Príklady	591
19.9.	Test.....	592
19.10.	Odpovede	594
19.10.1.	Odpovede na kontrolné otázky	594
19.10.2.	Odpovede na príklady	596
19.10.3.	Odpovede na test	597
19.11.	Z rozhodnutí súdov:	599
19.12.	Použitá literatúra	601

ÚVOD

Dane ako ekonomický a právny inštitút rezonujú v spoločnosti. Predstavujú jeden z najdôležitejších príjmov verejných rozpočtov, a preto si zasluhujú patričnú pozornosť. Právna úprava daní je rozsiahla, nestála, roztrieštená a často nejednoznačná. Cieľom autorského kolektívu pri písaní tejto učebnice nebola podrobná teoreticko-vedecká analýza inštitútov daňového práva, resp. súvisiacich otázok. Cieľom autorského kolektívu bolo spracovať takú učebnicu, ktorá pomôže študentom zorientovať sa v teórii daňového práva, v právnej úprave jednotlivých daní, správy daní a v preskúvaní rozhodnutí v rámci správneho súdnictva, a zároveň umožní študentom overiť ich vedomosti v tejto oblasti.

Učebnica je výsledkom riešenia projektu KEGA s názvom Inteligentná učebnica daňového práva. V súlade s predloženým zámerom riešenia projektu sa vydávajú dve učebnice. Jedna v tlačenej podobe, v ktorej sú na konci každej kapitoly kontrolné otázky bez správnych odpovedí. Druhá v elektronickej podobe (ide o doplnené vydanie) obsahuje nielen správne odpovede na kontrolné otázky, ale aj testy a príklady. Táto učebnica je sprístupnená v informačnom systéme s tým, že systém vyhodnotí správnosť resp. nesprávnosť študentom zadaných odpovedí a predstaví mu právne správne riešenia. Súčasťou oboch výstupov je aj relevantná judikatúra.

Veríme, že vydaním týchto učebníc pomôžeme študentom (a prípadne aj odbornej verejnosti) lepšie sa zorientovať v právnej úprave daní a tým zatriktívime štúdium daňovej problematiky.

Za autorský kolektív vedúca projektu

Tatiana Jamrichová

1. DAŇOVÉ PRÁVO A JEHO ZARADENIE V PRÁVNOM PORIADKU SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Pojem právo sa v historickom kontexte ale aj v súčasnosti môže charakterizovať v rôznych pohľadoch. Pojem právo je mnohospektrálny, pričom pokusy o vymedzenie práva sú zdokumentované minimálne od dôb starovekého Ríma¹. Známy je výrok rímskeho právnika Celsusa „Ius est ars boni et aequi“, „Právo je umenie dobrého a spravodlivého“. V súčasnosti v rámci kontinentálneho právneho systému, a teda aj Slovenskej republiky, by bolo možné právo charakterizovať ako systém všeobecne záväzných právnych noriem, ktoré štát prostredníctvom subjektov tvorby práva vytvára a vydáva vo vopred určenej forme. Už v starom Ríme sa právo delilo na verejné a súkromné. Pre verejné právo je charakteristický vzťah nadriadenosti a podriadenosti subjektov právneho vzťahu, pričom pre súkromné právo je charakteristický vzťah rovnosti subjektov právneho vzťahu.² Právo, ale aj systém práva sa neustále mení a vyvíja, a to nielen s ohľadom na existujúce právne odvetvia, ale aj vzhľadom na ich obsahovú zložku.

V Slovníku slovenského práva z roku 2000 sa uvádza, že daňové právo je relatívne kodifikované pododvetvie finančného práva. Tvoria ho ústavno-právne predpisy, zákonné predpisy i podzákonné predpisy, čiastočne medzinárodné zmluvy upravujúce režim zamedzenia dvojitého zdanenia. Predstavuje aj čiastkovú finančnú právovedeckú disciplínu a čiastkovú pedagogickú disciplínu, je tiež pozitívnym, platným právnym pododvetvím. Daňové právo je teda súčasť finančného práva, tvoriace jeho pododvetvie. Je to súbor právnych predpisov, ktoré upravujú jednotlivé dane, práva a povinnosti oprávnených a povinných daňových subjektov, ako aj priebeh daňového konania.³ Od vydania tejto publikácie uplynulo viac ako dvadsať rokov a samozrejme vývoj v oblasti chápania daňového práva (najmä jeho zaradenia v právnom poriadku Slovenskej republiky) postupne nadobúda iné rozmery. Uvádza, že daňové právo je odvetvím práva, ktoré pozostáva z právnych noriem upravujúcich hmotnú i procesnú stránku nielen daňovej sústavy, ale v širšom rámci aj daňového systému⁴. Autor

¹ Júda, V. Teória práva. 2. doplnené a podstatne prepracované vydanie. Banská Bystrica: Belianum. 2020, s. 137

² Kubincová, T. Vplyv ekvitélného práva na procesnú činnosť súdov v Slovenskej republike. In: Acta Iuridica Sladkovičensia V. Právnické štúdie. Sládkovičovo: Fakulta práva Janka Jesenského, 2013, s. 91.

³ Svoboda, J. a kol. Slovník slovenského práva. Poradca podnikateľa, spol. s r. o. Žilina, 2000, s. 113.

⁴ Babčák, V. Daňové právo na Slovensku. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2015, s. 60

d'alej uvádza, že predmetom daňového práva je tá časť spoločensko-ekonomických vzťahov,⁵ ktorá sa týka realizácie daňových oprávnení a plnenia daňových povinností subjektmi týchto vzťahov. Vzťahy, ktoré pritom vznikajú sa všeobecne označujú ako daňové vzťahy. Ide o vzťahy, v ktorých vystupujú ich subjekty ako nositelia konkrétnych subjektívnych práv a právnych povinností ustanovených normami daňového práva. Tým, že tieto vzťahy upravujú daňovo-právne normy, majú súčasne povahu daňovo-právnych vzťahov.⁶ Je potrebné poznamenať, že nielen názory na existenciu daňového práva, ale aj na druhy právnych odvetví v právnom poriadku v Slovenskej republike nie sú totožné. Rôznosť názorov však neznamená zásadné protiklady, len ukazujú na nové možné teórie v právnej vede. Vývoj naznačuje, že vývoj v právnej vede postupuje nezvratným tempom, vznikajú nové špecifické okruhy spoločenských vzťahov, ktoré je potrebné upraviť zvlášť od všeobecných regúl zaužívaných v minulosti.

K zaradeniu daňového práva v rámci právneho poriadku Slovenskej republiky existujú rôzne názory a to v tom zmysle, že ide o **samostatné právne odvetvie právneho poriadku Slovenskej republiky**, resp. že ide o **podsystem finančného práva**.

K zaradeniu daňového práva ako samostatného odvetvia práva v Slovenskej republike sa napríklad uvádza, že opodstatnenosť existencie daňového práva ako samostatného právneho odvetvia je namieste a všetky dôvody, resp. argumenty oponentov z praxe neobstoja. Samotná skutočnosť, že daňové právo upravuje vzťahy tak hmotnoprávnej povahy, ale zároveň má vlastné procesné normy, je vážnym argumentom, ktorý musí byť zohľadnený pri formovaní samostatného právneho odvetvia.⁷ Zástancovia zaradenia daňového práva ako samostatného právneho odvetvia právneho poriadku v Slovenskej republike uvádzajú okrem iného, že daňové právo:

1. má svoj osobitný predmet právnej úpravy,
2. sa vyznačuje osobitnými metódami právnej regulácie,
3. je charakteristické autonómnym postavením svojich inštitútov,
4. upravuje osobitnú a homogénnu skupinu spoločenských vzťahov,
5. vytvára osobitný súbor právnych noriem

⁵ K ekonomickým vzťahom vo všeobecnosti: Králik, J. - Králiková, K. Východiská ekonomickej gramotnosti. Brno : MSD, 2021, 117 s.

⁶ Babčák, V. Daňové právo na Slovensku. Bratislava: Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2015, s. 66

⁷ Bujňáková, M. Postavenie daňového práva v systéme práva. In: Aktuálne otázky finančného a daňového práva v Českej republike a na Slovensku. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach. 2004, s. 50

6. pozostáva zo súboru právnych noriem osobitnej povahy, najmä z pohľadu ich právnej konštrukcie,
7. sa vyznačuje osobitným typom sankcií,
8. má prirodzenú autoritu v právnickej komunite i vo verejnosti a je väčšinou spoločnosti akceptované ako osobitná a vyhranená časť slovenského práva.

Autor ďalej uvádza, že toto všetko umožňuje poukázať na charakteristické a súčasne i špecifické znaky daňového práva, ktorými sa daňovo-právne normy odlišujú od iných druhov právnych noriem.⁸

Všetci teoretici sa nezhodujú v otázke, či daňové právo je samostatným právnym odvetvím alebo je podsystémom finančného práva. V tejto súvislosti možno uviesť, že daňové právo mnohí považujú za súčasť finančného práva najmä z dôvodu, že dane sú rozhodujúcim príjmom verejných rozpočtov.⁹ V každom prípade daňové právo, či už hmotné daňové právo, alebo procesné daňové právo, **patrí do verejného práva.**¹⁰

Skôr možno vidieť, že k otázke zaradenia daňového práva ako samostatného odvetvia práva sa prikláňajú teoretici daňového práva a nie teoretická obec, ktorá skúma teóriu práva. Ak vezmeme do úvahy, že daňové právo upravuje finančno-právne vzťahy (resp. peňažno-právne vzťahy), v zásade nie je podľa niektorých autorov dôvod, aby sa vytváralo samostatné právne odvetvie. Tiež je potrebné povedať, že dane sú najväčšou zložkou príjmovej stránky verejných rozpočtov, sú vyčíslované v peniazoch, na strane štátu a samosprávy sú dôležitým zdrojom ich príjmov a v neposlednom rade ich zaplatením sa znižujú disponibilné zdroje povinných fyzických osôb a právnických osôb. Aj podstata daňového práva tkvie v skutočnosti, že jeho cieľom je predovšetkým prostredníctvom výberu daní naplnenie verejných rozpočtov, teda najmä fiskálna funkcia daní. Vývoj v oblasti právnej vedy však napreduje veľmi rýchlo, a preto možno predpokladať, že v krátkej budúcnosti budú aj názory týkajúce sa zaradenia daňového práva ako samostatného právneho obdobia právneho poriadku v Slovenskej republike akceptované a pretavené aj do odbornej spisby teoretikov teórie práva.

⁸ Babčák, V. Daňové právo na Slovensku. Bratislava: Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2015, s. 62.

⁹ Kubincová, S. Historické aspekty a smerovanie finančného práva v SR. In: Právnik 4/2017, Česká republika, Praha : 2017, s. 316.

¹⁰ Kubincová, S. Daňový poriadok. Komentár. 1. vydanie. Bratislava : C. H. Beck, 2015, s. 13.

Z historického hľadiska možno poukázať na skutočnosť, že prvé zmienky o daňovom práve ako samostatnom odvetví právneho poriadku Slovenskej republiky a to aj s relevantným odôvodnením sú v slovenskej spisbe uvedené v publikácii od profesora Babčáka s názvom *Daňové právo procesné* z roku 2000¹¹, kde sa uvádza, že daňové právo treba skúmať, posudzovať a hodnotiť ako nové, rodiace sa právne odvetvie, ktoré sa tvorí na základe osobitnej skupiny právnych noriem patriacich v nedávnej minulosti pod systémovú bázu finančno-právnych noriem. V Českej republike (východisková situácia v právnej úprave po roku 1989 bola pre Slovenskú republiku a Českú republiku rovnaká) sa daňové právo označuje za jedno z pododvetví finančného práva v tomto systéme je zaradené do jeho fiškálnej časti, pričom daňové právo možno označiť za súbor noriem, ktoré upravujú povinnosti súvisiace s takým majetkovým plnením, ktoré je právnomu subjektu ukladané autoritatívne, ale nie je plnením spočívajúcim na norme súkromnoprávnej.¹² K otázke aplikácie noriem súkromného práva na daňové veci zaujal stanovisko aj Ústavný súd¹³, v ktorom stanovisku sa uvádza *Ústavný súd v nadväznosti na právne názory ESLP uvádza, že daňové právo je jedným zo základných odvetví verejného práva a dane predstavujú prejav výsady štátu požadovať od povinných subjektov ich platenie s cieľom získať zdroje na svoju existenciu a plnenie svojich úloh a funkcií. Aj preto rozhodovanie o daňových právach nemožno subsumovať pod rozhodovanie o občianskych právach a záväzkoch. Aj po roku 2000 možno nájsť v slovenskej odbornej literatúre názory týkajúce sa zaradenia daňového práva v právnom poriadku podobné tejto českej doktríne t. j., že ide o pododvetvie (podsystem) finančného práva. Z hľadiska slovenskej spisby možno konštatovať, že učebníc výslovne venujúcich sa daňovému právu je pomerne málo, a teda aj definície, resp. charakteristika daňového práva ako takého, sú ojedinelé. Väčšinou sa daňové právo spomína v učebniciach finančného práva, kde však problematika daňového práva je riešená v kontexte charakteru dane, ako právneho inštitútu, resp. v rámci daňovo-právnych vzťahov a ich náležitostí a daňovo-právnych noriem s odkazom na právnu úpravu konkrétnej dane.*

Vzhľadom na uvedené záverom uvádzame túto charakteristiku daňového práva. **Daňové právo predstavuje súhrn noriem upravujúcich daňové vzťahy, t. j. daňovo-právnych noriem, ktoré vznikajú pri formovaní sa daňovej sústavy (zavádzania daní)**

¹¹ Babčák, V. Daňové právo procesné. Košice: ATOM computers. 2000, s. 17.

¹² Jánošíková, P. In: Jánošíková, P. a kolektív. Daňové právo de lege lata. Plzeň: Aleš Čeněk s.r.o. 2018, s.11

¹³ Uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 535/2016-14.

a realizácii jej obsahových zložiek, ako aj pri organizácii daňovej správy a výkone správy daní¹⁴.

V rámci daňového práva možno badať aj vplyv európskeho práva na vnútroštátnu úpravu. Daňové právo po vstupe Slovenskej republiky do Európskej únie a to najmä vzhľadom na zabezpečenie zásady voľného pohybu tovarov a služieb muselo zmeniť vnútroštátnu úpravu najmä nepriamych daní, úprava priamych daní zostala naďalej v právomoci členských štátov. Boli schválené nové zákony dotýkajúce sa nepriamych daní, a to zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, zákon č. 104/2004 Z. z. o spotrebnej dani z vína, zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z. z., zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov, zákon č. 107/2004 Z. z. o spotrebnej dani z piva, zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálnych olejov a neskôr aj zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov. Vplyv Európskej únie v daňovom práve vidno napríklad v snahe zabrániť daňovým únikom a daňovým podvodom, čo členské štáty akceptujú vo vnútroštátnych predpisoch. **Vplyv európskeho práva sa v daňovom práve prejavuje najmä v vplyve na nepriame dane.**

1.1. Vzťah daňového práva k iným právnym odvetviám

Daňové právo bez ohľadu na skutočnosť, či ide o samostatné odvetvie právneho poriadku Slovenskej republiky, resp. sa považuje za podsystem (pododvetvie) finančného práva, nemožno vnímať ako uzatvorený celok bez žiadneho vplyvu, resp. vzťahov s ostatnými odvetviami právneho poriadku Slovenskej republiky. Predovšetkým je potrebné poukázať na väzby k :

- **ústavnému právu**, predovšetkým z dôvodu, že zákony a podzákonné právne normy Ústave nemôžu odporovať.

Čl. 59 Ústavy slovenskej republiky stanovuje, že dane a poplatky sú štátne a miestne a skutočnosť, že dane a poplatky možno ukladať zákonom alebo na základe zákona. Čl. 65 ods.

¹⁴ pozri aj *Babčák, V.* Daňové právo na Slovensku. Bratislava: Ing. Miroslav Mračko EPOS, 2015, s. 75.

2 určuje, že zákon ustanoví, ktoré dane a poplatky sú príjmom obce a ktoré dane a poplatky sú príjmom vyššieho územného celku. Čl. 93 ods. 3 stanovuje, že predmetom referenda nemôžu byť základné práva a slobody, dane, odvody a štátny rozpočet. Z dikcie uvedených článkov Ústavy Slovenskej republiky možno konštatovať, že iné dane, ktoré by nemali charakter štátnych alebo miestnych daní a neboli by uložené zákonom alebo na základe zákona nemožno ukladať (viac k uvedenému v časti týkajúcej sa klasifikácie daní). Tiež je potrebné konštatovať, že slovné spojenie „ukladať dane“ nemožno zamieňať s pojmami „zaviesť dane“, resp. „vyrubiť dane“. Možno konštatovať, že pojem „ukladať“ je pojem všeobecnejšieho charakteru, ktorý zdôrazňuje možnosť, resp. právomoc určitého subjektu (v danom prípade obce, v ktorej o základných otázkach rozhoduje obecné zastupiteľstvo) zaviesť miestne dane na svojom území. Pojem „zaviesť“ je špecifickejší pojem, ako pojem ukladať. Obec ukladá miestne dane tak, že obecné zastupiteľstvo rozhodne o ich zavedení¹⁵. Vyrubenie dane už znamená konkrétny postup, ktorý vedie k vydaniu rozhodnutia, ktorým je daň vyrubená. V tejto súvislosti je potrebné poukázať na ustanovenia daňového poriadku týkajúce sa Vyrubovacieho konania¹⁶. Pri správe daní je potrebné poukázať aj na čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, podľa ktorého štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon, pričom vzhľadom na extenzívny výklad uvedené platí nielen pre daňové úrady, colné úrady, Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, ale aj pre obce.¹⁷

- **trestnému právu** z dôvodu, že neplnenie, resp. nesplnenie povinností vyplývajúcich z predpisov daňového práva môže naplniť skutkovú podstatu trestného činu.

Trestný zákon¹⁸ v § 264 upravuje trestný čin Ohrozenie obchodného, bankového, poštového, telekomunikačného a daňového tajomstva, v § 275 trestný čin Falšovanie a pozmeňovanie kontrolných technických opatrení na označenie tovaru, v § 276 trestný čin, Skrátenie dane a poistného, v § 277 Nedovedenie dane a poistného, v § 277a trestný čin Daňový podvod, v § 278 trestný čin Nezaplatenie dane a poistného, v § 278a trestný čin Marenie výkonu správy daní a ďalšie.

¹⁵ pozri napr. *Jamrichová, T.* Rozbor súčasnej právnej úpravy miestnych daní v kontexte sporných a nejednoznačných ustanovení In: *Miestne dane na území Slovenska: Minulosť - súčasnosť – budúcnosť*. Praha: Leges, 2021, s. 84.

¹⁶ § 68, 68a zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov.

¹⁷ viac *Drgonec, J.* Ústava Slovenskej republiky. Komentár. Šamorín : Šamorín. 2004, s. 61.

¹⁸ Zákon č. 300/2005 Z. z. Trestný zákon v znení neskorších predpisov.

- **správnemu právu a** to z dôvodu, že aj pri správe daní rozhodujú orgány verejnej správy, ktorými sú najmä správcovia daní (t. j. daňové úrady, colné úrady a obce) a skutočnosť, že aj správa daní je nesporne správou vecí verejných.

Správa daní je z týchto dôvodov často predmetom výuky aj v rámci správneho práva. Vzťah so správnym právom je nesporný a to napriek skutočnosti, že na daňové konanie sa nepoužije správny poriadok¹⁹. Správny poriadok sa vzťahuje na konanie, v ktorom v oblasti verejnej správy správne orgány rozhodujú o právach, právom chránených záujmoch alebo povinnostiach fyzických a právnických osôb, ak osobitný zákon neustanovuje inak. Daňový poriadok ustanovuje „inak“ a to v § 163 daňového poriadku²⁰, podľa ktorého na daňové konanie sa nevzťahuje všeobecný predpis o správnom konaní. Domnievam sa, že v súčasnosti je potrebné akceptovať, že ide o správne konanie zvláštnej povahy. Takéto označenie daňového konania ako konania zvláštnej povahy je vhodnejšie ako nazvať daňové konanie osobitným druhom správneho konania, pretože daňové konanie nemožno zaradiť medzi tzv. osobitné druhy správneho konania, akým je stavebné konanie, konanie o poplatkoch a pod.²¹.

- **občianskemu právu** z dôvodu, že Občiansky zákonník²² je základný predpis súkromného práva, ktorého ustanovenia je potrebné akceptovať aj pri aplikácii daňovo-právnych noriem.

Občiansky zákonník v § 7 až 21 upravuje podstatu právneho postavenia fyzických osôb a právnických osôb. Daňový poriadok²³ často odkazuje na ustanovenia Občianskeho zákonníka, napríklad na § 26 a nasl. Občianskeho zákonníka o zákonnom zastúpení. Daňový poriadok tiež uvádza, že ustanovenia Občianskeho zákonníka a osobitných predpisov o záložnom práve sa použijú, ak daňový poriadok²⁴ neustanovuje inak. Tiež v Daňovom poriadku je odkaz na Občiansky zákonník v § 88 ods. 3, kde sa uvádza, že majetkom sa na účely tohto zákona rozumejú veci podľa Občianskeho zákonníka, práva alebo iné majetkové hodnoty, najmä byty, nebytové priestory, pohľadávky, peniaze v hotovosti, devízové hodnoty, veci z drahých kovov a iné veci, pri ktorých nedochádza k predaju, cenné papiere, mzda a iné príjmy.

¹⁹ Zákon č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správny poriadok) v znení neskorších predpisov.

²⁰ Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov.

²¹ Viac Kubincová, S. Komparácia procesných zásad, vybraných inštitútov a postupov podľa daňového poriadku a Správneho poriadku. In: Finančné právo, daňové právo a správne právo v európskom priestore. Recenzovaný zborník vedeckých štúdií. Banská Bystrica : Belianum. Vydavateľstvo Univerzity Mateja Bela v Banskej Bystrici. 2019, s. 45.

²² Zákon č. 40/1964 Zb. Občiansky zákonník v znení neskorších predpisov.

²³ Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov.

²⁴ § 81 ods. 11 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov.

- **k obchodnému právu** z dôvodu, že aj na fyzické osoby a právnické osoby, ktorých postavenie je upravené v Obchodnom zákonníku²⁵ sa vzťahujú predpisy daňového práva.

Obchodný zákonník upravuje postavenie podnikateľov, obchodné záväzkové vzťahy, ako aj niektoré iné vzťahy súvisiace s podnikaním, upravuje otázky týkajúce sa konania podnikateľa (§ 13 a nasl.), podnikania zahraničných osôb, (§ 21 a nasl.) ale aj otázky spojené s účtovníctvom podnikateľov (§ 35 a nasl.). Vedenie účtovníctva podnikateľov spadá pod kontrolu príslušných správcov dane. Obchodný zákonník sa aplikuje aj pri správe daní, tak napríklad podľa § 7 daňového poriadku, ak nemožno určiť miestnu príslušnosť podľa odseku 1 tohto ustanovenia, riadi sa miestom umiestnenia organizačnej zložky daňového subjektu podľa Obchodného zákonníka²⁶, inak miestom, v ktorom daňový subjekt vykonáva prevažnú časť svojej činnosti. Správca dane v určených prípadoch dáva súhlas so zápisom v obchodnom registri a návrhom na výmaz (§ 54 daňového poriadku). Platí napríklad, že osoba, ktorá je vedená v zozname daňových dlžníkov, nemôže založiť spoločnosť s ručením obmedzeným, ibaže mu príslušný správca dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, na založenie spoločnosti udelí súhlas (§ 105b Občianskeho zákonníka). Otázky týkajúce sa obchodného registra spadajú do rámca problematiky obchodného práva.

- **k právu európskej únie** z dôvodu, že Slovenská republika je členským štátom Európskej únie a dane a poplatky sa platia v eurách, ktorá je zákonným platidlom v členských štátoch eurozóny.

Predovšetkým je potrebné poukázať na skutočnosť, že právo Európskej únie tvorí primárne právo, sekundárne právo, rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie, všeobecné právne zásady, zmluvné právne pramene²⁷, ktoré je aj pre daňové subjekty ako aj správcov dane záväzné, ak neplatí výnimka pre aplikáciu v konkrétnej oblasti daňovo-právnych vzťahov.

- **k medzinárodnému právu** z dôvodu, že Slovenská republika nie je izolovaná voči zahraničiu.

V daňovom práve platí, že medzinárodná zmluva má prednosť pred vnútroštátnou normou za podmienky, že bola schválená, podpísaná a ratifikovaná predpísaným spôsobom. Uvedená skutočnosť vyplýva jednak z Ústavy Slovenskej republiky a jednak je často výslovne zakotvená

²⁵ Zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov.

²⁶ Odkaz je na § 7 a § 21 ods. 3 Obchodného zákonníka.

²⁷ Viac Babčák, V. Daňové právo na Slovensku. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko EPOS. 2015, s. 87.

aj v jednotlivých predpisoch daňového práva ako napr. § 162 daňového poriadku sa stanovuje, že ustanovenia tohto zákona sa použijú, ak medzinárodná zmluva, ktorou je Slovenská republika viazaná, neustanovuje inak. Podľa § 2 ods. 2 zákona o dani z príjmov²⁸ medzinárodná zmluva, ktorá bola schválená, ratifikovaná a vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, alebo dohoda, ktorá bola uzatvorená alebo schválená vládou Slovenskej republiky a ktorá upravuje zdanenie a s tým súvisiace právne vzťahy vo vzťahu k nesamosprávnym územiám, ktoré v medzinárodných vzťahoch vystupujú samostatne (ďalej len „medzinárodná zmluva“), má prednosť pred týmto zákonom.

1.2. Členenie daňového práva

Možno konštatovať, že aj daňové právo má svoju **všeobecnú časť a osobitnú časť**.

Do všeobecnej časti daňového práva sa v odbornej literatúre uvádza, že sem možno zaradiť právne normy, ktoré zakotvujú zloženie daňovej a poplatkovej sústavy, všeobecné podmienky ustanovenia, ukladania, resp. zavedenia a vyberania daní a poplatkov, organizáciu a kompetenciu správcov dane a iných orgánov príslušných v oblasti správy daní, formy a metódy uskutočňovania daňovej kontroly, atď. Do osobitnej časti daňového práva možno zaradiť tie právne normy, ktoré podrobne regulujú jednotlivé druhy daní a poplatkov, ako aj procesné postupy správcov dane a iných príslušných orgánov pri správe daní, najmä pri vydávaní, preskúmvaní a realizácii individuálnych daňovo-právnych aktov a pri daňovej exekúcii.²⁹ Tiež sa uvádza, že do všeobecnej časti daňového práva možno zaradiť základné teoretické otázky daňového práva, ako sú pojem a predmet daňového práva, daňovo-právne normy a daňovo-právne vzťahy, pramene daňového práva a pod. Do osobitnej časti daňového práva možno zaradiť otázky týkajúce sa jednotlivých druhov daní, ktoré sú z hľadiska rozpočtového práva verejným príjmom.³⁰ V tomto kontexte je potrebné chápať všeobecnú časť daňového práva v zmysle, že sa dotýka všetkých oblastí daňového práva, t. j. dotýka sa všetkých právne zakotvených daní ako aj daňového procesu, najmä otázok spojených s právnym zakotvením daňovej správy. Osobitnú časť daňového práva je potrebné chápať už v rozsahu existujúcej právnej úpravy jednotlivých druhov daní (t. j. dane z príjmov, dane z pridanej

²⁸ Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

²⁹ Babčák, V. Daňové právo na Slovensku. Bratislava : Ing. Miroslav Mračko EPOS. 2015, s. 73.

³⁰ Kubincová, S. Dane, poplatky, clo a ďalšie povinné platby. Banská Bystrica: Univerzita Mateja Bela v Banskej Bystrici, Právnická fakulta. 2009, s. 54.

hodnoty, spotrebnej dane z minerálneho oleja, spotrebnej dane z tabakových výrobkov, spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu, spotrebnej dane z alkoholických nápojov, dane z motorových vozidiel, dane z poistenia, dane za ubytovanie, dane z psa, dane za užívanie verejného priestranstva, dane za ubytovanie, dane za predajné automaty, dane za nevýherné hracie prístroje, dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta a dane za jadrové zariadenie) a daňového poriadku; samozrejme všetky právne predpisy upravujúcich tieto skutočnosti aj v súvislosti s ďalšími súvisiacimi právnymi normami.

Daňové právo z pohľadu daňovo-právnych noriem, ktoré ho upravujú, možno v zásade členiť na **daňové právo hmotné a daňové právo procesné**.

Daňové právo hmotné tvoria právne normy, ktoré upravujú jednotlivé dane tvoriace sústavu daní. Daňové právo procesné tvoria právne normy, ktoré upravujú postavenie orgánov finančnej správy a obcí pri správe daní, samotnú správu daní a s tým súvisiace právne predpisy. V tejto učebnici budú konkrétne daňovo-právne normy hmotného práva rozobraté vzhľadom na právnu úpravu konkrétnej dane a to v postupnosti

- Právne zakotvenie
- Subjekt dane, predmet dane, základ dane, sadzba dane
- Oslobodenie od dane
- Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie
- Osobitosti právnej úpravy danej dane
- Kontrolné otázky z matérie (otázky)
- Príklady
- Judikatúra.

Daňové orgány, daňový proces ako aj správne súdnictvo budú rozobraté v samostatných kapitolách a to v súlade s existujúcou právnou úpravou. V tejto súvislosti je potrebné konštatovať, že v daňovom práve nemožno striktne odčleniť normy hmotného práva od noriem procesného práva, nakoľko procesnoprávne normy sa v daňovom práve nachádzajú aj v tzv. hmotnoprávnych predpisoch upravujúcich tú ktorú daň.

1.3. Pramene daňového práva

V teórii práva rozlišuje materiálne a formálne pramene práva.³¹ Materiálne pramene práva sú dôvody vzniku právnej normy. Tieto závisia od vôle normotvorcu, ktorá je ovplyvňovaná najmä politickými, hospodárskymi, sociálnymi, kultúrnymi, ekonomickými záujmami a potrebami spoločnosti na danom území. Formálne pramene práva sú formy práva. Z hľadiska formy práva rozlišujeme právo písané a nepísané. Písané právo tvoria právne predpisy publikované v oficiálnych zbierkach. Nepísané právo je charakteristické absenciou publikovania v oficiálnych zbierkach. Z hľadiska zdroja poznania rozlišujeme prvotné a druhotné pramene poznania práva. Prvotné pramene poznania práva tvoria právne normy publikované spôsobom stanoveným právom. Preto sú prvotné pramene poznania práva záväzné a vynútiteľné. Druhotné pramene sú publikované iným než právom stanoveným spôsobom.³²

V odbornej literatúre sa najčastejšie uvádzajú ako pramene normatívne právne akty, normatívne zmluvy, precedensy a právne obyčaje.

V súčasnosti v rámci kontinentálneho právneho systému, a teda aj Slovenskej republiky, by bolo možné právo charakterizovať ako systém všeobecne záväzných právnych noriem, ktoré štát prostredníctvom subjektov tvorby práva vytvára a vydáva vo vopred určenej forme³³.

Z pohľadu aktuálnych vnútroštátnych právnych noriem upravujúcich daňové právo je potrebné uviesť tieto právne predpisy:

- ústavný zákon č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov,
- zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, ktorý upravuje a) daň z príjmov fyzickej osoby alebo právnickej osoby, b) spôsob platenia a vyberania dane;
- zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, ktorý upravuje daň z pridanej hodnoty;

³¹ V súvislosti s prameňmi práva pozri aj otázku materiálneho výkladu: Ondrová, J. – Úradník, M. Uprednostnenie právneho materializmu ako základná požiadavka moderného právneho štátu. Praha : Leges, 2022, 196 s.

³² Zdroj Júda, V. Teória práva. 2. doplnené a podstatne prepracované vydanie. Banská Bystrica : Belianum. 2020, s. 137

³³ Kubincová, T. Vplyv ekvitélného práva na procesnú činnosť súdov v Slovenskej republike. In: Acta Iuridica Sladkovičensia V. Právnické štúdie. Sládkovičovo: Fakulta práva Janka Jesenského, 2013, s. 91.

- zákon č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel v znení neskorších predpisov, ktorý upravuje zdaňovanie motorových vozidiel a prípojných vozidiel kategórie L, M, N a O daňou z motorových vozidiel;
- zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov, ktorým sa ustanovujú miestne dane a miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady;
- zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov, ktorý upravuje zdaňovanie alkoholických nápojov spotrebnou daňou na daňovom území;
- zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov, ktorý upravuje zdaňovanie tabakových výrobkov spotrebnou daňou na daňovom území.
- zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov, ktorý upravuje zdaňovanie minerálnych olejov spotrebnou daňou na daňovom území;
- zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja, ktorý upravuje zdaňovanie elektriny, uhlia a zemného plynu spotrebnou daňou na daňovom území.
- zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov, ktorý upravuje správu daní, práva a povinnosti daňových subjektov a iných osôb, ktoré im vzniknú v súvislosti so správou daní.
- zákon č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktorý upravuje a) právomoc a pôsobnosť Ministerstva financií Slovenskej republiky v oblasti daní, poplatkov a colníctva, b) postavenie, organizáciu, právomoc a pôsobnosť Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky, daňových úradov, colných úradov a Kriminálneho úradu finančnej správy, c) postavenie, povinnosti a oprávnenia príslušníka finančnej správy pri plnení úloh finančnej správy, d) štátnu službu príslušníkov finančnej správy a právne vzťahy súvisiace so vznikom, zmenami a skončením služobného pomeru
- a mnohé ďalšie súvisiace zákony.

Nemožno opomenúť normy nižšej právnej sily, ako sú vyhlášky, nariadenia, výnosy, ktoré vydávajú ministerstvá, resp. iné orgány verejnej moci v súlade s ustálenými pravidlami, resp.

právnou úpravou. Tiež nemožno opomenúť pramene práva Európskej únie, najmä pristupujúce zmluvy, nariadenia Európskej únie. Tiež je potrebné za pramene práva považovať medzinárodné zmluvy, ak majú prednosť pred vnútroštátnou úpravou daní.

1.4. Daňovo-právne normy, daňovo-právne vzťahy

Právne normy majú v rámci ostatných spoločenských noriem špecifické postavenie, objektívne majú zo všetkých najväčšiu silu.³⁴ Právne normy, v porovnaní s neprávnymi systémami noriem, sa pokladajú za dôležité najmä preto, lebo ich existencia je spojená so štátnou mocou a s jej uplatňovaním v činnosti štátnych orgánov a inštitúcií, akými sú parlament, vláda, hlava štátu, ministerstvá, súdy, polícia.³⁵ Dodržiavanie právnych noriem zabezpečuje štát prostredníctvom štátneho donútenia, pričom za porušenie právnych noriem štát môže ukladať sankcie. Tiež sa právne normy od ostatných spoločenských noriem odlišujú aj osobitnou formou, ktorá je stanovená alebo uznaná štátom. Právna norma predstavuje základný prvok právneho systému a možno ju charakterizovať ako všeobecne záväzné pravidlo ľudského správania, ktoré je stanovené alebo uznané štátom vo vopred právom určenej forme a ktorého dodržiavanie je vynúiteľné štátnou mocou. Právne normy sa nachádzajú v právnych predpisoch, resp. iných formálnych prameňoch práva. Uvádza sa, že právna norma nie je úplne totožná s textom právneho predpisu, so slovným vyjadrením v normatívnom akte. Pretože právna norma je predstava povinného chovania, uložená v spoločenskom vedomí, môže byť obsah tejto predstavy bohatší (konkrétnejší) ako samotné slovné vyjadrenie normy v texte normatívneho právneho aktu. Právna norma (ako súčasť spoločenského vedomia) je a musí byť v prísnom súlade s textom slovného vyjadrenia v normatívnom akte alebo v inom prameni práva.³⁶ Právnu normu preto nemožno stotožňovať s obsahom právneho predpisu. Jeden právny predpis môže obsahovať viac právnych noriem, a taktiež jedna právna norma môže byť vyjadrená vo viacerých právnych predpisoch, resp. iných normatívnych právnych aktoch. Teória sa zaoberá štruktúrou právnych noriem, pričom logickú štruktúru právnych noriem tvoria tri na seba nadväzujúce časti, a to hypotéza, dispozícia a sankcia. Hypotéza je časť právnej normy, ktorá stanovuje predpoklady a podmienky, za ktorých sa má realizovať pravidlo správania sa stanovené v dispozícii. Hypotézou právnej normy sú určené právne skutočnosti,

³⁴ Ottová, E. Teória práva. Šamorín : Heuréka. 2010, s. 20.

³⁵ Prusák, J. Teória práva. Bratislava : Právnická fakulta UK. 1995, s. 206.

³⁶ Buguszak, J. – Čapek, J. – Gerloch, A. Teorie práva. Praha : ASPI publishing. 2004, s. 82.

s ktorými je spojený vznik, zmena alebo zánik právnych vzťahov upravených v dispozícii. Dispozícia stanovuje pravidlo správania sa. Stanovuje komu, a aké práva a povinnosti vznikajú, ak nastanú skutočnosti uvedené v hypotéze. Sankcia nastupuje v prípade, ak je porušená povinnosť v dispozícii právnej normy.³⁷

Finančno-právne normy, resp. daňovo-právne normy, majú osobitný charakter a to vzhľadom na okruh spoločenských vzťahov, ktoré upravujú. Vzhľadom na nejednotné názory teoretikov právnej vedy v otázke, či je alebo nie je daňové právo samostatné právne odvetvie v Slovenskej republike alebo je len podsystémom finančného práva, je potrebné vymedziť aj finančné právo. Finančné právo je relatívne nové právne odvetvie, ktoré vznikalo postupne s potrebou zabezpečenia úloh a funkcií štátu vo finančnej oblasti. Už zo samého označenia tohto právneho odvetvia vyplýva, že má veľa spoločného s financiami a s finančnou činnosťou štátu. Finančné právo zaraďuje medzi odvetvia verejného práva. Už v rímskom práve platilo *Ius publicum privatorum pactis mutari non potest* (verejné právo sa nemôže meniť súkromnými dohodami), pričom aj finančné právo ako súčasť verejného práva je založené na striktných, kogentných normách a dispozitívnosť právnej normy je ojedinelá. Najčastejšie sa uvádza, že jeho podsystémami je rozpočtové právo, menové právo, devízové právo, colné právo, daňové právo³⁸ a právo finančného trhu. Finančné právo možno v súčasnosti definovať v troch rovinách, a to: 1. ako súhrn finančno-právnych noriem, ktoré upravujú vznik, zmenu a zánik spoločensko-ekonomických vzťahov – finančno-právnych vzťahov vznikajúcich pri tvorbe a používaní verejných peňažných fondov za účelom zabezpečenia verejných potrieb v súvislosti s plánovitým sústredovaním peňažných prostriedkov do štátnych a iných verejných peňažných fondov, ich rozdeľovaním a používaním na finančné zabezpečenie verejných potrieb a funkcií štátu, obcí a iných verejnoprávnych subjektov, ale aj 2. ako súhrn finančno-právnych noriem, ktoré upravujú menu, devízové vzťahy a súvisiace vzťahy, a nakoniec 3. ako súhrn finančno-právnych noriem, ktoré upravujú postavenie subjektov pôsobiacich na finančných trhoch, t. j. aj devízových trhoch, vrátane právnej úpravy dohľadu vykonávaného Národnou bankou Slovenska nad finančným trhom.³⁹ Finančné právo možno charakterizovať ako samostatné nekodifikované právne odvetvie (verejného práva), ktoré upravuje finančno-právne

³⁷ Júda, V. In. Júda, V. – Slašťan, M. Teória štátu a práva. Nitra : Filozofická fakulta Univerzity Konštantína Filozofa. 2008, s. 286.

³⁸ V súčasnosti už mnohí teoretici považujú daňové právo za samostatné právne odvetvie (viac v časti Daňové právo a jeho charakteristika).

³⁹ Kubincová, S. Devízové právo v Slovenskej republike. Devízový zákon s komentárom. Bratislava : Wolters Kluwer, 2014, s. 10.

vzťahy týkajúce sa tvorby, rozdeľovania a používania verejných peňažných fondov, finančno-právne vzťahy v oblasti meny a devízového hospodárstva a finančno-právne vzťahy v oblasti dohľadu nad finančným trhom.⁴⁰ Bez ohľadu, či sa považuje daňové právo za súčasť – podsystem finančného práva, alebo vytvára v súčasnosti už samostatné právne odvetvie právneho poriadku Slovenskej republiky, možno konštatovať že aj daňovo-právne normy sú súčasťou verejného práva, to zn. že sa od nich nemožno odchýliť a teda majú kogentný charakter.

Daňovo-právne normy sú formálnym prameňom práva a sú záväzné nielen pre správcov daní, ktorými sú daňové úrady, colné úrady a obce ale aj pre daňové subjekty, resp. ďalšie zúčastnené osoby na správe daní.

Vo všeobecnosti pre právne normy by malo byť charakteristické, že sú čitateľné a predovšetkým majú byť koncipované tak, aby boli čitateľné osobami, ktorým sú určené. Tak daňovo-právne normy by mali byť zrozumiteľné najmä pre daňové subjekty a nemali by podliehať častým zmenám. Žiaľ o daňovo-právnych normách sa nedá povedať, že by ich obsah bol obdarený primeranou trvácnosťou. Časté zmeny v predpisoch daňového práva narúšajú právnu istotu. Tak napríklad zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov bol novelizovaný viac ako 45 krát, pričom zaujímavosťou je, že k novelizáciám došlo ešte pred nadobudnutím účinnosti zákona. Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov bol novelizovaný viac ako 110 krát, zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty bol novelizovaný cca 40 krát a zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady viac ako 30 krát.

V súčasnosti platí zákon č. 400/2015 Z. z. o tvorbe právnych predpisov a o Zbierke zákonov Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktorý zaviedol pravidlá pri tvorbe právnych predpisov. Je na škodu, že nešlo o ústavný zákon, ktorý by ústavne zakotvil pravidlá tvorby právnych predpisov. Možno kvitovať novelu, uskutočnenú zákonom č. 198/2020 Z. z., kde sa do tohto zákona s účinnosťou od 1. januára 2021 vložilo nové ustanovenie § 5a, podľa ktorého *Ak ide o návrh zákona, ktorý upravuje dane alebo odvody, je potrebné navrhnuť deň nadobudnutia účinnosti tohto zákona na 1. január, pričom je*

⁴⁰ Kubincová, S. Historické aspekty a smerovanie finančného práva v SR. In: PRÁVNÍK, 4/ 2017, ročník 156, Praha : Ústav státu a práva AV ČR, v. v. i., 2017, s. 315.

potrebné navrhnuť primeranú legisvakanciu.“.⁴¹ Podľa tohto zákona tiež platí, že právny predpis musí byť terminologicky správny, presný a všeobecne zrozumiteľný, situácia je apriori iná. Podľa zákona sa majú používať len správne a ustálené právne pojmy. Výnimočne možno v právnom predpise použiť aj pojmy, ktoré nezodpovedajú kodifikovanej podobe štátneho jazyka, ak sú súčasťou ustálenej právnej terminológie a v právnom poriadku majú ustálený význam. Tiež platí, že právny predpis musí byť terminologicky jednotný. Na označenie rovnakých právnych inštitútov sa používajú rovnaké právne pojmy v rovnakom význame. Jeden právny pojem s vymedzeným významom sa v tomto význame používa jednotne v celom právnom poriadku. Ak je význam právneho pojmu vymedzený v jednom právnom predpise, nemôže iný právny predpis pre ten istý právny pojem vytvárať iný význam; to neplatí, ak právny pojem v tomto význame nemožno použiť v inom právnom predpise. Rovnako je neprípustné, aby právny predpis inak vymedzil význam rovnakého právneho pojmu len pre jeho časť. Tiež platí, že použitie neurčitých pojmov je možné len v rozsahu nevyhnutnom na dosiahnutie účelu právneho predpisu. Žiaľ v daňovom práve možno len veľmi ťažko povedať, že by pravidlá tvorby daňovo-právnych predpisov sú založené na pravidlách uvedených v tomto zákone o tvorbe právnych predpisov. Uvedená skutočnosť, je často teoretikmi kritizovaná.⁴²

Na základe noriem daňového práva vstupujú subjekty do daňovo-právnych vzťahov.

Obsahom daňovo-právneho vzťahu je daňové oprávnenie alebo daňová povinnosť predpokladaná daňovo-právnou normou. Aby bolo možné daňovo-právny vzťah jednoznačne určiť, je pri ňom potrebné poznať (deklarovať) náležitosti (prvky) tohto vzťahu.

Rozdeľujeme ich na základné a ostatné (resp. vedľajšie). Medzi základné náležitosti patria:

⁴¹ V súvislosti s týmto ustanovením je však potrebné uviesť, že toto ustanovenie sa v zmysle § 27 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 nemusí použiť, ak nastanú mimoriadne okolnosti, najmä ohrozenie ľudských práv a základných slobôd alebo bezpečnosti, ak hrozia štátu značné hospodárske škody, v prípade vyhlásenia núdzového stavu alebo opatrení na riešenie mimoriadnej situácie a taktiež sa nepoužije pri procese tvorby návrhu zákona o štátnom rozpočte. Z uvedeného vyplýva, že zásada, podľa ktorej môžu daňové zákony nadobudnúť účinnosť len 1. januára, má aj výnimky, a teda aj od 1. januára 2021 môže dochádzať k zmenám v daňových zákonoch v zásade aj s inou účinnosťou.

⁴² Pozri napr. *Jamrichová, T.* Rozbor súčasnej právnej úpravy miestnych daní v kontexte sporných a nejednoznačných ustanovení. In. *Miestne dane na území Slovenska: Minulosť – súčasnosť – budúcnosť.* Praha: Leges, 2021, s. 139.

- **subjekt dane**, ktorý môže byť oprávnený alebo povinný. Oprávneným subjektom môže byť štát, alebo obec, resp. vyšší územný celok⁴³. Povinným subjektom je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorej vyplývajú povinnosti z daňových predpisov. Spravidla ide o daňovníka, resp. platiteľa dane; V ojedinelých prípadoch môže byť oprávnenou osobou aj konkrétna fyzická osoba alebo právnická osoba, ak jej z daňových predpisov vyplýva určité právo, napr. právo na vrátenie daňového preplatku;

- **objekt (predmet) dane**. Objektom (predmetom) dane je vždy hospodárska skutočnosť, napr. dosiahnutie príjmu, vlastníctvo nehnuteľnosti a pod., na základe ktorej má povinná osoba daňovú povinnosť;

- **základ dane**. Základom dane je peňažná suma, resp. číslo na základe ktorých sa daň vypočíta;

- **sadzba dane**. Sadzba dane je číselné meradlo, podľa ktorého sa vypočítava daň zo základu dane. V súčasnej daňovej praxi sa uplatňujú 2 základné druhy daňových sadzieb: a) pevná, b) pohyblivá. Pevná daňová sadzba je taká, u ktorej sa daň vypočítava na základe pevne stanovenej sumy, bez ohľadu na výšku daňového základu. Pohyblivá daňová sadzba sa vyznačuje tým, že je vyjadrená spravidla určitým percentom z daňového základu. Môže byť⁴⁴: a) lineárna (proporcionálna) - sadzba dane je stanovená rovnakým percentom zo základu dane; b) vzostupná (progresívna) - sadzba dane sa zvyšuje so stúpajúcim základom dane a môže byť:

- progresívno-plynulá - ide o plynulé zvyšovanie bez vytvorenia akýchkoľvek stupňov dosiahnutého základu dane.
- progresívno-stupňovitá - daňový základ sa člení do viacerých stupňov a v každom stupni sa daňová sadzba určuje pevnou sumou alebo percentom, prípadne ich kombináciou

Medzi ostatné prvky daňovo-právneho vzťahu patrí napríklad minimálna výška dane.

⁴³ Je potrebné poznamenať, že vyšší územný celok už v súčasnosti daň neukladá. Do nadobudnutia účinnosti zákona č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel mohol vyšší územný celok ukladať daň z motorových vozidiel podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady (správu dane vykonával príslušný daňový úrad).

⁴⁴ Babčák, V. Slovenské finančné právo. I. diel, II. prepracované a doplnené vydanie. Vysokoškolské učebné texty. Košice : UPJŠ v Košiciach. Právnická fakulta. 1994, s. 131.

Základné prvky, náležitosti daňovo-právneho vzťahu, sú upravené – vymedzené v každom hmotnoprávnom predpise upravujúcom jednotlivé druhy daní.

V tejto súvislosti je potrebné spomenúť aj základné náležitosti (prvky) finančno-právneho vzťahu, pretože sa domnievam, že aj daňovo-právne normy majú v zásade finančno-právny charakter. Medzi základné náležitosti finančno-právneho vzťahu, ako sa uvádza v odbornej literatúre, patria právna skutočnosť, subjekt, objekt a obsah. Existencia náležitostí daňovo-právneho vzťahu však samé osobe nepostačujú na to, aby mohol daňovo-právny vzťah vzniknúť; musí nastať určitá skutočnosť, s ktorou právna norma spája vznik, zmenu (resp. aj zánik) právneho vzťahu – právna skutočnosť. Každý právny vzťah môže prirodzene existovať iba medzi určitými subjektmi, ktoré sú predpokladom vzniku právneho vzťahu a tvoria jeho základný prvok. Práva a povinnosti subjektov zakotvené v dispozícii finančno-právnej normy tak tvoria obsah finančno-právneho vzťahu. Práva a povinnosti každého právneho vzťahu sa, samozrejme, týkajú určitého objektu, niečoho, vzhľadom na čo subjekty vstupujú do právneho vzťahu, môže ísť napr. o určitú vec, hodnotu, správanie, výsledok správania osoby a pod.⁴⁵ Je nesporné, že aj v prípade daňovo-právneho vzťahu je potrebné uvažovať aj o právnej skutočnosti, obsahu a objekte právneho vzťahu, preto potom možno hovoriť vzhľadom na špecifickú úpravu daňovo-právnych vzťahov o všeobecných náležitostiach právneho vzťahu (právna skutočnosť, subjekt, obsah a objekt) a o osobitných (špecifických) náležitostiach právneho vzťahu (subjekt, predmet, základ dane a sadzba dane), ktoré sú vlastné len daňovo-právnemu vzťahu.

1.5. Daň ako povinná peňažná platba

Daň je základným právnym inštitútom daňového práva už aj z dôvodu, že tvorí základnú právne regulovanú zložku verejných príjmov. Daň však nemožno chápať len ako právny inštitút, ale aj ako ekonomický inštitút. Dane z ekonomického hľadiska možno charakterizovať ako najdôležitejšie príjmové položky štátneho rozpočtu, ktoré slúžia na úhradu rozpočtových výdavkov štátu⁴⁶, povinné nenávratné platby fyzických a právnických osôb v prospech štátu, ktoré zaťažujú daňovníkov (platiteľov dane) podľa jednotných všeobecne platných hľadísk

⁴⁵ Viac: *Gunárová, S.* In: *Sidak, M., Duračinská, M. a kolektív. Finančné právo I.* vydanie. Bratislava : C. H. Beck, 2012, s. 21 a nasl.

⁴⁶ po reforme verejnej správy aj obcí, resp. vyšších územných celkov

a bez osobitnej protislužby, dôležitý ekonomický nástroj a) štátnej makroekonomickej regulácie ponuky a dopytu (plnia úlohu regulátora), b) ovplyvňovania rôznych aktivít podnikateľských subjektov a obyvateľstva (plnia úlohu stimulátora).⁴⁷ Inde sa uvádza, že dane sú povinné platby odvádzané štátu, prostredníctvom ktorých sa zabezpečuje finančná rovnováha štátu. Dane tiež umožňujú vytvorenie zodpovedajúcich podmienok na rozvoj podnikateľského úsilia.⁴⁸

1.5.1. Vymedzenie a charakteristické znaky dane v právnickej literatúre

Daň sa definuje v literatúre rôzne. V období socialistického štátu Slovinský a Girášek uvádzali, že daňou rozumieme peňažné plnenie požadované štátom na základe zákona vo vopred určenej výške s pevne určeným termínom splatnosti na úhradu štátnych potrieb.⁴⁹ Možno konštatovať, že podstata charakteristiky dane sa veľmi nezmenila. Snáď len na Slovensku boli do sústavy daní zaradené miestne dane, ktoré sa ukladajú na základe zákona a sú príjmom samosprávnych rozpočtov.

Daň predstavuje finančno-právny inštitút, ktorým sa mocensky odníma časť dôchodkov právnických a fyzických osôb na zabezpečenie úhrady štátnych a iných verejných peňažných potrieb. Z finančno-ekonomického hľadiska je daň finančnou kategóriou, prostredníctvom ktorej je vyjadrený finančný vzťah medzi subjektom daňovej povinnosti a štátom, resp. obcou.⁵⁰

Daň je povinná nenávratná, vynútiteľná a spravidla neúčelová a opakujúca sa peňažná platba fyzických a právnických osôb, vyberaná na základe zákona štátom a orgánmi miestnej samosprávy v prospech verejných rozpočtov a účelových fondov⁵¹ na úhradu verejných výdavkov vo vopred určenej výške a s presne určeným termínom splatnosti.⁵²

⁴⁷ Miháliková, A. - Horniaková, E. Finančné a menové vzťahy v teórii a praxi. Bratislava : Právnická fakulta UK. 2001, s. 40.

⁴⁸ Šlosár, R. - Šlosárová, A. - Majtán, S. Výkladový slovník ekonomických pojmov. Bratislava. Slovenské pedagogické nakladateľstvo. 1992, s. 37.

⁴⁹ Slovinský, A. - Girášek, J. Československé finančné právo. Bratislava : Obzor. 1979, s. 175.

⁵⁰ Babčák, V. Slovenské finančné právo. I. diel. Vysokoškolské učebné texty. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach. 1994, s. 124.

⁵¹ Pozn. autora: V súčasnosti dane nie sú príjmom účelových fondov.

⁵² Svoboda J. a kol. Slovník slovenského práva. Bratislava : Poradca podnikateľa, spol. s r. o. 2000, s. 105.

Daň je pojem, ktorý je používaný v celom rade právnych predpisov bez toho, aby bol v nich zadefinovaný. Z hľadiska právneho je daň platobnou povinnosťou, ktorú štát stanoví zákonom za účelom získania príjmov pre úhradu celospoločenských potrieb, t. j. pre štátny rozpočet, bez toho aby pritom poskytol zdaňovaným subjektom ekvivalentné protiplnenie.^{53 54}

Podľa Babčáka daň možno vymedziť ako peňažnú platbu (plnenie) nenávratného charakteru, ktorá je ukladaná zákonom alebo na základe zákona za účelom úhrady štátnych alebo iných verejných potrieb, a to spravidla vo vopred ustanovenej výške a lehote splatnosti.

Daň je platba neúčelová, neekvivalentná a pravidelne sa opakujúca buď v časových intervaloch alebo pri rovnakých okolnostiach a je nenávratná.⁵⁵

Štrkolec uvádza, že dane predstavujú v moderných ekonomikách založených na princípoch trhového hospodárstva rozhodujúci príjem verejných rozpočtov. Aj keď plnia rôzne funkcie, vždy sa zdôrazňovalo ich primárne fiskálne určenie, determinované vzájomnou spätosťou a prepojenosťou príjmovej a výdavkovej stránky verejných rozpočtov.

Z pohľadu teórie finančného práva a daňového práva možno v súlade s uvedeným daň charakterizovať nasledovne: **Daň je povinná, nenávratná, vynútiteľná a spravidla neúčelová a opakujúca sa peňažná platba fyzických a právnických osôb, ktorá je ukladaná zákonom alebo na základe zákona štátom a orgánmi miestnej samosprávy v prospech verejných rozpočtov za účelom úhrady verejných výdavkov vo vopred určenej výške a s presne určeným termínom splatnosti.**

Charakteristickými znakmi dane sú :

- daň predstavuje vždy peňažné plnenie (tzv. naturálne dane v rámci nášho právneho poriadku nepoznáme);
- ide o peňažnú dávku nenávratného charakteru (to zn., že výška dane nie je ekvivalentná plneniu od štátu, resp. plneniu od samosprávy);

⁵³ Hendrych, D. a kolektív. Právnický slovník, 3. podstatne rozšírené vydání . Praha : C. H. Beck. 2009, s.89

⁵⁴ Pozn. autora: Ide o zdroj z Českej republiky, kde právna úprava je čiastočne odlišná. Preto je potrebné poznamenať, že daň na Slovensku je v súčasnosti aj príjmom nielen štátneho rozpočtu, ale aj rozpočtov obcí.

⁵⁵ Bujňáková, M. a kolektív . Dane a ich právna úprava v Slovenskej republike v kontexte daňovej politiky EÚ. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach. 2015, s. 12.

- má majetkovú povahu (to zn., že na strane povinného subjektu sa majetok zmenší – spravidla daňovník, platiteľ a na strane oprávneného subjektu - štát, obec sa majetok zväčší);
- daň je ukladaná zákonom alebo na základe zákona (čo vyplýva z Ústavy Slovenskej republiky);
- dane majú mocenský charakter (to znamená že povinnosti (či peňažné alebo nepeňažné) sú vynútiteľné štátnou mocou);
- výška dane (resp. výpočet dane) je vopred určená v zákone;
- lehota splatnosti dane je taktiež vopred určená v zákone.

Medzi základné **funkcie daní** (keďže dane sú základnou a najväčšou zložkou príjmovej časti štátneho rozpočtu a miestnych rozpočtov) patria analogicky:

- funkcia alokačná, ktorá zabezpečuje zhromažďovanie finančných prostriedkov do verejných rozpočtov;
- funkcia distribučná (resp. redistribučná), ktorá znamená možnosť prerozdeľovať verejné disponibilné peňažné prostriedky na verejné účely vo verejnom záujme;
- funkcia stabilizačná, prostredníctvom ktorej sa ovplyvňuje stav celého hospodárstva.

Okrem týchto funkcií je nesporne v súčasnosti prioritizovanou funkciou fiskálna funkcia daní, ktorá je daná skutočnosťou, že daňové príjmy predstavujú v trhovej ekonomike rozhodujúcu skupinu príjmov verejných rozpočtov.⁵⁶

1.5.2. Historické súvislosti súvisiace s daňou

Pre starovek bol charakteristický náhodný a nepravidelný výber daní. V starozákonom Izraeli nie je doteraz objasnená otázka vyberania daní. Je však pravdepodobné, že v Prvej Samuelovej knihe sa zrejme hovorí o inštitúte dane alebo blízkom daní, keď sa v 8. kapitole dočítam, že právom kráľa je vymáhať od Izraelitov desiatok. Pre staroveké Grécko bola charakteristická dobrovoľnosť priamych daní. Dane sa chápali ako prejav občianskej uvedomelosti. Pre občana, ktorý sa nezaujímal o štátne záležitosti, mali Gréci pomenovanie

⁵⁶ Pozri napr. *Štrkolec, M.* Zabezpečovacie inštitúty pri správe daní. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2017, s. 15; *Marková, H. - Boháč, R.* Rozpočtové právo. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2007, s. 102 a nasl.

idiot. Dane patrili k hlavným zdrojom štátnych príjmov. Delili sa na priame (určované podľa výšky majetku a odvádzané priamo štátu) a nepriame (išlo o povinné platby skôr poplatkového typu z kúpy a predaja, z dedičstva, prenájmu a pod.). Nepriame dane sa vyberali na trhoviskách, pri verejných dražbách, pri predaji pôdy a pod. V Egypte existovali niektoré formy daní už v ptolemaiovskej dobe. Bola to predovšetkým pozemková daň, ďalej daň z vinogradov a ovocných sádov, ktorá sa ako prvá v známej histórii platila v peniazoch. Štátne príjmy starovekého Egypta však pozostávali predovšetkým z výnosu z rozličných ciel. Okrem toho existovali aj ďalšie priame dane – z hlavy, z budov, z otrokov, z pracovných nástrojov, z domácich zvierat a pod. Nepriame dane sa vyberali z dovážaného a vyvážaného tovaru, z kúpy a predaja, z prenájmu zo zmlúv, z účtov a potvrdení, zo závetov a pod. V antickom Ríme, konkrétne v jeho neskorších vývinových obdobiach hlavným zdrojom príjmov štátnej pokladnice republikánskeho Ríma boli príjmy z dobytých provincií. V období cisárstva sa okruh príjmov rozšíril o výnos z pozemkovej dane. Zaviedla sa aj daň z predaja, daň za prepustenie otroka, neskôr aj daň z dedičstva. Rozvoj tovarovo-peňažných vzťahov a formovanie národných štátov v západnej Európe zákonite viedli aj k zmenám v spôsobe finančného hospodárenia štátu. **V stredoveku** štátna pokladnica nebola oddelená od pokladnice monarchu. Ďalším vývojom sa dane stali trvalým spoločenským fenoménom. Najdôležitejšími zdrojmi štátnych príjmov sa v tomto období stali domény, regály, akcízy a kontribúcie. **Domény** boli poľnohospodárske a lesné majetky, ktoré patrili panovníkovi – naturálne príjmy z nich sa najčastejšie spotrebovali na mieste. Ako **regály** (tiež regálne práva) sa v stredoveku označovali výlučné práva panovníka, ktoré vychádzali z predpokladu, že panovník pôvodne vlastnil všetku pôdu. Najdôležitejšími regálmi boli pozemkový, banský, mincový, soľný, trhový a colný regál. Boli zárodočnou formou neskorších nepriamych daní. **Akcízy** predstavovali modernejšiu formu niektorých regálov a ich najčastejšou formou boli tzv. dane z predaja určitého tovaru; inú podobu mali akcízy ako daň z obchodu, t. j. z právneho prevodu vlastníctva. šlo o daň z predaja určitého tovaru, z obchodu – t. j. z prevodu vlastníctva); **Kontribúcie** predstavovali feudálnu formu priamej dane. Mali podobu daní z hlavy, daní z majetku alebo z hrubého výnosu a mali mimoriadny a podporný charakter; povoľovať ich bolo politickým právom šľachty. Pre **novovek** je charakteristické, že dane nadobudli charakter trvalého a povinného príjmu do štátnej pokladnice. Daňová sústava v súčasnom chápaní sa v podmienkach západnej a strednej Európy prvý raz konštituovala v Anglicku. Už v polovici 17. storočia sa zaviedli nepriame dane (napr. z mäsa, cukru, tabaku a pod.). Do konca 18.

storočia sa v Anglicku vyberala daň z pôdy a z obytných domov. V tomto období sa zaviedla aj daň z príjmov.⁵⁷

Z pohľadu reforiem, ktoré sa uskutočnili na území bývalého Československa, resp. na území dnešného Slovenskej republiky možno spomenúť najmä:

- **daňovú reformu z roku 1927**, nazývanú aj ako Englišova reforma. Po uskutočnení daňovej reformy v oblasti priamych daní mala daňová sústava v Československej republike nasledovnú štruktúru I. Priame dane. II. Nepriame dane. III. Daň z obratu a prepychovú daň. Priame dane predstavovali dve samostatné skupiny, a to a) priame dane dôchodkového typu, ktorou bola dôchodková daň. K výnosovým daniam v tom-ktorom období patrili: všeobecná zárobková daň, osobitná zárobková daň, pozemková daň, domová daň triedna, domová daň činžovná, rentová daň, daň z tantiém a daň z vyššieho slúžneho. Nepriame dane a to daň z liehu, daň z cukru, daň z minerálnych olejov, daň zo zapaľovadiel, všeobecná nápojová daň, daň z mäsa, daň z uhlia, potravná daň a daň z vodnej sily. Sústavu nepriamych daní dopĺňala dávka zo šumivého vína a k nepriamym daniam patrila aj daň z motorových vozidiel. Daň z obratu a prepychová daň v zásade vykazovali znaky priamych aj nepriamych daní a v niektorých prípadoch mali viaceré črty charakteristické aj pre clo. Preto sa vo vtedajšej sústave chápali ako dane sui generis a uvádzali sa samostatne;
- **daňovú reformu v roku 1952**, uskutočnenú v zásade po vzore právnej úpravy vo vtedajšom Sovietskom zväze. Túto novú socialistickú daňovú reformu tvorili tri druhy daní a to 1. dane, ktoré odčerpávali akumuláciu socialistického sektora hospodárstva, 2. dane vyberané od obyvateľstva, 3 miestne dane, ktorých výnos plynul do miestnych rozpočtov. Boli uzákonené daň z obratu, daň z výkonov, dôchodková daň družstiev a iných organizácií, poľnohospodárska daň, daň z príjmov obyvateľstva, živnostenská daň, domová daň, daň z predstavení, daň z príjmov z literárnej a umeleckej činnosti;
- **daňovú reformu v roku 1992**, ktorá opäť znamenala členenie daní na priame a nepriame. Štruktúra daní mala zakotviť priame dane, nepriame dane a okrem toho mala byť zavedená daň postihujúca takú výrobu, ktorá zaťažuje životné prostredie, resp. ktorá postihuje výrobu takého tovaru, ktoré používanie môže negatívne

⁵⁷ Grúň, L. Dane včera, dnes a zajtra. Bratislava : Eurounion spol. s r. o., 2001, s. 17 a nasl.

ovplyvniť stav životného prostredia. Priamymi daňami boli 1. dôchodkové dane, t. j. a) daň z príjmov fyzických osôb, b) daň z príjmov právnických osôb, 2. majetkové dane, t. j. a) daň z pozemkov, b) daň zo stavieb, c) daň z dedičstva, d) daň z darovania, e) daň z prevodu a prechodu nehnuteľností, f) cestná daň. Nepriamymi daňami boli a) daň z pridanej hodnoty, b) spotrebná daň z vína, c) spotrebná daň z piva, d) spotrebná daň z liehu a liehovín, e) spotrebná daň z tabaku a tabakových výrobkov a f) spotrebná daň z tabaku a tabakových výrobkov.⁵⁸

V tejto súvislosti možno povedať, že v rámci medziobdobí medzi jednotlivými daňovými reformami, ale aj po roku 1992, v ktorom sa uskutočnila tretia daňová reforma, dochádzalo k zmenám v jednotlivých druhoch daní. Práve daňová reforma uskutočnená v roku 1992 sa stala základom dnešnej sústavy daní na Slovensku⁵⁹.

1.6. Klasifikácia daní

Klasifikácia (členenie) daní v rámci teórie daňového práva je dôležitá najmä z dôvodu, aby sa pochopila podstata tej ktorej dane aj z pohľadu rôznych kritérií daných historickým vývojom. Dane sa klasifikujú podľa rôznych⁶⁰ kritérií:

- **podľa Ústavy Slovenskej republiky (čl. 59 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky)** dane členíme na štátne a miestne; medzi štátne dane v rámci existujúcej sústavy daní zaradíme daň z príjmov, daň z pridanej hodnoty, spotrebnú daň z minerálneho oleja, spotrebnú daň z tabakových výrobkov, spotrebnú daň z elektriny, uhlia a zemného plynu, spotrebnú daň z alkoholických nápojov, daň z motorových vozidiel, daň z poistenia; a medzi miestne dane zaradíme daň z nehnuteľností, daň z 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.

⁵⁸ Grúň, L. Dane včera, dnes a zajtra. Bratislava : Eurounion spol. s r. o. 2001, s. 45 a nasl.

⁵⁹ V odbornej literatúre sa za daňovú reformu často považujú na Slovensku aj zmeny uskutočnené v rokoch 2002 až 2005, označované ako „Miklášova daňová reforma“. Domnievam sa, že išlo len o čiastkové zmeny v daňových zákonoch a to zrušenie niektorých daní a zavedenie rovnakej sadzby dane pri dani z príjmov a dani z pridanej hodnoty. Samotné zmeny však neznamenali zmeny v politickej, ekonomickej orientácii a ani zásadné zmeny, ktoré by sa zásadným spôsobom zmenili sústavu daní, resp. daňový systém.

⁶⁰ Názory na zaradenie jednotlivých daní do konkrétnej skupiny môže byť odlišné, nakoľko pri konkrétnej dani sa môžu vyskytovať viaceré skutočnosti, podľa ktorých možno daň v tej-ktorej skupine zaradiť, avšak pri zaradovaní som sa priklonila k väčšinovej pravdepodobnosti.

Uvedené členenie vychádza zo skutočnosti, že výber štátnych daní je príjmom štátneho rozpočtu a výber miestnych daní je príjmom samospráv, v súčasnosti obcí;

- **podľa spôsobu ukladania daní** na dane ukladané zákonom a dane ukladané na základe zákona. Aj táto skutočnosť vyplýva z Ústavy Slovenskej republiky (z čl. 59 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky). Z uvedeného vyplýva, že iné dane, ktoré by nespĺňali túto podmienku na území Slovenskej republiky nemožno ukladať. Medzi dane ukladané zákonom v súčasnosti patria daň z príjmov, daň z pridanej hodnoty, spotrebnú daň z minerálneho oleja, spotrebnú daň z tabakových výrobkov, spotrebnú daň z elektriny, uhlia a zemného plynu, spotrebnú daň z alkoholických nápojov, daň z motorových vozidiel, daň z poistenia, ktoré sú ukladané zákonom schváleným v národnej rade poslancami. Medzi miestne dane ukladaným na základe zákona patria daň z nehnuteľností, daň z 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, nakoľko tieto dane sú ukladané obcou a ustanovené všeobecne záväzným nariadením obce;
- **podľa presunu daňovej povinnosti** členíme dane na priame a nepriame. Toto členenie je dané tým, či daňová povinnosť vzniká priamo daňovému subjektu (napríklad dosahuje príjem, vlastní nehnuteľnosť, psa a pod.), resp. či daň platí v cene tovaru, služby v súlade s právnou úpravou. Medzi priame dane patrí daň z príjmov, daň z motorových vozidiel, daň z poistenia⁶¹, daň z nehnuteľností, daň z 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, daň za jadrové zariadenie a medzi nepriame dane patria daň z pridanej hodnoty, spotrebná daň z minerálneho oleja,

⁶¹ K právnej úprave možno povedať, že dôvodová správa k návrhu zákona č. 213/2018 Z. z. o dani z poistenia a o zmene a doplnení niektorých zákonov okrem iného uvádzala, že zdanenie poistenia nepriamou daňou predstavuje štandard používaný v Európskej únii. Takúto daň v Európskej únii uplatňujú vo väčšine členských štátov, a to z dôvodu, že poisťovacie služby sú na základe smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty oslobodené od dane z pridanej hodnoty. Schválené znenie zákona však tomu, že ide o nepriamu daň nenasvedčovalo. Proklamované tvrdenia predkladateľa, že pôjde o nepriamu daň, nasmerovalo poisťovne, aby o túto daň automaticky zvýšili poisťné bez dohody o zmene výšky poisťného. Národná banka Slovenska však za takýto postup minimálne siedmym poisťovňam uložila pokutu vo výške niekoľko desiatok tisíc eur (<https://www.finreport.sk/banky-a-poisťovne/poisťovne-zvysili-ceny-poistiek-nbs-im-za-to-rozdala-pokuty/>)

spotrebná daň z tabakových výrobkov, spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu a spotrebná daň z alkoholických nápojov.

- **podľa prerozdelenia výnosu z daní** môžeme dane klasifikovať na podielové a nepodielové; Na Slovensku je jedinou daňou, ktorá sa prerozdeľuje avšak v súčasnosti len medzi vyššie územné celky a obce a to napriek tomu, že jej výnos smeruje do štátneho rozpočtu, daň z príjmov fyzických osôb. Uvedené vyplýva zo zákona č. 564/2004 Z. z. o rozpočtovom určení výnosu dane z príjmov územnej samosprávy a o zmene a doplnení niektorých zákonov, pričom sa stanovuje, že výnos dane v príslušnom rozpočtovom roku je príjmom rozpočtov obcí vo výške 70,0 % a výnos dane v príslušnom rozpočtovom roku je príjmom rozpočtov vyšších územných celkov vo výške 30,0 %.
- **podľa predmetu zdanenia** dane členíme na majetkové, dôchodkové (výnosové), dane zo spotreby, dane špecifické a v historickom kontexte aj dane z hlavy; Majetkové dane zaťažujú majetok daňového subjektu, resp. jeho používanie. Medzi majetkové dane možno zaradiť daň z motorových vozidiel, daň z nehnuteľností, daň za psa, 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. Dôchodkové (výnosové) dane zaťažujú príjem, resp. výnos daňových subjektov. Medzi tieto dane možno zaradiť daň z príjmov, ale podľa môjho názoru aj daň z poistenia. Dane zo spotreby zaťažujú spotrebu, ide o daň z pridanej hodnoty, spotrebnú daň z minerálneho oleja, spotrebnú daň z tabakových výrobkov, spotrebnú daň z elektriny, uhlia a zemného plynu a spotrebnú daň z alkoholických nápojov. V existujúcej sústave daní sa nachádzajú aj dane, ktoré v zásade nemožno zaradiť ani medzi majetkové dane, dôchodkové (výnosové) dane, a ani medzi dane zo spotreby. V zásade z pohľadu tohto členenia ide o dane špecifické a sem možno zaradiť daň za užívanie verejného priestranstva a daň za ubytovanie. V histórii sa vyskytli aj dane z hlavy, ktoré zaťažovali daňové subjekty bez ohľadu na vlastníctvo majetku, resp. dosahovanie príjmu;
- **podľa toho, čo sa dotýkajú** na dane týkajúce sa vecí (in rem), resp. týkajúce sa osoby (in personam). Medzi dane týkajúce sa vecí by sme mohli zaradiť daň z pridanej hodnoty, spotrebnú daň z minerálneho oleja, spotrebnú daň z tabakových výrobkov, spotrebnú daň z elektriny, uhlia a zemného plynu, spotrebnú daň z alkoholických nápojov, daň z motorových vozidiel, daň z poistenia (ktorá sa dotýka len neživotného poistenia), daň

z nehnuteľností, daň z psa, 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 (nakol'ko daňová povinnosť vznikne na základe existencie určitej veci) a dane týkajúce sa osoby možno zaradiť daň z príjmov, daň za užívanie verejného priestranstva, daň za ubytovanie (nakol'ko osoba dosahuje príjem, užíva verejné priestranstvo a ubytuje sa).

- **podľa termínu platenia dane**, t. j. či sa dane platia vopred, resp. v priebehu zdaňovacieho obdobia, resp. sa platia po uplynutí zdaňovacieho obdobia. Na začiatku zdaňovacieho obdobia (v jeho priebehu) sa platia daň z nehnuteľností, daň z psa, daň za užívanie verejného priestranstva (môže byť vyrubená aj v deň vzniku daňovej povinnosti⁶²), daň za ubytovanie (ak ide o paušálnu daň⁶³), daň za predajné automaty, daň za nevýherné hracie prístroje, daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta (môže byť vyrubená aj v deň vzniku daňovej povinnosti) a daň za jadrové zariadenie. Medzi dane platené po uplynutí zdaňovacieho obdobia patria daň z príjmov, daň z pridanej hodnoty, spotrebnú daň z minerálneho oleja, spotrebnú daň z tabakových výrobkov, spotrebnú daň z elektriny, uhlia a zemného plynu, spotrebnú daň z alkoholických nápojov, daň z motorových vozidiel, daň z poistenia; k nim možno zaradiť aj daň za užívanie verejného priestranstva, daň za ubytovanie a daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta za podmienky, že daň nebola vyrubená počas užívania verejného priestranstva, nešlo o paušálnu daň za ubytovanie a motorové vozidlo opustilo historickú časť mesta;
- **podľa toho či sa podáva daňové priznanie**; daňové priznanie (resp. priznanie pri miestnych daniach) sa podáva pri dani z príjmov, dani z pridanej hodnoty, spotrebnej dani z minerálneho oleja, spotrebnej dani z tabakových výrobkov, spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu, spotrebnej dani z alkoholických nápojov, dani z motorových vozidiel, dani z poistenia, dani z nehnuteľností, dani za psa, dani za predajné automaty a dani za nevýherné hracie prístroje. Pri dani za užívanie verejného priestranstva, pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta a dani za jadrové

⁶² § 34a zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady

⁶³ § 41d zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady

zariadenie platí oznamovacia povinnosť, pričom daň vyrubí správca dane rozhodnutím a pri dani za ubytovanie síce platí oznamovacie povinnosť (stanovená vo všeobecne záväznom nariadení obce), avšak daň sa platí bez vyrubenia dane, ak sa nejedná o paušálnu daň za ubytovanie.

- **podľa sadzby dane** rozlišujeme dane progresívne, proporcionálne a dane s pevnou sadzbou dane; Progresívne dane sú také, pri ktorých sa zvyšuje sadzba dane so stúpajúcim základom dane, proporcionálne dane sú tie, pri ktorých je sadzba dane stanovená percentom spravidla zo základu dane (tzv. lineárna sadzba dane) a dane s pevnou sadzbou sú také, kde je sadzba dane stanovená spravidla na jednotku množstva. Medzi progresívne dane patrila sadzba dane stanovená v zákone č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov a v zákone č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov, ktoré už boli zrušené. Medzi proporcionálne dane patria daň z príjmov, daň z pridanej hodnoty, daň z poistenia a daň z pozemkov, ktorá je súčasťou dane z nehnuteľností. Medzi dane s pevnou sadzbou dane na jednotku množstva patria spotrebná daň z minerálneho oleja, spotrebná daň z tabakových výrobkov, spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu, spotrebná daň z alkoholických nápojov, daň z motorových vozidiel, daň zo stavieb a daň z bytov a nebytových priestorov, ktoré sú súčasťou dane z nehnuteľností, daň z 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 správcu dane** a to podľa toho, či správcom dane je daňový úrad, colný úrad alebo obec. Daňový úrad je správcom dane z príjmu, dane z pridanej hodnoty, dane z motorových vozidiel, dane z poistenia. Colný úrad je správcom spotrebnej dane z minerálneho oleja, spotrebnej dane z tabakových výrobkov, spotrebnej daň z elektriny, uhlia a zemného plynu a spotrebnej dane z alkoholických nápojov. Obec je správcom dane z nehnuteľností, dane za psa, dane za užívanie verejného priestranstva, dane za ubytovanie, dane za predajné automaty, dane za nevýherné hracie prístroje, dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta a dane za jadrové zariadenie.

Samozrejme dalo by sa nájsť aj viacero ďalších triedení daní, avšak uvádzaná klasifikácia sa v odbornej literatúre objavuje najčastejšie.

1.7. Daňová sústava a daňový systém

V daňovej teórii je potrebné rozlíšiť pojem daňová sústava a daňový systém.

Daňovú sústavu vytvárajú dane, ktoré sú vyberané v určitom štáte a v určitom období.

V Slovenskej republike bol schválený zákon č. 212/1992 Zb. o sústave daní, ktorý určil, že sústavu daní v Českej a Slovenskej Federatívnej Republike tvoria:

- 1) Daň z pridanej hodnoty vrátane dane pri dovoze.
- 2) Spotrebné dane:
 - a) daň z uhl'ovodíkových palív a mazív,
 - b) daň z liehu a destilátov,
 - c) daň z piva,
 - d) daň z vína,
 - e) daň z tabaku a tabakových výrobkov.
- 3) Dane z príjmov:
 - a) daň z príjmov fyzických osôb,
 - b) daň z príjmov právnických osôb.
- 4) Daň z nehnuteľností.
- 5) Cestná daň.
- 6) Daň z dedičstva a darovania.
- 7) Daň z prevodu nehnuteľností.
- 8) Dane na ochranu životného prostredia.

Podľa tohto zákona iné dane, než vyššie uvedené, nebolo možné ukladať. Dane na ochranu životného prostredia neboli upravené osobitným hmotným zákonom, a preto sa ani neukladali. Zákonom č. 219/1999 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov, bol zákon č. 212/1992 Zb. o sústave daní zrušený s účinnosťou od 1. septembra 1999. Od tohto obdobia novú daň možno zaviesť – ukladať len schválením zákona, ktorým sa daň bude ukladať, resp. zákona, na základe ktorého sa tá-ktorá daň bude ukladať.

Sústavu daní na Slovensku v súčasnosti tvoria:

- daň z príjmov,
- daň z motorových vozidiel,
- daň z poistenia,
- miestne dane, medzi ktoré patria daň z nehnuteľností, daň z psa, daň za užívanie verejného priestranstva, daň za ubytovanie, daň z predajné automaty, daň za nevýherné hracie prístroje, daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta a daň za jadrové zariadenie,
- daň z pridanej hodnoty a
- spotrebné dane, medzi ktoré patria spotrebná daň z alkoholických nápojov, spotrebná daň z tabakových výrobkov, spotrebná daň z minerálneho oleja a spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu.

Vývoj po roku 1992 znamenal zmeny v sústave daní. Na Slovensku boli zrušené daň z dedičstva, daň z darovania, daň z prevodu a prechodu nehnuteľností. Zákon č. 318/1992 Zb. o dani z dedičstva, dani z darovania a dani z prevodu a prechodu nehnuteľností bol prijatý dňa 4. mája 1992 a nadobudol účinnosť 1. januára 1993. Tento zákon bol zrušený zákonom 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., ktorý upravoval zdaňovanie odplatného prevodu a odplatného prechodu nehnuteľností. V ustanovení § 18 tohto zákona sa uvádza, že jeho ustanovenia sa uplatnia, ak daňová povinnosť vznikne do konca roku 2004. Z uvedeného vyplýva, že daňová povinnosť k dani z prevodu a prechodu nehnuteľností nevzniká od roku 2005. Zrušenie dane z darovania a dane z dedičstva bolo v súlade s Konceptiou daňovej reformy v rokoch 2004-2006, v ktorej sa uvádzalo, že tieto dane zdaňujú majetok, ktorý už raz zdanený bol, a preto sú nespravodlivé. Z pohľadu sústavy daní možno spomenúť, že s účinnosťou od 1.1.2011 bola do zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov vložená úprava dane z emisných kvót. Táto úprava bola obsiahnutá v ustanovení § 51b predmetného zákona, t. j. v šiestej časti zákona s názvom Spoločné, prechodné a záverečné ustanovenia. Zavedenie dane z emisných kvót bolo zo strany teoretikov výrazne kritizované, a to aj s ohľadom na nekonceptnosť jej právnej úpravy. Dňa 13. júna 2012 Ústavný súd Slovenskej republiky⁶⁴ na neverejnom zasadnutí pléna na základe

⁶⁴ Ku konaniu pred ústavným súdom pozri: Ondrová, J. – Úradník, M. Ústavné súdnictvo v Slovenskej republike. Doplnené a prepracované vydanie. Banská Bystrica : Vydavateľstvo Belianum, Univerzita Mateja Bela, Banská Bystrica, 2022, 262 s.

návrhu skupiny 37 poslancov Národnej rady Slovenskej republiky pozastavil účinnosť § 51b zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení zákona č. 548/2010 Z. z. a zákona č. 129/2011 Z. z.. Následne dňa 20. júna 2012 Národná rada Slovenskej republiky schválila zákon č. 189/2012 Z. z., ktorým sa dopĺňa zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktorým sa vypustilo ustanovenie § 51b zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Daň z emisných kvót bola s účinnosťou k 30.6.2012 zrušená.

V roku 2011 došlo aj k prijatiu zákona č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov. Týmto zákonom došlo k zlúčeniu dovtedajšej spotrebnej dani z piva, spotrebnej dani z vína a spotrebnej dani z liehu do jednej spotrebnej dane z alkoholických nápojov, pričom alkoholickým nápojom sa na účely tohto zákona rozumie lieh, víno, medziprodukt a pivo. Z pohľadu právnej úpravy možno podotknúť, že zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z. z. zostal aj naďalej v platnosti, avšak čl. I tohto zákona, ktorým bol vlastne text zákona o spotrebnej dani z liehu, bol s účinnosťou k 1.1.2015 zrušený. V roku 2014 došlo k prijatiu zákona č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov, v dôsledku čoho bola dovtedy existujúca miestna daň z motorových vozidiel zmenená na štátnu daň. Z pohľadu súčasných zmien, ktoré majú dopad na sústavu daní, nemožno opomenúť prijatie zákona č. 213/2018 Z. z. o dani z poistenia a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktorý v čl. I obsahuje úpravu dani z poistenia. Tento zákon nadobudol účinnosť 1. októbra 2018, avšak čl. I, piaty bod v čl. IV, čl. V a čl. VI nadobudnú účinnosť až 1. januára 2019.

Sústava daní sa stále vyvíja, čo vidno aj z historického skúmania. A preto nie je vylúčené, že v krátkej budúcnosti budú zavedené ďalšie nové dane.

Daňový systém je pojem širší ako sústava daní. V odbornej literatúre sa uvádza, že **daňovým systémom v zjednodušenom vyjadrení treba rozumieť : a) sústavu daní, b) právne, organizačne a technicky konštituovaný systém inštitúcií, ktoré zabezpečujú správu daní, ich vyrubenie a vymáhanie a kontrolu, c) systém nástrojov, metód a pracovných postupov, ktoré tieto inštitúcie uplatňujú vo vzťahu k daňovým subjektom,**

prípadne ďalším osobám.⁶⁵ Sem potom môžeme zaradiť aj okrem daňovej sústavy aj daňovú správu, správu daní, ako aj všetky daňovo-právne predpisy, ktoré platia v určitom čase v tej-ktorej krajine. Daňová správa a správa daní sú potom rozličné pojmy. **Daňovú správu tvoria štátne a miestne orgány, ktoré sú oprávnené na základe zákonných splnomocnení vykonávať vymedzené činnosti pri správe daní.** V tejto súvislosti možno poukázať na súčasnú právnu úpravu a to zákon č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších zmien a doplnení, podľa ktorého finančnú správu tvoria finančné riaditeľstvo, daňové úrady, colné úrady a Kriminálny úrad finančnej správy⁶⁶. Aj z uvedeného vyplýva, že súčasťou finančnej správy nie sú všetky subjekty, ktoré môžu ukladať dane v súlade s právnou úpravou na Slovensku. Preto sa domnievame, že finančnú správu nemožno stotožňovať s daňovou správou, nakoľko správu daní vykonávajú aj obce, ktoré nie sú súčasťou finančnej správy.

Dane sú súčasťou trhovej ekonomiky všade na svete, aj keď niekde sú nižšie a inde vyššie a aj keď v niektorej krajine je daňový systém mäkší a v inej tvrdší. Všeobecne platí, že optimálny daňový systém by mal byť ekonomicky efektívny, administratívne jednoduchý, pružný, politicky prehľadný, spravodlivý.⁶⁷

1.8. Postavenie orgánov uskutočňujúcich správu daní

Podľa daňového poriadku sa **správou daní rozumie postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov**, pričom v poznámke pod čiarou je odkaz na zákon č. 373/2012 Z. z. o núdzových zásobách ropy a ropných výrobkov a o riešení stavu ropnej núdze a o doplnení zákona č. 309/2009 Z. z. o podpore obnoviteľných zdrojov energie a vysoko účinnej kombinovanej výroby a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov, zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov, zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych

⁶⁵ Grúň, L. Dane včera, dnes a zajtra. Bratislava : Eurounion spol. s r. o. 2001, s. 38.

⁶⁶ § 2 ods. 2 zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov

⁶⁷ Viac: Grúň, L. Dane včera, dnes a zajtra. Bratislava : Eurounion spol. s r. o.. 2001, s. 39.

daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov, zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov v znení neskorších predpisov, zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov, zákon č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 253/2015 Z. z., zákon č. 447/2015 Z. z. o miestnom poplatku za rozvoj a o zmene a doplnení niektorých zákonov a zákon č. 213/2018 Z. z. o dani z poistenia a o zmene a doplnení niektorých zákonov. **Správcom dane je daňový úrad, colný úrad a obec** a osobami zúčastnenými na správe daní sú príslušník finančnej správy, zamestnanec, ktorého zamestnávateľom je finančné riaditeľstvo, alebo obec, alebo starosta obce, ako aj druhostupňový orgán, ktorým je a) finančné riaditeľstvo vo veciach, v ktorých v prvom stupni rozhoduje správca dane a ministerstvo vo veciach v ktorých rozhoduje finančné riaditeľstvo.⁶⁸

Postavenie orgánov uskutočňujúcich správu daní možno rozčleniť na orgány štátnej správy v oblasti daní a na samosprávne orgány.

Orgánmi štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva⁶⁹ sú:

- a) ministerstvo financií,
- b) finančné riaditeľstvo,
- c) daňové úrady a colné úrady, ktoré sú preddavkovými organizáciami⁷⁰ zapojenými na rozpočet finančného riaditeľstva, a
- d) Kriminálny úrad finančnej správy, ktorý je preddavkovou organizáciou zapojenou na rozpočet finančného riaditeľstva.

Finančné riaditeľstvo, daňové úrady, colné úrady a Kriminálny úrad finančnej správy sú orgánmi finančnej správy a tvoria finančnú správu.

⁶⁸ § 4 daňového poriadku

⁶⁹ § 2 zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov

⁷⁰ Preddavkové organizácie hospodária so zvereným majetkom rozpočtovou organizáciou, čo vyplýva z § 22 zákona č. 523/2004 Z. z., o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov

Je potrebné povedať, že správcami daní sú len daňové úrady a colné úrady, pričom osobami zúčastnenými na správe daní sú aj Ministerstvo financií SR a Finančné riaditeľstvo SR.

Ministerstvo financií⁷¹ v oblasti daní plní najmä tieto úlohy:

- vypracúva stratégiu politiky daní a poplatkov,
- vypracúva stratégiu rozvoja finančnej správy,
- pripravuje návrhy zákonov a iných všeobecne záväzných právnych predpisov,
- vypracúva návrhy medzinárodných zmlúv,
- vykonáva analytickú činnosť v oblasti daní, poplatkov a colníctva,
- rozhoduje o odvolaniach proti rozhodnutiam finančného riaditeľstva a preskúmava jeho rozhodnutia mimo odvolacieho konania podľa osobitných predpisov,
- spravuje informačné systémy finančnej správy.

Z pohľadu právneho postavenia Ministerstva financií je potrebné poukázať na zákon č. 575/2001 Z. z. o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy v znení neskorších zmien a doplnení, podľa ktorého Ministerstvo financií Slovenskej republiky je ústredným orgánom štátnej správy pre oblasť financií, daní a poplatkov, colníctva, hazardných hier, finančnej kontroly, vnútorného auditu a vládneho auditu.⁷² Ministerstvo financií je rozpočtovou organizáciou, čo vyplýva zo zákona č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov.⁷³

Finančné riaditeľstvo⁷⁴ vykonáva svoju pôsobnosť na celom území Slovenskej republiky. Sídлом finančného riaditeľstva je Banská Bystrica. Finančné riaditeľstvo je rozpočtová organizácia zapojená na štátny rozpočet prostredníctvom rozpočtovej kapitoly ministerstva financií a je a) služobným úradom príslušníkov finančnej správy, b) zamestnávateľom zamestnancov, ktorí vykonávajú práce vo verejnom záujme alebo práce na základe dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru podľa Zákonníka práce na finančnom riaditeľstve, daňových úradoch, colných úradoch a Kriminálnom úrade finančnej správy, služobným úradom štátnych zamestnancov podľa osobitného predpisu. Finančné riaditeľstvo v oblasti daní plní najmä tieto úlohy :

⁷¹ § 2 zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov

⁷² § 7 ods. 1 zákona č. 575/2001 Z. z. o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy

⁷³ § 21 ods. 10 zákona č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov

⁷⁴ § 4 zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov

- riadi a kontroluje daňové úrady, colné úrady a Kriminálny úrad finančnej správy,
- zabezpečuje jednotné uplatňovanie osobitných predpisov a medzinárodných zmlúv, ktorými je Slovenská republika viazaná, v oblasti daní a navrhuje ich zmeny,
- vytvára, rozvíja a prevádzkuje informačné systémy finančnej správy; zámer vykonať činnosti týkajúce sa vytvárania a rozvoja informačných systémov finančnej správy predkladá ministerstvu financií,
- informuje osoby o ich právach a povinnostiach vo veciach daní a poplatkov a o ich právach a povinnostiach podľa osobitných predpisov,
- informuje obce vo veciach miestnych daní a poplatkov, ktoré spravujú, vo veciach správy daní a o osobitných predpisoch,
- rozhoduje o odvolaniach proti rozhodnutiam daňových úradov, colných úradov a Kriminálneho úradu finančnej správy a vo veciach daní a poplatkov aj proti rozhodnutiam obcí a preskúmava tieto rozhodnutia mimo odvolacieho konania,
- zabezpečuje a vykonáva vzájomnú medzinárodnú pomoc a spoluprácu pri správe daní a pri vymáhaní niektorých finančných pohľadávok podľa medzinárodnej zmluvy a osobitných predpisov na základe poverenia ministerstva financií,
- schvaľuje tlač formulárov uvedených v osobitnom predpise a zabezpečuje tlač daňových priznaní, hlásení a prehľadov, ktorých vzory určuje ministerstvo financií.

Štatutárnym orgánom finančného riaditeľstva je prezident finančnej správy. Prezident riadi finančnú správu a zodpovedá za činnosť finančnej správy ministrovi financií Slovenskej republiky. Ak funkcia prezidenta nie je obsadená, finančnú správu riadi v rozsahu práv a povinností prezidenta viceprezident finančnej správy.

Daňový úrad⁷⁵ vykonáva svoju pôsobnosť v územnom obvode kraja, ak sa neustanoví inak. Daňový úrad vo veciach daní plní najmä tieto úlohy:

- vykonáva správu daní podľa osobitného predpisu,
- informuje daňové subjekty o ich právach a povinnostiach vo veciach daní a o osobitnom predpise,
- vykonáva vzájomnú medzinárodnú pomoc a spoluprácu pri správe daní a pri vymáhaní niektorých finančných pohľadávok podľa medzinárodných zmlúv a osobitných predpisov.

⁷⁵ § 5 zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov

Daňový úrad riadi riaditeľ daňového úradu. Daňový úrad má procesnú subjektivitu v konaní podľa Trestného poriadku, Civilného sporového poriadku a Správneho súdneho poriadku a koná pred orgánmi činnými v trestnom konaní a pred súdom samostatne v rozsahu svojej pôsobnosti podľa tohto zákona. Za daňový úrad koná pred súdom riaditeľ daňového úradu alebo príslušník finančnej správy poverený riaditeľom daňového úradu alebo prezidentom.

Je potrebné v tejto súvislosti spomenúť aj **Úrad pre vybrané daňové subjekty**⁷⁶, ktorý je daňovým úradom a vykonáva pôsobnosť na celom území Slovenskej republiky. Sídлом Úradu pre vybrané hospodárske subjekty je Bratislava.

V pôsobnosti Úradu pre vybrané hospodárske subjekty sú vybrané hospodárske subjekty. Na účely tohto zákona sa vybraným hospodárskym subjektom rozumie:

- banka⁷⁷ alebo pobočka zahraničnej banky,
- poisťovňa, poisťovňa z iného členského štátu, pobočka poisťovne z iného členského štátu, pobočka zahraničnej poisťovne, zaistovňa, zaistovňa z iného členského štátu, pobočka zaistovne z iného členského štátu alebo pobočka zahraničnej zaistovne,
- obchodníci s cennými papiermi, pobočky zahraničných obchodníkov s cennými papiermi alebo obchodníci s cennými papiermi vykonávajúci bezhotovostné obchody s peňažnými prostriedkami v cudzej mene,
- dôchodkové správcovské spoločnosti alebo doplnkové dôchodkové spoločnosti,
- platobná inštitúcia alebo pobočka zahraničnej platobnej inštitúcie,
- subjekty so statusom schválený hospodársky subjekt,
- daňový subjekt, ktorý dosiahol za každé z dvoch po sebe nasledujúcich zdaňovacích období ročný obrat 40 000 000 eur a viac.

Colný úrad⁷⁸ vykonáva svoju pôsobnosť v územnom obvode, ak sa neustanoví inak. Colný úrad v oblasti daní plní najmä tieto úlohy:

⁷⁶ § 6 zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov

⁷⁷ K banke vo všeobecnosti pozri: *Úradník, M.* Zvyšovanie úverových kapacít bánk - opatrenie na podporu ekonomiky alebo opatrenie narušujúce finančnú stabilitu pro futuro. In: *Právo v podnikaní vybraných členských štátů Evropské unie. Sborník příspěvků k 12. ročníku mezinárodní vědecké konference.* 1. vyd. Praha : TROAS, 2020. s. 375-381.

⁷⁸ § 7 zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov

- rozhoduje a vykonáva úkony vo veciach colného dohľadu a správy spotrebných daní, ak tento zákon alebo osobitné predpisy neustanovujú inak,
- rozhoduje o zaistení tovaru alebo vecí a o zhabaní tovaru alebo vecí podľa osobitného predpisu a o zabezpečení a prepadnutí vecí podľa osobitného predpisu,
- povoľuje odklad platenia dane alebo platenie dane v splátkach podľa osobitného predpisu,
- odhaľuje a prerokúva porušenie daňových predpisov v oblasti spotrebných daní, odhaľuje trestné činy spáchané v súvislosti s porušením daňových predpisov v oblasti spotrebných daní a zisťuje ich páchatel'ov,
- vymáha daňové nedoplatky, peňažné plnenia uložené rozhodnutím, exekučné náklady a hotové výdavky v exekučnom konaní podľa osobitného predpisu,
- vyrubuje a eviduje dane vyberané podľa daňových predpisov a plní ďalšie úlohy ustanovené daňovými predpismi.

Colný úrad riadi riaditeľ colného úradu. Colný úrad má procesnú subjektivitu v konaní podľa Trestného poriadku, Civilného sporového poriadku a Správneho súdneho poriadku a koná pred orgánmi činnými v trestnom konaní a pred súdom samostatne v rozsahu svojej pôsobnosti podľa tohto zákona. Za colný úrad koná pred súdom riaditeľ colného úradu alebo príslušník finančnej správy poverený riaditeľom colného úradu alebo prezidentom.

Samosprávnym orgánom uskutočňujúcim správu daní je **obec**. Obec je základom územnej samosprávy⁷⁹. Obec je samostatný územný samosprávny a správny celok Slovenskej republiky; združuje osoby, ktoré majú na jej území trvalý pobyt. Obec je právnickou osobou, ktorá za podmienok ustanovených zákonom samostatne hospodári s vlastným majetkom a s vlastnými príjmami.⁸⁰ Obec v oblasti daní rozhoduje vo veciach miestnych daní a miestnych poplatkov a vykonáva ich správu⁸¹, pričom obecnému zastupiteľstvu je vyhradené v oblasti daní rozhodovať o zavedení a zrušení miestnej dane a ukladať miestny poplatok, ako aj určovať náležitosti miestnej dane alebo miestneho poplatku.⁸²

⁷⁹ Čl. 64 Ústavy Slovenskej republiky

⁸⁰ § 1 ods. 1 zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších zmien a doplnení

⁸¹ § 4 ods. 3 zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších zmien a doplnení

⁸² § 11 ods. 4 zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších zmien a doplnení

1.9. Kontrolné otázky

1. Charakterizujte daň.
2. Ktoré dávky vyberané v stredoveku sa považujú za predchodcov dnešných daní ?
3. Aké sú základné funkcie daní ?
4. V ktorých rokoch sa uskutočnili v Československu rozhodujúce daňové reformy ?
5. Ktoré dane v súčasnosti tvoria sústavu daní v SR ?
6. Charakterizujte daňové právo.
7. Aké sú názory na zaradenie finančného práva v rámci právneho poriadku v SR ?
8. Medzi aké odvetvia práva patrí daňové právo ?
9. Vymenujte články Ústavy SR týkajúce sa daní.
10. Aké sú základné náležitosti daňovo-právneho vzťahu ?
11. Aké sú základné náležitosti finančno-právneho vzťahu ?
12. Čo je charakteristické pre daňovo-právne normy ?
13. Ktoré dane v súčasnosti ukladané patria medzi priame dane ?
14. Ktoré dane v súčasnosti ukladané patria medzi nepriame dane ?
15. Vymenujte v súčasnosti ukladané štátne dane ?
16. Vymenujte v súčasnosti ukladané miestne dane ?
17. Ako členíme dane podľa predmetu zdanenia ?
18. Vymenujte orgány štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva ?
19. Kto je správcom miestnych daní ?
20. Kto je správcom spotrebných daní ?
21. Ktoré dane spravuje daňový úrad ?
22. Pri ktorých daniach v súčasnosti ukladaných je stanovená lineárna sadzba dane ?
23. Pri ktorých daniach v súčasnosti ukladaných sa podáva daňové priznanie, resp. priznanie?

24. Uveďte minimálne 5 úloh, ktoré plní Finančné riaditeľstvo SR v oblasti daní ?
25. Kde má sídlo Finančné riaditeľstvo SR ?

1.10. Test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Ústava Slovenskej republiky umožňuje

- a) uskutočniť referendum vo veciach daní
- b) hovorí, že dane a poplatky sú ukladané len zákonom
- c) nemá články, ktoré by sa týkali daní

2. Daňové právo sa člení

- a) na hmotnoprávnu a procesnoprávnu úpravu, pričom hmotnoprávne normy neobsahujú žiadne procesné ustanovenia
- b) na všeobecnú časť a osobitnú časť
- c) obsahuje len osobitnú časť, ktorá upravuje jednotlivé druhy daní

1. Sústava daní

- a) je totožná so systémom daní
- b) obsahuje všetky dane, ktoré sa ukladali aj v minulosti na konkrétnom území
- c) zahŕňa dane, ktoré sa ukladajú len v určitom čase a na určitom mieste

2. Do sústavy daní v Slovenskej republike patrí aj

- a) daň z dedičstva a darovania
- b) daň z prevodu a prechodu nehnuteľností
- c) daň z motorových vozidiel

3. Medzi charakteristické znaky dane patrí

- a) má odplatný charakter

- b) má majetkovú povahu
- c) môžu byť ukladané aj naturálne dane

4. Medzi základné náležitosti daňovo-právneho vzťahu nepatrí

- a) oslobodenie od dane
- b) základ dane
- c) sadzba dane

5. Medzi spotrebné dane patrí aj

- a) spotrebná daň z uhľovodíkových palív a mazív
- b) spotrebná daň z liehu a destilátov
- c) spotrebná daň z tabakových výrobkov

6. Z hľadiska klasifikácie daní miestne dane spravidla považujeme za dane

- a) priame
- b) ukladané na základe zákona
- c) výnosové

7. Priznanie sa podáva pri tejto miestnej dani

- a) pri dani za jadrové zariadenie
- b) pri dani za ubytovanie
- c) pri dani za predajné automaty

8. Správcom dane z motorových vozidiel

- a) je príslušný daňový úrad
- b) je príslušná obec
- c) je príslušný vyšší územný celok

9. Daňové úrady sú

- a) preddavkové organizácie
- b) rozpočtové organizácie
- c) príspevkové organizácie

1.11. Z rozhodnutí súdov

Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. PL. ÚS 5/2012 z 22. januára 2014:
Z čl. 59 ods. 2 ústavy, podľa ktorého „Dane a poplatky možno ukladať zákonom alebo na základe zákona“, vyplýva, že dane, resp. poplatky možno uložiť nielen priamo zákonom, ale aj „na základe zákona“. Označené slovné spojenie obsiahnuté v porovnateľnej podobe aj v čl. 13 ods. 1 písm. a) ústavy („Povinnosti možno ukladať... na základe zákona, v jeho medziach a pri zachovaní základných práv a slobôd“) treba podľa názoru ústavného súdu vykladať tak, že vytvára priestor na uloženie určitej právnej povinnosti, a teda aj daňovej alebo poplatkovej povinnosti, nielen „zákonom“, teda normatívnym právnym aktom, ktorý môže vydávať len národná rada, ale aj normatívnym právnym predpisom orgánov výkonnej moci, ako aj orgánov obcí, resp. vyšších územných celkov, ktoré disponujú v zmysle čl. 68 a čl. 71 ods. 2 ústavy normotvornou právomocou. ... V nadväznosti na uvedené je potrebné zdôrazniť, že slovné spojenie „na základe zákona“ obsahuje aj zásadné ústavné limity pre jeho adresátov (v posudzovanej veci pre obce a vyššie územné celky) spočívajúce jednak v tom, že pre uloženie určitej právnej povinnosti musí existovať zákonné splnomocnenie ustanovené v konkrétnom zákone (v posudzovanej veci v zákone o miestnych daniach), pričom tento zákon zároveň ustanovuje medze, v rámci ktorých môže príslušný orgán verejnej moci uplatniť svoju normotvornú právomoc, t. j. môže ju uskutočňovať „len v medziach zákona“.

Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. PL. ÚS 109/2011-48 z 11. júla 2012:
Ústavný súd vo všeobecnosti konštatuje, že dane a poplatky majúce charakter verejnoprávnej povinnosti peňažnej platby štátu (daňová a poplatková povinnosť) predstavujú ústavne aprobované obmedzenie práva vlastníť majetok. Rozlišovanie daní a poplatkov má v našom práve dlhodobú tradíciu a vychádza z neho i platný čl. 59 ústavy. V oboch prípadoch platí, že prostredníctvom týchto povinností sú zabezpečované príjmy štátneho rozpočtu, ktoré sú nevyhnutným predpokladom na to, aby štát mohol efektívnym spôsobom plniť svoje úlohy. Základný pojmový rozdiel medzi nimi spočíva v tom, že kým zmyslom daní je zhromažďovanie finančných prostriedkov na zabezpečovanie rôznych typov verejných statkov bez toho, aby mu zodpovedalo ekvivalentné protiplnenie, v prípade poplatkov je peňažná platba chápaná ako istý ekvivalent činnosti orgánu štátu alebo iného verejnoprávneho subjektu. Uvedené rozlíšenie však nemení nič na tom, že vo vzťahu k ustanoveniu daní, poplatkov, odvodov či iných obdobných povinností sa uplatnia v zásade rovnaké ústavnoprávne požiadavky.

1.12. Odpovede

1.12.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Daň je povinná, nenávratná, vynútiteľná a spravidla neúčelová a opakujúca sa peňažná platba fyzických a právnických osôb, ktorá je ukladaná zákonom alebo na základe zákona štátom a orgánmi miestnej samosprávy v prospech verejných rozpočtov za účelom úhrady verejných výdavkov vo vopred určenej výške a s presne určeným termínom splatnosti.
2. Domény, regály, akcízy, kontribúcie.
3. Funkcia alokačná, funkcia distribučná, funkcia stabilizačná. Fiskálna funkcia.
4. V roku 1927, v roku 1952, v roku 1992.
5. Daň z príjmov, daň z motorových vozidiel, daň z poistenia, miestne dane, medzi ktoré patria daň z nehnuteľností, daň z psa, daň za užívanie verejného priestranstva, daň za ubytovanie, daň z predajných automatov, daň za nevýherné hracie prístroje, daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta a daň za jadrové zariadenie, daň z pridanej hodnoty, spotrebné dane, medzi ktoré patria spotrebná daň z alkoholických nápojov, spotrebná daň z tabakových výrobkov, spotrebná daň z minerálneho oleja a spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu.
6. Daňové právo predstavuje súhrn noriem upravujúcich daňové vzťahy, t. j. daňovo-právnych noriem, ktoré vznikajú pri formovaní sa daňovej sústavy (zavádzania daní) a realizácii jej obsahových zložiek, ako aj pri organizácii daňovej správy a výkone správy daní.
7. 1. Ide o samostatné právne odvetvie právneho poriadku Slovenskej republiky; 2. Ide o podsystem finančného práva
8. Daňové právo patrí do verejného práva.
9. Čl. 59 Ústavy slovenskej republiky stanovuje, že dane a poplatky sú štátne a miestne a skutočnosť, že dane a poplatky možno ukladať zákonom alebo na základe zákona. Čl. 65 ods. 2 určuje, že zákon ustanoví, ktoré dane a poplatky sú príjmom obce a ktoré dane a poplatky sú príjmom vyššieho územného celku. Čl. 93 ods. 3 stanovuje, že predmetom referenda nemôžu byť základné práva a slobody, dane, odvody a štátny rozpočet.

10. Subjekt dane, objekt (predmet) dane, základ dane, sadzba dane.
11. Subjekt, právna skutočnosť, objekt, obsah.
12. Majú kogentný charakter.
13. Daň z príjmov, daň z motorových vozidiel, daň z poistenia, daň z nehnuteľností, daň z 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, daň za jadrové zariadenie.
14. Daň z pridanej hodnoty, spotrebná daň z minerálneho oleja, spotrebná daň z tabakových výrobkov, spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu a spotrebná daň z alkoholických nápojov.
15. Daň z príjmov, daň z pridanej hodnoty, spotrebnú daň z minerálneho oleja, spotrebnú daň z tabakových výrobkov, spotrebnú daň z elektriny, uhlia a zemného plynu, spotrebnú daň z alkoholických nápojov, daň z motorových vozidiel, daň z poistenia.
16. Daň z nehnuteľností, daň z 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.
17. Na dane majetkové, dane dôchodkové (výnosové), dane zo spotreby, dane špecifické a v historickom kontexte aj dane z hlavy.
18. Ministerstvo financií, finančné riaditeľstvo, daňové úrady a colné úrady, Kriminálny úrad finančnej správy.
19. Obec.
20. Colný úrad.
21. Daň z príjmu, daň z pridanej hodnoty, daň z motorových vozidiel, daň z poistenia.
22. Pri dani z príjmov, dani z pridanej hodnoty, dani z poistenia a dani z pozemkov, ktorá je súčasťou dane z nehnuteľností.
23. Pri dani z príjmov, dani z pridanej hodnoty, spotrebnej dani z minerálneho oleja, spotrebnej dani z tabakových výrobkov, spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu, spotrebnej dani z alkoholických nápojov, dani z motorových vozidiel, dani

z poistenia, dani z nehnuteľností, dani za psa, dani za predajné automaty a dani za nevýherné hracie prístroje.

24. Finančné riaditeľstvo riadi a kontroluje daňové úrady, colné úrady a Kriminálny úrad finančnej správy; zabezpečuje jednotné uplatňovanie osobitných predpisov a medzinárodných zmlúv, ktorými je Slovenská republika viazaná, v oblasti daní a navrhuje ich zmeny; vytvára, rozvíja a prevádzkuje informačné systémy finančnej správy; zámer vykonať činnosti týkajúce sa vytvárania a rozvoja informačných systémov finančnej správy predkladá ministerstvu financií; informuje osoby o ich právach a povinnostiach vo veciach daní a poplatkov a o ich právach a povinnostiach podľa osobitných predpisov; informuje obce vo veciach miestnych daní a poplatkov, ktoré spravujú, vo veciach správy daní a o osobitných predpisoch; rozhoduje o odvolaniach proti rozhodnutiam daňových úradov, colných úradov a Kriminálneho úradu finančnej správy a vo veciach daní a poplatkov aj proti rozhodnutiam obcí a preskúmava tieto rozhodnutia mimo odvolacieho konania; zabezpečuje a vykonáva vzájomnú medzinárodnú pomoc a spoluprácu pri správe daní a pri vymáhaní niektorých finančných pohľadávok podľa medzinárodnej zmluvy a osobitných predpisov na základe poverenia ministerstva financií; schvaľuje tlač formulárov uvedených v osobitnom predpise a zabezpečuje tlač daňových priznaní, hlásení a prehľadov, ktorých vzory určuje ministerstvo financií.

25. V Banskej Bystrici.

1.12.2. Odpovede na test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Ústava Slovenskej republiky umožňuje

- a) uskutočniť referendum vo veciach daní
- b) hovorí, že dane a poplatky sú ukladané len zákonom
- c) nemá články, ktoré by sa týkali daní

2. Daňové právo sa člení

- a) na hmotnoprávnu a procesnoprávnu úpravu, pričom hmotnoprávne normy neobsahujú žiadne procesné ustanovenia
- b) na všeobecnú časť a osobitnú časť
- c) obsahuje len osobitnú časť, ktorá upravuje jednotlivé druhy daní

3. Sústava daní

- a) je totožná so systémom daní
- b) obsahuje všetky dane, ktoré sa ukladali aj v minulosti na konkrétnom území
- c) zahŕňa dane, ktoré sa ukladajú len v určitom čase a na určitom mieste

4. Do sústavy daní v Slovenskej republike patrí aj

- a) daň z dedičstva a darovania
- b) daň z prevodu a prechodu nehnuteľností
- c) daň z motorových vozidiel

5. Medzi charakteristické znaky dane patrí

- a) má odplatný charakter
- b) má majetkovú povahu
- c) môžu byť ukladané aj naturálne dane

6. Medzi základné náležitosti daňovo-právneho vzťahu nepatrí

- a) oslobodenie od dane
- b) základ dane
- c) sadzba dane

7. Medzi spotrebné dane patrí aj

- a) spotrebná daň z uhl'ovodíkových palív a mazív
- b) spotrebná daň z liehu a destilátov
- c) spotrebná daň z tabakových výrobkov

8. Z hľadiska klasifikácie daní miestne dane spravidla považujeme za dane

- a) priame
- b) ukladané na základe zákona
- c) výnosové

9. Priznanie sa podáva pri tejto miestnej dani

- a) pri dani za jadrové zariadenie
- b) pri dani za ubytovanie
- c) pri dani za predajné automaty

10. Správcom dane z motorových vozidiel

- a) je príslušný daňový úrad
- b) je príslušná obec
- c) je príslušný vyšší územný celok

11. Daňové úrady sú

- a) preddavkové organizácie
- b) rozpočtové organizácie
- c) príspevkové organizácie

1.13. Použitá literatúra

Babčák, V. Daňové právo na Slovensku. Bratislava: Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2015, 750 s.

Babčák, V. Daňové právo procesné. Košice: ATOM computers. 2000, 398 s.

Babčák, V. Slovenské finančné právo. I. diel, II. prepracované a doplnené vydanie. Vysokoškolské učebné texty. Košice: UPJŠ v Košiciach. Právnická fakulta, 1994, 269 s.

Buguszak, J. – Čapek, J. – Gerloch, A. Teorie práva. Praha: ASPI publishing. 2004, 347 s.

Bujňáková, M. Postavenie daňového práva v systéme práva. In: Aktuálne otázky finančného a daňového práva v Českej republike a na Slovensku, Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach. 2004, 188 s.

Bujňáková, M. a kolektív. Dane a ich právna úprava v Slovenskej republike v kontexte daňovej politiky EÚ. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach. 2015, 408 s.

Drgonec, J. Ústava Slovenskej republiky Komentár. Šamorín : Šamorín. 2004, 811 s.

Sidak, M. - Duračinská, M. a kolektív. Finančné právo I. vydanie. Bratislava : C. H. Beck, 2012, 480 s.

Grúň, L. Dane včera, dnes a zajtra. Bratislava : Eurounion spol. s r. o., 2001, 315 s.

Hendrych, D. a kolektív. Právnický slovník. 3. podstatne rozšírené vydání . Praha : C. H. Beck. 2009, 1459 s.

Králik, J. - Králiková, K. Východiská ekonomickej gramotnosti. Brno : MSD, 2021, 117 s.

Kubincová, S. Daňový poriadok. Komentár. 1. vydanie. Bratislava : C. H. Beck, 2015, 752 s.

Kubincová, S. - Skaloš, M. - Jamrichová, T. Miestne dane na území Slovenska: Minulosť - súčasnosť – budúcnosť. Praha: Leges, 2021, 164 s.

Jánošíková, P. a kolektiv. Daňové právo de lege lata. Plzeň : Aleš Čeněk s.r.o. 2018, 156 s.

Júda, V. Teória práva. 2. doplnené a podstatne prepracované vydanie. Banská Bystrica: Belianum. 2020, 378 s.

Júda, V. In: Júda, V. – Slašťan, M. Teória štátu a práva. Nitra : Filozofická fakulta Univerzity Konštantína Filozofa. 2008, 323 s.

Kubincová, S. Dane, poplatky, clo a ďalšie povinné platby, Banská Bystrica: Univerzita Mateja Bela v Banskej Bystrici, Právnická fakulta. 2009, 330 s.

Kubincová, S. Daňový poriadok. Komentár. 1. vydanie. Bratislava : C. H. Beck, 2015, 752 s.

Kubincová, S. Devízové právo v Slovenskej republike. Devízový zákon s komentárom. Bratislava : Wolters Kluwer, 2014, 166 s.

Kubincová, S. Historické aspekty a smerovanie finančného práva v SR, In: Právnik 4/2017, Česká republika, Praha : 2017.

Kubincová, S. Komparácia procesných zásad, vybraných inštitútov a postupov podľa Daňového poriadku a Správneho poriadku, In. Finančné právo, daňové právo a správne právo v európskom priestore. Recenzovaný zborník vedeckých štúdií. Banská Bystrica : Belianum. Vydavateľstvo Univerzity Mateja Bela v Banskej Bystrici. 2019.

Kubincová, T. Vplyv ekvitálneho práva na procesnú činnosť súdov v Slovenskej republike. In: *Acta Iuridica Sladkoviciensia V. Právnické štúdie.* Sládkovičovo: Fakulta práva Janka Jesenského, 2013

Marková, H. - Boháč, R. Rozpočtové právo. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2007, 264 s.

Miháliková, A. - Horniaková, L. Finančné a menové vzťahy v teórii a praxi. Bratislava : Právnická fakulta UK. 2001, 244 s.

Ondrová, J. – Úradník, M. Uprednostnenie právneho materializmu ako základná požiadavka moderného právneho štátu. Praha : Leges, 2022, 196 s.

Ondrová, J. – Úradník, M. Ústavné súdnictvo v Slovenskej republike. Doplnené a prepracované vydanie. Banská Bystrica : Vydavateľstvo Belianum, Univerzita Mateja Bela, Banská Bystrica, 2022, 262 s.

Ottová, E. Teória práva, Šamorín : Heuréka. 2010, 323 s.

Prusák, J. Teória práva, Bratislava. Právnická fakulta UK. 1995, 308 s.

Slovinský, A.- Girášek, J. Československé finančné právo. Bratislava : Obzor. 1979, 374 s.

Svoboda, J. a kol. Slovník slovenského práva, Poradca podnikateľa, spol. s r. o. Žilina, 2000, 864 s.

Šlosár, R. - Šlosárová, A. - Majtán, S. Výkladový slovník ekonomických pojmov. Bratislava. Slovenské pedagogické nakladateľstvo. 1992. 318 s.

Štrkolec, M. Zabezpečovacie inštitúty pri správe daní. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2017, 164 s.

Úradník, M. Zvyšovanie úverových kapacít bánk - opatrenie na podporu ekonomiky alebo opatrenie narušujúce finančnú stabilitu pro futuro. In: *Právo v podnikaní vybraných členských štátů Evropské unie. Sborník příspěvků k 12. ročníku mezinárodní vědecké konference.* 1. vyd. Praha : TROAS, 2020. s. 375-381.

2. DAŇ Z PRÍJMOV

Právna teória charakterizuje daň ako povinnú nenávratnú, vynutiteľnú a spravidla neúčelovú a opakujúcu sa peňažnú platbu fyzických a právnických osôb, vyberanú na základe zákona štátom a orgánmi miestnej samosprávy v prospech verejných rozpočtov a účelových fondov na úhradu verejných výdavkov vo vopred určenej výške a s presne určeným termínom splatnosti.⁸³

V súvislosti s historickým vývojom zdaňovania príjmov, fyzických osôb a právnických osôb, je potrebné poznamenať, že zdaňovanie príjmov, najmä fyzických osôb, má pomerne dlhú históriu. Osobitne možno spomenúť zákon č. 76/1952 Zb. o dani zo mzdy v znení neskorších predpisov, ktorý zaviedol daň zo mzdy, a to za účelom rovnomerného zdanenia robotníkov a úradníkov, v súlade s ich zárobkom, a v záujme ďalšieho zvýšenia produktivity práce a zjednodušenia vyberania dane a poistného národného poistenia. V dani zo mzdy boli zahrnuté aj príspevky robotníkov a úradníkov na poistné národného poistenia. Dani podlieha mzda za prácu a dôchodky. Daňovníkmi dane zo mzdy boli: 1) osoby, ktoré poberali mzdu za prácu vykonávanú v tuzemsku, bez ohľadu na ich bydlisko; 2) zamestnanci československých zastupiteľských úradov a iní štátni zamestnanci činní v cudzine, pokiaľ boli československými štátnymi príslušníkmi a 3) osoby poberajúce dôchodky plynúce z tuzemska. Dani zo mzdy nepodliehali diplomatickí zástupcovia poverení u vlády Československej republiky, konzulovia z povolania a iné osoby požívajúce právo exterritoriality, ak neboli československými štátnymi príslušníkmi a pokiaľ trvala vzájomnosť. Sadzba dane bola ustanovená na progresívnom princípe.⁸⁴

V kontexte uvedeného je nutné upozorniť aj na zákon č. 36/1965 Zb. o dani z príjmov z literárnej a umeleckej činnosti v znení neskorších predpisov, ktorej podliehali občania, ktorí mali príjmy zo svojej tvorivej literárnej alebo umeleckej činnosti alebo zo svojej umeleckej činnosti ako výkonní umelci, pokiaľ tieto príjmy neboli podrobené dani zo mzdy. Príjmy zo zdedených autorských práv boli podrobené tejto dani len u pozostalej manželky po dobu jej

⁸³ Kubincová, S. Dane, poplatky, clo a ďalšie povinné platby : (vymedzenie pojmov a právna úprava). Banská Bystrica : Univerzita Mateja Bela, 2009, s. 39. K uvedenému bližšie aj: Králik, J. - Sabayová, M. Základy daňového práva. 1. vyd. Bratislava : Akadémia Policajného zboru v Bratislave. 2009, 148 s.

⁸⁴ Uplatnenie progresívnej sadzby dane znamená, že so zvyšujúcim sa základom dane sa uplatní rozdielna – zvýšená sadzba dane. Opakom je regresívna sadzba dane, keď s narastajúcim základom dane sa uplatňuje nižšia sadzba dane.

vdovstva a u poručiteľových detí po dobu ich maloletosti. Obdobne ako u pozostalej manželky sa zdaňovali aj príjmy zo zdedených autorských práv u družky, ak žila s poručiteľom najmenej rok pred jeho úmrtím v spoločnej domácnosti.

S účinnosťou od 1. januára 1993 nahradila zákon o dani zo mzdy nová právna úprava, a to zákon č. 286/1992 Zb. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Predmetný právny predpis upravoval daň z príjmov fyzických osôb, daň z príjmov právnických osôb a spôsob platenia a vyberania daní z príjmov, pričom v prípade zdaňovania príjmov fyzických osôb bola zavedená progresívna sadzba dane. Následne od 1. januára 2000 nadobudla účinnosť nová právna úprava, a sice zákon č. 366/1999 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Obdobne ako aj predchádzajúca právna úprava, aj nový zákon precizoval daň z príjmov fyzických osôb, daň z príjmov právnických osôb a spôsob platenia a vyberania daní z príjmov a rovnako v prípade zdaňovania príjmov fyzických osôb bola zavedená progresívna sadzba dane.

2.1. Právne zakotvenie

Právna úprava dane z príjmov je obsiahnutá už vo vyššie zmieňovanom zákone č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, ktorý upravuje daň z príjmov fyzickej osoby alebo právnickej osoby, ako aj spôsob platenia a vyberania dane. Na správu dane sa vzťahuje osobitný predpis, a to **zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov** (ďalej len „daňový poriadok“).⁸⁵

Daňovníkom sa na účely zákona o dani z príjmov rozumie fyzická osoba alebo právnická osoba. V kontexte uvedeného je nutné akcentovať aj dikciu § 2 písm. v) označeného zákona, a sice **platiteľom dane z príjmov** je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je povinná zraziť alebo vybrať daň alebo preddavok na daň od daňovníka, a ktorá je povinná daň alebo preddavok na daň vybrané od daňovníka alebo zrazené daňovníkovi odvádzať správcovi dane a majetkovo za tieto peňažné platby zodpovedá. Pojem platiteľ dane z príjmov nie je

⁸⁵ K uvedenému bližšie aj: Kubincová, S. Daňový poriadok. Komentár. 1. vyd. Bratislava : C. H. Beck Praha, organizačná zložka v Bratislave, 2015, 752 s.

identický s pojmom daňovník, a to aj napriek tomu, že s istou mierou právnej abstrakcie možno uprednostniť právny názor, že vo väčšine prípadov bude osoba daňovníka povinná aj platiť daň z príjmov, a teda bude dochádzať k určitej personálnej unifikácii. Daňovník je v zásade vždy povinný (pri vzniku daňovej povinnosti) platiť daň z príjmov, avšak existujú prípady, keď namiesto daňovníka bude platiť daň z príjmov práve osoba platiteľa. Typickým príkladom je zamestnanecký právny vzťah, keď zamestnávateľ najneskôr do 31. marca roka nasledujúceho po uplynutí zdaňovacieho obdobia vykoná ročné zúčtovanie podľa § 38 zákona o dani z príjmov.

Zákon o dani z príjmov rozlišuje **daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou**, ktorým sa rozumie:

- fyzická osoba, ktorá má na území Slovenskej republiky trvalý pobyt,⁸⁶ bydlisko alebo sa tu obvykle zdržiava, pričom:
 - a) fyzická osoba má na území Slovenskej republiky bydlisko, ak má možnosť ubytovania, ktoré neslúži len na príležitostné ubytovanie, a so zreteľom na všetky súvisiace skutočnosti a okolnosti vrátane osobných väzieb a ekonomických väzieb fyzickej osoby k územiu Slovenskej republiky je zrejmý zámer fyzickej osoby sa v tomto bydlisku trvale zdržiavať,
 - b) fyzická osoba sa obvykle zdržiava na území Slovenskej republiky, ak sa tu zdržiava aspoň 183 dní v príslušnom kalendárnom roku, a to súvisle alebo v niekoľkých obdobiach; do tohto obdobia sa započítava každý, aj začatý deň pobytu,
- právnická osoba, ktorá má na území Slovenskej republiky sídlo⁸⁷ alebo miesto skutočného vedenia, ktorým je miesto, kde sa vytvárajú alebo prijímajú zásadné riadiace rozhodnutia a obchodné rozhodnutia pre právnickú osobu ako celok, aj ak adresa tohto miesta nie je zapísaná v obchodnom registri.

Daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou je na účely zákona o dani z príjmov:

- fyzická osoba,

⁸⁶ K trvalému pobytu bližšie: § 3 a nasl. zákona č. 253/1998 Z. z. o hlásení pobytu občanov Slovenskej republiky a registri obyvateľov Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov. K uvedenému bližšie pozri aj zákon č. 404/2011 Z. z. o pobyte cudzincov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

⁸⁷ K pojmu sídlo bližšie: § 2 ods. 3 zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov (ďalej len „obchodný zákonník“).

- a) ktorá nemá na území Slovenskej republiky trvalý pobyt, bydlisko alebo sa tu obvykle nezdržiava alebo
- b) ktorá má síce na území Slovenskej republiky trvalý pobyt, bydlisko alebo sa tu obvykle zdržiava, avšak v dôsledku uplatnenia medzinárodnej zmluvy sa takáto fyzická osoba považuje za daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou v inom zmluvnom štáte,
- c) ktorá sa na území Slovenskej republiky obvykle zdržiava len na účely štúdia alebo liečenia,
- právnická osoba,
 - a) ktorá nemá na území Slovenskej republiky sídlo alebo miesto skutočného vedenia, alebo
 - b) ktorá má síce na území Slovenskej republiky sídlo alebo miesto skutočného vedenia, ale v dôsledku uplatnenia medzinárodnej zmluvy sa táto právnická osoba považuje za daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou v inom zmluvnom štáte.

Daňovníkom členského štátu Európskej únie⁸⁸ je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá podlieha zdaneniu na území tohto členského štátu Európskej únie z príjmov plynúcich zo zdrojov na území tohto členského štátu Európskej únie, ako aj zo zdrojov mimo územia tohto členského štátu Európskej únie a ktorá na území Slovenskej republiky nie je daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou.⁸⁹

Daňovníkom nespolupracujúceho štátu je fyzická osoba, ktorá nemá trvalý pobyt alebo právnická osoba, ktorá nemá sídlo v štáte uvedenom v zozname štátov uverejnenom na webovom sídle Ministerstva financií Slovenskej republiky.⁹⁰ Do predmetného zoznamu ministerstvo zaradi 1) štát, s ktorým má Slovenská republika uzatvorenú medzinárodnú zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia alebo medzinárodnú zmluvu o výmene informácií týkajúcich

⁸⁸ K daniam bližšie pozri: *Bujňáková, M. a kol.* Dane a ich právna úprava v Slovenskej republike v kontexte daňovej politiky EÚ. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2015, s. 82-113.

Bujňáková, M. a kol. Dane a ich právna úprava v Slovenskej republike v kontexte daňovej politiky EÚ. [online]. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2015, s. 82-113. [cit. 25.07.2022]. Dostupné na internete: <https://www.upjs.sk/public/media/17621/zbornik-2015-01.pdf>

⁸⁹ § 2 písm. t) zákona o dani z príjmov.

⁹⁰ K uvedenému bližšie: Ministerstvo financií Slovenskej republiky - Zoznam spolupracujúcich štátov podľa § 2 písm. x) zákona č. 595-2003 Z. z. v znení neskorších predpisov. [online]. Dostupné na internete: <https://mfsr.sk/sk/dane-cla-uctovnictvo/priame-dane/dane-z-prijmu/platne-ucinne-medzinarodne-zmluvy-podla-2-pism-x-zakona-c-595/2003-z-z-zneni-neskorsich-predpisov/> [cit. 10.08.2022]

sa daní alebo 2) štát, ktorý je zmluvným štátom medzinárodnej zmluvy obsahujúcej ustanovenia o výmene informácií pre daňové účely v obdobnom rozsahu, ktorou je tento štát a Slovenská republika viazaná a bez toho, aby bolo pri zdanení dotknuté uplatnenie zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia. Z predmetného zoznamu tzv. spolupracujúcich štátov ministerstvo financií vyradí 1) štát, ktorý je uvedený v zozname Európskej únie obsahujúcom štáty nespolupracujúce na daňové účely, uverejnenom v Úradnom vestníku Európskej únie k 1. januáru kalendárneho roka, alebo 2) štát neuplatňujúci daň z príjmov právnických osôb, alebo 3) štát, ktorý uplatňuje nulovú sadzbu dane z príjmov právnických osôb.⁹¹

Mikrodaňovníkom sa na účely zákona o dani z príjmov rozumie daňovník,

- fyzická osoba, ktorej zdaniteľné príjmy z tzv. aktívneho podnikania podľa § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov za zdaňovacie obdobie neprevyšujú sumu 49 790 eur,
- právnická osoba, ktorej zdaniteľné príjmy za zdaňovacie obdobie neprevyšujú sumu 49 790 eur

Mikrodaňovníkom nie je daňovník,

- ktorý je závislou osobou podľa § 2 písm. n) až r) zákona o dani z príjmov a realizuje kontrolovanú transakciu za toto zdaňovacie obdobie,
- na ktorého bol vyhlásený konkurz, vstúpil do likvidácie alebo mu bol povolený splátkový kalendár,
- ktorého zdaňovacie obdobie je kratšie ako 12 po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov, okrem daňovníka, ktorý má kratšie zdaňovacie obdobie z dôvodu úmrtia.⁹²

Predmetom dane z príjmov je príjem (výnos) z činnosti daňovníka a z nakladania s majetkom daňovníka okrem osobitne vymedzeného predmetu dane podľa § 12 zákona o dani

⁹¹ tzv. daňové raje. K daňovým rajom bližšie: *Babčák, V.* EÚ a daňové rade I. (zrodenie daňových rajov). In: zborník vedeckých prác z medzinárodnej vedeckej konferencie II. Slovensko-české dni daňového práva: Daňové raje a zneužívanie daňového systému, ktorá sa konala v dňoch 9. až 11. mája 2018 v Hornom Smokovci. 1. vyd. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2018, s. 9-28, *Babčák, V.* EÚ a daňové rade II. (daňové raje dneška). In: zborník vedeckých prác z medzinárodnej vedeckej konferencie II. Slovensko-české dni daňového práva: Daňové raje a zneužívanie daňového systému, ktorá sa konala v dňoch 9. až 11. mája 2018 v Hornom Smokovci. 1. vyd. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2018. s. 29-60, *Bujňáková, M.* Daňové raje, sú v Európe akceptovateľné alebo ich treba zrušiť? In: zborník vedeckých prác z medzinárodnej vedeckej konferencie II. Slovensko-české dni daňového práva: Daňové raje a zneužívanie daňového systému, ktorá sa konala v dňoch 9. až 11. mája 2018 v Hornom Smokovci. 1. vyd. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2018, s. 105-116.

⁹² § 2 písm. w) zákona o dani z príjmov.

z príjmov. Predmet dane **daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou** predstavuje príjem (výnos) plynúci tak zo zdrojov na území Slovenskej republiky, ako aj zo zdrojov v zahraničí. Vice versa, predmetom dane **daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou** je príjem plynúci výlučne zo zdrojov na území Slovenskej republiky.

V kontexte uvedeného je nutné osobitne akcentovať pojmový rozdiel medzi **príjmom** a **zdaniteľným príjmom**. V zmysle právnej úpravy zákona o dani z príjmov sa **príjmom** (in abstracto) rozumie **peňažné plnenie a nepeňažné plnenie⁹³ dosiahnuté aj zámenou, ocenené cenami bežne používanými v mieste a v čase plnenia alebo spotreby, a to podľa druhu, kvality, prípadne miery opotrebenia predmetného plnenia**, ak samotný zákon o dani z príjmov neustanovuje inak. Avšak nie každý príjem predstavuje aj príjem zdaniteľný, keďže na to, aby mal príjem právnu povahu **zdaniteľného príjmu** sa vyžaduje kumulatívne splnenie dvoch podmienok, a síce 1) ide o príjem, ktorý je predmetom dane z príjmov a 2) takýto príjem nie je oslobodený od dane z príjmov podľa zákona o dani z príjmov ani medzinárodnej zmluvy.

Rozlišovanie sa uplatňuje aj v prípade výdavkov, keďže nie každý výdavok bude mať automaticky právnu povahu daňovo uznateľného výdavku, pretože **daňový výdavok** precizuje zákon o dani z príjmov ako výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve⁹⁴ daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 zákona o dani z príjmov, pričom pri využívaní majetku, ktorý môže mať charakter osobnej potreby a s ním súvisiacich výdavkov, je daňový výdavok uznaný len v pomernej časti podľa § 19 ods. 2 písm. t) zákona o dani z príjmov, a to v takej, v akej sa používa na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov, ak zákon o dani z príjmov neustanovuje inak.

S účinnosťou od 1. januára 2015 je umožnené aj uplatnenie výdavkov nad stanovenú hranicu limitov podľa osobitných predpisov, na čo reaguje aj právna úprava uvedená v § 21 ods. 1 písm. e) zákona o dani z príjmov, pričom ustanovenie § 21 možno označiť ako **negatívne vymedzenie daňového výdavku**. Napríklad podľa § 21 ods. 1 písm. e) zákona o dani z príjmov daňovými výdavkami nie sú výdavky presahujúce limity ustanovené samotným zákonom

⁹³ Za nepeňažné plnenie fyzickej osoby, ktorá účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva alebo vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 alebo 11 zákona o dani z príjmov sa považuje aj prijatie zmenky ako platobného prostriedku, ktorou dlžník uhradil pohľadávku veriteľovi, ktorý je fyzickou osobou.

⁹⁴ K uvedenému bližšie: zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“).

o dani z príjmov⁹⁵ alebo osobitnými predpismi,⁹⁶ okrem výdavkov vynaložených zamestnávateľom na poskytnutý zdaniteľný príjem podľa § 5 ods. 1 a ods. 3 písm. d) zákona o dani z príjmov, za podmienok ustanovených zákonníkom práce⁹⁷ a výdavky vynaložené v rozpore so zákonom o dani z príjmov alebo s osobitnými predpismi.⁹⁸

Korelácia ustanovenia § 19 a dikcie § 21 zákona o dani z príjmov preto implikuje podmienku, a síce na to, aby určitý náklad mohol byť označený a aj uplatnený ako daňovo uznateľný výdavok, **nesmie vykazovať znaky** precizované dikciou § 21 zákona o dani z príjmov. Príkladom pre uplatnenie výdavkov nad stanovenú výšku limitov je situácia zamestnávateľom uhrádzaných nákladov ako plnení pre zamestnanca, ktoré sú upravené napr. v zákone o cestovných náhradách alebo v zákonníku práce a iných právnych predpisoch. Predmetné plnenia musia spĺňať dve podmienky, a to: 1) u zamestnanca sú zdaniteľným príjmom podľa dikcie § 5 ods. 1 a 3 písm. d) zákona o dani z príjmov a 2) ich vyššia nárokovateľnosť vyplýva z kolektívnej zmluvy, pracovnej zmluvy alebo inej zmluvy uzatvorenej medzi zamestnancom a zamestnávateľom v súlade so zákonníkom práce.⁹⁹

Súčasne zákon o dani z príjmov umožňuje aby bol do základu dane zahrnutý výdavok, a to v inej výške, ako je vykázaný v účtovníctve daňovníka. In concreto, ide o daňové odpisy,¹⁰⁰ opravné položky a iné.¹⁰¹

⁹⁵ napríklad výdavky na spotrebované pohonné hmoty - § 19 ods. 2 písm. l) bod 3 zákona o dani z príjmov, členské príspevky - § 19 ods. 3 písm. n) zákona o dani z príjmov, výdavky na reprezentáciu - § 21 ods. 1 písm. h) zákona o dani z príjmov a iné.

⁹⁶ K uvedenému bližšie: zákon č. 283/2002 Z. z. o cestovných náhradách v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o cestovných náhradách“).

⁹⁷ zákon č. 311/2001 Z. z. zákonník práce v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákoník práce“).

⁹⁸ K uvedenému napríklad: zákon č. 147/2001 Z. z. o reklame a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. K reklame pozri bližšie aj: *Maďar, M.* Klamlivá a porovnávacia reklama z pohľadu európskej kazuistiky. In: Medzinárodný vedecký zborník. Porada Viktor. Báčsky Petrovec : Srbské rozvojové združenie, 2014, s. 142-154, *Behrens, k. ch.* Handbuch der Werbung. Wiesbaden : Gabler, 1970, 1127 s.

⁹⁹ *Horniaček, P. - Mezeiová, V.* Zákon o dani z príjmov. Praktický komentár. Prvé vydanie. Bratislava : Wolters Kluwer s.r.o., 2017, s. 277.

¹⁰⁰ Odpisovanie upravujú ustanovenia § 26 a nasl. zákona o dani z príjmov, keď zákon rozoznáva sedem odpisových skupín s dobou odpisovania od dvoch rokov pre odpisovú skupinu „nula“, až po štyridsať rokov ako dobu odpisovania vstupnej ceny hmotného majetku ustanovenou zákonodarcom pre šiestu odpisovú skupinu. Zaradenie hmotného majetku do jednotlivých skupín odpisovania precizuje príloha č. 1 k zákonu o dani z príjmov. Súčasne je nutné akcentovať, že zákon o dani z príjmov rozlišuje medzi rovnomerným odpisovaním hmotného majetku a zrýchleným odpisovaním, ktoré je podľa v súčasnosti platnej právnej úpravy dovolené len pre druhú a tretiu odpisovú skupinu.

¹⁰¹ *Horniaček, P. - Mezeiová, V.* Zákon o dani z príjmov. Praktický komentár. Prvé vydanie. Bratislava : Wolters Kluwer s.r.o., 2017, s. 278.

Samotnú maximálnu výšku pre daňový výdavok precizuje aj zákon o dani z príjmov a zjednodušene možno konštatovať, že ich výška bude závisieť od druhu zdaniteľného príjmu a spôsobu evidencie týchto daňových výdavkov. Právna úprava prednostne rozlišuje dve základné skupiny daňových výdavkov, a to **skutočné a paušálne**. Výšku skutočných výdavkov daňovníka síce zákon o dani z príjmov v zásade¹⁰² nelimituje, avšak s ich uplatnením spája obligatórnu evidenčnú povinnosť, a to v sústave jednoduchého alebo podvojného účtovníctva v zmysle zákona o účtovníctve, respektíve vedenie evidencie podľa § 6 ods. 11 zákona o dani z príjmov. Pokiaľ ide o paušálne daňové výdavky, dikcia § 6 ods. 10 zákona o dani z príjmov upravuje prípad daňovníka, ktorý ak nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty, resp. je platiteľom dane z pridanej hodnoty len časť zdaňovacieho obdobia, a súčasne takýto daňovník neuplatňuje preukázateľné daňové výdavky, môže uplatniť výdavky vo výške 60 % z úhrnu príjmov z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona o dani z príjmov, najviac však do výšky 20 000 eur. Ak ide o daňovníka s príjmami z použitia diela a použitia umeleckého výkonu¹⁰³ a daňovník nie je platiteľom dane z pridanej hodnoty, resp. je platiteľom dane z pridanej hodnoty len časť zdaňovacieho obdobia a súčasne daňovník neuplatňuje preukázateľné výdavky, môže takýto daňovník uplatniť výdavky vo výške 60 % z týchto príjmov, najviac však do výšky 20 000 eur. V prípade keď daňovník uplatní paušálne výdavky, v sumách týchto výdavkov sú zahrnuté všetky daňové výdavky daňovníka okrem zaplateného poistného a príspevkov, ktoré je daňovník povinný platiť v súvislosti s dosahovaním príjmov z tzv. aktívneho podnikania podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona o dani z príjmov, ak toto poistné a príspevky neboli zahrnuté do základu dane v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach, pričom poistné a príspevky si môže daňovník uplatniť vo výdavkoch v preukázanej výške. Počas uplatňovania paušálnych výdavkov je daňovník povinný viesť evidenciu výdavkov, avšak len v rozsahu evidencie príjmov a daňových výdavkov v časovom slede v členení potrebnom na zistenie základu dane (čiastkového základu dane) vrátane prijatých dokladov, ktoré spĺňajú náležitosti účtovných dokladov,¹⁰⁴ hmotnom majetku a nehmotnom majetku zaradenom do obchodného majetku,¹⁰⁵ zásobách a pohľadávkach.

Dikcia § 19 ods. 2 zákona o dani z príjmov vymedzuje súbor daňových výdavkov, ktoré je možné uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v zákone o dani z príjmov.

¹⁰² Zákon o dani z príjmov pri niektorých druhoch výdavkov upravuje ich maximálnu možnú výšku, aby boli daňovo uznateľnými.

¹⁰³ Príjmy za udelenie súhlasu na použitie diela a súhlasu na použitie umeleckého výkonu, ak nepatria do príjmov uvedených v § 6 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov, pri ktorých daňovník uplatnil postup podľa § 43 ods. 14 zákona o dani z príjmov.

¹⁰⁴ K uvedenému bližšie: § 10 ods. 1 písm. a) až d) zákona o účtovníctve.

¹⁰⁵ § 2 písm. m) zákona o dani z príjmov.

Exempli causa, daňovým výdavkom sú aj **náklady na pracovné a sociálne podmienky a starostlivosť o zdravie** vynaložené na:

- bezpečnosť a ochranu zdravia pri práci a hygienické vybavenie pracovísk,¹⁰⁶
- starostlivosť o zdravie zamestnancov v rozsahu ustanovenom osobitnými predpismi a na vlastné zdravotnícke zariadenia,¹⁰⁷
- rekvalifikáciu a vzdelávanie zamestnancov, vlastné vzdelávacie zariadenia,¹⁰⁸
- príspevky na stravovanie zamestnancov a príspevky na rekreáciu zamestnancov poskytované za podmienok ustanovených osobitným predpisom.¹⁰⁹

Z pohľadu finančného práva a majetku daňovníka sú interesantné aj výdavky uvedené v § 19 ods. 2 písm. f) a g), in concreto náklady vo výške úhrnu **vstupných cien akcií, ostatných cenných papierov**¹¹⁰, **obchodného podielu** na obchodnej spoločnosti alebo družstve a náklady vo výške **vstupnej ceny**¹¹¹ **zmenky**, kedy uvedené náklady sú bližšie precizované odkazom na zákonné ustanovenie § 25a zákona o dani z príjmov.

Významnú skupinu daňovo uznateľných výdavkov predstavujú náklady na **spotrebované pohonné látky**, ktoré sa určujú koreláciou nasledovných podmienok: podľa **cien** platných v čase ich nákupu, **prepočítané** podľa spotreby uvedenej v osvedčení o evidencii

¹⁰⁶ Keďže zákon o dani z príjmov v tejto súvislosti neodkazuje na žiadny osobitý právny predpis, ktorý by precizoval podmienky alebo výšku ich uplatnenia, absencia bližšej špecifikácie osobitných podmienok implikuje možnosť zahrnúť tieto výdavky do daňovo uznaných nákladov v plnej výške, samozrejme za súčasného splnenia generálnej klauzuly daňového výdavku upravenej v ustanovení § 2 zákona o dani z príjmov. K uvedenému bližšie: aj § 5 ods. 5 písm. b) zákona o dani z príjmov.

¹⁰⁷ Uplatnenie výdavku je možné len za splnenia osobitných právnych predpisov, ako napríklad zákona č. 538/2005 Z. z. o prírodných liečivých vodách, prírodných liečebných kúpeľoch, kúpeľných miestach a prírodných minerálnych vodách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákona č. 124/2006 Z. z. o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci“), zákona č. 126/2006 Z. z. o verejnom zdravotníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a iných právnych predpisov. Napríklad **rekondičný pobyt** je zamestnávateľ povinný zabezpečovať zamestnancovi, a to v záujme predchádzania vzniku chorôb z povolania, ak ide o zamestnanca vykonávajúceho závislú prácu vo vybranom povolaní. Rekondičný pobyt sa rozumie aj rehabilitácia v súvislosti s prácou, ktorú zamestnávateľ zabezpečuje zamestnancovi priebežne počas výkonu práce. – K uvedenému bližšie: § 11 zákona o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci.

¹⁰⁸ Zákon o dani z príjmov prezumuje skutočnosť, aby **rekvalifikácia a vzdelávanie zamestnancov** súviseli s predmetom ich pracovnej činnosti. – K uvedenému bližšie: § 153 a nasl. zákonníka práce.

¹⁰⁹ Osobitným predpisom sú ustanovenia § 152, § 152a a 152b zákonníka práce.

¹¹⁰ K uvedenému bližšie: *Horniaček, P. - Mezeiová, V.* Zákon o dani z príjmov. Praktický komentár. Prvé vydanie. Bratislava : Wolters Kluwer s.r.o., 2017, s. 284.

¹¹¹ Zjednodušene vyjadrené, ide o vstupnú cenu, avšak je potrebné rozlišovať, medzi obsahom používaného pojmu „**vstupná cena**“. Dôvodom je rozdielny obsah tohto termínu, keď v prípade **akcií a ostatných cenných papierov** sa vstupná cena posudzuje **v úhrne**. Vice versa, pri predaji **obchodného podielu a zmenky** sa vstupná cena posudzuje **jednotlivo**. Ďalším rozdielom je aj posudzovanie, keď v prípade obchodného podielu a zmenky sa strata z ich predaja nemôže zahrnúť do daňových výdavkov a ako daňovo uznateľný výdavok možno uznať len vstupnú cenu vykázanú čo do výšky príjmov z predaja jednotlivého obchodného podielu alebo zmenky.

alebo v technickom preukaze vozidla, a **dokladov o nákupe** pohonných látok, najviac do výšky vykázaney z prístrojov satelitného systému sledovania prevádzky vozidiel. Zákonodarca v tejto súvislosti neustanovuje žiadnu hornú hranicu výdavkov na spotrebované pohonné látky, a tieto postačuje hodnoverným spôsobom verifikovať, avšak je potrebné pripomenúť, že aj tieto náklady musia spĺňať tzv. generálnu klauzulu daňového výdavku. V rámci uvedených daňových výdavkov zákonodarca umožnil voľbu medzi uvedeným spôsobom preukazovania vzniknutých nákladov a uplatňovaním tzv. paušálnych výdavkov, ktorých výška je však obmedzená percentuálnou sadzbou 80 % z celkového preukázateľného nákupu pohonných látok za príslušné zdaňovacie obdobie primeraného počtu najazdených kilometrov podľa stavu tachometra na začiatku a na konci príslušného zdaňovacieho obdobia pre každé motorové vozidlo samostatne.¹¹²

Prirodzene s daňovými výdavkami súvisí aj odpisovanie. **Podľa § 22 a nasl. zákona o dani z príjmov sa odpisovaním rozumie postupné zahrňovanie odpisov z hmotného majetku a nehmotného majetku do daňových výdavkov, ktorý je účtovaný alebo evidovaný podľa § 6 ods. 11 zákona o dani z príjmov a je používaný na zabezpečenie zdaniteľných príjmov.**

Hmotným majetkom, ktorý je možné zaradiť do odpisovania sú:

- a) samostatné hnutelné veci,¹¹³ prípadne súbory hnutelných vecí,¹¹⁴ ktoré majú samostatné technicko-ekonomické určenie, ktorých vstupná cena¹¹⁵ je vyššia ako 1 700 eur a prevádzkovo-technické funkcie dlhšie ako jeden rok,
- b) budovy a iné stavby¹¹⁶ okrem:
 - 1. prevádzkových banských diel,

¹¹² K uvedenému bližšie: § 19 ods. 2 písm. l) zákona o dani z príjmov.

¹¹³ Podľa § 22 ods. 3 zákona o dani z príjmov je samostatnou hnutelnou vecou aj výrobné zariadenie, zariadenie a predmet slúžiaci na poskytovanie služieb, účelový predmet a iné zariadenie, ktoré s budovou alebo so stavbou netvorí jeden funkčný celok, aj keď je s ňou pevne spojené.

¹¹⁴ Podľa § 22 ods. 4 zákona o dani z príjmov je súborom hnutelných vecí súhrn samostatných hnutelných vecí, ktoré majú samostatné technicko-ekonomické určenie. Súborom hnutelných vecí so samostatným technicko-ekonomickým určením je aj časť výrobného alebo iného celku. Súbor hnutelných vecí sa účtuje alebo eviduje podľa § 6 ods. 11 zákona o dani z príjmov samostatne tak, aby boli preukázateľne zabezpečené technické a hodnotové údaje o jednotlivých veciach zaradených do súboru, o určení hlavnej funkčnej veci a o všetkých zmenách súboru, napríklad prírastkoch a úbytkoch vrátane údajov o dátume vykonanej zmeny, o rozsahu zmeny, o vstupných a zostatkových cenách jednotlivých prírastkov a úbytkov, o celkovej cene súboru hnutelných vecí, o sume odpisov vrátane ich zmien vyplývajúcich zo zmeny vstupnej ceny súboru hnutelných vecí.

¹¹⁵ K vstupnej cene bližšie: § 25a a § 25b zákona o dani z príjmov.

¹¹⁶ K uvedenému bližšie: § 43a zákona č. 50/1976 Zb. o územnom plánovaní a stavebnom poriadku (stavebný zákon) v znení neskorších predpisov (ďalej len „stavebný zákon“).

2. drobných stavieb na lesnej pôde slúžiacich na zabezpečovanie lesnej výroby a poľovníctva a oplotení slúžiacich na zabezpečovanie lesnej výroby a poľovníctva,
- c) pestovateľské celky trvalých porastov¹¹⁷ s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky,¹¹⁸
- d) zvieratá uvedené v prílohe č. 1 zákona o dani z príjmov,
- e) iný majetok podľa § 22 ods. 6 zákona o dani z príjmov.

Hmotným majetkom nie sú zásoby.

Nehmotným majetkom sa na účely zákona o dani z príjmov rozumie dlhodobý nehmotný majetok podľa zákona o účtovníctve, ktorého vstupná cena je vyššia ako 2 400 eur a použiteľnosť alebo prevádzkovo-technické funkcie sú dlhšie ako jeden rok vrátane dlhodobého nehmotného majetku zaúčtovaného právnym nástupcom daňovníka zrušeného bez likvidácie vyčleneného z goodwillu alebo záporného goodwillu podľa zákona o účtovníctve, len pri uplatnení reálnych hodnôt podľa § 17c zákona o dani z príjmov.

Z odpisovania sú vylúčené

- a) pozemky,
- b) pestovateľské celky trvalých porastov s dobou plodnosti dlhšou ako tri roky, ktoré nedosiahli plodonosnú starobu,
- c) ochranné hrádze,
- d) umelecké diela,¹¹⁹ ktoré nie sú súčasťou stavieb a budov,
- e) hnutel'né národné kultúrne pamiatky,¹²⁰
- f) povrchové a podzemné vody, lesy, jaskyne, meračské značky, signály a iné zariadenia vybraných geodetických bodov a tlačové podklady štátnych mapových diel,
- g) predmety múzejnej hodnoty a galerijnej hodnoty,¹²¹

¹¹⁷ K uvedenému bližšie: zákon č. 162/1995 Z. z. o katastri nehnuteľností a o zápise vlastníckych a iných práv k nehnuteľnostiam (katastrálny zákon) v znení neskorších predpisov.

¹¹⁸ K uvedenému bližšie: § 22 ods. 5 zákona o dani z príjmov.

¹¹⁹ K uvedenému bližšie: autorský zákon.

¹²⁰ § 2 zákona č. 49/2002 Z. z. o ochrane pamiatkového fondu v znení neskorších predpisov.

¹²¹ K uvedenému bližšie: zákon č. 206/2009 Z. z. o múzeách a o galériách a o ochrane predmetov kultúrnej hodnoty a o zmene zákona Slovenskej národnej rady č. 372/1990 Zb. o priestupkoch v znení neskorších predpisov.

- h) preložky energetických diel u ich vlastníkov, ak boli financované fyzickou osobou alebo právnickou osobou, ktorá potrebu tejto preložky vyvolala,¹²²
- i) nehmotný majetok vložený ako vklad do obchodnej spoločnosti alebo členský vklad do základného imania družstva, ak ho vkladateľ nadobudol bezodplatne, napríklad know-how, obchodná značka alebo ak podľa podmienok vkladu bolo obchodnej spoločnosti alebo družstvu poskytnuté len právo na použitie bez prevodu vlastníckych práv k nehmotnému majetku a bez možnosti poskytnutia práva na použitie iným osobám,
- j) hmotný majetok u veriteľa, ktorý nadobudol vlastnícke právo v dôsledku zabezpečenia záväzku prevodom práva¹²³ počas zabezpečenia tohto záväzku,
- k) hmotný majetok bezodplatne nadobudnutý organizáciou zabezpečujúcou jeho ďalšie využitie podľa osobitného predpisu,¹²⁴ ak výdavky vynaložené na jeho vybudovanie sú u odovzdávajúceho daňovníka súčasťou obstarávacej ceny stavby alebo boli zahrnuté pri bezplatnom odovzdaní do výdavkov podľa § 19 ods. 3 písm. c) zákona o dani z príjmov.

Postup pri odpisovaní hmotného majetku bližšie upravuje dikcia § 26 a nasl. zákona o dani z príjmov, v zmysle ktorej daňovník v prvom roku odpisovania zaradí hmotný majetok v triedení podľa klasifikácie produkcie a klasifikácie stavieb¹²⁵ do odpisových skupín uvedených v prílohe č. 1 zákona o dani z príjmov. Príslušná odpisová skupina následne implikuje aj dobu odpisovania.

¹²² zákon č. 251/2012 Z. z. o energetike a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákon č. 442/2002 Z. z. o verejných vodovodoch a verejných kanalizáciách a o zmene a doplnení zákona č. 276/2001 Z. z. o regulácii v sieťových odvetviach v znení neskorších predpisov, zákon č. 135/1961 Zb. o pozemných komunikáciách (cestný zákon) v znení neskorších predpisov.

¹²³ § 553 občianskeho zákonníka.

¹²⁴ zákon č. 251/2012 Z. z. o energetike a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákon č. 442/2002 Z. z. o verejných vodovodoch a verejných kanalizáciách a o zmene a doplnení zákona č. 276/2001 Z. z. o regulácii v sieťových odvetviach v znení neskorších predpisov, zákon č. 135/1961 Zb. o pozemných komunikáciách (cestný zákon) v znení neskorších predpisov.

¹²⁵ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008 z 23. apríla 2008, ktorým sa zavádza nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) a ktorým sa zrušuje nariadenie Rady (EHS) č. 3696/93 (Ú. v. EÚ L 145, 4. 6. 2008).

Odpisová skupina	Doba odpisovania
0	2 roky
1	4 roky
2	6 rokov
3	8 rokov
4	12 rokov
5	20 rokov
6	40 rokov

Hmotný majetok, ktorý nemožno zaradiť do odpisových skupín podľa prílohy a ktorého doba použiteľnosti nevyplýva z iných predpisov, sa na účely odpisovania zaradí do odpisovej skupiny 2, avšak predmetná prezumpcia neplatí pre hmotný majetok podľa § 26 ods. 6 a 7 zákona o dani z príjmov. Daňovník odpisuje hmotný majetok metódou rovnomerného odpisovania podľa § 27 zákona o dani z príjmov, alebo metódou zrýchleného odpisovania podľa § 28 označeného zákona, ktorou daňovník môže odpisovať len hmotný majetok zaradený do odpisovej skupiny číslo 2 a 3. Spôsob odpisovania určí daňovník pre každý novoobstaraný hmotný majetok a nemožno ho zmeniť po celú dobu jeho odpisovania.¹²⁶ Hmotný majetok sa odpisuje najviac do výšky vstupnej ceny, prípadne zvýšenej o vykonané technické zhodnotenie alebo pri zrýchlenom odpisovaní do výšky zvýšenej zostatkovej ceny.

V súvislosti s daňovým výdavkom a zdaniteľným príjmom sa prirodzene spája aj ďalší dôležitý pojem, a to **základ dane**. Rozdiel medzi zdaniteľným príjmom a daňovým výdavkom, pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti v príslušnom zdaňovacom období, predstavuje **základ dane**.¹²⁷ Pre určenie daňovej povinnosti daňovníka je preto osobitne dôležité správne určenie základu dane, ktorý nie je možné automaticky stotožňovať s výsledkom hospodárenia podľa zákona o účtovníctve,¹²⁸ a preto je potrebné aplikovať príslušné ustanovenia zákona

¹²⁶ K odpisovaniu pozri aj: *Kubincová, T.* Odpisovanie bytov a daň z príjmu. In: DUO : bez chýb pokút a penále : mesačník. - Žilina : Poradca, 2017, roč. 12, č. 11, s. 16-20.

¹²⁷ K uvedenému napríklad: rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 Sžf/85/2007 zo dňa 23.10.2018; rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžf/42/2011 zo dňa 18.04.2012.

¹²⁸ Výsledok hospodárenia zákonodarca na účely zákona o účtovníctve vymedzuje ako ocenený výsledný efekt činnosti účtovnej jednotky dosiahnutý v účtovnom období. V zmysle označeného zákona účtovná jednotka účtuje buď v sústave podvojného účtovníctva alebo v sústave jednoduchého účtovníctva (§ 2 ods. 1 citovaného zákona). Zákon rozlišuje **tri druhy účtovných jednotiek**, a sice **mikro, malú a veľkú účtovnú jednotku**. Ako rozlišovacie kritéria sú uplatňované celková suma majetku, čistý obrat a priemerný prepočítaný počet zamestnancov počas účtovného obdobia. – K uvedenému bližšie § 2 ods. 5 - 8 zákona o účtovníctve. Za účtovné obdobie sa považuje **kalendárny rok**, ak zákon o účtovníctve neustanovuje inak, pričom podľa § 3 ods. 4 zákona o účtovníctve je

o dani z príjmov. Opakom základu dane je **daňová strata**, ktorú zákon o dani z príjmov precizuje ako rozdiel, o ktorý daňové výdavky prevyšujú zdaniteľné príjmy pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti v príslušnom zdaňovacom období.

2.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba dane z príjmov

Pokiaľ ide o predmet dane z príjmov, je potrebné primárne akcentovať skutočnosť, že zákon o dani z príjmov rozlišuje medzi predmetom dane z príjmov fyzických osôb a predmetom dane z príjmov právnických osôb. S prihliadnutím na právnu úpravu je nutné upozorniť na určitý nedostatok legislatívnej techniky a použitej terminológie. Kým v prípade fyzických osôb je predmet dane v zásade explicitne upravený v dikcii § 3 zákona o dani z príjmov, na strane druhej v prípade právnických osôb nie je predmet dane z príjmov úplne právne perfektne precizovaný. Pri výklade právnej úpravy a charakterizovania predmetu dane z príjmov právnických osôb je preto okrem osobitne vymedzeného predmetu dane podľa § 12 zákona o dani z príjmov potrebné vychádzať aj z generálnej definície predmetu dane z príjmov podľa § 2 písm. b) zákona o dani z príjmov, a síce predmetom dane z príjmov je aj príjem z činnosti daňovníka a z nakladania s majetkom daňovníka, v tomto prípade právnickej osoby.

2.2.1. Predmet dane z príjmov fyzických osôb

Predmet dane z príjmov – fyzickej osoby vymedzuje zákon o dani z príjmov pozitívnym, ako aj negatívnym spôsobom.

Predmetom dane z príjmov fyzických osôb sú:

- a) príjmy zo závislej činnosti podľa § 5 zákona o dani z príjmov,
- b) príjmy z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti, z prenájmu a z použitia diela a umeleckého výkonu podľa § 6 zákona o dani z príjmov,
- c) príjmy z kapitálového majetku podľa § 7 zákona o dani z príjmov,
- d) ostatné príjmy podľa § 8 zákona o dani z príjmov,

možné za účtovné obdobie považovať aj **hospodársky rok**, ktorým sa rozumie obdobie v trvaní nepretržite po sebe idúcich 12 kalendárnych mesiacov, ktoré nie je zhodné s rokom kalendárnym.

- e) podiel na zisku (dividenda) vyplácaný zo zisku obchodnej spoločnosti alebo družstva¹²⁹ vrátane reverzného hybridného subjektu určeného na rozdelenie osobám, ktoré sa podieľajú na ich základnom imaní, alebo členom štatutárneho orgánu, alebo členom dozorného orgánu tejto obchodnej spoločnosti alebo družstva vrátane reverzného hybridného subjektu, pričom za podiel na zisku (dividendu) sa považuje aj príjem plynúci zo zníženia základného imania obchodnej spoločnosti alebo družstva vrátane reverzného hybridného subjektu, alebo rezervného fondu obchodnej spoločnosti v časti, v akej boli predtým zvýšené zo zisku po zdanení, ako aj použitie nerozdeleného zisku po zdanení na splatenie príspevkov do kapitálového fondu z príspevkov, podiel na likvidačnom zostatku obchodnej spoločnosti alebo družstva vrátane reverzného hybridného subjektu, vyrovnací podiel, podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi, ak nejde o plnenia uvedené v písmene f),¹³⁰
- f) podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi verejnej obchodnej spoločnosti, podiel na zisku spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti a komplementára komanditnej spoločnosti¹³¹ a podiel spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti a komplementára komanditnej spoločnosti na likvidačnom zostatku pri likvidácii spoločnosti a vyrovnací podiel pri zániku účasti spoločníka vo verejnej obchodnej spoločnosti alebo pri zániku účasti komplementára v komanditnej spoločnosti, ak nejde o podiel na zisku, podiel na likvidačnom zostatku alebo vyrovnací podiel vyplácaný spoločníkovi verejnej obchodnej spoločnosti a komplementárovi komanditnej spoločnosti, ktorá je považovaná za reverzný¹³² hybridný subjekt,¹³³
- g) podiel člena pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou¹³⁴ na zisku a na majetku určenom na rozdelenie členom pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou alebo podiel na likvidačnom zostatku pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou,¹³⁵

¹²⁹ Za obchodnú spoločnosť alebo družstvo sa považuje aj zahraničná osoba vyplácajúca obdobný príjem.

¹³⁰ § 3 ods. 1 písm. e) zákona o dani z príjmov.

¹³¹ Za verejnú obchodnú spoločnosť alebo komanditnú spoločnosť sa považuje aj zahraničná osoba vyplácajúca obdobný príjem.

¹³² Reverzný hybridný subjekt bližšie precizuje ustanovenie § 17j ods. 3 zákona o dani z príjmov.

¹³³ § 3 ods. 1 písm. f) zákona o dani z príjmov.

¹³⁴ Za pozemkové spoločenstvo s právnou subjektivitou sa považuje aj zahraničná osoba vyplácajúca obdobný príjem.

¹³⁵ § 3 ods. 1 písm. g) zákona o dani z príjmov.

h) suma príjmu priraditeľná fyzickej osobe - daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou z

1. kladného výsledku hospodárenia vykazaného v zahraničí kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou podľa § 51h ods. 2 zákona o dani z príjmov za zdaňovacie obdobie končiace počas zdaňovacieho obdobia daňovníka (fyzickej osobe) s neobmedzenou daňovou povinnosťou zníženého o daň z príjmov právnickej osoby preukázateľne zaplatenú kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou v pomere, v akom by mu pri priamej účasti prináležal podiel na zisku (dividenda), ak by mu bol vyplatený alebo iný príjem v dôsledku skutočne vykonávanej kontroly nad kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou, ak nemá nárok dividendu a pri výplate skutočného podielu na zisku (dividendy) by sa na tento príjem pri zamedzení dvojitého zdanenia neuplatnila metóda vyňatia príjmu,¹³⁶ pričom do kladného výsledku hospodárenia sa nezahŕňa podiel na zisku prijatý kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou od inej kontrolovanej zahraničnej spoločnosti vyplateného z výsledku hospodárenia, ktorý už bol predmetom zdanenia podľa § 51h zákona o dani z príjmov¹³⁷ u fyzickej osoby daňovníka s neobmedzenou daňovou povinnosťou, a to v rozsahu, v akom má táto kontrolovaná zahraničná spoločnosť nárok na podiel na zisku z výsledku hospodárenia vykazanom v zahraničí touto inou kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou v tom istom alebo ktoromkoľvek predchádzajúcom zdaňovacom období, alebo
2. kladného výsledku hospodárenia vykazaného v zahraničí kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou podľa § 51h ods. 2 zákona o dani z príjmov za zdaňovacie obdobie končiace počas zdaňovacieho obdobia daňovníka (fyzickej osoby) s neobmedzenou daňovou povinnosťou zníženého o daň z príjmov právnickej osoby preukázateľne zaplatenú kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou v pomere jeho nepriamej účasti na základnom imaní podľa § 51h ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov na tejto spoločnosti alebo v pomere skutočne vykonávanej kontroly, ak kontrolovaná zahraničná spoločnosť nemá základné imanie, pričom do kladného výsledku hospodárenia sa nezahŕňa podiel na zisku (dividenda) prijatý kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou od inej kontrolovanej zahraničnej spoločnosti vyplateného z výsledku

¹³⁶ K metóde vyňatia príjmu bližšie: § 45 zákona o dani z príjmov.

¹³⁷ osobitný základ dane z príjmu kontrolovanej zahraničnej spoločnosti u fyzickej osoby

hospodárenia, ktorý už bol predmetom zdanenia podľa § 51h zákona o dani z príjmov u daňovníka (fyzickej osoby) s neobmedzenou daňovou povinnosťou, a to v rozsahu, v akom má táto kontrolovaná zahraničná spoločnosť nárok na podiel na zisku z výsledku hospodárenia vykázanom v zahraničí touto inou kontrolovanou zahraničnou spoločnosťou v tom istom alebo ktoromkoľvek predchádzajúcom zdaňovacom období.

Predmetom dane z príjmov fyzických osôb nie je:

- prijatá náhrada oprávnenej osoby podľa osobitných predpisov,¹³⁸ príjem získaný vydaním,¹³⁹ darovaním¹⁴⁰ alebo dedením¹⁴¹ nehnuteľnosti, bytu, nebytového priestoru alebo ich častí (ďalej len „nehnuteľnosť“) alebo huteľnej veci, práva alebo inej majetkovej hodnoty okrem príjmu z neho plynúceho a okrem darov poskytnutých v súvislosti s výkonom činnosti podľa § 5 alebo § 6 zákona o dani z príjmov a darov, ktoré boli poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od držiteľa,
- úver a pôžička,¹⁴²
- daň z pridanej hodnoty¹⁴³ uplatnená v cene tovaru alebo služby, ak ide o platiteľa tejto dane,

¹³⁸ K uvedenému bližšie: zákon č. 119/1990 Zb. o súdnej rehabilitácii v znení neskorších predpisov, zákon č. 403/1990 Zb. o zmiernení následkov niektorých majetkových krívd v znení neskorších predpisov, zákon č. 87/1991 Zb. o mimosúdnych rehabilitáciách v znení neskorších predpisov, zákon č. 229/1991 Zb. o úprave vlastníckych vzťahov k pôde a inému poľnohospodárskemu majetku v znení neskorších predpisov, zákon č. 319/1991 Zb. o zmiernení niektorých majetkových a iných krívd a o pôsobnosti orgánov štátnej správy Slovenskej republiky v oblasti mimosúdnych rehabilitácií v znení neskorších predpisov, zákon č. 42/1992 Zb. o úprave majetkových vzťahov a vyporiadaní majetkových nárokov v družstvách v znení neskorších predpisov, zákon č. 105/2002 Z. z. o poskytnutí jednorazového finančného príspevku príslušníkom československých zahraničných alebo spojeneckých armád, ako aj domáceho odboja v rokoch 1939 - 1945 v znení neskorších predpisov, zákon č. 462/2002 Z. z. o poskytnutí jednorazového príspevku politickým väzňom v znení zákona č. 665/2002 Z. z.

¹³⁹ K uvedenému bližšie: v predchádzajúcej poznámke pod čiarou.

¹⁴⁰ K uvedenému bližšie: darovacia zmluva podľa § 628 a nasl. zákona č. 40/1964 Zb. Občiansky zákonník v znení neskorších predpisov (ďalej len „občiansky zákonník“).

¹⁴¹ K dedeniu bližšie: ustanovenia § 460 a nasl. občianskeho zákonníka

¹⁴² Príjem, ktorý sa asi najčastejšie spája s inštitútom peňažnej pôžičky, úrok, predstavuje v zmysle zákona o dani z príjmov zdaniteľný príjem, ale len za predpokladu, že ide o príjem fyzickej osoby. V prípade ak by išlo o daň z príjmov právnických osôb, je potrebné akcentovať skutočnosť, že od dane sú podľa § 13 ods. 2 písm. f) zákona o dani z príjmov oslobodené príjmy tejto právnickej osoby, akými sú úroky a iné výnosy z poskytnutých úverov a pôžičiek, plynúce zo zdroja na území Slovenskej republiky. - K uvedenému bližšie *Dolíhalová, M. – Úradník, M.* Pôžička ako zdroj príjmu nedokonalého kontrolného mechanizmu. In: COFOLA 2020 : zborník príspevků mladých právníků, doktorandů a právních vědců. 1. vyd. Brno : Masarykova univerzita : Masarykova univerzita v Brně, 2020, s. 897-929.

¹⁴³ K uvedenému bližšie: zákon o DPH.

- príjem plynúci z dôvodu nadobudnutia nových akcií¹⁴⁴ a podielov¹⁴⁵ ako aj príjem plynúci z dôvodu ich výmeny pri zrušení daňovníka bez likvidácie, a to aj vtedy, ak súčasťou splynutia, zlúčenia alebo rozdelenia spoločnosti je aj majetok spoločnosti so sídlom v členských štátoch Európskej únie.

Príjmy zo závislej činnosti ako zdaniteľné príjmy fyzických osôb bližšie upravuje dikcia § 5 zákona o dani z príjmov.¹⁴⁶ Podľa označenej dikcie zákona sú príjmami zo závislej činnosti príjmy zo súčasného alebo z predchádzajúceho pracovnoprávneho vzťahu, služobného pomeru, štátnozamestnaneckého pomeru¹⁴⁷ alebo členského pomeru, alebo z obdobného vzťahu, v ktorom je daňovník pri výkone práce pre platiteľa príjmu povinný dodržiavať pokyny alebo príkazy platiteľa príjmu a podiel na zisku (dividenda) vyplatený obchodnou spoločnosťou alebo družstvom zamestnancovi bez účasti na základnom imaní tejto spoločnosti alebo družstva.

K príjmom zo závislej činnosti sa zaraďujú aj príjmy za prácu **likvidátorov**,¹⁴⁸ **prokuristov**,¹⁴⁹ **nútených správcov**,¹⁵⁰ **členov družstiev**,¹⁵¹ **spoločníkov a konateľov spoločností s ručením obmedzeným a komanditistov komanditných spoločností**,¹⁵² a to aj keď nie sú povinní pri výkone práce pre družstvo alebo pre spoločnosť dodržiavať príkazy inej osoby. Zdaniteľným príjmom je aj **odmena v súvislosti so zabezpečovaním výkonu volebného práva a hlasovacieho práva v rámci referenda**, a to odmena za výkon funkcie

¹⁴⁴ K uvedenému bližšie: § 208 a § 209 obchodného zákonníka.

¹⁴⁵ K uvedenému bližšie: § 144 a § 223 obchodného zákonníka.

¹⁴⁶ K uvedenému bližšie: *MIHÁL, J.* Daň z príjmov zo závislej činnosti 2020. Bratislava : Relia spoločnosť s ručením obmedzeným, 2019, 162 s.

¹⁴⁷ K uvedenému bližšie: zákonník práce, zákon č. 552/2003 Z. z. o výkone práce vo verejnom záujme v znení neskorších predpisov, zákon č. 55/2017 Z. z. o štátnej službe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o štátnej službe“), ale napríklad aj § 71 a nasl. zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o finančnej správe“).

¹⁴⁸ Napríklad podľa § 75 ods. 6 obchodného zákonníka odmenu likvidátora určuje orgán spoločnosti, ktorý likvidátora vymenoval. Likvidátor vymenovaný súdom má nárok na náhradu primeraných výdavkov a na odmenu za výkon funkcie. Ak nedôjde k dohode medzi spoločnosťou a likvidátorom vymenovaným súdom o výške odmeny, určí na návrh likvidátora výšku výdavkov a odmenu za výkon funkcie súd uznesením, ktoré doručí likvidátorovi a spoločnosti. Odmena likvidátora je pohľadávkou likvidátora voči spoločnosti a uhrádza sa z majetku spoločnosti.

¹⁴⁹ K uvedenému bližšie: § 14 obchodného zákonníka.

¹⁵⁰ K uvedenému bližšie: zákon č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov, napríklad § 43 označeného zákona (ďalej len „zákon o konkurze a reštrukturalizácii“).

¹⁵¹ K uvedenému bližšie aj: § 187 ods. 1 písm. i) obchodného zákonníka.

¹⁵² K uvedenému bližšie: obchodný zákonník.

predsedu, člena a zapisovateľa volebnej komisie, predsedu, člena a zapisovateľa komisie pre referendum a asistenta sčítania.¹⁵³

Príjem zo závislej činnosti predstavujú aj **platy a funkčné príplatky** ústavných činiteľov Slovenskej republiky, verejného ochrancu práv, komisára pre deti, komisára pre osoby so zdravotným postihnutím, poslancov Európskeho parlamentu, ktorí boli zvolení na území Slovenskej republiky, prokurátorov Slovenskej republiky a vedúcich ostatných ústredných orgánov štátnej správy Slovenskej republiky ustanovené osobitnými predpismi.¹⁵⁴

Odmeny za výkon funkcie v štátnych orgánoch¹⁵⁵, v orgánoch územnej samosprávy a v orgánoch iných právnických osôb alebo spoločenstiev,¹⁵⁶ ak nejde o príjmy podľa § 5 ods. 1 písm. a) a b) zákona o dani z príjmov, alebo odmeny za výkon funkcie, ak nejde o príjmy uvedené v písmenách § 5 ods. 1 písm. a), b) a g) zákona o dani z príjmov.

V zmysle zákona o dani z príjmov sa medzi zdaniteľné príjmy zo závislej činnosti zaraďujú aj **odmeny obvinených vo väzbe¹⁵⁷** a **odmeny odsúdených** vo výkone trestu odňatia slobody poskytované podľa osobitného predpisu.¹⁵⁸

Zdaniteľným príjmom sú aj **príjmy z prostriedkov sociálneho fondu** poskytované podľa zákona č. 152/1994 Z. z. o sociálnom fonde a o zmene a doplnení zákona č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov, ako aj **príjmy plynúce v súvislosti s minulým, súčasným alebo budúcim výkonom závislej činnosti alebo funkcie** bez ohľadu

¹⁵³ K uvedenému bližšie: zákon č. 180/2014 Z. z. o podmienkach výkonu volebného práva a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „volebný zákon“) v spojení s vyhláškou Ministerstva vnútra Slovenskej republiky č. 308/2015 Z. z. o výdavkoch spojených s voľbami v znení neskorších predpisov.

¹⁵⁴ K uvedenému bližšie napríklad: zákon č. 120/1993 Z. z. o platových pomeroch niektorých ústavných činiteľov Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov, § 65 a nasl. zákona č. 385/2000 Z. z. o sudcoch a prísediach a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o sudcoch“), § 95 a nasl. zákona č. 154/2001 Z. z. o prokurátoroch a právnych čakaťoch prokuratúry v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o prokurátoroch“), § 26 zákona č. 564/2001 Z. z. o verejnom ochrancovi práv v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o verejnom ochrancovi práv“).

¹⁵⁵ Napríklad člen štátnej komisie má nárok na paušálnu mesačnú odmenu za výkon funkcie v sume 1,5-násobku priemernej nominálnej mesačnej mzdy zamestnanca v hospodárstve Slovenskej republiky za predchádzajúci kalendárny rok zaokrúhlený nahor na celé euro. Predsedovi štátnej komisie patrí osobitný príplatok vo výške 30% mesačnej odmeny. Člen štátnej komisie má nárok na úhradu preukázaných cestovných výdavkov spojených s výkonom funkcie a stravného podľa osobitného predpisu. - K uvedenému bližšie § 13 ods. 9 volebný zákon.

¹⁵⁶ K uvedenému bližšie napríklad: § 14b ods. 1 písm. d) a h) zákona č. 182/1993 Z. z. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov v znení neskorších predpisov.

¹⁵⁷ K uvedenému bližšie: § 16 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 156/1993 Z. z. o výkone väzby v znení neskorších predpisov.

¹⁵⁸ K uvedenému bližšie: § 45, § 50 ods. 3 písm. e) zákona č. 475/2005 Z. z. o výkone trestu odňatia slobody a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

na to, či daňovník pre platiteľa príjmu skutočne vykonával, vykonáva alebo bude vykonávať túto závislú činnosť alebo funkciu.

Zdaniteľným príjmom sa rozumie aj **obslužné**¹⁵⁹ a zákon o dani z príjmov medzi zdaniteľné príjmy zo závislej činnosti subsumuje aj **vrátené poistné** zo zaplateného poistného na verejné zdravotné poistenie,¹⁶⁰ sociálne poistenie¹⁶¹ a sociálne zabezpečenie,¹⁶² o ktoré si daňovník znížil v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach príjmy zo závislej činnosti.¹⁶³

Rovnako zdaniteľný príjem predstavuje aj nepeňažné **plnenie poskytnuté od bývalého zamestnávateľa**, ktorý je platiteľom dane z príjmov, **poberateľovi predčasného starobného dôchodku, starobného dôchodku, poberateľovi výsluhového dôchodku po dovърšení dôchodkového veku** podľa zákona o sociálnom poistení alebo osobe, na ktorú prešlo právo na tieto plnenia.

V zmysle zákona o dani z príjmov sa za zdaniteľný príjem zo závislej činnosti fyzickej osoby považuje aj **odmena za produktívnu prácu žiaka strednej odbornej školy a príjem študenta vysokej školy v čase odbornej praxe**, ako aj **príjmy z činnosti športovca** na základe zmluvy o profesionálnom vykonávaní športu¹⁶⁴ a **príjmy z činnosti športového odborníka** na základe zmluvy o výkone činnosti športového odborníka podľa osobitného predpisu.¹⁶⁵

Príjmami zo závislej činnosti sú bez ohľadu na ich právny dôvod pravidelné, nepravidelné alebo jednorazové príjmy, ktoré sa vyplácajú, poukazujú alebo pripisujú k dobru, alebo spočívajú v inej forme plnenia zamestnancovi od zamestnávateľa alebo v súvislosti

¹⁵⁹ K uvedenému bližšie napríklad: § 16 ods. 15 až 19 zákona č. 30/2019 Z. z. o hazardných hrách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o hazardných hrách“).

¹⁶⁰ K uvedenému bližšie: zákon č. 580/2004 Z. z. o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o zdravotnom poistení“).

¹⁶¹ K uvedenému bližšie: zákon č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o sociálnom poistení“).

¹⁶² K uvedenému bližšie: zákon č. 328/2002 Z. z. o sociálnom zabezpečení policajtov a vojakov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o sociálnom zabezpečení policajtov a vojakov“).

¹⁶³ K uvedenému bližšie aj: § 5 ods. 8 zákona o dani z príjmov.

¹⁶⁴ K uvedenému bližšie: § 35 a nasl. zákona č. 440/2015 Z. z. o športe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o športe“).

¹⁶⁵ K uvedenému bližšie: § 49a zákona o športe.

s výkonom závislej činnosti. Takýmito príjmami sú aj príjmy, ktoré poberá osoba, na ktorú prešlo zo zamestnanca právo na tieto príjmy.¹⁶⁶

Zákonodarca okrem všeobecnej negatívnej definície predmetu dane z príjmov fyzických osôb¹⁶⁷ vymedzuje aj ďalšie **príjmy, ktoré nie sú predmetom dane z príjmov**,¹⁶⁸ a to:

- cestovná náhrada poskytovaná v súvislosti s výkonom závislej činnosti do výšky, na ktorú vznikne zamestnancovi nárok podľa osobitných predpisov,¹⁶⁹ okrem vreckového poskytovaného pri zahraničnej pracovnej ceste,
- nepeňažné plnenie vo výške hodnoty poskytovaných osobných ochranných pracovných prostriedkov podľa osobitných predpisov, osobných hygienických prostriedkov a pracovného oblečenia,¹⁷⁰ vrátane ich udržiavania alebo suma, ktorou zamestnávateľ uhrádza zamestnancovi preukázané výdavky vynaložené na tieto účely,
- suma prijatá zamestnancom ako preddavok od zamestnávateľa, aby ju v jeho mene vynaložil, alebo suma, ktorou zamestnávateľ uhrádza zamestnancovi preukázané výdavky, ktoré zamestnanec za zamestnávateľa vynaložil zo svojho tak, akoby ich vynaložil priamo zamestnávateľ,
- suma do výšky ustanovenej podľa § 18 až § 33a zákona o cestovných náhradách, a to na úhradu niektorých výdavkov zamestnanca,
- hodnota poskytovaných rekondičných pobytov, rehabilitačných pobytov, kondičných rehabilitácií a preventívnej zdravotnej starostlivosti v prípadoch a za podmienok ustanovených osobitným predpisom,¹⁷¹
- náhrada za používanie vlastného náradia, zariadenia a predmetov potrebných na výkon práce podľa § 145 zákonníka práce, a to v prípadoch ak je výška náhrady určená na základe kalkulácie skutočných výdavkov,
- náhrada výdavkov a plnenie poskytované v súvislosti s výkonom funkcie, na ktoré vzniká nárok podľa osobitných predpisov.¹⁷²

¹⁶⁶ § 5 ods. 2 zákona o dani z príjmov.

¹⁶⁷ K uvedenému bližšie: § 3 ods. 2 zákona o dani z príjmov.

¹⁶⁸ K uvedenému bližšie aj: § 5 ods. 6 zákona o dani z príjmov.

¹⁶⁹ K uvedenému bližšie: zákon o cestovných náhradách.

¹⁷⁰ napríklad pracovné odevy, uniformy a podobne

¹⁷¹ K uvedenému bližšie: zákonník práce, zákon o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci.

¹⁷² K uvedenému bližšie napríklad: zákon č. 120/1993 Z. z. o platových pomeroch niektorých ústavných činiteľov Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov, § 65 a nasl. zákona o sudcoch, § 95 a nasl. zákona o prokurátoroch, § 26 zákona o verejnom ochrancovi práv.

Zdaniteľným príjmom fyzickej osoby sú aj príjmy z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti, z prenájmu a z použitia diela a umeleckého výkonu, ktoré sú bližšie precizované v ustanovení § 6 zákona o dani z príjmov.

Príjmami z podnikania sú:

- a) príjmy z poľnohospodárskej výroby, lesného a vodného hospodárstva,¹⁷³
- b) príjmy zo živnosti,¹⁷⁴
- c) príjmy z podnikania vykonávaného podľa osobitných predpisov¹⁷⁵ neuvedené v písmenách a) a b),
- d) príjmy spoločníkov verejnej obchodnej spoločnosti a komplementárov komanditnej spoločnosti podľa § 6 ods. 7 a 8, ak § 17j ods. 1 zákona o dani z príjmov neustanovuje inak.

Príjmami z inej samostatnej zárobkovej činnosti, ak nepatria do príjmov zo závislej činnosti sú príjmy:

- a) z vytvorenia diela a z podania umeleckého výkonu,¹⁷⁶ pri ktorých sa daňovník vopred písomne dohodne s platiteľom dane¹⁷⁷ a príjmy z vydávania, rozmnožovania a rozširovania literárnych diel a iných diel na vlastné náklady, ako aj z vytvorenia alebo zhotovenia iného predmetu duševného vlastníctva a z použitia iného predmetu duševného vlastníctva alebo z postúpenia práv k predmetu duševného vlastníctva,
- b) z činností, ktoré nie sú živnosťou ani podnikaním,¹⁷⁸

¹⁷³ K uvedenému bližšie: § 12a zákona č. 105/1990 Zb. o súkromnom podnikaní občanov v znení neskorších predpisov.

¹⁷⁴ Živnosťou je sústavná činnosť prevádzkovaná samostatne, vo vlastnom mene, na vlastnú zodpovednosť, za účelom dosiahnutia zisku alebo za účelom dosiahnutia merateľného pozitívneho sociálneho vplyvu, ak ide o hospodársku činnosť registrovaného sociálneho podniku podľa osobitného predpisu, a za podmienok ustanovených zákonom č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon) v znení neskorších predpisov.

¹⁷⁵ Ide o príjmy spojené s výkonom tzv. slobodných povolání, ako napríklad notár, exekútor, advokát, stavebný inžinier, architekt, geodet. K uvedenému bližšie aj výkon povolání napríklad podľa: 1) zákona č. 39/2015 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, 2) zákona č. 442/2004 Z. z. o súkromných veterinárnych lekároch, o Komore veterinárnych lekárov Slovenskej republiky a o zmene a doplnení zákona č. 488/2002 Z. z. o veterinárnej starostlivosti a o zmene niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, 3) zákona č. 423/2015 Z. z. o štatutárnom audite a o zmene a doplnení zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, 4) zákona č. 78/1992 Z. z. o daňových poradcov a Slovenskej komore daňových poradcov a podobne.

¹⁷⁶ K uvedenému bližšie: zákon č. 185/2015 Z. z. autorský zákon v znení neskorších predpisov.

¹⁷⁷ K uvedenému bližšie: § 6 ods. 2 písm. a) v spojení s § 43 ods. 14 zákona o dani z príjmov.

¹⁷⁸ Napríklad: 1) správca konkurznej podstaty vykonávajúci činnosť v zmysle zákona o konkurze a reštrukturalizácii v spojení so zákonom č. 8/2005 Z. z. o správcoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, 2) osobný asistent ťažko zdravotne postihutej osoby, ktorý vykonáva asistenciu

- c) znalcov a tlmočníkov za činnosť podľa osobitného predpisu,¹⁷⁹
- d) z činností sprostredkovateľov podľa osobitných predpisov, ktoré nie sú živnosťou,¹⁸⁰
- e) príjmy z činnosti športovca alebo športového odborníka podľa osobitného predpisu¹⁸¹ vrátane príjmov na základe zmluvy o sponzorstve v športe.¹⁸²¹⁸³

Príjmom z podnikania alebo z inej samostatnej zárobkovej činnosti je aj:

- a) príjem z akéhokoľvek nakladania s obchodným majetkom daňovníka,
- b) úroky z peňažných prostriedkov na bežných účtoch, ktoré sa používajú v súvislosti s dosahovaním príjmov z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti,
- c) príjem z predaja podniku alebo jeho časti na základe zmluvy o predaji podniku,¹⁸⁴
- d) výška odpusteného dlhu alebo jeho časti u dlžníka, ktorá súvisí a je dôsledkom nakladania s jeho obchodným majetkom.

Príjmami z prenájmu, ak nejde o príjmy z podnikania a zo závislej činnosti, sú príjmy z prenájmu nehnuteľností vrátane príjmov z prenájmu hnutel'ných vecí, ktoré sa prenajímajú ako príslušenstvo nehnuteľnosti.

podľa zákona č. 447/2008 Z. z. o peňažných príspevkoch na kompenzáciu ťažkého zdravotného postihnutia v znení neskorších predpisov, 3) správca programu krytých dlhopisov podľa § 77 a nasl. zákona č. 483/2001 Z. z. o bankách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, 4) správca dedičstva vykonávajúci činnosť podľa § 182 a nasl. zákona č. 161/2015 Z. z. Civilný mimosporový poriadok v znení neskorších predpisov.

¹⁷⁹ K uvedenému bližšie: zákon č. 382/2004 Z. z. o znalcoch, tlmočníkoch a prekladateľoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

¹⁸⁰ K uvedenému bližšie: zákon č. 186/2009 Z. z. o finančnom sprostredkovaní a o finančnom poradenstve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákon č. 650/2004 Z. z. o doplnkovom dôchodkovom sporení a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o doplnkovom dôchodkovom sporení“), zákon č. 5/2004 Z. z. o službách zamestnanosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákon č. 310/1992 Zb. o stavebnom sporení v znení neskorších predpisov, zákon č. 566/2001 Z. z. o cenných papieroch a investičných službách a o zmene a doplnení zákonov (zákon cenných papieroch) v znení neskorších zákonov (ďalej len „zákon o cenných papieroch“)

¹⁸¹ K uvedenému bližšie: § 4 ods. 3 písm. c), ods. 4 písm. a), b) a d) a § 6 ods. 1 písm. a) až d) a § 45 zákona o športe.

¹⁸² § 50 a § 51 zákona o športe

¹⁸³ Ak profesionálny športovec vykonáva šport na základe zmluvy o profesionálnom vykonávaní športu, alebo na základe pracovnoprávného vzťahu alebo obdobného pracovného vzťahu podľa osobitného predpisu (§ 4 ods. 3 písm. a) a b) zákona o športe) jeho príjem sa zaradi medzi zdaniteľné príjmy zo závislej činnosti (§ 5 ods. 1 písm. m) zákona o dani z príjmov). V prípade, keď profesionálny športovec vykonáva šport ako samostatne zárobkovo činná osoba, potom ide o príjmy športovca z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 2 písm. e) zákona o dani z príjmov.

¹⁸⁴ K uvedenému bližšie: § 17a zákona o dani z príjmov v spojení s § 476 a nasl. obchodného zákonníka.

Príjmami z použitia diela a použitia umeleckého výkonu¹⁸⁵ sú príjmy za udelenie súhlasu na použitie diela a súhlasu na použitie umeleckého výkonu, ak nepatria do príjmov z inej samostatnej zárobkovej činnosti uvedených v § 6 odseku 2 písm. a) zákona o dani z príjmov, pri ktorých daňovník uplatnil postup podľa § 43 ods. 14 zákona o dani z príjmov, t. j. pri ktorých sa daňovník vopred písomne nedohodne s platiteľom dane.

Príjmami z kapitálového majetku, ak nejde o príjmy podľa § 6 ods. 1 písm. d) zákona o dani z príjmov, sú

- a) úroky a ostatné výnosy z cenných papierov,
- b) úroky, výhry a iné výnosy z vkladov na vkladných knižkách, z peňažných prostriedkov na vkladovom účte, na účte stavebného sporiteľa a z bežného účtu,¹⁸⁶ okrem úrokov z peňažných prostriedkov na bežných účtoch, ktoré sa používajú v súvislosti s dosahovaním príjmov z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti,
- c) úroky a iné výnosy z poskytnutých úverov a pôžičiek a úroky z hodnoty splateného vkladu v dohodnutej výške spoločníkov verejných obchodných spoločností,
- d) dávky z doplnkového dôchodkového sporenia podľa zákona o doplnkovom dôchodkovom sporení a rovnako sa posudzuje aj odstupné vyplácané podľa tohto zákona,
- e) plnenia z poistenia pre prípad dožitia určitého veku; rovnako sa posudzuje aj jednorazové vyrovnanie alebo odbytné vyplácané v prípade poistenia osôb pri predčasnom skončení poistenia,
- f) výnosy zo zmeniek okrem príjmov z ich predaja,
- g) príjmy z podielových listov dosiahnuté z ich vyplatenia (vrátenia),
- h) výnosy (príjmy) zo štátnych dlhopisov a štátnych pokladničných poukázok.

¹⁸⁵ K uvedenému bližšie: autorský zákon.

¹⁸⁶ Exempli causa, daňovník-fyzická osoba si sporí na účte stavebného sporiteľa a bol mu pripísaný úrok vo výške 32 eur. Pripísaný úrok z peňažných prostriedkov na účte stavebného sporiteľa sa považuje za zdaniteľný príjem z kapitálového majetku podľa § 7 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov. V zmysle § 43 ods. 1 písm. b) označeného zákona sa z tohto príjmu daň vyberá zrážkou, a to vo výške 19%. Zrážku dane vykoná priamo finančná inštitúcia, v tomto prípade stavebná sporiteľňa, a to v momente pripísania úroku v prospech daňovníka (§ 43 ods. 10 zákona o dani z príjmov). Zrazením dane sa daňová povinnosť považuje za splnenú a tieto príjmy sa ďalej nezapočítavajú do osobitného základu dane z kapitálového majetku podľa § 7 zákona o dani z príjmov. Daňovník tieto príjmy už v daňovom priznaní neuvádza a nezdaňuje ich, pričom daňovník nemôže považovať daň vybranú z úroku za preddavok na daň a nemôže teda požiadať správcu dane (podaním daňového priznania) o vrátenie zrazenej dane (§ 43 ods. 6 zákona o dani z príjmov).

Zákon o dani z príjmov súčasne obsahuje aj určitú **generálnu precizáciu tzv. ostatných príjmov**, ktoré síce podliehajú dani z príjmov, na strane druhej zákonná úprava uvádza len ich demonštratívny výpočet. Uvedené vyplýva z gramatického výkladu ustanovenia § 8 ods. 1 zákona o dani z príjmov a použitého termínu „najmä“.¹⁸⁷ Vyjadrené inak, ak príjem fyzickej osoby nie je príjmom podliehajúcim dani z príjmov podľa ustanovení § 5 až § 7 zákona o dani z príjmov, a takýto príjem nie je ani oslobodený od dane a ani obsiahnutý v negatívnej definícii ako príjem, ktorý nie je predmetom dane z príjmov, potom takýto príjem bude predstavovať ostatný príjem podľa ustanovenia § 8 zákona o dani z príjmov a bude podliehať zdaneniu.

Medzi ostatné príjmy sa napríklad zaraďuje:

- a) príjmy z príležitostných činností vrátane príjmov z príležitostnej poľnohospodárskej výroby, lesného a vodného hospodárstva a z príležitostného prenájmu hnutelných vecí; za príjem z príležitostnej činnosti sa však nepovažuje príjem dosahovaný z činnosti vykonávanej na základe zmluvného vzťahu, ak vyplácajúci daňovník, ktorý je právnickou osobou alebo fyzickou osobou s príjmami podľa § 6 zákona o dani z príjmov, môže znížiť základ dane podľa § 17 až 29 zákona o dani z príjmov o odmenu vyplatenú na základe dokladu spĺňajúceho náležitosti účtovného dokladu podľa § 10 ods. 1 písm. a) až d) zákona o účtovníctve,
- b) príjmy z prevodu vlastníctva nehnuteľností, ako aj príjmy z predaja hnutelných vecí, prevodu opcí, cenných papierov, účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva,
- c) príjmy zo zdedených práv z priemyselného a iného duševného vlastníctva vrátane autorských práv a práv príbuzných autorskému právu,¹⁸⁸
- d) dôchodky¹⁸⁹ a podobné opakujúce sa požitky,
- e) výhry v lotériách a iných podobných hrách a výhry z reklamných súťaží a žrebovaní,
- f) kompenzačné platby podľa osobitného predpisu,¹⁹⁰

¹⁸⁷ „Ostatnými príjmami, ak nejde o príjmy podľa § 5 až 7, sú **najmä** ...“ - § 8 ods. 1 zákona o dani z príjmov

¹⁸⁸ K uvedenému bližšie: autorský zákon.

¹⁸⁹ Zmluva o dôchodku sa obligatórne uzatvára v písomnej podobe a niekomu na dožitie alebo na inak určenú dobu neurčitého trvania zakladá právo na vyplácanie určitého dôchodku. Právo na dôchodok nemožno previesť na iného, avšak splatné dávky možno postúpiť. – K uvedenému bližšie: § 842 a nasl. občianskeho zákonníka.

¹⁹⁰ Ak regulovaný subjekt nedodrží štandard kvality a toto nedodržanie preukázateľne nastalo, je regulovaný subjekt povinný uhradiť svojmu odberateľovi kompenzačnú platbu vo výške a spôsobom určeným podľa § 40 ods. 2. – K uvedenému bližšie: § 22 ods. 5 zákona č. 250/2012 Z. z. o regulácii v sieťových odvetviach v znení neskorších predpisov.

- g) náhrada nemajetkovej ujmy,¹⁹¹ okrem náhrady nemajetkovej ujmy, ktorá bola spôsobená trestným činom,
- h) príjmy na základe zmluvy o sponzorstve v športe, prijaté športovcom podľa zákona o športe¹⁹²
- i) príjmy z predaja virtuálnej meny¹⁹³
- j) a iné ostatné príjmy.

2.2.2. Predmet dane z príjmov právnických osôb

Predmet dane z príjmov – právnické osoby je v zmysle zákona o dani z príjmov vymedzený tak pozitívne, ako aj negatívnou definíciou. V kontexte pozitívnoprávnej úpravy je súčasne nutné akcentovať, že predmet dane z príjmov právnických osôb nie je v zmysle zákona o dani z príjmov explicitne precizovaný, a preto je potrebné vychádzať z generálnej definície predmetu dane z príjmov podľa § 2 písm. b) zákona o dani z príjmov, a síce predmetom dane z príjmov je príjem z činnosti daňovníka a z nakladania s majetkom daňovníka, v tomto prípade právnickej osoby. Zároveň zákon o dani z príjmov v dikcii § 12 upravuje osobitný predmet dane z príjmov, ktorý je závislý od predmetu činnosti samotnej právnickej osoby. In concreto, predmetom dane daňovníka:

- a) správcovskej spoločnosti vytvárajúcej podielové fondy,¹⁹⁴ sú len príjmy správcovskej spoločnosti,
- b) doplnkovej dôchodkovej spoločnosti vytvárajúcej doplnkové dôchodkové fondy,¹⁹⁵ sú len príjmy doplnkovej dôchodkovej spoločnosti,

¹⁹¹ K uvedenému bližšie: § 13 ods. 2 občianskeho zákonníka.

¹⁹² K uvedenému bližšie: § 50 a § 51 v spojení s § 4 ods. 3 zákona o športe

¹⁹³ K uvedenému bližšie: *Popovič, A. - Sábo, J. - Štrkolec, M.* Bitcoin a jeho finančno-právne východiská. In: *Právo obchodu ekonomika : zborník vedeckých prác*. 1. vyd. [online]. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2020, s. 217-228. [cit. 25.07.2022]. Dostupné na internete: <https://unibook.upjs.sk/img/cms/2020/pravf/pravo-obchod-ekonomika-2020.pdf>, *Kačaljak, M. - Katkovčín, M.* Kryptoaktíva ako finančné účty. In: *IV. Slovensko - české dni daňového práva : Zdaňovanie virtuálnych platidiel a digitálnych služieb : COVID-19 a iné aktuálne výzvy pre daňové právo*. 1. vyd. [online]. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2021, s. 195-205. [cit. 25.07.2022]. Dostupné na internete: <https://unibook.upjs.sk/sk/financne-a-danove-pravo/1564-ivslovensko-ceske-dni-danoveho-prava>, *Čunderlík, L. - Katkovčín, M. - Rakovský, P.* Právne a ekonomické aspekty digitálnych platidiel ako alternatívnych prostriedkov výmeny. In: *COFOLA 2018, časť II. Peníze, měna a právo*. [online]. Brno : Masarykova univerzita, 2018, s. 19-38, [cit. 20.07.2022]. Dostupné na internete: <https://www.law.muni.cz/dokumenty/45654>

¹⁹⁴ K uvedenému bližšie: zákon č. 203/2011 Z. z. o kolektívnom investovaní v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o kolektívnom investovaní“).

¹⁹⁵ K uvedenému bližšie: zákon o doplnkovom dôchodkovom sporení.

- c) dôchodkovej správcovskej spoločnosti vytvárajúcej a spravujúcej dôchodkové fondy,¹⁹⁶ sú len príjmy dôchodkovej správcovskej spoločnosti,
- d) investičného fondu s premenlivým základným imaním,¹⁹⁷ sú príjmy tohto fondu vrátane príjmov podfondov, ktoré vytvára,
- e) verejnej obchodnej spoločnosti a Národnej banky Slovenska,¹⁹⁸ sú iba príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 zákona o dani z príjmov, ak § 17j ods. 1 zákona o dani z príjmov neustanovuje inak,
- f) spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti je aj príjem podľa § 14 ods. 4 a 6 zákona o dani z príjmov, ak § 17j ods. 1 zákona o dani z príjmov neustanovuje inak,
- g) komplementára komanditnej spoločnosti, je aj príjem podľa § 14 ods. 5 a 7 zákona o dani z príjmov, ak § 17j ods. 1 zákona o dani z príjmov neustanovuje inak,
- h) ktorý nie je založený alebo zriadený na podnikanie,¹⁹⁹ sú príjmy z činností, ktorými dosahuje zisk alebo ktorými sa dá zisk dosiahnuť, a to vrátane príjmov z predaja majetku, príjmov z nájomného, príjmov z reklám, príjmov z členských príspevkov, príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 zákona o dani z príjmov a príjmov na základe zmluvy o sponzorstve v športe.²⁰⁰

Predmetom dane z príjmov právnických osôb nie je:

- a) príjem z podielu zaplatenej dane na osobitné účely, t. j. tzv. 2% alebo 3% z dane,²⁰¹
- b) príjem získaný dedením²⁰² alebo darovaním,²⁰³ okrem darov, ktoré boli poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od držiteľa,²⁰⁴

¹⁹⁶ K uvedenému bližšie: zákon č. 43/2004 Z. z. o starobnom dôchodkovom sporení a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o starobnom dôchodkovom sporení“).

¹⁹⁷ K uvedenému bližšie: § 4 ods. 2 písm. b) a § 26d a 26e zákona o kolektívnom investovaní v spojení s ustanoveniami § 220b a nasl. obchodného zákonníka o akciovej spoločnosti s premenlivým základným imaním.

¹⁹⁸ zákon č. 566/1992 Zb. o Národnej banke Slovenska v znení neskorších predpisov.

¹⁹⁹ V zmysle § 12 ods. 3 zákona o dani z príjmov sú subjektmi, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie občianske združenia, nadácie, neinvestičné fondy a neziskové organizácie poskytujúce všeobecne prospešné služby, záujmové združenia právnických osôb, profesijné komory, politické strany a politické hnutia, štátom uznané cirkvi a náboženské spoločnosti, spoločenstvá vlastníkov bytov a nebytových priestorov, obce, vyššie územné celky, rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie, štátne fondy, vysoké školy, Úrad pre dohľad nad zdravotnou starostlivosťou, Sociálna poisťovňa, Kancelária Rady pre rozpočtovú zodpovednosť, Fond ochrany vkladov, Slovenská kancelária poisťovateľov, Slovenský pozemkový fond, Rozhlas a televízia Slovenska, Garančný fond investícií, ale aj organizácie, ktorých nezisková činnosť vyplýva z osobitného predpisu, na základe ktorého vznikli. Za daňovníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie, sa na účely zákona o dani z príjmov nepovažujú obchodné spoločnosti nezaložené na účel podnikania. - § 12 ods. 3 zákona o dani z príjmov.

²⁰⁰ K uvedenému bližšie: § 50 a § 51 zákona o športe.

²⁰¹ K uvedenému bližšie: § 50 zákona o dani z príjmov.

²⁰² K uvedenému bližšie: § 460 a nasl. občianskeho zákonníka.

²⁰³ K uvedenému bližšie: § 628 až § 630 občianskeho zákonníka.

²⁰⁴ Držiteľom sa rozumie držiteľ registrácie lieku, držiteľ povolenia na veľkodistribúciu liekov, držiteľ povolenia na výrobu liekov, farmaceutická spoločnosť, držiteľ povolenia na poskytovanie lekárenskej starostlivosti, výrobca

- c) podiel na zisku (dividenda) vyplácaný zo zisku obchodnej spoločnosti alebo družstva vrátane reverzného hybridného subjektu²⁰⁵ v rozsahu, v akom nie je daňovým výdavkom u daňovníka vyplácajúceho tento podiel na zisku, vyrovnací podiel, podiel na likvidačnom zostatku, podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi alebo podiel na zisku a na majetku pozemkového spoločenstva s právnou subjektivitou,²⁰⁶ okrem
- príjmu (výnosu) podľa § 3 ods. 1 písm. e) a g) zákona o dani z príjmov vyplácaného právnickej osobe, ak tento príjem plyní daňovníkovi – právnickej osobe s neobmedzenou daňovou povinnosťou²⁰⁷ od právnickej osoby, ktorá je daňovníkom nespolupracujúceho štátu,²⁰⁸ alebo je vyplácaný zo strany daňovníka – právnickej osoby s neobmedzenou daňovou povinnosťou právnickej osobe, ktorá je daňovníkom nespolupracujúceho štátu,
 - príjmu (výnosu) podľa § 3 ods. 1 písm. f) zákona o dani z príjmov²⁰⁹ vyplácaného právnickej osobe,
- d) príjem plynúci z dôvodu nadobudnutia nových akcií²¹⁰ a podielov²¹¹ ako aj príjem plynúci z dôvodu ich výmeny pri zrušení daňovníka bez likvidácie, a to aj vtedy, ak súčasťou splynutia, zlúčenia alebo rozdelenia spoločnosti je aj majetok spoločnosti so sídlom v členských štátoch Európskej únie.

2.2.3. Subjekt dane z príjmov

Subjekt dane z príjmov je oprávnený a povinný. Oprávneným subjektom dane z príjmov je v zásade **štát, za ktorý koná správca dane - daňový úrad**. Povinným subjektom dane z príjmov je v zásade daňovník - fyzická osoba alebo daňovník - právnická osoba, pričom

a distribútor zdravotníckej pomôcky, výrobca a distribútor dietetickej potraviny alebo tretia osoba, ktorá sprostredkuje poskytnutie plnenia od týchto osôb - § 2 písm. y) zákona o dani z príjmov.

²⁰⁵ § 3 ods. 1 písm. e) zákona o dani z príjmov

²⁰⁶ § 3 ods. 1 písm. g) zákona o dani z príjmov

²⁰⁷ § 2 písm. d) druhého bodu zákona o dani z príjmov

²⁰⁸ § 2 písm. x) zákona o dani z príjmov

²⁰⁹ Podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi verejnej obchodnej spoločnosti, podiel na zisku spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti a komplementára komanditnej spoločnosti a podiel spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti a komplementára komanditnej spoločnosti na likvidačnom zostatku pri likvidácii spoločnosti a vyrovnací podiel pri zániku účasti spoločníka vo verejnej obchodnej spoločnosti alebo pri zániku účasti komplementára v komanditnej spoločnosti, ak nejde o podiel na zisku, podiel na likvidačnom zostatku alebo vyrovnací podiel vyplácaný spoločníkovi verejnej obchodnej spoločnosti a komplementárovi komanditnej spoločnosti, ktorá je považovaná za reverzný hybridný subjekt, pričom za verejnú obchodnú spoločnosť alebo komanditnú spoločnosť sa považuje aj zahraničná osoba vyplácajúca obdobný príjem.

²¹⁰ K uvedenému bližšie: § 208 obchodného zákonníka

²¹¹ K uvedenému bližšie: § 144 a § 223 obchodného zákonníka

zákon o dani z príjmov bližšie špecifikuje osobu daňovníka, a to či už v rámci vymedzenia daňovníka a predmetu dane, alebo aj vzhľadom na vznik daňovej povinnosti, a to ako daňovníka s obmedzenou a neobmedzenou daňovou povinnosťou. Od daňovníka je potrebné odlišovať osobu **platiteľa dane z príjmov**, ktorým je fyzická osoba alebo právnická osoba povinná zraziť alebo vybrať daň alebo preddavok na daň od daňovníka, a ktorá je povinná daň alebo preddavok na daň vybrané od daňovníka alebo zrazené daňovníkovi odvádzať správcovi dane a majetkovo za ne zodpovedá.²¹²

2.2.4. Základ dane z príjmov

Základ dane z príjmov určuje zákon o dani z príjmov v závislosti od druhu zdaniteľného príjmu, ako aj osoby daňovníka, a to osobitne pre fyzické osoby a separátne pre právnické osoby.

Základ dane daňovníka – fyzickej osoby je:

- a) **súčet čiastkového základu dane z príjmov zo závislej činnosti,**²¹³ ktorý sa zníži o nezdaniiteľné časti základu dane alebo ich časť,²¹⁴ a **čiastkových základov dane z príjmov podľa § 6 ods. 3 a 4 a § 8 zákona o dani z príjmov,**
- b) **čiastkový základ dane z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov,** ktorý sa zníži o nezdaniiteľné časti základu dane alebo ich časť.

Zároveň sa základ dane (čiastkový základ dane) zistený z príjmov uvedených v § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov znižuje o daňovú stratu, pričom sa použije postup podľa § 30 zákona o dani z príjmov.²¹⁵

S prihliadnutím na vyššie uvedenú zákonnú úpravu určenia základu dane je potrebné upozorniť na skutočnosť, že tak príjmy zo závislej činnosti, ako aj tzv. príjmy z aktívneho podnikania, tzn. príjmy z podnikania a inej samostatnej zárobkovej činnosti sa znižujú

²¹² K uvedenému bližšie v časti: Legálna definícia niektorých zákonných pojmov.

²¹³ Príjmy zo závislej činnosti podľa § 5 zákona o dani z príjmov plynúce daňovníkovi najdlhšie do 31. januára po skončení zdaňovacieho obdobia, za ktoré sa dosiahli, sú súčasťou základu dane za toto zdaňovacie obdobie. Vyjadrené inak, súčasťou základu daňovníka za rok 2022 bude aj príjem zo závislej činnosti, ktorý mu bol vyplatený v januári 2023.

²¹⁴ § 11 zákona o dani z príjmov

²¹⁵ U daňovníka s príjmami z podnikania podľa § 6 ods. 1 a ods. 5 zákona o dani z príjmov sa základ dane zisťuje vždy za kalendárny rok, a to aj vtedy, ak bol na daňovníka vyhlásený konkurz alebo mu bol povolený splátkový kalendár. Na tento účel je daňovník povinný zostaviť účtovnú závierku k poslednému dňu kalendárneho roka, pričom povinnosť zostaviť účtovnú závierku podľa zákona o účtovníctve týmto nie je dotknutá.

o **nezdaniteľné časti základu dane**. V prípade ak má daňovník fyzická osoba len príjmy zo závislej činnosti, alebo len príjmy z aktívneho podnikania, potom je situácia s určením základu dane relatívne jasná, keďže od niektorého z týchto príjmov sa odpočíta nezdaniteľná časť základu dane. Vice versa, v prípadoch keď má daňovník v zdaňovacom období príjmy zo závislej činnosti, ako aj príjmy z aktívneho podnikania, potom je potrebné postupovať v súlade s ustanovením § 11 ods. 12 zákona o dani z príjmov, a síce najskôr sa zníži čiastkový základ dane z príjmov zo závislej činnosti, a to o nezdaniteľné časti základu dane uvedené v § 11 ods. 2, 3 a 8 zákona o dani z príjmov. Čiastkový základ dane z príjmov z tzv. aktívneho podnikania sa zníži len o nezdaniteľné časti základu dane uvedené v § 11 ods. 2, 3 a 12²¹⁶ zákona o dani z príjmov, ktoré prevyšujú čiastkový základ dane z príjmov zo závislej činnosti.²¹⁷

Exempli causa, daňovník²¹⁸ vykázal v roku 2022 čiastkový základ dane z príjmov zo zamestnania vo výške 10 000 eur, čiastkový základ dane z príjmov z prenájmu nehnuteľnosti 2 000 eur (už po uplatnení oslobodenia vo výške 500 eur)²¹⁹ a čiastkový základ dane z príjmov zo živnosti 16 000 eur. Pre účely výpočtu svojej daňovej povinnosti si daňovník v podávanom daňovom priznaní za rok 2022 samostatne vyčíslil súčet čiastkových základov dane podľa § 4 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov, a to z príjmov zo závislej činnosti vo výške 10 000 eur, ktorý zníži o celú nezdaniteľnú časť základu dane na daňovníka vo výške 4 579,26 eura²²⁰ a pripočíta k tomuto rozdielu čiastkový základ dane 2 000 eur z prenájmu nehnuteľnosti, t. j.

²¹⁶ Odkaz na odsek 12 uvedený v ustanovení § 11 ods. 12 zákona o dani z príjmov predstavuje obsolentné ustanovenie, keďže súčasné znenie odseku 12 bolo s účinnosťou do 31. decembra 2020 obsiahnuté až v § 11 ods. 13 zákona o dani z príjmov, pričom do 31. decembra 2020 zmieňovaný odsek 12 upravoval ako nezdaniteľnú časť základu dane aj preukázateľne zaplatené úhrady súvisiace s kúpeľňovou starostlivosťou. V zmysle § 52zži ods. 17 zákona o dani z príjmov sa ustanovenie § 11 ods. 12 v znení účinnom do 31. decembra 2020 poslednýkrát použije na zníženie základu dane daňovníka za zdaňovacie obdobie roka 2020. Na účely uplatnenia nezdaniteľnej časti základu dane podľa § 11 ods. 12 v znení účinnom do 31. decembra 2020 je možné použiť aj preukázateľne zaplatenú úhradu za kúpeľnú starostlivosť v zdaňovacom období roka 2020, ktorá je realizovaná v zdaňovacích obdobiach rokov 2020 a 2021, ak aspoň jeden kalendárny deň bola kúpeľná starostlivosť poskytovaná v zdaňovacom období 2020. **Ipsa facto, základ dane, resp. čiastkový základ dane z príjmov zo závislej činnosti, resp. z aktívneho podnikania sa znižuje len o nezdaniteľné časti základu dane uvedené v § 11 ods. 2, 3 a 8 zákona o dani z príjmov.**

²¹⁷ Nezdaniteľné časti základu dane, resp. ich pomerná časť, sa od príjmov podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona o dani z príjmov odpočítajú len ak tieto nezdaniteľné časti sú vyššie ako celkové príjmy zo závislej činnosti. Ak nezdaniteľné časti základu dane sú celkovo v sume nižšej ako príjmy zo závislej činnosti, odpočítajú sa v celom rozsahu práve od príjmov zo závislej činnosti podľa § 5 zákona o dani z príjmov a od príjmov z tzv. aktívneho podnikania sa už nič neodpočíta.

²¹⁸ Slobodná fyzická osoba, ktorá nemá doplnkové dôchodkové sporenie.

²¹⁹ § 9 ods. 1 písm. g) zákona o dani z príjmov

²²⁰ Podľa § 11 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov. Pokiaľ ide o výpočet nezdaniteľnej časti základu dane, je potrebné vychádzať zo sumy životného minima platného k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia. Keďže sa suma životného minima určuje vždy k 1. júlu, pre rok 2022 je potrebné vychádzať zo sumy životného minima platnej k 1. júlu 2021, ktorá predstavuje sumu 218,06 eur. - K uvedenému bližšie aj Opatrenie Ministerstva práce, sociálnych vecí a rodiny SR č. 244/2021 Z. z.

základ dane daňovníka bude 7 420,74 eur,²²¹ na ktorý sa uplatní sadzba dane z príjmov vo výške 19 %.²²² Základ dane z tzv. aktívneho podnikania, v tomto prípade zo živnosti sa vyčíslí samostatne ako čiastkový základ dane z príjmov z podnikania, čo predstavuje 16 000 eur, ktorý sa už nemôže znížiť o nezdaniiteľnú časť základu dane, keďže podľa § 11 ods. 12 zákona o dani z príjmov bola celá nezdaniiteľná časť odpočítaná prednostne od základu dane z príjmov zo zamestnania. Z takto určeného čiastkového základu dane (16 000 eur)²²³ sa uplatní sadzbu dane z príjmov vo výške 15 %.²²⁴

V súvislosti s určením základu dane zákon o dani z príjmov upravuje aj rôzne iné eventuality, zákonné skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie základu dane.²²⁵

Pokiaľ ide o príjmy z kapitálového majetku, s účinnosťou od 1. januára 2016 sa do základu dane daňovníka nezapočítava **čiastkový základ dane z príjmov z kapitálového majetku** podľa § 7 zákona o dani z príjmov. Príjmy z kapitálového majetku predstavujú **osobitný základ dane z kapitálového majetku**, zdaňovaný sadzbou dane vo výške 19 %, ktorá sa bude aplikovať bez ohľadu na skutočnosť, či príjmy plynú zo zdrojov na území Slovenskej republiky alebo zo zdrojov v zahraničí. Pokiaľ však ide o určenie osobitného základu dane, v zmysle § 7 ods. 4 zákona o dani z príjmov sa do osobitného základu dane zahŕňajú príjmy uvedené v § 7 ods. 1 písm. a) až c), f) a h) zákona o dani z príjmov neznížené o výdavky, okrem výdavkov na povinné poistenie z týchto príjmov.²²⁶ Uvedené sa vzťahuje aj na príjmy z kapitálového majetku podľa § 7 ods. 1 až 3 zákona o dani z príjmov.²²⁷

V prípade **príjmov z podielových listov dosiahnutých z ich vyplatenia** sa do osobitného základu dane zahrnie suma, o ktorú úhrn týchto príjmov prevyšuje úhrn vkladov podielníka, pričom za vklad podielníka sa považuje predajná cena vyplateného (vráteného) podielového listu pri jeho vydaní. Ak úhrn vkladov podielníka prevyšuje úhrn príjmov z podielových listov dosiahnutých z ich vyplatenia, na rozdiel sa neprihliada. Do osobitného základu dane sa zahŕňajú príjmy uvedené v § 7 ods. 1 písm. d) a e) zákona o dani z príjmov zo zdrojov v zahraničí znížené o zaplatené vklady alebo poistenie, pričom ak ide o dôchodok,

²²¹ $10\,000 - 4\,579,26 = 5\,420,74 + 2\,000 = 7\,420,74$

²²² § 15 písm. a) bod 1, podbod 1a zákona o dani z príjmov

²²³ Ak by daňovník vykazoval daňovú stratu, mohol by si ju odpočítať od základu dane (čiastkového základu dane) podľa § 30 zákona o dani z príjmov.

²²⁴ § 15 písm. a) bod 2 zákona o dani z príjmov

²²⁵ K uvedenému bližšie ustanovenia § 4, 5, 6 a 8 zákona o dani z príjmov.

²²⁶ K uvedenému bližšie: napríklad zákon o zdravotnom poistení

²²⁷ § 7 ods. 7 zákona o dani z príjmov

rozdelia sa zaplatené vklady alebo poistné na obdobie poberania dôchodku. V prípade ak nie je obdobie poberania dôchodku dohodnuté, určí sa ako rozdiel medzi strednou dĺžkou života podľa údajov vyhlasovaných Štatistickým úradom Slovenskej republiky a vekom daňovníka v čase, keď dôchodok začne po prvý raz poberať.

Príjmy z kapitálového majetku podľa § 7 ods. 1 až 3 zákona o dani z príjmov, z ktorých je možné daň vyberanú zrážkou podľa § 43 ods. 6 písm. a) až c) zákona o dani z príjmov považovať za preddavok na daň, sa zahŕňajú do osobitného základu dane, ak daňovník využil možnosť odpočítať daň vyberanú zrážkou ako preddavok na daň podľa § 43 ods. 7 zákona o dani z príjmov. Príjmy, pre ktoré je ustanovené, že sa daň vybraná zrážkou považuje za splnenie daňovej povinnosti, sa do osobitného základu dane nezahŕňajú.

Základ dane právnických osôb je upravený osobitne a v zmysle ustanovenia § 14 zákona o dani z príjmov sa zistí postupom podľa § 17 až 29 označeného zákona.

Základom dane daňovníkov, ktorí sa zrušujú s likvidáciou alebo na ktorých bol vyhlásený konkurz, alebo ktorí sa zrušujú zamietnutím návrhu na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku, alebo sa zrušujú zastavením konkurzného konania pre nedostatok majetku, alebo ktorí sa zrušujú rozhodnutím súdu o výmaze spoločnosti, alebo ktorým bola nariadená dodatočná likvidácia²²⁸ v zdaňovacom období podľa § 41 zákona o dani z príjmov, je výsledok hospodárenia zistený podľa zákona o účtovníctve upravený v zmysle § 17 zákona o dani z príjmov. Na zníženie základu dane počas týchto zdaňovacích období sa ustanovenie § 30 zákona o dani z príjmov nepoužije. Ak je zdaňovacie obdobie dlhšie ako kalendárny rok alebo presahuje koniec kalendárneho roka, celkový základ dane sa rovná súčtu jednotlivých základov dane vypočítaných za jednotlivé kalendárne roky alebo obdobie kratšie ako kalendárny rok. Tento základ dane sa určí z výsledku hospodárenia vykázaného v priebežnej účtovnej závierke zostavenej ku koncu každého kalendárneho roka, ktorý je súčasťou zdaňovacieho obdobia počas trvania likvidácie alebo konkurzu. V prípade keď bola daňovníkovi povolená reštrukturalizácia, nedochádza z tohto dôvodu k zmene zdaňovacieho obdobia ku dňu povolenia reštrukturalizácie alebo počas reštrukturalizácie.

²²⁸ K uvedenému bližšie: § 68, § 68b, § 75k obchodného zákonníka a § 309d až 309h Civilného mimosporového poriadku.

Základ dane daňovníka, ktorý je správcovskou spoločnosťou vytvárajúcou podielové fondy podľa zákona o kolektívnom investovaní sa zisťuje len za správcovskú spoločnosť. Základ dane daňovníka, ktorý je doplnkovou dôchodkovou spoločnosťou vytvárajúcou doplnkové dôchodkové fondy, sa zisťuje len za doplnkovú dôchodkovú spoločnosť. Základ dane daňovníka, ktorý je dôchodkovou správcovskou spoločnosťou vytvárajúcou a spravujúcou dôchodkové fondy, sa zisťuje len za dôchodkovú správcovskú spoločnosť.

Základ dane daňovníka - verejnej obchodnej spoločnosti, sa zisťuje za spoločnosť ako celok podľa § 17 až 29 zákona o dani z príjmov, ak ustanovenie § 17j ods. 1 zákona o dani z príjmov neustanovuje inak. Tento základ dane sa medzi jednotlivých spoločníkov delí v takom pomere, v akom sa medzi nich rozdeľuje zisk podľa spoločenskej zmluvy,²²⁹ pričom ak v spoločenskej zmluve nie je rozdelenie zisku určené, základ dane sa delí medzi jednotlivých spoločníkov rovným dielom. Daňová strata sa delí rovnako ako základ dane vypočítaný podľa § 17 až 29 zákona o dani z príjmov. **Súčasťou základu dane daňovníka, ktorý je spoločníkom verejnej obchodnej spoločnosti**, je aj časť základu dane alebo časť daňovej straty verejnej obchodnej spoločnosti pripadajúca na spoločníka. Táto časť základu dane alebo časť daňovej straty sa zahrnuje do základu dane v tom zdaňovacom období, za ktoré verejná obchodná spoločnosť podala daňové priznanie.²³⁰

Základ dane daňovníka – komanditnej spoločnosti, sa zisťuje za spoločnosť ako celok podľa § 17 až 29 zákona o dani z príjmov. Od takto zisteného základu dane sa odpočíta podiel pripadajúci na komplementárov, ktorý sa určí v rovnakom pomere, v akom sa delí zisk pred zdanením medzi komanditistov a komplementárov.²³¹ Zostávajúci základ dane je základom dane komanditnej spoločnosti. Daňová strata sa delí rovnako ako základ dane vypočítaný podľa § 17 až 29 zákona o dani z príjmov. Základ dane alebo daňová strata v časti pripadajúcej na komplementára, ktorý považuje komanditnú spoločnosť za reverzný hybridný subjekt, je základom dane alebo daňovou stratou komanditnej spoločnosti. **Súčasťou základu dane daňovníka, ktorý je komplementárom komanditnej spoločnosti**, je aj časť základu dane alebo daňovej straty komanditnej spoločnosti pripadajúca na jednotlivého komplementára, pritom táto časť základu dane alebo časť daňovej straty sa určí v rovnakom pomere, v akom sa

²²⁹ K uvedenému bližšie: § 82 obchodného zákonníka.

²³⁰ § 14 ods. 4 a ods. 6 zákona o dani z príjmov

²³¹ K uvedenému bližšie: § 100 obchodného zákonníka.

rozdeľuje časť zisku pred zdanením pripadajúca na komplementárov medzi jednotlivých komplementárov.²³²

Daňová strata

Imanentne so zisťovaním základu dane súvisí aj inštitút daňovej straty, ktorou sa rozumie rozdiel, o ktorý daňové výdavky prevyšujú zdaniteľné príjmy pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti v príslušnom zdaňovacom období.²³³ V zmysle dikcie § 30 zákona o dani z príjmov sa od základu dane daňovníka, ktorý je právnickou osobou, alebo od základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov daňovníka, ktorý je fyzickou osobou, možno **odpočítat' daňovú stratu počas najviac piatich bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích období**, počnúc zdaňovacím obdobím bezprostredne nasledujúcim po zdaňovacom období, za ktoré bola táto daňová strata vykázaná. Výška odpočtu daňovej straty závisí od statusu daňovníka, pretože ak ide o mikrodaňovníka, ktorý je právnickou osobou, alebo fyzickou osobou s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov, tento si môže odpočítat' daňovú stratu až do výšky vykázaného (čiastkového) základu dane. Naopak, ak právnická osoba a fyzická osoba s príjmami z tzv. aktívneho podnikania podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona o dani z príjmov nie sú mikrodaňovníkmi, odpočet daňovej straty si môžu uplatniť najviac do výšky 50 % základu dane u daňovníka, ktorý je právnickou osobou, alebo základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov u daňovníka, ktorý je fyzickou osobou.

Ak daňovník, ktorý začal odpočítavať daňovú stratu alebo mu vznikol nárok na odpočítavanie daňovej straty, zanikol v dôsledku zrušenia bez likvidácie, daňovú stratu odpočítava právny nástupca, pričom ak je právnych nástupcov viac, daňová strata sa odpočítava u každého z nich pomerne, a to podľa výšky vlastného imania zaniknutého daňovníka, v akej prešlo na jednotlivých právnych nástupcov. Právny nástupca môže odpočítat' daňovú stratu, ak je zanikajúca právnická osoba a jej právny nástupca daňovníkom dane z príjmov právnickej osoby a súčasne, ak účelom tohto zániku nie je len zníženie alebo vyhnutie sa daňovej povinnosti. Ku dňu vstupu daňovníka do likvidácie alebo vyhlásenia konkurzu na daňovníka nárok na odpočet daňovej straty odo dňa vstupu do likvidácie alebo vyhlásenia konkurzu

²³² § 14 ods. 5 a ods. 7 zákona o dani z príjmov

²³³ § 2 písm. k) zákona o dani z príjmov

zaniká. Ak je zdaňovacie obdobie kratšie ako 12 bezprostredne po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov, daňovník môže uplatniť celý ročný odpočet daňovej straty.²³⁴

Daňová strata u daňovníka, ktorý je spoločníkom verejnej obchodnej spoločnosti, sa zvýši o časť daňovej straty verejnej obchodnej spoločnosti pripadajúcej na tohto daňovníka alebo sa zníži o časť základu dane verejnej obchodnej spoločnosti pripadajúceho na tohto daňovníka.²³⁵ Daňová strata u daňovníka, ktorý je komplementárom komanditnej spoločnosti, sa zvýši o časť daňovej straty komanditnej spoločnosti pripadajúcej na tohto daňovníka alebo sa zníži o časť základu dane komanditnej spoločnosti pripadajúceho na tohto daňovníka.²³⁶ V prípade keď daňovník, ktorý začal odpočítavať daňovú stratu alebo mu vznikol nárok na odpočítavanie daňovej, zmenil právnu formu, má nárok na pokračovanie v odpočte daňovej straty podľa § 30 ods. 1 zákona o dani z príjmov.

Pri zisťovaní základu dane alebo daňovej straty sa vychádza:

- a) u daňovníka účtujúceho v sústave jednoduchého účtovníctva podľa zákona o účtovníctve alebo u daňovníka, ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 alebo ods. 11 zákona o dani z príjmov z rozdielu medzi príjmami a výdavkami,
- b) u daňovníka účtujúceho v sústave podvojného účtovníctva podľa zákona o účtovníctve z výsledku hospodárenia,
- c) u daňovníka, ktorý v zmysle zákona o účtovníctve vykazuje výsledok hospodárenia v individuálnej účtovnej závierke²³⁷ podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo, z tohto výsledku hospodárenia, upraveného spôsobom ustanoveným vo všeobecne záväznom právnom predpise vydanom ministerstvom, alebo z výsledku hospodárenia, ktorý by vyčíslil, ak by účtoval v sústave podvojného účtovníctva, pričom na účely zistenia tohto výsledku hospodárenia je povinný viesť evidenciu v rozsahu a spôsobom ustanoveným pre sústavu podvojného účtovníctva podľa zákona o účtovníctve a uchovávať ju podľa § 35 a § 36 zákona o účtovníctve, ak pri zisťovaní základu dane daňovník uplatnil postup, pri ktorom sa vychádza z výsledku hospodárenia vykázanom

²³⁴ Na zistenie daňovej straty, ktorú možno odpočítavať podľa § 30 ods. 1 zákona o dani z príjmov, platia ustanovenia § 17 až 29 označeného zákona.

²³⁵ Tento postup sa neuplatní u spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti, u ktorého je daňová strata súčasťou daňovej straty reverzného hybridného subjektu. - § 30 ods. 3 zákona o dani z príjmov.

²³⁶ Tento postup sa neuplatní u komplementára komanditnej spoločnosti, u ktorého je daňová strata súčasťou daňovej straty reverzného hybridného subjektu.

²³⁷ K uvedenému bližšie § 17a zákona o účtovníctve.

v individuálnej účtovnej závierke podľa medzinárodných štandardov pre finančné výkazníctvo upravenom spôsobom ustanoveným vo všeobecne záväznom právnom predpise vydanom ministerstvom, takto uplatnený postup je daňovník povinný uplatňovať aj v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach,²³⁸

- d) u daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou, ktorý nemá povinnosť viesť účtovníctvo podľa zákona o účtovníctve a nerozhodne sa postupovať podľa písmena a) alebo písmena b), z rozdielu medzi príjmami a výdavkami, ak zákon o dani z príjmov neustanovuje inak.

Zistený výsledok hospodárenia alebo rozdiel medzi príjmami a výdavkami sa pri zisťovaní základu dane a následne aj základ dane sa upraví postupom ustanoveným v diktii § 17 zákona o dani z príjmov, pri zohľadnení príjmov, ktoré sa v zmysle ustanovenia odseku 3 označenej zákonnej dikcie do základu dane nezahŕňajú.

Zároveň, dikcia § 17 zákona o dani z príjmov upravuje aj iné príjmy, ktoré sa pokladajú za súčasť základu dane. Exempli causa, súčasťou základu dane je aj príjem, z ktorého daň vyberanú zrážkou podľa § 43 ods. 6 písm. a) až c) zákona o dani z príjmov je možné považovať za preddavok na daň, pri ktorom daňovník využil možnosť daň vyberanú zrážkou odpočítať ako preddavok na daň podľa § 43 ods. 7 zákona o dani z príjmov. Súčasťou základu dane daňovníka-právnickej osoby s obmedzenou daňovou povinnosťou, ktorý na území Slovenskej republiky podniká prostredníctvom stálej prevádzkarne a daňovníka-právnickej osoby s neobmedzenou daňovou povinnosťou, s výnimkou subjektu nezaloženého alebo nezriadeného na podnikanie,²³⁹ a Národnej banky Slovenska je aj výnos z dlhopisov a pokladničných poukázok.

²³⁸ V zmysle § 17 ods. 44 zákona o dani z príjmov súčasťou základu dane u tohto daňovníka, ktorý využil možnosť oceňovať finančný majetok reálnou hodnotou do vlastných zdrojov bez vplyvu na výsledok hospodárenia, je pri realizácii tohto finančného nástroja aj suma zodpovedajúca zmenám vlastných zdrojov súvisiacich s týmto finančným nástrojom od jeho nadobudnutia do jeho realizácie vrátane sumy, o ktorú sa neupravil základ dane podľa § 17 ods. 2 písm. d) zákona o dani z príjmov. Predmetné sa nevzťahuje na finančný majetok, z ktorého príjem z predaja spĺňa podmienky na oslobodenie podľa § 13c zákona o dani z príjmov. Pri uplatňovaní daňového výdavku podľa § 19 ods. 2 písm. f) alebo písm. g) zákona o dani z príjmov sa vychádza zo vstupnej ceny finančného majetku podľa § 25a zákona o dani z príjmov upravenej o sumu zmien vlastných zdrojov súvisiacich s týmto finančným majetkom zahrňovaných do základu dane.

²³⁹ K uvedenému bližšie: § 12 ods. 2 a ods. 3 zákona o dani z príjmov.

V zmysle § 17 ods. 19 zákona o dani z príjmov sú **súčasťou základu dane** daňovníka, okrem výdavkov, ktoré sú súčasťou obstarávacej ceny alebo vlastných nákladov majetku, **len po zaplatení napríklad aj:**

- a) výdavky na nájomné za prenájom hnutel'nej veci, nehnuteľnosti, odplaty za poskytnutie práva na použitie alebo za použitie predmetu priemyselného vlastníctva, počítačových programov (softvér), návrhov alebo modelov, plánov, výrobnotechnických a iných hospodársky využiteľných poznatkov (know-how) a odplaty za poskytnutie práva na použitie alebo za použitie autorského práva alebo práva príbuzného autorskému právu, pričom tieto výdavky a odplaty zaplatené fyzickej osobe za príslušné zdaňovacie obdobie sa uznajú najviac do výšky časovo rozlíšenej sumy prislúchajúcej na zdaňovacie obdobie,
- b) výdavky na marketingové štúdie a iné štúdie a na prieskum trhu u dlžníka,
- c) výdavky na poradenské služby a právne služby zatriedené do kódu Klasifikácie produktov 69.1, 69.2, 70.1 a 70.22,²⁴⁰
- d) paušálna náhrada nákladov spojených s uplatnením pohľadávky,²⁴¹ zmluvné pokuty, poplatky z omeškania a úroky z omeškania u dlžníka a odstupné u oprávnenej osoby,²⁴²
- e) výdavky na sponzorské u sponzora na základe zmluvy o sponzorstve v športe poskytnuté počas obdobia trvania zmluvy o sponzorstve v športe²⁴³ v rozsahu podľa jeho skutočného použitia v príslušnom zdaňovacom období, ak v príslušnom zdaňovacom období sponzor vykáže kladný základ dane. Za výdavky na sponzorské sa však nepovažuje poskytnutie sponzorského pre športovca²⁴⁴ okrem

²⁴⁰ K uvedenému bližšie: nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 451/2008 z 23. apríla 2008, ktorým sa zavádza nová štatistická klasifikácia produktov podľa činností (CPA) a ktorým sa zrušuje nariadenie Rady (EHS) č. 3696/93 (Ú. v. EÚ L 145, 4. 6. 2008), Opatrenie Štatistického úradu Slovenskej republiky č. 128/2000 Z. z.

²⁴¹ Veriteľ má nárok na náhradu škody spôsobenej omeškaním so splnením peňažného záväzku, len ak táto škoda nie je krytá úrokmi z omeškania alebo paušálnou náhradou nákladov spojených s uplatnením pohľadávky alebo ich súčtom. Výška paušálnej náhrady je 40 eur. - § 369c obchodného zákonníka v spojení s § 2 nariadenia vlády Slovenskej republiky č. 21/2013 Z. z. ktorým sa vykonávajú niektoré ustanovenia Obchodného zákonníka v znení neskorších predpisov.

²⁴² K uvedenému bližšie: § 355 obchodného zákonníka.

²⁴³ K uvedenému bližšie: § 50 a 51 zákona o športe.

²⁴⁴ Amatérsky športovec vykonáva šport 1) na základe zmluvy o amatérskom vykonávaní športu, ak rozsah vykonávania športu, aj ak spĺňa znaky závislej práce, počas jedného kalendárneho roka nepresahuje osem hodín v týždni, päť dní v mesiaci alebo 30 dní v kalendárnom roku, zmluva športovca nezaväzuje k účasti na príprave na súťaž alebo vykonáva šport v rámci jednej súťaže alebo viacerých navzájom súvisiacich súťaží v krátkom časovom období. Respektíve vykonáva šport 2) na základe dohody o práci vykonávanej mimo pracovného pomeru alebo 3) bez zmluvy. - § 4 ods. 4 písm. a), c) a d) zákona o športe.

športového reprezentanta podľa § 29 ods. 2 zákona o športe,²⁴⁵

- f) výdavky (náklady) na reklamu²⁴⁶ poskytnuté daňovníkovi, ktorým sú občianske združenia, nadácie, neinvestičné fondy a neziskové organizácie poskytujúce všeobecne prospešné služby,
- g) daň z poistenia platená poisťníkom a daň z poistenia z preúčtovaných nákladov poistenia podľa zákona č. 213/2018 Z. z. o dani z poistenia a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Bližšie podmienky určenia základu dane, vrátane zohľadnenia druhu zdaniteľného príjmu, ako aj prípadného oslobodenia od dane a ďalšie osobitosti upravuje už pertraktovaná dikcia § 17 zákona o ústavnom súde, ktorá súčasne v odseku 22 ustanovuje, že pri zisťovaní daňovej straty sa postupuje rovnako, ako pri zisťovaní základu dane.²⁴⁷

2.2.5. Sadzba dane z príjmov

Sadzba dane je určená percentuálnym vyjadrením. Od začiatku účinnosti zákona o dani z príjmov sa uplatňovala rovná sadzba dane vo výške 19% pre fyzické osoby, ako aj právnické osoby. K zásadnej zmene právnej úpravy došlo s účinnosťou od 1. januára 2013, keď zákonodarcia ustanovil nerovnú sadzbu dane s prvkami progresívneho zdaňovania, a to osobitne pre fyzické osoby a právnické osoby.²⁴⁸

Sadzba dane je, okrem § 15a, § 43 a 44 zákona o dani z príjmov, pre fyzickú osobu:

1. zo základu dane zisteného ako súčet čiastkového základu dane z príjmov zo závislej činnosti, zníženého o nezdaniiteľné časti základu dane alebo ich časť a čiastkových základov dane z príjmov z tzv. pasívneho podnikania a ostatných príjmov²⁴⁹

²⁴⁵ Športovým reprezentantom je občan Slovenskej republiky, ktorý bol nominovaný ako športovec za člena športovej reprezentácie národným športovým zväzom alebo inou športovou organizáciou, ktorej toto oprávnenie vyplýva z medzinárodných športových pravidiel, predpisov alebo rozhodnutí.

²⁴⁶ K reklame ako daňovému výdavku bližšie aj: *Úradník, M.* Reklama ako (ne)daňový výdavok. In: Finančné právo, daňové právo a správne právo v európskom priestore : recenzovaný zborník vedeckých štúdií. Banská Bystrica : Vydavateľstvo Univerzity Mateja Bela - Belianum, 2019, s. 397-433. K tomu pozri napríklad rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3 Sžf 66/2007 zo dňa 6. marca 2008, v ktorom sa venoval **synergickému efektu** vynaložených nákladov na reklamu.

²⁴⁷ V súvislosti so základom dane pozri aj úpravu základu dane závislých osôb podľa § 18 zákona o dani z príjmov, t. j. transférové oceňovanie. K uvedenému bližšie: *Kačaljak, M.* Vybrané problémy v praxi transferového oceňovania na Slovensku. In: Bulletin Slovenskej komory daňových poradcov. 2021, č. 3, s. 6-10.

²⁴⁸ K uvedenému bližšie: *Kubincová, S.* Od jednoduchosti ku komplikovanosti sadzby dane z príjmov. In: Acta Iuridica Sladkoviciensia 14. : právnické štúdie. 1. vyd. Brno : MSD, 2019, s. 185-194.

²⁴⁹ § 4 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov

- a. 19 % z tej časti základu dane, ktorá nepresiahne 176,8-násobok sumy platného životného minima vrátane,
 - b. 25 % z tej časti základu dane, ktorá presiahne 176,8-násobok sumy platného životného minima,
2. 15 % zo základu dane zisteného z príjmov z tzv. aktívneho podnikania podľa § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona o dani z príjmov zníženého o nezdaniiteľné časti základu dane alebo ich časti,²⁵⁰ a zníženého aj o daňovú stratu, a to pre daňovníka, ktorý dosiahol za zdaňovacie obdobie zdaniteľné príjmy z tzv. aktívneho podnikania²⁵¹ neprevyšujúce²⁵² sumu 49 790 eur,²⁵³
3. pre daňovníka, ktorý za zdaňovacie obdobie dosiahol zdaniteľné príjmy z tzv. aktívneho podnikania²⁵⁴ prevyšujúce sumu 49 790 eur²⁵⁵, sa sadzba dane uplatní zo základu z príjmov z tzv. aktívneho podnikania zníženého o nezdaniiteľné časti základu dane alebo ich časti,²⁵⁶ a zníženého aj o daňovú stratu, a to:
 - a. 19 % z tej časti základu dane, ktorá nepresiahne 176,8-násobok sumy platného životného minima vrátane,
 - b. 25 % z tej časti základu dane, ktorá presiahne 176,8-násobok sumy platného životného minima,
4. 19 % z osobitného základu dane z kapitálového majetku zisteného podľa § 7 zákona o dani z príjmov,
5. 7 % z osobitného základu dane zisteného podľa § 51e ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov,²⁵⁷
6. 35 % z osobitného základu dane zisteného podľa § 51e ods. 3 písm. b) a § 51h ods. 5 zákona o dani z príjmov,
7. 25 % z osobitného základu dane zisteného podľa § 51h ods. 4 zákona o dani z príjmov.

²⁵⁰ § 4 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov

²⁵¹ § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov

²⁵² Spojenie „neprevyšujúce sumu 49 790 eur“ je potrebné vykladať, že ide o zdaniteľné príjmy nižšie, resp. najviac rovné sume 49 790 eur.

²⁵³ § 15 písm. a) bod 2 zákona o dani z príjmov v spojení s § 4 ods. 1 zákona o DPH

²⁵⁴ § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov

²⁵⁵ § 15 písm. a) bod 3 zákona o dani z príjmov v spojení s § 4 ods. 1 zákona o DPH

²⁵⁶ § 4 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov

²⁵⁷ Zjednodušene vyjadrené, ak ide o podiel na zisku vyplatený daňovníkovi - fyzickej osobe s neobmedzenou daňovou povinnosťou, ktorej tieto príjmy plynú zo zdrojov v zahraničí, uplatní sa sadzba dane vo výške 7 %, okrem prípadu, ak tieto príjmy (podieľ na zisku) plynú zo zdrojov v zahraničí od daňovníka nespôlpracujúceho štátu podľa § 2 písm. x) zákona o dani z príjmov, kedy by sa uplatnila sadzba dane vo výške 35 % zo základu dane.

Sadzba dane je, okrem § 15a, § 43 a 44 zákona o dani z príjmov, pre právnickú osobu

1. zo základu dane zníženého o daňovú stratu
 - a. 15 % pre daňovníka, ktorý dosiahol za zdaňovacie obdobie zdaniteľné príjmy (výnosy) neprevyšujúce sumu 49 790 eur,
 - b. 21 % pre daňovníka, ktorý dosiahol za zdaňovacie obdobie zdaniteľné príjmy (výnosy) prevyšujúce sumu 49 790 eur,
2. 35 % z osobitného základu dane zisteného podľa § 51e ods. 4 zákona o dani z príjmov,
3. 21 % z osobitného základu dane zisteného podľa § 17f ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov.

Zákon o dani z príjmov okrem všeobecnej sadzby dane pre fyzické osoby a právnické osoby upravuje v dikcii § 15a aj **osobitnú sadzbu dane**, ktorej uplatnenie je **personálne** podmienené a týka sa len určitého vybraného subjektu. In concreto, zdaniteľný príjem zo závislej činnosti plynúci prezidentovi Slovenskej republiky, poslancovi Národnej rady Slovenskej republiky, členovi vlády Slovenskej republiky, predsedovi a podpredsedovi Najvyššieho kontrolného úradu Slovenskej republiky podľa zákona o platových pomeroch niektorých ústavných činiteľov,²⁵⁸ vrátane príjmu uvedeného v § 5 ods. 1 písm. f) a ods. 3 písm. c) zákona o dani z príjmov od zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane a vypláca vyššie uvedenému vybranému ústavnému činiteľovi príjmy podľa označeného zákona, podliehajú okrem sadzby dane podľa § 15 písm. a) zákona o dani z príjmov aj zdaneniu osobitnou sadzbou dane **vo výške 5 %**. Suma osobitnej dane vybraného ústavného činiteľa, vypočítaná z označených zdaniteľných príjmov zo závislej činnosti, zaokrúhlená podľa § 47 zákona o dani z príjmov, pri výpočte základu dane neznižuje úhrn zdaniteľných príjmov zo závislej činnosti vybraného ústavného činiteľa. Uplatnením osobitnej dane z príjmu zo závislej činnosti plynúceho vybranému ústavnému činiteľovi nie sú dotknuté ostatné ustanovenia zákona o dani z príjmov o príjmoch zo závislej činnosti.

Dikcia § 43 zákona o dani z príjmov upravuje tzv. zrážkovú daň, ktorá sa uplatňuje v rôznej výške, a to v závislosti od druhu príjmu, a síce:

²⁵⁸ K uvedenému bližšie prvá, druhá, tretia, štvrtá a siedma časť a § 25 a nasl. zákona č. 120/1993 Z. z. o platových pomeroch niektorých ústavných činiteľov Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov.

- 7 % sadzba dane z podielov na zisku a iných príjmov, ak tieto príjmy plynú zo zdrojov na území Slovenskej republiky a boli vyplatené daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou, resp. s obmedzenou daňovou povinnosťou do zahraničia, okrem prípadu daňovníkov z tzv. nespolupracujúceho štátu, keď sa uplatní 35 % sadzba dane,
- 19 % sadzba dane z príjmov plynúcich zo zdrojov na území Slovenskej republiky daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou, alebo plynúcich zo zdrojov na území Slovenskej republiky daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou a s obmedzenou daňovou povinnosťou, pokiaľ ide o príjmy explicitne uvedené v § 43 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov,²⁵⁹
- 35 % sadzba dane, ktorá sa uplatní z podielov na zisku a iných príjmov, ak tieto príjmy plynú zo zdrojov na území Slovenskej republiky a boli vyplatené daňovníkovi z tzv. nespolupracujúceho štátu.

Zrážku dane je povinný vykonať platiteľ dane²⁶⁰ pri výplate, poukázaní alebo pri pripísaní úhrady v prospech daňovníka. Platiteľ dane je zároveň povinný zrazenú daň odvieť správcovi dane najneskôr do pätnásteho dňa každého mesiaca za predchádzajúci kalendárny mesiac, ak daňový úrad ako správca dane na žiadosť platiteľa dane neurčí inak. Zrážka dane sa vykoná zo sumy úhrady alebo pripísania dlžnej sumy v prospech daňovníka, pričom za úhradu sa považuje aj nepeňažné plnenie. Súčasne je platiteľ dane v rovnakej lehote povinný predložiť správcovi dane oznámenie o zrazení a odvedení dane na tlačive, ktorého vzor určí finančné riaditeľstvo a uverejní ho na svojom webovom sídle.²⁶¹ Ak platiteľ dane nevykoná zrážku dane alebo zrazenú daň včas neodvedie, bude sa od neho vymáhať postupom podľa daňového poriadku ako nezaplatená daň. Obdobne sa postupuje, ak platiteľ dane nezrazí daň v správnej výške. Ak má daňovník pochybnosti o správnosti zrazenej dane alebo preddavku na daň, môže požiadať o vysvetlenie platiteľa dane v lehote do 12 kalendárnych mesiacov odo dňa, keď

²⁵⁹ Napríklad, ak daňovník s neobmedzenou daňovou povinnosťou vyhrá v lotérii určitú peňažnú sumu, táto ak nie je od dane oslobodená (§ 9 zákona o dani z príjmov), bude sa zdaňovať zrážkovou daňou vo výške 19 %. Exempli causa, fyzická osoba vyhrá v lotérii, ktorá nie je prevádzková na základe osobitného povolenia, a to peňažnú výhru v sume 8 000 eur, s tým, že táto výhra je oslobodená len podľa § 9 ods. 2 písm. m) zákona o dani z príjmov, a to v rozsahu 350 eur. Základom dane tak bude suma 7 650 eur (8000 – 350), ktorá bude podliehať 19% zrážkovej dani a vypočítaná daň bude predstavovať sumu 1 453,50 eur.

²⁶⁰ Osobu platiteľa dane bližšie špecifikujú príslušné ustanovenia § 43 zákona o dani z príjmov.

²⁶¹ K uvedenému bližšie: Finančná správa Slovenská republika. Elektronické služby. Verejne dostupné elektronické služby. Daňové a colné formuláre. Vzory tlačív vydaných FR SR, MF SR a orgánmi EÚ. Oznámenia podľa § 43 ZDP. [online]. Dostupné na internete: <https://www.financnasprava.sk/sk/elektronicke-sluzby/verejne-sluzby/katalog-danovych-a-colnych/zoznam-vzorov-vydanych-fr-sr/oznamenia-podla-43-zdp> [cit. 10.08.2022].

k zrážke dane alebo preddavku na daň došlo. V žiadosti uvedie dôvody preukazujúce jeho pochybnosti. Plateľ dane je povinný písomne oznámiť daňovníkovi požadované údaje v lehote do 30 dní odo dňa doručenia žiadosti a v tej istej lehote prípadnú chybu opraviť. Ak plateľ dane nesplní túto povinnosť, daňovník je oprávnený podať sťažnosť správcovi dane v lehote do 60 dní odo dňa, keď mal plateľ dane doručiť daňovníkovi písomné vysvetlenie a prípadnú chybu opraviť. V prípade, ak aj po doručení písomného vysvetlenia plateľa dane daňovník nesúhlasí s postupom plateľa dane, môže podať sťažnosť na postup plateľa dane správcovi dane, a to v lehote do 30 dní odo dňa doručenia písomného vysvetlenia. O podaných sťažnostiach rozhoduje správca dane, ktorý je miestne príslušný plateľovi dane. Správca dane je oprávnený rozhodnúť o podanej sťažnosti niekoľkými zákonnými spôsobmi, a to buď sťažnosti 1) v plnom rozsahu vyhovie alebo jej vyhovie čiastočne a súčasne uloží plateľovi dane povinnosť vykonať nápravu v určenej lehote,²⁶² alebo 2) sťažnosť zamietne. Rozhodnutie o sťažnosti sa doručí daňovníkovi aj plateľovi dane, ktorí sú oprávnení podať proti rozhodnutiu odvolanie, a to v lehote 30 dní odo dňa jeho doručenia.²⁶³ Odvolanie sa podáva správcovi dane, ktorý o sťažnosti rozhodol, má odkladný účinok a o odvolaní rozhodne správca dane v rámci inštitútu autoremedúry, alebo ak mu v celom rozsahu nevyhoví, bude o odvolaní rozhodovať finančné riaditeľstvo ako orgán druhého stupňa.²⁶⁴

V súvislosti so sadzbou dane z príjmov je nutné akcentovať aj inštitút **zabezpečenia dane z príjmov**, bližšie precizovaný v ustanovení § 44 zákona o dani z príjmov.

Plateľ dane, ktorý nevykoná zrážku sumy na zabezpečenie dane alebo ju zrazí v nesprávnej výške, alebo zrazenú sumu na zabezpečenie dane včas neodvedie, zodpovedá za daň, ktorá sa mala zabezpečiť rovnako, ako za daň nezaplatenú plateľom dane.

²⁶² Ak plateľ dane nevykoná nápravu v lehote určenej v rozhodnutí, správca dane obligatórne a ex offio uloží plateľovi dane pokutu podľa § 154 ods. 1 písm. d) a § 155 ods. 1 písm. e) daňového poriadku.

²⁶³ V súvislosti s dodržiavaním lehôt a zbytočnými prieťahmi – in abstracto pozri: *Ondrová, J.* Procesné lehoty ako prostriedok odstránenia prieťahov v konaní, v kontexte práva na spravodlivé súdne konanie. In: *Štát a právo*. Banská Bystrica : Vydavateľstvo Univerzity Mateja Bela - Belianum, 2021, roč. 8, č. 2-3, s. 160-174.

²⁶⁴ K uvedenému bližšie: § 72 a nasl. daňového poriadku.

2.3. Oslobodenie od dane

Vychádzajúc z legálnej definície zdaniteľného príjmu ako príjmu, ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa zákona o dani z príjmov ani medzinárodnej zmluvy, je potrebné priblížiť aj obsah oslobodenia od dane. Zákon o dani z príjmov upravuje v dikcii § 9 generálne vymedzenie príjmov fyzických osôb oslobodených od dane, pričom v závislosti od druhu príjmu precizuje aj ďalšie príjmy, ktoré sú oslobodené od dani z príjmov. Exempli causa, od dane z príjmov je podľa § 9 zákona o dani z príjmov oslobodený príjem:

- a) z predaja nehnuteľnosti, na ktorú sa nevzťahuje oslobodenie podľa písmena b), a to po uplynutí piatich rokov odo dňa jej nadobudnutia alebo jej vyradenia z obchodného majetku, ak bola táto nehnuteľnosť zahrnutá do obchodného majetku, okrem príjmov, ktoré plynú daňovníkovi podľa zmluvy o budúcom predaji nehnuteľnosti uzavretej do piatich rokov od jej nadobudnutia alebo od jej vyradenia z obchodného majetku, aj keď kúpna zmluva bude uzatvorená až po piatich rokoch od jej nadobudnutia alebo vyradenia z obchodného majetku,
- b) z predaja nehnuteľnosti nadobudnutej dedením (postupným dedením) v **priamom rade** alebo niektorým z manželov, ak uplynie aspoň päť rokov odo dňa nadobudnutia tejto nehnuteľnosti preukázateľne do vlastníctva alebo spoluvlastníctva poručiteľa (poručiteľov) alebo vyradenia z obchodného majetku, ak bola táto nehnuteľnosť zahrnutá do obchodného majetku, okrem príjmov, ktoré plynú daňovníkovi podľa zmluvy o budúcom predaji nehnuteľnosti uzavretej do piatich rokov od jej nadobudnutia alebo od jej vyradenia z obchodného majetku, aj keď kúpna zmluva bude uzatvorená až po piatich rokoch od jej nadobudnutia alebo vyradenia z obchodného majetku,
- c) z predaja hnuťelnej veci okrem príjmov z predaja hnuťelnej veci, ktorá bola zahrnutá do obchodného majetku, a to do piatich rokov od jej vyradenia z obchodného majetku; za hnuťelnú vec sa na účely zákona o dani z príjmov nepovažuje cenný papier,
- d) z predaja nehnuteľnosti alebo hnuťelnej veci vydananej oprávnenej osobe podľa osobitných predpisov,²⁶⁵ prijatý touto osobou,

²⁶⁵ K uvedenému bližšie: zákon č. 119/1990 Zb. o súdnej rehabilitácii v znení neskorších predpisov, zákon č. 403/1990 Zb. o zmiernení následkov niektorých majetkových krívd v znení neskorších predpisov, zákon č. 87/1991 Zb. o mimosúdnych rehabilitáciách v znení neskorších predpisov, zákon č. 229/1991 Zb. o úprave vlastníckych vzťahov k pôde a inému poľnohospodárskemu majetku v znení neskorších predpisov, zákon č. 319/1991 Zb. o zmiernení niektorých majetkových a iných krívd a o pôsobnosti orgánov štátnej správy Slovenskej

- e) prijatý v rámci plnenia vyživovacej povinnosti podľa osobitného predpisu²⁶⁶ a obdobné plnenie poskytované zo zahraničia,
- f) príjmy z prenájmu podľa § 6 ods. 3 zákona o dani z príjmov a príjmy z príležitostných činností podľa § 8 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov, ak úhrn týchto príjmov nepresiahne v zdaňovacom období 500 eur, pričom ak takto vymedzené príjmy presiahnu 500 eur, do základu dane sa zahrnú len príjmy nad takto ustanovenú sumu; výdavky k príjmom zahrňovaným do základu dane sa zistia rovnakým pomerom, ako je pomer príjmov zahrňovaných do základu dane k celkovým príjmom,
- g) dávky, podpory a služby z verejného zdravotného poistenia, individuálneho zdravotného poistenia,²⁶⁷ sociálneho poistenia,²⁶⁸ nemocenského zabezpečenia a úrazového zabezpečenia,²⁶⁹ plnenia zo starobného dôchodkového sporenia,²⁷⁰ okrem sumy vyplatenej podľa osobitného predpisu,²⁷¹ a plnenia z povinného zahraničného poistenia rovnakého druhu,
- h) dávka a príspevky na zabezpečenie základných životných podmienok a riešenie hmotnej núdze,²⁷² sociálne služby, peňažné príspevky na kompenzáciu sociálnych dôsledkov ťažkého zdravotného postihnutia,²⁷³ štátne dávky a štátne sociálne dávky

republiky v oblasti mimosúdnych rehabilitácií v znení neskorších predpisov, zákon č. 42/1992 Zb. o úprave majetkových vzťahov a vyporiadaní majetkových nárokov v družstvách v znení neskorších predpisov, zákon č. 105/2002 Z. z. o poskytnutí jednorazového finančného príspevku príslušníkom československých zahraničných alebo spojeneckých armád, ako aj domáceho odboja v rokoch 1939 - 1945 v znení neskorších predpisov, zákon č. 462/2002 Z. z. o poskytnutí jednorazového príspevku politickým väzňom v znení zákona č. 665/2002 Z. z.

²⁶⁶ K uvedenému bližšie: zákon č. 36/2005 Z. z. o rodine a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákon č. 201/2008 Z. z. o náhradnom výživnom a o zmene a doplnení zákona č. 36/2005 Z. z. o rodine a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení nálezů Ústavného súdu Slovenskej republiky č. 615/2006 Z. z. v znení neskorších predpisov.

²⁶⁷ K uvedenému bližšie: zákon o zdravotnom poistení.

²⁶⁸ K uvedenému bližšie: zákon o sociálnom poistení, zákon č. 564/1991 Zb. o obecnej polícii v znení neskorších predpisov.

²⁶⁹ K uvedenému bližšie: § 5 a § 20 ods. 1 písm. a) zákona o sociálnom zabezpečení policajtov a vojakov.

²⁷⁰ K uvedenému bližšie: zákon o starobnom dôchodkovom sporení.

²⁷¹ K uvedenému bližšie: § 64a ods. 13 a § 123ae písm. b) zákona o starobnom dôchodkovom sporení.

²⁷² K uvedenému bližšie: zákon č. 599/2003 Z. z. o pomoci v hmotnej núdzi a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

²⁷³ K uvedenému bližšie: zákon č. 447/2008 Z. z. o peňažných príspevkoch na kompenzáciu ťažkého zdravotného postihnutia v znení neskorších predpisov, zákon č. 448/2008 Z. z. o sociálnych službách a o zmene a doplnení zákona č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon) v znení neskorších predpisov.

upravené osobitnými predpismi,²⁷⁴ ďalšie sociálne dávky²⁷⁵ a plnenia rovnakého druhu z členských štátov Európskej únie a štátov, ktoré sú zmluvnou stranou Dohody o Európskom hospodárskom priestore,

- i) dávky výsluhového zabezpečenia a služby sociálneho zabezpečenia príslušníkov ozbrojených síl, ozbrojených bezpečnostných zborov, ozbrojených zborov, Národného bezpečnostného úradu, Hasičského a záchranného zboru, Horskej záchrannej služby a Slovenskej informačnej služby poskytované podľa osobitných predpisov,²⁷⁶ okrem výsluhového príspevku, odchodného a rekreačnej starostlivosti,
- j) štipendiá z prostriedkov štátneho rozpočtu alebo poskytované vysokými školami a obdobné plnenia poskytované zo zahraničia, podnikové štipendiá poskytované študentom vysokých škôl a iné podpory a príspevky podľa § 9 ods. 2 písm. j) zákona o dani z príjmov,
- k) úroky z preplatku na dani zapríčineného správcom dane podľa § 79 ods. 3 daňového poriadku,
- l) peňažné náhrady z Fondu ochrany vkladov a z Garančného fondu investícií,²⁷⁷
- m) prijatá náhrada za vyvlastnenie pozemkov a stavieb vo verejnom záujme vyplatená podľa osobitného predpisu,²⁷⁸
- n) zamestnanecká prémie priznaná a vyplatená zamestnancovi podľa § 32a zákona o dani z príjmov,
- o) odmena poskytnutá Úradom na ochranu oznamovateľov protispoločenskej činnosti podľa osobitného predpisu,²⁷⁹
- p) a iné.

²⁷⁴ K uvedenému bližšie: zákon č. 383/2013 Z. z. o príspevku pri narodení dieťaťa a príspevku na viac súčasne narodených detí a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákon č. 238/1998 Z. z. o príspevku na pohreb v znení neskorších predpisov, zákon č. 600/2003 Z. z. o prídavku na dieťa a o zmene a doplnení zákona č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o prídavku na dieťa“), zákon o sociálnom poistení, zákon č. 627/2005 Z. z. o príspevkoch na podporu náhradnej starostlivosti o dieťa v znení neskorších predpisov, zákon č. 571/2009 Z. z. o rodičovskom príspevku a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

²⁷⁵ K uvedenému bližšie aj: zákon č. 98/1987 o osobitnom príspevku baníkom v znení neskorších predpisov, zákon č. 305/2005 Z. z. o sociálnoprávnej ochrane detí a o sociálnej kuratele a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

²⁷⁶ Napríklad zákon o sociálnom zabezpečení policajtov a vojakov.

²⁷⁷ zákon č. 118/1996 Z. z. o ochrane vkladov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ochrane vkladov“) a § 80 a nasl. zákona o cenných papieroch

²⁷⁸ K uvedenému bližšie: zákon č. 282/2015 Z. z. o vyvlastňovaní pozemkov a stavieb a o nútenom obmedzení vlastníckeho práva k nim a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

²⁷⁹ § 9 zákona č. 54/2019 Z. z. o ochrane oznamovateľov protispoločenskej činnosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

Od dane z príjmov sú úplne oslobodené výhry v lotériách a iných podobných hrách, a to za predpokladu, že sú prevádzkované na základe povolenia vydaného podľa osobitných predpisov,²⁸⁰ pričom úplne oslobodenie od dane z príjmov sa vzťahuje aj na obdobné výhry zo zahraničia. V prípadoch, ak ide o prijaté ceny alebo výhry²⁸¹ z lotérie či hier prevádzkovaných bez osobitného povolenia, napríklad športová súťaž, v takom prípade sú tieto príjmy oslobodené od dane z príjmov len v hodnote neprevyšujúcej 350 eur za cenu alebo výhru, pričom ak takto vymedzené príjmy presiahnu sumu 350 eur, do základu dane sa zahrnú len príjmy presahujúce ustanovenú sumu.²⁸²

Okrem paušálne vymedzených príjmov fyzických osôb oslobodených od dane²⁸³ zákon o dani z príjmov rozlišuje aj ďalšie príjmy, ktoré sú od dane oslobodené a spájajú sa s výkonom závislej činnosti. In concreto, v **zmysle § 5 ods. 7 zákona o dani z príjmov sú od dane z príjmov oslobodené napríklad aj:**

- suma vynaložená zamestnávateľom na vzdelávanie zamestnanca,²⁸⁴ pričom ak ide o zvyšovanie stupňa vzdelania na vysokoškolské vzdelanie prvého alebo druhého stupňa, musí byť splnená podmienka trvania pracovnoprávneho vzťahu, služobného pomeru, štátnozamestnaneckého pomeru alebo členského pomeru zamestnanca u tohto zamestnávateľa, alebo obdobného vzťahu, v ktorom je daňovník pri výkone práce pre platiteľa príjmu povinný dodržiavať pokyny alebo príkazy platiteľa príjmu, k začiatku príslušného akademického roka nepretržite aspoň 24 mesiacov, ktoré súvisí s činnosťou alebo s podnikaním zamestnávateľa,
- hodnota stravy poskytovanej zamestnávateľom zamestnancovi na spotrebu na pracovisku, alebo v rámci stravovania zabezpečovaného prostredníctvom iných subjektov, finančný príspevok na stravovanie, suma príspevku na rekreáciu a suma

²⁸⁰ K uvedenému bližšie: zákon o hazardných hrách.

²⁸¹ Cenou alebo výhrou sa rozumie 1) cena z verejnej súťaže, cena zo súťaže, v ktorej je okruh súťažiacich obmedzený podmienkami súťaže, alebo ak ide o súťažiacich vybratých usporiadateľom súťaže, okrem odmeny zahrnutej do tejto ceny za použitie diela alebo výkonu, ak je súčasťou tejto ceny, 2) výhra z reklamnej súťaže alebo zo žrebovania, a 3) cena zo športovej súťaže, pričom od dane nie sú oslobodené ceny zo športových súťaží prijaté daňovníkmi, ktorých športová činnosť je inou samostatnou zárobkovou činnosťou podľa § 6 ods. 2 zákona o dani z príjmov.

²⁸² Exempli causa, kým v prípade výhry v rámci lotérie prevádzkovanej spoločnosťou podľa zákona o hazardných hrách budú výhry od dane z príjmov úplne oslobodené, v prípade športovej súťaže a výhry napr. 1 000 eur bude dani z príjmov podliehať suma 650 eur, ako rozdiel medzi výškou výhry a oslobodenia od dane z príjmov (1 000 – 350).

²⁸³ § 9 zákona o dani z príjmov

²⁸⁴ Napríklad § 153 až 155 zákonníka práce, § 214 až 218 zákona o finančnej správe, § 23 až 26 a § 36 až 38 zákona č. 281/2015 Z. z. o štátnej službe profesionálnych vojakov a o zmene a doplnení niektorých zákonov, § 161 až 165 zákona o štátnej službe.

príspevku na športovú činnosť dieťaťa poskytované zamestnávateľom zamestnancovi podľa zákonníka práce,²⁸⁵

- hodnota nealkoholických nápojov poskytovaných zamestnávateľom zamestnancovi na spotrebu na pracovisku,
- použitie rekreačného, zdravotníckeho, vzdelávacieho, predškolského, telovýchovného alebo športového zariadenia poskytnutého zamestnávateľom zamestnancom, pričom rovnakým spôsobom sa posudzuje aj takéto plnenie poskytnuté manželovi (manželke) zamestnanca a deťom, ktoré sa na účely zákona o dani z príjmov považujú za vyživované osoby²⁸⁶ tohto zamestnanca alebo jeho manželky (manžela),
- poistné na verejné zdravotné poistenie, poistné na sociálne poistenie, poistné na sociálne zabezpečenie a povinné príspevky na starobné dôchodkové sporenie podľa osobitného predpisu alebo poistné a príspevky na zahraničné poistenie rovnakého druhu, ktoré je povinný platiť zamestnávateľ za zamestnanca,²⁸⁷
- náhrada príjmu a príplatok k náhrade príjmu pri dočasnej pracovnej neschopnosti poskytovaná zamestnávateľom svojmu zamestnancovi podľa zákona č. 462/2003 Z. z. o náhrade príjmu pri dočasnej pracovnej neschopnosti zamestnanca a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Zákon o dani z príjmov obsahuje osobitnú právnu úpravu precizujúcu **príjmy právnických osôb oslobodených od dani z príjmov**. Exemli causa, podľa § 13 zákona o dani z príjmov sú od dane z príjmov oslobodené príjmy:

- daňovníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie plynúce z činnosti, na ktorej účel tieto daňovníci vznikli alebo ktorá je ich základnou činnosťou vymedzenou osobitným predpisom okrem príjmov z predaja majetku, príjmov z nájomného, príjmov z reklám, príjmov z členských príspevkov, ak nie sú oslobodené podľa § 13 ods. 1 písm. b) až g) alebo ods. 2 zákona o dani z príjmov, príjmov na základe zmluvy o sponzorstve v športe, príjmov z činností, ktoré sú podnikaním a príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 zmieňovaného zákona,

²⁸⁵ K uvedenému bližšie: § 152, § 152a a § 152b zákonníka práce.

²⁸⁶ K uvedenému bližšie: § 33 zákona o dani z príjmov.

²⁸⁷ K uvedenému napríklad: zákon o zdravotnom poistení, zákon o sociálnom poistení a iné.

- rozpočtových organizácií z prenájmu a z predaja majetku zahrnuté v rozpočte zriaďovateľa okrem príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 zákona o dani z príjmov,
- štátnych fondov,²⁸⁸ príjmy Rady pre riešenie krízových situácií²⁸⁹, príjmy Garančného fondu investícií²⁹⁰ a príjmy Fondu ochrany vkladov²⁹¹ okrem príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 zákona o dani z príjmov,
- obcí a vyšších územných celkov z prenájmu a predaja ich majetku,
- z reklám, ktoré sú určené na charitatívne účely, daňovníkov akými sú občianske združenia, nadácie, neinvestičné fondy a neziskové organizácie poskytujúce všeobecne prospešné služby,²⁹² najviac do výšky 20 000 eur za príslušné zdaňovacie obdobie, pričom tieto príjmy je daňovník povinný použiť len na účel vymedzený v dikcii § 50 ods. 5 zákona o dani z príjmov,²⁹³ a to najneskôr do konca roka nasledujúceho po roku, v ktorom tieto príjmy daňovník prijal,²⁹⁴
- výnosy z kostolných zbierok, cirkevných úkonov a príspevky plynúce registrovaným cirkvám a náboženským spoločnostiam,
- členské príspevky podľa stanov, štatútu, zriaďovacích listín alebo zakladateľských listín prijaté záujmovými združeniami právnických osôb, profesijnými komorami, občianskymi združeniami vrátane odborových organizácií, politickými stranami a politickými hnutiami,
- úroky z preplatku na dani zapríčineného správcom dane.²⁹⁵

²⁸⁸ K uvedenému bližšie: zákon č. 150/2013 Z. z. o Štátnom fonde rozvoja bývania v znení neskorších predpisov, zákon č. 587/2004 Z. z. o Environmentálnom fonde a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákon č. 308/2018 Z. z. o Národnom jadrovom fonde a o zmene a doplnení zákona č. 541/2004 Z. z. o mierovom využívaní jadrovej energie (atómový zákon) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

²⁸⁹ § 3 až 20a zákona č. 371/2014 Z. z. o riešení krízových situácií na finančnom trhu a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

²⁹⁰ K uvedenému bližšie: § 80 a nasl. zákona o cenných papieroch.

²⁹¹ K uvedenému bližšie: zákon o ochrane vkladov.

²⁹² § 12 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov

²⁹³ ochrana a podpora zdravia; prevencia, liečba, resocializácia drogovzo závislých v oblasti zdravotníctva a sociálnych služieb, podpora a rozvoj športu, poskytovanie sociálnej pomoci, zachovanie kultúrnych hodnôt, podpora vzdelávania, ochrana ľudských práv, ochrana a tvorba životného prostredia, veda a výskum, organizovanie a sprostredkovanie dobrovoľníckej činnosti

²⁹⁴ V prípade keď daňovník do uplynutia tejto lehoty nepoužije príjmy z reklám oslobodené od dane na takýto účel, je povinný zahrnúť tieto príjmy alebo ich nepoužitú časť do základu dane najneskôr v zdaňovacom období, v ktorom uplynie táto lehota.

²⁹⁵ K uvedenému bližšie: § 79 ods. 3 daňového poriadku.

2.4. Vznik a zánik daňovej povinnosti

Zákon o dani z príjmov výslovne neupravuje vznik a zánik daňovej povinnosti. S prihliadnutím na predmet právnej úpravy zákona o dani z príjmov, ako aj vymedzenie predmetu dane z príjmov fyzických osôb a právnických osôb, príjmov oslobodených od dane, a precizácie zdaniteľného príjmu sa možno domnievať, že daňová povinnosť vzniká daňovníkovi dosiahnutím zdaniteľného príjmu. Vysporiadanie daňových povinností, pri súčasnej absencii ďalších zdaniteľných príjmov implikuje výsledok o zániku daňovej povinnosti.

2.5. Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie, splatnosť dane, registračná a oznamovacia povinnosť

2.5.1. Zdaňovacie obdobie

Zdaňovacím obdobím je v zásade kalendárny rok. Zákon o dani z príjmov však v diktii § 2 písm. l) precizuje, že ak nie je ustanovené inak, zdaňovacím obdobím je kalendárny rok. Tým sa vytvára zákonný predpoklad na odlišné stanovenie zdaňovacieho obdobia ako napríklad v prípade právnických osôb, keď zákon o dani z príjmov v ustanovení § 41 precizuje osobitné určenie zdaňovacieho obdobia, a to v závislosti od určitej skutkovej situácie daňovníka.

V prípade, ak sa daňovník zrušuje s likvidáciou, zdaňovacie obdobie, ktoré sa začalo pred vstupom daňovníka do likvidácie, končí sa dňom predchádzajúcim dňu jeho vstupu do likvidácie a následne sa jeho zdaňovacie obdobie začína dňom jeho vstupu do likvidácie a končí sa dňom skončenia likvidácie.²⁹⁶ Ak sa likvidácia daňovníka neskončí do 31. decembra druhého roka nasledujúceho po roku, v ktorom daňovník vstúpil do likvidácie, končí sa toto zdaňovacie obdobie 31. decembra druhého roka nasledujúceho po roku, v ktorom daňovník vstúpil do likvidácie. Ak daňovník neskončil likvidáciu do 31. decembra druhého roka nasledujúceho po roku, v ktorom daňovník vstúpil do likvidácie, je až do skončenia likvidácie zdaňovacím obdobím kalendárny rok. Ak sa likvidácia skončí v priebehu kalendárneho roka, končí sa toto

²⁹⁶ § 75j a § 768s obchodného zákonníka

zdaňovacie obdobie dňom skončenia likvidácie.²⁹⁷ Ak sa na daňovníka v likvidácii vyhlási konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí dňom predchádzajúcim dňu vyhlásenia konkurzu.

Ak je na daňovníka vyhlásený konkurz, končí sa zdaňovacie obdobie dňom predchádzajúcim dňu vyhlásenia konkurzu a následne sa jeho zdaňovacie obdobie začína dňom vyhlásenia konkurzu a končí sa dňom zrušenia konkurzu. Ak konkurz nebol zrušený do 31. decembra druhého roka nasledujúceho po roku, v ktorom bol na daňovníka vyhlásený konkurz, končí sa toto zdaňovacie obdobie 31. decembra druhého roka nasledujúceho po roku, v ktorom bol na daňovníka vyhlásený konkurz. Ak konkurz nebol zrušený do 31. decembra druhého roka nasledujúceho po roku, v ktorom bol na daňovníka vyhlásený konkurz, je až do zrušenia konkurzu zdaňovacím obdobím kalendárny rok. Ak sa konkurz zruší v priebehu kalendárneho roka, končí sa zdaňovacie obdobie dňom zrušenia konkurzu. Po zrušení konkurzu sa zdaňovacie obdobie začína dňom nasledujúcim po zrušení konkurzu a končí sa 31. decembra kalendárneho roka, v ktorom bol zrušený konkurz. Ak sa u daňovníka ruší malý konkurz a vyhlasuje konkurz podľa osobitného predpisu,²⁹⁸ nedochádza z tohto dôvodu k zmene zdaňovacieho obdobia ku dňu vyhlásenia konkurzu.

Pri zrušení daňovníka zamietnutím návrhu na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku sa zdaňovacie obdobie končí dňom zamietnutia návrhu na vyhlásenie konkurzu pre nedostatok majetku daňovníka. **Pri zrušení daňovníka zastavením konkurzného konania pre nedostatok majetku** sa zdaňovacie obdobie končí dňom zverejnenia oznamu o nadobudnutí právoplatnosti uznesenia o zastavení konkurzného konania pre nedostatok majetku v Obchodnom vestníku.²⁹⁹

Ak bola nariadená dodatočná likvidácia,³⁰⁰ zdaňovacie obdobie sa začína dňom obnovenia zápisu spoločnosti alebo družstva v obchodnom registri a končí sa dňom výmazu daňovníka z obchodného registra z dôvodu skončenia dodatočnej likvidácie. **Ak bolo vydané rozhodnutie o zrušení daňovníka a zverejnené oznámenie o predpoklade úpadku spoločnosti alebo družstva a nebol podaný návrh na ustanovenie likvidátora spolu so**

²⁹⁷ Ak daňovník vstúpil do likvidácie 8.11.2020 a likvidácia skončila 15.6.2022, zdaňovacie obdobia daňovníka sa určia nasledovne: 1) 1.1.2020 – 7.11.2020, 2) 8.11.2020-31.12.2020, 3) 1.1.2021 – 31.12.2021, 4) 1.1.2022 – 15.6.2022.

²⁹⁸ § 106f ods. 1 a 3 zákona o konkurze a reštrukturalizácii

²⁹⁹ K uvedenému bližšie: § 20 zákona o konkurze a reštrukturalizácii v spojení s § 68 ods. 4 písm. c) obchodného zákonníka.

³⁰⁰ K uvedenému bližšie: § 75k obchodného zákonníka.

zloženým preddavkom a nebol ani podaný návrh na vyhlásenie konkurzu na majetok daňovníka,³⁰¹ zdaňovacie obdobie sa končí dňom výmazu daňovníka z obchodného registra.

Pri zmene právnej formy daňovníka sa končí zdaňovacie obdobie dňom predchádzajúcim dňu zápisu zmeny do obchodného registra. Nové zdaňovacie obdobie sa začína dňom zápisu zmeny do obchodného registra a trvá do dňa, keď by sa skončilo zdaňovacie obdobie daňovníka, ak by k zmene právnej formy nedošlo. V týchto prípadoch sa ku dňu predchádzajúcemu dňu zápisu zmeny do obchodného registra zostavuje účtovná závierka podľa zákona o účtovníctve.³⁰² Uvedené sa neuplatní v prípade zmeny právnej formy spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť alebo na družstvo, akciovej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným alebo na družstvo, jednoduchej spoločnosti na akcie na akciovú spoločnosť, alebo družstva na spoločnosť s ručením obmedzeným alebo na akciovú spoločnosť.

V prípade, keď daňovník mení zdaňovacie obdobie z kalendárneho roka na hospodársky rok³⁰³ alebo naopak, je povinný podať daňové priznanie za zdaňovacie obdobie ukončené dňom predchádzajúcim dňu zmeny a v lehote do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia podľa § 49 ods. 2 zákona o dani z príjmov. V prípade, ak došlo k zmene účtovného obdobia³⁰⁴ na hospodársky rok, je súčasne hospodársky rok aj zdaňovacím obdobím. Na termín predloženia daňového priznania sa v tomto prípade primerane použijú ustanovenia zákona o dani z príjmov o termínoch predkladania daňového priznania. Pri zmene zdaňovacieho obdobia, ktorým je kalendárny rok, na hospodársky rok sa obdobie od začiatku kalendárneho roka do dňa predchádzajúceho zmene zdaňovacieho obdobia na hospodársky rok považuje za samostatné zdaňovacie obdobie.

Ak pri zmene sídla alebo miesta skutočného vedenia obchodnej spoločnosti alebo družstva daňovník prestáva byť daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou a súčasne mu nevzniká na území Slovenskej republiky stála prevádzkareň, zdaňovacie obdobie sa končí dňom predchádzajúcim dňu, ku ktorému došlo k zmene sídla alebo miesta skutočného vedenia obchodnej spoločnosti alebo družstva. Vice versa, ak takému daňovníkovi

³⁰¹ K uvedenému bližšie: § 68 a 68b obchodného zákonníka a § 309d až 309h civilného mimosporového poriadku.

³⁰² K uvedenému bližšie: § 16 ods. 4 a § 17 ods. 6 zákona o účtovníctve.

³⁰³ Hospodárskym rokom je obdobie nepretržite po sebe idúcich 12 kalendárnych mesiacov, ktoré nie je zhodné s kalendárnym rokom. - § 3 ods. 4 zákona o účtovníctve.

³⁰⁴ § 3 ods. 6 a 7 zákona o účtovníctve

vzniká na území Slovenskej republiky stála prevádzkareň, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom pôvodného zdaňovacieho obdobia daňovníka, ktoré mal pred touto zmenou.³⁰⁵

Pokiaľ ide o daňové priznanie, zákon o dani z príjmov rozlišuje medzi daňovým priznaním fyzických osôb a daňovým priznaním právnických osôb, s ktorými spája aj ďalšie osobitné inštitúty a postupy.

2.5.2. Daňové priznanie – fyzické osoby

Zákon o dani z príjmov upravuje **obligatórne a fakultatívne podanie daňového priznania** v prípade daňovníka – fyzickej osoby.

Povinnosť podať daňové priznanie vzniká daňovníkovi, ktorý za zdaňovacie obdobie dosiahol zdaniteľné príjmy presahujúce 50 % sumy nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka vypočítanej podľa § 11 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov,³⁰⁶ s výnimkou ak nie je podľa § 32 ods. 4 zákona o dani z príjmov povinný podať daňové priznanie.

Daňové priznanie je povinný podať aj daňovník, ktorého zdaniteľné príjmy za zdaňovacie obdobie síce nepresiahli 50 % sumy nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka vypočítanej podľa § 11 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov,³⁰⁷ ale vykazuje daňovú stratu.

Daňové priznanie za zdaňovacie obdobie je povinný podať aj daňovník, ktorý za zdaňovacie obdobie dosiahol len zdaniteľné príjmy zo závislej činnosti podľa § 5 zákona o dani z príjmov, presahujúce 50 % sumy nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka,³⁰⁸ ak:

- plynú od zamestnávateľa, ktorý nie je platiteľom dane a ani zahraničným platiteľom dane podľa § 48 zákona o dani z príjmov,

³⁰⁵ Základ dane sa v takom prípade vypočíta podľa § 17 až 29 v spojení s § 17f a 17g zákona o dani z príjmov. – K uvedenému bližšie: § 41 ods. 11 a ods. 12 zákona o dani z príjmov.

³⁰⁶ Daňové priznanie k dani z príjmov fyzických osôb za rok 2022 je fyzická osoba povinná podať v prípade, ak jej celkové zdaniteľné príjmy dosiahnuté v roku 2022 presiahnu sumu 2 289,63 eur, t. j. 50 % z 21 násobku sumy životného minima $2 : (21 \times 218,06) = 2 : 4 579,26 = 2 289,63$ eur. K uvedenému bližšie aj: Opatrenie Ministerstva práce, sociálnych vecí a rodiny SR č. 244/2021 Z. z.

³⁰⁷ Do sumy nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka sa nezahŕňajú príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou, ak 1) vybraním tejto dane je splnená daňová povinnosť podľa § 43 ods. 6 zákona o dani z príjmov alebo ak 2) daňovník neuplatní postup podľa § 43 ods. 7 zákona o dani z príjmov.

³⁰⁸ § 11 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov

- plynú zo zdrojov v zahraničí okrem prípadov, keď daňovník nie je povinný podať daňové priznanie podľa § 32 ods. 4 zákona o dani z príjmov,
- nemožno z týchto príjmov zraziť preddavok na daň podľa § 35 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov,
- daňovník nepožiadala zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane, o vykonanie ročného zúčtovania preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti³⁰⁹ alebo požiadala o vykonanie ročného zúčtovania, ale nepredložil potrebné doklady na vykonanie ročného zúčtovania, a to najneskôr do 15. februára roka nasledujúceho po uplynutí zdaňovacieho obdobia³¹⁰ alebo ak je povinný zvýšiť základ dane podľa § 11 ods. 11 zákona o dani z príjmov.

Daňové priznanie za zdaňovacie obdobie je povinný podať aj daňovník, ktorému zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, síce vykonal ročné zúčtovanie, ale v predmetnom zdaňovacom období daňovník poberal:

- príjmy zo závislej činnosti od viacerých zamestnávateľov a zamestnávateľovi, ktorý mu vykonal ročné zúčtovanie, nepredložil požadované doklady od každého zamestnávateľa,
- iné druhy zdaniteľných príjmov podľa § 6 až 8 zákona o dani z príjmov vrátane príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou, pri ktorých daňovník uplatní postup podľa § 43 ods. 7 zákona o dani z príjmov alebo ak je povinný zvýšiť základ dane podľa § 11 ods. 11 zákona o dani z príjmov.

Daňové priznanie nie je povinný podať daňovník, ak má len príjmy:

- zo závislej činnosti podľa § 5 zákona o dani z príjmov a nie je povinný podať daňové priznanie podľa § 32 ods. 2 zákona o dani z príjmov alebo,
- z ktorých sa daň vyberá zrážkou a neuplatní postup podľa § 43 ods. 7 zákona o dani z príjmov alebo,
- ktoré poberá od zahraničného zastupiteľského úradu na území Slovenskej republiky, a je daňovníkom, ktorý požíva výsady a imunity podľa medzinárodného práva alebo,³¹¹

³⁰⁹ Zamestnanec môže najneskôr do 15. februára roka nasledujúceho po uplynutí zdaňovacieho obdobia požiadať o vykonanie ročného zúčtovania - K uvedenému bližšie § 38 zákona o dani z príjmov.

³¹⁰ K uvedenému bližšie: § 38 ods. 5 zákona o dani z príjmov.

³¹¹ K uvedenému bližšie: Viedenský dohovor o diplomatických stykoch (vyhláška ministra zahraničných vecí č. 157/1964 Zb.), Viedenský dohovor o konzulárnych stykoch (vyhláška ministra zahraničných vecí č. 32/1969 Zb.).

- zo závislej činnosti plynúce zamestnancom Európskej únie alebo jej orgánov, ktoré boli preukázateľne zdanené v prospech všeobecného rozpočtu Európskej únie alebo,
- ktoré sú od dane oslobodené.

Okrem obligatórneho podania daňového priznania zákon o dani z príjmov ustanovuje aj tzv. **fakultatívne daňové priznanie**. In concreto, v zmysle § 32 ods. 5 zákona o dani z príjmov môže podať daňové priznanie aj daňovník, ktorému nevyplýva povinnosť podať daňové priznanie podľa § 32 ods. 1 a ods. 2 zákona o dani z príjmov. S istou mierou právnej abstrakcie možno predpokladať, že najčastejšie pôjde o prípady, keď celkové zdaniteľné príjmy daňovníka z určitej závislej činnosti (§ 5 zákona o dani z príjmov) nepresiahli 50 % nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka, avšak tomuto daňovníkovi zamestnávateľ zrážal z príjmu preddavky na daň z príjmov. Dobrovoľným (fakultatívnym) podaním daňového priznania vznikne daňovníkovi daňový preplatok, ktorý mu správca dane vráti na základe žiadosti o vrátenie daňového preplatku, obsiahnutej už v podanom daňovom priznaní. V zmysle § 79 daňového poriadku sa daňový preplatok daňovníkovi vráti iba v prípade, že je v sume vyššej ako 5 eur, preto ak je daňový preplatok menší ako 5 eur, daňovníkovi nevzniká nárok na jeho vrátenie.

V súvislosti s daňovým priznaním a správnym vypočítaním dane imanentne súvisia aj zamestnanecká prémie, daňový bonus a daňový bonus na zaplatené úroky.

Nárok na zamestnaneckú prémiiu za príslušné zdaňovacie obdobie vzniká daňovníkovi za kumulatívneho splnenia podmienok, a síce:

- a) dosiahol zdaniteľné príjmy zo závislej činnosti podľa § 5 ods. 1 písm. a) a f) zákona o dani z príjmov, vykonávanej len na území Slovenskej republiky (ďalej len „posudzované príjmy“), v úhrnnej výške aspoň 6-násobku minimálnej mzdy,³¹²
- b) poberal posudzované príjmy aspoň šesť kalendárnych mesiacov,³¹³
- c) neuplatnil postup podľa § 43 ods. 7 zákona o dani z príjmov pri príjmoch, z ktorých sa daň vyberá zrážkou,

³¹² K uvedenému bližšie: zákon č. 663/2007 Z. z. o minimálnej mzde v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o minimálnej mzde“).

³¹³ Ak zamestnanec dosiahol posudzované príjmy za kalendárny mesiac len na základe dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru, tento mesiac sa do obdobia šiestich mesiacov nezapočíta.

- d) nepoberal príjmy uvedené v § 5 ods. 1 písm. b) až e), g) a h) a § 5 ods. 3 zákona o dani z príjmov,
- e) nepoberal iné zdaniteľné príjmy podľa § 6 až § 8 zákona o dani z príjmov, okrem príjmov z ktorých sa daň vyberá zrážkou,
- f) nie je na začiatku príslušného zdaňovacieho obdobia poberateľom dôchodku³¹⁴ alebo dôchodok nebol tomuto daňovníkovi priznaný spätne k začiatku príslušného zdaňovacieho obdobia a
- g) suma vypočítaná podľa § 32a ods. 3 zákona o dani z príjmov je kladné číslo.

Nárok na zamestnaneckú prémie za príslušné zdaňovacie obdobie nevzniká daňovníkovi ak sú síce splnené všetky podmienky pre vznik nároku, ale ide o zamestnanca, na ktorého podporu udržania v zamestnaní sa v príslušnom zdaňovacom období poskytol príspevok podľa osobitného predpisu.³¹⁵

Suma zamestnaneckej prémie závisí od výšky posudzovaných príjmov, pričom bližšie podmienky poskytnutia a určenia sumy zamestnaneckej prémie upravuje dikcia § 32a zákona o dani z príjmov.

Daňovník si môže uplatniť daňový bonus na každé vyživované dieťa žijúce s ním v domácnosti,³¹⁶ ak v zdaňovacom období dosiahol zdaniteľné príjmy zo závislej činnosti aspoň vo výške 6-násobku minimálnej mzdy,³¹⁷ alebo ak dosiahol zdaniteľné príjmy z tzv. aktívneho podnikania podľa čl. 6 ods. 1 a ods. 2 zákona o dani z príjmov aspoň vo výške 6-násobku minimálnej mzdy a vykázal základ dane (čiastkový základ dane) z príjmov z aktívneho podnikania. Suma daňového bonusu, o ktorú sa znižuje daň, je

- a) 22,17 eur mesačne, ak vyživované dieťa dovŕšilo 15 rokov veku,
- b) dvojnásobok sumy podľa písmena a) mesačne, ak vyživované dieťa nedovŕšilo šesť rokov veku, a to poslednýkrát za kalendárny mesiac, v ktorom vyživované dieťa dovŕši šesť rokov veku alebo

³¹⁴ K uvedenému bližšie: § 11 ods. 6 zákona o dani z príjmov.

³¹⁵ Zákon o dani z príjmov odkazuje na v súčasnosti neúčinné ustanovenie § 50a zákona č. 5/2004 Z. z. o službách zamestnanosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 139/2008 Z. z.

³¹⁶ Prechodný pobyt dieťaťa mimo domácnosti nemá vplyv na uplatnenie tohto daňového bonusu. V zmysle § 115 občianskeho zákonníka tvoria domácnosť fyzické osoby, ktoré spolu trvale žijú a spoločne uhradzujú náklady na svoje potreby.

³¹⁷ zákon o minimálnej mzde

- c) 1,85-násobok sumy podľa písmena a) mesačne, ak vyživované dieťa dovŕšilo šesť rokov veku a nedovŕšilo 15 rokov veku, a to poslednýkrát za kalendárny mesiac, v ktorom vyživované dieťa dovŕši 15 rokov veku, predmetné neplatí, ak sa na vyživované dieťa poskytuje dotácia na podporu výchovy k stravovacím návykom dieťaťa podľa osobitného predpisu.³¹⁸

S účinnosťou od 1. januára 2023 prechádza pomerne zásadnými legislatívnymi zmenami aj právna úprava inštitútu daňového bonusu podľa § 33 zákona o dani z príjmov. Ipso facto, daňovník, ktorý v zdaňovacom období dosiahol zdaniteľné príjmy zo závislej činnosti a z tzv. aktívneho podnikania si môže uplatniť daňový bonus, a to na každé vyživované dieťa³¹⁹ žijúce s daňovníkom v domácnosti, pričom prípadný prechodný pobyt dieťaťa mimo domácnosti nemá vplyv na uplatnenie tohto daňového bonusu.

Suma daňového bonusu, o ktorú sa znižuje daň, je 50 eur mesačne, ak vyživované dieťa dovŕšilo 15 rokov veku, alebo 100 eur mesačne, ak vyživované dieťa nedovŕšilo 15 rokov veku, a to poslednýkrát za kalendárny mesiac, v ktorom dieťa dovŕši 15 rokov veku. Daňový bonus 100 eur sa neplatí, ak sa na vyživované dieťa poskytuje dotácia na podporu výchovy k stravovacím návykom dieťaťa podľa § 4 ods. 3 písm. c) zákona č. 544/2010 Z. z. o dotáciách v pôsobnosti Ministerstva práce, sociálnych vecí a rodiny Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov.

Ak dieťa (deti) v domácnosti vyživujú viacerí daňovníci, môže si daňový bonus uplatniť len jeden z nich, respektíve pomernú časť daňového bonusu môže po časť zdaňovacieho obdobia uplatniť jeden z daňovníkov na všetky vyživované deti a po zostávajúcu časť druhý z daňovníkov. Ak podmienky na uplatnenie daňového bonusu splňa viac daňovníkov a ak sa nedohodnú inak, daňový bonus na všetky vyživované deti sa uplatňuje alebo sa prizná v poradí matka, otec, iná oprávnená osoba. V prípade daňovníka vyživujúceho dieťa len jeden alebo niekoľko kalendárnych mesiacov v zdaňovacom období, možno znížiť daň alebo preddavky na daň z príjmov zo závislej činnosti len o sumu daňového bonusu podľa § 33 ods. 1 a 6 prvej vety zákona o dani z príjmov za každý kalendárny mesiac, na začiatku ktorého boli splnené

³¹⁸ § 4 ods. 3 písm. c) zákona č. 544/2010 Z. z. o dotáciách v pôsobnosti Ministerstva práce, sociálnych vecí a rodiny Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov

³¹⁹ K obsahu pojmu vyživované dieťa pozri: ustanovenie § 33 ods. 2 zákona o dani z príjmov v spojení so zákonom o prídavku na dieťa.

podmienky na jeho uplatnenie. Daňový bonus možno uplatniť už v kalendárnom mesiaci, v ktorom sa dieťa narodilo alebo v ktorom sa začína sústavná príprava dieťaťa na budúce povolanie, alebo v ktorom bolo osvojené alebo prevzaté do starostlivosti nahrádzajúcej starostlivosť rodičov na základe rozhodnutia príslušného orgánu.

Nárok na daňový bonus podľa § 33 ods. 1 zákona o dani z príjmov možno uplatniť³²⁰ najviac do výšky ustanoveného percenta základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov zo závislej činnosti alebo do výšky ustanoveného percenta základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov z tzv. aktívneho podnikania, alebo ich úhrnu, takto:

Počet vyživovaných detí	Percentuálny limit základu dane (čiastkového základu dane)
1	20 %
2	27 %
3	34 %
4	41 %
5	48 %
6 a viac	55 %.

Daňový bonus možno uplatniť najviac do výšky dane vypočítanej za príslušné zdaňovacie obdobie podľa tohto zákona. Ak suma dane vypočítaná za príslušné zdaňovacie obdobie je nižšia ako suma uplatňovaného daňového bonusu, daňovník, ktorý podáva daňové priznanie, požiada miestne príslušný daňový úrad ako správcu dane o vyplatenie sumy vo výške rozdielu medzi sumou daňového bonusu a sumou dane vypočítanou za príslušné zdaňovacie obdobie, pričom pri vrátení tejto sumy správca dane postupuje ako pri vrátení daňového preplatku podľa daňového poriadku. V prípade ak ide o daňovníka, ktorý má zdaniteľné príjmy zo závislej činnosti alebo ktorému sa vykonalo ročné zúčtovanie, uplatní sa postup podľa § 35 ods. 5 a 7, alebo § 36 ods. 5 alebo § 38 zákona o dani z príjmov. Ak daňovník v zdaňovacom období dosiahol zdaniteľné príjmy zo závislej činnosti aspoň vo výške polovice minimálnej mzdy len v niektorých kalendárnych mesiacoch a zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, priznal v týchto kalendárnych mesiacoch daňový bonus, nestráca nárok na už priznaný daňový bonus.

³²⁰ V súvislosti s uplatnením daňového bonusu má daňovník aj určité oznamovacie povinnosti k svojmu zamestnávateľovi, bližšie upravených v dikcii § 36 a § 37 zákona o dani z príjmov.

Daňový bonus si môže uplatniť aj daňovník s obmedzenou daňovou povinnosťou, ak úhrn jeho zdaniteľných príjmov zo zdrojov na území Slovenskej republiky v príslušnom zdaňovacom období tvorí najmenej 90 % zo všetkých príjmov tohto daňovníka, ktoré mu plynú zo zdrojov na území Slovenskej republiky a zo zdrojov v zahraničí.

Okrem daňového bonusu si môže daňovník uplatniť aj **daňový bonus na zaplatené úroky**, a to za splnenia podmienok precizovaných zákonom o dani z príjmov. Daňovníkovi vzniká nárok na daňový bonus na zaplatené úroky v príslušnom zdaňovacom období vypočítané z výšky poskytnutého úveru na bývanie,³²¹ na základe jednej zmluvy o úvere na bývanie, najviac zo sumy 50 000 eur na jednu tuzemskú nehnuteľnosť určenú na bývanie, ktorou je byt alebo rodinný dom, ak má:

- a) najmenej 18 rokov a najviac 35 rokov ku dňu podania žiadosti o tento úver,
- b) priemerný mesačný príjem vypočítaný z jeho zdaniteľných príjmov, ktoré sú súčasťou základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa § 5, 6 a 8 zákona o dani z príjmov a osobitného základu dane z príjmov podľa § 7 a 51e zákona o dani z príjmov za kalendárny rok predchádzajúci kalendárnemu roku, v ktorom bola uzavretá zmluva o úvere na bývanie, najviac vo výške 1,3 násobku priemernej mesačnej mzdy zamestnanca v hospodárstve Slovenskej republiky zistenej Štatistickým úradom Slovenskej republiky za kalendárny rok predchádzajúci kalendárnemu roku, v ktorom bola uzavretá zmluva o úvere na bývanie, pričom priemerný mesačný príjem sa vypočíta ako jedna dvanástina zo súčtu zdaniteľných príjmov, ktoré sú súčasťou základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov podľa § 5, 6 a 8 a osobitného základu dane z príjmov podľa § 7 a 51e zákona o dani z príjmov.

Daňovým bonusom na zaplatené úroky je suma vo výške **50 % zo zaplatených úrokov** v príslušnom zdaňovacom období podľa § 33a ods. 1 zákona o dani z príjmov, **najviac však do výšky 400 eur za rok**.

Uplatnenie daňového bonusu sa však spája aj viacerými zákonnými obmedzeniami, najmä ak na strane dlžníka v rámci záväzkového právneho vzťahu, založeného zmluvou o úvere na bývanie, vystupuje viacero osôb tzv. spoludlžníkov. Ak je daňovník dlžníkom zo zmluvy o úvere na bývanie, na ktorú si uplatňuje nárok na daňový bonus na zaplatené úroky, spolu s iným dlžníkom alebo spolu s inými viacerými dlžníkmi, nielen že spoludlžníkovi nárok na

³²¹ § 1 ods. 6 a 7 zákona č. 90/2016 Z. z. o úveroch na bývanie a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

daňový bonus na zaplatené úroky nevzniká, ale vekový cenzus najmenej 18 rokov a najviac 35 rokov ku dňu podania žiadosti o tento úver musí spĺňať aj spoludlžník,³²² pričom rozhodný je aj spoločný príjem dlžníka a spoludlžníka, keďže ich priemerný mesačný príjem³²³ nesmie presiahnuť súčin počtu dlžníka a spoludlžníka³²⁴ a 1,3 násobku priemernej mesačnej mzdy zamestnanca v hospodárstve Slovenskej republiky zistenej Štatistickým úradom Slovenskej republiky za kalendárny rok predchádzajúci kalendárnemu roku, v ktorom bola uzavretá zmluva o úvere na bývanie.³²⁵ V kontexte uvedeného je nutné upozorniť, že nárok na daňový bonus na zaplatené úroky nevzniká daňovníkovi, ktorý je dlžníkom zo zmluvy o úvere na bývanie, ak je súčasne spoludlžníkom z inej zmluvy o úvere na bývanie, na ktorú sa uplatňuje nárok na daňový bonus na zaplatené úroky.

Nárok na daňový bonus na zaplatené úroky vzniká počas piatich bezprostredne po sebe nasledujúcich rokov, počnúc mesiacom, v ktorom sa začalo úročenie úveru na bývanie poskytnutého na základe jednej a tej istej zmluvy o úvere na bývanie. V roku začatia úročenia úveru na bývanie má daňovník nárok na pomernú časť daňového bonusu na zaplatené úroky z maximálnej sumy uvedenej v odseku 3 pripadajúcu na počet kalendárnych mesiacov v zdaňovacom období, a to od mesiaca, v ktorom začalo úročenie úveru na bývanie. Rovnako postupuje daňovník aj v roku, keď uplynie päťročná lehota na uplatnenie nároku na daňový bonus na zaplatené úroky, pričom uplatní len pomernú časť tohto daňového bonusu pripadajúcu na počet kalendárnych mesiacov v zdaňovacom období, a to končiac mesiacom, v ktorom päťročná lehota skončila.

O sumu daňového bonusu na zaplatené úroky sa znižuje daň daňovníka, ktorý je dlžníkom zo zmluvy o úvere na bývanie, ktorá sa najskôr zníži o sumu daňového bonusu na dieťa, resp. deti podľa § 33 zákona o dani z príjmov, ak sa tento daňový bonus uplatňuje. Daňový bonus na zaplatené úroky možno uplatniť najviac do výšky dane vypočítanej za príslušné zdaňovacie obdobie podľa zákona o dani z príjmov zníženej o daňový bonus podľa § 33 zákona o dani z príjmov. Ak suma dane zníženej o daňový bonus na dieťa, resp. deti

³²² V prípade ak manželia požiadali o úver na bývanie a ku dňu podania žiadosti mala manželka 34 rokov a manžel 36 rokov, v takom prípade nie je splnená podmienka veku (18-35 rokov ku dňu podania žiadosti o úver na bývanie), ktorá sa vzťahuje na osobu dlžníka, ako aj spoludlžníka, a preto nie je možné, aby si niektorý z manželov uplatnil bonus na zaplatené úroky.

³²³ podľa § 33a ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov

³²⁴ Teda súčet počtu osôb dlžníkov zo zmluvy o úvere na bývanie.

³²⁵ Podmienky príjmu podľa § 33a ods. 1 písm. b) a ods. 4 písm. b) zákona o dani z príjmov musia byť splnené ku dňu uzavretia zmluvy o úvere na bývanie.

vypočítaná za príslušné zdaňovacie obdobie je nižšia ako suma uplatňovaného daňového bonusu na zaplatené úroky, daňovník, ktorý podáva daňové priznanie, požiada správcu dane o vyplatenie sumy vo výške rozdielu medzi sumou daňového bonusu na zaplatené úroky a sumou dane vypočítanou za príslušné zdaňovacie obdobie zníženej o daňový bonus podľa § 33 zákona o dani z príjmov, pričom pri vrátení tejto sumy správca dane postupuje ako pri vrátení daňového preplatku podľa daňového poriadku.³²⁶

Ak zomrie daňovník, ktorému vznikol nárok na daňový bonus na zaplatené úroky, nárok na daňový bonus na zaplatené úroky si môže uplatniť daňovník, na ktorého prešli nesplatené záväzky z úveru na bývanie po zomrelom daňovníkovi, a to za podmienok ustanovených v § 33a ods. 11 zákona o dani z príjmov.

2.5.3. Daňové priznanie – právnické osoby

Daňové priznanie je povinná podať v zásade každá právnická osoba, ktorá v predchádzajúcom zdaňovacom období dosiahla zdaniteľné príjmy. Daňové priznanie nemusí podať daňovník, ktorý nie je založený alebo zriadený na podnikanie a Národná banka Slovenska,³²⁷ ak majú iba príjmy, ktoré nie sú predmetom dane, a príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou. Občianske združenia nemusia podať daňové priznanie, ak majú iba príjmy, ktoré nie sú predmetom dane, príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou a príjmy oslobodené od dane podľa § 13 ods. 2 písm. b) zákona o dani z príjmov. Rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie nemusia podať daňové priznanie, ak majú okrem príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou, len príjmy oslobodené od dane. Rovnako nemusí podať daňové priznanie daňovník, ak má príjmy, z ktorých sa daň vyberá zrážkou, alebo príjmy z výnosov z kostolných zbierok, cirkevných úkonov a z príspevkov plynúcich registrovaným cirkvám a náboženským spoločnostiam.

³²⁶ Ak ide o daňovníka s príjmami zo závislej činnosti, ktorému sa vykonalo ročné zúčtovanie, uplatní sa postup podľa § 38 zákona o dani z príjmov. Daňovníkovi, ktorému vznikol nárok na daňový bonus na zaplatené úroky a ktorému zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, vykoná ročné zúčtovanie, daňový bonus na zaplatené úroky prizná a vyplatí na jeho žiadosť tento zamestnávateľ.

³²⁷ K Národnej banke Slovenska pozri aj: Čunderlík, L. Niektoré ústavnoprávne aspekty postavenia a pôsobnosti centrálnej banky. In: Bratislavské právnické fórum 2018. Zborník príspevkov z medzinárodnej vedeckej konferencie 22. - 23. februára 2018. Ústavnoprávne východiská finančného práva. [online]. Bratislava : Univerzita Komenského v Bratislave Právnická fakulta, s. 17-23. [cit. 20.07.2022]. Dostupné na internete: https://www.flaw.uniba.sk/fileadmin/praf/Veda/Konferencie_a_podujatia/bpf_2018_new/Zbornik_BPF2018_sekcia_2.pdf

2.5.4. Lehota na podanie daňového priznania

Daňové priznanie za predchádzajúce zdaňovacie obdobie je povinný podať daňovník **do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia**. Lehota na podanie daňového priznania sa predlžuje, a to na základe oznámenia daňovníka adresovanom príslušnému správcovi dane, a to najviac o tri celé kalendárne mesiace s výnimkou daňovníka v konkurze alebo v likvidácii, resp. najviac o šesť celých kalendárnych mesiacov, ak súčasťou jeho príjmov sú sumy príjmov priraditeľné podľa § 3 ods. 1 písm. h) zákona o dani z príjmov daňovníkovi – fyzickej osobe s neobmedzenou daňovou povinnosťou, alebo zdaniteľné príjmy plynúce zo zdrojov v zahraničí s výnimkou daňovníka v konkurze alebo v likvidácii.³²⁸

Daňovník, ktorý je v konkurze alebo v likvidácii môže najneskôr 15 dní pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania³²⁹ požiadať správcu dane o predĺženie tejto lehoty. Správca dane môže túto lehotu rozhodnutím predĺžiť, a to najviac o tri kalendárne mesiace, pričom proti tomuto rozhodnutiu zákon o dani z príjmov nepripúšťa podať odvolanie.

Ak daňovník zomrie, daňové priznanie za príslušnú časť roka je povinný podať dedič, ak je dedičov viac, podáva daňové priznanie ten, ktorému to vyplynie z dohody dedičov a v prípade, keď sa dedičia navzájom nedohodnú, daňové priznanie podáva ten z dedičov, ktorého určí správca dane. Daňové priznanie sa podáva do troch mesiacov po smrti daňovníka, pričom správca dane môže túto lehotu na žiadosť dediča predĺžiť, a to na základe žiadosti dediča, ktorú je nutné podať najneskôr 15 dní pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania. Keď je dedičom Slovenská republika, daňové priznanie sa nepodáva.³³⁰

Ďalšie podmienky pre podanie daňového priznania bližšie ustanovuje § 49 zákona o dani z príjmov, a to aj v závislosti od skutkovej situácie a právneho postavenia osoby daňovníka.

³²⁸ K uvedenému bližšie: § 49 v spojení s § 41 zákona o dani z príjmov.

³²⁹ Lehoty troch kalendárnych mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia.

³³⁰ K uvedenému bližšie: § 49 ods. 4 zákona o dani z príjmov.

2.5.5. Registračná a oznamovacia povinnosť

Registračná³³¹ a oznamovacia povinnosť – in abstracto sa spája so vznikom, existenciou a zánikom určitých skutočností, s ktorými zákon o dani z príjmov spája povinnosť registrácie, alebo oznámenia. Právna úprava registračnej a oznamovanej povinnosti je precizovaná v dikcii § 49a zákona o dani z príjmov. V tejto súvislosti je nutné poznamenať, že tieto povinnosti a nadväzujúce úkony sa realizujú medzi daňovníkom a správcom dane. Na strane druhej zákon o dani z príjmov upravuje aj iné oznamovacie (verifikačné) povinnosti, ktoré ale prednostne smerujú k iným subjektom, ako napríklad predloženie potrebných dokladov zamestnávateľovi pri uplatňovaní daňového bonusu či daňový bonus na zaplatené úroky podľa § 36 a § 37 zákona o dani z príjmov.

2.6. Preddavky na daň a platenie dane

V zmysle § 2 písm. u) sa preddavkom na daň rozumie povinná platba na daň, ktorá sa platí v priebehu zdaňovacieho obdobia, ak skutočná výška dane za toto obdobie nie je ešte známa.

2.6.1. Platenie preddavkov na daň – fyzická osoba

V prípade dane z príjmov fyzických osôb sa uplatňuje preddavková povinnosť najmä v zmysle ustanovenia § 34 zákona o dani z príjmov. In concreto, preddavky na daň v priebehu preddavkového obdobia platí daňovník, ktorého posledná známa daňová povinnosť³³² presiahla 5 000 eur, pričom preddavkové obdobie je obdobie od prvého dňa nasledujúceho po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania za predchádzajúce zdaňovacie obdobie do posledného dňa lehoty na podanie daňového priznania v nasledujúcom zdaňovacom období. Daňovník, ktorého posledná známa daňová povinnosť presiahla 5 000 eur a nepresiahla 16 600 eur, platí **štvrtročné preddavky** na daň na bežné zdaňovacie obdobie, a to vo výške 1/4 poslednej známej daňovej povinnosti, ak zákon o dani z príjmov neustanovuje inak. Štvrtročné

³³¹ K registračnej povinnosti bližšie: § 67 a nasl. daňového poriadku.

³³² Spojenie „posledná známa daňová povinnosť“ je v tomto kontexte potrebné vykladať ako výslednú sumu dane, ktorú bol povinný daňovník zaplatiť. V zmysle ustanovenia § 34 ods. 5 zákona o dani z príjmov sa poslednou známou daňovou povinnosťou na výpočet preddavkov na daň z príjmov v preddavkovom období podľa § 34 ods. 1 označeného zákona rozumie daň vypočítaná zo základu dane (čiastkového základu dane) zisteného z príjmov z tzv. aktívneho podnikania podľa § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov, zníženého o odpočet daňovej straty.

preddavky na daň sú splatné do konca každého kalendárneho štvrtroka. Daňovník, ktorého posledná známa daňová povinnosť presiahla 16 600 eur, platí **mesačné preddavky** na daň³³³ na bežné zdaňovacie obdobie, a to vo výške 1/12 poslednej známej daňovej povinnosti, ak zákon o dani z príjmov neustanovuje inak.³³⁴ Avšak práve zákon o dani z príjmov v ustanovení § 34 ods. 4 precizuje možnosť správcu dane, aby v odôvodnených prípadoch a na žiadosť daňovníka určil platenie preddavkov na daň z príjmov iným spôsobom.

Pri zmene poslednej známej daňovej povinnosti z podaného daňového priznania v bežnom zdaňovacom období k začiatku preddavkového obdobia sa preddavky na daň z príjmov splatné do začiatku tohto preddavkového obdobia nemenia. V prípade ak sú preddavky na daň zaplatené do tejto zmeny vyššie ako preddavky vypočítané z podaného daňového priznania, suma preddavkov z poslednej známej daňovej povinnosti prevyšujúca sumu preddavkov vypočítanú z podaného daňového priznania sa započíta na úhradu ďalších preddavkov na daň platených po tejto zmene alebo sa na základe žiadosti daňovníkovi vráti. Pri vrátení zaplatených preddavkov na daň postupuje správca dane ako pri vrátení daňového preplatku podľa § 79 a nasl. daňového poriadku. Obdobne, správca dane vráti do 30 dní odo dňa podania žiadosti daňovníka zaplatené preddavky na daň, ak daňovníkovi nevznikla povinnosť platiť preddavky na daň podľa zákona o dani z príjmov, alebo rozdiel zaplatených preddavkov na daň, ak daňovník zaplatil preddavky na daň v sume vyššej, akú bol povinný zaplatiť podľa zákona o dani z príjmov.

Ak daňovník skončil podnikanie a inú samostatnú zárobkovú činnosť,³³⁵ nie je povinný platiť preddavky na daň, a to od platby preddavku, ktorá je splatná po dni, v ktorom došlo k zmene rozhodujúcich skutočností.

Pokiaľ ide o vyberanie a platenie preddavkov na daň a dane z príjmov dikcia § 35 zákona o dani z príjmov precizuje, že zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, vyberie preddavok na daň zo zdaniteľnej mzdy, ktorou je úhrn zdaniteľných príjmov zo závislej činnosti zúčtovaných a vyplatených zamestnancovi za kalendárny mesiac alebo zdaňovacie obdobie, znížený o sumy zrazené na poistné a príspevky, ktoré je povinný platiť zamestnanec

³³³ Mesačné preddavky na daň sú splatné do konca každého kalendárneho mesiaca.

³³⁴ Výšku preddavkov na daň splatných po lehote na podanie daňového priznania oznámi správca dane daňovníkovi najneskôr päť dní pred splatnosťou preddavku na daň, okrem prípadu, ak správca dane na žiadosť daňovníka určí platenie preddavkov na daň inak.

³³⁵ K uvedenému bližšie: § 17 ods. 9 zákona o dani z príjmov.

a nezdaniteľnú časť základu dane na daňovníka podľa § 11 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov.³³⁶

Rozhodnou pre vypočítanie **výšky preddavku** na daň z príjmov je suma zdaniteľnej mzdy³³⁷ zaokrúhlenej podľa § 47 zákona o dani z príjmov, zúčtovanej a vyplatenej za kalendárny mesiac alebo zdaňovacie obdobie, pričom výška preddavku je 19 % z tej časti zdaniteľnej mzdy, ktorá nepresiahne 1/12 sumy 176,8-násobku platného životného minima vrátane a 25 % z tej časti zdaniteľnej mzdy, ktorá presiahne 1/12 sumy 176,8-násobku platného životného minima. Tento preddavok na daň sa zníži o sumu zodpovedajúcu daňovému bonusu podľa § 33 ods. 1 zákona o dani z príjmov.³³⁸ Preddavok na daň z príjmov sa zrazí pri výplate alebo pri poukázaní, alebo pri pripísaní zdaniteľnej mzdy zamestnancovi k dobru bez ohľadu na to, za ktoré obdobie sa táto zdaniteľná mzda vypláca. Ak zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, vykonáva vyúčtovanie príjmov zo závislej činnosti mesačne, zrazí preddavok na daň pri vyúčtovaní zdaniteľnej mzdy za uplynulý kalendárny mesiac, a to za podmienok bližšie ustanovených v § 35 ods. 3 zákona o dani z príjmov. Zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, zníži zamestnancovi, ktorý u neho podal vyhlásenie podľa § 36 ods. 6 zákona o dani z príjmov,³³⁹ preddavok na daň o sumu priznaného daňového bonusu v ustanovenej výške, ktorá nesmie presiahnuť percentuálny limit základu dane (čiastkového základu dane) z príjmov zo závislej činnosti podľa § 33 ods. 6 zákona o dani z príjmov za príslušný kalendárny mesiac. O túto sumu zníži zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, odvod preddavkov na daň za príslušný kalendárny mesiac. Takto určené preddavky zamestnávateľ odvedie najneskôr do piatich dní po dni výplaty, poukázania alebo pripísania zdaniteľnej mzdy zamestnancovi k dobru, ak správca dane na žiadosť zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane, neurčí inak. Ak

³³⁶ Základ dane na výpočet preddavku na daň za kalendárny mesiac sa zníži o sumu zodpovedajúcu 1/12 nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka podľa § 11 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov. Na nezdaniteľné časti základu dane podľa § 11 ods. 2 písm. b), ods. 3, 6 a 8 zákona o dani z príjmov zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, prihladne až pri ročnom zúčtovaní za zdaňovacie obdobie.

³³⁷ U zamestnanca, ktorý nepodal vyhlásenie podľa § 36 ods. 6 zákona o dani z príjmov, je zdaniteľnou mzdou úhrn zdaniteľných príjmov zo závislej činnosti, ktoré mu zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, vyplatil, znížený o sumy zrazené na poistné a príspevky, ktoré je povinný platiť zamestnanec.

³³⁸ Daňový bonus na dieťa, resp. deti.

³³⁹ Zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, prihladne na nezdaniteľnú časť základu dane na daňovníka podľa § 11 ods. 2 písm. a) zákona o dani z poistenia na daňový bonus, ak zamestnanec podá vyhlásenie, ktoré doručí zamestnávateľovi v listinnej podobe, ak sa nedohodnú na jeho doručení elektronickými prostriedkami, o tom, že: 1) uplatňuje daňový bonus a že spĺňa podmienky na jeho priznanie, prípadne kedy a ako sa zmenili, 2) súčasne za rovnaké zdaňovacie obdobie neuplatňuje nárok na nezdaniteľnú časť základu dane na daňovníka podľa § 11 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov a daňový bonus u iného zamestnávateľa a že právo na daňový bonus na tie isté osoby súčasne za rovnaké zdaňovacie obdobie neuplatňuje iný daňovník. Súčasťou vyhlásenia je aj informácia o tom 3) či je daňovník poberateľom dôchodku uvedeného v ustanovení § 11 ods. 6 predmetného zákona. Vzor vyhlásenia určí finančné riaditeľstvo a uverejní ho na svojom webovom sídle.

zdaniteľnú mzdu vypláca zamestnancovi osoba so sídlom alebo s bydliskom v zahraničí, ktorá na území Slovenskej republiky nemá organizačnú zložku, zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, odvedie preddavky na daň najneskôr do 15. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom prijal doklad preukazujúci príjem zamestnanca podľa § 5 ods. 4 zákona o dani z príjmov. Zo sumy navýšeného nepeňažného plnenia podľa § 5 ods. 3 písm. d) zákona o dani z príjmov zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, je povinný zraziť a odvieŕť za zamestnanca preddavky na daň.

Bližšie vyberanie a platenie preddavkov na daň a dane z príjmov zo závislej činnosti precizuje § 35 zákona o dani z príjmov, pričom označené zákonné ustanovenie v odseku 12 súčasne ustanovuje fakultatívnu právomoc správcu dane, aby v odôvodnených prípadoch a na žiadosť daňovníka určil platenie preddavkov na daň z príjmov aj iným, ako zákonne explicitne ustanoveným spôsobom.

2.6.2. Platenie preddavkov na daň – právnická osoba

Daňovník – právnická osoba, ktorého daň za predchádzajúce zdaňovacie obdobie³⁴⁰ presiahla 5 000 eur a nepresiahla 16 600 eur, je povinný platiť **štvrt'ročné preddavky** na daň vo výške 1/4 dane za predchádzajúce zdaňovacie obdobie.³⁴¹ Štvrt'ročné preddavky na daň sú splatné do konca príslušného kalendárneho štvrt'roka a ak ide o daňovníka, ktorého zdaňovacím obdobím je hospodársky rok, do konca príslušného štvrt'roka hospodárskeho roka. Daňovník vyrovná celoročnú daň v lehote na podanie daňového priznania. V prípade daňovníka – právnickej osoby, ktorého daň za predchádzajúce zdaňovacie obdobie presiahla 16 600 eur, je povinný platiť **mesačné preddavky** na daň vo výške 1/12 dane za predchádzajúce zdaňovacie obdobie, a to počnúc prvým mesiacom nasledujúceho zdaňovacieho obdobia a vždy do konca príslušného mesiaca, pričom daňovník vyrovná celoročnú daň v lehote na podanie daňového priznania.

³⁴⁰ Daňou za predchádzajúce zdaňovacie obdobie sa rozumie daň vypočítaná zo základu dane zníženého o daňovú stratu uvedeného v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie bezprostredne predchádzajúce zdaňovaciemu obdobiu, na ktoré sú platené preddavky na daň, pri použití sadzby dane podľa § 15 zákona o dani z príjmov uvedenej v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie, ktoré bezprostredne predchádzalo zdaňovaciemu obdobiu, na ktoré sú platené preddavky na daň, znížená o úľavy vyplývajúce z zákona o dani z príjmov. - § 42 ods. 6 zákona o dani z príjmov.

³⁴¹ Výšku preddavkov na daň splatných po lehote na podanie daňového priznania oznámi správca dane daňovníkovi najneskôr päť dní pred splatnosťou preddavku na daň, ak správca dane neuplatní postup podľa § 42 ods. 10 zákona o dani z príjmov.

Ak správca dane neurčí platenie preddavkov na daň podľa § 42 ods. 10 zákona o dani z príjmov,³⁴² preddavky na daň neplatí:

- a) daňovník, ktorého daň za predchádzajúce zdaňovacie obdobie nepresiahla 5 000 eur,
- b) daňovník je v likvidácii alebo v konkurze v zdaňovacom období podľa § 41 ods. 4 a 6 zákona o dani z príjmov,
- c) daňovník do lehoty na podanie daňového priznania, ak daňové priznanie podáva prvýkrát v zdaňovacom období, v ktorom má byť podané.³⁴³

Daňovník, ktorý vznikol počas kalendárneho roka iným spôsobom ako zlúčením, splynutím alebo rozdelením, neplatí preddavky na daň za zdaňovacie obdobie, v ktorom vznikol. Daňovník, ktorý počas roka:

- a) zmenil právnu formu, pokračuje v platení preddavkov na daň vo výške vypočítanej z dane za predchádzajúce zdaňovacie obdobie predchádzajúce zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom došlo k zmene právnej formy,
- b) vznikol splynutím, platí preddavky na daň vo výške vypočítanej zo súčtu dane daňovníkov zaniknutých splynutím za zdaňovacie obdobie predchádzajúce zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom došlo k zániku daňovníkov,
- c) sa zlúčil s iným daňovníkom, platí preddavky na daň vo výške vypočítanej zo súčtu dane
 1. daňovníka zaniknutého zlúčením za zdaňovacie obdobie predchádzajúce zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom došlo k zániku daňovníka,
 2. daňovníka, s ktorým sa zlúčil zaniknutý daňovník, za zdaňovacie obdobie predchádzajúce zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom došlo k zlúčeniu,
- d) vznikol rozdelením, platí preddavky na daň v pomernej výške vypočítanej z dane daňovníka zaniknutého rozdelením za zdaňovacie obdobie predchádzajúce zdaňovaciemu obdobiu, v ktorom došlo k zániku daňovníka, zodpovedajúcej pomeru vlastného imania zaniknutého daňovníka prevzatého daňovníkom vzniknutým rozdelením.

³⁴² Správca dane môže určiť platenie preddavkov na daň inak, ak ide o ich platenie na základe výšky predpokladanej dane, výšky určenej podľa § 42 ods. 3 a 4 zákona o dani z príjmov a ak daň uvedená v daňovom priznaní, na ktorej základe sú platené preddavky na daň, bola zmenená rozhodnutím správcu dane alebo dodatočným daňovým priznaním. V odôvodnených prípadoch môže správca dane na žiadosť daňovníka určiť platenie preddavkov na daň inak. - § 42 ods. 10 zákona o dani z príjmov.

³⁴³ Sumu preddavkov na daň splatných do lehoty na podanie daňového priznania vyrovná do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania vo výške vypočítanej z dane uvedenej v daňovom priznaní.

Do lehoty na podanie daňového priznania, v ktorom je uvedená daň za predchádzajúce zdaňovacie obdobie, platí daňovník preddavky na daň vypočítané z dane na základe poslednej známej daňovej povinnosti uvedenej v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie pred bezprostredne predchádzajúcim zdaňovacím obdobím. Pri výpočte poslednej známej daňovej povinnosti sa postupuje rovnako ako pri výpočte dane za predchádzajúce zdaňovacie obdobie³⁴⁴ vrátane použitia sadzby dane podľa § 15 zákona o dani z príjmov uvedenej v daňovom priznaní podanom za zdaňovacie obdobie pred bezprostredne predchádzajúcim zdaňovacím obdobím. Daňovník, ktorý v predchádzajúcom zdaňovacom období vznikol splynutím alebo rozdelením a pri zlúčení, platí preddavky na daň do lehoty na podanie daňového priznania spôsobom a vo výške podľa § 42 ods. 4 písm. b) až d) zákona o dani z príjmov.

Ak sa daň za predchádzajúce zdaňovacie obdobie týkala len časti zdaňovacieho obdobia, daňovník v nasledujúcom zdaňovacom období platí preddavky na daň na toto zdaňovacie obdobie podľa § 42 ods. 1 a ods. 2 zákona o dani z príjmov.

V prípade, keď sú zaplatené preddavky na daň vyššie, použijú sa na budúce preddavky alebo sa na základe žiadosti daňovníkovi vrátia a správca dane v takom prípade postupuje ako pri vrátení daňového preplatku podľa § 79 daňového poriadku. V súlade s daňovým poriadkom postupuje správca dane a do 30 dní odo dňa podania žiadosti daňovníka vráti daňovníkovi zaplatené preddavky na daň, ak daňovníkovi nevznikla povinnosť platiť preddavky na daň podľa zákona o dani z príjmov, alebo vráti rozdiel zaplatených preddavkov na daň, ak daňovník zaplatil preddavky na daň v sume vyššej, akú bol povinný zaplatiť podľa zákona o dani z príjmov. Vice versa, v prípade, ak daň vypočítaná v daňovom priznaní je vyššia ako zaplatené preddavky na daň, daňovník je povinný zaplatiť rozdiel v lehote na podanie daňového priznania.

³⁴⁴ K uvedenému bližšie: § 42 ods. 6 zákona o dani z príjmov.

2.7. Splatnosť dane z príjmov

V lehote na podanie daňového priznania alebo hlásenia³⁴⁵ je povinný platiteľ dane, daňovník, dedič alebo osoba podľa osobitného predpisu³⁴⁶ daň aj zaplatiť. Daňovník, ktorému do lehoty na podanie daňového priznania správca dane neoznámil číslo účtu správcu dane vedeného pre daňovníka, je povinný daň zaplatiť v lehote do ôsmich dní od doručenia tohto oznámenia, ak mu toto oznámenie bolo doručené po lehote na podanie daňového priznania. Rovnaký postup sa použije, ak za osobu, ktorá nemá do termínu na podanie daňového priznania správcom dane oznámené číslo účtu správcu dane vedeného pre daňovníka, podáva daňové priznanie dedič alebo osoba podľa § 35 zákonníka práce.³⁴⁷

Daň na úhradu vypočítaná v daňovom priznaní sa neplatí, ak nepresiahne 5 eur. Daň vyberaná zrážkou podľa § 43 ods. 17 sa neplatí, ak nepeňažné plnenie podľa § 43 ods. 17 v úhrnnej sume za príslušný kalendárny rok nepresiahne 40 eur. Zákon o dani z príjmov súčasne v ustanovení § 46a precizuje určité zvýhodnenie daňovníka-fyzickej osoby, a síce daň z príjmov fyzickej osoby sa nevyrubí a neplatí, ak za zdaňovacie obdobie nepresiahne 17 eur alebo celkové zdaniteľné príjmy tohto daňovníka za zdaňovacie obdobie nepresiahnu 50 % sumy nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka podľa § 11 ods. 2 písm. a). To neplatí, ak daňovník uplatňuje daňový bonus, alebo daňový bonus na zaplatené úroky, alebo ak sa daň vyberá zrážkou, respektíve ak sa zrážajú preddavky na daň, alebo preddavky na zabezpečenie dane. V prípade daňovníka-fyzickej osoby s obmedzenou daňovou povinnosťou, uvedeného v § 11 ods. 6 zákona o dani z príjmov, sa predmetné zvýhodnenie použije, iba ak úhrn jeho zdaniteľných príjmov zo zdrojov na území Slovenskej republiky v príslušnom zdaňovacom období tvorí najmenej 90 % zo všetkých príjmov tohto daňovníka, ktoré mu plynú zo zdrojov na území Slovenskej republiky a zo zdrojov v zahraničí.

³⁴⁵ Zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, je povinný predkladať správcovi dane v lehote podľa § 49 zákona o dani z príjmov hlásenie o vyúčtovaní dane a o úhrne príjmov zo závislej činnosti poskytnutých jednotlivým zamestnancom bez ohľadu na to, či ide o peňažné plnenie alebo nepeňažné plnenie za uplynulé zdaňovacie obdobie, o zrazených preddavkoch na daň, o zamestnaneckej prémii, o daňovom bonuse a o daňovom bonuse na zaplatené úroky. Predmetné hlásenie obsahuje aj meno a priezvisko osoby, ktorej bol príjem poskytnutý, jej rodné číslo, u daňovníka s trvalým pobytom v členskom štáte Európskej únie identifikačné číslo na daňové účely, ak mu bolo pridelené, nezdaniteľné časti základu dane, poistné a príspevky, ktoré platí zamestnanec, preddavky na daň, daňový bonus, zamestnaneckú prémiiu a daň, ak nejde o osoby, na ktoré sa vzťahujú osobitné spôsoby vykazovania údajov podľa § 267 zákona č. 73/1998 Z. z. o štátnej službe príslušníkov Policajného zboru, Slovenskej informačnej služby, Zboru väzenskej a justičnej stráže Slovenskej republiky a Železničnej polície v znení neskorších predpisov.

³⁴⁶ K uvedenému bližšie: § 35 zákonníka práce.

³⁴⁷ K uvedenému bližšie: § 49 ods. 2 zákona o dani z príjmov.

2.8. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje daň z príjmov?
2. Daň z príjmov je štátna alebo miestna daň?
3. Kto je správcovi dane z príjmov?
4. Aké dve podmienky musí spĺňať „príjem“, aby bol zdaniteľným príjmom?
5. Charakterizujte rozdiel medzi základom dane a daňovou stratou.
6. Podlieha dani z príjmov mzda zamestnanca z pracovnoprávneho vzťahu?
7. Podlieha dani z príjmov príjem fyzickej osoby plynúci jej z výkonu živnosti?
8. Podlieha dani z príjmov príjem fyzickej osoby z výhry v lotérii ?
9. Podlieha dani z príjmov aj príjem spoločnosti s ručením obmedzeným plynúci jej z predmetu podnikania?
10. Aké spôsoby odpisovania hmotného majetku upravuje zákon o dani z príjmov.
11. Kto je osobou povinnou platiť daň z príjmov správcovi dane?
12. Akým spôsobom sa určuje základ dane z príjmov fyzických osôb?
13. Sadzba dane z príjmov je stanovená pevnou sumou alebo percentom?
14. Aké je zdaňovacie obdobie pri dani z príjmov.
15. V akej lehote sa podáva daňové priznanie pri dani z príjmov?

2.9. Test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Daň z príjmov je

- a) miestna daň
- b) štátna daň
- c) poplatok

2. Subjektom dane z príjmov je

- a) poplatník
- b) daňovník
- c) daňový poplatník

3. Zdaniteľný príjem je

- a) akýkoľvek príjem fyzickej alebo právnickej osoby bez ohľadu na to, či je predmetom dane z príjmov
- b) príjem, ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa zákona o dani z príjmov ani medzinárodnej zmluvy
- c) príjem, ktorý je predmetom dane a je oslobodený od dane

4. Príjmami zo závislej činnosti nie sú

- a) príjmy zo súčasného alebo z predchádzajúceho pracovnoprávneho vzťahu, služobného pomeru
- b) príjmy za prácu likvidátorov, prokuristov, nútených správcov, členov družstiev
- c) príjmy znalcov a tlmočníkov

5. Zdaniteľným príjmom je

- a) príjem, ktorý je predmetom dane a od dane je oslobodený podľa zákona o dani z príjmov a medzinárodnej zmluvy
- b) príjem, ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa zákona o dani z príjmov ani medzinárodnej zmluvy
- c) príjem, ktorý nie je predmetom dane a je oslobodený od dane podľa zákona o dani z príjmov a medzinárodnej zmluvy

6. Daňová strata

- a) je rozdiel, o ktorý daňové výdavky prevyšujú zdaniteľné príjmy pri rešpektovaní vecnej a časovej súvislosti zdaniteľných príjmov a daňových výdavkov v príslušnom zdaňovacom období
- b) sa môže odpočítavať počas najviac štyroch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, počnúc zdaňovacím obdobím bezprostredne nasledujúcim po zdaňovacom období, za ktoré bola táto daňová strata vykázaná

- c) môže byť odpočítaná z príjmov plynúcich z prenájmu podľa § 6 ods. 3 zákona o dani z príjmov

7. Základom dane pri dani z príjmov je

- a) rozdiel, o ktorý zdaniteľné príjmy prevyšujú daňové výdavky pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti
- b) akýkoľvek príjem fyzickej alebo právnickej osoby bez ohľadu na to, či je predmetom dane z príjmov
- c) rozdiel, o ktorý daňové výdavky prevyšujú zdaniteľné príjmy pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti

8. Od dane z príjmov sú oslobodené

- a) výnosy z kostolných zbierok, cirkevných úkonov a príspevky plynúce registrovaným cirkvám a náboženským spoločnostiam
- b) príjmy z výkonu závislej činnosti
- c) príjem získaný darovaním

9. Daňové priznanie podľa zákona o dani z príjmov

- a) je povinný podať aj daňovník, ktorý má len príjmy oslobodené od dane
- b) nemusí podať daňovník, ktorý má len príjmy zo závislej činnosti od jedného zamestnávateľa, ktorý mu vykonal ročné zúčtovanie
- c) sa podáva do 31. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ak zákon o dani z príjmov neustanovuje inak

10. Daň fyzickej osoby

- a) sa nevyrubí a neplatí, ak za zdaňovacie obdobie nepresiahne 20 eur
- b) sa nevyrubí a neplatí, ak za zdaňovacie obdobie presiahne 17 eur
- c) sa vyrubí a platí vždy, ak za zdaňovacie obdobie dosiahla zdaniteľné príjmy

2.10. Príklady

1. Obchodná spoločnosť zaoberajúca sa prepravou osôb a tovaru uzatvorila zmluvu o reklame s občianskym združením, ktoré v rámci svojich priestorov umiestni logo obchodnej

spoločnosti s popisom jej činnosti. Predstavujú náklady na túto formu reklamy daňový výdavok spoločnosti?

2. Obchodná spoločnosť *zaoberajúca sa prepravou osôb a tovaru* pri príležitosti svojho 30. výročia usporiadala slávnostný banquet, s tým, že prítomným hosťom darovala reklamné predmety s logom spoločnosti, a to vo forme diára (50 ks za 16 eur/1ks bez DPH, s DPH 19,20eur/1ks), fľašu vína (50 ks za 100 eur/1ks bez DPH, s DPH 120eur/1ks) a malú fľašu šumivého vína (50 ks za 15 eur/1ks bez DPH, s DPH 18 eur/1ks). Obchodná spoločnosť vykázala základ dane 10 000 eur. Predstavujú uvedené výdavky daňovo uznateľné výdavky spoločnosti?
3. Nájomca s písomným súhlasom prenajímateľa vykonal v roku 2022 stavebné úpravy v hodnote 25 000 eur a prenajímateľ o výšku tohto technického zhodnotenia zvýšil vstupnú (zostatkovú) cenu predmetu nájmu. Akým spôsobom má prenajímateľ postupovať pri zdanení?
4. Fyzická osoba vyhrala v lotérii peňažnú sumu vo výške 100 000 eur. Podlieha predmetná výhra dani, ak áno, akým spôsobom bude daňovník postupovať.
5. Fyzická osoba dosiahla v zdaňovacom období roku 2022 zdaniteľné príjmy plynúce jej z pracovnoprávneho vzťahu, a to v sume 10 000 eur (už znížené o poistné a príspevky, ktoré je povinný platiť zamestnanec), ďalej príjmy z výkonu živnosti v sume 5 000 eur, príjmy z prenájmu majetku v sume 2 500 eur a príjmy z prevodu vlastníctva nehnuteľností v sume 40 000 eur, pričom nehnuteľnosť nadobudol v roku 2010. Uveďte, akým spôsobom bude postupovať daňovník pri určení základu dane a dane. Daňovník nemá doplnkové dôchodkové sporenie a jeho manželka poberá len rodičovský príspevok.
6. Daňovník podal daňové priznanie, v ktorom si vypočítal svoju daňovú povinnosť. Avšak zistil, že na zaplatenie dane nemá dostatok finančných prostriedkov. Akým spôsobom môže daňovník v tomto prípade postupovať ?

2.11. Z rozhodnutí súdov

Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 754/2016 zo dňa 7.12.2016: *Aj keď ústavnému súdu v princípe neprislúcha doplňať či vylepšovať dôvody rozhodnutia všeobecného súdu, v reakcii na sťažnostné dôvody len stručne uvádza, že predpoklady uznania výdavkov za daňové výdavky sú explicitne uvedené v relevantných ustanoveniach zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Správne pritom krajský súd, ako aj najvyšší súd poukázali na skutočnosť, že bez preukázania reálnosti (skutočnej existencie) konkrétneho nákupu tovaru (v danej veci káble) je samotná existencia účtovných dokladov daňovo-právne nepostačujúca. Sťažovateľka totiž znášala dôkazné bremeno na preukázanie skutočnosti, že tovar, ktorý neskôr predala svojmu odberateľovi, predtým nakúpila od deklarovaných dodávateľov (,) práve v druhu, množstve a akosti deklarovanej na faktúrach od týchto dodávateľov. Ústavný súd pritom po oboznámení sa s dôvodmi rozsudku najvyššieho súdu rovnako konštatuje, že sťažovateľka toto dôkazné bremeno neuniesla, o čom svedčí celý rad skutočností, ktoré vyšli najavo počas daňovej kontroly a vyrubovacieho konania a ktoré v konečnom dôsledku boli popísané v odôvodnení napadnutého rozsudku najvyššieho súdu (absencia týchto obchodov v daňových priznaniach dodávateľských spoločností, nekontaktnosť ich štatutárnych orgánov, neschopnosť popísať konkrétne okolnosti dodania tovaru a ďalšie). Preukázanie pôvodu tovaru, ktorý neskôr sťažovateľka predala svojmu odberateľovi, pritom nepredstavuje dôkazné bremeno daňových orgánov (ako sa sťažovateľka mylne domnieva), ale len a výlučne sťažovateľky ako daňového subjektu.*

Rozsudok Krajského súdu v Nitre sp. zn. 26 S/16/2011 zo dňa 19.01.2012: *V prípade, ak ide o príjem z titulu zmluvnej pokuty, tento u nepodnikajúceho žalobcu tvorí základ dane ako ostatný príjem v zmysle § 8 zák. č. 595/2003 Z. z. Výpočet príjmov tvoriacich túto kategóriu zdaňovaných príjmov síce v § 8 cit. zákona explicitne nie je menovaný, do tejto kategórie však v zmysle ich iba demonštratívneho výpočtu (vid' § 8 ods. 1 cit. zákona) spadajú všetky ostatné príjmy nemenované v § 5 až 7 cit. zákona, ktoré logicky zároveň nie sú v iných ustanoveniach zákona definované ako príjmy od dane oslobodené.*

Rozsudok Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 8 Afs 203/2014 zo dňa 30.07.2015: *Vykonáva-li společník společnosti s ručením omezeným pro tuto společnost činnost, jež může mít jinak charakter samostatné výdělečné činnosti, a podléhat tak zdanění*

podle § 7 odst. 1 písm. c) zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, pak se na základě fikce stanovené v § 6 odst. 1 písm. b) téhož zákona, příjem z této činnosti považuje pro daňové účely za příjem ze závislé činnosti.“ Na tom nic nemění, že činnost neprovede osobně, nýbrž prostřednictvím svých zaměstnanců, za použití nářadí a nástrojů, jež byly v jeho vlastnictví. Pro stanovení daňové povinnosti není významné, jakým právním jednáním a jakými prostředky soukromého práva byl založen vztah mezi společností a společníkem či jednatelem, na jehož základě společník či jednatel vykonal pro společnost předmětnou práci. Podstatné je, jak je obsah takového jednání definován pro účely zdanění.

Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Sžf/12/2014 zo dňa 2.12.2014:

Príjmy daňovníka nezriadeného na podnikanie, plynúce z činnosti, na ktorej účel daňovník vznikol (hlavná činnosť daňovníka), sú od dane oslobodené. Preto nie je možné daňové výdavky súvisiace s príjmami z hlavnej činnosti priradovať k príjmom, ktoré dani podliehajú.

Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4 Sžfk 2/2017 zo dňa 6.2.2018:

Účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Zákonodarca v ustanoveniach § 19 a nasledujúcich zákona o dani z príjmov ustanovil zákonné podmienky daňového výdavku daňového subjektu. Ich nesplnenie nie je možné odpustiť. Zákonodarca požaduje, aby daňový subjekt preukázal všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane v priebehu daňového konania, ako aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov vedených daňovým subjektom. Základným kritériom pre uznanie výdavkov v zmysle uvedených zákonných ustanovení sú tri podmienky, ktoré musia byť splnené súčasne, a to: - podmienka vecnosti (výdavky musia byť vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, to znamená, že musí byť súvislosť medzi zdaniteľným príjmom a konkrétnym výdavkom), - podmienka preukázateľnosti (daňovník musí vedieť preukázať, že výdavok skutočne vznikol) a - podmienka zaúčtovania (preukázateľný výdavok musí byť zaúčtovaný). Uvedené kritériá musia daňovníci vždy brať v úvahu, a to pri každom konkrétnom výdavku, pretože len v prípade, ak je splnená podmienka vecnosti výdavkov vo vzťahu k podnikaniu a súčasne i podmienka preukázateľnosti výdavkov a ich zaúčtovania, potom sa výdavky uznajú za daňový výdavok, ak zákon neustanovuje inak, s poukazom na § 19

ods. 2 až 5, § 20, § 21 zákona o dani z príjmov. Podmienka vecnosti daňového výdavku je splnená vtedy, ak je výdavok vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. To znamená, že musí byť reálny súvis medzi zdaniteľným príjmom a konkrétnym výdavkom.

Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 10 Sžfk 56/2018 zo dňa 21.8.2019: Daňovým výdavkom je výdavok na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložených daňovníkom, zaučtovaný v účtovníctve daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 alebo 14, ak zákon neustanovuje inak. Najvyšší súd preto poukazuje na to, že pokiaľ má byť určitá obchodná transakcia uznaná ako daňový výdavok, musí v zmysle § 2 písm. i) zákona č. 595/2003 Z. z. okrem iných podmienok súvisieť s dosiahnutím, zabezpečením a udržaním príjmov daňovníka. 49. Výdavky obchodných partnerov sťažovateľa (na ubytovanie, pohonné hmoty, školenia, telefonovanie...) bezprostredne súvisia - sú v príčinnej korelácii s príjmami týchto osôb (ktorým tieto výdavky aj reálne vznikli). Výdavok, ktorý v tejto veci súvisel s dosiahnutím, zabezpečením a udržaním príjmov sťažovateľa, bola dohodnutá odmena, ktorú sa sťažovateľ zmluvne zaviazal zaplatiť za dodanie prác. Sťažovateľ si ako daňový výdavok uplatňoval výdavky fyzických osôb, ktoré neboli so sťažovateľom v pracovnoprávnom pomere, a teda ich výdavky súvisiace s vykonávaním prác pre sťažovateľa nemožno považovať za výdavky sťažovateľa na účely dane z príjmov. Fyzické osoby, ktorých výdavky si sťažovateľ uplatnil ako svoj daňový výdavok, boli so sťažovateľom v obchodnom partnerskom vzťahu, pričom zmluvne dohodnutý „výdavok“ sťažovateľa v rámci tohto obchodného vzťahu bola cena za dodané práce. Obchodní partneri sťažovateľa konali samostatne, vo vlastnom mene, na vlastnú zodpovednosť a za účelom dosiahnutia zisku. Nimi vynaložené náklady súviseli s dosiahnutím ich príjmov. 50. V rámci dohodnutej ceny dodaných prác nebola dohodnutá výška súvisiacich nákladov, a to suma hradená za ubytovanie, suma za poskytnutý telefón a telefónne hovory, v žiadnej zmluve nebolo uvedené poskytnutie motorového vozidla. V dohodnutej zmluvnej cene práce na hodinu nebol odkaz na prípadné ďalšie náklady, ktoré mali súvisieť s dohodnutou cenou práce. Sťažovateľ nepreukázal, že uplatnené sporné daňové výdavky (výdavky jeho obchodných partnerov) boli zahrnuté do dohodnutej ceny práce (fakturovanej sťažovateľovi jeho obchodnými partnermi). Daňovo uznateľný výdavok musí spĺňať podmienku vecnosti, musí ísť o výdavok súvisiaci s predmetnom podnikaním daňového subjektu a výšku výdavku takto účelovo vynaloženého je povinný daňový subjekt preukázať. 51. Najvyšší súd poukazuje aj na to, že jednotliví obchodní partneri si uplatňovali výdavky podľa § 6 ods. 10 zákona č. 595/2003 Z.z. vo výške 40% z úhrnu príjmov. Náklady, ktoré sťažovateľ účtoval vo svojom účtovníctve do daňových výdavkov za

obchodných partnerov - ubytovanie, školenia, telefóny, nákup pohonných látok a výdavky pri používaní motorových vozidiel súviseli s ich podnikateľskou činnosťou a tieto si mali premietnuť do ceny poskytnutej služby a následne mali byť fakturované sťažovateľovi. Tým, že dodávatelia si uplatňovali výdavky podľa § 6 ods. 10 zákona č. 595/2003 Z.z. vo výške 40% z úhrnu príjmov z podnikania, alebo príjmov z inej samostatnej zárobkovej činnosti, tieto výdavky za ubytovanie, cestovné náklady, školenie a ostatné súvisiace výdavky mali touto formou zohľadnené vo výške zákonom stanoveného limitu, teda 40% z príjmov uvedených v § 6 ods. 1 a ods. 2 zákona. 52. Pokiaľ sťažovateľ poukazoval na rozhodnutia, ktoré mali byť podľa jeho názoru aplikované na prejednávajúcu vec, najvyšší súd uvádza, že obe sa týkali dane z pridanej hodnoty. Nemožno zamieňať podmienky na odpočítanie dane z pridanej hodnoty a podmienky na uplatnenie daňových výdavkov na účely dane z príjmu. Ide o dva odlišné druhy daní, upravené samostatnými právnymi predpismi, v ktorých sú autonómne definované jednotlivé zákonné podmienky a kritériá posudzovania jednotlivých nárokov, ktoré nemožno zamieňať, či analogicky aplikovať, keď sa jednotlivé právne inštitúty či definície nezhodujú. Na okraj k tomu najvyšší súd ešte poznamenáva, že rozhodnutie Commisioners of Customs and Exice v. Redrow Group plc (1999) STC (rozhodnutie House of Lords, Veľká Británia) nie je rozhodnutím Súdneho dvora EÚ (sťažovateľ ho označil ako „prípád ESD“). 53. Pokiaľ sťažovateľ namietal, že protokol o daňovej kontrole neobsahoval vyjadrenie správcu dane k námietkam daňového subjektu, najvyšší súd poukazuje na to, že v zmysle § 45 ods. 1 písm. f) Daňového poriadku sú námietky, resp. vyjadrenia daňového subjektu súčasťou protokolu len na jeho návrh, a až od tejto skutočnosti následne závisí, či protokol obsahuje vyjadrenia správcu dane k tvrdeniam daňového subjektu, a to len v takej miere, aby bola naplnená zákonná požiadavka (§ 46 ods. 8 Daňového poriadku), že protokol z daňovej kontroly má obsahovať výsledok daňovej kontroly vrátane vyhodnotenia dôkazov; teda nie je povinnosťou správcu dane reagovať v protokole na každé vyjadrenie daňového subjektu. Najvyšší súd z predloženého administratívneho spisu nezistil, či a ktoré konkrétne vyjadrenia žiadal sťažovateľ uviesť do protokolu, a sťažovateľ v kasačnej sťažnosti neoznačil žiadne svoje podanie (či už písomné alebo ústne do zápisnice), v ktorom by o takýto úkon požiadal.

Uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Tdo/73/2017 zo dňa 20.11.2018: Skráténím dane podľa § 276 Tr. zák. sa rozumie akékoľvek konanie páchatel'a, v dôsledku ktorého je daňovníkovi vymeraná nižšia daň alebo k jej vymeraniu vôbec nedôjde. Z tohto pohľadu treba za skráténie dane považovať aj neoprávnené vytvorenie alebo navýšenie daňovej straty (napr. na základe fiktívnych nákladov), ktorú môže daňovník, ktorý je právnickou

osobou, počas bezprostredne nasledujúcich zdaňovacích období odpočítať od daňového základu (§ 30 zák. č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení účinnom v čase spáchania skutku). K dokonaniu tohto trestného činu dôjde v takom prípade odpočítaním neoprávnene vytvorenej daňovej straty od daňového základu daňovníka v nasledujúcom zdaňovacom období. Z uvedeného vyplýva, že pri správnom použití zákona mal byť skutok v bode 3) rozsudku okresného súdu posúdený ako pokus zločinu skrátenia dane a poistného podľa § 14 ods. 1, § 276 ods. 1, ods. 3 Tr. zák. Avšak vzhľadom na to, že pokus trestného činu je trestný podľa trestnej sadzby ustanovenej na dokonaný trestný čin a úhrnný trest odňatia slobody bol v posudzovanej veci ukladaný obvinenému podľa trestnej sadzby stanovenej za obzvlášť závažný zločin porušovania povinnosti pri správe cudzieho majetku podľa § 237 ods. 1, ods. 4 písm. a) Tr. zák., zistené porušenie zákona nijak neovplyvnilo postavenie obvineného a teda ani tento dôvod dovolania nemožno v posudzovanej veci použiť (§ 371 ods. 5 Tr. por.). Na tom nemení nič ani fakt, že pri pokuse tohto trestného činu neprichádza uplatnenie účinnej ľútosti podľa § 86 ods. 1 písm. e) Tr. zák. do úvahy. V takýchto situáciách je podľa najvyššieho súdu totiž namieste analogické použitie účinnej ľútosti podľa § 85 ods. 1 Tr. zák., avšak iba za predpokladu, že páchatel dobrovoľne škodlivý následok (v podobe bezprostredne hroziaceho skrátenia dane) zamedzí alebo napraví (napr. podaním opravného alebo dodatočného daňového priznania), alebo urobí o trestnom čine oznámenie v čase, keď sa mu mohlo ešte zabrániť.

2.12. Odpovede

2.12.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.
2. Daň z príjmov je štátna daň.
3. Správcom dane z príjmov je daňový úrad.
4. Zdaniteľným príjmom príjem, ktorý je 1. predmetom dane a 2. nie je oslobodený od dane podľa zákona o dani z príjmov ani medzinárodnej zmluvy.
5. Základom dane je rozdiel, o ktorý zdaniteľné príjmy prevyšujú daňové výdavky pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti v príslušnom zdaňovacom období, ak zákon

o dani z príjmov neustanovuje inak. Naopak, daňovou stratou je rozdiel, o ktorý daňové výdavky prevyšujú zdaniteľné príjmy pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti v príslušnom zdaňovacom období.

6. Áno, ide o príjem daňovníka – fyzickej osoby plynúci zo závislej činnosti podľa § 5 zákona o dani z príjmov.
7. Áno, ide o príjem daňovníka – fyzickej osoby plynúci z podnikania podľa § 6 ods. 1 zákona o dani z príjmov.
8. V danom prípade je dôležité zistiť či ide o výhru v lotérii prevádzkovej na základe povolenia vydaného podľa osobitných predpisov, v podmienkach právneho poriadku Slovenskej republiky podľa zákona č. 30/2019 Z. z. o hazardných hrách a o zmene a doplnení niektorých zákonov. Predmetná výhra by potom bola v celom rozsahu oslobodená od dane z príjmov a dani nepodlieha. Naopak, ak výhra fyzickej osoby plyní z lotérie (súťaže), ktorá nie je prevádzkovaná na základe osobitného povolenia, potom je od dane z príjmov oslobodená len časť výhry v sume 350 eur a zdaňovaným by bol rozdiel výhry prevyšujúci sumu 350 eur (§ 9 ods. 2 písm. l) a m) zákona o dani z príjmov).
9. Áno, aj napriek tomu, že zákon o dani z príjmov výslovne neupravuje predmet dane z príjmov právnických osôb, je potrebné vychádzať z legálnej definície príjmu ako peňažného a nepeňažného plnenia, dosiahnutého aj zámenou, oceneného cenami bežne používanými v mieste a v čase plnenia alebo spotreby, a to podľa druhu, kvality, prípadne miery opotrebenia predmetného plnenia, vrátane prijatia zmenky ako platobného prostriedku, ktorou dlžník uhradil pohľadávku veriteľovi, ktorý je fyzickou osobou (§ 2 písm. c) zákona o dani z príjmov).
10. Dikcia § 26 až § 28 upravuje rovnomerné a zrýchlené odpisovanie hmotného majetku.
11. V zmysle § 49 ods. 2 zákona o dani z príjmov je v lehote na podanie daňového priznania alebo hlásenia platiteľ dane, daňovník, dedič alebo osoba podľa osobitného predpisu povinný daň aj zaplatiť.
12. V zmysle § 4 zákona o dani z príjmov sa základ dane určí ako súčet čiastkového základu dane z príjmov zo závislej činnosti (znížený o nezdaniiteľné časti základu dane alebo ich časť) a čiastkových základov dane z príjmov z tzv. pasívneho podnikania a z ostatných príjmov, a čiastkový základ dane z príjmov z aktívneho podnikania, ktorý sa zníži o nezdaniiteľné časti základu dane alebo ich časť. O daňovú stratu sa znižuje základ dane

(čiastkový základ dane) zistený z príjmov uvedených v § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov, a to postupom podľa § 30 zákona o dani z príjmov.

13. Percentuálnou mierou.

14. Zdaňovacím obdobím je kalendárny rok, ak zákon o dani z príjmov neustanovuje inak, ako napríklad v ustanovení § 41.

15. Daňové priznanie sa v zásade podáva do troch kalendárnych mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia, pričom túto lehotu si môže daňovník v intenciách § 49 ods. 3 písm.

a) a b) zákona o dani z príjmov a na základe oznámenia predĺžiť, a to o tri alebo šesť mesiacov. Ďalšie osobitosti pre podanie daňového priznania ustanovuje § 49 zákona o dani z príjmov.

2.12.2. Odpovede na test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Daň z príjmov je

- a) miestna daň
- b) štátna daň**
- c) poplatok

2. Subjektom dane z príjmov je

- a) poplatník
- b) daňovník**
- c) daňový poplatník

3. Zdaniteľný príjem je

- a) akýkoľvek príjem fyzickej alebo právnickej osoby bez ohľadu na to, či je predmetom dane z príjmov
- b) príjem, ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa zákona o dani z príjmov ani medzinárodnej zmluvy**
- c) príjem, ktorý je predmetom dane a je oslobodený od dane

4. Príjmami zo závislej činnosti nie sú

- a) príjmy zo súčasného alebo z predchádzajúceho pracovnoprávneho vzťahu, služobného pomeru
- b) príjmy za prácu likvidátorov, prokuristov, nútených správcov, členov družstiev
- c) príjmy znalcov a tlmočníkov

5. Zdaniteľným príjmom je

- a) príjem, ktorý je predmetom dane a od dane je oslobodený podľa zákona o dani z príjmov a medzinárodnej zmluvy
- b) príjem, ktorý je predmetom dane a nie je oslobodený od dane podľa zákona o dani z príjmov ani medzinárodnej zmluvy
- c) príjem, ktorý nie je predmetom dane a je oslobodený od dane podľa zákona o dani z príjmov a medzinárodnej zmluvy

6. Daňová strata

- a) je rozdiel, o ktorý daňové výdavky prevyšujú zdaniteľné príjmy pri rešpektovaní vecnej a časovej súvislosti zdaniteľných príjmov a daňových výdavkov v príslušnom zdaňovacom období
- b) sa môže odpočítavať počas najviac štyroch bezprostredne po sebe nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, počnúc zdaňovacím obdobím bezprostredne nasledujúcim po zdaňovacom období, za ktoré bola táto daňová strata vykázaná
- c) môže byť odpočítaná z príjmov plynúcich z prenájmu podľa § 6 ods. 3 zákona o dani z príjmov

7. Základom dane pri dani z príjmov je

- a) rozdiel, o ktorý zdaniteľné príjmy prevyšujú daňové výdavky pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti
- b) akýkoľvek príjem fyzickej alebo právnickej osoby bez ohľadu na to, či je predmetom dane z príjmov
- c) rozdiel, o ktorý daňové výdavky prevyšujú zdaniteľné príjmy pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti

8. Od dane z príjmov sú oslobodené

- a) výnosy z kostolných zbierok, cirkevných úkonov a príspevky plynúce registrovaným cirkvám a náboženským spoločnostiam
- b) príjmy z výkonu závislej činnosti
- c) príjem získaný darovaním

9. Daňové priznanie podľa zákona o dani z príjmov

- a) je povinný podať aj daňovník, ktorý má len príjmy oslobodené od dane
- b) nemusí podať daňovník, ktorý má len príjmy zo závislej činnosti od jedného zamestnávateľa, ktorý mu vykonal ročné zúčtovanie
- c) sa podáva do 31. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia, ak zákon o dani z príjmov neustanovuje inak

10. Daň fyzickej osoby

- a) sa nevyrubí a neplatí, ak za zdaňovacie obdobie nepresiahne 20 eur
- b) sa nevyrubí a neplatí, ak za zdaňovacie obdobie presiahne 17 eur
- c) sa vyrubí a platí vždy, ak za zdaňovacie obdobie dosiahla zdaniteľné príjmy

2.12.3. Odpovede na príklady

Obchodná spoločnosť zaoberajúca sa prepravou osôb a tovaru uzatvorila zmluvu o reklame s občianskym združením, ktoré v rámci svojich priestorov umiestni logo obchodnej spoločnosti s popisom jej činnosti. Predstavujú náklady na túto formu reklamy daňový výdavok spoločnosti?

- Primárne je potrebné poznamenať, že ide o výdavok spoločnosti smerujúci k dosiahnutiu, zabezpečeniu a udržiavaniu zdaniteľných príjmov, a tým je splnená prvá podmienka o daňovo uznateľnom výdavku. S prihliadnutím na skutkový stav je potrebné aplikovať ustanovenie § 17 ods. 19 písm. i) zákona o dani z príjmov, keďže ide o reklamu platenú občianskemu združeniu. Suma výdavkov preukázateľne vynaložených spoločnosťou na prezentáciu svojho obchodného mena a svojej činnosti tak je súčasťou základu dane, avšak až po zaplatení tohto výdavku. Vyjadrené inak, predmetný výdavok je po zaplatení daňovo uznateľným výdavkom.

Obchodná spoločnosť zaoberajúca sa prepravou osôb a tovaru pri príležitosti svojho 30. výročia usporiadala slávnostný banquet, s tým, že prítomným hosťom darovala reklamné predmety s logom spoločnosti, a to vo forme diára (50 ks za 16 eur/1ks bez DPH, s DPH 19,20eur/1ks), fľašu vína (50 ks za 100 eur/1ks bez DPH, s DPH 120eur/1ks) a malú fľašu šumivého vína (50 ks za 15 eur/1ks bez DPH, s DPH 18 eur/1ks). Obchodná spoločnosť vykázala základ dane 10 000 eur. Predstavujú uvedené výdavky daňovo uznateľné výdavky spoločnosti?

- S prihliadnutím na skutkový stav je potrebné postupovať podľa § 21 ods. 1 písm. h) zákona o dani z príjmov, a preto nie všetky výdavky bude možné uznať ako daňové výdavky. Primárne je potrebné poznamenať, že rozhodnou pre účely posúdenia výdavku ako daňovo uznateľného bude cena za 1 ks bez DPH. Pokiaľ ide o výdavok na reklamný predmet vo forme diára, cena za 1 ks diára je 16 eur, a preto je takýto výdavok daňovo uznateľným. Uvedené ale neplatí o reklamnom predmete vo forme fľaše vína, keďže cena za 1 ks fľaše je 100 eur. V tomto prípade nie je možné uznať ani 17 eur ako zákonnú hornú hranicu hodnoty reklamného predmetu a celá suma 5 000 eur (t. j. 100 eur x 50 ks) predstavuje výdavok daňovníka, avšak nie daňovo uznateľný výdavok. Čo sa týka výdavku na fľašu šumivého vína, keďže cena za 1 ks je 15 eur, je splnená podmienka zákonnej hornej hranice hodnoty reklamného predmetu. Avšak, reklamné predmety vo forme šumivého vína môže daňovník poskytnúť najviac do výšky 5% zo základu dane, čo v tomto prípade predstavuje sumu 500 eur (5 % zo základu dane 10 000 eur). Preto aj keď náklady daňovníka na malé fľaše šumivého vína dosiahli sumu 750 eur bez DPH (15 eur x 50 ks), daňovo uznateľný výdavok je len suma 500 eur. Iná situácia by nastala v prípade, ak by hlavným predmetom obchodnej činnosti spoločnosti bola výroba alkoholických nápojov. V takom prípade by síce nebolo naďalej možné uznať ako daňový výdavok sumu výdavku vynaloženú na nákup fliaš vína (50 ks po 100 eur), ale daňovo uznateľným výdavkom by v celom rozsahu 750 eur (50 ks x 15 eur) bol výdavok na nákup malých fliaš šumivého vína, keďže v tomto prípade by sa neuplatnilo obmedzenie 5% zo základu dane.

Nájomca s písomným súhlasom prenajímateľa vykonal v roku 2022 stavebné úpravy v hodnote 25 000 eur a prenajímateľ o výšku tohto technického zhodnotenia zvýšil vstupnú (zostatkovú) cenu predmetu nájmu. Akým spôsobom má prenajímateľ postupovať pri zdanení?

- Keďže prenajíateľ o výšku technického zhodnotenia zvýšil vstupnú cenu predmetu nájmu, ide o jeho nepeňažný príjem, ktorý je súčasťou jeho základu dane, a teda bude podliehať aj zdaneniu. Do nákladov dostane prenajíateľ zvýšenú vstupnú cenu predmetu nájmu prostredníctvom odpisov.³⁴⁸

Fyzická osoba vyhrala v lotérii peňažnú sumu vo výške 100 000 eur. Podlieha predmetná výhra dani, ak áno, akým spôsobom bude daňovník postupovať.

Primárne je potrebné zistiť právny základ spôsobu, akým je lotéria prevádzkovaná.

- V prípade výhry v lotérii, ktorú prevádzkuje spoločnosť na základe povolenia podľa zákona č. 30/2019 Z. z. o hazardných hrách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, budú výhry od dane z príjmov úplne oslobodené (§ 9 ods. 2 písm. l) zákona o dani z príjmov). Ak má daňovník len príjmy z tejto výhry, nie je ani povinný podať daňové priznanie (§ 32 ods. 4 písm. e) zákona o dani z príjmov).
- Ak fyzická osoba vyhrá v lotérii, ktorá nie je prevádzková na základe osobitného povolenia, táto výhra je oslobodená len podľa § 9 ods. 2 písm. m) zákona o dani z príjmov, a to v rozsahu 350 eur. Základom dane tak bude suma 99 650 eur (100 000 – 350), ktorá bude v zmysle § 43 zákona o dani z príjmov podliehať 19% zrážkovej dani a vypočítaná daň bude predstavovať sumu 18 933,50 eur. Zrážku dane je povinný vykonať platiteľ dane (prevádzkovateľ, usporiadateľ lotérie) pri vyplatení výhry v prospech daňovníka (bližšie § 43 ods. 10 a 11 zákona o dani z príjmov). Ak má daňovník len príjmy z tejto výhry, nie je ani povinný podať daňové priznanie, keďže daňová povinnosť bola splnená vykonaním zrážky dane (§ 32 ods. 4 písm. b) zákona o dani z príjmov).

Fyzická osoba dosiahla v zdaňovacom období roku 2022 zdaniteľné príjmy plynúce jej z pracovnoprávneho vzťahu, a to v sume 10 000 eur (už znížené o poistné a príspevky, ktoré je povinný platiť zamestnanec), ďalej príjmy z výkonu živnosti v sume 5 000 eur, príjmy z prenájmu majetku v sume 2 500 eur a príjmy z prevodu vlastníctva nehnuteľností v sume

³⁴⁸ K uvedenému bližšie: Finančná správa Slovenskej republiky. Úvod - Daň z príjmov - Daň z príjmov právnickej osoby - Základ dane - Nepeňažný príjem prenajíateľa - Technické zhodnotenie a opravy vykonané nájomcom a nepeňažný príjem prenajíateľa, príklad č. 1. [online]. Dostupné na internete: <https://podpora.financnasprava.sk/109753-Technick%C3%A9-zhodnotenie-a-opravy-vykonan%C3%A9-n%C3%A1jomcom-a-nepe%C5%88a%C5%BE%C3%BD-pr%C3%ADjem-prenaj%C3%ADmate%C4%BEda> [cit. 10.08.2022].

40 000 eur, pričom nehnuteľnosť nadobudol v roku 2010. Uveďte, akým spôsobom bude postupovať daňovník pri určení základu dane a dane. Daňovník nemá doplnkové dôchodkové sporenie a jeho manželka poberá len rodičovský príspevok.

- Pri určení základu dane bude daňovník postupovať podľa § 4 zákona o dani z príjmov. Čiastkový základ dane z príjmov zo závislej činnosti zníži daňovník o nezdaniiteľnú časť základu dane na daňovníka podľa § 11 ods. 2 písm. a) zákona o dani z príjmov, t. j. o sumu 4 579,26 eur (21 x 218,06 eur), následne o nezdaniiteľnú časť základu dane na manželku podľa § 11 ods. 3 písm. a) bod 1 zákona o dani z príjmov, a to o sumu 4 186,75 (19,2 x 218,06 eur), keďže manželka nemá žiadny vlastný príjem a rodičovský príspevok sa považuje za štátnu sociálnu dávku (§ 11 ods. 4 písm. b) zákona o dani z príjmov v spojení so zákonom 571/2009 Z. z. o rodičovskom príspevku a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov). Do základu dane ďalej daňovník zahrnie rozdiel medzi dosiahnutým príjmom z prenájmu a jeho čiastočným oslobodením podľa § 9 ods. 1 písm. g) zákona o dani z príjmov, t. j. sumu 2 000 eur (2 500 – 500). Príjem z predaja nehnuteľnosti sa do základu dane daňovník nezapočíta, pretože k predaju nehnuteľnosti došlo po viac ako 5 rokoch od jej nadobudnutia a v zmysle § 9 ods. 1 písm. a) je od dane z príjmov oslobodený.
- Do základu dane zahrnie daňovník celý príjem plynúci z výkonu živnosti, t. j. sumu 5 000 eur, pričom tento príjem sa nebude znižovať už o nezdaniiteľné časti základu dane podľa § 11 zákona o dani z príjmov, keďže si daňovník nezdaniiteľnú časť v celom rozsahu uplatnil už v rámci čiastkového základu dane z príjmov zo závislej činnosti podľa § 5 zákona o dani z príjmov (§ 11 ods. 12 zákona o dani z príjmov). Keďže z príkladu nevyplýva prípadná daňová strata daňovníka, daňovník si nezníži tento čiastkový základ dane z príjmov uvedených v § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov.
- Základ dane daňovníka podľa § 4 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov sa určí súčtom:
 - a) $1\,233,99 \text{ eur} (10\,000 - 4\,579,26 - 4\,186,75)$ – príjem zo závislej činnosti po znížení uplatnením nezdaniiteľnej časti základu dane +
 - b) 2 000 eur príjem z prenájmu.Základ dane je 3 233,99 eur a bude podliehať 19% sadzby dane. Výsledná daň daňovníka bude 614,46 eur (po zaokrúhlení podľa § 47 zákona o dani z príjmov).

- Základ dane daňovníka podľa § 4 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov sa určí samostatne a zohľadní sa príjem daňovníka zo živnosti v sume 5 000 eur. Tento základ dane bude podliehať 15% sadzby dane (§ 15 písm. a) bod 2 zákona o dani z príjmov). Výsledná daň daňovníka z tohto základu dane bude 750 eur.
- Celková daň tohto daňovníka predstavuje sumu 1 364,46 eur. Keďže je manželka daňovníka poberateľkou rodičovského príspevku, možno dôvodne predpokladať, že daňovník je otcom maloletého dieťaťa, a preto mu vzniká nárok na uplatnenie daňového bonusu, ktorého výšku odpočíta od výslednej dane.

Daňovník podal daňové priznanie, v ktorom si vypočítal svoju daňovú povinnosť. Avšak zistil, že na zaplatenie dane nemá dostatok finančných prostriedkov. Akým spôsobom môže daňovník v tomto prípade postupovať ?

- Keďže v zmysle § 49 ods. 2 zákona o dani z príjmov je v lehote na podanie daňového priznania alebo hlásenia nutné daň aj zaplatiť, prichádza do úvahy možnosť podania oznámenia, alt. žiadosti o predĺžení lehoty na podanie daňového priznania podľa § 49 ods. 3 zákona o dani z príjmov, čím dôjde aj k predĺženiu lehoty na zaplatenie dane.
- Daňovník môže prípadne požiadať aj o odklad platenie dane či povolenie zaplatenie dane v splátkach podľa § 57 daňového poriadku. Podanej žiadosti daňovníka ale nie je správca dane povinný vyhovieť a je tak na jeho vlastnom posúdení akým spôsobom o podanej žiadosti rozhodne.

2.13. Použitá literatúra

Babčák, V. EÚ a daňové rade I. (zrodenie daňových rajov). In: zborník vedeckých prác z medzinárodnej vedeckej konferencie II. Slovensko-české dni daňového práva: Daňové raje a zneužívanie daňového systému, ktorá sa konala v dňoch 9. až 11. mája 2018 v Hornom Smokovci. 1. vyd. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2018, s. 9-28.

Babčák, V. EÚ a daňové rade II. (daňové raje dneška). In: zborník vedeckých prác z medzinárodnej vedeckej konferencie II. Slovensko-české dni daňového práva: Daňové raje a zneužívanie daňového systému, ktorá sa konala v dňoch 9. až 11. mája 2018 v Hornom Smokovci. 1. vyd. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2018, s. 29-60.

Behrens, K. CH. Handbuch der Werbung. Wiesbaden : Gabler, 1970, 1127 s.

Bujňáková, M. a kol. Dane a ich právna úprava v Slovenskej republike v kontexte daňovej politiky EÚ. [online]. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2015, 408 s. [cit. 25.07.2022]. Dostupné na internete: <https://www.upjs.sk/public/media/17621/zbornik-2015-01.pdf>

Bujňáková, M. Daňové raje, sú v Európe akceptovateľné alebo ich treba zrušiť? In: zborník vedeckých prác z medzinárodnej vedeckej konferencie II. Slovensko-české dni daňového práva: Daňové raje a zneužívanie daňového systému, ktorá sa konala v dňoch 9. až 11. mája 2018 v Hornom Smokovci. 1. vyd. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2018, s. 105-116.

Čunderlík, L. Niektoré ústavnoprávne aspekty postavenia a pôsobnosti centrálnej banky. In: Bratislavské právnické fórum 2018. Zborník príspevkov z medzinárodnej vedeckej konferencie 22. - 23. februára 2018. Ústavnoprávne východiská finančného práva. [online]. Bratislava : Univerzita Komenského v Bratislave Právnická fakulta, s. 17-23. [cit. 20.07.2022]. Dostupné na internete: https://www.flaw.uniba.sk/fileadmin/praf/Veda/Konferencie_a_podujatia/bpf_2018_new/Zbornik_BPF2018_sekcia_2.pdf

Čunderlík, L. - Katkovčín, M. - Rakovský, P. Právne a ekonomické aspekty digitálnych platidiel ako alternatívnych prostriedkov výmeny. In: COFOLA 2018, časť II. Peníze, měna a právo. [online]. Brno : Masarykova univerzita, 2018, s. 19-38, [cit. 20.07.2022]. Dostupné na internete: <https://www.law.muni.cz/dokumenty/45654>

Dolíhalová, M. – Úradník, M. Pôžička ako zdroj príjmu nedokonalého kontrolného mechanizmu. In: COFOLA 2020 : sborník příspěvků mladých právníků, doktorandů a právních vědců. 1. vyd. Brno : Masarykova univerzita : Masarykova univerzita v Brně, 2020, s. 897-929.

Horniaček, P. - Mezeiová, V. Zákon o dani z příjmov. Praktický komentár. Prvé vydanie. Bratislava : Wolters Kluwer s.r.o., 2017, 634 s.

Kačaljak, M. Vybrané problémy v praxi transferového oceňovania na Slovensku. In: Bulletin Slovenskej komory daňových poradcov. 2021, č. 3, s. 6-10.

Kačaljak, M. - Katkovčín, M. Kryptoaktíva ako finančné účty. In: IV. Slovensko - české dni daňového práva : Zdaňovanie virtuálnych platidiel a digitálnych služieb : COVID-19 a iné aktuálne výzvy pre daňové právo. 1. vyd. [online]. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika

v Košiciach, 2021, s. 195-205 . [cit. 25.07.2022]. Dostupné na internete: <https://unibook.upjs.sk/sk/financne-a-danove-pravo/1564-ivslovensko-ceske-dni-danoveho-prava>

Králik, J. - Sabayová, M. Základy daňového práva. 1. vyd. Bratislava : Akadémia Policajného zboru v Bratislave. 2009, 148 s.

Kubincová, S. Dane, poplatky, clo a ďalšie povinné platby : (vymedzenie pojmov a právna úprava). Banská Bystrica : Univerzita Mateja Bela, 2009, 328 s.

Kubincová, S. Daňový poriadok. Komentár. 1. vyd. Bratislava : C. H. Beck Praha, organizačná zložka v Bratislave, 2015, 752 s.

Kubincová, S. Od jednoduchosti ku komplikovanosti sadzby dane z príjmov. In: Acta Iuridica Sladkoviciensia 14. : právnické štúdie. 1. vyd. Brno : MSD, 2019, s. 185-194.

Kubincová, T. Odpisovanie bytov a daň z príjmu. In: DUO : bez chýb pokút a penále : mesačník. - Žilina : Poradca, 2017, roč. 12, č. 11, s. 16-20.

Mad'ar, M. Klamlivá a porovnávacia reklama z pohľadu európskej kazuistiky. In: Medzinárodný vedecký zborník. Porada Viktor. Báčsky Petrovec : Srbské rozvojové združenie, 2014, s. 142-154.

Mihál, J. Daň z príjmov zo závislej činnosti 2020. Bratislava : Relia spoločnosť s ručením obmedzeným, 2019, 162 s.

Ondrová, J. Procesné lehoty ako prostriedok odstránenia priet'ahov v konaní, v kontexte práva na spravodlivé súdne konanie. In: Štát a právo. Banská Bystrica : Vydavateľstvo Univerzity Mateja Bela - Belianum, 2021, roč. 8, č. 2-3, s. 160-174.

Popovič, A. - Sábo, J. - Štrkolec, M. Bitcoin a jeho finančno-právne východiská. In: Právo obchodu ekonomika : zborník vedeckých prác. 1. vyd. [online]. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2020, s. 217-228. [cit. 25.07.2022]. Dostupné na internete: <https://unibook.upjs.sk/img/cms/2020/pravf/pravo-obchod-ekonomika-2020.pdf>

Úradník, M. Reklama ako (ne)daňový výdavok. In: Finančné právo, daňové právo a správne právo v európskom priestore : recenzovaný zborník vedeckých štúdií. Banská Bystrica : Vydavateľstvo Univerzity Mateja Bela - Belianum, 2019, s. 397-433.

3. DAŇ Z NEHNUTELNOSTÍ

Počiatky zdaňovania majetku, najmä nehnuteľností možno badať už v staroveku. Napríklad v Egypte už v ptolemaiovskej dobe existovala pozemková daň, ďalej daň z vinohradov a ovocných sádov, ktorá sa ako prvá v známej histórii platila v peniazoch³⁴⁹. Rimania delili dane na priame a nepriame. K priamym daniam patrila predovšetkým daň z majetku, ktorej výška sa určovala podľa potreby (zvyčajne 1,2 alebo 3 % z hodnoty majetku – tzv. tributum simplex, duplex alebo triplex). Základom pre určenie výšky tributa bol odhad majetku uskutočnený jeho vlastníkom (aestimatio). Osobitnú kategóriu tvorila pozemková daň, ktorá zaťažovala najmä obyvateľov provincií. Reforma cisára Diokleciána (284-305 po Kr.) nahradila dovtedajšie odvody z provincií vysokými daňami obyvateľstva celej ríše na základe sčítania ľudu (census). Na vidieku sa platila pozemková daň podľa kvality pozemkov. Sprísnil sa už známy inštitút daňového ručenia – za pozemkovú daň ručil vlastník susedných pozemkov, ak daňový dlžník svoj majetok opustil. Dioklecián začal budovať nový daňový systém, ktorý dokončil cisár Konštantín, pričom základom pre určenie pozemkovej dane sa stal nový súpis pôdy, ktorý registroval jej výmeru a kvalitu. Pri určení daňových povinností sa vychádzalo aj z ďalšieho kritéria - z počtu hláv (capita), t.j. osôb, ktoré pôdu obrábali a boli závislé od výnosu z nej. Daň z pozemkov, ktorú odvádzalo radové vidiecke obyvateľstvo predovšetkým v naturáliách, postihovala aj veľkých pozemkových vlastníkov, ktorí patrili najmä k senátorskému stavu³⁵⁰. V období stredoveku panovník čerpal príjmy z poľnohospodárskych majetkov prevažne vo forme naturálnych daní z titulu nadvlády nad ostatnými feudálmi. Najdôležitejšími zdrojmi štátnych príjmov sa v tomto období stali domény, regály, akcízy a kontribúcie. Domény boli poľnohospodárske a lesné majetky, ktoré patrili panovníkovi a naturálne príjmy z nich sa najčastejšie spotrebovali na mieste³⁵¹. Z regálov a akcíz sa neskôr vyvinuli nepriame dane. Kontribúcie predstavovali formu priamej dane, pričom mali aj formu daní z majetku. Aj v novoveku zdaňovanie majetku predstavovalo a stále predstavuje významný príjem do štátnej pokladnice, resp. verejných rozpočtov.

Z hľadiska vývoja právnej úpravy dane z nehnuteľností na našom území možno spomenúť cisársky patent, ktorý vydal František Jozef I. v rámci prvého roku jeho vlády dňa 20. októbra 1849, a ktorý sa týkal zavedenia maďarského katastra nehnuteľností a dočasného

³⁴⁹ Grúň, L. Dane včera, dnes a zajtra. Bratislava : EUROUNION, spol. s r.o., 2001, s. 19.

³⁵⁰ Grúň, L. Dane včera, dnes a zajtra. Bratislava : EUROUNION, spol. s r.o., 2001, s. 20.

³⁵¹ Grúň, L. Dane včera, dnes a zajtra. Bratislava : EUROUNION, spol. s r.o., 2001, s. 22.

systému pozemkovej dane. Systém pozemkovej dane, zakladajúci sa na katastrálnom výťazku, uzákonil zák. čl. XXV/1868.³⁵² Z neskorších zákonných článkov týkajúcich sa pozemkovej dane možno spomenúť zák. čl. VII /1875, zák. čl. XL /1881 alebo zák. čl. V/1909. Z neskoršej úpravy týkajúcej sa zdaňovania nehnuteľností je nesporne potrebné spomenúť zákon č. 76/1927 Sb. o priamych daniach, ktorý upravoval daň pozemkovú a daň domovú. Ustanovenia zákona č. 76/1927 Sb., o priamych daniach týkajúce sa domovej dane boli v roku 1953 zrušené zákonom č. 80/1952 Zb. o domovej dani. Tento zákon bol však v platnosti len do roku 1962, kedy bol nahradený zákonom č. 143/1961 Zb. o domovej dani. Zákon č. 143/1961 Zb. o domovej dani bol zrušený až zákonom č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností. Z hľadiska právnej úpravy dane z pozemkov možno za určité „predchodkyne“ považovať právne úpravy obsiahnuté v zákonoch o pôdohospodárskej dani (konkrétne v zákone č. 49/1948 Zb., zákone č. 77/1952 Zb. a zákone č. 50/1959 Zb.). Neskôr bola daň z pozemkov upravená v zákonoch o poľnohospodárskej dani (konkrétne v zákone č. 112/1966 Zb., zákone č. 103/1974 Zb. a zákone č. 172/1988 Zb.). Zákon č. 172/1988 Zb. o poľnohospodárskej dani stanovoval, že poľnohospodárska daň zahŕňa: a) daň z pozemkov; b) daň z objemu miezd a odmien; c) daň zo zisku; d) daň z príjmu občanov z poľnohospodárskej výroby. Ustanovenia zákona č. 172/1988 Zb. o poľnohospodárskej dani boli v rozsahu, v akom sa nimi upravovala daň z pozemkov, zrušené a nahradené zákonom č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností. Zákon č. 317/1992 Zb. o dani z nehnuteľností bol zrušený v súčasnosti účinným zákonom č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, ktorý upravuje daň z nehnuteľností, ktorá zahŕňa:

- a) daň z pozemkov,
- b) daň zo stavieb,
- c) daň z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome (ďalej len „daň z bytov“).

Daň z nehnuteľností je **miestnou daňou, ktorú môže ukladať obec**. Správu dane z nehnuteľností vykonáva, t. j. **správcom dane z nehnuteľností je obec, na ktorej území sa nehnuteľnosť nachádza**. Výnos dane z nehnuteľností vrátane výnosu z pokuty a úroku z omeškania vzťahujúcich sa k tejto dani je **príjmom rozpočtu obce, ktorá je správcom dane**.

³⁵² K uvedenému bližšie Dôvodová správa k návrhu zákona o priamych daniach.

3.1. Právne zakotvenie

Právna úprava dane z nehnuteľností je obsiahnutá v **zákone 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 o miestnych daniach“). Na správu dane z nehnuteľností, ak zákon o miestnych daniach neustanovuje inak, sa vzťahuje **zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov** (ďalej len „daňový poriadok“). **Daň z nehnuteľností ukladá obec všeobecne záväzným nariadením.** Ak by obec daň z nehnuteľností všeobecne záväzným nariadením neuložila, daň z nehnuteľností by sa v danej obci neplatila. Daň z nehnuteľností je tzv. fakultatívnou daňou, t. j. obec ju môže, ale nemusí ukladať.

3.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba dane z nehnuteľností

3.2.1. Predmet dane z nehnuteľností

Predmet dane z nehnuteľností zákon o miestnych daniach upravuje samostatne ako predmet dane z pozemkov³⁵³, predmet dane zo stavieb³⁵⁴ a predmet dane z bytov.³⁵⁵

Predmetom dane z pozemkov sú pozemky na území Slovenskej republiky s výnimkou pozemkov, ktoré nie sú predmetom dane z pozemkov, a to:

- pozemky alebo ich časti, ktoré sú zastavané stavbami, ktoré sú predmetom dane zo stavieb alebo dane z bytov,
- pozemky alebo ich časti, na ktorých sú postavené pozemné komunikácie s výnimkou verejných účelových komunikácií, a celoštátne železničné dráhy a regionálne železničné dráhy,
- pozemky alebo ich časti zastavané stavbami, ktoré nie sú predmetom dane zo stavieb, a to z dôvodu, že ide o stavby s bytmi alebo nebytovými priestormi, ktoré sú predmetom dane z bytov, alebo o stavby priehrad, vodovodov, kanalizácií, zariadení na ochranu pred povodňami a rozvodov tepelnej energie.

³⁵³ Právna úprava predmetu dane z pozemkov je obsiahnutá v § 6 zákona o miestnych daniach.

³⁵⁴ Právna úprava predmetu dane zo stavieb je obsiahnutá v § 10 zákona o miestnych daniach.

³⁵⁵ Právna úprava predmetu dane z bytov je obsiahnutá § 14 zákona o miestnych daniach.

Pozemky, ktoré sú predmetom dane z pozemkov, sa z dôvodu možnosti stanovenia rôznej sadzby dane členia do piatich skupín, a to nasledovne:

1. orná pôda, chmeľnice, vinice, ovocné sady, trvalé trávnaté porasty;
2. záhrady;
3. zastavané plochy a nádvorá, ostatné plochy;
4. lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy;
5. stavebné pozemky.

Na zaradenie pozemku do príslušnej skupiny je určujúce zaradenie pozemku podľa katastra. Pre zaradenie lesného pozemku do kategórie lesa je určujúci program starostlivosti o lesy. Za stavebný pozemok v zmysle zákona o miestnych daniach sa 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. Celkovú výmeru stavebného pozemku tvoria parcely, ktorých parcelné čísla sú uvedené v právoplatnom stavebnom povolení.

Predmetom dane zo stavieb sú stavby na území Slovenskej republiky, ktoré majú jedno alebo viac nadzemných podlaží alebo podzemných podlaží, spojené so zemou pevným základom alebo ukotvené pilótami, s výnimkou stavieb, ktoré nie sú predmetom dane zo stavieb, a to:

- stavby s bytmi alebo nebytovými priestormi, ktoré sú predmetom dane z bytov,
- stavby priehrad, vodovodov, kanalizácií, zariadení na ochranu pred povodňami a rozvodov tepelnej energie.

Na daňovú povinnosť nemá vplyv skutočnosť, že stavba sa prestala užívať.

Stavby, ktoré sú predmetom dane zo stavieb, sa z dôvodu možnosti stanovenia rôznej sadzby dane členia do deviatich skupín, a to nasledovne:

- 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,
- i) ostatné stavby neuvedené v písmenách a) až h).

Na zaradenie stavby je rozhodujúci účel jej využitia k 1. januáru zdaňovacieho obdobia.

Predmetom dane z bytov sú byty a nebytové priestory, ale len za predpokladu, že sa nachádzajú v bytovom dome, v ktorom aspoň jeden byt alebo nebytový priestor nadobudli do vlastníctva fyzická osoba alebo právnická osoba. Ak sa byt alebo časť bytu v bytovom dome k 1. januáru zdaňovacieho obdobia využíva na iný účel ako bývanie, na účely dane z bytov sa považuje za nebytový priestor.

3.2.2. Subjekt dane z nehnuteľností

Subjekt dane z nehnuteľností môže byť oprávnený a povinný. Oprávneným subjektom dane z nehnuteľností je spravidla obec, na území ktorej sa nehnuteľnosť nachádza. Povinným subjektom dane z nehnuteľností je spravidla daňovník. Daňovníka zákon o miestnych daniach upravuje samostatne pri dani z pozemkov³⁵⁶, pri dani zo stavieb³⁵⁷ a pri dani z bytov³⁵⁸.

Daňovníkom dane z pozemkov je:

- **vlastník pozemku,**
- **správca pozemku** vo vlastníctve štátu, správca pozemku vo vlastníctve obce alebo správca pozemku vo vlastníctve vyššieho územného celku zapísaný v katastri nehnuteľností.

³⁵⁶ Právna úprava daňovníka dane z pozemkov je obsiahnutá v § 5 zákona o miestnych daniach.

³⁵⁷ Právna úprava daňovníka dane zo stavieb je obsiahnutá v § 9 zákona o miestnych daniach.

³⁵⁸ Právna úprava daňovníka dane z bytov je obsiahnutá v § 13 zákona o miestnych daniach.

Uvedené však platí len za predpokladu, že neexistuje:

- **fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorej boli pridelené na obhospodarovanie náhradné pozemky** vyčlenené z pôdneho fondu užívaného právnickou osobou až do vykonania pozemkových úprav,
- **nájomca**, ak nájomný vzťah k pozemku trvá alebo má trvať najmenej päť rokov a nájomca je zapísaný v katastri nehnuteľností, alebo má v nájme pozemky spravované Slovenským pozemkovým fondom, alebo má v nájme náhradné pozemky osoby, ktorej boli tieto pozemky pridelené na obhospodarovanie až do vykonania pozemkových úprav.

Ak daňovníka nie je možné žiadnym z vyššie uvedených spôsobov určiť, t. j. ak vlastník pozemku nie je známy, v katastri nehnuteľností nie je zapísaný správca pozemku vo vlastníctve štátu, obce alebo vyššieho územného celku a pozemky nie sú v nájme a ani neboli pridelené na obhospodarovanie ako náhradné pozemky, tak **daňovníkom je osoba, ktorá pozemok skutočne užíva.**

Daňovníkom dane zo stavieb je:

- **vlastník stavby;**
- **správca stavby** vo vlastníctve štátu, alebo správca stavby vo vlastníctve obce, alebo správca stavby vo vlastníctve vyššieho územného celku; V danom prípade nie je rozhodujúce, či je správca zapísaný v katastri nehnuteľností.
- **nájomca, ak ide o stavby spravované Slovenským pozemkovým fondom**, ktoré sú v nájme;

Ak daňovníkom nie je žiadna z uvedených osôb, t. j. vlastníka stavby a ani správcu stavby vo vlastníctve štátu, obce alebo vyššieho územného celku nie je možné určiť a nejde o stavbu spravovanú Slovenským pozemkovým fondom, ktorá je v nájme, **daňovníkom je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá stavbu skutočne užíva.**

Daňovníkom dane z bytov je:

- **vlastník bytu alebo nebytového priestoru;**
- **správca bytu alebo nebytového priestoru** vo vlastníctve štátu, správca bytu alebo nebytového priestoru vo vlastníctve obce, alebo správca bytu alebo nebytového priestoru vo vlastníctve vyššieho územného celku, pričom nie je rozhodujúce, či je správca zapísaný v katastri nehnuteľností.

Ak je nehnuteľnosť (pozemok, stavba, byt alebo nebytový priestor) v spoluvlastníctve viacerých daňovníkov, daňovníkom dane z pozemkov, resp. dane zo stavieb alebo dane z bytov je každý spoluvlastník podľa výšky svojho spoluvlastníckeho podielu. Ak sa všetci spoluvlastníci dohodnú, daňovníkov dane z pozemkov, resp. dane zo stavieb alebo dane z bytov zastupuje jeden z nich a ostatní spoluvlastníci za daň ručia do výšky svojho podielu na dani. Ak je nehnuteľnosť (pozemok, stavba, byt alebo nebytový priestor) v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, daňovníkom dane z pozemkov, resp. dane zo stavieb alebo dane z bytov sú obaja manželia, ktorí ručia za daň spoločne a nerozdielne.³⁵⁹

3.2.3. Základ dane z nehnuteľností

Základ dane z nehnuteľností zákon o miestnych daniach upravuje samostatne pri dani z pozemkov³⁶⁰, pri dani zo stavieb³⁶¹ a pri dani z bytov³⁶².

Základom dane z pozemkov:

- pri ornej pôde, chmeľniciach, viniciach, ovocných sadoch, trvalých trávnatých porastoch **je hodnota pozemku bez porastov určená vynásobením výmery pozemkov v m² a hodnoty pôdy za 1 m² uvedenej v prílohe č. 1 zákona o miestnych daniach**; Správca dane môže všeobecne záväzným nariadením ustanoviť, že namiesto nulovej hodnoty pozemku uvedenej v prílohe č. 1 sa použije hodnota pozemku za 1 m² uvedená vo všeobecne záväznom nariadení, ktorá nesmie presiahnuť 50 % hodnoty pozemku podľa prílohy č. 1 určenej za okres, do ktorého príslušné katastrálne územie patrí. Takto ustanovená hodnota pozemku sa použije len, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.
- pri záhradách, zastavaných plochách a nádvoriach, ostatných plochách a stavebných pozemkoch je **hodnota pozemku určená vynásobením výmery pozemkov v m² a hodnoty pozemkov za 1 m² uvedenej v prílohe č. 2**; Správca dane môže všeobecne záväzným nariadením ustanoviť, že namiesto hodnoty stavebného pozemku uvedenej v prílohe č. 2 sa použije hodnota pozemku uvedená vo všeobecne záväznom nariadení. Hodnota stavebného pozemku uvedená v prílohe č. 2 alebo hodnota pozemku uvedená vo všeobecne záväznom nariadení

³⁵⁹ § 5 ods. 4, § 9 ods. 4, § 13 ods. 2

³⁶⁰ Právna úprava základu dane z pozemkov je obsiahnutá v § 7 zákona o miestnych daniach.

³⁶¹ Právna úprava základu dane zo stavieb je obsiahnutá v § 11 zákona o miestnych daniach.

³⁶² Právna úprava základu dane z bytov je obsiahnutá v § 15 zákona o miestnych daniach.

sa použije, len ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom nie starším ako tri mesiace pred vydaním právoplatného stavebného povolenia, predloženým najneskôr v lehote na podanie priznania, resp. čiastkového priznania k dani z nehnuteľností³⁶³. Správca dane môže dať vyhotoviť na vlastné náklady kontrolný znalecký posudok. Správca dane pri výpočte dane použije vyššiu hodnotu zistenú zo znaleckých posudkov.

- pri lesných pozemkoch, 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**, a to zákona č. 382/2004 Z. z. o znalcoch, tlmočníkoch a prekladateľoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 492/2004 Z. z. o stanovení všeobecnej hodnoty majetku; 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, ak daňovník hodnotu pozemku nepreukáže znaleckým posudkom.
- pri pozemkoch, na ktorých sa nachádza transformačná stanica alebo predajný stánok slúžiaci k predaju tovaru a poskytovaniu služieb (ďalej len "predajný stánok"), **je hodnota pozemku určená vynásobením skutočnej výmery transformačnej stanice alebo predajného stánku v m² a hodnoty pozemku za 1 m² uvedenej v prílohe č. 2 pre stavebné pozemky.**

Základom dane zo stavieb je výmera zastavanej plochy v m². Zastavanou plochou sa rozumie pôdorys stavby na úrovni najrozsiahlejšej nadzemnej časti stavby, pričom sa do zastavanej plochy nezapočítava prečnievajúca časť strešnej konštrukcie stavby. **Základom dane pri stavbe hromadných garáží umiestnenej pod zemou je výmera zastavanej plochy v m²,** pričom zastavanou plochou sa rozumie pôdorys na úrovni najrozsiahlejšej podzemnej časti stavby. V prípade, ak 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.

³⁶³ Lehoty na podanie priznania, resp. čiastkového priznania k dani z nehnuteľností upravuje zákon o miestnych daniach v § 99a ods. 1 alebo ods. 3 alebo § 99b ods. 3.

Základom dane z bytov je výmera podlahovej plochy bytu alebo nebytového priestoru v m². Podlahovou plochou bytu sa rozumie podlahová plocha všetkých miestností bytu a miestností, ktoré tvoria príslušenstvo bytu, bez plochy terás, lodžií a balkónov (to neplatí pri terasách, ktoré nie sú spoločnými časťami domu)³⁶⁴. Podlahovou plochou nebytového priestoru možno rozumieť podlahovú plochu miestnosti alebo súboru miestností, ktoré sú rozhodnutím stavebného úradu určené na iné účely ako na bývanie³⁶⁵.

3.2.4. Sadzba dane z nehnuteľností

Sadzba dane z nehnuteľností³⁶⁶ je stanovená zákonom o miestnych daniach (tzv. zákonná sadzba dane) na kalendárny rok. Túto sadzbu môže správca dane za podmienok stanovených zákonom všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci, jej jednotlivjej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území znížiť alebo zvýšiť s účinnosťou od 1. januára príslušného zdaňovacieho obdobia. Zákon o miestnych daniach sadzbu dane upravuje samostatne pri dani z pozemkov³⁶⁷, pri dani zo stavieb³⁶⁸ a pri dani z bytov³⁶⁹, pričom pri dani z pozemkov je sadzba dane stanovená percentom a pri dani zo stavieb a dani z bytov pevnou sumou na jednotku množstva – na m² zastavanej, resp. podlahovej plochy.

Ročná sadzba dane z pozemkov stanovená zákonom o miestnych daniach je 0,25% (ďalej aj „zákonná ročná sadzba dane z pozemkov“). Správca dane môže túto sadzbu dane všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci, jej jednotlivjej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území s účinnosťou od 1. januára príslušného zdaňovacieho obdobia **znížiť alebo zvýšiť**, pričom môže ustanoviť rôzne ročné sadzby dane pre jednotlivé skupiny pozemkov. Správca dane môže ročné sadzby dane z pozemkov ustanoviť len v súlade s nasledovnými obmedzeniami:

- pri ornej pôde, chmeľniciach, viniciach, ovocných sadoch a trvalých trávnatých porastoch ročná sadzba nesmie presiahnuť 5-násobok zákonnej ročnej sadzby dane z pozemkov;

³⁶⁴ § 2 ods. 7 zákona č. 182/1993 Z. z. o vlastníctve bytov a nebytových priestorov v znení neskorších predpisov

³⁶⁵ Kubincová, S. - Jamrichová, T. Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, s. 148.

³⁶⁶ V literatúre sa uvádza, že sadzba dane je jedným z najdôležitejších prvkov ovplyvňujúcich konečnú výška dane. K uvedenému bližšie: Vartašová, A. - Červená, K. Views on Quality of Tax Regulation in the Slovak Republic. (Focused on Real Property Taxation). Praha : Leges, s. r. o., 2019, s. 36.

³⁶⁷ Právna úprava sadzby dane z pozemkov je obsiahnutá v § 8 zákona o miestnych daniach.

³⁶⁸ Právna úprava sadzby dane zo stavieb je obsiahnutá v § 12 zákona o miestnych daniach.

³⁶⁹ Právna úprava sadzby dane z bytov je obsiahnutá v § 16 zákona o miestnych daniach.

- pri lesných pozemkoch, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy, ročná sadzba nesmie presiahnuť 10-násobok zákonnej ročnej sadzby dane z pozemkov;
- pri záhradách, zastavaných plochách a nádvoriach, ostatných plochách a stavebných pozemkoch ročná sadzba nesmie presiahnuť 5-násobok najnižšej ročnej sadzby dane z pozemkov ustanovenej správcom dane pre pozemky vo všeobecne záväznom nariadení;
- pri pozemkoch funkčne spojených so stavbou jadrového zariadenia³⁷⁰ nesmie ročná sadzba dane presiahnuť 100-násobok zákonnej ročnej sadzby dane z pozemkov.

V prípade, ak správca dane uvedené obmedzenia nedodrží, uplatní sa zákonná ročná sadzba dane z pozemkov.

Správca dane môže na jednotlivé skupiny pozemkov ustanoviť inú sadzbu dane, ako pre tieto pozemky stanovil vo všeobecne záväznom nariadení, ak ide o pozemky:

- na ktoré bolo vydané povolenie dobývania ložiska nevyhradeného nerastu;
- na ktorých sa nachádza zariadenie na výrobu elektriny zo slnečnej energie;
- transformačná stanica;
- predajný stánok.

Takto ustanovená ročná sadzba dane z pozemkov nesmie presiahnuť 5-násobok najnižšej sadzby dane z pozemkov ustanovenej správcom dane vo všeobecne záväznom nariadení.

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

Ročná sadzba dane zo stavieb je 0,033 eura za každý aj začatý m² zastavanej plochy (ďalej aj „zákonná ročná sadzba dane zo stavieb“). Správca dane môže túto sadzbu dane všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci, jej jednotlivej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území s účinnosťou od 1. januára príslušného zdaňovacieho obdobia **znižovať alebo zvyšovať**, pričom môže ustanoviť rôzne ročné sadzby dane pre jednotlivé druhy stavieb. Správca dane môže ročné sadzby dane zo stavieb ustanoviť len v súlade s obmedzením, podľa ktorého ročná sadzba dane zo stavieb nesmie presiahnuť 10-násobok

³⁷⁰ Na účely zákona o miestnych daniach sa pozemkom funkčne spojeným so stavbou jadrového zariadenia rozumie pozemok, ktorý je nevyhnutne potrebný na prevádzku jadrového zariadenia a jeho fyzickú ochranu podľa osobitného predpisu.

najnižšej ročnej sadzby dane zo stavieb určenej správcom dane vo všeobecne záväznom nariadení. Uvedené obmedzenie bolo do zákona o miestnych daniach vložené až s účinnosťou k 1. decembru 2012, a preto platí, že ak najvyššia sadzba dane zo stavieb ustanovená správcom dane na zdaňovacie obdobie roku 2013 je väčšia ako 10-násobok najnižšej sadzby dane zo stavieb, správca dane je povinný zosúladiť tento násobok so v súčasnosti účinnou úpravou najneskôr pri určení sadzieb dane zo stavieb na zdaňovacie obdobie roku 2024, pričom násobok ustanovený správcom dane na príslušné zdaňovacie obdobie nesmie byť vyšší ako násobok ustanovený správcom dane na zdaňovacie obdobie predchádzajúce tomuto zdaňovaciemu obdobiu.

Pri viacpodlažných stavbách môže správca dane všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo v jej jednotlivej časti určiť **príplatok za podlažie³⁷¹ v sume najviac 0,33 eura za každé ďalšie podlažie okrem prvého nadzemného podlažia.³⁷²**

Daň zo stavieb sa vypočíta ako súčin základu dane a ročnej sadzby dane zo stavieb. V prípade, 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 podlaží³⁷³ a príplatku za podlažie. V prípade, ak stavba slúži na viaceré účely, na ktoré sú určené rôzne sadzby dane a príplatok za podlažie, daň 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.

Ročná sadzba dane z bytov je 0,033 eura za každý aj začatý m² podlahovej plochy bytu a nebytového priestoru (ďalej aj „zákonná ročná sadzba dane z bytov“). Správca dane môže túto sadzbu dane za byt alebo nebytový priestor všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci, jej jednotlivej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území s účinnosťou od 1. januára príslušného zdaňovacieho obdobia **znižit’ alebo zvýšiť**. Zároveň správca dane môže podľa miestnych podmienok v obci, jej jednotlivej časti alebo v jednotlivom

³⁷¹ Podľa § 12 ods. 4 zákona o miestnych daniach podlažie stavby je časť vnútorného priestoru stavby vymedzená podlahou a stropnou konštrukciou. V prípade, že stavba nemá stropnú konštrukciu, za podlažie sa na účely zákona považuje časť stavby vymedzená podlahou a strešnou konštrukciou.

³⁷² Podľa § 12 ods. 5 zákona o miestnych daniach nadzemné podlažie je každé podlažie, ktoré nemá úroveň podlahy alebo jej časť nižšie než 0,80 m pod najvyšším bodom priľahlého terénu v pásme širokom 5,00 m po obvode stavby.

³⁷³ Do počtu ďalších podlaží pri výpočte dane zo stavieb v prípade viacpodlažnej stavby sa nezapočítava prvé nadzemné podlažie.

katastrálnom území ustanoviť rôznu ročnú sadzbu dane z bytov za nebytový priestor určený na rôzne účely v bytovom dome. Správca dane však musí dodržať tieto obmedzenia:

- ročná sadzba dane z bytov za byt nesmie presiahnuť 10-násobok najnižšej ročnej sadzby dane z bytov za byt ustanovenej vo všeobecne záväznom nariadení; ak je najvyššia sadzba dane z bytov ustanovená správcom dane na zdaňovacie obdobie roku 2013 väčšia ako 10-násobok najnižšej sadzby dane z bytov, správca dane zosúladí tento násobok so spomínaným obmedzením najneskôr pri určení sadzieb dane z bytov na zdaňovacie obdobie roku 2024, pričom násobok ustanovený správcom dane na príslušné zdaňovacie obdobie nesmie byť vyšší ako násobok ustanovený správcom dane na zdaňovacie obdobie predchádzajúce tomuto zdaňovaciemu obdobiu,
- ročná sadzba dane z bytov za nebytový priestor v bytovom dome nesmie presiahnuť 10-násobok najnižšej ročnej sadzby dane z bytov za nebytový priestor v bytovom dome ustanovenej vo všeobecne záväznom nariadení.

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

3.3. Oslobodenie od dane a zníženie dane z nehnuteľností

Zákon o miestnych daniach obsahuje úpravu zákonného oslobodenia, t. j. oslobodenia stanoveného zákonom³⁷⁴ a fakultatívneho oslobodenia, resp. zníženia dane, t. j. oslobodenia alebo zníženia dane, ktoré môže obec ustanoviť všeobecne záväzným nariadením podľa miestnych podmienok v obci alebo jej jednotlivej časti.³⁷⁵

Od dane z nehnuteľností sú zo zákona oslobodené:

- **pozemky, stavby, byty a nebytové priestory vo vlastníctve obce, ktorá je správcom dane**, a pozemky, stavby, byty a nebytové priestory vo vlastníctve alebo v správe mestských častí v Bratislave a Košiciach; Ak je pozemok, stavba, byt alebo nebytový priestor v bytovom dome oslobodený od dane z tohto dôvodu, daňovník nie je povinný podať priznanie k dani z nehnuteľností.³⁷⁶

³⁷⁴ Právna úprava zákonného oslobodenia od dane z nehnuteľností je obsiahnutá v § 17 ods. 1 zákona o miestnych daniach.

³⁷⁵ Právna úprava fakultatívneho oslobodenia od dane z nehnuteľností je obsiahnutá v § 17 ods. 2 až 7 zákona o miestnych daniach.

³⁷⁶ § 99a ods. 1 zákona o miestnych daniach

- **pozemky a stavby vo vlastníctve iného štátu užívané fyzickými osobami, ktoré požívajú výsady a imunitu podľa medzinárodného práva a nie sú štátnymi občanmi Slovenskej republiky**, za predpokladu, že je **zaručená vzájomnosť**; V danom prípade musia byť pre oslobodenie od dane kumulatívne naplnené všetky tri podmienky, a to 1. že ide o pozemky a stavby vo vlastníctve iného štátu, 2. že tieto pozemky a stavby sú užívané fyzickými osobami, ktoré požívajú výsady a imunitu podľa medzinárodného práva a nie sú štátnymi občanmi Slovenskej republiky, 3. že je zaručená vzájomnosť. Vzájomnosťou sa rozumie, že aj štát, ktorý je vlastníkom daných pozemkov, resp. stavieb, má úpravu oslobodenia od dane z nehnuteľností takú, že pozemky a stavby vo vlastníctve iného štátu, ktoré užívajú fyzické osoby požívajúce výsady a imunity podľa medzinárodného práva, sú oslobodené.³⁷⁷ Ak sú pozemok alebo stavba oslobodené od dane z tohto dôvodu, daňovník nie je povinný podať priznanie k dani z nehnuteľností.³⁷⁸
- **pozemky a stavby alebo ich časti vo vlastníctve cirkví a náboženských spoločností registrovaných štátom, ktoré slúžia na vzdelávanie, na vedeckovýskumné účely alebo na vykonávanie náboženských obradov**; Pre oslobodenie musia byť kumulatívne splnené dve podmienky, a to: 1. musí ísť o pozemky a stavby alebo ich časti vo vlastníctve cirkví a náboženských spoločností registrovaných štátom (ich zoznam vedie Ministerstvo kultúry Slovenskej republiky), 2. musí ísť o pozemky a stavby alebo ich časti, ktoré slúžia na vzdelávanie, na vedeckovýskumné účely alebo na vykonávanie náboženských obradov. Ak tieto pozemky a stavby, resp. ich časti slúžia na iné účely, nie sú od dane z nehnuteľností oslobodené.
- **pozemky a stavby alebo ich časti vo vlastníctve verejných vysokých škôl alebo vo vlastníctve štátu v správe štátnych vysokých škôl slúžiace na vysokoškolské vzdelávanie alebo na vedeckovýskumné účely**; Pre oslobodenie od dane z nehnuteľností musia byť kumulatívne naplnené obidve podmienky, a to vlastníctvo, prípadne správa a aj účel využitia. V prípade, ak sa nehnuteľnosť vo vlastníctve verejnej vysokej školy využíva na iný účel, nie je od dane z nehnuteľností oslobodená.

³⁷⁷ Kubincová, S. - Jamrichová, T. Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, s. 170.

³⁷⁸ § 99a ods. 1 zákona o miestnych daniach

- **pozemky a stavby alebo ich časti vo vlastníctve verejných výskumných inštitúcií alebo vo vlastníctve štátu v správe Slovenskej akadémie vied slúžiace na vedeckovýskumné účely;** Pre oslobodenie od dane z nehnuteľností musia byť kumulatívne naplnené obidve podmienky, a to vlastníctvo, resp. správa a aj účel využitia.
- **pozemky a stavby alebo ich časti vo vlastníctve štátu alebo samosprávnych krajov slúžiace materským školám, na základné vzdelávanie, na stredné vzdelávanie a na vyššie odborné vzdelávanie a slúžiace strediskám praktického vyučovania a ak sú v zriaďovateľskej pôsobnosti štátu alebo samosprávnych krajov;** Pre oslobodenie musia byť kumulatívne naplnené tri podmienky, a to vlastníctvo, účel využitia a zriaďovateľská pôsobnosť.
- **pozemky verejne prístupných parkov vo vlastníctve zdravotníckych zariadení poskytujúcich ústavnú zdravotnú starostlivosť;**
- **pozemky, stavby a nebytové priestory vo vlastníctve Slovenského Červeného kríža;** V danom prípade je pre oslobodenie rozhodujúce len vlastníctvo Slovenského Červeného kríža, a to bez ohľadu na účel využitia daného pozemku.

Od dane z nehnuteľností môže správca dane fakultatívne oslobodiť, resp. správca dane môže ustanoviť zníženie dane z nehnuteľností pri:

- pozemkoch, stavbách alebo bytoch vo vlastníctve právnických osôb, ktoré nie sú založené alebo zriadené na podnikanie,
- pozemkoch, na ktorých sú cintoríny, kolumbáriá, urnové háje a rozptylové lúky;
- močiaroch, plochách slatín a slancov, rašeliniskách, remízkach, hájoch, vetrolamoch a pásmach hygienickej ochrany vodných zdrojov I. stupňa a II. stupňa, pásmach ochrany prírodných liečivých zdrojov I. stupňa a II. stupňa a zdrojov prírodných minerálnych vôd stolových I. stupňa a II. stupňa;
- častiach pozemkov, na ktorých sú zriadené meračské značky, signály a iné zariadenia bodov, geodetických základov, stožiare rozvodu elektrickej energie, stĺpy telekomunikačného vedenia a televízne prevádzače, nadzemných častiach zariadení na rozvod vykurovacích plynov a pásoch pozemkov v lesoch vyčlenených na rozvod elektrickej energie a vykurovacích plynov;
- pozemkoch verejne prístupných parkov, priestorov a športovísk;
- pozemkoch v národných parkoch, chránených krajinných oblastiach, chránených areáloch, prírodných rezerváciách, národných prírodných rezerváciách, prírodných

pamiatkach, národných prírodných pamiatkach, chránených krajinných prvkoch, vo vyhlásených ochranných pásmach s tretím a štvrtým stupňom ochrany a územiach medzinárodného významu;

- pozemkoch funkčne spojených so stavbami slúžiacimi verejnej doprave;
- pozemkoch užívaných školami a školskými zariadeniami;
- stavbách alebo bytoch slúžiacich školám, školským zariadeniam a zdravotníckym zariadeniam, zariadeniam na pracovnú rehabilitáciu a rekvalifikáciu občanov so zmenenou pracovnou schopnosťou, stavbách užívaných na účely sociálnej pomoci, stavbách a nebytových priestoroch alebo ich častiach užívaných na šport a múzeách, galériách, knižniciach, divadlách, kinách, amfiteátroch, výstavných sieňach, osvetových zariadeniach alebo niektorých druhoch z nich,
- lesných pozemkoch od nasledujúceho roka po vzniku holiny do roku plánovaného začatia výchovnej ťažby (prvej prebierky);
- pozemkoch, ktorých hospodárske využívanie je obmedzené vzhľadom na podkopanie, ich umiestnenie v oblasti dobývacích priestorov alebo pásiem hygienickej ochrany vody II. a III. stupňa, ochranu a tvorbu životného prostredia, ich postihnutie ekologickými katastrofami, nadmerným imisným zaťažením, na pozemky rekultivované investičným zúrodňovaním okrem rekultivácií plne financovaných zo štátneho rozpočtu, na rokliny, výmole, vysoké medze s kroviskami alebo kamením, pásma ochrany prírodných liečivých zdrojov II. a III. stupňa a zdrojov prírodných minerálnych vôd stolových II. a III. stupňa, na genofondové plochy, brehové porasty a iné plochy stromovej a krovinatej vegetácie na nelesných pozemkoch s pôdoochranou, ekologickou alebo krajinnotvornou funkciou;
- stavbách alebo bytoch, ktorých využitie je obmedzené z dôvodu rozsiahlej rekonštrukcie, stavebnej uzávery alebo umiestnenia na podkopanom pozemku;
- pozemkoch, ktorých vlastníkmí sú fyzické osoby v hmotnej núdzi alebo fyzické osoby staršie ako 62 rokov, ak tieto pozemky slúžia výhradne na ich osobnú potrebu; Správca dane môže vo všeobecne záväznom nariadení podľa miestnych podmienok vekovú hranicu fyzických osôb zvýšiť.
- stavbách na bývanie a bytoch vo vlastníctve fyzických osôb v hmotnej núdzi, fyzických osôb starších ako 62 rokov, držiteľov preukazu fyzickej osoby s ťažkým zdravotným postihnutím alebo držiteľov preukazu fyzickej osoby s ťažkým zdravotným postihnutím so sprievodcom, ako aj prevažne alebo úplne bezvládných

fyzických osôb, ktoré slúžia na ich trvalé bývanie a pri garážach a nebytových priestoroch v bytových domoch slúžiacich ako garáž vo vlastníctve fyzických osôb starších ako 62 rokov, držiteľov preukazu fyzickej osoby s ťažkým zdravotným postihnutím alebo držiteľov preukazu fyzickej osoby s ťažkým zdravotným postihnutím so sprievodcom, ktoré slúžia pre motorové vozidlo používané na ich dopravu; V tomto prípade si daňovník, ktorý presiahol vekovú hranicu 62 rokov alebo inú vekovú hranicu určenú správcom dane vo všeobecne záväznom nariadení, nemusí nárok na zníženie dane alebo oslobodenie od dane uplatniť. Tento nárok sa považuje za uplatnený dosiahnutím takto ustanovenej alebo určenej vekovej hranice.

- pozemkoch okrem pozemkov v zastavanej časti obce, na ktorých vykonávajú samostatne hospodáriaci roľníci poľnohospodársku výrobu ako svoju hlavnú činnosť;
- stavbách na pôdohospodársku produkciu, skleníkoch, stavbách využívaných na skladovanie vlastnej pôdohospodárskej produkcie, stavbách pre vodné hospodárstvo okrem stavieb na skladovanie inej ako vlastnej pôdohospodárskej produkcie a stavieb na administratívu;
- pozemkoch, stavbách, bytoch a nebytových priestoroch vo vlastníctve registrovaného sociálneho podniku.

V prípade, ak uvedené „fakultatívne“ oslobodenia od dane alebo zníženia dane nie sú uvedené vo všeobecne záväznom nariadení danej obce, daňovník na tieto oslobodenia, resp. zníženia dane nemá nárok. V prípade, ak sú vo všeobecne záväznom nariadení danej obce uvedené, t.j. obec ich ustanovila, **daňovník si nárok na tieto oslobodenia od dane, resp. zníženia dane musí uplatniť v priznaní k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje alebo v čiastkovom priznaní na to zdaňovacie obdobie, na ktoré mu prvýkrát vzniká nárok na zníženie dane alebo oslobodenie od dane, najneskôr v lehote na podanie priznania k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje (t.j. do 31. januára), inak nárok na príslušné zdaňovacie obdobie zaniká.**

3.4. Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri dani z nehnuteľností vzniká³⁷⁹ 1. januára zdaňovacieho obdobia nasledujúceho po zdaňovacom období, v ktorom sa daňovník stal vlastníkom, správcom, nájomcom alebo užívateľom nehnuteľnosti, ktorá je predmetom dane. Ak sa daňovník stane vlastníkom, správcom, nájomcom alebo užívateľom nehnuteľnosti 1. januára bežného zdaňovacieho obdobia, vzniká daňová povinnosť týmto dňom.

V prípade nadobudnutia nehnuteľnosti vydražením v priebehu roka daňová povinnosť vzniká prvým dňom mesiaca nasledujúceho po dni, v ktorom sa vydražiteľ stal vlastníkom nehnuteľnosti alebo prvým dňom mesiaca nasledujúceho po dni schválenia príklepu súdom.

V prípade, ak dôjde k nadobudnutiu nehnuteľnosti dedením v priebehu roka, daňová povinnosť dedičovi vzniká prvým dňom mesiaca nasledujúceho po dni, v ktorom sa dedič stal vlastníkom nehnuteľnosti na základe právoplatného rozhodnutia o dedičstve.

Daňová povinnosť pri dani z nehnuteľností zaniká³⁸⁰ 31. decembra zdaňovacieho obdobia, v ktorom daňovníkovi zanikne vlastníctvo, správa, nájom alebo užívanie nehnuteľnosti.

V prípade zániku vlastníckych práv vydražením daňová povinnosť zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom zanikli vlastnícke práva k vydraženej nehnuteľnosti.

3.5. Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie, vyrubenie dane a splatnosť dane

Zdaňovacím obdobím dane z nehnuteľností je kalendárny rok. Zákon o miestnych daniach stanovuje daňovníkovi povinnosť podať priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a čiastkové priznanie. Priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a čiastkové priznanie sa považujú za daňové priznanie³⁸¹.

³⁷⁹ Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 18 zákona o miestnych daniach.

³⁸⁰ Právna úprava zániku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 18 zákona o miestnych daniach.

³⁸¹ § 99d ods. 5 zákona o miestnych daniach

Daňovník je povinný podať priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje príslušnému správcovi dane **do 31. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť** k týmto daniam alebo niektorej z nich podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. V prípade, ak v priebehu zdaňovacieho obdobia daňovník nadobudne nehnuteľnosť vydražením alebo dedením, **je povinný podať priznanie k dani z nehnuteľností do 30 dní od vzniku daňovej povinnosti**.

V prípade, ak daňovník podal priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje podľa § 99a a stane sa vlastníkom, správcom, nájomcom alebo užívateľom ďalšej nehnuteľnosti alebo dôjde k zmene druhu alebo výmery pozemku, účelu využitia stavby, bytu alebo nebytového priestoru alebo mu zanikne vlastníctvo, správa, nájom alebo užívanie nehnuteľností, **je povinný podať čiastkové priznanie k dani z nehnuteľností príslušnému správcovi dane v lehote do 31. januára**. V prípade, ak v priebehu zdaňovacieho obdobia daňovník nadobudne nehnuteľnosť vydražením alebo dedením a už podal priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje, **je povinný podať čiastkové priznanie k dani z nehnuteľností do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti príslušnému správcovi dane**.

Daňové priznanie sa podáva na tlačive platnom pre príslušné zdaňovacie obdobie. Vzor tlačiva priznania k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje určí Ministerstvo financií Slovenskej republiky a uverejní ho na svojom webovom sídle s vyznačením dátumu uverejnenia. V tomto tlačive daňovník označí druh priznania, ktorým je priznanie, čiastkové priznanie, opravné priznanie a dodatočné priznanie. Daňovník je povinný v príslušnom priznaní uviesť všetky skutočnosti rozhodujúce na vyrubenie dane. V čiastkovom priznaní je daňovník povinný uviesť len zmeny oproti dovtedy podanému priznaniu k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje vrátane čiastkového priznania k týmto daniam alebo niektorej z nich.

V prípade, ak je pozemok, stavba, byt alebo nebytový priestor v bytovom dome v spoluvlastníctve viacerých osôb, spoluvlastníci sa môžu dohodnúť, že príslušné priznanie podá „zástupca“, ktorého dohodou určili spoluvlastníci. Túto skutočnosť je potrebné vyznačiť

v príslušnom priznaní. V prípade, ak je pozemok, stavba, byt alebo nebytový priestor v bytovom dome v bezpodielovom spoluvlastníctve manželov, príslušné priznanie podáva jeden z manželov.

Daň z nehnuteľností vyrubuje správca dane každoročne podľa stavu k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia na celé zdaňovacie obdobie jedným rozhodnutím spolu s daňou za psa, daňou za predajné automaty a daňou za nevýherné hracie prístroje.

Pri nadobudnutí nehnuteľností vydražením alebo dedením správca dane vyrubí rozhodnutím pomernú časť dane z nehnuteľností vydražiteľovi alebo dedičovi, začínajúc mesiacom, v ktorom vznikla daňová povinnosť, až do konca príslušného zdaňovacieho obdobia. Ak správca dane nevyrubil daň vlastníčkovi draženej nehnuteľnosti na príslušné zdaňovacie obdobie podľa stavu k 1. januáru, vyrubí rozhodnutím pomernú časť dane z nehnuteľností do konca mesiaca, v ktorom sa vydražiteľ stal vlastníkom nehnuteľnosti. Ak správca dane nevyrubil daň poručníčkovi dedenej nehnuteľnosti na príslušné zdaňovacie obdobie podľa stavu k 1. januáru, vyrubí rozhodnutím pomernú časť dane z nehnuteľností dedičovi začínajúc mesiacom, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť, až do konca príslušného zdaňovacieho obdobia.³⁸²

Pri dohode spoluvlastníkov správca dane vyrubí daň z nehnuteľností rozhodnutím zástupcovi, ktorý podal príslušné priznanie, a pri bezpodielovom spoluvlastníctve manželov tomu z manželov, ktorý podal príslušné priznanie.

Vyrubená daň z nehnuteľností je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia. Správca dane môže určiť platenie dane z nehnuteľností v splátkach. Ak je vyrubená daň z nehnuteľností vyššia ako 33 000 eur, správca dane je povinný určiť platenie tejto dane najmenej v dvoch rovnomerných splátkach. Splátky dane sú splatné v lehotách určených správcou dane v rozhodnutí, ktorým sa vyrubuje daň. Daňovník môže vyrubenú daň z nehnuteľností, daň za psa, daň za predajné automaty a daň za nevýherné hracie prístroje, ktorá bola rozhodnutím správcu dane určená v splátkach, zaplatiť aj naraz najneskôr v lehote splatnosti prvej splátky³⁸³.

³⁸² K vyrubeniu dane z nehnuteľností bližšie § 99e zákona o miestnych daniach.

³⁸³ § 99g zákona o miestnych daniach

3.6. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje daň z nehnuteľností?
2. Daň z nehnuteľností je štátna daň alebo miestna daň?
3. Kto a akým spôsobom ukladá daň z nehnuteľností?
4. Je obec povinná na svojom území uložiť, resp. zaviesť daň z nehnuteľností?
5. Kto je správcom dane nehnuteľností?
6. Ako sa členia pozemky, ktoré sú predmetom dane z pozemkov?
7. Ktoré stavby sú predmetom dane zo stavieb?
8. Kedy sú byty predmetom dane z bytov?
9. V akých prípadoch je nájomca daňovníkom dane z pozemkov?
10. Kedy je nájomca daňovníkom dane zo stavieb?
11. Kto je daňovníkom dane z bytov?
12. Čo je základom dane zo stavieb?
13. Aká je zákonná ročná sadzba dane z pozemkov?
14. Aká je zákonná ročná sadzba dane z bytov?
15. Kedy vzniká daňová povinnosť pri dani z nehnuteľností?
16. Aké je zdaňovacie obdobie pri dani z nehnuteľností?
17. Podáva sa pri dani z nehnuteľností daňové priznanie?
18. V akej lehote je povinný daňovník podať priznanie k dani z nehnuteľností?
19. Akým spôsobom vyrubuje správca dane daň z nehnuteľností?
20. Kedy je daň z nehnuteľností splatná?

3.7. Test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane z pozemkov

- a) sú všetky pozemky na území Slovenskej republiky
- b) pozemky alebo ich časti, ktoré sú zastavané stavbami, ktoré sú predmetom dane zo stavieb alebo dane z bytov
- c) pozemky alebo ich časti zastavané stavbami, ktoré nie sú predmetom dane zo stavieb, a to z dôvodu, že ide o stavby s bytmi alebo nebytovými priestormi, ktoré sú predmetom dane z bytov, alebo o stavby priehrad, vodovodov, kanalizácií, zariadení na ochranu pred povodňami a rozvodov tepelnej energie

2. Daňovníkom dane zo stavieb je

- a) vlastník stavby alebo správca stavby vo vlastníctve štátu, alebo správca stavby vo vlastníctve obce, alebo správca stavby vo vlastníctve vyššieho územného celku
- b) nájomca, ak nájomný vzťah ku stavbe trvá alebo má trvať najmenej päť rokov a nájomca je zapísaný v katastri nehnuteľností
- c) vlastník bytu alebo nebytového priestoru

3. Základom dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome

- a) je výmera zastavanej plochy v m²
- b) je výmera podlahovej plochy bytu alebo nebytového priestoru v m²
- c) je hodnota bytu alebo nebytového priestoru

4. Ročná sadzba dane

- a) z bytov stanovená zákonom je 0,25 %
- b) zo stavieb stanovená zákonom je 0,033 eura za každý aj začatý m² zastavanej plochy
- c) z pozemkov je 0,25 %, ak všeobecne záväzné nariadenie obce nestanovuje inak

5. Od dane z nehnuteľností sú zo zákona oslobodené:

- a) pozemky, ktorých vlastníkmi sú fyzické osoby staršie ako 62 rokov

- b) pozemky a stavby vo vlastníctve iného štátu užívané fyzickými osobami, ktoré požívajú výsady a imunitu podľa medzinárodného práva
- c) pozemky, stavby, byty a nebytové priestory vo vlastníctve obce, ktorá je správcom dane

6. Daňová povinnosť pri dani z nehnuteľností

- a) vzniká 1. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa daňovník stal vlastníkom, správcom, nájomcom alebo užívateľom nehnuteľnosti, ktorá je predmetom dane
- b) v prípade nadobudnutia nehnuteľnosti vydražením v priebehu roka daňová povinnosť vzniká prvým dňom mesiaca nasledujúceho po dni, v ktorom sa vydražiteľ stal vlastníkom nehnuteľnosti alebo prvým dňom mesiaca nasledujúceho po dni schválenia príklepu súdom
- c) zaniká 31. decembra zdaňovacieho obdobia, v ktorom daňovníkovi zanikne vlastníctvo, správa, nájom alebo užívanie nehnuteľnosti

7. Zdaňovacie obdobie pri dani z nehnuteľností

- a) je kalendárny rok
- b) je kalendárny štvrt'rok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

8. Daňové priznanie pri dani z nehnuteľností

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) je povinný podať daňovník do 31. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť k týmto daniam alebo niektorej z nich podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia, pričom zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov daňové priznanie označuje ako priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje
- c) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

9. Daň z nehnuteľností je splatná

- a) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- b) do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

- c) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň z nehnuteľnosti vyrubená

10. Správcom dane z nehnuteľností

- a) je vyšší územný celok
- b) je obec
- c) je daňový úrad

3.8. Príklady

1. Fyzická osoba má od inej fyzickej osoby prenajaté poľnohospodárske pozemky. Nájomná zmluva je na 10 rokov, pričom nájomca nie je zapísaný v katastri nehnuteľností. Nájomca v súčasnosti užíva dané pozemky druhý rok. Vlastník pozemkov zaslal správcovi dane nájomnú zmluvu s tým, aby daň z pozemkov ďalšie roky vyruboval priamo nájomcovi. Kto je daňovníkom dane z pozemkov? Komu má správca dane vyrubiť daň?
2. Obec ABC vo všeobecne záväznom nariadení zvýšila ročnú sadzbu dane pre ornú pôdu, chmeľnice, vinice, ovocné sady a trvalé trávnaté porasty na 3 %. Je takéto zvýšenie ročnej sadzby dane pre túto skupinu pozemkov povolené? Ak nie, aká sadzba dane sa uplatní?
3. Právnická osoba kúpila stavebný pozemok dňa 22. apríla 2022. Kedy vzniká daňová povinnosť? Akú povinnosť má právnická osoba voči správcovi dane?
4. Fyzická osoba nadobudla o obci, v ktorej už vlastní niekoľko nehnuteľností, ďalšiu nehnuteľnosť vydražením. Vlastníkom vydraženej nehnuteľnosti sa fyzická osoba stala dňa 22. apríla 2022. Kedy vzniká daňová povinnosť? Akú povinnosť má fyzická osoba voči správcovi dane?
5. Tri fyzické osoby nadobudli do spoluvlastníctva stavbu, pričom sa v súlade s § 9 ods. 4 zákona o miestnych daniach dohodli, že ich bude zastupovať jeden z nich. V súlade s § 99d ods. 1 druhá veta zákona o miestnych daniach priznanie k dani z nehnuteľnosti za všetkých spoluvlastníkov podal zástupca, ktorého dohodou určili spoluvlastníci, pričom túto skutočnosť vyznačil v priznaní. Komu správca dane vyrubí daň a v akom rozsahu?

6. Fyzická osoba vlastní byt o výmere 64 m². Obec, v ktorej sa byt nachádza, všeobecne záväzným nariadením nezvyšovala a ani neznižovala ročnú sadzbu dane. Vo všeobecne záväznom nariadení je uvedená zákonná sadzba dane z bytov. Akú daň bude fyzická osoba za byt platiť?

3.9. Z rozhodnutí súdov

Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. PL. ÚS 5/2012 z 22.01.2014 : *Pokiaľ zákonná úprava ponecháva obci ako správkyňi dane z nehnuteľností možnosť určiť rozsah daňovej povinnosti ustanovením výšky ročnej sadzby dane z nehnuteľností (zvýšiť alebo znížiť základnú ročnú sadzbu dane ustanovenú priamo zákonom), tak takéto zákonné splnomocnenie nezbavuje obec povinnosti konať (v rámci svojej normotvornej činnosti) tak, aby nedochádzalo k porušovaniu základného práva vlastníť majetok, príp. základného práva na podnikanie a porušovaniu princípov právneho štátu. Navyše, v preskúmanom prípade existujú ďalšie priamo zákonom o miestnych daniach ustanovené obmedzenia, ktoré sú obce, resp. ich obecné zastupiteľstvá povinné pri určovaní výšky ročnej sadzby dane z nehnuteľností rešpektovať; tieto vyplývajú priamo z dikcie napadnutých ustanovení zákona o miestnych daniach. Z § 8 ods. 2 prvej a druhej vety a § 12 ods. 2 druhej a tretej vety zákona o miestnych daniach totiž vyplýva, že ročnú sadzbu dane z pozemkov a dane zo stavieb môže obec zvýšiť alebo znížiť, resp. ustanoviť ju rozdielne pre jednotlivé skupiny pozemkov len „... podľa miestnych podmienok v obci alebo v jej jednotlivej časti alebo v jednotlivom katastrálnom území“. Z citovaného vyplýva, že obec musí svoje rozhodnutie o určení ročnej sadzby dane z nehnuteľností založiť na zohľadnení miestnych podmienok, v rámci ktorého je povinná vymedziť aj teritoriálne územie, ktorého sa zvýšenie alebo zníženie ročnej sadzby dane bude týkať. Zákonodarca teda napadnutou právnou úpravou nenabáda obce k nekontrolovanému či svojvoľnému znižovaniu alebo zvyšovaniu ročných sadzieb daní z nehnuteľností, ale dáva obciam možnosť ich určenia vždy s prihliadnutím na konkrétne okolnosti determinované lokálnymi podmienkami v obci, a to aj vzhľadom na účel, pre ktorý sa miestne dane ukladajú (na zabezpečenie úloh a funkcií územnej samosprávy vyplývajúcich z ústavy a zákonov). Zároveň zákonodarca splnomocňuje obec znížiť alebo zvýšiť ročnú sadzbu dane z nehnuteľností všeobecne záväzným nariadením len za súčasného dodržania maximálneho rozpätia medzi najnižšou a najvyššou ročnou sadzbou dane z nehnuteľností (§ 8 ods. 2 tretia veta a § 12 ods. 2 tretia veta zákona o miestnych daniach).*

Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžf/23/2012 zo dňa 30.01.2013 : *Najvyšší súd Slovenskej republiky nesúhlasí s argumentom žalobcu, že keď nebol žalobca zapísaný v katastri nehnuteľností ako vlastník, nie je daňovníkom dane z nehnuteľností, nakoľko výkladom argumentum ad absurdum by bolo možné prísť k záveru, že vlastník, ktorý nie je zapísaný v katastri nehnuteľností, nie je povinný platiť daň z nehnuteľností (pozemkov, stavieb); v tom prípade by bolo jeho záujmom, aby čo najdlhšiu dobu v katastri nehnuteľností zapísaný nebol a aby mu vo vzťahu k nehnuteľnosti nevznikla žiadna daňová povinnosť. Táto skutočnosť je však v rozpore s účelom zákona č. 582/2004 Z. z., ktorým sa upravujú miestne dane a poplatky. Najvyšší súd Slovenskej republiky výkladom e ratione legis dospel k záveru, že žalobca bol v období rokov 2005 až 2007 daňovníkom dane z nehnuteľností, ku ktorým nadobudol vlastnícke právo 1.januára 2004.*

Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžf/17/2011 zo dňa 14.02.2012 : *Skutočnosť, že stavebník nežiadal o prípadnú opravu výroku rozhodnutia predmetného stavebného povolenia, že namiesto povolenia stavby má ísť o povolenie zmeny už jestvujúcej stavby nadstavbou bolo chybou žalobcu, ktorá mala pre neho ten následok, že sa zme nil charakter pozemku pre daňové účely z trvalého trávnatého porastu na stavebný pozemok. Pre rozhodnutie vo veci samej je totiž podstatný výrok rozhodnutia o povolení stavby a tým je skutočnosť, že bola povolená stavby záhradnej chatky a nie jej nadstavba alebo prístavba alebo zmena už jestvujúcej stavby.*

Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžfk/82/2019 zo dňa 29.04.2021 : *Kasačný súd konštatuje, že pri výklade a s tým spojenej aplikácii § 6 ods. 4 zákona č. 582/2004 Z. z. je potrebné jeho obsah vnímať tak, že pre naplnenie definície stavebného pozemku je potrebné toto vyhodnotiť s prihliadnutím na to, či vo vzťahu k pozemkom, ktoré majú byť predmetom dane existuje len právoplatné stavebné povolenie, alebo už bolo vydané právoplatné kolaudačné rozhodnutie. Ak totiž vo veci existuje len právoplatné stavebné povolenie, tak aj s prihliadnutím na druhú vetu citovaného ustanovenia („Celkovú výmeru stavebného pozemku tvoria parcely, ktorých parcelné čísla sú uvedené v právoplatnom stavebnom povolení.“) je zrejmé, že predmetom dane budú všetky pozemky, ktoré sú uvedené v stavebnom povolení a to bez ohľadu na to, či na nich stojí stavba, resp. bez ohľadu na to, aké typy stavieb sa na nich budú stavať. Pokiaľ však vo veci existuje právoplatné kolaudačné rozhodnutie na stavbu, daňové orgány sú povinné skúmať kvalitatívnu stránku tejto stavby, na účely posudzovania toho, či možno pozemok pod takou stavbou považovať za stavebný pozemok v zmysle § 6 ods. 4 zákona č. 582/2004 Z. z. a tak ho aj zdaňovať. Vychádzajúc zo samotného znenia citovaného*

ustanovenia, je pri posudzovaní tejto kvalitatívnej stránky stavby potrebné určiť, či táto napĺňa atribúty stavby podľa § 10 ods. 2 alebo stavby s bytmi a nebytovými priestormi, ktoré sú predmetom dane z bytov podľa § 14.

Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžfk/1/2020 zo dňa 19.05.2021 : *Kasačný súd konštatuje, že o oslobodení pozemkov, stavieb a bytov od daňovej povinnosti alebo o znížení dane pre pozemky, stavby, byty a osoby, ktoré sú uvedené v § 17 ods. 2 a 3 citovaného zákona 582/2004 Z. z., na základe zákonného splnomocnenia vo väčšine prípadov rozhoduje príslušný správca dane (v danej veci mesto Žarnovica). Podľa zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku správca dane môže určiť podmienky oslobodenia vo všeobecne záväznom nariadení obce len k 1. januáru nasledujúceho kalendárneho roka. Daň z nehnuteľností je miestnou daňou, ktorej výnos je v plnom rozsahu príjmom príslušných miest a obcí. Vzhľadom na miestny charakter tejto dane, je iba správca dane splnomocnený vo všeobecne záväznom nariadení obce podľa miestnych podmienok upraviť zníženie dane, ako aj oslobodiť vymenované druhy nehnuteľností. Na daňové zvýhodnenia, ktoré nie sú upravené vo všeobecne záväznom nariadení obce, nemá daňovník právny nárok. Daňové zvýhodnenia z dane z pozemkov, z dane zo stavieb alebo z dane z bytov môže poskytnúť iba ten obecný alebo mestský úrad, na území ktorého sa nehnuteľnosť nachádza. Ak poskytnutie daňových zvýhodnení nebolo obsahom všeobecne záväzného nariadenia obce, znamená to, že správca dane sa rozhodol neznižovať daň ani neposkytovať oslobodenie na vybrané druhy nehnuteľností a voči jeho postupu sa nemožno odvolať.*

3.10. Odpovede

3.10.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.
2. Daň z nehnuteľností je miestna daň.
3. Daň z nehnuteľností ukladá obec všeobecne záväzným nariadením.
4. Nie. Daň z nehnuteľností je fakultatívna daň, t. j. obec sa môže rozhodnúť, či daň z nehnuteľností na svojom území uloží, resp. zavedie.

5. Správcom dane z nehnuteľností je obec, na ktorej území sa nehnuteľnosť nachádza.
6. Členia sa do piatich skupín, a to: 1. orná pôda, chmeľnice, vinice, ovocné sady, trvalé trávnaté porasty; 2. záhrady; 3. zastavané plochy a nádvorcia, ostatné plochy; 4. lesné pozemky, na ktorých sú hospodárske lesy, rybníky s chovom rýb a ostatné hospodársky využívané vodné plochy; 5. stavebné pozemky.
7. Predmetom dane zo stavieb sú stavby na území Slovenskej republiky, ktoré majú jedno alebo viac nadzemných podlaží alebo podzemných podlaží, spojené so zemou pevným základom alebo ukotvené pilótami, s výnimkou stavieb, ktoré nie sú predmetom dane zo stavieb, a to:
 - stavby s bytmi alebo nebytovými priestormi, ktoré sú predmetom dane z bytov,
 - stavby priehrad, vodovodov, kanalizácií, zariadení na ochranu pred povodňami a rozvodov tepelnej energie.
8. V prípade, ak sa nachádzajú v bytovom dome, v ktorom aspoň jeden byt alebo nebytový priestor nadobudli do vlastníctva fyzická osoba alebo právnická osoba.
9. V prípade, ak nájomný vzťah k pozemku trvá alebo má trvať najmenej päť rokov a nájomca je zapísaný v katastri, alebo v prípade, ak má nájomca v nájme pozemky spravované Slovenským pozemkovým fondom, alebo v prípade ak nájomca má v nájme náhradné pozemky osoby, ktorej boli tieto pozemky pridelené na obhospodarovanie až do vykonania pozemkových úprav.
10. V prípade, ak má v nájme stavbu spravovanú Slovenským pozemkovým fondom.
11. Vlastník bytu alebo nebytového priestoru alebo správca bytu alebo nebytového priestoru vo vlastníctve štátu, správca bytu alebo nebytového priestoru vo vlastníctve obce, alebo správca bytu alebo nebytového priestoru vo vlastníctve vyššieho územného celku.
12. Základom dane zo stavieb je výmera zastavanej plochy v m², pričom zastavanou plochou sa rozumie pôdorys stavby na úrovni najrozsiahlejšej nadzemnej časti stavby, pričom sa do zastavanej plochy nezapočítava prečnievajúca časť strešnej konštrukcie stavby. Základom dane pri stavbe hromadných garáží umiestnenej pod zemou je výmera zastavanej plochy v m², pričom zastavanou plochou sa rozumie pôdorys na úrovni najrozsiahlejšej podzemnej časti stavby.
13. Ročná sadzba dane z pozemkov stanovená zákonom o miestnych daniach je 0,25 %.

14. Ročná sadzba dane z bytov je 0,033 eura za každý aj začatý m² podlahovej plochy bytu a nebytového priestoru.
15. Daňová povinnosť pri dani z nehnuteľností vzniká 1. januára zdaňovacieho obdobia nasledujúceho po zdaňovacom období, v ktorom sa daňovník stal vlastníkom, správcom, nájomcom alebo užívateľom nehnuteľnosti, ktorá je predmetom dane. Ak sa daňovník stane vlastníkom, správcom, nájomcom alebo užívateľom nehnuteľnosti 1. januára bežného zdaňovacieho obdobia, vzniká daňová povinnosť týmto dňom. V prípade nadobudnutia nehnuteľnosti vydražením v priebehu roka daňová povinnosť vzniká prvým dňom mesiaca nasledujúceho po dni, v ktorom sa vydražiteľ stal vlastníkom nehnuteľnosti alebo prvým dňom mesiaca nasledujúceho po dni schválenia príklepu súdom. V prípade, ak dôjde k nadobudnutiu nehnuteľnosti dedením v priebehu roka, daňová povinnosť dedičovi vzniká prvým dňom mesiaca nasledujúceho po dni, v ktorom sa dedič stal vlastníkom nehnuteľnosti na základe právoplatného rozhodnutia o dedičstve.
16. Zdaňovacím obdobím dane z nehnuteľností je kalendárny rok.
17. Áno. Napriek tomu, že zákon o miestnych daniach spomína priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a čiastkové priznanie, tieto priznania sa považujú za daňové priznania.
18. Daňovník je povinný podať priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje príslušnému správcovi dane do 31. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť k týmto daniam alebo niektorej z nich podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. V prípade, ak v priebehu zdaňovacieho obdobia daňovník nadobudne nehnuteľnosť vydražením alebo dedením, je povinný podať priznanie k dani z nehnuteľností do 30 dní od vzniku daňovej povinnosti.
19. Správca dane vyrubuje daň z nehnuteľností každoročne podľa stavu k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia na celé zdaňovacie obdobie jedným rozhodnutím spolu s daňou za psa, daňou za predajné automaty a daňou za nevýherné hracie prístroje.
20. Do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň z nehnuteľností vyrubená.

3.10.2. Odpovede na test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane z pozemkov

- a) sú všetky pozemky na území Slovenskej republiky
- b) pozemky alebo ich časti, ktoré sú zastavané stavbami, ktoré sú predmetom dane zo stavieb alebo dane z bytov
- c) pozemky alebo ich časti zastavané stavbami, ktoré nie sú predmetom dane zo stavieb, a to z dôvodu, že ide o stavby s bytmi alebo nebytovými priestormi, ktoré sú predmetom dane z bytov, alebo o stavby priehrad, vodovodov, kanalizácií, zariadení na ochranu pred povodňami a rozvodov tepelnej energie

2. Daňovníkom dane zo stavieb je

- a) **vlastník stavby alebo správca stavby vo vlastníctve štátu, alebo správca stavby vo vlastníctve obce, alebo správca stavby vo vlastníctve vyššieho územného celku**
- b) nájomca, ak nájomný vzťah ku stavbe trvá alebo má trvať najmenej päť rokov a nájomca je zapísaný v katastri nehnuteľností
- c) vlastník bytu alebo nebytového priestoru

3. Základom dane z bytov a z nebytových priestorov v bytovom dome

- a) je výmera zastavanej plochy v m²
- b) **je výmera podlahovej plochy bytu alebo nebytového priestoru v m²**
- c) je hodnota bytu alebo nebytového priestoru

4. Ročná sadzba dane

- a) z bytov stanovená zákonom je 0,25 %
- b) **zo stavieb stanovená zákonom je 0,033 eura za každý aj začatý m² zastavanej plochy**
- c) **z pozemkov je 0,25 %, ak všeobecne záväzné nariadenie obce nestanovuje inak**

5. Od dane z nehnuteľností sú zo zákona oslobodené:

- a) pozemky, ktorých vlastníckmi sú fyzické osoby staršie ako 62 rokov

- b) pozemky a stavby vo vlastníctve iného štátu užívané fyzickými osobami, ktoré požívajú výsady a imunitu podľa medzinárodného práva
- c) pozemky, stavby, byty a nebytové priestory vo vlastníctve obce, ktorá je správcom dane

6. Daňová povinnosť pri dani z nehnuteľností

- a) vzniká 1. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa daňovník stal vlastníkom, správcom, nájomcom alebo užívateľom nehnuteľnosti, ktorá je predmetom dane
- b) v prípade nadobudnutia nehnuteľnosti vydražením v priebehu roka daňová povinnosť vzniká prvým dňom mesiaca nasledujúceho po dni, v ktorom sa vydražiteľ stal vlastníkom nehnuteľnosti alebo prvým dňom mesiaca nasledujúceho po dni schválenia príklepu súdom
- c) zaniká 31. decembra zdaňovacieho obdobia, v ktorom daňovníkovi zanikne vlastníctvo, správa, nájom alebo užívanie nehnuteľnosti

7. Zdaňovacie obdobie pri dani z nehnuteľností

- a) je kalendárny rok
- b) je kalendárny štvrťrok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

8. Daňové priznanie pri dani z nehnuteľností

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) je povinný podať daňovník do 31. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť k týmto daniam alebo niektorej z nich podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia, pričom zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov daňové priznanie označuje ako priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje
- c) sa podáva v lehote do 31. marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

9. Daň z nehnuteľností je splatná

- a) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- b) do 31. marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

- c) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň z nehnuteľnosti vyrubená

10. Správcom dane z nehnuteľností

- a) je vyšší územný celok
b) je obec
c) je daňový úrad

3.10.3. Odpovede na príklady

Fyzická osoba má od inej fyzickej osoby prenajaté poľnohospodárske pozemky. Nájomná zmluva je na 10 rokov, pričom nájomca nie je zapísaný v katastri nehnuteľností. Nájomca v súčasnosti užíva dané pozemky druhý rok. Vlastník pozemkov zaslal správcovi dane nájomnú zmluvu s tým, aby daň z pozemkov ďalšie roky vyruboval priamo nájomcovi. Kto je daňovníkom dane z pozemkov? Komu má správca dane vyrubiť daň?

- Podľa § 5 ods. 2 písm. b) zákona o miestnych daniach nájomca je daňovníkom dane z pozemkov len vtedy, ak 1. nájomný vzťah k pozemku trvá alebo má trvať najmenej päť rokov a nájomca je zapísaný v katastri, alebo 2. má v nájme pozemky spravované Slovenským pozemkovým fondom alebo 3. má v nájme náhradné pozemky daňovníka, ktorému boli pridelené na obhospodarovanie náhradné pozemky vyčlenené z pôdneho fondu. Nakoľko nájomca v danom prípade nie je zapísaný v katastri nehnuteľností a prenajímateľom pozemkov je fyzická osoba, ktorá má pozemky vo vlastníctve, daňovníkom dane z pozemkov je vlastník pozemkov. Správca dane je povinný vyrubiť daň z pozemkov vlastníkovi pozemkov.

Obec ABC vo všeobecne záväznom nariadení zvýšila ročnú sadzbu dane pre ornú pôdu, chmeľnice, vinice, ovocné sady a trvalé trávnaté porasty na 3 %. Je takéto zvýšenie ročnej sadzby dane pre túto skupinu pozemkov povolené? Ak nie, aká sadzba dane sa uplatní?

- Podľa § 8 ods. 2 zákona o miestnych daniach platí, že ustanovená ročná sadzba dane z pozemkov pre ornú pôdu, chmeľnice, vinice, ovocné sady, trvalé trávnaté porasty (pozemky podľa § 6 ods. 1 písm. a) nesmie presiahnuť 5-násobok ročnej sadzby dane z pozemkov podľa odseku 1, t. j. 0,25 %. Zvýšenie ročnej sadzby dane pre ornú pôdu, chmeľnice, vinice, ovocné sady a trvalé trávnaté porasty na 3 %

zákon o miestnych daniach nedovoľuje. V súlade s § 8 ods. 5 zákona o miestnych daniach sa v danom prípade uplatní zákonná ročná sadzba dane z pozemkov 0,25 %.

Právnická osoba kúpila stavebný pozemok dňa 22. apríla 2022. Kedy vzniká daňová povinnosť? Akú povinnosť má právnická osoba voči správcovi dane?

- Podľa § 18 zákona o miestnych daniach daňová povinnosť vzniká 1. januára zdaňovacieho obdobia nasledujúceho po zdaňovacom období, v ktorom sa daňovník stal vlastníkom, správcom, nájomcom alebo užívateľom nehnuteľnosti, ktorá je predmetom dane. Podľa § 99a ods. 1 zákona o miestnych daniach priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje je daňovník povinný podať príslušnému správcovi dane do 31. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť k týmto daniam alebo niektorej z nich podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. V danom prípade daňová povinnosť vzniká 1. januára 2023 a právnická osoba, ktorá je daňovníkom, je povinná podať príslušnému správcovi dane priznanie k dani z nehnuteľnosti v lehote do 31. januára 2023.

Fyzická osoba nadobudla o obci, v ktorej už vlastní niekoľko nehnuteľností, ďalšiu nehnuteľnosť vydražením. Vlastníkom vydraženej nehnuteľnosti sa fyzická osoba stala dňa 22. apríla 2022. Kedy vzniká daňová povinnosť? Akú povinnosť má fyzická osoba voči správcovi dane?

- Podľa § 18 ods. 2 zákona o miestnych daniach v prípade nadobudnutia nehnuteľnosti vydražením v priebehu roka daňová povinnosť vzniká prvým dňom mesiaca nasledujúceho po dni, v ktorom sa vydražiteľ stal vlastníkom nehnuteľnosti alebo prvým dňom mesiaca nasledujúceho po dni schválenia príklepu súdom. Nakoľko daňovník v danej obci už vlastní iné nehnuteľnosti v súlade s § 99a ods. 3 zákona o miestnych daniach je povinný podať čiastkové priznanie k dani z nehnuteľností do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti príslušnému správcovi dane.

Tri fyzické osoby nadobudli do spoluvlastníctva stavbu, pričom sa v súlade s § 9 ods. 4 zákona o miestnych daniach dohodli, že ich bude zastupovať jeden z nich. V súlade s § 99d ods. 1 druhá veta zákona o miestnych daniach priznanie k dani z nehnuteľnosti za všetkých spoluvlastníkov

podal zástupca, ktorého dohodou určili spoluvlastníci, pričom túto skutočnosť vyznačil v priznaní. Komu správca dane vyrubí daň a v akom rozsahu?

- Podľa § 99e ods. 5 zákona o miestnych daniach pri dohode spoluvlastníkov správca dane vyrubí daň z nehnuteľností rozhodnutím zástupcovi, ktorý podal príslušné priznanie. Podľa § 9 ods. 4 zákona o miestnych daniach ostatní spoluvlastníci budú na dani ručiť do výšky ich podielu na dani.

Fyzická osoba vlastní byt o výmere 64 m². Obec, v ktorej sa byt nachádza, všeobecne záväzným nariadením nezvyšovala a ani neznižovala ročnú sadzbu dane. Vo všeobecne záväznom nariadení je uvedená zákonná sadzba dane z bytov. Akú daň bude fyzická osoba za byt platiť?

- Podľa § 16 ods. 1 zákona o miestnych daniach ročná sadzba dane z bytov je 0,033 eura za každý aj začatý m² podlahovej plochy bytu a nebytového priestoru. Podľa § 16a zákona o miestnych daniach sa daň z bytov vypočíta ako súčin základu dane a ročnej sadzby dane z bytov. Podľa § 15 zákona o miestnych daniach základom dane z bytov je výmera podlahovej plochy bytu alebo nebytového priestoru v m². Fyzická osoba, t. j. daňovník bude platiť daň z bytov (za uvedený byt) vo výške 2,112 Eur (64 x 0,033).

3.11. Použitá literatúra

Grúň, L. Dane včera, dnes a zajtra. Bratislava : EUROUNION, spol. s r.o., 2001, 315 s.

Kubincová, S. - Jamrichová, T. Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, 744 s.

Vartašová, A. - Červená, K. Views on Quality of Tax Regulation in the Slovak Republic. (Focused on Real Property Taxation). Praha : Leges, s. r. o., 2019, 93 s.

4. DAŇ ZA PSA

História zdanenia, resp. spoplatnenia zvierat je pomerne dlhá. Už v staroveku je možné nájsť rôzne formy zdanenia zvierat, najmä dobytku. K zdaneniu, resp. spoplatneniu psov však dochádzalo až oveľa neskôr. Z hľadiska vývoja zdanenia, resp. spoplatnenia psov na našom území možno spomenúť zákon č. 329/1921 Sb. zo dňa 12. augusta 1921 o prechodnej úprave finančného hospodárstva obcí a miest s právom municipálnym, podľa ktorého ako samostatnú dávku mohli obce vyberať okrem iných dávok aj dávku zo psov. Neskôr tento zákon zaviedol vyberanie dávky zo psov povinne. Pravidlá vyberania dávky zo psov boli upravené v nariadení vlády Československej republiky č. 143/1922 Sb. zo dňa 27. apríla 1922 na vykonanie zákona z 12. augusta 1921, čís. 329 Zb. z. a n., o prechodnej úprave finančného hospodárstva obcí a miest s právom municipálnym, pričom dávku zo psov boli povinní platiť držitelia psov starších ako 3 mesiace. Dávka sa neplatila zo psov chovaných brannou mocou, zo služobných psov bezpečnostných a colných orgánov, ako aj orgánov železničnej stráže a protektorátnej lesnej správy, ak náklad na živienie týchto psov bol hrađený z verejných prostriedkov, zo psov chovaných na stráženie vo väzniciach a trestniciach. Tí, ktorí sa v obci nezdržovali dlhšie ako dva mesiace, neplatili dávku za psy, ktoré už mali pri príchode do obce a ktoré už boli preukázateľne zdanené dávkou v inej obci. Ďalším zákonom, ktorý je potrebné spomenúť, je zákon č. 82/1952 Zb. zo dňa 11. decembra 1952 o miestnych poplatkoch, ktorý jednotlivé poplatky nevymenúval, len stanovoval, že druhy poplatkov, ktoré sú miestne národné výbory povinné vyberať, určí vláda a predpisy o týchto poplatkoch vydá minister financií. V tejto súvislosti možno spomenúť vyhlášku č. 234/1953 Ú. 1. (276/1953 Ú. v.), ktorou sa vykonáva zákon o miestnych poplatkoch alebo vyhlášku č. 161/1960 Zb., ktorou sa zrušujú niektoré miestne poplatky a upravujú predpisy o miestnom poplatku zo psov. Podľa vyhlášky č. 161/1960 Zb. poplatok zo psov sa vyberal v obciach s viac ako 2000 obyvateľmi, ak sa tak uzniesol miestny národný výbor, pričom v obciach poľnohospodárskeho charakteru sa poplatok nevyberal ani vtedy, keď mala obec viac ako 2000 obyvateľov. O tom, ktoré obce s viac ako 2000 obyvateľmi mali poľnohospodársky charakter, rozhodol vo svojom obvode okresný národný výbor. V tomto období sa poplatok platil zo psov starších ako 6 mesiacov. Uvedená vyhláška platila v pozmenenom znení až do 31.12.1990. S účinnosťou od 01.01.1991 poplatok za psa upravoval zákon č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch, ktorý bol zrušený v súčasnosti platným zákonom č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady.

Daň za psa je **miestnou daňou, ktorú môže ukladať obec**. Správu dane za psa vykonáva, t. j. **správcom dane za psa je obec, na ktorej území je pes chovaný**³⁸⁴. Výnos dane za psa vrátane výnosu z pokuty a úroku z omeškania vzťahujúcich sa k tejto dani **je príjmom rozpočtu obce, ktorá je správcom dane**.

4.1. Právne zakotvenie

Právna úprava dane za psa je obsiahnutá v **zákone 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 o miestnych daniach“). Na správu dane za psa, ak zákon o miestnych daniach neustanovuje inak, sa vzťahuje **zákon č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov** (ďalej len „daňový poriadok“). **Daň za psa ukladá obec všeobecne záväzným nariadením**. Ak by obec daň za psa všeobecne záväzným nariadením neuložila, daň za psa by sa v danej obci neplatila. Daň za psa je tzv. fakultatívnou daňou, t. j. obec ju môže, ale nemusí ukladať.

4.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za psa

Predmet dane za psa³⁸⁵ zákon o miestnych daniach vymedzuje pozitívnym a negatívnym spôsobom. **Predmetom dane za psa je pes starší ako 6 mesiacov chovaný fyzickou osobou alebo právnickou osobou.**

Predmetom dane za psa nie je:

- pes chovaný na vedecké účely a výskumné účely,
- pes umiestnený v útulku zvierat,
- pes so špeciálnym výcvikom, ktorého vlastní alebo používa držiteľ preukazu fyzickej osoby s ťažkým zdravotným postihnutím alebo držiteľ preukazu fyzickej osoby s ťažkým zdravotným postihnutím so sprievodcom; Pes so špeciálnym

³⁸⁴ § 28 zákona o miestnych daniach

³⁸⁵ Právna úprava predmetu dane za psa je obsiahnutá v § 22 zákona o miestnych daniach.

výcvikom je vodiaci pes, asistenčný pes a signálny pes³⁸⁶. Vodiaci pes zabezpečuje fyzickej osobe s ťažkým zdravotným postihnutím, ktorá má zrakové postihnutie alebo iné ťažké zdravotné postihnutie, pomoc pri každodenných činnostiach, najmä pri samostatnom pohybe, podávaní predmetov a bezpečnom zvládnutí prekážok v priestore. Asistenčný pes zabezpečuje fyzickej osobe s ťažkým zdravotným postihnutím, ktorá má telesné postihnutie alebo iné ťažké zdravotné postihnutie, pomoc pri každodenných činnostiach, najmä pri prinesení určených predmetov, prezliekaní oblečenia, polohovaní, otváraní a zatváraní dverí a pri privolaní nevyhnutnej pomoci v prípade nebezpečenstva. Signálny pes pomáha fyzickej osobe s ťažkým zdravotným postihnutím, ktorá má sluchové postihnutie alebo iné ťažké zdravotné postihnutie, rozlišovať zvukové signály, ktorými sú najmä signalizácia pri dverách, telefón, fax, plač dieťaťa, ľudské hlasy, budík, upozornenie v nebezpečenstve a volanie mena sluchovo postihnutého. Špeciálny výcvik psa preukazuje fyzická osoba s ťažkým zdravotným postihnutím preukazom psa so špeciálnym výcvikom, známku, ktorú pes nosí na viditeľnom mieste a potvrdením o odbornej spôsobilosti osoby.³⁸⁷

- pes, ktorého vlastníkom alebo držiteľom je odídenec podľa osobitného predpisu; Odídencom sa rozumie cudzinec, ktorému Ministerstvo vnútra Slovenskej republiky na základe rozhodnutia vlády Slovenskej republiky poskytlo dočasné útočisko.³⁸⁸

Subjekt dane za psa môže byť oprávnený a povinný. Oprávneným subjektom dane za psa je spravidla obec, na území ktorej je pes chovaný. Povinným subjektom dane za psa je spravidla daňovník.

Daňovníkom dane za psa³⁸⁹ je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je

- **vlastníkom psa alebo**
- **držiteľom psa, ak sa nedá preukázať, kto psa vlastní.**

³⁸⁶ Úpravu psa so špeciálnym výcvikom obsahuje zákon č. 447/2008 Z. z. o peňažných príspevkoch na kompenzáciu ťažkého zdravotného postihnutia a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

³⁸⁷ K uvedenému bližšie: Kubincová, S. - Jamrichová, T. Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, s. 218 - 219

³⁸⁸ § 2 písm. j) zákona č. 480/2002 Z. z. o azyle a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších zákonov

³⁸⁹ Právna úprava daňovníka dane za psa je obsiahnutá v § 23 zákona o miestnych daniach.

Základom dane za psa³⁹⁰ je počet psov.

Sadzbu dane za psa³⁹¹ určí obec v eurách za jedného psa a kalendárny rok. Takto určená sadzba dane platí za každého ďalšieho psa u toho istého daňovníka. Sadzbu dane ustanovuje obec všeobecne záväzným nariadením, pričom môže určiť rôzne sadzby dane podľa určených kritérií spojených s predmetom dane, napríklad môže stanoviť odlišné sadzby dane pre služobné psy, strážne psy a pod. Sadzbu dane za psa obec stanovuje na kalendárny rok a môže ju zmeniť len k 1. januáru zdaňovacieho obdobia.

4.3. Oslobodenie od dane za psa a zníženie dane za psa

Zákon o miestnych daniach nestanovuje zákonné oslobodenia od dane a ani zákonné zníženie dane za psa. **Obec je oprávnená ustanoviť prípadné oslobodenia od dane alebo zníženia dane vo všeobecne záväznom nariadení.** Prípadné oslobodenia od dane, resp. zníženia dane by mali byť všeobecného charakteru. Správca dane by napríklad mohol oslobodiť od dane služobné psy alebo psy, ktorých vlastníkmi, resp. držiteľmi sú fyzické osoby staršie ako 62 rokov.

4.4. Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri dani za psa vzniká³⁹² prvým dňom kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom sa pes stal predmetom dane. Predmetom dane sa stane pes chovaný fyzickou osobou alebo právnickou osobou, keď dovŕši 6 mesiacov a jeden deň.

Daňová povinnosť pri dani za psa zaniká³⁹³ posledným dňom mesiaca, v ktorom pes prestal byť predmetom dane. Predmetom dane prestane byť pes v prípade, ak dôjde k jeho úhynu, k strate alebo ak začne spĺňať podmienky stanovené v rámci negatívneho vymedzenia predmetu dane.

³⁹⁰ Právna úprava základu dane za psa je obsiahnutá v § 24 zákona o miestnych daniach.

³⁹¹ Právna úprava sadzby dane za psa je obsiahnutá v § 25 a čiastočne aj v § 29 zákona o miestnych daniach.

³⁹² Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 26 zákona o miestnych daniach.

³⁹³ Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 26 zákona o miestnych daniach.

4.5. Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie, vyrubenie dane a splatnosť dane

Zdaňovacím obdobím dane za psa je kalendárny rok.

Zákon o miestnych daniach stanovuje daňovníkovi povinnosť podať priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a čiastkové priznanie. Priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a čiastkové priznanie sa považujú za daňové priznanie.³⁹⁴

Daňovník je povinný podať priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje príslušnému správcovi dane do 31. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť k týmto daniam alebo niektorej z nich podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Ak vznikne daňová povinnosť k dani za psa v priebehu zdaňovacieho obdobia, daňovník je povinný podať priznanie k dani za psa najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti.³⁹⁵

V prípade, ak daňovník podal priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a daňová povinnosť k dani za psa vznikne alebo zanikne v priebehu zdaňovacieho obdobia, **je povinný podať čiastkové priznanie príslušnému správcovi dane najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku alebo zániku daňovej povinnosti.**

Daňové priznanie sa podáva na tlačive platnom pre príslušné zdaňovacie obdobie. Vzor tlačiva priznania k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje určí Ministerstvo financií Slovenskej republiky a uverejní ho na svojom webovom sídle s vyznačením dátumu uverejnenia. V tomto tlačive daňovník označí druh priznania, ktorým je priznanie, čiastkové priznanie, opravné priznanie a dodatočné priznanie. Daňovník je povinný v príslušnom priznaní uviesť všetky skutočnosti rozhodujúce

³⁹⁴ § 99d ods. 5 zákona o miestnych daniach

³⁹⁵ V tejto súvislosti možno poukázať na zákon č. 282/2002 Z. z., ktorým sa upravujú niektoré podmienky držania psov, pričom podľa tohto zákona (§ 3 ods. 1) každý pes držaný nepretržite viac ako 90 dní na území Slovenskej republiky podlieha evidencii psov. K uvedenému bližšie napr. Kubincová, S. Vybrané teoretické a aplikačné otázky miestnych daní. In : Aktuálne otázky územnej samosprávy v podmienkach slovenskej republiky. elektronický zborník vedeckých štúdií. Praha : Leges, 2020, s. 46

na vyrubenie dane. V čiastkovom priznaní je daňovník povinný uviesť len zmeny oproti dovtedy podanému priznaniu k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje vrátane čiastkového priznania k týmto daniam alebo niektorej z nich.

Daň za psa vyrubuje správca dane každoročne podľa stavu k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia na celé zdaňovacie obdobie jedným rozhodnutím spolu s daňou z nehnuteľností, daňou za predajné automaty a daňou za nevýherné hracie prístroje.

Vyrubená daň za psa je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia. Správca dane môže určiť platenie dane za psa v splátkach. Splátky dane sú splatné v lehotách určených správcou dane v rozhodnutí, ktorým sa vyrubuje daň. Daňovník môže vyrubenú daň, ktorá bola rozhodnutím správcu dane určená v splátkach, zaplatiť aj naraz najneskôr v lehote splatnosti prvej splátky.³⁹⁶

4.6. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje daň za psa?
2. Daň za psa je štátna daň alebo miestna daň?
3. Kto a akým spôsobom ukladá daň za psa?
4. Kto je správcou dane za psa?
5. Ako zákon o miestnych daniach vymedzuje predmet dane za psa?
6. Ktoré psy nie sú predmetom dane za psa?
7. Kto je daňovníkom dane za psa?
8. Ako zákon o miestnych daniach vymedzuje základ dane za psa?
9. Stanovuje zákon o miestnych daniach tzv. zákonnú sadzbu dane za psa?
10. Akým spôsobom obec ustanovuje sadzbu dane za psa?

³⁹⁶ § 99g zákona o miestnych daniach

11. Môže obec určiť na svojom území rôzne sadzby dane za psa?
12. Kedy vzniká a kedy zaniká daňová povinnosť pri dani za psa?
13. Aké je zdaňovacie obdobie pri dani za psa?
14. V akej lehote je povinný daňovník podať priznanie k dani za psa ?
15. Kedy je daň za psa splatná?

4.7. Test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane za psa

- a) je pes starší ako 3 mesiace
- b) nie je pes, ktorého vlastníkom alebo držiteľom je odídenec podľa osobitného predpisu
- c) nie je služobný pes podľa osobitného predpisu

2. Daňovníkom dane za psa je

- a) vlastník psa
- b) držiteľ psa
- c) vlastník nehnuteľnosti, v ktorej je pes chovaný

3. Základom dane za psa je

- a) je výmera nehnuteľnosti, v ktorej je pes chovaný
- b) počet psov
- c) je počet dní, ktoré sa pes nachádza území danej obce

4. Sazbu dane za psa

- a) určí obec percentom
- b) určí obec na kalendárny rok
- c) môže obec ustanoviť rôznu podľa určených kritérií spojených s predmetom dane

5. Od dane za psa sú zo zákona oslobodené

- a) psy umiestnené v útulku zvierat
- b) psy chované na vedecké účely a výskumné účely
- c) strážne psy

6. Daňová povinnosť pri dani za psa vzniká

- a) prvým dňom kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom sa pes stal predmetom dane
- b) vzniká 1. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa pes stal predmetom dane
- c) vzniká posledným dňom mesiaca, v ktorom sa pes stal predmetom dane

7. Zdaňovacie obdobie pri dani za psa

- a) je kalendárny rok
- b) je kalendárny štvrťrok
- c) je kalendárny mesiac

8. Priznanie k dani za psa

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) je daňovník povinný podať najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti v prípade, ak vznikne daňová povinnosť k dani za psa v priebehu zdaňovacieho obdobia
- c) sa podáva v lehote do 31. marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

9. Daň za psa je splatná

- a) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň za psa vyrubená
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) do 31. marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

10. Správcom dane za psa

- a) je vyšší územný celok
- b) je obec
- c) je daňový úrad

4.8. Príklady

1. Fyzická osoba si kúpila 28. marca 2022 psa, ktorý sa narodil 3. januára 2022. Fyzická osoba na území danej obce už chová jedného psa. Akú povinnosť má fyzická osoba voči správcovi dane a v akej lehote?
2. Akú povinnosť a v akej lehote bol podľa zákona o miestnych daniach povinný splniť daňovník voči správcovi dane, ak mu uhynul pes dňa 20. septembra 2020?
3. Daňovník sa so psom, ktorý je predmetom dane, natrvalo presťahoval z obce A do obce B dňa 25. septembra 2021. Aké povinnosti mal daňovník voči správcovi dane - obci A a správcovi dane - obci B z pohľadu právnej úpravy dane za psa a v akých lehotách je povinný tieto povinnosti splniť?

4.9. Odpovede

4.9.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.
2. Daň za psa je miestna daň.
3. Daň za psa ukladá obec všeobecne záväzným nariadením.
4. Správcom dane za psa je obec, na ktorej území je pes chovaný.
5. Predmetom dane je pes starší ako 6 mesiacov chovaný fyzickou osobou alebo právnickou osobou.
6. 1. pes chovaný na vedecké účely a výskumné účely, 2. pes umiestnený v útulku zvierat, 3. pes so špeciálnym výcvikom, ktorého vlastní alebo používa držiteľ preukazu fyzickej osoby s ťažkým zdravotným postihnutím alebo držiteľ preukazu fyzickej osoby s ťažkým zdravotným postihnutím so sprievodcom, 4. pes, ktorého vlastníkom alebo držiteľom je odídenec podľa osobitného predpisu.
7. Daňovníkom dane za psa je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je vlastníkom psa alebo držiteľom psa, ak sa nedá preukázať, kto psa vlastní.

8. Základom dane za psa je počet psov.
9. Nie. Zákon o miestnych daniach stanovuje, že sadzbu dane za psa určí obec v eurách za jedného psa a kalendárny rok.
10. Ustanovuje ju všeobecne záväzným nariadením.
11. Áno, môže určiť rôzne sadzby dane podľa určených kritérií spojených s predmetom dane.
12. Daňová povinnosť pri dani za psa vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom sa pes stal predmetom dane, a zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom pes prestal byť predmetom dane.
13. Zdaňovacím obdobím dane za psa je kalendárny rok.
14. Daňovník je povinný podať priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje príslušnému správcovi dane do 31. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť k týmto daniam alebo niektorej z nich podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Ak vznikne daňová povinnosť k dani za psa v priebehu zdaňovacieho obdobia, daňovník je povinný podať priznanie k dani za psa najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti.
15. Do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň za psa vyrubená.

4.9.2. Odpovede na test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane za psa

- a) je pes starší ako 3 mesiace
- b) nie je pes, ktorého vlastníkom alebo držiteľom je odídenec podľa osobitného predpisu
- c) nie je služobný pes podľa osobitného predpisu

2. Daňovníkom dane za psa je

- a) **vlastník psa**
- b) **držiteľ psa**
- c) **vlastník nehnuteľnosti, v ktorej je pes chovaný**

3. Základom dane za psa je

- a) **je výmera nehnuteľnosti, v ktorej je pes chovaný**
- b) **počet psov**
- c) **je počet dní, ktoré sa pes nachádza území danej obce**

4. Sadzbu dane za psa

- a) **určí obec percentom**
- b) **určí obec na kalendárny rok**
- c) **môže obec ustanoviť rôznu podľa určených kritérií spojených s predmetom dane**

5. Od dane za psa sú zo zákona oslobodené

- a) **psy umiestnené v útulku zvierat**
- b) **psy chované na vedecké účely a výskumné účely**
- c) **strážne psy**

6. Daňová povinnosť pri dani za psa vzniká

- a) **prvým dňom kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom sa pes stal predmetom dane**
- b) **vzniká 1. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa pes stal predmetom dane**
- c) **vzniká posledným dňom mesiaca, v ktorom sa pes stal predmetom dane**

7. Zdaňovacie obdobie pri dani za psa

- a) **je kalendárny rok**
- b) **je kalendárny štvrt'rok**
- c) **je kalendárny mesiac**

8. Priznanie k dani za psa

- a) **sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť**

- b) je daňovník povinný podať najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti v prípade, ak vznikne daňová povinnosť k dani za psa v priebehu zdaňovacieho obdobia
- c) sa podáva v lehote do 31. marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

9. Daň za psa je splatná

- a) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň za psa vyrubená
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

10. Správcom dane za psa

- a) je vyšší územný celok
- b) je obec
- c) je daňový úrad

4.9.3. Odpovede na príklady

Fyzická osoba si kúpila 28. marca 2022 psa, ktorý sa narodil 3. januára 2022. Fyzická osoba na území danej obce už chová jedného psa. Akú povinnosť má fyzická osoba voči správcovi dane a v akej lehote?

- Nakoľko fyzická osoba na území danej obce chová jedného psa, je povinná podať čiastkové priznanie. Podľa § 99b ods. 2 zákona o miestnych daniach platí, že ak daňovník podal priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a daňová povinnosť k dani za psa vznikne v priebehu zdaňovacieho obdobia, je povinný podať čiastkové priznanie k dani za psa príslušnému správcovi dane najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti. Daňová povinnosť podľa § 26 zákona o miestnych daniach vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom sa pes stal predmetom dane podľa § 22 ods. 1 zákona o miestnych daniach, ktorý stanovuje, že predmetom dane za psa je pes starší ako 6 mesiacov chovaný fyzickou osobou alebo právnickou osobou. V danom prípade sa pes stane predmetom dane za psa, keď bude mať 6 mesiacov a jeden deň, t. j. 4. júla 2022 a daňová povinnosť

daňovníkovi vznikne dňa 1. augusta 2022. Daňovník je povinný podať čiastkové priznanie do 31. augusta 2022.

Akú povinnosť a v akej lehote bol podľa zákona o miestnych daniach povinný splniť daňovník voči správcovi dane, ak mu uhynul pes dňa 20. septembra 2020?

- Podľa § 99b ods. 2 zákona o miestnych daniach platí, že ak daňovník podal priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a daňová povinnosť k dani za psa zanikne v priebehu zdaňovacieho obdobia, je povinný podať čiastkové priznanie príslušnému správcovi dane najneskôr do 30 dní odo dňa zániku daňovej povinnosti. Daňová povinnosť v súlade s § 26 zákona o miestnych daniach zanikla posledným dňom mesiaca, v ktorom pes prestal byť predmetom dane, t. j. 30. septembra 2020. Daňovník bol preto povinný podať čiastkové priznanie v lehote do 30. októbra 2020.

Daňovník sa so psom, ktorý je predmetom dane, natrvalo presťahoval z obce A do obce B dňa 25. septembra 2021. Aké povinnosti mal daňovník voči správcovi dane - obci A a správcovi dane - obci B z pohľadu právnej úpravy dane za psa a v akých lehotách je povinný tieto povinnosti splniť?

- Podľa § 28 zákona o miestnych daniach miestne príslušnou obcou na správu dane za psa je obec, na ktorej území je pes chovaný. Presťahovaním psa z obce A do obce B, došlo k zmene správcu dane, pričom daňovníkovi daňová povinnosť voči správcovi dane - obci A zanikla a voči správcovi dane - obci B vznikla. Daňovník je podľa § 99b zákona o miestnych daniach povinný podať správcovi dane - obci A čiastkové priznanie z dôvodu zániku daňovej povinnosti, a to v lehote 30 dní od zániku daňovej povinnosti. Daňová povinnosť zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom pes prestal byť predmetom dane v danej obci, t. j. v obci A daňová povinnosť daňovníkovi zanikla 30. septembra 2022. Daňovník bol preto povinný podať čiastkové priznanie pre zánik daňovej povinnosti v lehote do 30. októbra 2021. Z dôvodu vzniku daňovej povinnosti voči správcovi dane – obci B bol daňovník v súlade s § 99a alebo § 99b zákona o miestnych daniach povinný podať priznanie, resp. čiastkové priznanie, a to v lehote do 30 dní od vzniku daňovej povinnosti. Daňová povinnosť vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom sa pes stal predmetom dane, t. j. v danom

prípade vznikla 1. októbra 2022. Lehota na podanie priznania, resp. čiastkového priznania vo veci vzniku daňovej povinnosti v obci B uplynie 31. októbra 2022.

4.10. Použitá literatúra

Kubincová, T. - Skaloš, M. Daň za psa z pohľadu historicko-teoretických súvislostí a vybraných aplikačných otázok. In: *Acta Iuridica Sladkoviciensia* 14. : právnické štúdie. Brno : MSD, 2019, s. 32-48.

Kubincová, S. - Jamrichová, T. Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, 744 s.

Kubincová, S. Vybrané teoretické a aplikačné otázky miestnych daní. In : *Aktuálne otázky územnej samosprávy v podmienkach slovenskej republiky. Elektronický zborník vedeckých štúdií.* Praha : Leges, 2020, s. 317

5. DAŇ ZA UŽÍVANIE VEREJNÉHO PRIESTRANSTVA

Z hľadiska vývoja dane za užívanie verejného priestranstva možno spomenúť vyhlášku Ministerstva financií č. 67/1966 Zb. o miestnych poplatkoch, ktorá upravovala poplatok za používanie verejného priestranstva. Možno konštatovať, že vymedzenie predmetu poplatku podľa tohto právneho predpisu bolo veľmi podobné, ako podľa súčasnej právnej úpravy. Predmetom poplatku za používanie verejného priestranstva bolo zvláštne používanie verejného priestranstva, a to na umiestnenie stavebných, predajných alebo reklamných zariadení, na postavenie zariadení cirkusov, lunaparkov a iných atrakcií, na predaj lesných plodín, poľnohospodárskych alebo kvetinárskych výrobkov, na trvalé parkovanie motorových vozidiel mimo strážených parkovísk a na skládky všetkých druhov. Ak organizácia používala verejné priestranstvo na umiestnenie stavebných zariadení alebo pri stavbe a rekonštrukciách inžinierskych sietí, vyberal sa poplatok len z plochy prevyšujúcej dohodnutý rozsah používania verejného priestranstva a z celej plochy pri prekročení dohodnutej doby používania. Verejným priestranstvom podľa tejto vyhlášky sa rozumeli cesty, ulice, námestia, vnútroblokové spojovacie cesty a trhoviská. V pochybnostiach bol národný výbor oprávnený rozhodnúť, či v spornom prípade ide o verejné priestranstvo. Vyhláška Ministerstva financií č. 67/1966 Zb. o miestnych poplatkoch bola zrušená zákonom č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch, ktorý už upravoval poplatok za užívanie (nie používanie) verejného priestranstva. Zákon č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch bol zrušený v súčasnosti platným zákonom č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Právna úprava poplatku za užívanie verejného priestranstva bola nahradená daňou za užívanie verejného priestranstva. V tejto úprave však došlo k viacerým zmenám, napríklad zákon č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch oproti súčasnej právnej úprave stanovoval maximálnu sadzbu poplatku.

Daň za užívanie verejného priestranstva je **miestnou daňou, ktorú môže ukladať obec**. Správu dane za užívanie verejného priestranstva vykonáva, t. j. **správcom dane je obec, na ktorej území sa užívané verejné priestranstvo nachádza**. Výnos dane za užívanie verejného priestranstva vrátane výnosu z pokuty a úroku z omeškania vzťahujúcich sa k tejto dani je **príjmom rozpočtu obce, ktorá je správcom dane**.

5.1. Právne zakotvenie

Právna úprava dane za užívanie verejného priestranstva je obsiahnutá v **zákone 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 o miestnych daniach“). Na správu dane za užívanie verejného priestranstva, ak zákon o miestnych daniach neustanovuje inak, sa vzťahuje **zákon č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov** (ďalej len „daňový poriadok“). **Daň za užívanie verejného priestranstva ukladá obec všeobecne záväzným nariadením.** Ak by obec daň za užívanie verejného priestranstva všeobecne záväzným nariadením neuložila, daň za užívanie verejného priestranstva by sa v danej obci neplatila. Daň za užívanie verejného priestranstva je tzv. fakultatívnou daňou, t. j. obec ju môže, ale nemusí ukladať.

5.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za užívanie verejného priestranstva

Predmetom dane za užívanie verejného priestranstva³⁹⁷ je osobitné užívanie verejného priestranstva, pričom verejným priestranstvom sa na účely zákona o miestnych daniach rozumejú verejnosti prístupné pozemky vo vlastníctve obce s výnimkou pozemkov, ktoré obec prenajala podľa osobitného zákona.

Osobitným užívaním verejného priestranstva sa rozumie:

- umiestnenie zariadenia slúžiaceho na poskytovanie služieb,
- umiestnenie stavebného zariadenia,
- predajného zariadenia,
- zariadenia cirkusu,
- zariadenia lunaparku a iných atrakcií,
- umiestnenie skládky,
- trvalé parkovanie vozidla mimo stráženého parkoviska
- a podobne.

Osobitným užívaním verejného priestranstva nie je užívanie verejného priestranstva v súvislosti s odstránením poruchy alebo havárie rozvodov a verejných sietí.

³⁹⁷ Právna úprava predmetu dane za užívanie verejného priestranstva je obsiahnutá v § 30 zákona o miestnych daniach.

Obec je povinná vo všeobecne záväznom nariadení ustanoviť miesta, ktoré sú verejnými priestranstvami a osobitné spôsoby ich užívania, pričom by tak mala urobiť taxatívnym spôsobom.

Subjekt dane za užívanie verejného priestranstva môže byť oprávnený a povinný. Oprávneným subjektom dane za užívanie verejného priestranstva je spravidla obec, na ktorej území sa užívané verejné priestranstvo nachádza. Povinným subjektom dane za užívanie verejného priestranstva je spravidla daňovník.

Daňovníkom dane za užívanie verejného priestranstva³⁹⁸ je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá verejné priestranstvo užíva.

Základom dane za užívanie verejného priestranstva³⁹⁹ je výmera užívaného verejného priestranstva v m².

Sadzbu dane za užívanie verejného priestranstva⁴⁰⁰ určí obec v eurách za každý aj začatý m² osobitne užívaného verejného priestranstva a každý aj začatý deň. Sadzbu dane ustanovuje obec všeobecne záväzným nariadením, pričom môže určiť rôzne sadzby dane podľa určených kritérií alebo počas podujatí konaných na území obce, napríklad môže stanoviť odlišné sadzby dane počas jarmokov, vianočných trhov a pod.

5.3. Oslobodenie od dane za užívanie verejného priestranstva a zníženie dane za užívanie verejného priestranstva

Zákon o miestnych daniach nestanovuje zákonné oslobodenia od dane a ani zákonné zníženie dane za užívanie verejného priestranstva. **Obec je oprávnená ustanoviť prípadné oslobodenia od dane alebo zníženia dane vo všeobecne záväznom nariadení.** Prípadné oslobodenia od dane, resp. zníženia dane by mali byť všeobecného charakteru.

³⁹⁸ Právna úprava daňovníka dane za užívanie verejného priestranstva je obsiahnutá v § 31 zákona o miestnych daniach.

³⁹⁹ Právna úprava základu dane za užívanie verejného priestranstva je obsiahnutá v § 32 zákona o miestnych daniach.

⁴⁰⁰ Právna úprava sadzby dane za užívanie verejného priestranstva je obsiahnutá v § 33 a čiastočne aj v § 36 zákona o miestnych daniach.

5.4. Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri dani za užívanie verejného priestranstva vzniká dňom začatia osobitného užívania verejného priestranstva.

Daňová povinnosť pri dani za užívanie verejného priestranstva zaniká dňom skončenia osobitného užívania verejného priestranstva.⁴⁰¹

5.5. Oznamovacia povinnosť, vyrubenie dane a splatnosť dane

Daňovník je povinný oznámiť svoj zámer osobitného užívania verejného priestranstva správcovi dane **najneskôr v deň vzniku daňovej povinnosti**⁴⁰². Ak tak daňovník neurobí, správca dane je povinný ho vyzvať na splnenie oznamovacej povinnosti v primeranej lehote, ktorá nemôže byť kratšia ako osem dní. Ak daňovník nesplní oznamovaciu povinnosť ani na základe výzvy, obec zistí základ dane a určí daň podľa pomôcok.⁴⁰³ Obec oznámi daňovníkovi určenie dane podľa pomôcok, pričom dňom začatia určenia dane podľa pomôcok je deň uvedený v oznámení.

Náležitosti oznamovacej povinnosti je obec povinná ustanoviť vo všeobecne záväznom nariadení.

Na základe oznámenia **obec vyrubí daň rozhodnutím najskôr v deň vzniku daňovej povinnosti**. Vyrubená **daň je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia**. Obec môže určiť splátky dane a lehotu ich splatnosti v rozhodnutí. Daňovník môže vyrubenú daň, ktorá bola rozhodnutím obce určená v splátkach, zaplatiť aj naraz najneskôr v lehote splatnosti prvej splátky.

V prípade, ak daňová povinnosť zanikne a daňovník oznámi túto skutočnosť správcovi dane do 30 dní odo dňa zániku daňovej povinnosti, správca dane vráti pomernú časť dane za

⁴⁰¹ Právna úprava vzniku a zániku daňovej povinnosti pri dani za užívanie verejného priestranstva je obsiahnutá v § 34 zákona o miestnych daniach.

⁴⁰² § 34a ods. 1 zákona o miestnych daniach

⁴⁰³ K určeniu dane podľa pomôcok bližšie § 34b zákona o miestnych daniach.

zostávajúce dni, za ktoré bola daň zaplatená. Nárok na vrátenie pomernej časti dane zaniká, ak daňovník v uvedenej lehote zánik daňovej povinnosti neoznámí.⁴⁰⁴

5.6. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje daň za užívanie verejného priestranstva?
2. Daň za užívanie verejného priestranstva je štátna daň alebo miestna daň?
3. Kto a akým spôsobom ukladá daň za užívanie verejného priestranstva?
4. Kto je správcom dane za užívanie verejného priestranstva?
5. Ako zákon o miestnych daniach vymedzuje predmet dane za užívanie verejného priestranstva?
6. Ktoré pozemky vo vlastníctve obce nie je možné na účely zákona o miestnych daniach považovať za verejné priestranstvo?
7. Aká činnosť podľa zákona o miestnych daniach nie je osobitným užívaním verejného priestranstva?
8. Kto je daňovníkom dane za užívanie verejného priestranstva?
9. Ako zákon o miestnych daniach vymedzuje základ dane za užívanie verejného priestranstva?
10. Môže obec určiť na svojom území rôzne sadzby dane za užívanie verejného priestranstva?
11. Kedy vzniká a kedy zaniká daňová povinnosť pri dani za užívanie verejného priestranstva?
12. V akej lehote je povinný daňovník oznámiť svoj zámer osobitného užívania verejného priestranstva správcovi dane?
13. Je daňovník pri dani za užívanie verejného priestranstva povinný podať daňové priznanie?.
14. Kedy je daň za užívanie verejného priestranstva splatná?
15. V akom prípade umožňuje právna úprava pri dani za užívanie verejného priestranstva určiť daň podľa pomôcok?

⁴⁰⁴ § 34a ods. 3 zákona o miestnych daniach

5.7. Test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Verejným priestranstvom sa na účely zákona 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov rozumejú

- a) verejnosti prístupné pozemky vo vlastníctve obce s výnimkou pozemkov, ktoré obec prenajala podľa osobitného zákona
- b) ulica, námestie, park, trhovisko a iný priestor prístupný verejnosti bez obmedzenia, ktorý bez ohľadu na vlastnícke vzťahy slúži na všeobecné užívanie, ak osobitný zákon neustanovuje inak
- c) každý verejnosti prístupný priestor

2. Aké užívanie verejného priestranstva sa nepovažuje za osobitné užívanie verejného priestranstva pre účely dane za užívanie verejného priestranstva?

- a) užívanie verejného priestranstva na trvalé parkovanie vozidla mimo stráženého parkoviska
- b) užívanie verejného priestranstva umiestnením stavebného zariadenia
- c) užívanie verejného priestranstva v súvislosti s odstránením poruchy alebo havárie rozvodov a verejných sietí

3. Základom dane za užívanie verejného priestranstva je

- a) výmera užívaného verejného priestranstva v m²
- b) počet zariadení umiestnených na verejnom priestranstve
- c) počet dní, počas ktorých sa verejné priestranstvo užíva osobitným spôsobom

4. Daňovníkom dane za užívanie verejného priestranstva

- a) zo zákona nie sú právnické osoby zriadené za iným účelom ako za účelom podnikania
- b) môže byť len fyzická osoba
- c) môže byť fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá verejné priestranstvo užíva

5. Daňová povinnosť pri dani za užívanie verejného priestranstva

- a) vzniká dňom začatia osobitného užívania verejného priestranstva
- b) vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa verejné priestranstvo začalo užívať osobitným spôsobom
- c) vzniká posledným dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa verejné priestranstvo začalo užívať osobitným spôsobom

6. Priznanie k dani za užívanie verejného priestranstva

- a) sa nepodáva, daňovník má oznamovaciu povinnosť
- b) je daňovník povinný podať najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti
- c) je daňovník povinný podať najneskôr do 15 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti

7. Daň za užívanie verejného priestranstva je splatná

- a) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň za užívanie verejného priestranstva vyrubená
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) posledný deň na splnenie oznamovacej povinnosti

8. Správcom dane za užívanie verejného priestranstva

- a) je vyšší územný celok
- b) je obec
- c) je daňový úrad

9. Určenie dane podľa pomôcok pri dani za užívanie verejného priestranstva

- a) nie je možné
- b) prichádza do úvahy vtedy, ak si daňovník nesplní oznamovaciu povinnosť o vzniku daňovej povinnosti ani na výzvu správcu dane
- c) začína dňom uvedenom v oznámení

10. Obec je vo všeobecne záväznom nariadení pri dani za užívanie verejného priestranstva povinná ustanoviť

- a) miesta, ktoré sú verejnými priestranstvami
- b) osobitné spôsoby užívania verejných priestranstiev

- c) sadzbu dane, prípadne rôzne sadzby dane podľa určených kritérií alebo počas podujatí konaných na území obce

5.8. Príklady

1. Spoločnosť ABC, s.r.o. má od obce dlhodobo v prenájme pozemok vo vlastníctve obce, ktorý je verejným priestranstvom v zmysle zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov. Na tomto pozemku spoločnosť ABC, s.r.o. povolila v čase konania jarmoku (od 7. septembra do 10. septembra príslušného roku) trom fyzickým osobám a dvom právnickým osobám umiestnenie predajných stánkov. Osobitným užívaním verejného priestranstva podľa všeobecne záväzného nariadenia danej obce sa okrem iného rozumie aj umiestnenie predajných stánkov. Aké povinnosti majú fyzické osoby a právnické osoby voči správcovi dane z hľadiska právnej úpravy dane za užívanie verejného priestranstva?
2. V dňoch 30. septembra až 3. októbra spoločnosť ABC, s.r.o. uskutočnila v obci plánovanú opravu vodovodných potrubí, pričom na dvoch miestach musela rozkopávať ulice, ktoré sú vo všeobecne záväznom nariadení danej obce uvedené ako verejné priestranstvá pre účely dane za užívanie verejného priestranstva. Je spoločnosť ABC, s.r.o. povinná platiť daň za užívanie verejného priestranstva?
3. Nezisková organizácia usporiadala športovú akciu na pozemku, ktoré je verejným priestranstvom v zmysle zákona o miestnych daniach a ktoré je ako verejné priestranstvo označené aj vo všeobecne záväznom nariadení danej obce. Obec vo všeobecne záväznom nariadení vymedzila osobitné užívanie verejného priestranstva rovnakým spôsobom, akým ho vymedzuje zákon o miestnych daniach v § 30 ods. 3. Je usporiadanie športovej akcie neziskovou organizáciou predmetom dane za užívanie verejného priestranstva?

5.9. Z rozhodnutí súdov

Rozsudok Najvyššieho súdu SR, sp. zn. 3Asan/4/2017 zo dňa 21. marca 2018: *Dňa 11.06. 2015 došlo na základe oznámenia žalobcu o vzniku daňovej povinnosti za užívanie verejného priestranstva, k vyrubeniu dane za užívanie verejného priestranstva vo výmere 80 m² a 115 m²,*

ktorú riadne uhradil. Žalobca vyslovil názor, že ak v tom čase neexistovalo rozhodnutie o povolení využívania miestnej komunikácie iným spôsobom, vyrubením dane miestny úrad deklaroval súhlas s exteriérovým sedením. S týmto názorom nie je možné súhlasiť, pretože platiť daň za užívanie verejného priestranstva podľa zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady je povinná fyzická alebo právnická osoba, ktorá verejné priestranstvo užíva, pričom túto povinnosť neovplyvňuje skutočnosť, či je verejné priestranstvo užívané legálne alebo nie.

Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/42/2011 zo dňa 06. marca 2012 : Najvyšší súd sa stotožnil s právnym názorom Okresnej prokuratúry Bratislava I v odôvodnení protestu u prokurátorky č. Pd 25/10 -9 zo dňa 07.05.2010, že obec nemôže vo všeobecne záväznom nariadení zákonný demonštratívny výpočet iba rozšíriť a zároveň ho ponechať otvorený, ako tomu došlo úpravou obsiahnutou v § 3 ods. 3 VZN vyjadrením v závere slovným spojením „a podobne“.

Rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžfk/30/2019 zo dňa 8. júla 2020: Povolenie rozkopávky konkrétnych ulíc však podľa kasačného súdu nezakladá automaticky povinnosť platenia miestnych daní. Kasačný súd zdôrazňuje, že správne orgány musia v súvislosti s odstraňovaním porúch či havárií rozvodov a verejných sietí vždy zvážiť či nie je možné aplikovať ust. § 30 ods. 3 veta druhá zákona o miestnych daniach, a to bez zreteľa na skutočnosť, či žalobca zaplatil alebo nezaplatil príslušný správny poplatok. Táto skutočnosť sama o sebe je právne irelevantná a nemôže znamenať, že žalobca automaticky podlieha vyrubovaciemu režimu v oblasti miestnych daní. Podľa kasačného súdu v danom prípade nie je možné stotožniť sa ani s právnym názorom sťažovateľa, že ak predmetná rekonštrukcia plynovodu bola žalobcom plánovaná a pripravovaná v priebehu dvoch rokov, nemožno hovoriť o havárii, resp. poruche a aplikovať ust. § 30 ods. 3 veta druhá zákona č. 582/2004 Z. z., nakoľko skutočnosti z ktorých vychádza daná správna úvaha, je potrebné vyhodnotiť vždy na základe konkrétnych skutkových okolností. Pojem „porucha“ je potrebné vykladať širším spôsobom a nie ho zúžiť len na pojem „havária“, ktorú je možné považovať za časovo ťažko predvídateľnú mimoriadnu udalosť. „Poruchou“ možno chápať prerušenie funkcie alebo plynulej prevádzky. Ide o typ rizika. Daná riziková situácia vždy predstavuje pre firmu stratu. Ide o tzv. odchýlku od normálneho prevádzkového stavu. Poruchám je možné predchádzať prostredníctvom preventívnych opatrení.

5.10. Odpovede

5.10.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.
2. Daň za užívanie verejného priestranstva je miestna daň.
3. Daň za užívanie verejného priestranstva ukladá obec všeobecne záväzným nariadením.
4. Správcom dane za užívanie verejného priestranstva je obec, na ktorej území sa užívané verejné priestranstvo nachádza.
5. Predmetom dane za užívanie verejného priestranstva je osobitné užívanie verejného priestranstva.
6. Pozemky, ktoré nie sú verejnosti prístupné a pozemky, ktoré obec prenajala podľa osobitného zákona.
7. Osobitným užívaním verejného priestranstva nie je užívanie verejného priestranstva v súvislosti s odstránením poruchy alebo havárie rozvodov a verejných sietí.
8. Daňovníkom je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá verejné priestranstvo užíva.
9. Základom dane za užívanie verejného priestranstva je výmera užívaného verejného priestranstva v m².
10. Áno, môže určiť rôzne sadzby dane podľa určených kritérií alebo počas podujatí konaných na území obce.
11. Daňová povinnosť vzniká dňom začatia osobitného užívania verejného priestranstva a zaniká dňom skončenia osobitného užívania verejného priestranstva.
12. Daňovník je povinný oznámiť svoj zámer osobitného užívania verejného priestranstva správcovi dane najneskôr v deň vzniku daňovej povinnosti.
13. Nie, daňovník je povinný splniť oznamovaciu povinnosť. Daňové priznanie sa pri dani za užívanie verejného priestranstva nepodáva.
14. Vyrubená daň je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia. Splátky dane, ak ich obec určila, sú splatné v lehote uvedenej v rozhodnutí.

15. V prípade, ak si daňovník nesplní oznamovaciu povinnosť o vzniku daňovej povinnosti ani na základe výzvy správcu dane.

5.10.2. Odpovede na test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Verejným priestranstvom sa na účely zákona 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov rozumejú

- a) verejnosti prístupné pozemky vo vlastníctve obce s výnimkou pozemkov, ktoré obec prenajala podľa osobitného zákona
- b) ulica, námestie, park, trhovisko a iný priestor prístupný verejnosti bez obmedzenia, ktorý bez ohľadu na vlastnícke vzťahy slúži na všeobecné užívanie, ak osobitný zákon neustanovuje inak
- c) každý verejnosti prístupný priestor

2. Aké užívanie verejného priestranstva sa nepovažuje za osobitné užívanie verejného priestranstva pre účely dane za užívanie verejného priestranstva?

- a) užívanie verejného priestranstva na trvalé parkovanie vozidla mimo stráženého parkoviska
- b) užívanie verejného priestranstva umiestnením stavebného zariadenia
- c) užívanie verejného priestranstva v súvislosti s odstránením poruchy alebo havárie rozvodov a verejných sietí

3. Základom dane za užívanie verejného priestranstva je

- a) výmera užívaného verejného priestranstva v m²
- b) počet zariadení umiestnených na verejnom priestranstve
- c) počet dní, počas ktorých sa verejné priestranstvo užíva osobitným spôsobom

4. Daňovníkom dane za užívanie verejného priestranstva

- a) zo zákona nie sú právnické osoby zriadené za iným účelom ako za účelom podnikania
- b) môže byť len fyzická osoba
- c) môže byť fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá verejné priestranstvo užíva

5. Daňová povinnosť pri dani za užívanie verejného priestranstva

- a) vzniká dňom začatia osobitného užívania verejného priestranstva
- b) vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa verejné priestranstvo začalo užívať osobitným spôsobom
- c) vzniká posledným dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa verejné priestranstvo začalo užívať osobitným spôsobom

6. Priznanie k dani za užívanie verejného priestranstva

- a) sa nepodáva, daňovník má oznamovaciu povinnosť
- b) je daňovník povinný podať najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti
- c) je daňovník povinný podať najneskôr do 15 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti

7. Daň za užívanie verejného priestranstva je splatná

- a) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň za užívanie verejného priestranstva vyrubená
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) posledný deň na splnenie oznamovacej povinnosti

8. Správcom dane za užívanie verejného priestranstva

- a) je vyšší územný celok
- b) je obec
- c) je daňový úrad

9. Určenie dane podľa pomôcok pri dani za užívanie verejného priestranstva

- a) nie je možné
- b) prichádza do úvahy vtedy, ak si daňovník nesplní oznamovaciu povinnosť o vzniku daňovej povinnosti ani na výzvu správcu dane
- c) začína dňom uvedenom v oznámení

10. Obec je vo všeobecne záväznom nariadení pri dani za užívanie verejného priestranstva povinná ustanoviť

- a) miesta, ktoré sú verejnými priestranstvami
- b) osobitné spôsoby užívania verejných priestranstiev
- c) sadzbu dane, prípadne rôzne sadzby dane podľa určených kritérií alebo počas podujatí konaných na území obce

5.10.3. Odpovede na príklady

Spoločnosť ABC, s.r.o. má od obce dlhodobo v prenájme pozemok vo vlastníctve obce, ktorý je verejným priestranstvom v zmysle zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov. Na tomto pozemku spoločnosť ABC, s.r.o. povolila v čase konania jarmoku (od 7. septembra do 10. septembra príslušného roku) trom fyzickým osobám a dvom právnickým osobám umiestnenie predajných stánkov. Osobitným užívaním verejného priestranstva podľa všeobecne záväzného nariadenia danej obce sa okrem iného rozumie aj umiestnenie predajných stánkov. Aké povinnosti majú fyzické osoby a právnické osoby voči správcovi dane z hľadiska právnej úpravy dane za užívanie verejného priestranstva?

- Ustanovenie § 30 zákona o miestnych daniach stanovuje : „Verejným priestranstvom na účely tohto zákona sú verejnosti prístupné pozemky vo vlastníctve obce. Verejným priestranstvom na účely tohto zákona nie sú pozemky, ktoré obec prenajala podľa osobitného zákona.“ Skutočnosť, či pozemok spĺňa vymedzenie verejného priestranstva podľa zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších predpisov je pre účely dane za užívanie verejného priestranstva irelevantné. Nakoľko v danom prípade je obecný pozemok prenajatý, nie je verejným priestranstvom v zmysle zákona o miestnych daniach, a preto fyzické osoby a právnické osoby, ktoré na tomto pozemku umiestnia predajné stánky, nemajú voči správcovi dane z hľadiska dane za užívanie verejného priestranstva žiadne povinnosti.

V dňoch 30. septembra až 3.októbra spoločnosť ABC, s.r.o. uskutočnila v obci plánovanú opravu vodovodných potrubí, pričom na dvoch miestach musela rozkopávať ulice, ktoré sú vo všeobecne záväznom nariadení danej obce uvedené ako verejné priestranstvá pre účely dane za užívanie verejného priestranstva. Je spoločnosť ABC, s.r.o. povinná platiť daň za užívanie verejného priestranstva?

- Podľa § 30 ods. 3 zákona o miestnych daniach druhá veta platí, že osobitným užívaním verejného priestranstva nie je užívanie verejného priestranstva v súvislosti s odstránením poruchy alebo havárie rozvodov a verejných sietí. Nakoľko v danom prípade išlo o plánovanú „opravu“, nejde o odstránenie havárie. Mohlo by však ísť o odstránenie poruchy. Podľa rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžfk/30/2019 zo dňa 8. júla 2020 je totiž pojem „porucha“ potrebné vykladať širším spôsobom a nie ho zúžiť len na pojem „havárie“, ktorú je možné považovať za časovo ťažko predvídateľnú mimoriadnu udalosť. „Poruchou“ možno chápať prerušenie funkcie alebo plynulej prevádzky. Ide o typ rizika. Daná riziková situácia vždy predstavuje pre firmu stratu. Ide o tzv. odchýlku od normálneho prevádzkového stavu. Poruchám je možné predchádzať prostredníctvom preventívnych opatrení. V prípade, ak ide o odstránenie poruchy, spoločnosť ABC, s.r.o. neplatí daň za užívanie verejného priestranstva.

Nezisková organizácia usporiadala športovú akciu na pozemku, ktoré je verejným priestranstvom v zmysle zákona o miestnych daniach a ktoré je ako verejné priestranstvo označené aj vo všeobecne záväznom nariadení danej obce. Obec vo všeobecne záväznom nariadení vymedzila osobitné užívanie verejného priestranstva rovnakým spôsobom, akým ho vymedzuje zákon o miestnych daniach v § 30 ods. 3. Je usporiadanie športovej akcie neziskovou organizáciou predmetom dane za užívanie verejného priestranstva?

- Podľa § 30 ods. 1 zákona o miestnych daniach predmetom dane za užívanie verejného priestranstva je osobitné užívanie verejného priestranstva. Podľa § 30 ods. 3 zákona o miestnych daniach osobitným užívaním verejného priestranstva sa rozumie umiestnenie zariadenia slúžiaceho na poskytovanie služieb, umiestnenie stavebného zariadenia, predajného zariadenia, zariadenia cirkusu, zariadenia lunaparku a iných atrakcií, umiestnenie skládky, trvalé parkovanie vozidla mimo stráženého parkoviska a podobne, pričom osobitným užívaním verejného priestranstva nie je užívanie verejného priestranstva v súvislosti s odstránením poruchy alebo havárie rozvodov a verejných sietí. Usporiadanie športovej akcie by v danom prípade mohlo spadať len pod slovné spojenie „a podobne“, avšak podľa § 36 zákona o miestnych daniach a aj podľa judikatúry (napríklad rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/42/2011 zo dňa 06. marca 2012), obec je povinná vymedziť osobitné spôsoby užívania verejného priestranstva taxatívnym spôsobom. Vzhľadom na uvedené možno konštatovať, že usporiadanie športovej

akcie by nebolo osobitným užívaním verejného priestranstva a teda ani predmetom dane za užívanie verejného priestranstva.

5.11. Použitá literatúra

Kubincová, S. - Jamrichová, T. Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, s. 744

6. DAŇ ZA UBYTOVANIE

Napriek tomu, že daň za ubytovanie je pomerne novou daňou, spoplatnenie prechodného ubytovania má dlhšiu históriu. Z hľadiska vývoja na našom území možno spomenúť zákon č. 329/1921 Sb. zo dňa 12. augusta 1921 o prechodnej úprave finančného hospodárstva obcí a miest s právom municipálnym, ktorý umožňoval obciam vyberať dávku z prechodného ubytovania. Podľa pravidiel vyberania dávky z prechodného ubytovania obsiahnutých v nariadení vlády Československej republiky č. 143/1922 Sb. zo dňa 27. apríla 1922 na vykonanie zákona z 12. augusta 1921, čís. 329 Zb. z. a n., o prechodnej úprave finančného hospodárstva obcí a miest s právom municipálnym dávku bol povinný platiť prenajímateľ, bolo mu však dovolené žiadať jej náhradu od nájomníkov. Z neskoršej právnej úpravy možno spomenúť zákon č. 82/1952 Zb. o miestnych poplatkoch, ktorý však jednotlivé poplatky nevymenúval, len stanovoval, že druhy poplatkov, ktoré sú miestne národné výbory povinné vyberať, určí vláda a predpisy o týchto poplatkoch vydá minister financií. Takýmto predpisom bola napríklad vyhláška Ministerstva financií č. 67/1966 Zb. o miestnych poplatkoch, ktorá stanovovala, že miestne (mestské, obvodné) národné výbory vyberajú, ak sa uznesú po prerokovaní s okresným národným výborom (v Prahe s Národným výborom hlavného mesta Prahy) a občanmi podľa miestnych podmienok na ich zavedení, tieto miestne poplatky: a) poplatok za používanie verejného priestranstva, b) poplatok zo vstupného, c) poplatok z prechodného ubytovania. Poplatok z prechodného ubytovania podľa tejto vyhlášky bolo možné vyberať v rekreačných miestach, kde sú vybudované a udržiavané zariadenia prevažne používané účastníkmi rekreácie, a ďalej v miestach sústredného turistického ruchu. Tieto miesta určoval v súlade so zásadami rajonizácie cestovného ruchu na návrh miestneho (mestského) národného výboru príslušný okresný národný výbor po prerokovaní s okresnou odborovou radou. Poplatok sa vyberal od osôb, ktoré sa v týchto miestach prechodne zdržovali. Tieto osoby sa nazývali poplatníkmi, pričom poplatok vyberal pre národný výbor ubytovateľ (organizácia alebo občan), ktorý poskytoval prechodné ubytovanie. Poplatok sa však nevyberal v kúpeľných miestach, kde sa platil kúpeľný poplatok. Vyhláška č. 67/1966 Zb. o miestnych poplatkoch bola zrušená zákonom č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch, podľa ktorého obec okrem iných miestnych poplatkov mohla vyberať aj poplatok za ubytovaciu kapacitu a poplatok za kúpeľný a rekreačný pobyt. Poplatok za ubytovaciu kapacitu platila právnická a fyzická osoba, ktorá vlastnila rekreačné alebo školiace zariadenie alebo mala k nemu právo hospodárenia. Poplatok za kúpeľný a rekreačný pobyt platila fyzická osoba, ktorá sa prechodne

zdržovala v kúpeľnom mieste alebo mieste sústredeného cestovného ruchu za účelom liečenia alebo rekreácie, pričom miesto sústredeného cestovného ruchu vymedzoval okresný úrad po prerokovaní s obcou. Poplatok za kúpeľný a rekreačný pobyt v ustanovenej výške pre obec vyberala a ručila zaň fyzická alebo právnická osoba, ktorá poskytla prechodné ubytovanie. Zákon č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch bol zrušený v súčasnosti platným zákonom č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady.

Daň za ubytovanie je **miestnou daňou, ktorú môže ukladať obec**. Správu dane za ubytovanie vykonáva, t. j. **správcom dane za ubytovanie je obec, na ktorej území sa ubytovacie zariadenie nachádza**⁴⁰⁵. Výnos dane za ubytovanie vrátane výnosu z pokuty a úroku z omeškania vzťahujúcich sa k tejto dani **je príjmom rozpočtu obce, ktorá je správcom dane**.

6.1. Právne zakotvenie

Právna úprava dane za ubytovanie je obsiahnutá v **zákone 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 o miestnych daniach“). Na správu dane za ubytovanie, ak zákon o miestnych daniach neustanovuje inak, sa vzťahuje **zákon č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov** (ďalej len „daňový poriadok“). **Daň za ubytovanie ukladá obec všeobecne záväzným nariadením**. Ak by obec daň za ubytovanie všeobecne záväzným nariadením neuložila, daň za ubytovanie by sa v danej obci neplatila. Daň za ubytovanie je tzv. fakultatívnou daňou, t. j. obec ju môže, ale nemusí ukladať.

6.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za ubytovanie

Predmetom dane za ubytovanie⁴⁰⁶ je **odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osoby podľa § 754 až 759 zákona č. 40/1964 Z.z. Občianskeho zákonníka v znení**

⁴⁰⁵ § 37 zákona o miestnych daniach

⁴⁰⁶ Právna úprava predmetu dane za psa je obsiahnutá v § 22 zákona o miestnych daniach.

neskorších predpisov v ubytovacom zariadení (ďalej len "zariadenie"), ktorým je hotel, motel, hotel, hostel, penzión, apartmánový dom, kúpeľný dom, liečebný dom, ubytovacie zariadenie prírodných liečebných kúpeľov a kúpeľných liečební, ubytovňa, chata, stavba na individuálnu rekreáciu, zrub, bungalov, kemping, minikemp, táborisko, rodinný dom, byt v bytovom dome, v rodinnom dome alebo v stavbe slúžiacej na viaceré účely a iné zariadenie poskytujúce odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osobe. Z uvedeného vyplýva, že aby ubytovanie fyzickej osoby bolo predmetom dane za ubytovanie, musia byť kumulatívne naplnené tieto znaky:

- musí ísť o odplatné ubytovanie;
- musí to byť prechodné ubytovanie; Zákon o miestnych daniach nevymedzuje, čo možno rozumieť pod prechodným ubytovaním. Je však zrejmé, že ide o dočasný, nie trvalý stav, t. j. z charakteru ubytovania by malo byť zrejmé, že ide o dočasné ubytovanie. V tejto súvislosti možno poukázať aj na skutočnosť, že základom dane môže byť maximálne 60 prenocovaní u jedného platiteľa dane v jednom kalendárnom roku.
- musí ísť o ubytovanie poskytnuté na základe zmluvy o ubytovaní upravenej v § 754 až 759 zákona č. 40/1964 Z.z. Občianskeho zákonníka v znení neskorších predpisov;
- musí ísť o ubytovanie v niektorom z ubytovacích zariadení, ktoré však zákon o miestnych daniach v súčasnosti vymenúva len demonštratívne.

Subjekt dane za ubytovanie môže byť oprávnený a povinný. Oprávneným subjektom dane za ubytovanie je spravidla obec, na ktorej území sa zariadenie nachádza. Povinnými subjektmi dane za ubytovanie sú spravidla osoby zúčastnené na plnení daňovej povinnosti, a to daňovník, platiteľ dane, prípadne zástupca platiteľa dane.

Daňovníkom dane za ubytovanie⁴⁰⁷ je fyzická osoba, ktorá sa v zariadení odplatne prechodne ubytuje. V súčasnosti (s účinnosťou od 30.marca 2022) zákon o miestnych daniach obsahuje aj negatívne vymedzenie daňovníka, pričom daňovníkom nie je odídenec podľa zákona č. 480/2002 Z. z. o azyle a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, t. j. cudzinec, ktorému Ministerstvo vnútra Slovenskej republiky na základe rozhodnutia vlády Slovenskej republiky poskytlo dočasné útočisko.

⁴⁰⁷ Vymedzenie daňovníka dane za ubytovanie je obsiahnuté v § 38 ods. 1 zákona o miestnych daniach.

Platiteľom dane za ubytovanie⁴⁰⁸ je prevádzkovateľ zariadenia, ktorý odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osobe poskytuje. Zákon o miestnych daniach súčasne stanovuje, že ak nemožno určiť prevádzkovateľa zariadenia, platiteľom dane je vlastník nehnuteľnosti alebo jej časti, v ktorej sa odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osobe poskytuje. Ak je nehnuteľnosť alebo jej časť, v ktorej sa poskytuje odplatné prechodné ubytovanie, vo vlastníctve viacerých osôb, platiteľom dane je každý z nich a za daň ručia spoločne a nerozdielne.

Zástupca platiteľa dane za ubytovanie⁴⁰⁹ je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá sprostredkuje odplatné prechodné ubytovanie medzi platiteľom dane a daňovníkom prostredníctvom prevádzkovania digitálnej platformy s ponukou zariadení na území obce poskytujúcich odplatné prechodné ubytovanie.

Základom dane za ubytovanie⁴¹⁰ je počet prenocovaní, najviac však 60 prenocovaní daňovníka u jedného platiteľa dane v jednom kalendárnom roku.

Sadzbou dane za ubytovanie⁴¹¹ určí obec v eurách na osobu a prenocovanie. Sadzbu dane ustanovuje obec všeobecne záväzným nariadením, pričom môže ustanoviť rôznu sadzbu dane pre časti obce alebo pre jej jednotlivé katastrálne územia.

Obec môže ustanoviť všeobecne záväzným nariadením paušálnu sadzbu dane. Paušálnou sadzbou dane sa rozumie sadzba dane na jedno lôžko z ubytovacej kapacity zariadenia na kalendárny rok. Paušálna daň sa vypočíta ako súčin paušálnej sadzby dane a najväčšej ubytovacej kapacity zariadenia za posledný rok, pričom na zmeny ubytovacej kapacity počas kalendárneho roka sa neprihliada. Paušálna daň sa uplatní len v prípade, ak s ňou platiteľ dane súhlasí. V prípade, ak sa uplatňuje paušálna daň, platiteľ dane nie je povinný na účely dane za ubytovanie viesť podrobnú evidenciu fyzických osôb, ktorým bolo odplatné prechodné ubytovanie poskytované.

⁴⁰⁸ Vymedzenie platiteľa dane za ubytovanie je obsiahnuté v § 38 ods. 2 zákona o miestnych daniach.

⁴⁰⁹ Vymedzenie zástupcu platiteľa dane za ubytovanie je obsiahnuté v § 38 ods. 3 zákona o miestnych daniach.

⁴¹⁰ Právna úprava základu dane za ubytovanie je obsiahnutá v § 39 zákona o miestnych daniach.

⁴¹¹ Právna úprava sadzby dane za ubytovanie je obsiahnutá v § 40, § 41d a čiastočne aj v § 43 zákona o miestnych daniach.

6.3. Oslobodenie od dane za ubytovanie a zníženie dane za ubytovanie

Zákon o miestnych daniach nestanovuje zákonné oslobodenia od dane a ani zákonné zníženie dane za ubytovanie. **Obec je oprávnená ustanoviť oslobodenia od dane alebo zníženia dane vo všeobecne záväznom nariadení.** Oslobodenia od dane, resp. zníženia dane by mali byť všeobecného charakteru. Správca dane by napríklad mohol znížiť daň fyzickým osobám starším ako 65 rokov.

6.4. Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri dani za ubytovanie vzniká dňom poskytnutia odplatného prechodného ubytovania fyzickej osobe. Deň poskytnutia ubytovania nemusí byť totožný s dňom uzatvorenia zmluvy o ubytovaní. Aby došlo ku vzniku daňovej povinnosti, malo by dôjsť k reálnemu ubytovaniu fyzickej osoby v ubytovacom zariadení minimálne na jednu noc.

Daňová povinnosť pri dani za ubytovanie zaniká dňom ukončenia poskytovania odplatného prechodného ubytovania fyzickej osobe.⁴¹²

6.5. Oznamovacia povinnosť, vyrubenie dane a splatnosť dane

Oznamovacia povinnosť pri dani za ubytovanie zaťažuje platiteľa dane, prípadne zástupcu platiteľa dane. Daňovník je povinný len uhradiť daň platiteľovi dane, resp. zástupcovi platiteľa dane.

Platiteľ dane je povinný správcovi dane oznámiť:

- **ubytovaciu kapacitu zariadenia;** Ubytovaciu kapacitu zariadenia je platiteľ dane povinný správcovi dane oznámiť najneskôr v deň začatia poskytovania odplatného prechodného ubytovania.

⁴¹² Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 41 zákona o miestnych daniach.

- **ukončenie poskytovania odplatného prechodného ubytovania;** Ukončenie poskytovania odplatného prechodného ubytovania je platiteľ dane povinný správcovi dane oznámiť najneskôr do 30 dní odo dňa ukončenia poskytovania odplatného prechodného ubytovania.
- **zmeny skutočností rozhodujúcich pre určenie dane;** Platiteľ dane je povinný správcovi dane oznámiť všetky zmeny skutočností rozhodujúcich pre určenie dane do 30 dní odo dňa, keď tieto skutočnosti nastali.
- **skutočnosť, že namiesto neho bude daň z časti alebo úplne vyberať zástupca platiteľa dane;** V takomto prípade zástupca platiteľa dane na seba preberá plnenie daňovej povinnosti za platiteľa dane.
- **základ dane;** Platiteľ dane oznamuje správcovi dane základ dane v lehote a spôsobom ustanoveným všeobecne záväzným nariadením. Ak časť povinnosti alebo celú daňovú povinnosť plní za platiteľa dane zástupca platiteľa dane, základ dane sa znižuje o základ dane, ktorý za platiteľa dane prebral jeho zástupca.

Zástupca platiteľa dane v prípade, ak za platiteľa dane z časti alebo úplne vyberá daň, je povinný správcovi dane oznámiť základ dane v lehote a spôsobom ustanoveným všeobecne záväzným nariadením.

Náležitosti oznamovacej povinnosti ustanoví obec všeobecne záväzným nariadením. V prípade, ak platiteľ dane nesplní oznamovaciu povinnosť, správca dane ho písomne vyzve na jej splnenie v primeranej lehote, ktorá nemôže byť kratšia ako osem dní. Ak platiteľ dane nesplní oznamovaciu povinnosť ani na základe výzvy, správca dane zistí základ dane a určí daň podľa pomôcok. Základom dane pri určovaní dane podľa pomôcok je súčin ubytovacej kapacity zariadenia (počet lôžok) v čase určenia dane podľa pomôcok a počtu dní v kalendárnom roku, za ktoré si platiteľ dane nesplnil oznamovaciu povinnosť. Na určovanie dane podľa pomôcok nemá vplyv vznik a zánik daňovej povinnosti. Správca dane je povinný oznámiť platiteľovi dane určenie dane podľa pomôcok, pričom dňom začatia určenia dane podľa pomôcok je deň uvedený v oznámení.

Daň od daňovníka vyberá platiteľ dane, prípadne zástupca platiteľa dane v mene platiteľa dane. **Zaplatením dane je daň vyrubená. Vybratú daň platiteľ dane,** prípadne zástupca platiteľa dane **odvádza správcovi dane.**

So zástupcom platiteľa dane môže správca dane uzavrieť dohodu o náležitostiach rozsahu a spôsobu vedenia evidencie na účely platenia dane, spôsobe vyberania dane, náležitostiach potvrdenia o zaplatení dane, lehotách a spôsobe odvodu dane správcovi dane. Zástupca platiteľa dane vybratú daň od daňovníka odvádza na účet správcu dane. Platba na účet správcu dane sa považuje za odvedenú daň. Postup podľa daňového poriadku vzťahujúci sa na neoznačenú platbu sa nepoužije, ak zástupca platiteľa dane preukáže, že k odvedeniu dane došlo v dôsledku chyby v písaní, počítaní alebo inej zrejmej nesprávnosti.

V prípade, ak platiteľ dane súhlasí s uplatnením paušálnej dane, **správca dane vyrubí paušálnu daň rozhodnutím.** Obec môže v rozhodnutí určiť platenie paušálnej dane v splátkach. Splátky sú splatné v lehotách určených obcou v rozhodnutí, pričom platiteľ dane môže vyrubenú daň zaplatiť aj naraz najneskôr v lehote splatnosti prvej splátky.

6.6. Povinnosť viesť evidenciu ubytovaných osôb

Platiteľ dane je povinný na účely dane za ubytovanie viesť podrobnú evidenciu fyzických osôb, ktorým bolo odplatné prechodné ubytovanie poskytované. Evidenciu fyzických osôb vedie v listinnej podobe alebo elektronickej podobe formou evidenčnej knihy, ktorá obsahuje:

- meno a priezvisko fyzickej osoby;
- adresu trvalého pobytu;
- dátum narodenia;
- číslo a druh preukazu totožnosti, ktorým môže byť občiansky preukaz, cestovný pas alebo iný doklad preukazujúci totožnosť daňovníka;
- dĺžku pobytu (počet prenocovaní);
- ďalšie záznamy potrebné pre správne určenie dane.

Evidenčnú knihu je povinný viesť prehľadne a zápisy usporadúvať postupne z časového hľadiska podľa vzniku daňovej povinnosti.

Platiteľ dane je povinný viesť evidenciu fyzických osôb, ktorým bolo odplatné prechodné ubytovanie poskytované, aj v prípade, ak daň za neho z časti alebo úplne vyberá zástupca platiteľa dane, ktorý na seba preberá plnenie daňovej povinnosti za platiteľa dane.

Obec môže so zástupcom platiteľa dane uzavrieť dohodu o náležitostiach rozsahu a spôsobu vedenia evidencie na účely platenia dane.

6.7. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje daň za ubytovanie?
2. Daň za ubytovanie je štátna daň alebo miestna daň?
3. Kto je správcom dane za ubytovanie?
4. Ako zákon o miestnych daniach vymedzuje predmet dane za ubytovanie?
5. Ktoré znaky musia byť naplnené, aby ubytovanie fyzickej osoby bolo predmetom dane za ubytovanie?
6. Kto je daňovníkom dane za ubytovanie?
7. Kto je platiteľom dane za ubytovanie?
8. Kto je zástupca platiteľa dane za ubytovanie?
9. Ako zákon o miestnych daniach vymedzuje základ dane za ubytovanie?
10. Akým spôsobom obec ustanovuje sadzbu dane za ubytovanie?
11. Čo sa rozumie paušálnu sadzbu dane za ubytovanie?
12. Kedy vzniká a kedy zaniká daňová povinnosť pri dani za ubytovanie?
13. Aké skutočnosti a v akých lehotách je povinný platiteľ dane oznamovať správcovi dane?
14. Kedy je daň za ubytovanie vyrubená?
15. Kto vyberá od daňovníka daň za ubytovanie?

6.8. Test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane za ubytovanie

- a) je odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osoby v ubytovacom zariadení, ktorého kategorizáciu určuje osobitný predpis
- b) je odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osoby podľa § 754 až 759 Občianskeho zákonníka v ubytovacom zariadení, ktorým je hotel, motel, hotel, hostel, penzión, apartmánový dom, kúpeľný dom, liečebný dom, ubytovacie zariadenie prírodných liečebných kúpeľov a kúpeľných liečební, ubytovňa, chata, stavba na individuálnu rekreáciu, zrub, bungalov, kemping, minikemp, táborisko, rodinný dom, byt v bytovom dome, v rodinnom dome alebo v stavbe slúžiacej na viaceré účely a iné zariadenie poskytujúce odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osobe.
- c) je odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osoby alebo právnickej osoby podľa § 754 až 759 Občianskeho zákonníka v ubytovacom zariadení, ktorým je hotel, motel, hotel, hostel, penzión, apartmánový dom, kúpeľný dom, liečebný dom, ubytovacie zariadenie prírodných liečebných kúpeľov a kúpeľných liečební, turistická ubytovňa, chata, stavba na individuálnu rekreáciu, zrub, bungalov, kemping, minikemp, táborisko, rodinný dom, byt v bytovom dome, v rodinnom dome alebo v stavbe slúžiacej na viaceré účely.

2. Daňovníkom dane za ubytovanie

- a) je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá sa v zariadení odplatne prechodne ubytuje.
- b) je fyzická osoba, ktorá sa v zariadení odplatne prechodne ubytuje
- c) nie je odídenc podľa zákona č. 480/2002 Z. z. o azyle a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

3. Platiteľom dane za ubytovanie je

- a) prevádzkovateľ zariadenia, ktorý odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osobe poskytuje
- b) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá sprostredkuje odplatné prechodné ubytovanie prostredníctvom prevádzkovania digitálnej platformy
- c) je vlastník nehnuteľnosti alebo jej časti, v ktorej sa odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osobe poskytuje, ak nemožno určiť prevádzkovateľa zariadenia

4. Základom dane za ubytovanie je

- a) počet dní ubytovania
- b) počet prenocovaní
- c) počet nehnuteľností, v ktorých sa odplatné prechodné ubytovanie fyzickým osobám poskytuje

5. Sadzbu dane za ubytovanie

- a) určí obec percentom
- b) určí obec na osobu a kalendárny rok
- c) určí obec v eurách na osobu a prenocovanie

6. Daňová povinnosť pri dani za ubytovanie vzniká

- a) uzavretím zmluvy o ubytovaní upravenej v § 754 až 759 zákona č. 40/1964 Z. z. Občianskeho zákonníka v znení neskorších predpisov
- b) vzniká dňom poskytnutia odplatného prechodného ubytovania fyzickej osobe
- c) vzniká dňom poskytnutia odplatného prechodného ubytovania právnickej osobe

7. Zdaňovacie obdobie pri dani za ubytovanie

- a) je kalendárny rok
- b) je kalendárny štvrťrok
- c) je kalendárny mesiac

8. Priznanie k dani za ubytovanie daňovník

- a) nepodáva, má len oznamovaciu povinnosť
- b) nepodáva a nemá ani oznamovaciu povinnosť
- c) je povinný podať najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti

9. Platiteľ dane je povinný správcovi dane oznámiť

- a) ubytovaciu kapacitu zariadenia
- b) skutočnosť, že namiesto neho bude daň z časti alebo úplne vyberať zástupca platiteľa dane
- c) základ dane

10. Správcom dane za ubytovanie

- a) je obec
- b) je vyšší územný celok
- c) je daňový úrad

6.9. Príklady

1. Fyzická osoba sa v ubytovacom zariadení ubytovala v dňoch 20. až 28. septembra. Podľa zmluvy uzatvorenej s prevádzkovateľom ubytovacieho zariadenia sa mala v ubytovacom zariadení ubytovať v dňoch 12. septembra až 28. septembra. Sadzba dane za ubytovanie v obci, v ktorej sa nachádza ubytovacie zariadenie je na jednu osobu 1 euro za prenocovanie. Akú daň za ubytovanie má platiť fyzická osoba a komu?
2. Právnická osoba začala prevádzkovať ubytovacie zariadenie s 25 lôžkami 1. septembra 2022, pričom túto skutočnosť a ani základ dane správcovi dane neoznámila ani na jeho výzvu, ktorú zaslal v januári 2023. Môže správca dane prevádzkovateľovi ubytovacieho zariadenia vyrubiť daň za ubytovanie? Ak áno, akým spôsobom a aký bude základ dane?

6.10. Odpovede

6.10.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.
2. Daň za ubytovanie je miestna daň.
3. Správcom dane za ubytovanie je obec, na ktorej území sa ubytovacie zariadenie nachádza.
4. Predmetom dane za ubytovanie je odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osoby podľa § 754 až 759 Občianskeho zákonníka v ubytovacom zariadení, ktorým je hotel, motel, hotel, hostel, penzión, apartmánový dom, kúpeľný dom, liečebný dom, ubytovacie zariadenie prírodných liečebných kúpeľov a kúpeľných liečební, ubytovňa, chata, stavba na individuálnu rekreáciu, zrub, bungalov, kemping, minikemp, táborisko, rodinný dom, byt

v bytovom dome, v rodinnom dome alebo v stavbe slúžiacej na viaceré účely a iné zariadenie poskytujúce odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osobe.

5. Na to, aby ubytovanie fyzickej osoby bolo predmetom dane za ubytovanie:
 - musí ísť o odplatné ubytovanie;
 - musí to byť prechodné ubytovanie;
 - musí ísť o ubytovanie poskytnuté na základe zmluvy o ubytovaní upravenej v § 754 až 759 zákona č. 40/1964 Z. z. Občianskeho zákonníka v znení neskorších predpisov;
 - musí ísť o ubytovanie v ubytovacom zariadení, ktorým je hotel, motel, hotel, hostel, penzión, apartmánový dom, kúpeľný dom, liečebný dom, ubytovacie zariadenie prírodných liečebných kúpeľov a kúpeľných liečební, ubytovňa, chata, stavba na individuálnu rekreáciu, zrub, bungalov, kemping, minikemp, táborisko, rodinný dom, byt v bytovom dome, v rodinnom dome alebo v stavbe slúžiacej na viaceré účely a iné zariadenie poskytujúce odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osobe.
6. Daňovníkom dane za ubytovanie je fyzická osoba, ktorá sa v zariadení odplatne prechodne ubytuje s výnimkou odídencia podľa zákona č. 480/2002 Z. z. o azyle a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Odídencom je cudzinec, ktorému Ministerstvo vnútra Slovenskej republiky na základe rozhodnutia vlády Slovenskej republiky poskytlo dočasné útočisko
7. Platiteľom dane za ubytovanie je prevádzkovateľ zariadenia, ktorý odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osobe poskytuje. V prípade, ak nemožno určiť prevádzkovateľa zariadenia, platiteľom dane je vlastník nehnuteľnosti alebo jej časti, v ktorej sa odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osobe poskytuje. Ak je nehnuteľnosť alebo jej časť, v ktorej sa poskytuje odplatné prechodné ubytovanie, vo vlastníctve viacerých osôb, platiteľom dane je každý z nich a za daň ručia spoločne a nerozdielne.
8. Zástupca platiteľa dane za ubytovanie je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá sprostredkuje odplatné prechodné ubytovanie medzi platiteľom dane a daňovníkom prostredníctvom prevádzkovania digitálnej platformy s ponukou zariadení na území obce poskytujúcich odplatné prechodné ubytovanie.
9. Základom dane za ubytovanie je počet prenocovaní, najviac však 60 prenocovaní daňovníka u jedného platiteľa dane v jednom kalendárnom roku.

10. Ustanovuje ju všeobecne záväzným nariadením v eurách na osobu a prenocovanie, pričom môže ustanoviť rôznu sadzbu dane pre časti obce alebo pre jej jednotlivé katastrálne územia.
11. Paušálnou sadzbou dane sa rozumie sadzba dane na jedno lôžko z ubytovacej kapacity zariadenia na kalendárny rok. Paušálna daň sa vypočíta ako súčin paušálnej sadzby dane a najväčšej ubytovacej kapacity zariadenia za posledný rok, pričom na zmeny ubytovacej kapacity počas kalendárneho roka sa neprihliada. Paušálna daň sa uplatní len v prípade, ak s ňou platiteľ dane súhlasí. V prípade, ak sa uplatňuje paušálna daň, platiteľ dane nie je povinný na účely dane za ubytovanie viesť podrobnú evidenciu fyzických osôb, ktorým bolo odplatné prechodné ubytovanie poskytované. Paušálnu sadzbu dane za ubytovanie môže obec ustanoviť vo všeobecne záväznom nariadení.
12. Daňová povinnosť vzniká dňom poskytnutia odplatného prechodného ubytovania fyzickej osobe a zaniká dňom ukončenia poskytovania odplatného prechodného ubytovania fyzickej osobe.
13. Platiteľ dane je povinný správcovi dane oznámiť:
 - ubytovaciu kapacitu zariadenia najneskôr v deň začatia poskytovania odplatného prechodného ubytovania;
 - ukončenie poskytovania odplatného prechodného ubytovania najneskôr do 30 dní odo dňa ukončenia poskytovania odplatného prechodného ubytovania;
 - zmeny skutočností rozhodujúcich pre určenie dane do 30 dní odo dňa, keď tieto skutočnosti nastali;
 - skutočnosť, že namiesto neho bude daň z časti alebo úplne vyberať zástupca platiteľa dane;
 - základ dane v lehote a spôsobom ustanoveným všeobecne záväzným nariadením.
14. Daň za ubytovanie je vyrubená zaplatením dane. V prípade, ak platiteľ dane súhlasí s uplatnením paušálnej dane, správca dane vyrubí paušálnu daň rozhodnutím.
15. Daň od daňovníka vyberá platiteľ dane, prípadne zástupca platiteľa dane v mene platiteľa dane. Vybratú daň platiteľ dane, prípadne zástupca platiteľa dane odvádza správcovi dane.

6.10.2. Odpovede na test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane za ubytovanie

- a) je odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osoby v ubytovacom zariadení, ktorého kategorizáciu určuje osobitný predpis
- b) je odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osoby podľa § 754 až 759 Občianskeho zákonníka v ubytovacom zariadení, ktorým je hotel, motel, hotel, hostel, penzión, apartmánový dom, kúpeľný dom, liečebný dom, ubytovacie zariadenie prírodných liečebných kúpeľov a kúpeľných liečební, ubytovňa, chata, stavba na individuálnu rekreáciu, zrub, bungalov, kemping, minikemp, táborisko, rodinný dom, byt v bytovom dome, v rodinnom dome alebo v stavbe slúžiacej na viaceré účely a iné zariadenie poskytujúce odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osobe.
- c) je odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osoby alebo právnickej osoby podľa § 754 až 759 Občianskeho zákonníka v ubytovacom zariadení, ktorým je hotel, motel, hotel, hostel, penzión, apartmánový dom, kúpeľný dom, liečebný dom, ubytovacie zariadenie prírodných liečebných kúpeľov a kúpeľných liečební, turistická ubytovňa, chata, stavba na individuálnu rekreáciu, zrub, bungalov, kemping, minikemp, táborisko, rodinný dom, byt v bytovom dome, v rodinnom dome alebo v stavbe slúžiacej na viaceré účely.

2. Daňovníkom dane za ubytovanie

- a) je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá sa v zariadení odplatne prechodne ubytuje.
- b) je fyzická osoba, ktorá sa v zariadení odplatne prechodne ubytuje
- c) nie je odídenec podľa zákona č. 480/2002 Z. z. o azyle a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

3. Platiteľom dane za ubytovanie je

- a) prevádzkovateľ zariadenia, ktorý odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osobe poskytuje

- b) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá sprostredkuje odplatné prechodné ubytovanie prostredníctvom prevádzkovania digitálnej platformy
- c) je vlastníkom nehnuteľnosti alebo jej časti, v ktorej sa odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osobe poskytuje, ak nemožno určiť prevádzkovateľa zariadenia

4. Základom dane za ubytovanie je

- a) počet dní ubytovania
- b) počet prenocovaní
- c) počet nehnuteľností, v ktorých sa odplatné prechodné ubytovanie fyzickým osobám poskytuje

5. Sadzbu dane za ubytovanie

- a) určí obec percentom
- b) určí obec na osobu a kalendárny rok
- c) určí obec v eurách na osobu a prenocovanie

6. Daňová povinnosť pri dani za ubytovanie vzniká

- a) uzavretím zmluvy o ubytovaní upravenej v § 754 až 759 zákona č. 40/1964 Z. z. Občianskeho zákonníka v znení neskorších predpisov
- b) vzniká dňom poskytnutia odplatného prechodného ubytovania fyzickej osobe
- c) vzniká dňom poskytnutia odplatného prechodného ubytovania právnickej osobe

7. Zdaňovacie obdobie pri dani za ubytovanie

- a) je kalendárny rok
- b) je kalendárny štvrťrok
- c) je kalendárny mesiac

8. Priznanie k dani za ubytovanie daňovník

- a) nepodáva, má len oznamovaciu povinnosť
- b) nepodáva a nemá ani oznamovaciu povinnosť
- c) je povinný podať najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti

9. Platiteľ dane je povinný správcovi dane oznámiť

- a) ubytovaciu kapacitu zariadenia

- b) skutočnosť, že namiesto neho bude daň z časti alebo úplne vyberať zástupca platiteľa dane
- c) základ dane

10. Správcom dane za ubytovanie

- a) je obec
- b) je vyšší územný celok
- c) je daňový úrad

6.10.3. Odpovede na príklady

Fyzická osoba sa v ubytovacom zariadení ubytovala v dňoch 20. až 28. septembra. Podľa zmluvy uzatvorenej s prevádzkovateľom ubytovacieho zariadenia sa mala v ubytovacom zariadení ubytovať v dňoch 12. septembra až 28. septembra. Sadzba dane za ubytovanie v obci, v ktorej sa nachádza ubytovacie zariadenie je na jednu osobu 1 euro za prenocovanie. Akú daň za ubytovanie má platiť fyzická osoba a komu?

- Predmetom dane podľa § 37 zákona o miestnych daniach je odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osoby podľa § 754 až 759 Občianskeho zákonníka v ubytovacom zariadení. Základom dane podľa § 39 zákona o miestnych daniach je počet prenocovaní, najviac však 60 prenocovaní daňovníka u jedného platiteľa dane v jednom kalendárnom roku. Nakoľko fyzická osoba sa ubytovala až 20. septembra, t. j. k poskytovaniu odplatného prechodného ubytovania fyzickej osobe reálne došlo až od 20. septembra, počet prenocovaní treba rátať od 20. septembra do 28. septembra. Základom dane je 8 prenocovaní a keďže sadzba dane je 1 euro na prenocovanie, fyzická osoba má zaplatiť daň za ubytovanie 8 eur. Fyzická osoba ako daňovník je povinná platiť daň platiteľovi dane, resp. platiteľ dane, ktorý je prevádzkovateľom ubytovacieho zariadenia, je povinný daň za ubytovanie od fyzickej osoby vybrať.

Právnická osoba začala prevádzkovať ubytovacie zariadenie s 25 lôžkami 1. septembra 2022, pričom túto skutočnosť a ani základ dane správcovi dane neoznámila ani na jeho výzvu, ktorú zaslal v januári 2023. Môže správca dane prevádzkovateľovi ubytovacieho zariadenia vyrubiť daň za ubytovanie? Ak áno, akým spôsobom a aký bude základ dane?

- Nakoľko právnická osoba si nesplnila oznamovaciu povinnosť⁴¹³ ani na základe výzvy správcu dane, správca dane zistí základ dane a určí daň podľa pomôcok. Podľa § 41b ods. 3 a 4 zákona o miestnych daniach obec oznámi platiteľovi dane určenie dane podľa pomôcok, pričom dňom začatia určenia dane podľa pomôcok je deň uvedený v oznámení. Na postup obce pri určení dane podľa pomôcok sa vzťahuje osobitný predpis, ktorým je daňový poriadok. Určovanie dane podľa pomôcok sa končí protokolom o určení dane podľa pomôcok, pričom podľa § 68 daňového poriadku nasledujúci deň po dni doručenia protokolu, ktorého súčasťou je výzva sa začína vyrubovacie konanie. Vyrubovacie konanie sa končí dňom doručenia rozhodnutia, ktorým sa vyrubí daň. Podľa § 41b ods. 2 zákona o miestnych daniach základom dane pri určovaní dane podľa pomôcok je súčin ubytovacej kapacity zariadenia (počet lôžok) v čase určenia dane podľa pomôcok a počtu dní v kalendárnom roku, za ktoré si platiteľ dane nesplnil oznamovaciu povinnosť. Na určovanie dane podľa pomôcok nemá vplyv vznik a zánik daňovej povinnosti. Nakoľko právnická osoba začala prevádzkovať ubytovacie zariadenie 1. septembra 2022, počet dní v kalendárnom roku 2022, za ktoré si platiteľ dane nesplnil oznamovaciu povinnosť, je 122. Počet lôžok je 25. Z uvedeného vyplýva, že základ dane je 3050.

6.11. Použitá literatúra

Kubincová, S. - Jamrichová, T. Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, 744 s.

⁴¹³ Podľa § 104l zákona o miestnych daniach platí, že platiteľ dane za ubytovanie je povinný v zdaňovacom období roku 2022 pri plnení si oznamovacej povinnosti podľa § 41a ods. 1 oznámiť ubytovaciu kapacitu zariadenia do 31. decembra 2022.

7. DAŇ ZA PREDAJNÉ AUTOMATY

Z hľadiska histórie zdanenia, resp. spoplatnenia predajných automatov možno spomenúť zákon č. 72/1992 Zb. ktorým sa mení a dopĺňa zákon Slovenskej národnej rady č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch, ktorým bola do zákona č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch vložená úprava poplatku za predajné automaty. Od roku 1992 obec mohla vyberať poplatok za predajné automaty, ktorý sa platil za umiestnenie prístrojov a automatov, ktoré po vložení príslušného množstva mincí v tuzemskej, prípadne zahraničnej mene alebo platobnej karty, vydali zákazníkovi vybraný tovar. Tento poplatok sa neplatil za predajné automaty vydávajúce výlučne lístky hromadnej dopravy, predajné automaty vydávajúce potraviny s výnimkou alkoholu a predajné automaty vydávajúce tabakové výrobky a ochranné prostriedky proti šíreniu nákazlivých pohlavných chorôb. Poplatková povinnosť vznikala umiestnením predajného automatu na verejnom priestranstve, na budovách a iných objektoch viditeľných a prístupných z verejného priestranstva v obci. Uvedená úprava platila až do 31. decembra 2004, kedy bol zákon č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch zrušený v súčasnosti platným zákonom č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, ktorý obsahuje úpravu dane za predajné automaty.

Daň za predajné automaty je **miestnou daňou, ktorú môže ukladať obec**. Správu dane za predajné automaty vykonáva, t. j. **správcom dane za predajné automaty je obec, na ktorej území sa predajné automaty prevádzkujú**.⁴¹⁴ Výnos dane za predajné automaty vrátane výnosu z pokuty a úroku z omeškania vzťahujúcich sa k tejto dani **je príjmom rozpočtu obce, ktorá je správcom dane**.

7.1. Právne zakotvenie a ukladanie dane za predajné automaty

Právna úprava dane za predajné automaty je obsiahnutá v **zákone 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 o miestnych daniach“). Na správu dane za predajné automaty, ak zákon o miestnych daniach neustanovuje inak, sa vzťahuje **zákon č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých**

⁴¹⁴ § 50 zákona o miestnych daniach

zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“). **Daň za predajné automaty ukladá obec všeobecne záväzným nariadením.** Ak by obec daň za predajné automaty všeobecne záväzným nariadením neuložila, táto daň by sa v danej obci neplatila. Daň za predajné automaty je tzv. fakultatívnou daňou, t. j. obec ju môže, ale nemusí ukladať.

7.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za predajné automaty

Predmet dane za predajné automaty⁴¹⁵ zákon o miestnych daniach vymedzuje pozitívnym a negatívnym spôsobom.

Predmetom dane za predajné automaty sú prístroje a automaty, ktoré vydávajú tovar za odplatu (ďalej len „predajné automaty“) a sú umiestnené v priestoroch prístupných verejnosti. Z uvedeného vyplýva, že aby prístroj, resp. automat mohol byť predmetom dane za predajné automaty musí kumulatívne spĺňať tieto podmienky:

- musí ísť o prístroj, resp. automat, ktorý vydáva tovar; Tovarom môže byť v zásade čokoľvek, čo môže byť predmetom kúpy a predaja a čo môže daný prístroj vydať.
- prístroj, resp. automat musí vydávať tovar za odplatu; Ak by išlo o bezodplatné vydávanie tovaru, tak by automat nebol predmetom dane za predajné automaty.
- prístroj, resp. automat musí byť umiestnený v priestoroch prístupných verejnosti.⁴¹⁶

Predmetom dane za predajné automaty nie sú automaty, ktoré vydávajú cestovné lístky verejnej dopravy.

Subjekt dane za predajné automaty môže byť oprávnený a povinný. Oprávneným subjektom dane za predajné automaty je spravidla obec, na ktorej území sa predajné automaty prevádzkujú. Povinným subjektom dane za predajné automaty je spravidla daňovník.

Daňovníkom dane za predajné automaty⁴¹⁷ **je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá predajné automaty prevádzkuje.**

⁴¹⁵ Právna úprava predmetu dane za predajné automaty je obsiahnutá v § 44 zákona o miestnych daniach.

⁴¹⁶ K uvedenému bližšie *Kubincová, S. - Jamrichová, T.* Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, s. 319 - 323

⁴¹⁷ Právna úprava daňovníka dane za predajné automaty je obsiahnutá v § 45 zákona o miestnych daniach.

Základom dane za predajné automaty⁴¹⁸ je počet predajných automatov.

Sadzbu dane za predajné automaty⁴¹⁹ určí obec v eurách za jeden predajný automat a kalendárny rok. Sadzbu dane ustanovuje obec všeobecne záväzným nariadením, pričom môže určiť rôzne sadzby dane podľa určených kritérií, napríklad môže stanoviť odlišnú sadzbu dane pre automaty vydávajúce potraviny a automaty vydávajúce rozličný tovar (napríklad hračky). Sadzbu dane za predajné automaty obec stanovuje na kalendárny rok a môže ju zmeniť len k 1. januáru zdaňovacieho obdobia.

V prípade, ak obec daň za predajné automaty ukladá, je povinná vo všeobecne záväznom nariadení okrem sadzby dane ustanoviť aj rozsah a spôsob vedenia preukaznej evidencie na účely dane a spôsob identifikácie predajných automatov.

7.3. Oslobodenie od dane za predajné automaty a zníženie dane za predajné automaty

Zákon o miestnych daniach nestanovuje zákonné oslobodenia od dane a ani zákonné zníženie dane za predajné automaty. **Obec je oprávnená ustanoviť prípadné oslobodenia od dane alebo zníženia dane vo všeobecne záväznom nariadení.** Prípadné oslobodenia od dane, resp. zníženia dane by mali byť všeobecného charakteru. Správca dane by napríklad mohol oslobodiť od dane všetky predajné automaty, ktoré vydávajú zdravotnícky materiál (napr. ochranné rúška) alebo by mohol znížiť daň pre všetky predajné automaty nachádzajúce sa v zdravotníckych zariadeniach.

7.4. Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri dani za predajné automaty vzniká⁴²⁰ prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa predajný automat začal prevádzkovať. Uvedené však platí len za predpokladu, že je predajný automat umiestnený v priestoroch prístupných verejnosti. Ak by priestory, v ktorých sa automat začal prevádzkovať, začali byť prístupné

⁴¹⁸ Právna úprava základu dane za predajné automaty je obsiahnutá v § 46 zákona o miestnych daniach.

⁴¹⁹ Právna úprava sadzby dane za predajné automaty je obsiahnutá v § 47 a čiastočne aj v § 51 zákona o miestnych daniach.

⁴²⁰ Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 48 zákona o miestnych daniach.

verejnosti neskôr, daňová povinnosť by vznikla až neskôr (dovtedy by predajný automat nebol predmetom dane za predajné automaty).

Ak dôjde v rámci jedného kalendárneho mesiaca k zmene správcu dane k tomu istému predmetu dane, vzniká daňová povinnosť u nového správcu dane prvým dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom došlo k zmene správcu dane.

Daňová povinnosť pri dani za predajné automaty zaniká⁴²¹ posledným dňom mesiaca, v ktorom sa ukončilo jeho prevádzkovanie.

7.5. Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie, vyrubenie dane a splatnosť dane

Zdaňovacím obdobím dane za predajné automaty je kalendárny rok. Zákon o miestnych daniach stanovuje daňovníkovi povinnosť podať priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a čiastkové priznanie. Priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a čiastkové priznanie sa považujú za daňové priznanie.⁴²²

Daňovník je povinný podať priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje príslušnému správcovi dane do 31. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť k týmto daniam alebo niektorej z nich podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Ak vznikne daňová povinnosť k dani za predajné automaty v priebehu zdaňovacieho obdobia, daňovník je povinný podať priznanie k dani za predajné automaty najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti.

V prípade, ak daňovník podal priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a daňová povinnosť k dani za predajné automaty vznikne alebo zanikne v priebehu zdaňovacieho obdobia, **je povinný podať čiastkové priznanie príslušnému správcovi dane najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku alebo zániku daňovej povinnosti.**

⁴²¹ Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 48 zákona o miestnych daniach.

⁴²² § 99d ods. 5 zákona o miestnych daniach

Daňové priznanie sa podáva na tlačive platnom pre príslušné zdaňovacie obdobie. Vzor tlačiva priznania k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje určí Ministerstvo financií Slovenskej republiky a uverejní ho na svojom webovom sídle s vyznačením dátumu uverejnenia. V tomto tlačive daňovník označí druh priznania, ktorým je priznanie, čiastkové priznanie, opravné priznanie a dodatočné priznanie. Daňovník je povinný v príslušnom priznaní uviesť všetky skutočnosti rozhodujúce na vyrubenie dane. V čiastkovom priznaní je daňovník povinný uviesť len zmeny oproti dovtedy podanému priznaniu k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje vrátane čiastkového priznania k týmto daniam alebo niektorej z nich.

Daň za predajné automaty vyrubuje správca dane každoročne podľa stavu k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia na celé zdaňovacie obdobie jedným rozhodnutím spolu s daňou z nehnuteľností, daňou za psa a daňou za nevýherné hracie prístroje.

Vyrubená daň za predajné automaty je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia. Správca dane môže určiť platenie dane za predajné automaty v splátkach. Splátky dane sú splatné v lehotách určených správcom dane v rozhodnutí, ktorým sa vyrubuje daň. Daňovník môže vyrubenú daň, ktorá bola rozhodnutím správcu dane určená v splátkach, zaplatiť aj naraz najneskôr v lehote splatnosti prvej splátky.⁴²³

7.6. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje daň za predajné automaty?
2. Daň za predajné automaty je štátna daň alebo miestna daň?
3. Kto a akým spôsobom ukladá daň za predajné automaty?
4. Kto je správcom dane za predajné automaty?
5. Ktoré podmienky musia byť kumulatívne naplnené, aby mohol byť prístroj, resp. automat predmetom dane za predajné automaty?

⁴²³ § 99g zákona o miestnych daniach

6. Ktoré predajné automaty nie sú predmetom dane za predajné automaty?
7. Kto je daňovníkom dane za predajné automaty?
8. Ako zákon o miestnych daniach vymedzuje základ dane za predajné automaty?
9. Aká je sadzba dane za predajné automaty, resp. kto ju stanovuje a akým spôsobom?
10. Môže obec určiť na svojom území rôzne sadzby dane za predajné automaty?
11. Ku ktorému dátumu môže obec zmeniť sadzbu dane za predajné automaty?
12. Kedy vzniká a kedy zaniká daňová povinnosť pri dani za predajné automaty?
13. Aké je zdaňovacie obdobie pri dani za predajné automaty?
14. V akej lehote je povinný daňovník podať priznanie k dani za predajné automaty ?
15. Kedy je daň za predajné automaty splatná?

7.7. Test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane za predajné automaty

- a) sú prístroje, resp. automaty, ktoré sa spúšťajú alebo prevádzkujú za odplatu, pričom nevydávajú peňažnú výhru a sú prevádzkované v priestoroch prístupných verejnosti
- b) sú prístroje a automaty, ktoré vydávajú tovar za odplatu a sú umiestnené v priestoroch prístupných verejnosti
- c) nie sú automaty, ktoré vydávajú cestovné lístky verejnej dopravy

2. Daňovníkom dane za predajné automaty je

- a) vlastník predajného automatu
- b) fyzická osoba, ktorá predajný automat prevádzkuje
- c) právnická osoba, ktorá predajný automat prevádzkuje

3. Základom dane za predajné automaty je

- a) počet druhov tovarov, ktoré predajný automat vydáva
- b) počet predajných automatov
- c) počet dní, počas ktorých sa predajný automat prevádzkuje na území danej obce

4. Sadzbu dane za predajné automaty

- a) určí obec percentom
- b) určí obec na kalendárny rok
- c) ustanoví obec všeobecne záväzným nariadením

5. Obec je povinná vo všeobecne záväznom nariadení ustanoviť

- a) sadzbu dane
- b) spôsob vedenia preukaznej evidencie na účely dane a spôsob identifikácie predajných automatov
- c) oslobodenia od dane a zníženia dane

6. Daňová povinnosť pri dani za predajné automaty vzniká

- a) prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa predajný automat začal prevádzkovať
- b) 1. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa predajný automat začal prevádzkovať
- c) prvým dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom došlo k zmene správcu dane, ak dôjde k zmene správcu dane k tomu istému predmetu dane v rámci jedného kalendárneho mesiaca

7. Zdaňovacie obdobie pri dani za predajné automaty

- a) je kalendárny rok
- b) je kalendárny štvrtrok
- c) je kalendárny mesiac

8. Priznanie k dani za predajné automaty

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31. marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

- c) je daňovník povinný podať najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti v prípade, ak vznikne daňová povinnosť k dani za predajné automaty v priebehu zdaňovacieho obdobia

9. Daň za predajné automaty je splatná

- a) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň za predajné automaty vyrubená
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) do 15 dní po skončení zdaňovacieho obdobia

10. Správcom dane za predajné automaty

- a) je vyšší územný celok
- b) je daňový úrad
- c) je obec

7.8. Príklady

1. Právnická osoba začala dňa 15. mája v obci prevádzkovať predajný automat. Kedy vzniká daňová povinnosť a v akej lehote je povinná podať právnická osoba priznanie?
2. Daňovník začal v obci prevádzkovať predajný automat 1. januára, avšak až do 3. marca bol priestor, v ktorom sa predajný automat nachádza, pre verejnosť uzatvorený. Kedy vzniká daňová povinnosť ?
3. Dňa 15. októbra došlo k zmene správcu dane k tomu istému predajnému automatu (došlo k jeho prevozu z obce A do obce B) s tým, že predajný automat zostal v prevádzke. Ku ktorému dňu zaniká daňová povinnosť voči správcovi dane - obci A a ku ktorému dňu vzniká daňová povinnosť voči správcovi dane - obci B?

7.9. Odpovede

7.9.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.
2. Daň za predajné automaty je miestna daň.
3. Daň za predajné automaty ukladá obec všeobecne záväzným nariadením.
4. Správcom dane za predajné automaty je obec, na ktorej území sa predajné automaty prevádzkujú.
5. Na to, aby mohol byť prístroj, resp. automat predmetom dane za predajné automaty musí byť kumulatívne naplnené:
 - musí ísť o prístroj, resp. automat, ktorý vydáva tovar;
 - prístroj, resp. automat musí vydávať tovar za odplatu;
 - prístroj, resp. automat musí byť umiestnený v priestoroch prístupných verejnosti.
6. Predmetom dane za predajné automaty nie sú automaty, ktoré vydávajú cestovné lístky verejnej dopravy.
7. Daňovníkom dane za predajné automaty je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá predajné automaty prevádzkuje.
8. Základom dane za predajné automaty je počet predajných automatov.
9. Ustanovuje ju obec všeobecne záväzným nariadením, a to v eurách za jeden predajný automat a kalendárny rok.
10. Áno, môže určiť rôzne sadzby dane podľa určených kritérií.
11. Sazdbu dane za predajné automaty môže obec zmeniť len k 1. januáru zdaňovacieho obdobia.
12. Daňová povinnosť vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa predajný automat začal prevádzkovať a zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom sa ukončilo jeho prevádzkovanie. Ak dôjde v rámci jedného kalendárneho mesiaca k zmene správcu dane k tomu istému predmetu dane, vzniká daňová povinnosť u nového správcu dane prvým dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom došlo k zmene správcu dane.

13. Zdaňovacím obdobím dane za predajné automaty je kalendárny rok.
14. Daňovník je povinný podať priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje príslušnému správcovi dane do 31. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť k týmto daniam alebo niektorej z nich podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Ak vznikne daňová povinnosť k dani za predajné automaty v priebehu zdaňovacieho obdobia, daňovník je povinný podať priznanie k dani za predajné automaty najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti. V prípade, ak daňovník podal priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a daňová povinnosť k dani za predajné automaty vznikne alebo zanikne v priebehu zdaňovacieho obdobia, je povinný podať čiastkové priznanie príslušnému správcovi dane najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku alebo zániku daňovej povinnosti.
15. Do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň za predajné automaty vyrubená.

7.9.2. Odpovede na test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane za predajné automaty

- a) sú prístroje, resp. automaty, ktoré sa spúšťajú alebo prevádzkujú za odplatu, pričom nevydávajú peňažnú výhru a sú prevádzkované v priestoroch prístupných verejnosti
- b) sú prístroje a automaty, ktoré vydávajú tovar za odplatu a sú umiestnené v priestoroch prístupných verejnosti
- c) nie sú automaty, ktoré vydávajú cestovné lístky verejnej dopravy

2. Daňovníkom dane za predajné automaty je

- a) vlastník predajného automatu
- b) fyzická osoba, ktorá predajný automat prevádzkuje
- c) právnická osoba, ktorá predajný automat prevádzkuje

3. Základom dane za predajné automaty je

- a) počet druhov tovarov, ktoré predajný automat vydáva
- b) počet predajných automatov
- c) počet dní, počas ktorých sa predajný automat prevádzkuje na území danej obce

4. Sadzbu dane za predajné automaty

- a) určí obec percentom
- b) určí obec na kalendárny rok
- c) ustanoví obec všeobecne záväzným nariadením

5. Obec je povinná vo všeobecne záväznom nariadení ustanoviť

- a) sadzbu dane
- b) spôsob vedenia preukaznej evidencie na účely dane a spôsob identifikácie predajných automatov
- c) oslobodenia od dane a zníženia dane

6. Daňová povinnosť pri dani za predajné automaty vzniká

- a) prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa predajný automat začal prevádzkovať
- b) 1. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa predajný automat začal prevádzkovať
- c) prvým dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom došlo k zmene správcu dane, ak dôjde k zmene správcu dane k tomu istému predmetu dane v rámci jedného kalendárneho mesiaca

7. Zdaňovacie obdobie pri dani za predajné automaty

- a) je kalendárny rok
- b) je kalendárny štvrťrok
- c) je kalendárny mesiac

8. Priznanie k dani za predajné automaty

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31. marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

- c) je daňovník povinný podať najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti v prípade, ak vznikne daňová povinnosť k dani za predajné automaty v priebehu zdaňovacieho obdobia

9. Daň za predajné automaty je splatná

- a) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň za predajné automaty vyrubená
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) do 15 dní po skončení zdaňovacieho obdobia

10. Správcom dane za predajné automaty

- a) je vyšší územný celok
- b) je daňový úrad
- c) je obec

7.9.3. Odpovede na príklady

Právnická osoba začala dňa 15. mája v obci prevádzkovať predajný automat. Kedy vzniká daňová povinnosť a v akej lehote je povinná podať právnická osoba priznanie?

- Podľa § 44 zákona o miestnych daniach daňová povinnosť vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa predajný automat začal prevádzkovať. Podľa § 99a ods. 2 zákona o miestnych daniach platí, že ak vznikne daňová povinnosť k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje v priebehu zdaňovacieho obdobia, daňovník je povinný podať priznanie k tej dani, ku ktorej vznikla daňová povinnosť, najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku tejto daňovej povinnosti. Podľa § 99b ods. 2 zákona o miestnych daniach platí, že ak daňovník podal priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje podľa § 99a a daňová povinnosť k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje alebo niektorej z nich vznikne alebo zanikne v priebehu zdaňovacieho obdobia, je povinný podať čiastkové priznanie k tej dani, ku ktorej vznikne alebo zanikne daňová povinnosť, príslušnému správcovi dane najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku alebo zániku daňovej povinnosti. Z uvedeného vyplýva, že daňová povinnosť

vznikla 1. mája a právnická osoba je teda povinná podať priznanie, resp. čiastkové priznanie (ak už v danej obci podala priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje) v lehote do 31. mája.

Daňovník začal v obci prevádzkovať predajný automat 1. januára, avšak až do 3. marca bol priestor, v ktorom sa predajný automat nachádza, pre verejnosť uzatvorený. Kedy vzniká daňová povinnosť ?

- Podľa § 44 zákona o miestnych daniach predmetom dane za predajné automaty sú prístroje a automaty, ktoré vydávajú tovar za odplatu a sú umiestnené v priestoroch prístupných verejnosti. Nakoľko predajný automat do 3. marca nebol prístupný verejnosti, stal sa predmetom dane za predajné automaty až 3. marca. Podľa § 44 zákona o miestnych daniach daňová povinnosť vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa predajný automat začal prevádzkovať. Avšak musí ísť o prevádzkovanie predajného automatu v priestoroch prístupných verejnosti. Vzhľadom na uvedené by v tomto prípade vznikla daňová povinnosť až 1. marca.

Dňa 15. októbra došlo k zmene správcu dane k tomu istému predajnému automatu (došlo k jeho prevozu z obce A do obce B) s tým, že predajný automat zostal v prevádzke. Ku ktorému dňu zaniká daňová povinnosť voči správcovi dane - obci A a ku ktorému dňu vzniká daňová povinnosť voči správcovi dane - obci B?

- Podľa § 48 zákona o miestnych daniach daňová povinnosť vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa predajný automat začal prevádzkovať, a zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom sa ukončilo jeho prevádzkovanie. Ak dôjde v rámci jedného kalendárneho mesiaca k zmene správcu dane k tomu istému predmetu dane, vzniká daňová povinnosť u nového správcu dane prvým dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom došlo k zmene správcu dane. Z uvedeného vyplýva, že daňová povinnosť voči správcovi dane - obci A zaniká 31. októbra a daňová povinnosť voči správcovi dane - obci B vzniká 1. novembra.

7.10. Použitá literatúra

Kubincová, S. - Jamrichová, T. Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, 744 s.

8. DAŇ ZA NEVÝHERNÉ HRACIE PRÍSTROJE

Právnej úprave dane za nevýherné hracie prístroje predchádzala úprava poplatku na zábavné hracie prístroje, ktorá bola s účinnosťou od 1. mája 1992 obsiahnutá v zákone č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch. Poplatok za zábavné hracie prístroje sa platil za umiestnenie mechanických a elektronických prístrojov a automatov na zábavné hry, do ktorých sa na začatie a pokračovanie hry vkladali mince v tuzemskej, prípadne v zahraničnej mene, pričom prístroj nevýdával peňažnú výhru. Poplatková povinnosť vznikala dňom umiestnenia zábavného hracieho prístroja v priestoroch prístupných verejnosti v obci. Uvedená úprava platila až do 31. decembra 2004, kedy bol zákon č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch zrušený, a to v súčasnosti platným zákonom č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, ktorý už obsahuje úpravu dane za nevýherné hracie prístroje.

Daň za nevýherné hracie prístroje je **miestnou daňou, ktorú môže ukladať obec**. Správu dane za nevýherné hracie prístroje vykonáva, t. j. **správcom dane za nevýherné hracie prístroje je obec, na ktorej území sa nevýherné hracie prístroje prevádzkujú**.⁴²⁴ Výnos dane za nevýherné hracie prístroje vrátane výnosu z pokuty a úroku z omeškania vzťahujúcich sa k tejto dani je **príjmom rozpočtu obce, ktorá je správcom dane**.

8.1. Právne zakotvenie a ukladanie dane za nevýherné hracie prístroje

Právna úprava dane za nevýherné hracie prístroje je obsiahnutá v **zákone 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 o miestnych daniach“). Na správu dane za nevýherné hracie prístroje, ak zákon o miestnych daniach neustanovuje inak, sa vzťahuje **zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov** (ďalej len „daňový poriadok“). **Daň za nevýherné hracie prístroje ukladá obec všeobecne záväzným nariadením**. Ak by obec daň za nevýherné hracie prístroje všeobecne záväzným nariadením neuložila, táto daň by sa v danej

⁴²⁴ § 58 zákona o miestnych daniach

obci neplatila. Daň za nevýherné hracie prístroje je tzv. fakultatívnou daňou, t. j. obec ju môže, ale nemusí ukladať.

8.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za nevýherné hracie prístroje

Predmetom dane za nevýherné hracie prístroje⁴²⁵ sú hracie prístroje, ktoré sa spúšťajú alebo prevádzkujú za odplatu, pričom tieto hracie prístroje nevydávajú peňažnú výhru a sú prevádzkované v priestoroch prístupných verejnosti (ďalej len „nevýherné hracie prístroje“). Z uvedeného vyplýva, že aby hrací prístroj bol predmetom dane za nevýherné hracie prístroje musia byť kumulatívne naplnené tieto podmienky:

- musí ísť o hrací prístroj, ktorý sa spúšťa alebo prevádzkuje za odplatu;
- musí ísť o hrací prístroj, ktorý nevydáva peňažnú výhru;
- musí ísť o hrací prístroj, ktorý je prevádzkovaný v priestoroch prístupných verejnosti.⁴²⁶

Nevýherné hracie prístroje sú:

- a) elektronické prístroje na počítačové hry,
- b) mechanické prístroje, elektronické prístroje, automaty a iné zariadenia na zábavné hry.

Subjekt dane za nevýherné hracie prístroje môže byť oprávnený a povinný. Oprávneným subjektom dane za nevýherné hracie prístroje je spravidla obec, na ktorej území sa nevýherné hracie prístroje prevádzkujú. Povinným subjektom dane za nevýherné hracie prístroje je spravidla daňovník.

Daňovníkom dane za nevýherné hracie prístroje⁴²⁷ je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá nevýherné hracie prístroje prevádzkuje.

⁴²⁵ Právna úprava predmetu dane za nevýherné hracie prístroje je obsiahnutá v § 52 zákona o miestnych daniach.

⁴²⁶ K uvedenému bližšie : Kubincová, S. - Jamrichová, T. Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, s. 339 - 342

⁴²⁷ Právna úprava daňovníka dane za nevýherné hracie prístroje je obsiahnutá v § 53 zákona o miestnych daniach.

Základom dane za nevýherné hracie prístroje⁴²⁸ je počet nevýherných hracích prístrojov.

Sadzbou dane za nevýherné hracie prístroje⁴²⁹ určí obec v eurách za jeden nevýherný hrací prístroj a kalendárny rok. Sadzbu dane ustanovuje obec všeobecne záväzným nariadením, pričom môže určiť rôzne sadzby dane podľa určených kritérií. Sadzbu dane za nevýherné hracie prístroje obec stanovuje na kalendárny rok a môže ju zmeniť len k 1. januáru zdaňovacieho obdobia.

V prípade, ak obec daň za nevýherné hracie prístroje ukladá, je povinná vo všeobecne záväznom nariadení okrem sadzby dane ustanoviť aj rozsah a spôsob vedenia preukaznej evidencie na účely dane, spôsob identifikácie nevýherných hracích prístrojov.

8.3. Oslobodenie od dane za nevýherné hracie prístroje a zníženie dane za nevýherné hracie prístroje

Zákon o miestnych daniach nestanovuje zákonné oslobodenia od dane a ani zákonné zníženie dane za nevýherné hracie prístroje. **Obec je oprávnená ustanoviť prípadné oslobodenia od dane alebo zníženia dane vo všeobecne záväznom nariadení.** Prípadné oslobodenia od dane, resp. zníženia dane by mali byť všeobecného charakteru.

8.4. Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri dani za nevýherné hracie prístroje vzniká⁴³⁰ prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa nevýherný hrací prístroj začal prevádzkovať. Uvedené však platí len za predpokladu, že je nevýherný hrací prístroj umiestnený v priestoroch prístupných verejnosti. Ak by priestory, v ktorých sa nevýherný hrací prístroj začal

⁴²⁸ Právna úprava základu dane za nevýherné hracie prístroje je obsiahnutá v § 54 zákona o miestnych daniach.

⁴²⁹ Právna úprava sadzby dane za nevýherné hracie prístroje je obsiahnutá v § 55 a čiastočne aj v § 59 zákona o miestnych daniach.

⁴³⁰ Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 56 zákona o miestnych daniach.

prevádzkovať, začali byť prístupné verejnosti neskôr, daňová povinnosť by vznikla až neskôr (dovtedy by nevýherný hrací prístroj nebol predmetom dane za nevýherné hracie prístroje).

Ak dôjde v rámci jedného kalendárneho mesiaca k zmene správcu dane k tomu istému predmetu dane, vzniká daňová povinnosť u nového správcu dane prvým dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom došlo k zmene správcu dane.

Daňová povinnosť pri dani za nevýherné hracie prístroje zaniká⁴³¹ posledným dňom mesiaca, v ktorom sa ukončilo jeho prevádzkovanie.

8.5. Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie, vyrubenie dane a splatnosť dane

Zdaňovacím obdobím dane za nevýherné hracie prístroje je kalendárny rok. Zákon o miestnych daniach stanovuje daňovníkovi povinnosť podať priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a čiastkové priznanie. Priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a čiastkové priznanie sa považujú za daňové priznanie.⁴³²

Daňovník je povinný podať priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k **dani za nevýherné hracie prístroje** príslušnému správcovi dane **do 31. januára toho zdaňovacieho obdobia, v** ktorom mu vznikla daňová povinnosť **k týmto daniam alebo niektorej z nich podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia.** **Ak vznikne daňová povinnosť k dani za nevýherné hracie prístroje v priebehu zdaňovacieho obdobia, daňovník je povinný podať priznanie k dani za nevýherné hracie prístroje najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti.**

V prípade, ak daňovník podal priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a daňová povinnosť k dani za nevýherné hracie prístroje vznikne alebo zanikne v priebehu zdaňovacieho obdobia, **je povinný**

⁴³¹ Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 56 zákona o miestnych daniach.

⁴³² § 99d ods. 5 zákona o miestnych daniach

podat' čiastkové priznanie príslušnému správcovi dane najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku alebo zániku daňovej povinnosti.

Daňové priznanie sa podáva na tlačive platnom pre príslušné zdaňovacie obdobie. Vzor tlačiva priznania k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje určí Ministerstvo financií Slovenskej republiky a uverejní ho na svojom webovom sídle s vyznačením dátumu uverejnenia. V tomto tlačive daňovník označí druh priznania, ktorým je priznanie, čiastkové priznanie, opravné priznanie a dodatočné priznanie. Daňovník je povinný v príslušnom priznaní uviesť všetky skutočnosti rozhodujúce na vyrubenie dane. V čiastkovom priznaní je daňovník povinný uviesť len zmeny oproti dovtedy podanému priznaniu k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje vrátane čiastkového priznania k týmto daniam alebo niektorej z nich.

Daň za nevýherné hracie prístroje vyrubuje správca dane každoročne podľa stavu k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia na celé zdaňovacie obdobie jedným rozhodnutím spolu s daňou z nehnuteľností, daňou za predajné automaty a daňou za psa.

Vyrubená daň za nevýherné hracie prístroje je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia. Správca dane môže určiť platenie dane za nevýherné hracie prístroje v splátkach. Splátky dane sú splatné v lehotách určených správcom dane v rozhodnutí, ktorým sa vyrubuje daň. Daňovník môže vyrubenú daň, ktorá bola rozhodnutím správcu dane určená v splátkach, zaplatiť aj naraz najneskôr v lehote splatnosti prvej splátky.⁴³³

8.6. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje daň za nevýherné hracie prístroje?
2. Daň za nevýherné hracie prístroje sa ukladá zákonom alebo na základe zákona?
3. Kto a akým spôsobom ukladá daň za nevýherné hracie prístroje ?

⁴³³ § 99g zákona o miestnych daniach

4. Kto je správcom dane za nevýherné hracie prístroje?
5. Ktoré podmienky musia byť kumulatívne naplnené, aby bol hrací prístroj predmetom dane za nevýherné hracie prístroje?
6. Kto je daňovníkom dane za nevýherné hracie prístroje?
7. Ako zákon o miestnych daniach vymedzuje základ dane za nevýherné hracie prístroje?
8. Kto stanovuje sadzbu dane za nevýherné hracie prístroje a akým spôsobom?
9. Môže obec určiť na svojom území rôzne sadzby dane za nevýherné hracie prístroje?
10. Ku ktorému dátumu môže obec zmeniť sadzbu dane za nevýherné hracie prístroje?
11. Kedy vzniká a kedy zaniká daňová povinnosť pri dani za nevýherné hracie prístroje?
12. Aké je zdaňovacie obdobie pri dani za nevýherné hracie prístroje?
13. Stanovuje zákon o miestnych daniach pri dani za nevýherné hracie prístroje oznamovaciu povinnosť?
14. V akej lehote je povinný daňovník podať priznanie k dani za nevýherné hracie prístroje ?
15. Kedy je daň za nevýherné hracie prístroje splatná?

8.7. Test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane za nevýherné hracie prístroje

- a) sú prístroje, resp. automaty, ktoré sa spúšťajú alebo prevádzkujú za odplatu, pričom nevydávajú peňažnú výhru a sú prevádzkované v priestoroch prístupných verejnosti
- b) sú prístroje a automaty, ktoré vydávajú tovar za odplatu a sú umiestnené v priestoroch prístupných verejnosti
- c) nie sú elektronické prístroje na počítačové hry

2. Daňovníkom dane za nevýherné hracie prístroje je

- a) vlastník nevýherného hracieho prístroja
- b) fyzická osoba, ktorá nevýherné hracie prístroje používa
- c) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá nevýherný hrací prístroj prevádzkuje

3. Základom dane za nevýherné hracie prístroje je

- a) počet druhov tovarov, ktoré nevýherný hrací prístroj vydáva
- b) počet nevýherných hracích prístrojov
- c) počet dní, počas ktorých sa nevýherný hrací prístroj prevádzkuje na území danej obce

4. Sadzbu dane za nevýherné hracie prístroje

- a) stanovuje zákon o miestnych daniach
- b) určí obec percentom
- c) určí obec na kalendárny rok

5. Obec je povinná vo všeobecne záväznom nariadení ustanoviť

- a) sadzbu dane
- b) spôsob vedenia preukaznej evidencie na účely dane a spôsob identifikácie nevýherných hracích prístrojov
- c) oslobodenia od dane a zníženia dane

6. Daňová povinnosť pri dani za nevýherné hracie prístroje zaniká

- a) prvým dňom mesiaca, v ktorom sa ukončilo prevádzkovanie nevýherného hracieho prístroja
- b) posledným dňom mesiaca, v ktorom sa ukončilo prevádzkovanie nevýherného hracieho prístroja
- c) 31. decembra toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa ukončilo prevádzkovanie nevýherného hracieho prístroja

7. Zdaňovacie obdobie pri dani za nevýherné hracie prístroje

- a) je kalendárny rok
- b) je kalendárny štvrťrok
- c) je kalendárny mesiac

8. Priznanie k dani za nevýherné hracie prístroje

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- c) je daňovník povinný podať najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti v prípade, ak vznikne daňová povinnosť k dani za nevýherné hracie prístroje v priebehu zdaňovacieho obdobia

9. Daň za nevýherné hracie prístroje je splatná

- a) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň nevýherné hracie prístroje vyrubená
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) do 15 dní po skončení zdaňovacieho obdobia

10. Správcom dane za nevýherné hracie prístroje

- a) je vyšší územný celok
- b) je daňový úrad
- c) je colný úrad

8.8. Príklady

1. Daňovník prevádzkuje v obci už niekoľko nevýherných hracích prístrojov. Dňa 5. októbra začne prevádzkovať ďalší nevýherný hrací prístroj. Akú povinnosť má daňovník voči správcovi dane podľa zákona o miestnych daniach? A v akej lehote je povinný túto povinnosť splniť?
2. Obec vo všeobecne záväznom nariadení stanovila k 1. januáru 2022 sadzbu dane za jeden nevýherný hrací prístroj na 1 rok vo výške 100 eur. Daňovník v danej obci prevádzkuje tri nevýherné hracie prístroje, pričom podával priznanie v roku 2018. Od tej doby nedošlo ohľadom ich prevádzkovania k žiadnej zmene. V akej výške má daňovník v roku 2022 zaplatiť daň za nevýherné hracie prístroje a v akej lehote je povinný túto daň uhradiť.
3. Daňovník prevádzkoval na území obce tri nevýherné hracie prístroje od roku 2015. V apríli 2022 mu správca dane rozhodnutím vyrubil daň za nevýherné hracie prístroje na zdaňovacie obdobie roku 2022. Daňovník túto daň v celosti uhradil v máji 2022. V októbri roku 2022 sa rozhodol ukončiť prevádzkovanie nevýherných hracích prístrojov. Akú povinnosť má

daňovník po ukončení prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov voči správcovi dane a v akej lehote je povinný si túto povinnosť splniť? Vráti mu správca dane zaplatenú daň, resp. jej časť?

8.9. Z rozhodnutí súdov

Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 25.05.2021 sp. zn. 1Sžfk/13/2020

: Pokiaľ ide o otázku odplatnosti prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov v roku 2014, sťažovateľ podľa názoru kasačného súdu v konaní pred správnym súdom ničím hodnoverným nedoložil, že by vyberal od zákazníkov odplatu za používanie priestorov herne, nie za hru na nevýherných hracích prístrojoch. Preto sa správny súd podľa mienky kasačného súdu venoval tejto časti sťažovateľovej argumentácie viac ako bolo nevyhnutné. Možno však súhlasiť s názorom správneho súdu, že aj keby sťažovateľ „spoplatňoval“ napríklad len vstup do priestorov herne, bola by cena tohto vstupu bezpochyby i odplatou za možnosť použitia nevýherných hracích prístrojov, len v inej forme ako priama hodinová sadzba za biliard, snooker či bowling, ktorá je pri tomto type podnikania obvyklá. Na podstate odplatnosti prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov by sa teda nič nezmenilo. Kasačný súd podotýka, že príjem z tejto činnosti podlieha dani z príjmov bez ohľadu na to, v akej forme si prevádzkovateľ cenu za používanie prístrojov účtuje. Pokiaľ teda odplatnosť používania nevýherných hracích prístrojov je podľa § 52 ods. 1 zákona č. 582/2004 Z.z. podmienkou pre zdanenie ich prevádzkovania miestnou daňou z nevýherných hracích prístrojov, potom možno spoľahlivo skonštatovať, že táto podmienka bola splnená.

Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 13.05.2010 sp. zn. 3Sžf/129/2009

: Logickým výkladom je možné v tomto prípade podľa názoru senátu odvolacieho súdu dospieť k záveru, že daňová povinnosť na zaplatenie dane za nevýherné hracie prístroje daňovníkovi, ktorý ku dňu 01.01.2005 už prevádzkoval nevýherné hracie prístroje vznikla ku dňu 01.01.2005, keďže ide o takú činnosť, ktorá sa stala k tomuto dňu predmetom miestnej dane. Zákon č. 582/2004 Z.z. ani všeobecne záväzné nariadenie neobsahujú výnimky, pod ktoré by bolo možné argumentáciu žalobcu zaradiť a uznať tak, že by sa uvedená miestna daň nevzťahovala na prevádzkovateľov nevýherných hracích prístrojov, ktorí uvedenú činnosť už prevádzkovali pred 01.01.2005.

Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 08.04.2010 sp. zn. 3 Sžf 100/2009

: V tomto prípade však bolo zistené, že tvrdenie daňového subjektu nie je pravdivé, keďže vykonaným šetrením bolo zistené, že do predmetnej prevádzky majú prístup aj iné osoby ako členovia občianskeho združenia I.. Do priestoru herne vstupujú osoby, ktoré sa nepreukazujú žiadnym preukazom občianskeho združenia, ani ich nikto so zamestnancov nekontroluje. Tak, ako vyplýva zo šetrenia správcu dane hlavným účelom použitia počítačov v predmetných priestoroch po 14.00 hod. boli práve počítačové hry. Uvedené žalobca nespochybnil, rovnako ani skutočnosť, že klubová karta, ktorú záujemca o použitie počítačov dostal od pracovníkov v prevádzkarni slúžila na zaznamenanie odohratých minút, prípadne minútie vopred zaplateného poplatku za počítačové hry. V danom prípade podľa názoru odvolacieho súdu nie je rozhodujúca skutočnosť, akým spôsobom je možné definovať pojem verejnosť, a z ktorého slovníka slovenského jazyka bude súd v danej veci vychádzať. Nesporné je, že uvedená prevádzka na ulici P. bola prístupná verejnosti, teda každej osobe, ktorá do predmetnej prevádzkarne vstúpila bez toho, aby bolo zisťované či je uvedená osoba členom občianskeho združenia alebo nie. Uvedená skutočnosť je rozhodujúca pri posúdení vzniku daňovej povinnosti, keďže v predmetnej prevádzkarni boli využívané počítače v množstve 19 kusov, na ktorých bolo možné prijať poskytnutie služby – hrať počítačové hry. Počítač spĺňa označenie – elektronického prístroja na počítačové hry (§ 52 ods. 2 písm. a/ zákona č. 582/2004 Z.z.). Odvolací súd zo stanov Občianskeho združenia I., registrovaných na Ministerstve vnútra Slovenskej republiky dňa 24.09.2004, ktoré predložil do spisu súdu žalobca, z článku III. bod 1, 2 a 3 zistil, že členom združenia môže byť každá fyzická a právnická osoba. O prijatí za člena združenia rozhoduje výkonný výbor na základe písomnej prihlášky. Členstvo vzniká dňom prijatia člena. Poukazujúc na znenie stanov Občianskeho združenia I., najmä citovaného článku III. možno podľa senátu odvolacieho súdu vyvodiť jednoznačný záver, že klubová karta, ktorú obdržal po príchode do G. S. každý návštevník o využitie počítačov, nezakladá členstvo v občianskom združení I.. Rovnako na vznik členstva nepostačuje len vypísanie formuláru – vstupnej prihlášky do občianskeho združenia I.. Naopak členom združenia sa stane záujemca až prijatím, o ktorom rozhoduje výkonný výbor na základe písomnej prihlášky združenia. Výbor – členovia výboru sa v priestoroch G. S. nezdržiavali. Na podklade uvedených skutočností má senát odvolacieho súdu za preukázané, že do priestorov G. S. mali prístup aj iné osoby než členovia Občianskeho združenia I., a možno ich označiť ako verejnosť. Potom uvedené priestory boli verejne prístupné, čo zároveň naplnilo zákonnú podmienku na vyrubenie dane v tomto prípade. Splnenie druhej zákonnej podmienky vyplýva okrem iného aj zo samotnej klubovej karty G. S., kde je uvedené, že ide o počítačovú herňu. Z karty je zrejmé, že má slúžiť

návštevníkom klubu na vyznačovanie minút na hry – minuté minúty, zostatok minút. Z uvedených skutočností vyplýva, že k vyrubeniu miestnej dane za nevýherné hracie prístroje prišlo v zmysle zákona.

Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 26.06.2002 sp. zn. 5 SŽ 44/2002⁴³⁴: *Podľa § 10b ods. 1 zákona č. 544/1990 Zb. poplatok sa platí za umiestnenie mechanických a elektronických prístrojov a automatov na zábavné hry (ďalej len „zábavné hracie prístroje“), do ktorých sa na začatie a pokračovanie hry vkladajú mince alebo bankovky v tuzemskej, prípadne zahraničnej mene, pričom prístroj nevydáva peňažnú výhru. Z uvedeného teda vyplýva, že poplatkovej povinnosti podľa § 10b zákona č. 544/1990 Zb. podliehajú tie zábavné hracie prístroje, ktoré: a) nevydávajú žiadnu peňažnú výhru, b) hru začínajú a v hre pokračujú po vložení mince, resp. bankovky, c) slúžia na určitú hru (v zmysle súťaže, príp. stávky). Predmetné detské hojdacie zariadenie nevydáva žiadnu peňažnú výhru a spúšťa sa do činnosti vložím mince. Podľa názoru súdu však neslúži na hru, t. j. uvidieť činnosť fyzickej osoby dosiahnuť určitý zamýšľaný výsledok, ako napr. splniť časový limit, dosiahnuť maximálny počet bodov alebo zásahov a podobne. Hojdacie detské zariadenie je určené pre obmedzený okruh detí (vek alebo hmotnosť dieťaťa). Slúži výlučne na zábavu detí, pričom sa od dieťaťa nežiada, ba ani neočakáva žiadna aktivita smerujúca k nejakému výsledku. Dieťa nie je v pozícii hráča, ktorý vedome svojimi schopnosťami, resp. svojou zručnosťou môže ovplyvniť chod zariadenia, alebo získať určitú nepeňažnú výhru (napr. počet bodov alebo zásahov). Detské hojdacie zariadenie patrí do skupiny zariadení, ktoré sú určené pre zábavu, ako napr. rôzne druhy kolotočov, hojdačiek a iných zariadení detských ihrísk. Podľa názoru súdu v prípade detského hojacieho zariadenia chýba prvok hry, ktorý je dôležitým kvalifikačným kritériom pre zaradenie tohto zábavného (nie však hracieho) prístroja ako prístroja alebo automatu podliehajúceho poplatkovej povinnosti podľa § 10b zákona č. 544/1990 Zb..*

⁴³⁴ Napriek tomu, že ide o rozhodnutie súdu podľa starej právnej úpravy zákona č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch, máme za to, že je možné z neho vychádzať aj v súčasnosti.

8.10. Odpovede

8.10.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.
2. Daň za nevýherné hracie prístroje je miestna daň, ktorá sa ukladá na základe zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.
3. Daň za nevýherné hracie prístroje ukladá obec všeobecne záväzným nariadením.
4. Správcom dane za nevýherné hracie prístroje je obec, na ktorej území sa nevýherné hracie prístroje prevádzkujú.
5. Na to, aby bol hrací prístroj predmetom dane za nevýherné hracie prístroje musia byť kumulatívne naplnené:
 - musí ísť o hrací prístroj, ktorý sa spúšťa alebo prevádzkuje za odplatu;
 - musí ísť o hrací prístroj, ktorý nevydáva peňažnú výhru;
 - musí ísť o hrací prístroj, ktorý je prevádzkovaný v priestoroch prístupných verejnosti.
6. Daňovníkom dane za nevýherné hracie prístroje je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá nevýherné hracie prístroje prevádzkuje.
7. Základom dane za nevýherné hracie prístroje je počet nevýherných hracích prístrojov.
8. Ustanovuje ju obec všeobecne záväzným nariadením, a to v eurách za jeden nevýherný hrací prístroj a kalendárny rok.
9. Áno, môže určiť rôzne sadzby dane podľa určených kritérií.
10. Sazdbu dane za nevýherné hracie prístroje môže obec zmeniť len k 1. januáru zdaňovacieho obdobia.
11. Daňová povinnosť vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa nevýherný hrací prístroj začal prevádzkovať, a zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom sa ukončilo jeho prevádzkovanie. Ak dôjde v rámci jedného kalendárneho mesiaca k zmene správcu dane k tomu istému predmetu dane, vzniká daňová povinnosť u nového správcu dane prvým dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom došlo k zmene správcu dane.

12. Zdaňovacím obdobím dane za nevýherné hracie prístroje je kalendárny rok.
13. Nie. Daňovník je pri dani za nevýherné hracie prístroje povinný podať príslušné daňové priznanie.
14. Daňovník je povinný podať priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje príslušnému správcovi dane do 31. januára toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť k týmto daniam alebo niektorej z nich podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia. Ak vznikne daňová povinnosť k dani za nevýherné hracie prístroje v priebehu zdaňovacieho obdobia, daňovník je povinný podať priznanie k dani za nevýherné hracie prístroje najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti. V prípade, ak daňovník podal priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje a daňová povinnosť k nevýherné hracie prístroje vznikne alebo zanikne v priebehu zdaňovacieho obdobia, je povinný podať čiastkové priznanie príslušnému správcovi dane najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku alebo zániku daňovej povinnosti.
15. Do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň za nevýherné hracie prístroje vyrubená.

8.10.2. Odpovede na test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane za nevýherné hracie prístroje

- a) sú prístroje, resp. automaty, ktoré sa spúšťajú alebo prevádzkujú za odplatu, pričom nevydávajú peňažnú výhru a sú prevádzkované v priestoroch prístupných verejnosti
- b) sú prístroje a automaty, ktoré vydávajú tovar za odplatu a sú umiestnené v priestoroch prístupných verejnosti
- c) nie sú elektronické prístroje na počítačové hry

2. Daňovníkom dane za nevýherné hracie prístroje je

- a) vlastník nevýherného hracieho prístroja
- b) fyzická osoba, ktorá nevýherné hracie prístroje používa

- c) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá nevýherný hrací prístroj prevádzkuje

3. Základom dane za nevýherné hracie prístroje je

- a) počet druhov tovarov, ktoré nevýherný hrací prístroj vydáva
- b) počet nevýherných hracích prístrojov
- c) počet dní, počas ktorých sa nevýherný hrací prístroj prevádzkuje na území danej obce

4. Sadzbu dane za nevýherné hracie prístroje

- a) stanovuje zákon o miestnych daniach
- b) určí obec percentom
- c) určí obec na kalendárny rok

5. Obec je povinná vo všeobecne záväznom nariadení ustanoviť

- a) sadzbu dane
- b) spôsob vedenia preukaznej evidencie na účely dane a spôsob identifikácie nevýherných hracích prístrojov
- c) oslobodenia od dane a zníženia dane

6. Daňová povinnosť pri dani za nevýherné hracie prístroje zaniká

- a) prvým dňom mesiaca, v ktorom sa ukončilo prevádzkovanie nevýherného hracieho prístroja
- b) posledným dňom mesiaca, v ktorom sa ukončilo prevádzkovanie nevýherného hracieho prístroja
- c) 31. decembra toho zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa ukončilo prevádzkovanie nevýherného hracieho prístroja

7. Zdaňovacie obdobie pri dani za nevýherné hracie prístroje

- a) je kalendárny rok
- b) je kalendárny štvrt'rok
- c) je kalendárny mesiac

8. Priznanie k dani za nevýherné hracie prístroje

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

- c) je daňovník povinný podať najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti v prípade, ak vznikne daňová povinnosť k dani za nevýherné hracie prístroje v priebehu zdaňovacieho obdobia

9. Daň za nevýherné hracie prístroje je splatná

- a) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň nevýherné hracie prístroje vyrubená
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) do 15 dní po skončení zdaňovacieho obdobia

10. Správcom dane za nevýherné hracie prístroje

- a) je vyšší územný celok
- b) je daňový úrad
- c) je colný úrad

8.10.3. Odpovede na príklady

Daňovník prevádzkuje v obci už niekoľko nevýherných hracích prístrojov. Dňa 5. októbra začne prevádzkovať ďalší nevýherný hrací prístroj. Akú povinnosť má daňovník voči správcovi dane podľa zákona o miestnych daniach? A v akej lehote je povinný túto povinnosť splniť?

- Podľa § 44 zákona o miestnych daniach daňová povinnosť vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom sa nevýherný hrací prístroj začal prevádzkovať. Podľa § 99b ods. 2 zákona o miestnych daniach platí, že ak daňovník podal priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje podľa § 99a a daňová povinnosť k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje alebo niektorej z nich vznikne alebo zanikne v priebehu zdaňovacieho obdobia, je povinný podať čiastkové priznanie k tej dani, ku ktorej vznikne alebo zanikne daňová povinnosť, príslušnému správcovi dane najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku alebo zániku daňovej povinnosti. Z uvedeného vyplýva, že daňová povinnosť v danom prípade vznikla 1. októbra a keďže daňovník už v danej obci prevádzkuje niekoľko nevýherných hracích prístrojov (predpokladá sa, že v minulosti už podal priznanie k dani za nevýherné hracie prístroje) je povinný v lehote do 31. októbra (t. j.

v lehote 30 dní od vzniku daňovej povinnosti) podať čiastkové priznanie k dani za nevýherné hracie prístroje.

Obec vo všeobecne záväznom nariadení stanovila k 1. januáru 2022 sadzbu dane za jeden nevýherný hrací prístroj na 1 rok vo výške 100 eur. Daňovník v danej obci prevádzkuje tri nevýherné hracie prístroje, pričom podával priznanie v roku 2018. Od tej doby nedošlo ohľadom ich prevádzkovania k žiadnej zmene. V akej výške má daňovník v roku 2022 zaplatiť daň za nevýherné hracie prístroje a v akej lehote je povinný túto daň uhradiť.

- Podľa § 99e ods. 1 zákona o miestnych daniach daň z nehnuteľností, daň za psa, daň za predajné automaty a daň za nevýherné hracie prístroje vyrubuje správca dane každoročne podľa stavu k 1. januáru príslušného zdaňovacieho obdobia na celé zdaňovacie obdobie jedným rozhodnutím, ak nie je ustanovené inak. Podľa § 99g ods. 1 zákona o miestnych daniach vyrubená daň z nehnuteľností, daň za psa, daň za predajné automaty a daň za nevýherné hracie prístroje sú splatné do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia. Pri vyrubení dane správca dane vychádza z podaného priznania. Nakoľko od roku 2018 nedošlo k zmene v prevádzkovaní nevýherných hracích prístrojov, daňovník nebol povinný podať ďalšie priznanie. Správca dane bude pri vyrubení dane vychádzať z priznania z roku 2018. Základ dane je počet tri a sadzba dane je 100 eur za jeden nevýherný hrací prístroj na 1 rok. Správca dane vyrubí daňovníkovi daň za nevýherné hracie prístroje vo výške 300 eur, pričom daňovník bude povinný túto daň uhradiť v lehote 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bude táto daň vyrubená.

Daňovník prevádzkoval na území obce tri nevýherné hracie prístroje od roku 2015. V apríli 2022 mu správca dane rozhodnutím vyrubil daň za nevýherné hracie prístroje na zdaňovacie obdobie roku 2022. Daňovník túto daň v celosti uhradil v máji 2022. V októbri roku 2022 sa rozhodol ukončiť prevádzkovanie nevýherných hracích prístrojov. Akú povinnosť má daňovník po ukončení prevádzkovania nevýherných hracích prístrojov voči správcovi dane a v akej lehote je povinný si túto povinnosť splniť? Vráti mu správca dane zaplatenú daň, resp. jej časť?

- Podľa § 99b ods. 2 zákona o miestnych daniach platí, že ak daňovník podal priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje podľa § 99a a daňová povinnosť k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje alebo

niektorej z nich vznikne alebo zanikne v priebehu zdaňovacieho obdobia, je povinný podať čiastkové priznanie k tej dani, ku ktorej vznikne alebo zanikne daňová povinnosť, príslušnému správcovi dane najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku alebo zániku daňovej povinnosti. Podľa § 56 zákona o miestnych daniach daňová povinnosť zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom sa ukončilo prevádzkovanie nevýherného hracieho prístroja. Podľa § 99h zákona o miestnych daniach správca dane vráti pomernú časť dane z nehnuteľností, dane za psa, dane za predajné automaty a dane za nevýherné hracie prístroje za zostávajúce mesiace zdaňovacieho obdobia, za ktoré bola daň zaplatená. Nárok na vrátenie pomernej časti dane za psa, dane za predajné automaty a dane za nevýherné hracie prístroje zaniká, ak daňovník nepodá čiastkové priznanie k týmto daniam alebo niektorej z nich v zákonom stanovenej lehote. Podľa § 99e ods. 10 zákona o miestnych daniach ak dôjde počas zdaňovacieho obdobia k zániku daňovej povinnosti k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje alebo niektorej z nich, správca dane vydá nové rozhodnutie, ktorým vyrubí pomernú časť dane. Novým rozhodnutím sa pôvodné rozhodnutie alebo časť výroku rozhodnutia zrušuje; proti novému rozhodnutiu alebo časti výroku rozhodnutia možno podať odvolanie. Z uvedeného vyplýva, že daňovníkovi zanikla daňová povinnosť 31. októbra 2022, čiastkové priznanie k zániku daňovej povinnosti bol povinný podať do 30. novembra 2022, pričom ak by čiastkové priznanie v stanovenej lehote nepodal, nárok na vrátenie pomernej časti dane by daňovníkovi zanikol. Pri vrátení pomernej časti dane správcom dane je však potrebné prihliadať aj na ustanovenie § 98a zákona o miestnych daniach, podľa ktorého pri vrátení pomernej časti dane sa primerane použije ustanovenie stanovujúce použitie neoznačenej platby a v prípade, ak nemožno platbu použiť žiadnym zo spôsobov uvedených v § 98a ods. 2 zákona o miestnych daniach, tak obec vráti na základe žiadosti pomernú časť dane do 60 dní odo dňa doručenia žiadosti.

8.11. Použitá literatúra

Kubincová, S. - Jamrichová, T. Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, 744 s.

9. DAŇ ZA VJAZD A ZOTRVANIE MOTOROVÉHO VOZIDLA V HISTORICKEJ ČASTI MESTA

Daň za vjazd a zotrvanie motorového v historickej časti mesta nahradila poplatok za vjazd motorovým vozidlom do historických častí miest. Tento poplatok upravoval zákon č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch. Poplatok za vjazd motorovým vozidlom do historických častí miest platila fyzická a právnická osoba za vjazd a zotrvanie s motorovým vozidlom v historickej časti mesta s výnimkou fyzických a právnických osôb, ktoré v historickej časti mesta užívali nehnuteľnosť na svoju hospodársku činnosť, a fyzických osôb, ktorá mali v nej trvalý alebo prechodný pobyt. Poplatok sa neplatil ani pri činnostiach spojených s ochranou zdravia, majetku a verejného poriadku a za vjazd a zotrvanie motorových vozidiel osôb zdravotne postihnutých (nemobilných). Zákon č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch sadzbu poplatku limitoval tak, že za každý aj začatý deň mohla byť najviac 10 Kčs, pričom obec mohla po dohode s poplatníkom ustanoviť poplatok paušálnou sumou. Zákon č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch bol zrušený v súčasnosti platným zákonom č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, ktorý od nadobudnutia účinnosti upravuje daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta.

Daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je **miestnou daňou, ktorú môže ukladať obec**. Správu dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta vykonáva, t. j. **správcom dane je obec, na ktorej území sa historické časti nachádzajú**. Výnos dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta vrátane výnosu z pokuty a úroku z omeškania vzťahujúcich sa k tejto dani **je príjmom rozpočtu obce, ktorá je správcom dane**.

9.1. Právne zakotvenie

Právna úprava dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je obsiahnutá v **zákone 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 o miestnych daniach“). Na správu dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla

v historickej časti mesta, ak zákon o miestnych daniach neustanovuje inak, sa vzťahuje **zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov** (ďalej len „daňový poriadok“). **Daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta ukladá obec všeobecne záväzným nariadením.** Ak by obec daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta všeobecne záväzným nariadením neuložila, daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta by sa v danej obci neplatila. Daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je tzv. fakultatívnou daňou, t. j. obec ju môže, ale nemusí ukladať.

9.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta

Predmet dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta
zákon o miestnych daniach vymedzuje pozitívnym a negatívnym spôsobom.

Predmetom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta⁴³⁵ je vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta. Z uvedeného vyplýva, že pre naplnenie predmetu dane za vjazd a zotrvanie vozidla v historickej časti mesta nestačí, aby motorové vozidlo len prešlo cez historickú časť mesta, ale malo by v historickej časti mesta určitý čas aj zotrvať. Historická časť mesta je časť mesta vymedzená všeobecne záväzným nariadením.

Predmetom dane nie je vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta pri činnostiach spojených s ochranou zdravia, majetku a verejného poriadku.

Subjekt dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta
môže byť oprávnený a povinný. Oprávneným subjektom je spravidla obec, na ktorej území sa historické časti nachádzajú. Povinným subjektom je spravidla daňovník.

⁴³⁵ Právna úprava predmetu dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je obsiahnutá v § 60 zákona o miestnych daniach.

Daňovníkom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta⁴³⁶ je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je držiteľom motorového vozidla. Držiteľom motorového vozidla je osoba zapísaná v osvedčení o evidencii časť I a časť II ako držiteľ osvedčenia, alebo takáto osoba zapísaná v osvedčení o evidencii vydanom v cudzine. Z uvedeného je zrejmé, že na účely určenia osoby daňovníka dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta nie je rozhodujúce, kto je vodičom motorového vozidla, resp. kto šoféruje (vedie) motorové vozidlo v čase jeho vjazdu a zotrvania v historickej časti mesta, ale je rozhodujúce, kto je držiteľom vozidla. Na uvedenom nič nemení ani skutočnosť, ak držiteľ motorového vozidla o vjazde a zotrvaní motorového vozidla v historickej časti mesta nevedel.⁴³⁷

Základom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta⁴³⁸ je počet dní vjazdu a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta.

Sadzbu dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta⁴³⁹ určí obec v eurách za motorové vozidlo a každý aj začatý deň vjazdu a zotrvania v historickej časti mesta. Sadzba dane sa môže určiť aj paušálnou sumou za vjazd motorovým vozidlom do historickej časti mesta bez ohľadu na počet dní zotrvania v tejto časti mesta. Sadzbu dane ustanovuje obec všeobecne záväzným nariadením, pričom môže určiť rôzne sadzby dane podľa určených kritérií, napríklad môže stanoviť odlišné sadzby dane pre vjazd a zotrvanie motorového vozidla v rôznych historických častiach mesta, resp. môže stanoviť odlišné sadzby dane vzhľadom na účel vjazdu a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta.

V prípade, ak obec určí sadzbu dane paušálnou sumou je povinná vo všeobecne záväznom nariadení určiť aj podmienky vyberania paušálnej sumy dane.

⁴³⁶ Právna úprava daňovníka dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je obsiahnutá v § 61 zákona o miestnych daniach.

⁴³⁷ Kubincová, S - Jamrichová, T. Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, s. 364-365

⁴³⁸ Právna úprava základu dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je obsiahnutá v § 62 zákona o miestnych daniach.

⁴³⁹ Právna úprava sadzby dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je obsiahnutá v § 63 a čiastočne aj v § 66 zákona o miestnych daniach.

9.3. Oslobodenie od dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta a zníženie dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta

Zákon o miestnych daniach nestanovuje zákonné oslobodenia od dane a ani zákonné zníženie dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta. **Obec je oprávnená ustanoviť prípadné oslobodenia od dane alebo zníženia dane vo všeobecne záväznom nariadení.** Prípadné oslobodenia od dane, resp. zníženia dane by mali byť všeobecného charakteru.

9.4. Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta vzniká dňom vjazdu motorového vozidla do historickej časti mesta a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta. Z uvedeného vyplýva, že pre vznik daňovej povinnosti sa vyžaduje, aby motorové vozidlo do historickej časti mesta nielen vošlo, resp. ňou prešlo, ale aby v nej určitý čas aj zotrvalo.

Daňová povinnosť pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta zaniká dňom výjazdu motorového vozidla z historickej časti mesta.⁴⁴⁰

9.5. Oznamovacia povinnosť, vyrubenie dane a splatnosť dane

Daňovník je povinný oznámiť svoj zámer vojsť motorovým vozidlom do historickej časti mesta a zotrvať motorovým vozidlom v historickej časti mesta správcovi dane, **najneskôr v deň vzniku daňovej povinnosti.**⁴⁴¹ Ak tak daňovník neurobí, správca dane je povinný ho vyzvať na splnenie oznamovacej povinnosti v primeranej lehote, ktorá nemôže byť kratšia ako osem dní. Ak daňovník nesplní oznamovaciu povinnosť ani na základe výzvy,

⁴⁴⁰ Právna úprava vzniku a zániku daňovej povinnosti pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je obsiahnutá v § 64 zákona o miestnych daniach.

⁴⁴¹ § 64a ods. 1 zákona o miestnych daniach

obec zistí základ dane a určí daň podľa pomôcok.⁴⁴² Obec oznámi daňovníkovi určenie dane podľa pomôcok, pričom dňom začatia určenia dane podľa pomôcok je deň uvedený v oznámení.

Náležitosti oznamovacej povinnosti je obec povinná ustanoviť vo všeobecne záväznom nariadení.

Na základe oznámenia **obec vyrubí daň rozhodnutím najskôr v deň vzniku daňovej povinnosti**. Vyrubená **daň je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia**. Obec môže určiť splátky dane a lehotu ich splatnosti v rozhodnutí. Daňovník môže vyrubenú daň, ktorá bola rozhodnutím obce určená v splátkach, zaplatiť aj naraz najneskôr v lehote splatnosti prvej splátky.

V prípade, ak daňová povinnosť zanikne a daňovník oznámi túto skutočnosť správcovi dane do 30 dní odo dňa zániku daňovej povinnosti, správca dane vráti pomernú časť dane za zostávajúce dni, za ktoré bola daň zaplatená. Nárok na vrátenie pomernej časti dane zaniká, ak daňovník v uvedenej lehote zánik daňovej povinnosti neoznámí.⁴⁴³

9.6. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta?
2. Daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je štátna daň alebo miestna daň?
3. Kto a akým spôsobom ukladá daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta?
4. Kto je správcom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta?
5. Ako zákon o miestnych daniach vymedzuje predmet dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta?
6. Kto je daňovníkom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta?

⁴⁴² K určeniu dane podľa pomôcok bližšie § 64b zákona o miestnych daniach.

⁴⁴³ § 64a ods. 3 zákona o miestnych daniach

7. Ako zákon o miestnych daniach vymedzuje základ dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta?
8. Môže obec určiť na svojom území rôzne sadzby dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta?
9. Môže obec pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta určiť sadzbu dane paušálnou sumou? Ak áno, akým spôsobom ju určuje a kde sa ustanovuje?
10. Kedy vzniká a kedy zaniká daňová povinnosť pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta?
11. V akej lehote je povinný daňovník oznámiť svoj zámer vojsť motorovým vozidlom do historickej časti mesta a zotrvať motorovým vozidlom v historickej časti mesta správcovi dane?
12. Je daňovník pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta povinný podať daňové priznanie?
13. Kedy je daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta splatná?
14. V akom prípade umožňuje právna úprava dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta určiť daň podľa pomôcok?
15. Ak daňová povinnosť zanikne skôr ako daňovník uviedol v oznámení, vráti mu správca dane pomernú časť dane? Ak áno, za akých podmienok?

9.7. Test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta

- a) je prejazd motorového vozidla cez historickú časť mesta
- b) je parkovanie motorového vozidla v historickej časti mesta
- c) nie je vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta pri činnostiach spojených s ochranou zdravia, majetku a verejného poriadku

2. Daňovníkom dane vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je

- a) fyzická osoba, ktorá je vodičom motorového vozidla
- b) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je vlastníkom motorového vozidla
- c) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je držiteľom motorového vozidla

3. Základom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je

- a) je počet dní vjazdu a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta
- b) počet vjazdov motorového vozidla do historickej časti mesta
- c) je počet dní, počas ktorých sa motorové vozidlo zdržuje v historickej časti mesta počas kalendárneho roka, pričom sa počíta každý aj začatý deň

4. Sadzbu dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta

- a) určí obec v eurách za motorové vozidlo a každý aj začatý deň vjazdu a zotrvania v historickej časti mesta
- b) môže určiť obec paušálnou sumou za vjazd motorovým vozidlom do historickej časti mesta bez ohľadu na počet dní zotrvania v tejto časti mesta
- c) je povinná ustanoviť obec vo všeobecne záväznom nariadení

5. Daňová povinnosť pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta

- a) vzniká dňom vjazdu motorového vozidla do historickej časti mesta a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta
- b) vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom motorové vozidlo vošlo do historickej časti mesta a zotrvalo v nej
- c) vzniká posledným dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom motorové vozidlo vošlo do historickej časti mesta a zotrvalo v nej

6. Daňovník je pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta povinný

- a) podať daňové priznanie v lehote najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti
- b) oznámiť svoj zámer vojsť motorovým vozidlom do historickej časti mesta a zotrvať motorovým vozidlom v historickej časti mesta najneskôr v deň vzniku daňovej povinnosti

- c) zaplatiť daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta bez podania daňového priznania najneskôr v deň vjazdu a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta

7. Daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je splatná

- a) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta vyrubená
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) v deň vjazdu a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta

8. Správcom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta

- a) je vyšší územný celok
- b) je obec
- c) je daňový úrad

9. Určenie dane podľa pomôcok pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta

- a) nie je možné
- b) prichádza do úvahy vtedy, ak si daňovník nesplní oznamovaciu povinnosť o vzniku daňovej povinnosti ani na výzvu správcu dane
- c) začína dňom uvedenom v oznámení

10. Obec je vo všeobecne záväznom nariadení pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta povinná

- a) vymedziť historické časti mesta
- b) sadzbu dane, prípadne rôzne sadzby dane podľa určených kritérií
- c) oslobodenia od dane alebo zníženia dane

9.8. Príklady

1. Mesto A všeobecne záväzným nariadením s účinnosťou od roku 2022 na svojom území zaviedlo daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta s tým, že všeobecne záväzné nariadenie obsahovalo všetky náležitosti, ktoré stanovuje zákon

o miestnych daniach. Vlastník a súčasne aj držiteľ motorového vozidla o zavedení tejto dane nevedel a prešiel cez historickú časť mesta. Aké povinnosti mu z právnej úpravy dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta vyplývajú?

2. Mesto B všeobecne záväzným nariadením uložilo na svojom území daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta s tým, že jej historickú časť vymedzilo nasledovne: „*Historickou časťou mesta sa rozumejú všetky miesta, kde sa nachádzajú najvýznamnejšie a historicky najhodnotnejšie budovy a stavby, ktoré majú veľkú stavebno-historickú a umelecko-remeselnú hodnotu a sú turisticky atraktívne, napríklad ulica A, ulica B a ulica C*“. Je takéto vymedzenie v súlade so zákonom o miestnych daniach? Sú držiteľia motorových vozidiel za prejazd motorových vozidiel ulicou D, na ktorej sa tiež nachádzajú najvýznamnejšie a historicky najhodnotnejšie budovy a stavby, ktoré majú veľkú stavebno-historickú a umelecko-remeselnú hodnotu a sú turisticky atraktívne, povinní platiť daň vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta.
3. Syn vlastníka a zároveň držiteľa motorového vozidla dňa 25. augusta vošiel motorovým vozidlom do historickej časti mesta a zotrval tam do 27. augusta. Vlastník motorového vozidla o tejto skutočnosti nevedel. Mal vlastník motorového vozidla v súlade s právnou úpravou dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti oznamovaciu povinnosť, resp. povinnosť podať daňové priznanie voči správcovi dane. Ak áno, o akú povinnosť ide a v akej lehote bol povinný túto povinnosť splniť?

9.9. Z rozhodnutí súdov

Rozsudok Krajského súdu Bratislava, sp. zn. 5S/344/2012 zo dňa 06.05.2014 : *Súd má za to, že v zmysle úst. § 64a zákona o miestnych daniach, daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta sa platí na základe rozhodnutia o vyrubení daní. Daňovník má potom do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia povinnosť zaplatiť daň. Ak VZN č. 317 ukladá niekomu povinnosť zaplatiť predmetnú daň ešte pred vydaním rozhodnutia o vyrubení dane je to v rozpore so zákonom o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady a odníma právo daňovníka brániť sa proti uloženej povinnosti zaplatiť daň a aj právo zaplatiť daň do 15 dní odo dňa právoplatnosti rozhodnutia.*

9.10. Odpovede

9.11. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.
2. Daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je miestna daň.
3. Daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta ukladá obec všeobecne záväzným nariadením.
4. Správcom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je obec, na ktorej území sa historické časti nachádzajú.
5. Predmetom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta. Predmetom dane nie je vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta pri činnostiach spojených s ochranou zdravia, majetku a verejného poriadku.
6. Daňovníkom je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je držiteľom motorového vozidla.
7. Základom dane je počet dní vjazdu a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta.
8. Áno, môže určiť rôzne sadzby dane podľa určených kritérií.
9. Áno, môže. Paušálna suma za vjazd motorovým vozidlom do historickej časti mesta sa určuje bez ohľadu na počet dní zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta a ustanovuje ju obec vo všeobecne záväznom nariadení, pričom obec je v takomto prípade povinná ustanoviť aj podmienky vyberania paušálnej sumy dane.
10. Daňová povinnosť vzniká dňom vjazdu motorového vozidla do historickej časti mesta a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta a zaniká dňom výjazdu motorového vozidla z historickej časti mesta.
11. Daňovník je povinný oznámiť svoj zámer vojsť motorovým vozidlom do historickej časti mesta a zotrvať motorovým vozidlom v historickej časti mesta správcovi dane najneskôr v deň vzniku daňovej povinnosti, t. j. v deň vjazdu motorového vozidla do historickej časti mesta a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta.

12. Nie, daňovník je povinný splniť oznamovaciu povinnosť. Daňové priznanie sa pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta nepodáva.
13. Vyrubená daň je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia. Splátky dane, ak ich obec určila, sú splatné v lehote uvedenej v rozhodnutí.
14. V prípade, ak si daňovník nesplní oznamovaciu povinnosť o vzniku daňovej povinnosti ani na základe výzvy správcu dane.
15. Ak daňová povinnosť zanikne a daňovník oznámi túto skutočnosť správcovi dane do 30 dní odo dňa zániku daňovej povinnosti, správca dane vráti pomernú časť dane za zostávajúce dni, za ktoré bola daň zaplatená. Ak daňovník v uvedenej lehote zánik daňovej povinnosti neoznámi, nárok na vrátenie pomernej časti dane zaniká.

9.11.1. Odpovede na test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta

- a) je prejazd motorového vozidla cez historickú časť mesta
- b) je parkovanie motorového vozidla v historickej časti mesta
- c) **nie je vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta pri činnostiach spojených s ochranou zdravia, majetku a verejného poriadku**

2. Daňovníkom dane vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je

- a) fyzická osoba, ktorá je vodičom motorového vozidla
- b) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je vlastníkom motorového vozidla
- c) **fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je držiteľom motorového vozidla**

3. Základom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je

- a) **je počet dní vjazdu a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta**
- b) počet vjazdov motorového vozidla do historickej časti mesta
- c) je počet dní, počas ktorých sa motorové vozidlo zdržuje v historickej časti mesta počas kalendárneho roka, pričom sa počíta každý aj začatý deň

4. Sadzbu dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta

- a) určí obec v eurách za motorové vozidlo a každý aj začatý deň vjazdu a zotrvania v historickej časti mesta
- b) môže určiť obec paušálnou sumou za vjazd motorovým vozidlom do historickej časti mesta bez ohľadu na počet dní zotrvania v tejto časti mesta
- c) je povinná ustanoviť obec vo všeobecne záväznom nariadení

5. Daňová povinnosť pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta

- a) vzniká dňom vjazdu motorového vozidla do historickej časti mesta a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta
- b) vzniká prvým dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom motorové vozidlo vošlo do historickej časti mesta a zotrvalo v nej
- c) vzniká posledným dňom kalendárneho mesiaca, v ktorom motorové vozidlo vošlo do historickej časti mesta a zotrvalo v nej

6. Daňovník je pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta povinný

- a) podať daňové priznanie v lehote najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti
- b) oznámiť svoj zámer vojsť motorovým vozidlom do historickej časti mesta a zotrvať motorovým vozidlom v historickej časti mesta najneskôr v deň vzniku daňovej povinnosti
- c) zaplatiť daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta bez podania daňového priznania najneskôr v deň vjazdu a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta

7. Daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je splatná

- a) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta vyrubená
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) v deň vjazdu a zotrvania motorového vozidla v historickej časti mesta

8. Správcom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta

- a) je vyšší územný celok
- b) je obec
- c) je daňový úrad

9. Určenie dane podľa pomôcok pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta

- a) nie je možné
- b) prichádza do úvahy vtedy, ak si daňovník nesplní oznamovaciu povinnosť o vzniku daňovej povinnosti ani na výzvu správcu dane
- c) začína dňom uvedenom v oznámení

10. Obec je vo všeobecne záväznom nariadení pri dani za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta povinná

- a) vymedziť historické časti mesta
- b) sadzbu dane, prípadne rôzne sadzby dane podľa určených kritérií
- c) oslobodenia od dane alebo zníženia dane

9.11.2. Odpovede na príklady

Mesto A všeobecne záväzným nariadením s účinnosťou od roku 2022 na svojom území zaviedlo daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta s tým, že všeobecne záväzné nariadenie obsahovalo všetky náležitosti, ktoré stanovuje zákon o miestnych daniach. Vlastník a súčasne aj držiteľ motorového vozidla o zavedení tejto dane nevedel a prešiel cez historickú časť mesta. Aké povinnosti mu z právnej úpravy dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta vyplývajú?

- Podľa § 60 zákona o miestnych daniach predmetom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta. Z uvedeného vyplýva, že pre naplnenie predmetu dane nestačí, aby motorové vozidlo len prešlo cez historickú časť mesta, ale malo by v historickej časti mesta určitý čas aj zotrvať. Nakoľko motorové vozidlo cez historickú časť mesta len prešlo, pre jeho vlastníka, resp. držiteľa z právnej úpravy dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta nevyplývajú

žiadne povinnosti. Prejazd vozidlom cez historickú časť mesta nie je predmetom dane.

Mesto B všeobecne záväzným nariadením uložilo na svojom území daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta s tým, že jej historickú časť vymedzilo nasledovne: *„Historickou časťou mesta sa rozumejú všetky miesta, kde sa nachádzajú najvýznamnejšie a historicky najhodnotnejšie budovy a stavby, ktoré majú veľkú stavebno-historickú a umelecko-remeselnú hodnotu a sú turisticky atraktívne, napríklad ulica A, ulica B a ulica C“*. Je takéto vymedzenie v súlade so zákonom o miestnych daniach? Sú držiteľia motorových vozidiel za prejazd motorových vozidiel ulicou D, na ktorej sa tiež nachádzajú najvýznamnejšie a historicky najhodnotnejšie budovy a stavby, ktoré majú veľkú stavebno-historickú a umelecko-remeselnú hodnotu a sú turisticky atraktívne, povinní platiť daň vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta.

- Podľa § 66 zákona o miestnych daniach obec ustanoví všeobecne záväzným nariadením najmä vymedzenie historickej časti. Napriek tomu, že zákon o miestnych daniach výslovne nestanovuje, akým spôsobom to má obec urobiť, daňová povinnosť musí byť vymedzená jasne a určito, t. j. z vymedzenia historickej časti musí byť jednoznačné, ktoré časti mesta sú historickou časťou, nestačí len ich demonštratívne vymedzenie. Nakoľko všeobecne záväzné nariadenie ulicu D výslovne nestanovuje ako historickú časť mesta pre účely dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta, prejazd a zotrvanie motorových vozidiel na tejto ulici nemôže byť predmetom dane, t. j. daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta by sa za prejazd touto ulicou vrátane zotrvania na tejto ulici nemala platiť.

Syn vlastníka a zároveň držiteľa motorového vozidla dňa 25. augusta vošiel motorovým vozidlom do historickej časti mesta a zotrval tam do 27. augusta. Vlastník motorového vozidla o tejto skutočnosti nevedel. Mal vlastník motorového vozidla v súlade s právnou úpravou dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti oznamovaciu povinnosť, resp. povinnosť podať daňové priznanie voči správcovi dane. Ak áno, o akú povinnosť ide a v akej lehote bol povinný túto povinnosť splniť?

- Podľa § 61 zákona o miestnych daniach daňovníkom dane za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je držiteľom motorového vozidla. Nakoľko vlastník motorového

vozidla je v danom prípade zároveň držiteľom motorového vozidla, je daňovníkom. Podľa § 64a ods. 1 zákona o miestnych daniach daňovník je povinný oznámiť svoj zámer vojsť motorovým vozidlom do historickej časti mesta a zotrvať motorovým vozidlom v historickej časti mesta správcovi dane, najneskôr v deň vzniku daňovej povinnosti. Na skutočnosť, že daňovník o vjazde a zotrvaní motorového vozidla v historickej časti nevie, zákon o miestnych daniach neprihliada.

9.12. Použitá literatúra

Kubincová, S. - Jamrichová, T. Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, 744 s.

10. DAŇ ZA JADROVÉ ZARIADENIE

Daň za jadrové zariadenie nahradila poplatok za jadrové zariadenie, ktorý bol upravený zákonom č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch. Zákon č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch s účinnosťou od 1. januára 2002 obsahoval úpravu poplatku za umiestnenie jadrového zariadenia, ak sa zastavané územie obce alebo jeho časť nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením. Tento poplatok bol zavedený z dôvodu, že poskytovanie podpory obcí v dosahu jadrových elektrární v tom čase existujúceho Štátneho fondu likvidácie jadrovoenergetických zariadení a nakladania s vyhoretým jadrovým palivom a rádioaktívnymi odpadmi nebolo vhodným riešením, nakoľko fond by nebol dostačujúci pre zabezpečenie jeho pôvodného účelu, a to zhromaždiť dostatok prostriedkov na vyradovanie jadrových zariadení z prevádzky a riešenie zadnej časti palivového cyklu, vrátane ukladania vyhoretého jadrového paliva. Z tohto dôvodu bolo uznesením vlády 429 zo dňa 7. júna 2000 Ministerstvu hospodárstva Slovenskej republiky uložené predložiť na rokovanie Vlády Slovenskej republiky do 31. marca 2001 návrh zákona o odškodnení obcí v dosahu jadrových elektrární.⁴⁴⁴ K „odškodneniu obcí“ sa nakoniec prišlo formou zavedenia poplatku za umiestnenie jadrového zariadenia, ak sa zastavané územie obce alebo jeho časť nachádzala v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením. S účinnosťou od 1. mája 2004 bola úprava tohto poplatku čiastočne pozmenená a poplatok bol premenovaný na poplatok za jadrové zariadenie. Zákon č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch bol zrušený v súčasnosti platným zákonom č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, ktorý už obsahuje úpravu dane za jadrové zariadenie.

Daň za jadrové zariadenie je **miestnou daňou, ktorú môže ukladať obec**. Správu dane za jadrové zariadenie vykonáva, t. j. **správcom dane je obec, ktorej zastavané územie alebo jeho časť sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením**. Výnos dane za jadrové zariadenie vrátane výnosu z pokuty a úroku z omeškania vzťahujúcich sa k tejto dani **je príjmom rozpočtu obce, ktorá je správcom dane**.

⁴⁴⁴ Dôvodová správa k návrhu zákona ktorým sa mení a dopĺňa zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 254/1994 Z. z. o Štátnom fonde likvidácie jadrovoenergetických zariadení a nakladania s vyhoretým jadrovým palivom a rádioaktívnymi odpadmi v znení zákona č. 78/2000 Z. z. a ktorým sa mení a dopĺňa zákon Slovenskej národnej rady č. 544/1990 Zb. o miestnych poplatkoch v znení neskorších predpisov. Dostupné na: <https://www.nrsr.sk/web/Default.aspx?sid=zakony/zakon&MasterID=467> (jún 2022)

10.1. Právne zakotvenie

Právna úprava dane za jadrové zariadenie je obsiahnutá v **zákone 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 o miestnych daniach“). Na správu dane za jadrové zariadenie, ak zákon o miestnych daniach neustanovuje inak, sa vzťahuje **zákon č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov** (ďalej len „daňový poriadok“). **Daň za jadrové zariadenie ukladá obec všeobecne záväzným nariadením.** Ak by obec daň za jadrové zariadenie všeobecne záväzným nariadením neuložila, daň za jadrové zariadenie by sa v danej obci neplatila. Daň za jadrové zariadenie je tzv. fakultatívnou daňou, t. j. obec ju môže, ale nemusí ukladať.

10.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba dane za jadrové zariadenie

Predmetom dane za jadrové zariadenie⁴⁴⁵ je jadrové zariadenie, v ktorom prebieha štiepna reakcia v jadrovom reaktore a vyrába sa elektrická energia (ďalej len „jadrové zariadenie“), a to aj po časť kalendárneho roka. Jadrovým zariadením sa v danom prípade rozumie súbor civilných stavebných objektov a nevyhnutných technologických zariadení v projekte určenej konfigurácii, určených na výrobu elektrickej energie alebo na výskum v oblasti jadrovej energie, ktorých súčasťou je jadrový reaktor alebo jadrové reaktory, ktoré budú využívať, využívajú alebo využívali riadenú štiepnu reťazovú reakciu⁴⁴⁶.

Subjekt dane za jadrové zariadenie môže byť oprávnený a povinný. Oprávneným subjektom dane za jadrové zariadenie je spravidla obec, ktorej zastavané územie alebo jeho časť sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením. Povinným subjektom dane za jadrové zariadenie je spravidla daňovník.

⁴⁴⁵ Právna úprava predmetu dane za jadrové zariadenie je obsiahnutá v § 67 zákona o miestnych daniach.

⁴⁴⁶ § 2 písm. f) prvý bod zákona č. 541/2004 Z. z. o mierovom využívaní jadrovej energie (atómový zákon) a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

Daňovníkom dane za jadrové zariadenie⁴⁴⁷ je držiteľ povolenia na uvádzanie jadrového zariadenia do prevádzky a povolenia na prevádzku jadrového zariadenia na výrobu elektrickej energie.

Základom dane za jadrové zariadenie⁴⁴⁸ je výmera katastrálneho územia obce v m², ktoré sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením schválenej Úradom jadrového dozoru Slovenskej republiky. Na zmenu oblasti ohrozenia jadrovým zariadením v priebehu zdaňovacieho obdobia sa na účely tejto dane neprihliada.

Sadzba dane za jadrové zariadenie⁴⁴⁹ je v obciach, ktorých zastavané územie alebo jeho časť sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením v Jaslovských Bohuniciach a v Mochovciach v pásme

1. do 1/3 polomeru oblasti ohrozenia (ďalej len „polomer“) 0,0039 eura za m²
2. nad 1/3 polomeru do 2/3 polomeru 0,013 eura za m²
3. nad 2/3 polomeru 0,0006 eura za m².

Ak sa zastavané územie obce nachádza vo viacerých pásmach oblasti ohrozenia jadrovým zariadením u jedného prevádzkovateľa, použije sa vyššia sadzba dane pre katastrálne územie obce.

Sadzbu dane ustanovuje obec všeobecne záväzným nariadením, pričom obec je povinná vo všeobecne záväznom nariadení ustanoviť aj začlenenie obce do pásma rozhodujúceho na určenie sadzby dane.

Daň sa vypočíta ako súčin základu dane a sadzby dane. Ak sa v rôznych oblastiach ohrozenia jadrovým zariadením, ktoré sa vzájomne čiastočne prekrývajú, nachádza zastavané územie obce v rovnakom pásme, správca dane vyrubí každému daňovníkovi pomernú časť dane. Pomerná časť dane sa vypočíta ako podiel dane (vypočítanej ako súčin základu dane a sadzby dane) pripadajúci na jednotlivých daňovníkov, pričom celková daň nesmie prekročiť daň vypočítanú ako súčin základu dane a sadzby dane pre toto rovnaké pásmo. Ak sa v rôznych oblastiach ohrozenia jadrovým zariadením, ktoré sa vzájomne čiastočne prekrývajú, nachádza

⁴⁴⁷ Právna úprava daňovníka dane za jadrové zariadenie je obsiahnutá v § 68 zákona o miestnych daniach.

⁴⁴⁸ Právna úprava základu dane za jadrové zariadenie je obsiahnutá v § 69 zákona o miestnych daniach.

⁴⁴⁹ Právna úprava sadzby dane za jadrové zariadenie je obsiahnutá v § 70 a čiastočne aj v § 76 zákona o miestnych daniach.

zastavané územie obce v rôznych pásmach, správca dane vyrubí každému daňovníkovi pomernú časť dane. Pomerná časť dane na týchto daňovníkov sa vypočíta ako súčin príslušného koeficientu a dane (vypočítanej ako súčin základu dane a sadzby dane) pripadajúcej na daňovníka s najvyššou sadzbou dane. Koeficient sa vypočíta ako podiel, v ktorého čitateli je daň pripadajúca na príslušného daňovníka (vypočítaná ako súčin základu dane a sadzby dane) v tejto oblasti ohrozenia jadrovým zariadením a v ktorého menovateli je súčet daní za daňovníkov v rôznych pásmach oblastí ohrozenia jadrovým zariadením. Ak je niekoľko daňovníkov v lokalite jadrových zariadení v Jaslovských Bohuniciach a Mochovciach, ktorým boli Úradom jadrového dozoru Slovenskej republiky schválené rôzne oblasti ohrozenia jadrovým zariadením, ktoré sa vzájomne čiastočne prekrývajú, správca dane vyrubí každému z nich pomernú časť dane, ktorá sa určí ako podiel dane vypočítanej ako súčin základu dane a sadzby dane pripadajúci na jednotlivých daňovníkov.⁴⁵⁰

10.3. Oslobodenie od dane za jadrové zariadenie

Zákon o miestnych daniach nestanovuje zákonné oslobodenia od dane a ani zákonné zníženie dane za jadrové zariadenie. **Obec je oprávnená ustanoviť prípadné oslobodenia od dane vo všeobecne záväznom nariadení.** Tieto oslobodenia od dane by mali byť všeobecného charakteru. Možnosť ustanovenia prípadných znížení dane za jadrové zariadenie zákon o miestnych daniach neumožňuje.

10.4. Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri dani za jadrové zariadenie vzniká dňom začatia skúšobnej prevádzky jadrového zariadenia.

Daňová povinnosť pri dani za jadrové zariadenie zaniká dňom trvalého ukončenia výroby elektrickej energie v jadrovom zariadení.⁴⁵¹

⁴⁵⁰ K uvedenému bližšie § 73 ods. 3,4,5 zákona o miestnych daniach

⁴⁵¹ Právna úprava vzniku a zániku daňovej povinnosti pri dani za jadrové zariadenie je obsiahnutá v § 71 zákona o miestnych daniach.

10.5. Zdaňovacie obdobie, oznamovacia povinnosť, vyrubenie dane a splatnosť dane

Zdaňovacím obdobím dane za jadrové zariadenie je kalendárny rok.

Daňovník je povinný písomne oznámiť vznik daňovej povinnosti správcovi dane **do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti a zánik daňovej povinnosti do 30 dní odo dňa zániku daňovej povinnosti.**⁴⁵² Ak si daňovník nesplní oznamovaciu povinnosť o vzniku daňovej povinnosti, správca dane je povinný ho vyzvať na jej splnenie v primeranej lehote, ktorá nemôže byť kratšia ako osem dní. Ak daňovník nesplní oznamovaciu povinnosť ani na základe výzvy, obec zistí základ dane a určí daň podľa pomôcok.⁴⁵³ Obec oznámi daňovníkovi určenie dane podľa pomôcok, pričom dňom začatia určenia dane podľa pomôcok je deň uvedený v oznámení.

Náležitosti oznamovacej povinnosti je obec povinná ustanoviť vo všeobecne záväznom nariadení.

Daň vyrubí správca dane rozhodnutím do 31. januára zdaňovacieho obdobia za predchádzajúci kalendárny rok. Vyrubená **daň je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia.**⁴⁵⁴

10.6. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje daň za jadrové zariadenie?
2. Daň za jadrové zariadenie je štátna daň alebo miestna daň?
3. Kto a akým spôsobom ukladá daň za jadrové zariadenie?
4. Kto je správcom dane za jadrové zariadenie?
5. Ako zákon o miestnych daniach vymedzuje predmet dane za jadrové zariadenie?

⁴⁵² § 72 zákona o miestnych daniach

⁴⁵³ K určeniu dane podľa pomôcok bližšie § 73a zákona o miestnych daniach.

⁴⁵⁴ § 73 ods. 1 a 6 zákona o miestnych daniach

6. Kto je daňovníkom dane za jadrové zariadenie?
7. Ako zákon o miestnych daniach vymedzuje základ dane za jadrové zariadenie?
8. Môže obec určiť na svojom území rôzne sadzby dane za jadrové zariadenie?
9. Kedy vzniká a kedy zaniká daňová povinnosť pri dani za jadrové zariadenie?
10. V akej lehote je povinný daňovník oznámiť vznik daňovej povinnosti pri dani za jadrové zariadenie?
11. V akej lehote je povinný daňovník oznámiť zánik daňovej povinnosti pri dani za jadrové zariadenie?
12. Je daňovník pri dani za jadrové zariadenie povinný podať daňové priznanie?
13. Kedy a akým spôsobom správca dane vyrubí daň za jadrové zariadenie?
14. Kedy je daň za jadrové zariadenie splatná?
15. V akom prípade umožňuje právna úprava dane za jadrové zariadenie určiť daň podľa pomôcok?

10.7. Test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Daň za jadrové zariadenie

- a) je miestna daň
- b) ukladá ju obec všeobecne záväzným nariadením
- c) obce, ktorých zastavané územie alebo jeho časť sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením, sú povinné ju ukladať

2. Predmetom dane za jadrové zariadenie

- a) je jadrové zariadenie, v ktorom prebieha štiepna reakcia v jadrovom reaktore počas celého zdaňovacieho obdobia

- b) je jadrové zariadenie, v ktorom prebieha štiepna reakcia v jadrovom reaktore a vyrába sa elektrická energia, a to aj po časť kalendárneho roka
- c) je výroba elektrickej energie v jadrovom zariadení

3. Základom dane za jadrové zariadenie

- a) je výmera katastrálneho územia obce v m², ktoré sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením schválenej Úradom jadrového dozoru Slovenskej republiky
- b) počet jadrových zariadení uvedených do prevádzky
- c) je počet dní, počas ktorých sa jadrové zariadenie prevádzkuje počas kalendárneho roka

4. Daňovníkom dane za jadrové zariadenie

- a) je držiteľ povolenia na uvádzanie jadrového zariadenia do prevádzky a povolenia na prevádzku jadrového zariadenia na výrobu elektrickej energie
- b) je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá vlastní jadrové zariadenie
- c) sú fyzické osoby a právnické osoby, ktoré sú konečnými spotrebiteľmi vyrobenej elektrickej energie v jadrovom zariadení

5. Sadzba dane za jadrové zariadenie

- a) je stanovená zákonom o miestnych daniach pre tri pásma oblasti ohrozenia
- b) obec môže ustanoviť rôzne sadzby dane podľa určených kritérií alebo určiť paušálnu sumu dane
- c) ak sa zastavané územie obce nachádza vo viacerých pásmach oblasti ohrozenia jadrovým zariadením u jedného prevádzkovateľa, použije sa vyššia sadzba dane pre katastrálne územie obce

6. Priznanie k dani za jadrové zariadenie

- a) sa nepodáva, daňovník má oznamovaciu povinnosť
- b) je daňovník povinný podať najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti
- c) je daňovník povinný podať najneskôr do 15 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti

7. Daň za jadrové zariadenie

- a) vyrubí správca dane rozhodnutím do 31. januára zdaňovacieho obdobia za predchádzajúci kalendárny rok
- b) vyrubuje správca dane rozhodnutím do 30 dní od podania daňového priznania

- c) je vyrubená zaplacením bez podania daňového priznania

8. Daň za jadrové zariadenie je splatná

- a) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň za jadrové zariadenie vyrubená
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) posledný deň na splnenie oznamovacej povinnosti

9. Správcom dane za jadrové zariadenie

- a) je colný úrad
- b) je obec
- c) je daňový úrad

10. Obec vo všeobecne záväznom nariadení pri dani za jadrové zariadenie

- d) môže ustanoviť prípadné oslobodenia od dane alebo zníženia dane
- e) môže ustanoviť paušálnu sumu dane a podmienky vyberania paušálnej sumy dane
- f) ustanoví náležitosti oznamovacej povinnosti

10.8. Príklady

1. Daňovník dane za jadrové zariadenie začal so skúšobnou prevádzkou jadrového zariadenia dňa 20. marca 2022. Kedy daňovníkovi vzniká daňová povinnosť? V akej lehote je daňovník povinný daň za jadrové zariadenie zaplatiť?
2. Zastavané územie obce A sa nachádza v 1. a 2. polomere oblasti ohrozenia jadrovým zariadením. Výmera katastrálneho územia obce, ktoré sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením schválenej Úradom jadrového dozoru Slovenskej republiky, je 200 000 m². Aká daň bude vyrubená daňovníkovi?

10.9. Z rozhodnutí súdov

Rozsudok Krajského súdu v Bratislave, sp. zn. 14Co/64/2013 zo dňa 27. mája 2014 :
Odvolací súd tiež zdôrazňuje, že všeobecný súd nemá právomoc posudzovať správnosť rozhodnutia správneho orgánu. Výnimkou je len konanie podľa 5. hlavy O.s.p., upravujúcej správne súdnictvo. V rámci rozhodovania o výške dane za jadrové zariadenie rozhodoval odporca v 2. rade ako príslušný správny orgán, ktorého postup a právne posúdenie veci nemôže byť predmetom skúmania všeobecného súdu v konaní o nároku na náhradu škody.

10.10. Odpovede

10.10.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov.
2. Daň za jadrové zariadenie je miestna daň.
3. Daň za jadrové zariadenie ukladá obec všeobecne záväzným nariadením.
4. Správcom dane za jadrové zariadenie je obec, ktorej zastavané územie alebo jeho časť sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením.
5. Predmetom dane za jadrové zariadenie je jadrové zariadenie, v ktorom prebieha štiepna reakcia v jadrovom reaktore a vyrába sa elektrická energia, a to aj po časť kalendárneho roka.
6. Daňovníkom dane za jadrové zariadenie je držiteľ povolenia na uvádzanie jadrového zariadenia do prevádzky a povolenia na prevádzku jadrového zariadenia na výrobu elektrickej energie.
7. Základom dane za jadrové zariadenie je výmera katastrálneho územia obce v m², ktoré sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením schválenej Úradom jadrového dozoru Slovenskej republiky. Na zmenu oblasti ohrozenia jadrovým zariadením v priebehu zdaňovacieho obdobia sa na účely tejto dane neprihliada.

8. Nie, sadzbu dane za jadrové zariadenie neurčuje obec. Je stanovená zákonom o miestnych daniach pre tri pásma oblasti ohrozenia. Obec vo všeobecne záväznom nariadení ustanovuje sadzbu s tým, že zároveň ustanoví začlenenie obce do pásma rozhodujúceho na určenie sadzby dane.
9. Daňová povinnosť vzniká dňom začatia skúšobnej prevádzky jadrového zariadenia a zaniká dňom trvalého ukončenia výroby elektrickej energie v jadrovom zariadení.
10. Daňovník je povinný písomne oznámiť vznik daňovej povinnosti správcovi dane do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti.
11. Daňovník je povinný písomne oznámiť zánik daňovej povinnosti do 30 dní odo dňa zániku daňovej povinnosti.
12. Nie, daňovník je povinný splniť oznamovaciu povinnosť. Daňové priznanie sa pri dani za jadrové zariadenie nepodáva.
13. Daň za jadrové zariadenie vyrubí správca dane rozhodnutím do 31. januára zdaňovacieho obdobia za predchádzajúci kalendárny rok.
14. Vyrubená daň je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia.
15. V prípade, ak si daňovník nesplní oznamovaciu povinnosť o vzniku daňovej povinnosti ani na základe výzvy správcu dane.

10.10.2. Odpovede na test

- môže byť jedna správna odpoveď, viac správnych odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Daň za jadrové zariadenie

- a) je miestna daň
- b) ukladá ju obec všeobecne záväzným nariadením
- c) obce, ktorých zastavané územie alebo jeho časť sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením, sú povinné ju ukladať

2. Predmetom dane za jadrové zariadenie

- a) je jadrové zariadenie, v ktorom prebieha štiepna reakcia v jadrovom reaktore počas celého zdaňovacieho obdobia

- b) je jadrové zariadenie, v ktorom prebieha štiepna reakcia v jadrovom reaktore a vyrába sa elektrická energia, a to aj po časť kalendárneho roka
- c) je výroba elektrickej energie v jadrovom zariadení

3. Základom dane za jadrové zariadenie

- a) je výmera katastrálneho územia obce v m², ktoré sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením schválenej Úradom jadrového dozoru Slovenskej republiky
- b) počet jadrových zariadení uvedených do prevádzky
- c) je počet dní, počas ktorých sa jadrové zariadenie prevádzkuje počas kalendárneho roka

4. Daňovníkom dane za jadrové zariadenie

- a) je držiteľ povolenia na uvádzanie jadrového zariadenia do prevádzky a povolenia na prevádzku jadrového zariadenia na výrobu elektrickej energie
- b) je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá vlastní jadrové zariadenie
- c) sú fyzické osoby a právnické osoby, ktoré sú konečnými spotrebiteľmi vyrobenej elektrickej energie v jadrovom zariadení

5. Sadzba dane za jadrové zariadenie

- a) je stanovená zákonom o miestnych daniach pre tri pásma oblasti ohrozenia
- b) obec môže ustanoviť rôzne sadzby dane podľa určených kritérií alebo určiť paušálnu sumu dane
- c) ak sa zastavané územie obce nachádza vo viacerých pásmach oblasti ohrozenia jadrovým zariadením u jedného prevádzkovateľa, použije sa vyššia sadzba dane pre katastrálne územie obce

6. Priznanie k dani za jadrové zariadenie

- a) sa nepodáva, daňovník má oznamovaciu povinnosť
- b) je daňovník povinný podať najneskôr do 30 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti
- c) je daňovník povinný podať najneskôr do 15 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti

7. Daň za jadrové zariadenie

- a) vyrubí správca dane rozhodnutím do 31. januára zdaňovacieho obdobia za predchádzajúci kalendárny rok
- b) vyrubuje správca dane rozhodnutím do 30 dní od podania daňového priznania

- c) je vyrubená zaplacením bez podania daňového priznania

8. Daň za jadrové zariadenie je splatná

- a) do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ktorým bola daň za jadrové zariadenie vyrubená
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) posledný deň na splnenie oznamovacej povinnosti

9. Správcom dane za jadrové zariadenie

- a) je colný úrad
- b) je obec
- c) je daňový úrad

10. Obec vo všeobecne záväznom nariadení pri dani za jadrové zariadenie

- a) môže ustanoviť prípadné oslobodenia od dane alebo zníženia dane
- b) môže ustanoviť paušálnu sumu dane a podmienky vyberania paušálnej sumy dane
- c) ustanoví náležitosti oznamovacej povinnosti

10.10.3. Odpovede na príklady

Daňovník dane za jadrové zariadenie začal so skúšobnou prevádzkou jadrového zariadenia dňa 20. marca 2022. Kedy daňovníkovi vzniká daňová povinnosť? V akej lehote je daňovník povinný daň za jadrové zariadenie zaplatiť?

- Podľa § 71 zákona o miestnych daniach daňová povinnosť vzniká dňom začatia skúšobnej prevádzky jadrového zariadenia. Podľa § 73 ods. 1 a 6 zákona o miestnych daniach platí, že daň vyrubí správca dane rozhodnutím do 31. januára zdaňovacieho obdobia za predchádzajúci kalendárny rok a vyrubená daň je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia.

Zastavané územie obce A sa nachádza v 1. a 2. polomere oblasti ohrozenia jadrovým zariadením. Výmera katastrálneho územia obce, ktoré sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením schválenej Úradom jadrového dozoru Slovenskej republiky, je 200 000 m². Aká daň bude vyrubená daňovníkovi?

- Podľa § 73 ods. 2 zákona o miestnych daniach daň sa vypočíta ako súčin základu dane podľa § 69 a sadzby dane podľa § 70. Podľa § 69 zákona o miestnych daniach

základom dane je výmera katastrálneho územia obce v m², ktoré sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením schválenej Úradom jadrového dozoru Slovenskej republiky. Na zmenu oblasti ohrozenia jadrovým zariadením v priebehu zdaňovacieho obdobia sa na účely tejto dane neprihliada. Podľa § 70 ods. 1 zákona o miestnych daniach sadzba dane je v obciach, ktorých zastavané územie alebo jeho časť sa nachádza v oblasti ohrozenia jadrovým zariadením v Jaslovských Bohuniciach a v Mochovciach v pásme

1. do 1/3 polomeru oblasti ohrozenia(d ďalej len „polomer“) 0,0039 eura za m²
2. nad 1/3 polomeru do 2/3 polomeru 0,0013 eura za m²
3. nad 2/3 polomeru 0,0006 eura za m².

Podľa § 70 ods. 2 zákona o miestnych daniach platí, že ak sa zastavané územie obce nachádza vo viacerých pásmach oblasti ohrozenia jadrovým zariadením u jedného prevádzkovateľa, použije sa vyššia sadzba dane pre katastrálne územie obce. Z uvedeného vyplýva, že v danom prípade základom dane je 200 000 m² a použije sa sadzba dane pre 1. pásmo polomeru oblasti ohrozenia jadrovým zariadením, t. j. sadzba dane 0,0039 eura za m². Výpočet dane bude $200\,000 \times 0,0039 = 780$.

10.11. Použitá literatúra

Kubincová, S. - Jamrichová, T. Zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Komentár. Praha : C. H. Beck, 2022, s. 218 - 219

11. DAŇ Z MOTOROVÝCH VOZIDIEL

Zdaňovanie motorových vozidiel má pomerne dlhú históriu. Súčasnej právnej úprave predchádzalo množstvo zákonov. Z prvých zákonov týkajúcich sa zdaňovania motorových vozidiel možno spomenúť napríklad zákon č. 116/1927 Sb. o silničnom fondu, ktorý daň z motorových vozidiel upravoval ako jeden z príjmov silničného (cestného) fondu, ktorého účelom bolo opatrit' prostriedky na zlepšenie štátnych ciest, na čiastočnú úhradu nákladov spojených s udržiavaním, stavbou a prestavbou štátnych ciest a mostov na poskytovanie príspevkov na zlepšenie tých tratí ciest krajinských, okresných a v krajine Slovenskej a Podkarpátorskej ciest vicinálnych, ktoré majú mimoriadny význam pre dopravu, zvlášť diaľkovú, potom na zlepšenie ciest obecných v obvode miest, v ktorých bolo sídlo krajinského úradu, pokiaľ išlo o cesty rovnakého významu pre dopravu. Z neskorších zákonov možno spomenúť najmä zákon č. 98/1964 Zb. o dani z motorových vozidiel, ktorý bol zrušený zákonným opatrením Predsedníctva Federálneho zhromaždenia č. 28/1974 Zb. o zrušení dane z motorových vozidiel. Zákon č. 98/1964 Zb. o dani z motorových vozidiel sa konštrukciou približoval dnešnej úprave dani z motorových vozidiel, avšak neurčoval (vzhľadom na obdobie jeho platnosti), že dani podliehajú, resp. predmetom dane sú vozidlá používané na podnikanie alebo inú samostatnú zárobkovú činnosť. Prvý slovenský zákon č. 319/1992 Zb. o cestnej dani upravoval zdanenie využívania pozemných komunikácií motorovými vozidlami a prípojnými vozidlami cestnou daňou. Predmetom cestnej dane boli cestné motorové vozidlá a ich prípojnú vozidlá používané na podnikanie alebo v súvislosti s podnikaním. Tento zákon bol v období necelých dvoch rokoch zrušený a nahradený zákonom č. 87/1994 Z. z. o cestnej dani. V roku 2004 došlo k prijatiu zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, ktorým bol zákon č. 87/1994 Z. z. o cestnej dani v znení neskorších predpisov zrušený. Cestná daň bola opäť nahradená daňou z motorových vozidiel. Prijatím zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady Slovenská republika naplnila (z pohľadu VÚC) čl. 9 ods. 3 Európskej charty miestnej samosprávy, podľa ktorého *„Aspoň časť finančných zdrojov miestnych orgánov je odvodená z miestnych daní a poplatkov, výšku ktorých majú právo určovať v medziach zákona tieto miestne orgány.“* Napriek tomu, že daň z motorových vozidiel ukladali vyššie územné celky, jej správu vykonával daňový úrad. Výnos z dane z motorových vozidiel vrátane výnosu z pokuty a sankčného úroku vzťahujúcich sa k tejto dani (v neskoršom znení tohto zákona výnos z dane z motorových vozidiel vrátane výnosu pokuty a úroku z omeškania vzťahujúcich sa k tejto dani a zaplatený preddavok na daň) bol príjmom

rozpočtu vyššieho územného celku, v ktorého územnom obvode bolo vozidlo evidované (v neskoršom znení tohto zákona bolo uvedené „v ktorého územnom obvode je sídlo správcu dane“). Dňa 1. januára 2015 nadobudol účinnosť zákon č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktorým bola prijatá samostatná právna úprava dane z motorových vozidiel a zo zákona č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady sa vypustila celá jedenásta časť, t. j. celá úprava týkajúca sa dane z motorových vozidiel.⁴⁵⁵

V súčasnosti je daň z motorových vozidiel **štátnou daňou⁴⁵⁶ ukladanou zákonom**. Správu dane z motorových vozidiel vykonáva, t. j. **správcom dane z motorových vozidiel je daňový úrad**. Výnos dane z motorových vozidiel vrátane výnosu z pokuty a úroku z omeškania vzťahujúcich sa k tejto dani sú **príjmom štátneho rozpočtu**.

11.1. Právne zakotvenie

Právna úprava dane z motorových vozidiel je obsiahnutá v **zákone č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov** v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z motorových vozidiel“). Zákon o dani z motorových vozidiel upravuje zdaňovanie motorových vozidiel a prípojných vozidiel kategórie L, M, N a O (ďalej len "vozidlo") daňou z motorových vozidiel. Na správu dane sa vzťahuje osobitný predpis, a to **zákon č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov** v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“).

⁴⁵⁵ K uvedenému bližšie: *Kubincová, T.* Daňovo-právne aspekty používania motorového vozidla na podnikanie. In : I. Slovensko-české dni daňového práva. Daňové úniky a vyhýbanie sa daňovým povinnostiam. Recenzovaný zborník vedeckých prác. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2017, s. 229 - 243

⁴⁵⁶ Do nadobudnutia účinnosti zákona č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov bola daň z motorových vozidiel miestnou daňou a bola upravená v jedenástej časti zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. K miestnej dani z motorových vozidiel bližšie napr. *Kubincová, S.* Dane, poplatky, clo a ďalšie povinné platby. Vymedzenie pojmov a právna úprava. Banská Bystrica : Právnická fakulta Univerzita Mateja Bela, 2009, s. 182 a nasl.

11.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba dane z motorových vozidiel

Predmet dane z motorových vozidiel⁴⁵⁷ zákon o dani z motorových vozidiel vymedzuje pozitívnym, ako aj negatívnym spôsobom.

Predmetom dane z motorových vozidiel je vozidlo, ktoré je evidované v Slovenskej republike a ktoré sa zároveň používa sa na podnikanie alebo inú samostatnú zárobkovú činnosť (ďalej len "podnikanie") v zdaňovacom období. Podnikaním sa v danom prípade rozumie sústavná činnosť vykonávaná samostatne podnikateľom vo vlastnom mene a na vlastnú zodpovednosť za účelom dosiahnutia zisku alebo na účel dosiahnutia merateľného pozitívneho sociálneho vplyvu, ak ide o hospodársku činnosť registrovaného sociálneho podniku podľa osobitného predpisu⁴⁵⁸, ako aj iná samostatne zárobková činnosť⁴⁵⁹. Používaním vozidla na podnikanie sa na účely dane z motorových vozidiel rozumie skutočné používanie vozidla na podnikanie, účtovanie o vozidle, evidovanie vozidla v daňovej evidencii, uplatňovanie výdavkov spojených s používaním vozidla alebo používanie vozidla na podnikanie daňovníkom, ktorý používa vozidlo, v ktorého doklade je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá zomrela, zanikla alebo bola zrušená, alebo ktorý používa vozidlo, v ktorého doklade je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá nepoužíva vozidlo na podnikanie, alebo ktorý je zamestnávateľom a vypláca zamestnancovi cestovné náhrady za použitie vozidla, ktoré sa nepoužíva na podnikanie.

Predmetom dane nie je vozidlo:

- **ktoré má pridelené zvláštne evidenčné číslo obsahujúce písmeno M, H alebo S;** Zvláštne evidenčné číslo obsahujúce písmeno M sa môže pridať novovyrobenému vozidlu, novokúpenému vozidlu, ktoré dosiaľ nebolo evidované, alebo vozidlu používanému na skúšobnú prevádzku. Zvláštne evidenčné číslo obsahujúce písmeno H sa môže pridať len historickému vozidlu. Zvláštne evidenčné číslo obsahujúce písmeno S sa môže pridať len športovému vozidlu.⁴⁶⁰

⁴⁵⁷ Právna úprava predmetu dane z motorových vozidiel je obsiahnutá v § 2 zákona o dani z motorových vozidiel.

⁴⁵⁸ § 2 zákona č. 513/1991 Zb. Obchodného zákonníka v znení neskorších predpisov

⁴⁵⁹ K uvedenému bližšie § 6 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

⁴⁶⁰ § 127 ods. 6, 8 a 9 zákona č. 8/2009 Z. z. o cestnej premávke a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

- **určené na vykonávanie špeciálnych činností, ktoré nie je určené na prepravu a v osvedčení o evidencii časť I a osvedčení o evidencii časť II⁴⁶¹ (ďalej len "doklad") je označené ako špeciálne vozidlo.** V danom prípade je potrebné, aby boli kumulatívne naplnené všetky tri skutočnosti, a to, t. j. musí ísť o vozidlo na vykonávanie špeciálnych činností, nemôže ísť o vozidlo určené na prepravu a v dokladoch musí byť vozidlo označené výslovne ako „špeciálne vozidlo“. Takýmto vozidlom je napríklad vysokozdvížná plošina.

Subjekt dane z motorových vozidiel je oprávnený a povinný. Oprávneným subjektom dane z motorových vozidiel je v zásade **štát, za ktorý koná správca dane - daňový úrad**. Povinným subjektom dane z motorových vozidiel je v zásade daňovník.

Daňovníkom dane z motorových vozidiel⁴⁶² je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá

- **je ako držiteľ vozidla zapísaná v doklade;** Držiteľom vozidla smie byť len fyzická osoba staršia ako 15 rokov, ktorá je spôsobilá na právne úkony, alebo právnická osoba alebo jej organizačná zložka zapísaná do obchodného registra alebo iného registra. Ako držiteľ vozidla smie byť v osvedčení o evidencii časť I a časť II zapísaná len jedna osoba.⁴⁶³ Držiteľ vozidla nemusí byť osoba totožná s vlastníkom vozidla. Vlastníkom vozidla môže byť napríklad aj fyzická osoba, ktorá nespĺňa podmienky ustanovené pre držiteľa vozidla.
- **má v doklade ako držiteľa vozidla zapísanú svoju organizačnú zložku;** Organizačnou zložkou podniku sa rozumie organizačný útvar podniku. Pri prevádzkovaní organizačnej zložky podniku sa používa obchodné meno podnikateľa s dodatkom, že ide o organizačnú zložku podniku.⁴⁶⁴ Organizačná zložka môže byť držiteľom vozidla len ak je zapísaná do obchodného registra alebo iného registra.⁴⁶⁵

⁴⁶¹ K dokladom vozidla bližšie § 39 zákona č. 106/2018 Z. z. o prevádzke vozidiel v cestnej premávke a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

⁴⁶² Právna úprava daňovníka dane z motorových vozidiel je obsiahnutá v § 3 zákona o dani z motorových vozidiel.

⁴⁶³ § 114 ods. 4 zákona č. 8/2009 Z. z. o cestnej premávke a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

⁴⁶⁴ K uvedenému bližšie § 7 zákona č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov.

⁴⁶⁵ § 114 ods. 4 zákona č. 8/2009 Z. z. o cestnej premávke a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

- používa vozidlo, v ktorého doklade je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá zomrela, zanikla alebo bola zrušená;
- používa vozidlo, v ktorého doklade je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá nepoužíva vozidlo na podnikanie;
- je zamestnávateľom a vypláca zamestnancovi cestovné náhrady za použitie vozidla, ktoré sa nepoužíva na podnikanie.

Základ dane z motorových vozidiel⁴⁶⁶ je rozdielny v závislosti od druhu, resp. charakteru vozidla, a to nasledovne:

- **pri vozidle kategórie L, M a N, ktorého jediným zdrojom energie je elektrina** je základom dane **výkon motora v kW**; Vozidlá kategórie L sú dvojkoľosové motorové vozidlá, trojkoľosové motorové vozidlá a štvorkolky. Vozidlá kategórie M sú motorové vozidlá s najmenej štyrmi kolesami navrhnuté a konštruované najmä na prepravu osôb a ich batožiny. Vozidlá kategórie N sú motorové vozidlá s najmenej štyrmi kolesami navrhnuté a konštruované najmä na prepravu nákladu.⁴⁶⁷
- **pri osobnom vozidle** (vozidle kategórie L a M1) je základom dane **zdvihový objem valcov motora v cm³ uvedený v doklade**; Vozidlá kategórie M1 sú motorové vozidlá s najviac ôsmimi miestami na sedenie okrem miesta na sedenie vodiča, a bez plochy pre stojacich cestujúcich bez ohľadu na to, či je počet miest na sedenie obmedzený na miesto na sedenie vodiča.⁴⁶⁸
- **pri úžitkovom vozidle** (vozidlo kategórie M2, M3, N1 až N3 a O1 až O4) **a autobuse** je základom dane ich **najväčšia technicky prípustná celková hmotnosť alebo celková hmotnosť v tonách a počet náprav** podľa dokladu; Najväčšia technicky prípustná celková hmotnosť je uvedená v doklade. Najväčšia technicky prípustná celková hmotnosť jednotlivého vozidla tvoriaceho návesovú jazdnú súpravu je súčet najväčších prípustných hmotností pripadajúcich na jednotlivé nápravy uvedených v doklade. Celková hmotnosť je súčet pohotovostnej hmotnosti a užitočnej hmotnosti. Celková hmotnosť jednotlivého vozidla

⁴⁶⁶ Právna úprava základu dane z motorových vozidiel je obsiahnutá v § 5 zákona o dani z motorových vozidiel.

⁴⁶⁷ § 4 ods. 2 písm. a), b) a c) zákona č. 106/2018 Z. z. o prevádzke vozidiel v cestnej premávke a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

⁴⁶⁸ Čl. 4 a príloha I nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2018/858 z 30. mája 2018 o schvaľovaní motorových vozidiel a ich prípojných vozidiel, ako aj systémov, komponentov a samostatných technických jednotiek určených pre takéto vozidlá a o dohľade nad trhom s nimi, ktorým sa menia nariadenia (ES) č. 715/2007 a (ES) č. 595/2009 a zrušuje smernica 2007/46/ES.

tvoriaceho návesovú jazdnú súpravu je súčet hmotností pripadajúcich na jednotlivé nápravy uvedených v doklade.

Sadzba dane z motorových vozidiel⁴⁶⁹ je stanovená pevnou sumou v prílohe č. 1 zákona o dani z motorových vozidiel a pre úžitkové vozidlá, ktorými sú ťahač a náves, v prílohe č. 1a zákona o dani z motorových vozidiel. Ide o ročné sadzby dane, čo znamená, že ak vozidlo nie je predmetom dane celý kalendárny rok, tak daň sa za pomoci stanovenej sadzby dane vypočíta pomerne. Zákon o dani z motorových vozidiel stanovuje osobitné zníženia a zvýšenia ročnej sadzby dane, a to:

- zníženie a zvýšenie ročnej sadzby dane v závislosti od veku, resp. prvej evidencie vozidla;
- zníženie ročnej sadzby dane pre úžitkové vozidlá kategórie O4;
- zníženie ročnej sadzby dane pre hybridné motorové vozidlá, motorové vozidlá s pohonom na stlačený zemný plyn (CNG) alebo skvapalnený zemný plyn (LNG) a motorové vozidlá na vodíkový pohon;
- zníženie ročnej sadzby dane pre vozidlá, ktoré sa použili v zdaňovacom období v rámci kombinovanej dopravy najmenej 60-krát;

Tieto zníženia, resp. zvýšenia ročnej sadzby dane uplatňuje daňovník v daňovom priznaní.

Zníženie a zvýšenie ročnej sadzby dane v závislosti od prvej evidencie vozidla pri vozidlách kategórie L, M1, N1, N2, O1 až O3 - ide o zníženie a zvýšenie sadzby dane pri dvojkoľesových motorových vozidlách, trojkoľesových motorových vozidlách a štvorkolkách (vozidlá kategórie L), motorových vozidlách s najmenej štyrmi kolesami navrhnuté a konštruované najmä na prepravu osôb a ich batožiny s najviac ôsmimi miestami na sedenie okrem miesta na sedenie vodiča, a bez plochy pre stojacich cestujúcich bez ohľadu na to, či je počet miest na sedenie obmedzený na miesto na sedenie vodiča (vozidlá kategórie M1), motorových vozidlách navrhnutých a vyrobených predovšetkým na prepravu tovaru^s najväčšou hmotnosťou nepresahujúcou 3,5 tony (vozidlá kategórie N1) a s najväčšou hmotnosťou presahujúcou 3,5 tony, ale nepresahujúcou 12 ton (vozidlá kategórie N2), ako aj prípojné vozidlá s najväčšou hmotnosťou nepresahujúcou 0,75 tony (vozidlá kategórie O1), prípojné vozidlá s najväčšou hmotnosťou presahujúcou 0,75 tony, ale nepresahujúcou 3,5 tony (vozidlá

⁴⁶⁹ Právna úprava sadzby dane z motorových vozidiel vrátane jej zníženia a zvýšenia je obsiahnutá v § 6 a § 7 zákona o dani z motorových vozidiel.

kategórie O2) a prípojné vozidlá s najväčšou hmotnosťou presahujúcou 3,5 tony, ale nepresahujúcou 10 tony (vozidlá kategórie O3)⁴⁷⁰. Ročná sadzba dane sa pre tieto vozidlá :

- a) zníži o 25 % počas prvých 36 kalendárnych mesiacov, počnúc mesiacom prvej evidencie vozidla,
- b) zníži o 20 % počas nasledujúcich 36 kalendárnych mesiacov,
- c) zníži o 15 % počas nasledujúcich ďalších 36 kalendárnych mesiacov,
- d) použije počas nasledujúcich 36 kalendárnych mesiacov po uplynutí súčtu počtu kalendárnych mesiacov podľa písmen a) až c), t. j. po uplynutí 108 kalendárnych mesiacov,
- e) zvýši o 10 % počas nasledujúcich 12 kalendárnych mesiacov po uplynutí súčtu počtu kalendárnych mesiacov podľa písmen a) až d), t. j. po uplynutí 144 kalendárnych mesiacov,
- f) zvýši o 20 % po uplynutí súčtu počtu kalendárnych mesiacov podľa písmen a) až e), t. j. po uplynutí 156 kalendárnych mesiacov.

Zníženie ročnej sadzby dane v závislosti od prvej evidencie vozidla pri úžitkových vozidlách kategórie M2, M3 a N3 - ide o zníženie sadzby dane pri motorových vozidlách s najmenej štyrmi kolesami navrhnuté a konštruované najmä na prepravu osôb a ich batožiny s viac ako ôsmimi miestami na sedenie okrem miesta na sedenie vodiča, s najväčšou hmotnosťou nepresahujúcou 5 ton bez ohľadu na to, či tieto motorové vozidlá majú plochu pre stojacich cestujúcich (vozidlá kategórie M2), motorové vozidlá s viac ako ôsmimi miestami na sedenie okrem miesta na sedenie vodiča, s najväčšou hmotnosťou presahujúcou 5 ton bez ohľadu na to, či tieto motorové vozidlá majú plochu pre stojacich cestujúcich (vozidlá kategórie M3) a motorové vozidlá navrhnuté a vyrobené predovšetkým na prepravu tovaru s najväčšou hmotnosťou presahujúcou 12 ton (vozidlá kategórie N3).⁴⁷¹ Ročná sadzba dane sa pre tieto vozidlá:

- a) zníži o 50 % počas prvých 36 kalendárnych mesiacov, počnúc mesiacom prvej evidencie vozidla,

⁴⁷⁰ Čl. 4 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2018/858 z 30. mája 2018 o schvaľovaní motorových vozidiel a ich prípojných vozidiel, ako aj systémov, komponentov a samostatných technických jednotiek určených pre takéto vozidlá a o dohľade nad trhom s nimi, ktorým sa menia nariadenia (ES) č. 715/2007 a (ES) č. 595/2009 a zrušuje smernica 2007/46/ES.

⁴⁷¹ Čl. 4 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2018/858 z 30. mája 2018 o schvaľovaní motorových vozidiel a ich prípojných vozidiel, ako aj systémov, komponentov a samostatných technických jednotiek určených pre takéto vozidlá a o dohľade nad trhom s nimi, ktorým sa menia nariadenia (ES) č. 715/2007 a (ES) č. 595/2009 a zrušuje smernica 2007/46/ES.

- b) zníži o 40 % počas nasledujúcich 36 kalendárnych mesiacov,
- c) zníži o 30 % počas nasledujúcich ďalších 36 kalendárnych mesiacov,
- d) zníži o 20 % počas nasledujúcich 36 kalendárnych mesiacov po uplynutí súčtu počtu kalendárnych mesiacov podľa písmen a) až c), t. j. po uplynutí 108 kalendárnych mesiacov,
- e) zníži o 10 % počas nasledujúcich 12 kalendárnych mesiacov po uplynutí súčtu počtu kalendárnych mesiacov podľa písmen a) až d), t. j. po uplynutí 144 kalendárnych mesiacov,
- f) použije po uplynutí súčtu počtu kalendárnych mesiacov podľa písmen a) až e), t. j. po uplynutí 156 kalendárnych mesiacov.

Pri úžitkových vozidlách kategórie O4 sa ročná sadzba dane znižuje o 60%. Úžitkovým vozidlom kategórie O4 je prípojné vozidlo s najväčšou hmotnosťou presahujúcou 10 ton.⁴⁷²

Pri hybridných motorových vozidlách, motorových vozidlách s pohonom na stlačený zemný plyn (CNG) alebo skvapalnený zemný plyn (LNG) a motorových vozidlách na vodíkový pohon sa ročná sadzba dane (už znížená, resp. zvýšená ročná sadzba dane) znižuje o 50 %. Nejde o zníženie ročnej sadzby dane stanovenej prílohou č. 1 a prílohou č. 1a zákona o dani z motorových vozidiel, ale o zníženie už zníženej, resp. zvýšenej ročnej sadzby dane v závislosti od prvej evidencie vozidla, prípadne zníženej sadzby dane pri úžitkových vozidlách kategórie O4.

Pri vozidlách, ktoré sa použili v zdaňovacom období v rámci kombinovanej dopravy najmenej 60-krát sa ročná sadzba dane (už znížená, resp. zvýšená ročná sadzba dane) znižuje o 50 %. Ide o zníženie už zníženej, resp. zvýšenej ročnej sadzby dane v závislosti od prvej evidencie vozidla, prípadne zníženej sadzby dane pri úžitkových vozidlách kategórie O4 alebo zníženej sadzby dane z dôvodu, že ide o hybridné motorové vozidlá, motorové vozidlá s pohonom na stlačený zemný plyn (CNG) alebo skvapalnený zemný plyn (LNG) a motorové vozidlá na vodíkový pohon. Kombinovanou dopravou je premiestňovanie tovaru, počas ktorého

⁴⁷² Čl. 4 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2018/858 z 30. mája 2018 o schvaľovaní motorových vozidiel a ich prípojných vozidiel, ako aj systémov, komponentov a samostatných technických jednotiek určených pre takéto vozidlá a o dohľade nad trhom s nimi, ktorým sa menia nariadenia (ES) č. 715/2007 a (ES) č. 595/2009 a zrušuje smernica 2007/46/ES.

cestné nákladné vozidlo, príves, náves s ťahačom alebo bez neho, výmenná nadstavba alebo prepravný kontajner použije v počiatočnom alebo konečnom úseku trasy cestu a na inom úseku trasy železničnú dopravu, vnútrozemskú vodnú dopravu alebo námornú dopravu, ak táto časť prepravy tovaru presahuje vzdušnou čiarou 100 km a vykoná počiatočný alebo konečný úsek trasy cestnou dopravou buď medzi bodom, v ktorom bol tovar naložený a najbližším vhodným terminálom nakládky pri počiatočnom úseku trasy a medzi najbližším vhodným terminálom vykládky tovaru a bodom, v ktorom bol tovar vyložený pri konečnom úseku trasy, alebo vo vnútri polomeru nepresahujúceho 150 km vzdušnou čiarou z vnútroštátneho riečneho prístavu alebo z námorného prístavu nakládky alebo vykládky tovaru.⁴⁷³ Použitie vozidla kategórie N a O v rámci kombinovanej dopravy daňovník preukáže potvrdením intermodálneho terminálu na prepravnom doklade. Ak je prekonaná vzdialenosť po železnici na území Slovenskej republiky dlhšia ako 250 km, takáto kombinovaná preprava sa na účely zníženia sadzby dane započíta dvakrát.

11.3. Oslobodenie od dane

Zákon o dani z motorových vozidiel stanovuje oslobodenie od dane v závislosti od toho, na aké účely sa vozidlo používa.⁴⁷⁴

Od dane je oslobodené vozidlo:

- **diplomatických misií a konzulárnych úradov, ak je zaručená vzájomnosť;** Vzájomnosťou v danom prípade možno chápať, že štát, ktorého je diplomatická misia, resp. konzulárny úrad, má upravenú daň z motorových vozidiel na svojom území a zároveň má upravené oslobodenie od dane z motorových vozidiel pre vozidlá diplomatických misií a konzulárnych úradov.
- **záchrannej zdravotnej služby, vozidlo banskej záchrannej služby, vozidlo horskej záchrannej služby, vozidlo leteckej záchrannej služby a vozidlo požiarnej ochrany;**
- **osobnej pravidelnej dopravy vykonávajúcej prepravu na základe zmluvy o službách vo verejnom záujme;** Účelom zmluvy o službách je zabezpečiť

⁴⁷³ § 2 ods. 4 zákona č. 514/2009 Z. z. o doprave na dráhach v znení neskorších predpisov

⁴⁷⁴ Právna úprava oslobodenia od dane z motorových vozidiel je obsiahnutá v § 4 zákona o dani z motorových vozidiel.

verejnosti bezpečné, efektívne a kvalitné dopravné služby za určené základné cestovné, ich primeranú výkonnosť podľa potrieb dopravnej obslužnosti územia a zohľadniť sociálne a environmentálne faktory a ciele regionálneho rozvoja, ak nie sú zabezpečené dopravcami pravidelnej dopravy na komerčnom základe. Zmluvu o službách uzatvára objednávatel' s dopravcom v pravidelnej doprave na dopravné služby, ktoré by inak, najmä pre ekonomickú nevýhodnosť, vôbec neposkytoval, neposkytoval v požadovanom rozsahu alebo kvalite alebo by ich neposkytoval za určené základné cestovné, ale ktoré sú potrebné na zabezpečenie dopravnej obslužnosti územia.⁴⁷⁵

- **používané výhradne v poľnohospodárskej výrobe a v lesnej výrobe.**

S výnimkou vozidla diplomatických misií a konzulárnych úradov daňovník uplatňuje oslobodenie od dane v daňovom priznaní. **Daňovník je teda povinný podať daňové priznanie aj keď je vozidlo oslobodené od dane** s výnimkou vozidla diplomatických misií a konzulárnych úradov, ak je zaručená vzájomnosť.

11.4. Vznik daňovej povinnosti, zánik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri dani z motorových vozidiel vzniká⁴⁷⁶ prvým dňom mesiaca, v ktorom sa vozidlo stalo predmetom dane. Vozidlo je predmetom dane z motorových vozidiel, ak sú kumulatívne splnené dve rozhodujúce skutočnosti, a to, že vozidlo je evidované v Slovenskej republike a zároveň sa používa na podnikanie alebo inú samostatnú zárobkovú činnosť v zdaňovacom období.

V prípade právneho nástupcu daňovníka, ktorý bol zrušený bez likvidácie, vzniká daňová povinnosť **prvým dňom mesiaca nasledujúceho po zániku daňovníka, ktorý bol zrušený bez likvidácie.**

⁴⁷⁵ § 21 ods. 1 a 2 zákona č. 56/2012 Z. z. o cestnej doprave v znení neskorších predpisov

⁴⁷⁶ Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 8 ods. 1, 4, 5, 6 zákona o dani z motorových vozidiel.

V prípade, ak dôjde počas toho istého kalendárneho mesiaca k zmene v osobe daňovníka pri tom istom predmete dane, vzniká daňová povinnosť novému daňovníkovi **prvým dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom došlo k uvedenej zmene.**

Daňová povinnosť pri dani z motorových vozidiel zaniká⁴⁷⁷ posledným dňom mesiaca, v ktorom došlo k

- vyradeniu alebo dočasnému vyradeniu vozidla z evidencie vozidiel v Slovenskej republike,
- ukončeniu alebo prerušeniu podnikania,
- vydaniu potvrdenia orgánom Policajného zboru o odcudzení vozidla,
- zániku daňovníka bez likvidácie,
- vykonaniu zápisu prevodu držby vozidla do dokladov vozidla,
- ukončeniu použitia vozidla daňovníkom, ktorý používa vozidlo, v ktorého doklade je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá zomrela, zanikla alebo bola zrušená, alebo daňovníkom, ktorý používa vozidlo, v ktorého doklade je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá nepoužíva vozidlo na podnikanie, alebo daňovníkom, ktorým je zamestnávateľ, ktorý vypláca zamestnancovi cestovné náhrady za použitie vozidla, ktoré sa nepoužíva na podnikanie.

V prípade, ak dôjde počas toho istého kalendárneho mesiaca k zmene v osobe daňovníka pri tom istom predmete dane, daňová povinnosť pôvodnému daňovníkovi **zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom k uvedenej zmene došlo.**

Vozidlo je predmetom dane najviac 12 kalendárnych mesiacov, a to aj vtedy, ak dôjde v jednom kalendárnom mesiaci u toho istého daňovníka k zániku daňovej povinnosti a následne k vzniku daňovej povinnosti, pričom daňová povinnosť zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom došlo k skutočnosti zakladajúcej zánik daňovej povinnosti, a daňová povinnosť vzniká prvým dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom vznikla skutočnosť zakladajúca vznik daňovej povinnosti.⁴⁷⁸

Daňová povinnosť zaniká 31. decembra predchádzajúceho zdaňovacieho obdobia, ak v zdaňovacom období, ktorým je kalendárny rok, neboli splnené rozhodujúce skutočnosti podľa

⁴⁷⁷ Právna úprava zániku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 8 ods. 2, 5, 6 a 7 zákona o dani z motorových vozidiel.

⁴⁷⁸ § 8 ods. 6 zákona o dani z motorových vozidiel

§ 2 ods. 1 zákona o dani z motorových vozidiel, t. j. vozidlo nebolo predmetom dane a v tomto zdaňovacom období, ktorým je kalendárny rok, o vozidle nebolo účtované, vozidlo nebolo evidované v daňovej evidencii alebo neboli uplatňované výdavky spojené s používaním vozidla.⁴⁷⁹

11.5. Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie, splatnosť dane, oznamovacia povinnosť

Zdaňovacím obdobím je kalendárny rok. Zdaňovacie obdobie môže byť aj kratšie, a to v týchto prípadoch:

- **ak sa daňovník zrušuje bez likvidácie**, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom daňovník zanikol bez likvidácie;
- **ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz**, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz. Zdaňovacie obdobie daňovníka, na ktorého majetok bol vyhlásený konkurz, sa začína prvým dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom bol vyhlásený konkurz, a končí sa posledným dňom kalendárneho roka, v ktorom bol vyhlásený konkurz.
- **ak sa daňovník zrušuje s likvidáciou**, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca jeho vstupu do likvidácie. Zdaňovacie obdobie daňovníka, ktorý sa zrušuje s likvidáciou, sa začína prvým dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom sa daňovník zrušuje s likvidáciou, a končí sa posledným dňom kalendárneho roka, v ktorom sa zrušuje s likvidáciou.
- **ak daňovník ukončil alebo prerušil podnikanie**, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom ukončil alebo prerušil podnikanie.
- **ak daňovník zomrie počas zdaňovacieho obdobia**, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom daňovník zomrel.

Daňovník je povinný za príslušné zdaňovacie obdobie podať správcovi dane daňové priznanie, a to v lehote do 31. januára po uplynutí tohto zdaňovacieho obdobia. Inú lehotu a prípadne aj osobu na podanie daňového priznania zákon o dani z motorových vozidiel stanovuje v týchto prípadoch:

⁴⁷⁹ § 8 ods. 7 zákona o dani z motorových vozidiel

- ak sa daňovník zrušuje bez likvidácie, **daňové priznanie podáva jeho právny nástupca do jedného mesiaca po uplynutí zdaňovacieho obdobia**; Zdaňovacie obdobie končí posledným dňom mesiaca, v ktorom daňovník zanikol bez likvidácie.
- ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, daňové priznanie sa podáva **do jedného mesiaca po uplynutí zdaňovacieho obdobia**; Zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz.
- ak sa daňovník zrušuje s likvidáciou, **daňové priznanie podáva likvidátor do jedného mesiaca po uplynutí zdaňovacieho obdobia**; Zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca jeho vstupu do likvidácie.
- ak daňovník ukončil alebo prerušil podnikanie, daňové priznanie sa **podáva do jedného mesiaca po uplynutí zdaňovacieho obdobia**; Zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom ukončil alebo prerušil podnikanie.
- ak daňovník zomrie počas zdaňovacieho obdobia alebo po uplynutí zdaňovacieho obdobia v lehote na podanie daňového priznania, t. j. v lehote do 31. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia, **daňové priznanie je povinný podať dedič, ak je viac dedičov, ten, komu to vyplýva z dohody dedičov. Ak sa nedohodnú, dediča, ktorý podá daňové priznanie, určí správca dane. Daňové priznanie sa podáva do troch mesiacov po mesiaci, v ktorom daňovník zomrel, pričom správca dane môže túto lehotu na žiadosť dediča predĺžiť, ak žiadosť dedič podá najneskôr 15 dní pred uplynutím tejto lehoty na podanie daňového priznania. Ak dedičstvo pripadlo Slovenskej republike, daňové priznanie sa nepodáva.**

Daňové priznanie sa podáva na tlačive platnom pre príslušné zdaňovacie obdobie. Vzory tlačív daňových priznaní zverejňuje Ministerstvo financií SR na svojom webovom sídle. Ak sa daňové priznanie podáva elektronickými prostriedkami, podáva sa v predpísanej forme.⁴⁸⁰

V daňovom priznaní daňovník uvádza výpočet dane, jeho identifikačné údaje a môže uviesť aj telefónne číslo a elektronickú adresu.

Posledným dňom lehoty na podanie daňového priznania je daň splatná.

⁴⁸⁰ Ktoré subjekty sú povinné podávať daňové priznanie elektronicky vyplýva z § 14 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Oznamovacíu povinnosť má daňovník, resp. dedič len v prípade, ak došlo k zániku daňovej povinnosti 31. decembra predchádzajúceho zdaňovacieho obdobia, a to z dôvodu, že v zdaňovacom období, ktorým je kalendárny rok, neboli splnené rozhodujúce skutočnosti podľa § 2 ods. 1 zákona o dani z motorových vozidiel, t. j. vozidlo nebolo predmetom dane a v tomto zdaňovacom období, ktorým je kalendárny rok, o vozidle nebolo účtované, vozidlo nebolo evidované v daňovej evidencii alebo neboli uplatňované výdavky spojené s používaním vozidla. Daňovník je povinný oznámiť správcovi dane túto skutočnosť v **lehote do 31. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia**, pričom túto skutočnosť neuvádza v daňovom priznaní. Oznámenie o zániku daňovej povinnosti podá daňovník na tlačive, ktorého vzor určí Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky a uverejní ho na svojom webovom sídle. V prípade, ak daňovník zomrel dedič, alebo ak je viac dedičov, ten, komu to vyplýva z dohody dedičov alebo ak sa nedohodnú, dedič, ktorého určí správca dane, oznámi správcovi dane zánik daňovej povinnosti v lehote do troch mesiacov po mesiaci, v ktorom daňovník zomrel.⁴⁸¹

11.6. Preddavky na daň a platenie dane

Predstavok na daň z motorových vozidiel je platba vypočítaná z predpokladanej dane, ktorú je daňovník povinný platiť počas zdaňovacieho obdobia. Predpokladaná daň je súčet ročnej sadzby dane upravenej podľa § 7 zákona o dani z motorových vozidiel, t. j. už zníženej, resp. zvýšenej ročnej sadzby dane za každé vozidlo, ktoré je predmetom dane k 1. januáru zdaňovacieho obdobia a nie je oslobodené od dane z dôvodu, že by išlo o vozidlo záchrannej zdravotnej služby, vozidlo banskej záchrannej služby, vozidlo horskej záchrannej služby, vozidlo leteckej záchrannej služby a vozidlo požiarnej ochrany, vozidlo osobnej pravidelnej dopravy vykonávajúce prepravu na základe zmluvy o službách vo verejnom záujme alebo vozidlo používané výhradne v poľnohospodárskej výrobe a v lesnej výrobe.

Preddavky platí len daňovník, ktorého predpokladaná daň presiahne 700 eur, a to nasledovne:

- **štvrt'ročne vo výške jednej štvrtiny predpokladanej dane**, ak predpokladaná daň presiahne 700 eur a nepresiahne 8 300 eur; Štvrt'ročné preddavky na daň sú splatné do konca príslušného kalendárneho štvrt'roka.

⁴⁸¹ K uvedenému bližšie § 8 ods. 7 a § 9 ods. 7 zákona o dani z motorových vozidiel.

- **mesačne vo výške jednej dvanástiny predpokladanej dane**, ak predpokladaná daň presiahne 8 300 eur; Mesačné preddavky na daň sú splatné do konca príslušného kalendárneho mesiaca.

Na platenie preddavkov na daň nemá vplyv zmena predmetu dane, vznik a zánik daňovej povinnosti, vznik a zánik oslobodenia od dane, zníženie a zvýšenie ročnej sadzby dane počas zdaňovacieho obdobia a podanie dodatočného daňového priznania. Ak sa zmení skutočnosť, na základe ktorej bola predpokladaná daň vypočítaná, správca dane môže určiť platenie preddavkov na daň inak, na základe žiadosti daňovníka. Proti rozhodnutiu správcu dane o určení platenia preddavkov na daň inak na základe žiadosti daňovníka sa nemožno odvolať.⁴⁸²

V prípade, ak sa daňovník zrušuje bez likvidácie alebo ak na majetok daňovníka vyhlásený konkurz alebo ak sa daňovník zrušuje s likvidáciou alebo ak daňovník ukončil alebo prerušil podnikanie alebo ak daňovník zomrie počas zdaňovacieho obdobia, daňovník nie je povinný platiť preddavky na daň, ktorých splatnosť nastala po dni, v ktorom došlo k tejto rozhodujúcej skutočnosti.

Daňovník, ktorého predpokladaná daň nepresiahne 700 eur, a daňovník, ktorému vznikne daňová povinnosť počas zdaňovacieho obdobia, preddavky na daň na zdaňovacie obdobie neplatí. Na žiadosť daňovníka môže správca dane určiť daňovníkovi podľa prvej vety platenie preddavkov na daň. Proti rozhodnutiu správcu dane o určení platenia preddavkov na daň na základe žiadosti daňovníka sa nemožno odvolať.⁴⁸³

Daň je splatná posledným dňom lehoty na podanie daňového priznania.

Pri vzniku a zániku daňovej povinnosti počas zdaňovacieho obdobia daňovník platí pomernú časť dane. Pomerná časť dane sa vypočíta ako súčin jednej dvanástiny ročnej sadzby dane⁴⁸⁴ alebo upravenej ročnej sadzby dane, t. j. zníženej, resp. zvýšenej ročnej sadzby dane⁴⁸⁵ a počtu kalendárnych mesiacov, v ktorých sa používalo vozidlo na podnikanie. Takto vypočítaná pomerná časť dane platí daňovník aj v prípade, ak počas zdaňovacieho obdobia

⁴⁸² § 10 ods. 10 a 11 zákona o dani z motorových vozidiel

⁴⁸³ § 10 ods. 5 zákona o dani z motorových vozidiel

⁴⁸⁴ podľa § 6 zákona o dani z motorových vozidiel

⁴⁸⁵ podľa § 7 ods. 1 až 5 zákona o dani z motorových vozidiel

zanikne oslobodenie od dane pri vozidle záchranej zdravotnej služby, vozidle banskej záchranej služby, vozidle horskej záchranej služby, vozidle leteckej záchranej služby a vozidle požiarnej ochrany, alebo pri vozidle používanom v poľnohospodárskej výrobe a v lesnej výrobe.

V prípade, ak sa vozidlo osobnej pravidelnej dopravy vykonávajúcej prepravu na základe zmluvy o službách vo verejnom záujme používalo aj na prepravu uskutočnenú mimo výkonu prepravy na základe zmluvy o službách vo verejnom záujme, daňovník je povinný zaplatiť v lehote na podanie daňového priznania pomernú časť dane vypočítanú ako súčin jednej tristošesťdesiatpätiny a v priestupnom roku jednej tristošesťdesiatšestiny ročnej sadzby dane⁴⁸⁶ alebo upravenej ročnej sadzby dane, t. j. zvýšenej, resp. zníženej ročnej sadzby dane⁴⁸⁷ a počtu kalendárnych dní, v ktorých sa vozidlo používalo na prepravu uskutočnenú mimo výkonu prepravy na základe zmluvy o službách vo verejnom záujme.

Ak daň vypočítaná v daňovom priznaní je vyššia ako zaplatené preddavky na daň, daňovník je povinný zaplatiť rozdiel v lehote na podanie daňového priznania.

Ak sú zaplatené preddavky na daň vyššie ako daň vypočítaná v daňovom priznaní, vznikne daňový preplatok. Daňový preplatok správca dane použije na úhradu daňovej pohľadávky na dani z motorových vozidiel, na úhradu daňového nedoplatku na dani z motorových vozidiel, na úhradu splatného preddavku na daň z motorových vozidiel, na úhradu exekučných nákladov a hotových výdavkov, daňovej pohľadávky na inej dani, daňového nedoplatku na inej dani, splatného preddavku na daň na inej dani, nedoplatku na cle, pohľadávky na iných platbách a nedoplatku na iných platbách s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby. Ak nemožno daňový preplatok použiť takýmto spôsobom, správca dane na žiadosť daňového subjektu preúčtuje daňový preplatok na nesplatný preddavok na daň, inak daňový preplatok vráti v lehote do 30 dní od doručenia žiadosti o jeho vrátenie, ak je väčší ako 5 eur; daňový preplatok na dani z motorových vozidiel za príslušné zdaňovacie obdobie sa vráti najskôr po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania, najneskôr však do 40 dní odo dňa

⁴⁸⁶ podľa § 6 zákona o dani z motorových vozidiel

⁴⁸⁷ podľa § 7 ods. 1 až 4 zákona o dani z motorových vozidiel

vzniku daňového preplatku. Ak správca dane žiadosti o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane rozhodnutie nevydáva.⁴⁸⁸

Daň a preddavok na daň platí daňovník spôsobom podľa osobitného predpisu, ktorým je zákon č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov⁴⁸⁹. Daň na úhradu vypočítaná v daňovom priznaní sa neplatí, ak nepresiahne 5 eur. Daň, pomerná časť dane, preddavky na daň a znížená alebo zvýšená ročná sadzba dane⁴⁹⁰ sa zaokrúhľuje na eurocenty nadol.

11.7. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje daň z motorových vozidiel?
2. Daň z motorových vozidiel je štátna alebo miestna daň?
3. Kto je správcom dane z motorových vozidiel?
4. Aké dve podmienky musí spĺňať vozidlo, aby bolo predmetom dane z motorových vozidiel?
5. Na účely dane z motorových vozidiel sa považuje za „používanie vozidla na podnikanie“ aj evidovanie vozidla v daňovej evidencii?
6. Ktoré vozidlá nie sú predmetom dane z motorových vozidiel?
7. Kto je daňovníkom dane z motorových vozidiel?
8. Pri ktorých vozidlách je základom dane zdvihový objem valcov motora v cm³ uvedený v doklade?
9. Pri ktorých vozidlách je základom dane výkon motora v kW?
10. Sadzba dane z motorových vozidiel je stanovená pevnou sumou alebo percentom?
11. Kde je stanovená sadzba dane z motorových vozidiel?
12. V závislosti od čoho dochádza k zvýšeniu sadzby dane pri motorových vozidlách?

⁴⁸⁸ K uvedenému bližšie § 79 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

⁴⁸⁹ K uvedenému bližšie § 55 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

⁴⁹⁰ podľa § 7 zákona o dani z motorových vozidiel

13. Pri ktorých vozidlách dochádza k zníženiu už zníženej, resp. zvýšenej ročnej sadzby dane z motorových vozidiel o 50%?
14. Je daňovník povinný podávať daňové priznanie k dani z motorových vozidiel, ak ide o vozidlo oslobodené od dane?
15. Kedy vzniká daňová povinnosť pri dani z motorových vozidiel?
16. Kedy zaniká daňová povinnosť pri dani z motorových vozidiel, ak došlo k ukončeniu alebo prerušeniu podnikania?
17. Aké je zdaňovacie obdobie pri dani z motorových vozidiel.
18. V akej lehote sa podáva daňové priznanie pri dani z motorových vozidiel?
19. Kedy je daň z motorových vozidiel splatná?
20. Upravuje zákon o dani z motorových vozidiel oznamovaciu povinnosť pri vzniku daňovej povinnosti?
21. Stanovuje zákon o dani z motorových vozidiel povinnosť platiť preddavky na daň všetkým daňovníkom?
22. Ako zákon o dani z motorových vozidiel vymedzuje preddavok na daň?
23. Môže daňovník platiť preddavky na daň z motorových vozidiel aj v prípade, ak jeho predpokladaná daň nepresiahne 700 eur?
24. Kedy je daňovník povinný platiť štvrťročné a kedy mesačné preddavky na daň z motorových vozidiel ?
25. Kedy sú preddavky na daň z motorových vozidiel splatné?

11.8. Test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane z motorových vozidiel je

- a) historické vozidlo, ktoré je evidované v Slovenskej republike a používa sa na podnikanie, ak má pridelené zvláštne evidenčné číslo obsahujúce písmeno H
- b) vozidlo, ktoré je evidované v Slovenskej republike a používa sa na podnikanie, ak je používané výhradne v poľnohospodárskej výrobe a v lesnej výrobe
- c) vozidlo, ktoré je evidované v Slovenskej republike a používa sa na podnikanie, ak je určené na vykonávanie špeciálnych činností a zároveň nie je určené na prepravu a dokladoch je označené ako špeciálne vozidlo.

2. Daňovníkom dane z motorových vozidiel je aj

- a) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je ako vlastník vozidla zapísaná v doklade
- b) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá má v doklade ako držiteľa vozidla zapísanú svoju organizačnú zložku
- c) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá používa vozidlo, v ktorého doklade je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá zomrela, zanikla alebo bola zrušená

3. Základom dane

- a) pri vozidle kategórie L, M a N, ktorého jediným zdrojom energie je elektrina, je výkon motora v kW
- b) pri osobnom vozidle kategórie L a M1 je zdvihový objem valcov motora v cm³ uvedený v doklade
- c) pri úžitkovom vozidle a autobuse je zdvihový objem valcov motora v cm³ uvedený v doklade

4. Ročná sadzba dane

- a) upravená podľa § 7 ods. 1 až 3 zákona o dani z motorových vozidiel (t. j. už znížená, prípadne zvýšená sadzba dane v závislosti od prvej evidencie vozidla, resp. znížená z dôvodu, že ide o úžitkové vozidlo kategórie O4) sa pre hybridné motorové vozidlo zníži o 50 %
- b) je stanovená v prílohe č. 1 zákona o dani z motorových vozidiel percentom
- c) stanovená v prílohe č. 1 zákona o dani z motorových vozidiel sa pre motorové vozidlo na vodíkový pohon zvýši o 50 %

5. Daňová povinnosť pri dani z motorových vozidiel zaniká

- a) posledným dňom mesiaca, v ktorom došlo k ukončeniu alebo prerušeniu podnikania
- b) prvým dňom mesiaca, v ktorom došlo k vykonaniu zápisu prevodu držby vozidla do dokladov vozidla, ak počas toho istého kalendárneho mesiaca došlo k zmene v osobe daňovníka pri tom istom predmete dane
- c) posledným dňom mesiaca, v ktorom došlo k zániku daňovníka bez likvidácie

6. Zdaňovacie obdobie pri dani z motorových vozidiel

- a) je kalendárny rok
- b) je kalendárny štvrtrok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

7. Daňové priznanie pri dani z motorových vozidiel

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- c) sa podáva do 31. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia

8. Daň z motorových vozidiel je splatná

- a) 1. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

9. Preddavky na daň z motorových vozidiel

- a) sa neplatia
- b) platí daňovník štvrtročne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur
- c) platí daňovník mesačne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur

10. Správcom dane z motorových vozidiel

- a) je vyšší územný celok
- b) je obec
- c) je daňový úrad

11.9. Príklady

1. Motorové vozidlo kategórie M1, ktoré je evidované v Slovenskej republike, zdedila osoba, ktorá má 12 rokov. Vozidlo používa na podnikanie zákonný zástupca tejto maloletej osoby, avšak o vozidle neúčtuje, neeviduje ho v daňovej evidencii a ani si neuplatňuje výdavky spojené s používaním vozidla. Je uvedené vozidlo predmetom dane? Ak áno, kto je daňovníkom?
2. Fyzická osoba používa v rámci podnikania vozidlo, ktoré bolo vyrobené v roku 1960 a má preukaz historického vozidla. Je takéto vozidlo predmetom dane?
3. Podnikateľ používa na podnikanie vozidlo, ktoré je v doklade vyznačené ako nákladné vozidlo špeciálne – nosič výmenných nadstavieb. Je uvedené vozidlo predmetom dane z motorových vozidiel?
4. Vozidlo, ktoré je predmetom dane z motorových vozidiel, má v dokladoch ako držiteľa uvedenú osobu, ktorá vykonáva funkciu konzula iného štátu. Vzniká držiteľovi vozidla povinnosť podať daňové priznanie?
5. Vlastníkom a zároveň držiteľom vozidla, ktoré je predmetom dane je fyzická osoba, ktorá používa vozidlo na podnikanie. Táto fyzická osoba je zároveň zamestnaná v pracovnom pomere, pričom sa písomne dohodla so zamestnávateľom, že pri pracovných cestách bude používať svoje motorové vozidlo, s tým, že zamestnávateľ jej bude vyplácať náhrady za použitie motorového vozidla v zmysle § 7 zákona č. 283/2002 Z. z. o cestovných náhradách v znení neskorších predpisov. Kto v takomto prípade bude daňovníkom dane z motorových vozidiel?
6. Aká je ročná sadzba dane pri osobnom vozidle kategórie M1, ktoré bolo prvýkrát evidované dňa 15. marca 2021 a má zdvihový objem valcov 1373 cm³?
7. Aká je ročná sadzba dane pri osobnom vozidle kategórie M1, ktoré bolo prvýkrát evidované dňa 15. septembra 2004 a má zdvihový objem valcov 1598 cm³, ?
8. Dňa 20.januára 2022 došlo k predaju a následnému prevodu držby vozidla evidovaného v Slovenskej republike zo spoločnosti A, s.r.o. na spoločnosť B, s.r.o.. Kedy zaniká daňová povinnosť spoločnosti A, s.r.o. a kedy vzniká daňová povinnosť spoločnosti B, s.r.o.?
9. Daňovník, ktorý využíval vozidlo na podnikanie, ukončil podnikateľskú činnosť 20. marca 2022. Je povinný podať daňové priznanie k dani z motorových vozidiel? Ak áno, v akej lehote? V akej lehote je povinný zaplatiť daň z motorových vozidiel za rok 2022?
10. Daňovník je držiteľom piatich vozidiel kategórie M1, ktoré sú predmetom dane. Tri z týchto vozidiel boli prvýkrát evidované v roku 2020 (v marci, apríli a v októbri). Ďalšie

dve vozidlá boli prvýkrát evidované v roku 2017 (vo februári a v marci). Všetkých päť vozidiel má zdvihový objem valcov v rozpätí od 1200 cm² do 1500 cm³. Je daňovník povinný počas zdaňovacieho obdobia - roku 2022 platiť preddavky na daň z motorových vozidiel? Ak áno, je povinný platiť mesačné alebo štvrťročné preddavky?

11.10. Z rozhodnutí súdov

Rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 8Sžfk/55/2021 zo dňa 28. 03. 2022: *V preskúmvanej veci boli konkurz na majetok sťažovateľky a jej oddĺženie vyhlásené rozhodnutím Okresného súdu Žilina, sp. zn. 3OdK/163/2017, zo dňa 22. decembra 2018, publikované v Obchodnom vestníku č. 1/2018 dňa 02. januára 2018. Sťažovateľke je pritom vyrubovaný úrok z omeškania v sume 17,80 eura za nezaplatenie preddavkov za obdobie od 01. októbra do 31. decembra 2015, na dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 2015. Keďže povinnosť zakladajúca sťažovateľke resp. prvostupňovému orgánu právo vyrubiť úrok z omeškania celkom zjavne nastala pred rozhodujúcim dňom (t. j. pred 02. januárom 2018 v zmysle § 166a ods. 1 písm. a) zákona o konkurze), dotknutá pohľadávka na úroku z omeškania je v súlade s § 166b ods. 1 písm. d) nevymáhateľná. 28. V súvislosti s nevyrubiteľnosťou pohľadávky je potrebné poukázať na to, že podľa § 84 ods. 1 písm. f) Daňového poriadku (účinného do 14.1.2021) v prípade konkurzu resp. oddĺženia daňový nedoplatok zanikne dňom nasledujúcim po uplynutí šiestich rokov od vyhlásenia konkurzu alebo určenia splátkového kalendára alebo oddĺženia podľa všeobecného predpisu upravujúceho konkurzné konanie; rovnako zanikajú aj neprihlásené pohľadávky a pohľadávky nezaradené v splátkovom kalendári určenom súdom. 29. Doteraz uvedená argumentácia vedie kasačný súd k jednoznačnému záveru, že nevymáhateľnosť úroku z omeškania (po oddĺžení) ako pohľadávky podľa § 166b ods. 1 písm. d) v spojení s § 166e ods. 4 zákona o konkurze spôsobuje aj nemožnosť jeho vyrubenia podľa § 156 ods. 1 Daňového poriadku počas trvania účinkov oddĺženia.*

Rozsudok Najvyššieho správneho súdu SR sp. zn. 5Sžf/68/2015 zo dňa 13.12.2016:⁴⁹¹ *V zmysle vyššie citovaných zákonných ustanovení u daňovníka, ktorému vznikla povinnosť platiť*

⁴⁹¹ Napriek tomu, že rozhodnutie vychádza zo starej právnej úpravy dane z motorových vozidiel obsiahnutej v súčasnosti zrušenej jedenástej časti zákona č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov, je možné z tohto rozhodnutia vychádzať aj v súčasnosti.

preddavky na daň, vznik ani zánik daňovej povinnosti v priebehu zdaňovacieho obdobia nemá vplyv na výšku platenia preddavkov na daň. To znamená, že daňovník, ktorému vznikla povinnosť platiť preddavky na daň podľa výšky predpokladanej dane k 1. januáru bežného zdaňovacieho obdobia, je povinný ich platiť do konca zdaňovacieho obdobia v nezmenenej výške, a to aj vtedy, ak v priebehu zdaňovacieho obdobia dôjde k zániku alebo novému vzniku daňovej povinnosti. Pri vzniku alebo zániku daňovej povinnosti v priebehu zdaňovacieho obdobia je možné výšku preddavkov na daň zmeniť alebo zrušiť, ale iba na základe rozhodnutia správca dane. Rozhodnúť o určení platení preddavkov na daň inak môže správca dane z úradnej moci alebo na základe písomnej žiadosti daňovníka. Správca dane v rozhodnutí o určení platení preddavkov na daň inak nemôže zmeniť výšku preddavkov na daň, ktoré boli splatné pred vydaním tohto rozhodnutia. Výšku preddavkov na daň môže správca určiť inak iba u predpísaných preddavkov, ktoré ešte neboli splatné. Podanie dodatočného daňového priznania v priebehu zdaňovacieho obdobia, v ktorom došlo k zmene údajov o výške predpokladanej dane nemá vplyv na výšku platenia preddavkov na daň. To znamená, že daňovník, ktorému na základe údajov o predpokladanej dani uvedenej na riadku č. 52 daňového priznania vznikla povinnosť platiť preddavky na daň podľa výšky predpokladanej dane k 1. januáru bežného zdaňovacieho obdobia, je povinný ich platiť do konca zdaňovacieho obdobia naďalej v nezmenenej výške.

11.11. Odpovede

11.11.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov.
2. Daň z motorových vozidiel je štátna daň.
3. Správcom dane z motorových vozidiel je daňový úrad.
4. 1. je evidované v Slovenskej republike, 2. používa sa na podnikanie alebo inú samostatnú zárobkovú činnosť v zdaňovacom období
5. Áno.

6. Predmetom dane nie je vozidlo ktoré má pridelené zvláštne evidenčné číslo obsahujúce písmeno M, H alebo S a tiež vozidlo určené na vykonávanie špeciálnych činností, ktoré nie je určené na prepravu a v doklade je označené ako špeciálne vozidlo.
7. Daňovníkom je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá
 - a) je ako držiteľ vozidla zapísaná v doklade,
 - b) má v doklade ako držiteľa vozidla zapísanú svoju organizačnú zložku,
 - c) používa vozidlo, v ktorého doklade je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá zomrela, zanikla alebo bola zrušená,
 - d) používa vozidlo, v ktorého doklade je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá nepoužíva vozidlo na podnikanie, alebo
 - e) je zamestnávateľom a vypláca zamestnancovi cestovné náhrady za použitie vozidla, ktoré sa nepoužíva na podnikanie.
8. Pri osobnom vozidle kategórie L a M1.
9. Pri vozidlách kategórie L, M a N, ktorého jediným zdrojom energie je elektrina.
10. Pevnou sumou.
11. V prílohe č. 1 zákona o dani z motorových vozidiel a pre úžitkové vozidlá, ktorými sú ťahač a náves, v prílohe č. 1a zákona o dani z motorových vozidiel.
12. V závislosti od veku vozidla, resp. v závislosti od uplynutia určitého obdobia od prvej evidencie vozidla. K zvýšeniu sadzby dane dochádza po uplynutí 144 kalendárnych mesiacov počnúc mesiacom prvej evidencie vozidla.
13. Pri hybridných motorových vozidlách, motorových vozidlách s pohonom na stlačený zemný plyn (CNG) alebo skvapalnený zemný plyn (LNG) a motorových vozidlách na vodíkový pohon, ako aj pri vozidlách, ktoré sa použili v zdaňovacom období v rámci kombinovanej dopravy najmenej 60-krát.
14. Áno, ak ide o vozidlo záchranej zdravotnej služby, vozidlo banskej záchranej služby, vozidlo horskej záchranej služby, vozidlo leteckej záchranej služby a vozidlo požiarnej ochrany, vozidlo osobnej pravidelnej dopravy vykonávajúce prepravu na základe zmluvy o službách vo verejnom záujme, alebo vozidlo používané výhradne v poľnohospodárskej výrobe a v lesnej výrobe. V týchto prípadoch si daňovník uplatňuje oslobodenie od dane v daňovom priznaní. Daňové priznanie sa nepodáva len v prípade vozidla diplomatických misií a konzulárnych úradov, ak je zaručená vzájomnosť.

15. Daňová povinnosť pri dani z motorových vozidiel vzniká prvým dňom mesiaca, v ktorom sa vozidlo stalo predmetom dane. V prípade právneho nástupcu daňovníka, ktorý bol zrušený bez likvidácie, vzniká daňová povinnosť prvým dňom mesiaca nasledujúceho po zániku daňovníka, ktorý bol zrušený bez likvidácie. V prípade, ak dôjde počas toho istého kalendárneho mesiaca k zmene v osobe daňovníka pri tom istom predmete dane, vzniká daňová povinnosť novému daňovníkovi prvým dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom došlo k uvedenej zmene.
16. Daňová povinnosť zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom došlo k ukončeniu alebo prerušeniu podnikania.
17. Zdaňovacím obdobím je kalendárny rok. Výnimkou sú prípady, ak sa daňovník zrušuje bez likvidácie, ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, ak sa daňovník zrušuje s likvidáciou, ak daňovník ukončil alebo prerušil podnikanie alebo ak daňovník zomrie počas zdaňovacieho obdobia.
18. V lehote do 31. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia.
19. Posledným dňom lehoty na podanie daňového priznania.
20. Nie. Oznamovaciu povinnosť podľa zákona o dani z motorových vozidiel má daňovník, resp. dedič len v prípade, ak došlo k zániku daňovej povinnosti 31. decembra predchádzajúceho zdaňovacieho obdobia, a to z dôvodu, že v zdaňovacom období, ktorým je kalendárny rok, neboli splnené rozhodujúce skutočnosti podľa § 2 ods. 1 zákona o dani z motorových vozidiel, t. j. vozidlo nebolo predmetom dane a v tomto zdaňovacom období, ktorým je kalendárny rok, o vozidle nebolo účtované, vozidlo nebolo evidované v daňovej evidencii alebo neboli uplatňované výdavky spojené s používaním vozidla.
21. Nie. Preddavky platí len daňovník, ktorého predpokladaná daň presiahne 700 eur. Daňovník, ktorého predpokladaná daň nepresiahne 700 eur, a daňovník, ktorému vznikne daňová povinnosť počas zdaňovacieho obdobia, preddavky na daň na zdaňovacie obdobie neplatí.
22. Preddavok na daň je platba vypočítaná z predpokladanej dane, ktorú je daňovník povinný platiť počas zdaňovacieho obdobia.
23. Áno. Na žiadosť daňovníka môže správca dane určiť daňovníkovi podľa prvej vety platenie preddavkov na daň.

24. Štvrťročné preddavky na daň je daňovník povinný platiť, ak predpokladaná daň presiahne 700 eur a nepresiahne 8 300 eur. Mesačné preddavky platí daňovník v prípade, ak predpokladaná daň presiahne 8 300 eur.
25. Štvrťročné preddavky na daň sú splatné do konca príslušného kalendárneho štvrťroka. Mesačné preddavky na daň sú splatné do konca príslušného kalendárneho mesiaca.

11.11.2. Odpovede na test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom dane z motorových vozidiel je

- a) historické vozidlo, ktoré je evidované v Slovenskej republike a používa sa na podnikanie, ak má pridelené zvláštne evidenčné číslo obsahujúce písmeno H
- b) vozidlo, ktoré je evidované v Slovenskej republike a používa sa na podnikanie, ak je používané výhradne v poľnohospodárskej výrobe a v lesnej výrobe
- c) vozidlo, ktoré je evidované v Slovenskej republike a používa sa na podnikanie, ak je určené na vykonávanie špeciálnych činností a zároveň nie je určené na prepravu a dokladoch je označené ako špeciálne vozidlo.

2. Daňovníkom dane z motorových vozidiel je aj

- a) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je ako vlastník vozidla zapísaná v doklade
- b) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá má v doklade ako držiteľ vozidla zapísanú svoju organizačnú zložku
- c) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá používa vozidlo, v ktorého doklade je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá zomrela, zanikla alebo bola zrušená

3. Základom dane

- a) pri vozidle kategórie L, M a N, ktorého jediným zdrojom energie je elektrina, je výkon motora v kW
- b) pri osobnom vozidle kategórie L a M1 je zdvihový objem valcov motora v cm³ uvedený v doklade
- c) pri úžitkovom vozidle a autobuse je zdvihový objem valcov motora v cm³ uvedený v doklade

4. Ročná sadzba dane

- a) upravená podľa § 7 ods. 1 až 3 zákona o dani z motorových vozidiel (t. j. už znížená, prípadne zvýšená sadzba dane v závislosti od prvej evidencie vozidla, resp. znížená z dôvodu, že ide o úžitkové vozidlo kategórie O4) sa pre hybridné motorové vozidlo zníži o 50 %
- b) je stanovená v prílohe č. 1 zákona o dani z motorových vozidiel percentom
- c) stanovená v prílohe č. 1 zákona o dani z motorových vozidiel sa pre motorové vozidlo na vodíkový pohon zvýši o 50 %

5. Daňová povinnosť pri dani z motorových vozidiel zaniká

- a) posledným dňom mesiaca, v ktorom došlo k ukončeniu alebo prerušeniu podnikania
- b) prvým dňom mesiaca, v ktorom došlo k vykonaniu zápisu prevodu držby vozidla do dokladov vozidla, ak počas toho istého kalendárneho mesiaca došlo k zmene v osobe daňovníka pri tom istom predmete dane
- c) posledným dňom mesiaca, v ktorom došlo k zániku daňovníka bez likvidácie

6. Zdaňovacie obdobie pri dani z motorových vozidiel

- a) je kalendárny rok
- b) je kalendárny štvrtrok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

7. Daňové priznanie pri dani z motorových vozidiel

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- c) sa podáva do 31. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia

8. Daň z motorových vozidiel je splatná

- a) 1. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

9. Preddavky na daň z motorových vozidiel

- a) sa neplatia

- b) platí daňovník štvrťročne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur
- c) platí daňovník mesačne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur

10. Správcom dane z motorových vozidiel

- a) je vyšší územný celok
- b) je obec
- c) je daňový úrad

11.11.3. Odpovede na príklady

Motorové vozidlo kategórie M1, ktoré je evidované v Slovenskej republike, zdedila osoba, ktorá má 12 rokov. Vozidlo používa na podnikanie zákonný zástupca tejto maloletej osoby, avšak o vozidle neúčtuje, neeviduje ho v daňovej evidencii a ani si neuplatňuje výdavky spojené s používaním vozidla. Je uvedené vozidlo predmetom dane? Ak áno, kto je daňovníkom?

- Áno, vozidlo je predmetom dane. Rozhodným pre posúdenie vozidla ako predmetu dane je jeho evidencia v Slovenskej republike a skutočné používanie vozidla na podnikanie. V danom prípade ide o vozidlo kategórie M, ktoré je evidované v Slovenskej republike a ktoré sa skutočne používa na podnikanie. Podľa § 114 ods. 3 zákona č. 8/2009 Z. z. o cestnej premávke a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov platí, že ak je vlastníkom vozidla fyzická osoba, ktorá nespĺňa podmienky ustanovené pre držiteľa vozidla (napr. vek 15 rokov), ako držiteľ vozidla sa zapíše zákonný zástupca vlastníka vozidla. Daňovníkom dane z motorových vozidiel je osoba, ktorá je ako držiteľ vozidla zapísaná v doklade, t. j. daňovníkom dane z motorových vozidiel v tomto prípade bude zákonný zástupca vlastníka vozidla.

Fyzická osoba používa v rámci podnikania vozidlo, ktoré bolo vyrobené v roku 1960 a má preukaz historického vozidla. Je takéto vozidlo predmetom dane?

- Podľa § 2 ods. 2 písm. a) zákona o dani z motorových vozidiel predmetom dane nie je vozidlo ktoré má pridelené zvláštne evidenčné číslo obsahujúce písmeno M, H alebo S. Podľa § 127 ods. 8 zákona č. 8/2009 Z.z. o cestnej premávke a o zmene

a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov zvláštne evidenčné číslo obsahujúce písmeno H sa môže prideliť len historickému vozidlu. Podľa § 2 ods. 2 písm. i) zákona č. 106/2018 Z.z. historickým vozidlom o prevádzke vozidiel v cestnej premávke a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov vozidlo, ktoré 1. má preukaz historického vozidla vydaný príslušným národným orgánom Medzinárodnej organizácie historických vozidiel FIVA, 2. bolo vyrobené pred viac ako 30 rokmi, 3. daný konkrétny typ vozidla sa už nevyrába, 4. je historicky zachované, udržiavané v pôvodnom stave a neprešlo žiadnou podstatnou zmenou technických vlastností jeho hlavných súčastí a 5. nie je určené na každodenné používanie. Z uvedeného vyplýva, že ak vozidlo spĺňa aj ostatné znaky môže ísť o historické vozidlo, avšak uvedené vozidlo nebude predmetom dane len za predpokladu, že mu bolo pridelené zvláštne evidenčné číslo obsahujúce písmeno H.

Podnikateľ používa na podnikanie vozidlo, ktoré je v doklade vyznačené ako nákladné vozidlo špeciálne – nosič výmenných nadstavieb. Je uvedené vozidlo predmetom dane z motorových vozidiel?

- Áno. V tomto prípade ide o „nákladné špeciálne“ vozidlo, ktoré je určené na prepravu, preto vozidlo je predmetom dane. Pre účely vylúčenia vozidla z predmetu dane pri špeciálnom vozidle musia byť splnené súčasne nasledovné podmienky:
 - a) vozidlo musí byť určené na vykonávanie špeciálnych činností,
 - b) vozidlo nie je určené na prepravu,
 - c) v dokladoch vozidla je označené ako špeciálne vozidlo - nie špeciálne nákladné vozidlo.⁴⁹²

Vozidlo, ktoré je predmetom dane z motorových vozidiel, má v dokladoch ako držiteľ'a uvedenú osobu, ktorá vykonáva funkciu konzula iného štátu. Vzniká držiteľ'ovi vozidla povinnosť podať daňové priznanie?

- Podľa § 4 ods. 1 písm. a) zákona o dani z motorových vozidiel od dane je oslobodené vozidlo diplomatických misií a konzulárnych úradov, ak je zaručená vzájomnosť. Podľa § 4 ods. 2 zákona o dani z motorových vozidiel oslobodenie od dane podľa odseku 1 písm. b) až d) uplatňuje daňovník v daňovom priznaní.

⁴⁹² Príklad z webového sídla Finančného riaditeľ'stva SR: <https://podpora.financnasprava.sk/288992-Predmetom-dane-nie-je-vozidlo> (10.08.2022)

Z uvedeného vyplýva, že ak je vozidlo oslobodené od dane z dôvodu, že ide o vozidlo diplomatických misií a konzulárnych úradov, tak nie je potrebné podávať daňové priznanie. Vozidlo však bude oslobodené len za predpokladu, že je zaručená vzájomnosť, t. j. že štát konzula má upravenú daň z motorových vozidiel na svojom území a zároveň má upravené oslobodenie od dane z motorových vozidiel pre vozidlá diplomatických misií a konzulárnych úradov. Ak nie sú naplnené tieto skutočnosti, t. j. nie je zaručená vzájomnosť, vozidlo nie je od dane z motorových vozidiel oslobodené a daňovník je povinný podať daňové priznanie.⁴⁹³

Vlastníkom a zároveň držiteľom vozidla, ktoré je predmetom dane je fyzická osoba, ktorá používa vozidlo na podnikanie. Táto fyzická osoba je zároveň zamestnaná v pracovnom pomere, pričom sa písomne dohodla so zamestnávateľom, že pri pracovných cestách bude používať svoje motorové vozidlo, s tým, že zamestnávateľ jej bude vyplácať náhrady za použitie motorového vozidla v zmysle § 7 zákona č. 283/2002 Z. z. o cestovných náhradách v znení neskorších predpisov. Kto v takomto prípade bude daňovníkom dane z motorových vozidiel?

- Podľa § 3 zákona o dani z motorových vozidiel daňovníkom je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá
 - a) je ako držiteľ vozidla zapísaná v doklade,
 - b) má v doklade ako držiteľa vozidla zapísanú svoju organizačnú zložku,
 - c) používa vozidlo, v ktorého doklade je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá zomrela, zanikla alebo bola zrušená,
 - d) používa vozidlo, v ktorého doklade je ako držiteľ vozidla zapísaná osoba, ktorá nepoužíva vozidlo na podnikanie, alebo
 - e) je zamestnávateľom a vypláca zamestnancovi cestovné náhrady za použitie vozidla, ktoré sa nepoužíva na podnikanie.

Zamestnávateľ je daňovníkom len za predpokladu, že sú kumulatívne naplnené dve podmienky, a to že 1. zamestnávateľ vypláca zamestnancovi cestovné náhrady za použitie vozidla a 2. ide o vozidlo, ktoré sa nepoužíva na podnikanie. V danom

⁴⁹³ K uvedenému pozri aj: Oslobodenie vozidla diplomatických misií a konzulárnych úradov, ak je zaručená vzájomnosť - <https://podpora.financnasprava.sk/893081-Oslobodenie-vozidla-diplomatick%C3%BDch-misi%C3%AD-a-konzul%C3%A1rnych-%C3%BAradov-ak-je-zaru%C4%8Den%C3%A1-vz%C3%A1jomnos%C5%A5-> (10.08.2022)

prípade ide o vozidlo používané na podnikanie, a preto daňovníkom je fyzická osoba v dokladoch zapísaná ako držiteľ vozidla.

Aká je ročná sadzba dane pri osobnom vozidle kategórie M1, ktoré bolo prvýkrát evidované dňa 15. marca 2021 a má zdvihový objem valcov 1373 cm³?

- Ročná sadzba dane podľa prílohy č. 1 zákona o dani z motorových vozidiel pri osobných vozidlách so zdvihovým objemom valcov motora v cm³ nad 1200 do (vrátane) 1500 je 115 eur. Podľa § 7 ods. 1 písm. a) zákona o dani z motorových vozidiel ročná sadzba podľa § 6 (t. j. ročná sadzba uvedená v prílohe č. 1 a prílohe č. 1a) sa pre vozidlá kategórie L, M1, N1, N2, O1 až O3 zníži o 25 % počas prvých 36 kalendárnych mesiacov, počnúc mesiacom prvej evidencie vozidla. Nakoľko vozidlo bolo prvýkrát evidované v marci 2021 ročná sadzba 115 eur sa znižuje o 25%. Za zdaňovacie obdobie - rok 2022 upravená ročná sadzba dane pri osobnom vozidle kategórie M1, ktoré bolo prvýkrát evidované dňa 15. marca 2021 a má zdvihový objem valcov 1373 cm³, je 86.25 eur [115 - (25% z 115)].

Aká je ročná sadzba dane pri osobnom vozidle kategórie M1, ktoré bolo prvýkrát evidované dňa 15. septembra 2004 a má zdvihový objem valcov 1598 cm³, ?

- Ročná sadzba dane podľa prílohy č. 1 zákona o dani z motorových vozidiel pri osobných vozidlách so zdvihovým objemom valcov motora v cm³ nad 1500 do (vrátane) 2000 je 148 eur. Podľa § 7 ods. 1 písm. f) zákona o dani z motorových vozidiel ročná sadzba podľa § 6 (t. j. ročná sadzba uvedená v prílohe č. 1 a prílohe č. 1a) sa pre vozidlá kategórie L, M1, N1, N2, O1 až O3 zvýši o 20 % po uplynutí súčtu počtu kalendárnych mesiacov podľa písmen a) až e), t. j. po uplynutí 156 mesiacov počnúc mesiacom prvej evidencie vozidla. Nakoľko vozidlo bolo prvýkrát evidované v septembri 2004, od prvej evidencie vozidla už uplynulo viac ako 156 mesiacov, a preto za zdaňovacie obdobie - rok 2022 upravená ročná sadzba dane pri osobnom vozidle kategórie M1, ktoré bolo prvýkrát evidované dňa 15. septembra 2004 a má zdvihový objem valcov 1598 cm³, je 177,6 [148 + (20% z 148)].

Dňa 20.januára 2022 došlo k predaju a následnému prevodu držby vozidla evidovaného v Slovenskej republike zo spoločnosti A, s.r.o. na spoločnosť B, s.r.o.. Kedy zaniká daňová povinnosť spoločnosti A, s.r.o. a kedy vzniká daňová povinnosť spoločnosti B, s.r.o.?

- Podľa § 8 ods. 1 zákona o dani z motorových vozidiel daňová povinnosť vzniká prvým dňom mesiaca, v ktorom boli splnené rozhodujúce skutočnosti podľa § 2 ods. 1, ak odseky 4 a 5 neustanovujú inak. Podľa § 8 ods. 2 písm. e) zákona o dani z motorových vozidiel daňová povinnosť zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom došlo k vykonaniu zápisu prevodu držby vozidla do dokladov vozidla. Podľa § 8 ods. 5 zákona o dani z motorových vozidiel ak dôjde počas toho istého kalendárneho mesiaca k zmene v osobe daňovníka pri tom istom predmete dane, vzniká daňová povinnosť novému daňovníkovi prvým dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom došlo k uvedenej zmene; daňová povinnosť pôvodnému daňovníkovi zaniká posledným dňom mesiaca, v ktorom k uvedenej zmene došlo. Nakoľko v danom prípade došlo len k zmene v osobe daňovníka pri tom istom vozidle, ktoré je predmetom dane z motorových vozidiel, daňová povinnosť spoločnosti A, s.r.o. zanikla 31.januára 2022 a daňová povinnosť spoločnosti B, s.r.o. vznikla 1. februára 2022.

Daňovník, ktorý využíval vozidlo na podnikanie, ukončil podnikateľskú činnosť 20. marca 2022. Je povinný podať daňové priznanie k dani z motorových vozidiel? Ak áno, v akej lehote? V akej lehote je povinný zaplatiť daň z motorových vozidiel za rok 2022?

- Podľa § 9 ods. 6 zákona o dani z motorových vozidiel ak daňovník ukončil alebo prerušil podnikanie, daňové priznanie za zdaňovacie obdobie, ktoré sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom ukončil alebo prerušil podnikanie, podáva do jedného mesiaca po uplynutí tohto zdaňovacieho obdobia. Podľa § 9 ods. 2 druhá veta zákona o dani z motorových vozidiel posledným dňom lehoty na podanie daňového priznania je daň splatná. V danom prípade daňovník ukončil podnikanie dňa 20. marca 2022, zdaňovacie obdobie sa skončilo 31.marca 2022 a daňové priznanie bol povinný podať do 30. apríla 2022⁴⁹⁴. Posledným dňom lehoty na podanie daňového priznania, t. j. 30. apríla 2022 bol povinný daň aj zaplatiť.

⁴⁹⁴ Podľa § 27 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov lehoty určené podľa týždňov, mesiacov alebo rokov sa končia uplynutím toho dňa, ktorý sa svojím označením zhoduje s dňom, keď došlo k skutočnosti určujúcej začiatok lehoty. Ak nie je taký deň v mesiaci, končí lehota posledným dňom mesiaca. [K počítaniu lehôt bližšie : Kubincová, S. Daňový poriadok. Komentár. 1. vydanie. Bratislava : C. H. Beck, 2015, s. 184-186.](#)

Daňovník je držiteľom piatich vozidiel kategórie M1, ktoré sú predmetom dane. Tri z týchto vozidiel boli prvýkrát evidované v roku 2020 (v marci, apríli a v októbri). Ďalšie dve vozidlá boli prvýkrát evidované v roku 2017 (vo februári a v marci). Všetkých päť vozidiel má zdvihový objem valcov v rozpätí od 1200 cm² do 1500 cm³. Je daňovník povinný počas zdaňovacieho obdobia - roku 2022 platiť preddavky na daň z motorových vozidiel? Ak áno, je povinný platiť mesačné alebo štvrťročné preddavky?

- Podľa § 10 ods. 1 a 2 zákona o dani z motorových vozidiel preddavok na daň je platba vypočítaná z predpokladanej dane, ktorú je daňovník povinný platiť počas zdaňovacieho obdobia, pričom predpokladaná daň je súčet ročnej sadzby dane upravenej podľa § 7 za každé vozidlo, ktoré je predmetom dane k 1. januáru zdaňovacieho obdobia a nie je oslobodené od dane podľa § 4 ods. 1 písm. b) až d). Sadzba dane podľa prílohy č. 1 je za každé motorové vozidlo 115 eur. K 1. januáru 2022 pri troch vozidlách uplynulo menej ako 36 mesiacov, t. j. podľa § 7 ods. 1 písm. a) zákona o dani z motorových sa pri nich uplatní zníženie sadzby dane vozidiel o 25 %. Pri ďalších dvoch vozidlách uplynulo od ich prvej evidencie viac ako 36 mesiacov a menej ako 72 mesiacov, t. j. podľa § 7 ods. 1 písm. b) zákona o dani z motorových sa pri nich uplatní zníženie sadzby dane vozidiel o 20 %. Upravená sadzba dane pri troch vozidlách je 86,25 eur a pri ďalších dvoch vozidlách je 92 eur. Podľa § 10 ods. 5 zákona o dani z motorových vozidiel platí, že daňovník, ktorého predpokladaná daň nepresiahne 700 eur preddavky na daň na zdaňovacie obdobie neplatí. Z uvedeného vyplýva, že daňovník by pri predpokladanej dani vo výške 442.75 eur (súčet ročnej sadzby dane upravenej podľa § 7 za každé vozidlo), ktoré je predmetom dane k 1. januáru zdaňovacieho obdobia počas zdaňovacieho obdobia - roku 2022 nebol povinný platiť preddavky na daň z motorových vozidiel.

11.12. Použitá literatúra

Kubincová, T. Daňovo-právne aspekty používania motorového vozidla na podnikanie. In : I. Slovensko-české dni daňového práva. Daňové úniky a vyhýbanie sa daňovým povinnostiam. Recenzovaný zborník vedeckých prác. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika v Košiciach, 2017.

Kubincová, S. Dane, poplatky, clo a ďalšie povinné platby. Vymedzenie pojmov a právna úprava. Banská Bystrica : Právnická fakulta Univerzita Mateja Bela, 2009.

12. DAŇ Z POISTENIA

Daň z poistenia možno charakterizovať ako pomerne novú daň, ktorá bola do právneho poriadku Slovenskej republiky inkorporovaná zákonom č. 213/2018 Z. z. o dani z poistenia a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj „zákon z poistenia“), pričom v celom rozsahu nadobudla nová právna úprava účinnosť od 1. januára 2019. Návrh zákona o dani z poistenia bol Národnej rade Slovenskej republiky predložený ako vládny návrh zákona, vypracovaný Ministerstvom financií Slovenskej republiky, a to v rámci Plánu legislatívnych úloh vlády Slovenskej republiky na rok 2018.⁴⁹⁵

Zavedenie dane z poistenia zodpovedá aj ustanoveniu čl. 401 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov, podľa ktorého bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia práva Spoločenstva,⁴⁹⁶ táto smernica nebráni členskému štátu zachovať alebo zaviesť dane z poistných zmlúv, dane zo stávkovania a hazardných hier, spotrebné dane, kolky alebo všeobecnejšie žiadne dane, clá alebo poplatky, ktoré nemôžu byť charakterizované ako dane z obratu za predpokladu, že výber týchto daní, ciel alebo poplatkov nevedie v obchode medzi členskými štátmi k formalitám spojeným s prekračovaním hraníc. Problematika právnej úpravy dane z poistenia je upravená aj v práve Európskej únie,⁴⁹⁷ a to v rámci smernice Európskeho parlamentu a Rady 2009/138/ES z 25. novembra 2009 o začatí a vykonávaní poistenia a zaistenia (Solventnosť II) v znení neskorších predpisov.

Napriek určitému teoreticko-legislatívnemu rozdielu⁴⁹⁸ nepredstavuje vo svojej podstate daň z poistenia novú myšlienku. V tejto súvislosti je potrebné upozorniť na súvisiacu

⁴⁹⁵Bližšie: Plán legislatívnych úloh vlády SR na rok 2018, [online]. Dostupné na internete: https://www.vlada.gov.sk/data/files/7535_plan-legislativnych-uloh-vlady-sr-na-rok-2018.pdf?csrc=4677383147809284343 [cit. 25.07.2022].

⁴⁹⁶ Teraz Európskej únie.

⁴⁹⁷ K uvedenému bližšie: Popovič, A. - Štrkolec, M. Vybrané teoreticko-právne a aplikačné problémy dane z poistenia v Slovenskej republike v kontexte presahov do práva Európskej Únie. In: Olomoucké právnické dny 2019 [elektronický dokument] : sborník příspěvků z mezinárodní vědecké konference. 1. vyd. Olomouc : Iuridicum Olomoucense, 2019, s. 171-183. [cit. 25.07.2022]. Dostupné na internete: <http://www.michalcerny.net/OPD19-Sbornik-FV.pdf>

⁴⁹⁸ Pojem odvod možno vymedziť ako štátom stanovenú povinnú platbu, ktorá tvorí jednu z príjmových stránok verejných rozpočtov, čím slúži na financovanie vybraných činností. - Babčák, V. a kol. Finančné právo. Žilina : Poradca podnikateľa, 2006, s. 72. Právna teória charakterizuje daň ako povinnú nenávratnú, vynutiteľnú a spravidla neúčelovú a opakujúcu sa peňažnú platbu fyzických a právnických osôb, vyberanú na základe zákona štátom a orgánmi miestnej samosprávy v prospech verejných rozpočtov a účelových fondov na úhradu verejných výdavkov vo vopred určenej výške a s presne určeným termínom splatnosti. - KUBINCOVÁ, S. Dane, poplatky, clo a ďalšie povinné platby : (vymedzenie pojmov a právna úprava). Banská Bystrica : Univerzita Mateja Bela, 2009, s. 39.

právnou úpravu, a síce **zákon č. 39/2015 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov**, ktorý s účinnosťou od 1. januára 2016 v dikcii § 68 precizuje **odvod časti poistenia**, ktorý sú poisťovne, poisťovne z iného členského štátu a pobočky zahraničných poisťovní povinné odviešť, a to výške 8 % z prijatého poistného z povinného zmluvného poistenia zodpovednosti za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla, a to z činnosti vykonávanej na území Slovenskej republiky za predchádzajúci kalendárny rok do konca februára príslušného roka. Odvod časti poistného je poukazovaný na osobitný účet Ministerstva vnútra Slovenskej republiky.⁴⁹⁹

S prihliadnutím na predmet dane z poistenia (§ 3 zákona o dani z poistenia) však možno konštatovať, že novozavedená daň má svojou právnou úpravou najbližšie k inštitútu **odvodu časti poistného z odvetví neživotného poistenia**, ktorý s účinnosťou od 1. januára 2017 do 31. decembra 2018 upravovala dikcia **§ 68a zákona o poisťovníctve**. Podľa označenej právnej úpravy boli poisťovne, poisťovne z iného členského štátu a pobočky zahraničnej poisťovne povinné z poistných zmlúv uzavretých po 31. decembri 2016 odviešť odvod vo výške 8 % z prijatého poistného v zákone explicitne uvedených druhov neživotného poistenia,⁵⁰⁰ a to z činnosti vykonávanej na území Slovenskej republiky. Odvod z neživotného poistenia podľa § 68a zákona o poisťovníctve sa osobitne odvádzal do konca decembra príslušného kalendárneho roka, a to za obdobie predchádzajúcich mesiacov január až november, pričom za mesiac december boli finančné prostriedky odvádzané do konca januára nasledujúceho roka. Všetky prostriedky z odvodu časti poistného z odvetví neživotného poistenia sa poukazovali na osobitný príjmový účet Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty,⁵⁰¹ pričom výnos z tohto odvodu bol príjmom štátneho rozpočtu.

⁴⁹⁹ V zmysle § 68 ods. 2 zákona o poisťovníctve Ministerstvo vnútra Slovenskej republiky, po prerokovaní s Ministerstvom financií Slovenskej republiky, rozdelí prostriedky z osobitného účtu, a to 1) hasičským jednotkám na úhradu nákladov spojených s obstaraním materiálno-technického vybavenia, jeho údržbou a s prevádzkovaním a 2) zložkám ministerstva vnútra na úhradu nákladov spojených s obstaraním technických prostriedkov potrebných na plnenie úloh súvisiacich s výkonom dohľadu nad bezpečnosťou a plynulosťou cestnej premávky, s objasňovaním príčin nehôd v cestnej doprave, s výstavbou a vybavením koordinačných stredísk integrovaného záchranného systému a operačných stredísk tiesňového volania a s výstavbou a obstaraním technického vybavenia operačných stredísk tiesňového volania záchrannej zdravotnej služby. Prerozdelenie finančných prostriedkov sa uskutočňuje do konca júna príslušného roka.

⁵⁰⁰ Z neživotného poistenia uvedeného v prílohe č. 1 časti A bodoch 1 až 9, bode 10 písm. b) a bodoch 11 až 18 zákona o poisťovníctve účinného v príslušnom období.

⁵⁰¹ V zmysle § 6 vtedy účinného zákona č. 479/2009 Z. z. o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov daňový úrad pre vybrané daňové subjekty so sídlom v Bratislave vykonával pôsobnosť na celom území Slovenskej republiky, pričom do jeho pôsobnosti patrili vybrané daňové subjekty, ako napríklad banky, pobočky zahraničnej banky, poisťovne, poisťovne z iného členského štátu, pobočky poisťovní z iného členského štátu, pobočky zahraničnej poisťovne, zaistovne, zaistovne z iného členského štátu, pobočky zaistovní z iného členského štátu, pobočky zahraničnej zaistovne či daňový subjekt, ktorý dosiahol ročný obrat 40 mil. eur a viac. V zmysle v súčasnosti účinného § 318 ods. 3 zákona č.

S účinnosťou **od 1. januára 2019 odvod časti poistného z odvetví neživotného poistenia nahradila daň z poistenia**, ktorá sa na rozdiel od odvodu podľa § 68a zákona o poisťovníctve vzťahuje na všetky poistné zmluvy s predmetom tzv. neživotného poistenia, a teda nie len na poistné zmluvy uzavreté po 31. decembri 2016, čím sa vytvoril istý retroaktívny charakter dane z poistenia.⁵⁰² Zároveň zostal zachovaný odvod časti poistného z povinného zmluvného poistenia zodpovednosti za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla podľa § 68 zákona o poisťovníctve.

V zmysle dôvodovej správy k zákonu o dani z poistenia boli dôvodom zavedenia tejto nepriamej dane ako ju označuje zákonodarca, dovtedajšie poznatky, podľa ktorých odvod z časti poistného z neživotného poistenia bol nesystémovým a neefektívnym opatrením, ktoré v aplikačnej praxi spôsobovalo poisťovniam problémy a nerovnaké zaobchádzanie v súvislosti s odvodom z prijatého poistenia na základe poistných zmlúv uzavretých pred 1. januárom 2017 a uzavretých od tohto dátumu. Podľa zákonodarcu predstavuje zdanenie poistenia nepriamou daňou štandard používaný v Európskej únii, ktorý sa uplatňuje vo väčšine členských štátov, a to z dôvodu, že poisťovacie služby sú na základe smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty oslobodené od dane z pridanej hodnoty.

V súčasnosti je daň z poistenia **štátnou daňou ukladanou zákonom**, selektívneho charakteru, keďže sa vzťahuje len na určité zákonom explicitne precizované subjekty. Správu dane z poistenia vykonáva, t. j. **správcom dane z poistenia je daňový úrad**. Výnos dane z poistenia, vrátane výnosu z pokuty a úroku z omeškania vzťahujúcich sa k tejto dani sú **príjmom štátneho rozpočtu**.

35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o finančnej správe“) sa daňovým úrad pre vybrané daňové subjekty od 1. júla 2019 rozumie Úrad pre vybrané hospodárske subjekty podľa tohto zákona. Postavenie, pôsobnosť a úlohy Úradu pre vybrané hospodárske subjekty bližšie upravuje § 6 zákona o finančnej správe.

⁵⁰² K tomu pozri: Kukuľa, P. Aktuálna úprava poisťovníctva a daň z poistenia. In: PRO LEGAL : deň študentov práva a doktorandov : zborník z vedeckej konferencie konanej dňa 25. 3. 2019 na Právnickej fakulte Univerzity Mateja Bela v Banskej Bystrici. 1. vyd. Banská Bystrica : Vydavateľstvo Univerzity Mateja Bela - Belianum, 2019, s. 72-81.

12.1. Právne zakotvenie

Právna úprava dane poistenia je obsiahnutá už vo vyššie zmieňovanom zákone č. 213/2018 Z. z. o dani z poistenia a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktorý upravuje daň z poistenia. Na správu dane sa vzťahuje osobitný predpis, a to **zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov** (ďalej len „daňový poriadok“).

Zákon o dani z poistenia v dikcii § 2 ustanovuje legálne definície používaných pojmov, pričom na účely tohto zákona sa **poisťovateľom** rozumie poisťovňa,⁵⁰³ poisťovňa z iného členského štátu Európskej únie⁵⁰⁴ alebo členského štátu Európskej dohody o voľnom obchode, ktorý podpísal Zmluvu o Európskom hospodárskom priestore,⁵⁰⁵ pobočka zahraničnej poisťovne⁵⁰⁶ a zahraničná poisťovňa.⁵⁰⁷ Poisťovateľom sa v zmysle zákonnej úpravy rozumie aj Slovenská kancelária poisťovateľov⁵⁰⁸ a Exportno-importná banka Slovenskej republiky.⁵⁰⁹ V kontexte uvedeného sa žiada akcentovať, že dani z poistenia nepodliehajú činnosti, ktoré poskytujú subjekty odlišné od poisťovateľov definovaných v dikcii § 2 zákona o dani z poistenia, a to aj napriek tomu, že samotná činnosť môže vykazovať niektoré spoločné znaky poistenia. Príkladom je poskytovanie asistenčných služieb právnickými osobami, ktoré ale nemajú status poisťovne.

Poistníkom sa rozumie osoba, ktorá uzavrela poistnú zmluvu s poisťovateľom. **Obvyklým pobytom** je miesto, kde fyzická osoba dlhodobo žije a kde má osobné väzby a profesijné väzby. Posledným z definovaných pojmov sú **preúčtované náklady poistenia**, ktoré zákonodarca vymedzuje ako poistné alebo jeho časť zaplatené zahraničnej poisťovni, ktorá nemá na území Slovenskej republiky pobočku, a ktoré od právnickej osoby požaduje alebo právnickej osobe priradí poistník alebo iná osoba ako poistník.

⁵⁰³ K uvedenému bližšie § 4 ods. 1 zákona o poisťovníctve.

⁵⁰⁴ K uvedenému bližšie § 4 ods. 3 a ods. 4 zákona o poisťovníctve.

⁵⁰⁵ Nórsko, Island a Lichtenštajnsko. – K uvedenému bližšie

<https://www.europarl.europa.eu/factsheets/sk/sheet/169/the-european-economic-area-eea-switzerland-and-the-north> [cit. 25.07.2022].

⁵⁰⁶ K uvedenému bližšie § 4 ods. 6 zákona o poisťovníctve.

⁵⁰⁷ K uvedenému bližšie § 4 ods. 5 zákona o poisťovníctve.

⁵⁰⁸ K uvedenému bližšie zákon č. 381/2001 Z. z. o povinnom zmluvnom poistení zodpovednosti za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

⁵⁰⁹ K uvedenému bližšie zákon č. 80/1997 Z. z. o Exportno-importnej banke Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov.

12.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba dane z poistenia

Predmet dane z poistenia vymedzuje zákon o dani z poistenia pozitívnym, ako aj negatívnym spôsobom.

V zmysle zákonnej úpravy je preto potrebné akcentovať, že nie každý druh poistenia, ktorý legislatíva⁵¹⁰ a interné predpisy poisťovní upravujú, bude automaticky podliehať aj zdaneniu v intenciách zmieňovanej právnej úpravy. Ipso facto, aby určité poistenie bolo predmetom dane z poistenia sa vyžaduje **kumulatívne splnenie dvoch podmienok**, a síce:

- **ide o poistenie v odvetviach len neživotného poistenia implicitne uvedených v prílohe č. 1 zákona o dani z poistenia a**
- **poistné riziko musí byť umiestnené v tuzemsku, ktorým sa rozumie územie Slovenskej republiky.**

V zmysle dikcie § 3 ods. 2 zákona o dani z poistenia je **poistné riziko umiestnené v tuzemsku**,⁵¹¹ ak:

- sa poistené nehnuteľnosti, ich súčasti, príslušenstvo a veci, ktoré sa v nich nachádzajú,⁵¹² okrem tovaru v obchodnej preprave,⁵¹³ nachádzajú v tuzemsku,
- sa poistenie vzťahuje na akýkoľvek dopravný prostriedok, ktorý je alebo má byť evidovaný⁵¹⁴ v príslušnom registri vedenom v tuzemsku,
- poisťník uzavrel v tuzemsku poistnú zmluvu s poistnou dobou najviac štyri mesiace, ktorou sú poistené poistné riziká spojené s cestovaním alebo s dovolenkou bez ohľadu na poistné odvetvia uvedené v prílohe č. 1 zákona o dani z poistenia,⁵¹⁵

⁵¹⁰ Napríklad: sociálne poistenie podľa zákona č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov, zdravotné poistenie podľa zákona č. 580/2004 Z. z. o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

⁵¹¹ Kritéria pre posúdenie umiestnenia poistného rizika vychádzajú aj z právnej úpravy uvedenej v čl. 13 bode 13 a v čl. 157 ods. 1 a 3 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2009/138/ES z 25. novembra 2009 o začatí a vykonávaní poistenia a zaistenia (Solventnosť II) v znení neskorších predpisov.

⁵¹² Charakteristickým príkladom je poistenie rodinného domu, vrátane poistenia domácnosti, pričom nehnuteľnosť sa nachádza na území Slovenskej republiky.

⁵¹³ Na posúdenie poistenia tovaru v obchodnej preprave ako predmetu dane z poistenia sa vzťahujú tzv. iné prípady umiestnenia poistného rizika v tuzemsku podľa § 3 ods. 2 písm. d) zákona o dani z poistenia.

⁵¹⁴ V zmysle platných právnych predpisov má byť vozidlo zapísané v príslušnej evidencii vozidiel. Preto pojem „*má byť evidovaný*“ je potrebné vnímať aj v kontexte, že k evidencii vozidla ešte z nejakého dôvodu nedošlo, hoci sa tak malo stať. Dôvod môže byť právom reprobovaný (porušenie zákonnej povinnosti prihlásiť vozidlo), alebo môže spočívať v inej skutočnosti, napríklad výber poisťovne v súvislosti s uzatvorením povinného zmluvného poistenia, ako podmienky pre samotnú evidenciu motorového vozidla (napr. § 114 ods. 7 zákona č. 8/2008 Z. z. o cestnej premávke a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov).

⁵¹⁵ V prípade, ak by fyzická osoba uzatvorila tzv. cestovné poistenie s dobou poistenia viac ako štyri mesiace, napríklad na obdobie desať mesiacov, na uvedený skutkový stav nebude možné aplikovať dikciu § 3 ods. 2 písm.

- alebo ide o iné prípady, ako sú uvedené vyššie a
 - 1) poisťník (fyzická osoba) má v tuzemsku obvyklý pobyt,
 - 2) poisťník (právnická osoba) alebo osoba, ktorej sú preúčtované náklady poistenia, je právnickou osobou a sídlo alebo prevádzkareň, na ktorú sa poisťná zmluva vzťahuje, sa nachádza v tuzemsku.⁵¹⁶

Daňou z poistenia tak bude v konečnom dôsledku zaťažená platba (suma) poistného za určité neživotné poistenie uvedené v prílohe č. 1 zákona o dani z poistenia, ak je poistné riziko umiestnené v tuzemsku. Uvedené konštatovanie o zaťažení sumy poistného sa odvodzuje aj s prihliadnutím na vymedzenie základu dane podľa § 6 zákona o dani z poistenia.

Predmetom dane z poistenia nie je zaistenie. Okrem výslovného negatívneho vymedzenia predmetu dane podľa § 3 ods. 3 zákona o dani z poistenia, je potrebné odvíňať aj **sekundárnu negatívnu definíciu predmetu dane**, a to výkladom dikcie § 3 ods. 1 zákona o dani z poistenia a contrario. Vyjadrené inak, **predmetom dane z poistenia nie je poistenie v odvetviach životného poistenia.**⁵¹⁷

Subjekt dane z poistenia je oprávnený a povinný. Oprávneným subjektom dane z poistenia je v zásade **štát, za ktorý koná správca dane - daňový úrad**. Povinným subjektom dane z poistenia je **osoba povinná platiť daň z poistenia správcovi dane („platiteľ“)**.

c) zákona o dani z poistenia, keďže nie je dodržaná podmienka uzatvorenia poisťnej zmluvy s poistnou dobou najviac štyri mesiace a bude potrebné postupovať podľa § 3 ods. 2 písm. d) zákona o dani z poistenia. Preto ak osoba s obvyklým pobytom na území Slovenskej republiky uzatvorí cestovné poistenie na obdobie desať mesiacov, je splnená podmienka druhu poistenia (poistenie v odvetví neživotného poistenia), ako aj podmienka umiestnenia poistného rizika v tuzemsku (obvyklý pobyt poisťníka), a takéto poistenie bude predmetom dane z poistenia. Odlišná situácia nastane, ak poisťník nemá na území Slovenskej republiky obvyklý pobyt a uzatvoril by cestovné poistenie v tuzemsku na obdobie dlhšie ako štyri mesiace, v takom prípade sa možno domnievať, že opísaný skutkový stav nemožno subsumovať pod predmet dane z poistenia a daň sa neplatí, keďže nie je splnená podmienka maximálnej doby poistenia (štyri mesiace) a ani umiestnenia poistného rizika v tuzemsku (obvyklý pobyt poisťníka).

⁵¹⁶ Spoločnosť so sídlom v Slovenskej republike vykonáva podnikateľskú činnosť v oblasti prevádzky logistických skladov, v ktorých dochádza k dočasnému uskladneniu tovaru jej zákazníkov, ktorí sú z rôznych členských krajín Európskej únie, pričom uskladnenie je súčasťou obchodnej prepravy. Spoločnosť má uzavretú poisťnú zmluvu s poistením tovaru v obchodnej preprave. Poistenie vzťahujúce sa na uskladnený tovar podlieha dani z poistenia, keďže poistné riziko je umiestnené v tuzemsku - poisťník má sídlo v tuzemsku (§ 3 ods. 2 písm. d) bod 2 zákona o dani z poistenia). – Finančná správa Slovenskej republiky. Daň z poistenia, príklad č. 9. [online]. Dostupné na internete: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-poistenie> [cit. 28.07.2022].

⁵¹⁷ K uvedenému bližšie príloha č. 1, časť B k zákonu o poisťovníctve - poistné odvetvia životného poistenia. Napríklad poistenie pre prípad dožitia, pre prípad smrti, pre prípad smrti alebo dožitia, pre prípad dožitia s možnosťou vrátenia poistného, poistenie spojené s kapitalizačnými zmluvami, dôchodkové poistenie.

Platiteľom dane z poistenia je nielen osoba poisťovateľa,⁵¹⁸ ale aj:

- a) poisťník, ktorý zaplatil poistné zahraničnej poisťovni, ktorá nemá v tuzemsku pobočku; ak poisťník preúčtuje poistné právnickej osobe podľa § 4 ods. 2 písm. b) zákona o dani z poistenia, je platiteľom v rozsahu poistného, ktoré tejto osobe nepreúčtuje,
- b) právnická osoba, ktorej sú preúčtované náklady poistenia, ktoré sa vzťahujú na poistné riziko umiestnené v tuzemsku.⁵¹⁹

V zásade tak bude platiteľom dane z poistenia práve osoba poisťovateľa. Pri ostatných prípadoch dochádza k prenosu daňovej povinnosti, pričom platiteľom dane z poistenia je poisťník, ktorý uzavrie poistnú zmluvu so zahraničnou poisťovňou, ktorá nemá zriadenú pobočku v tuzemsku, alebo sa platiteľom stáva právnická osoba, ktorej poisťník v celom rozsahu preúčtoval náklady poistenia, ktoré sa vzťahujú na poistné riziko umiestnené v tuzemsku. Iba v prípade, ak poisťník v celom rozsahu nepreúčtuje poistné takejto právnickej osobe, stáva sa platiteľom v rozsahu nepreúčtovaného poistného.

V prípadoch, keď je poistná zmluva uzavretá medzi poisťníkom a viacerými poisťovňami, poisťovňami z iného členského štátu alebo pobočkami zahraničných poisťovní ako spolupoisťovateľmi, platiteľom je ten **spolupoisťovateľ, ktorý je podľa ich vzájomnej dohody určený na zaplatenie celej dane**. Ak podľa takejto dohody nie je určený žiadny spolupoisťovateľ na zaplatenie celej dane, platiteľom je každý spolupoisťovateľ v rozsahu svojho podielu na poistnom, ktorý vyplýva z poistnej zmluvy.

Základ dane z poistenia určuje zákon o dani z poistenia s prihliadnutím na spôsob vzniku daňovej povinnosti. Dikcia § 6 zákona o dani z poistenia precizuje:

- ak daňová povinnosť vzniká podľa prijatia platby poistného (§ 5 ods. 1 písm. a) zákona o dani z poistenia), základom dane je suma prijatého poistného znížená

⁵¹⁸ K uvedenému bližšie § 2 písm. a) zákona o dani z poistenia

⁵¹⁹ Zahraničná spoločnosť má na území Slovenskej republiky zriadenú organizačnú zložku a súčasne má zriadené ďalšie dcérske spoločnosti v rôznych členských štátoch Európskej únie. Zahraničná spoločnosť uzavrie za spoločnosť ako celok poistnú zmluvu so zahraničnou poisťovňou, t. j. zmluva pokrýva aj majetkovú alebo personálnu podstatu organizačnej zložky zriadenej v tuzemsku. Poistné, ktoré sa vzťahuje na poistné riziká a ktoré sa týka prevádzok jej dcérskych spoločností, prefakturovala týmto spoločnostiam. Organizačná zložka so sídlom v Slovenskej republike zaplatí náklady poistenia alebo ich časť svojej materskej spoločnosti, alebo tieto náklady len zaúčtuje. Osobou povinnou platiť daň v tomto prípade bude v súlade s § 4 ods. 2 písm. b) zákona o dani z poistenia zahraničná spoločnosť v rozsahu poistného týkajúceho sa jej organizačnej zložky zriadenej v Slovenskej republike, ktorej boli preúčtované náklady poistenia, vzťahujúce sa na poistné riziko umiestnené v tuzemsku. – Finančná správa Slovenskej republiky. Daň z poistenia, príklad č. 12. [online]. Dostupné na internete: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-poistenie> [cit. 28.07.2022].

- o daň; ak sa poistné platí v splátkach, základom dane je suma prijatej splátky poistného znížená o daň,
- ak daňová povinnosť vzniká podľa zaúčtovania predpisu pohľadávky z poistného (§ 5 ods. 1 písm. b) zákona o dani z poistenia), základom dane je suma predpisu pohľadávky z poistného znížená o daň,
 - ak daňová povinnosť vzniká podľa splatnosti poistného (§ 5 ods. 1 písm. c) zákona o dani z poistenia), základom dane je suma splatného poistného znížená o daň,
 - ak daňová povinnosť vzniká poistníkovi, ktorý zaplatil poistné zahraničnej poisťovni, ktorá nemá v tuzemsku pobočku, respektíve ak poistník nepreúčtoval poistné osobitnej právnickej osobe (§ 5 ods. 3 zákona o dani z poistenia), základom dane je suma zaplateného poistného,
 - ak daňová povinnosť vzniká právnickej osobe, ktorej sú preúčtované náklady poistenia, vzťahujúce sa na poistné riziko umiestnené v tuzemsku (§ 5 ods. 4 zákona o dani z poistenia) základom dane je suma preúčtovaných nákladov poistenia.

Sadzba dane je určená percentuálnym vyjadrením, a to vo výške **8 % zo základu dane** na všetky druhy neživotných poistení uvedených v prílohe č. 1 zákona o dani z poistenia, s výnimkou poistenia zodpovednosti za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla, na ktoré sa uplatňuje **0 % sadzba dane**. Dôvod spočíva už vo vyššie pertraktovanej skutočnosti, keďže aj po nadobudnutí účinnosti zákona o dani z poistenia sa na poistenie zodpovednosti za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla aplikuje odvod časti poistného vo výške 8%, a to podľa dikcie § 68 zákona o poisťovníctve.

Exempli causa, každá platba, jednotlivá splátka, predpis pohľadávky z poistného či suma splatného poistného sa považuje za cenu vrátane dane, z ktorej sa späťne vypočíta daň. Daň z poistenia sa vypočíta podľa vzorca, v ktorom v čitateli je súčin prijatého poistného alebo predpisu pohľadávky z poistného alebo sumy splatného poistného a príslušnej sadzby dane a v menovateli je súčet čísla 100 a príslušnej sadzby dane. Ak je teda výška poistného za určité poistenie 50 eur, základom dane je suma prijatého poistného znížená o daň, t. j. základ dane sa vypočíta podľa vzorca: $50 - [(50 \times 8) / 108]$. Poisťovni vzniká povinnosť odvieť daň vo výške 3,70 eur, ktorá sa vypočítala zo základu dane vo výške 46,30 Eur.⁵²⁰ V prípade sumy

⁵²⁰ K uvedenému bližšie Finančná správa Slovenskej republiky. Daň z poistenia, príklad č. 18. [online]. Dostupné na internete: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-poistenie> [cit. 28.07.2022].

zaplateného poistného, ako aj preúčtovaných nákladov poistenia,⁵²¹ tieto neobsahujú daň z poistenia, a preto sa daň vypočíta ako 8% sadba dane z takto zaplatených alebo preúčtovaných peňažných súm.

Zákon o dani z poistenia upravuje spôsob **zaokrúhľovania** tak v prípade vypočítanej dane, ako aj údajov obsiahnutých v daňovom priznaní. V zmysle dikcie § 9 ods. 4 zákona o dani z poistenia sa vypočítaná daň zaokrúhľuje na najbližší eurocent, a to do 0,005 eura nadol a od 0,005 eura vrátane nahor.⁵²² Podľa § 10 ods. 6 označeného zákona sa rovnakým spôsobom zaokrúhľujú aj údaje uvedené v daňovom priznaní.

Povinnosť opravy základu dane a dane má poisťovateľ, alebo poisťník, ktorý zaplatil poistné zahraničnej poisťovni, ktorá nemá v tuzemsku pobočku, respektíve ak takýto poisťník nepreúčtoval poistné osobitnej právnickej osobe v celom rozsahu, a to v prípade, keď sa po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla daňová povinnosť, poistné alebo jeho časť zvýši, zníži alebo dôjde k zrušeniu poistenia.⁵²³ Opraviť základ dane je povinný aj platiteľ - právnická osoba, ktorej sú preúčtované náklady poistenia, vzťahujúce sa na poistné riziko umiestnené v tuzemsku, a to v prípade, ak sa po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla daňová povinnosť, suma preúčtovaných nákladov poistenia zvýši alebo zníži.⁵²⁴

Oprava základu dane a dane sa uvedie v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom nastala skutočnosť rozhodná pre opravu. Uvedené implikuje výsledok, že z dôvodu opravy základu dane a dane vykonaných podľa § 7 ods. 1 a 2 zákona o dani z poistenia sa nepodáva dodatočné daňové priznanie (§ 16 daňového poriadku). A contrario, ak by platiteľ nesprávne vypočítal výšku svojej daňovej povinnosti a odviedol takto nesprávne vypočítanú daň, alebo odviedol daň z poistenia, ktoré nie je predmetom dane, potom nie je možné vykonať opravu základu dane a dane v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom bola zistená táto skutočnosť, keďže nejde o skutočnosti predpokladané v dikcii § 7 ods. 1 a ods. 2 zákona o dani z poistenia. Platiteľ v takom prípade podá dodatočné daňové priznanie k dani z poistenia (§ 16 daňového poriadku).

⁵²¹ K uvedenému bližšie § 6 ods. 4 a 5 zákona o dani z poistenia.

⁵²² Ak je vypočítaná daň 100,004 eur, výsledná daň bude vo výške 100 eur. A naopak, ak je vypočítaná daň 100,005 eur, výsledná daň bude 100,01 eur.

⁵²³ § 7 ods. 1 zákona o dani z poistenia.

⁵²⁴ § 7 ods. 2 zákona o dani z poistenia.

12.3. Vznik a zánik daňovej povinnosti

Vznik daňovej povinnosti rozlišuje zákon o dani z poistenia v závislosti od osoby platiteľa. V prípade platiteľa, ktorým je **poisťovateľ**,⁵²⁵ vzniká daňová povinnosť dňom:

- prijatia platby poistného, a to v rozsahu prijatej platby,
- zaúčtovania predpisu pohľadávky z poistného alebo
- splatnosti poistného.

Poistníkovi, ktorý zaplatil poistné zahraničnej poisťovni, ktorá nemá v tuzemsku pobočku⁵²⁶ vzniká daňová povinnosť dňom zaplattenia poistného a v prípade, ak zaplatí len časť poistného, daňová povinnosť mu vzniká v rozsahu zaplatenej časti poistného.

Právnickej osobe, ktorej sú preúčtované náklady poistenia, vzťahujúce sa na poistné riziko umiestnené v tuzemsku⁵²⁷ vzniká daňová povinnosť 30. deň od skončenia kalendárneho mesiaca, v ktorom boli takémuto platiteľovi preúčtované náklady poistenia.⁵²⁸ Platiteľ – poisťovateľ je povinný rozhodnúť sa pre niektorý zo spôsobov uplatnenia vzniku daňovej povinnosti, tento uplatňovať najmenej osem po sebe nasledujúcich kalendárnych štvrtí rokov a vybraný spôsob vzniku daňovej povinnosti vyznačiť v daňovom priznaní. Zmeniť spôsob uplatňovania vzniku svojej daňovej povinnosti je oprávnený najskôr po uplynutí najmenej ôsmich po sebe nasledujúcich kalendárnych štvrtí rokov, čo vyplýva z výkladu § 5 ods. 2 zákona o dani z poistenia. Ak sa platiteľ, ktorý uplatňuje vznik daňovej povinnosti podľa prijatia platby poistného (§ 5 ods. 1 písm. a) zákona o dani z poistenia), rozhodne pre vznik daňovej povinnosti podľa inej rozhodnej skutočnosti, t. j. podľa zaúčtovania predpisu pohľadávky z poistného alebo splatnosti poistného, v takom prípade sa na platbu poistného prijatú platiteľom po zmene vzniku daňovej povinnosti vzťahuje ešte stále postup vzniku daňovej povinnosti podľa prijatia platby poistného, ak poistné bolo predpísané alebo splatné do dňa zmeny vzniku daňovej povinnosti a do tohto dňa nebola platba poistného platiteľom prijatá. V prípade zmeny vzniku daňovej povinnosti u platiteľa, ktorý uplatňuje jej vznik podľa zaúčtovania predpisu pohľadávky z poistného alebo splatnosti poistného a následne sa rozhodne pre vznik daňovej povinnosti podľa prijatia platby poistného (§ 5 ods. 1 písm. a)

⁵²⁵ K uvedenému bližšie § 5 ods. 1 v spojení s § 4 ods. 1 zákona o dani z poistenia

⁵²⁶ § 4 ods. 2 písm. a) zákona o dani z poistenia

⁵²⁷ § 4 ods. 2 písm. b) zákona o dani z poistenia

⁵²⁸ Na príklade uvedenom v poznámke pod čiarou č. 519 možno doplniť, že ak preúčtovanie nákladov poistenia bolo vykonané 20. 7. 2022, dňom vzniku daňovej povinnosti zahraničnej spoločnosti je 30. 8. 2022 (§ 5 ods. 4 zákona o dani z poistenia).

zákona o dani z poistenia), na predpis pohľadávky z poistného alebo na splatnosť poistného po zmene vzniku daňovej povinnosti sa vzťahuje vznik daňovej povinnosti podľa spôsobu dovtedy uplatňovanej daňovej povinnosti, ak platba poistného alebo jeho časti bola platiteľom prijatá do dňa zmeny vzniku daňovej povinnosti.

Súčasne je potrebné poznamenať, že platitelia dane podľa § 4 ods. 2 písm. a) a b) zákona o dani z poistenia nie sú oprávnení rozhodnúť sa pre iný spôsob vzniku daňovej povinnosti a sú povinní postupovať *stricto jure* podľa dikcie § 5 ods. 3 a ods. 4 zákona o dani z poistenia.

V kontexte uvedeného a s odkazom na ustanovenie § 5 ods. 7 zákona o dani z poistenia sa dňom prijatia platby poistného rozumie deň záúčtovania úhrady pohľadávky z poistného. Dňom zaplatenia poistného alebo jeho časti podľa odseku 3 tohto ustanovenia je deň, keď bola platba odpísaná z účtu platiteľa alebo deň, keď záväzok platiteľa zanikol iným spôsobom. Zákon o dani z poistenia však neobsahuje legálnu definíciu dňa preúčtovania nákladov (§ 5 ods. 4 zákona o dani z poistenia), preto sa možno domnievať, že tento deň sa zhoduje s termínom, keď právnická osoba záúčtovala záväzok voči poistníkovi, ktorej náklady preúčtovala.

Napriek tomu, že zákon o dani z poistenia neupravuje zánik daňovej povinnosti, s prihliadnutím na predmet dane a vznik daňovej povinnosti možno rezultovať, že daňová povinnosť sa v zásade viaže na existenciu poistnej zmluvy, a preto daňová povinnosť v individuálnom prípade (z konkrétneho poistenia) zaniká skončením poskytovania poistenia v odvetviach neživotného poistenia, t. j. ukončením právneho vzťahu medzi poisťovateľom a poistníkom.

12.4. Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie a splatnosť dane

Zdaňovacím obdobím je kalendárny štvrt'rok, pričom platiteľ je povinný podať **daňové priznanie**⁵²⁹ do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia a v rovnakej lehote je potrebné aj **daň zaplatiť**.

⁵²⁹ Vzor tlačiva daňového priznania k dani z poistenia ustanovilo Ministerstvo financií Slovenskej republiky v opatrení č. MF/010937/2018-731 z 30. júla 2018 - https://www.mfsr.sk/files/archiv/financny-spravodajca/4577/69/Opatrenie_vzor-danoveho_priznania_DP.pdf Vzor tlačiva je dostupný na internetovej stránke: <https://pfseform.financnasprava.sk/Formulare/VzoryTlaciv/DPDPv18.pdf> Ministerstvo financií Slovenskej republiky zverejnilo aj poučenie na vyplnenie daňového priznania k dani z poistenia - Dostupné na

Platiteľ nie je povinný podať daňové priznanie, ak mu v zdaňovacom období nevznikla povinnosť platiť splatnú daň alebo mu nevznikla povinnosť opravy základu dane a dane podľa § 7 ods. 1 a 2 zákona o dani z poistenia.

Platiteľ, ktorému vznikne povinnosť podať daňové priznanie a ktorý nemá pridelené daňové identifikačné číslo, je povinný najneskôr do piatich dní po skončení zdaňovacieho obdobia, za ktoré je povinný podať daňové priznanie, požiadať o registráciu pre daň.⁵³⁰ Daňový úrad prideli platiteľovi podľa prvej vety daňové identifikačné číslo a oznámi mu toto číslo spolu s číslom účtu správcu dane do desiatich dní od podania žiadosti o registráciu. Dikcia § 10 ods. 4 zákona o dani z poistenia síce pre platiteľa neustanovuje povinnosť zaregistrovať sa pre daň, ak má pridelené daňové identifikačné číslo, avšak tým nie je nijako dotknutá povinnosť platiteľa oznámiť zmeny skutočností súvisiacich s registráciou podľa § 67 ods. 9 daňového poriadku.

Ak má poisťovňa alebo poisťovňa z iného členského štátu pobočku alebo viac pobočiek v tuzemsku alebo v inom členskom štáte, zahrnie do daňového priznania aj údaje o daňovej povinnosti v tuzemsku, ktoré sa týkajú týchto pobočiek.

Daňové priznanie je povinný podať platiteľ elektronickými prostriedkami a spôsobom, ktorý bližšie upravuje daňový poriadok. V tomto kontexte sa žiada poukázať na dikciu § 14 daňového poriadku, upravujúcu in abstracto subjekty, ktoré sú obligatórne povinné podať daňové priznanie elektronickými prostriedkami. Dikcia § 10 ods. 3 zákona o dani z poistenia tak vo vzťahu k označenému ustanoveniu daňového poriadku predstavuje realizáciu právneho vzťahu *lex specialis derogat legi generali*. Vyjadrené inak, aj napriek tomu, že v zmysle daňového poriadku nie je v zásade platiteľ povinný podať daňové priznanie v elektronickej podobe, najmä ak ide o platiteľa - fyzickú osobu, zákon o dani z poistenia obligatórne ustanovuje povinnosť platiteľa podať daňové priznanie výlučne elektronickými prostriedkami. Uvedené tak znamená, že platiteľ bude postupovať podľa § 10 ods. 3 zákona o dani z poistenia v spojení s § 13 a nasl. daňového poriadku. Podanie urobené elektronickými prostriedkami sa podáva prostredníctvom elektronickej podateľne prevádzkovej Finančným riaditeľstvom Slovenskej republiky a musí byť podpísané kvalifikovaným elektronickým

internete: https://www.mfsr.sk/files/archiv/financny-spravodajca/4577/99/Poucenie_DPDPv18_2019.pdf [cit. 28.07.2022]

⁵³⁰ Na podanie žiadosti o registráciu sa nevzťahuje povinnosť doručovania elektronickými prostriedkami, okrem prípadu, ak platiteľovi povinnosť doručovania elektronickými prostriedkami vyplýva z § 14 ods. 1 daňového poriadku.

podpisom⁵³¹ osoby, ktorá ho podáva, alebo prostredníctvom elektronickej podateľne ústredného portálu verejnej správy spôsobom podľa osobitného predpisu.⁵³² Podanie, ktoré má predpísanú štruktúrovanú formu podľa daňového poriadku alebo osobitného predpisu, možno podať len prostredníctvom elektronickej podateľne cez určené dátové rozhranie a v súlade s podmienkami a podrobnosťami o elektronickej komunikácii zverejnenými na webovom sídle finančného riaditeľstva podľa § 33 ods. 4 daňového poriadku. Ak daňový subjekt, ktorý je fyzickou osobou, chce doručovať finančnej správe písomnosti elektronickými prostriedkami, ktoré nebudú podpísané kvalifikovaným elektronickým podpisom, oznámi správcovi dane údaje potrebné na doručovanie na tlačive podľa vzoru uverejneného na webovom sídle finančného riaditeľstva a uzavrie so správcom dane písomnú dohodu o elektronickom doručovaní. Táto dohoda obsahuje najmä náležitosti elektronického doručovania, spôsob overovania elektronického podania a spôsob preukazovania doručenia. Ak podanie urobené elektronickými prostriedkami nebolo podané predchádzajúcim spôsobom, alebo ide o podanie urobené telefaxom, potom je potrebné doručiť predmetné podanie aj v listinnej forme, a to do piatich pracovných dní od odoslania podania urobeného elektronickými prostriedkami alebo telefaxom, inak sa považuje za nedoručené. Podanie urobené elektronickými prostriedkami sa považuje za doručené dňom jeho prijatia do elektronickej podateľne, o čom sa zašle potvrdenie do elektronickej osobnej schránky daňového subjektu.

Dikcia § 9 zákona o dani z poistenia upravuje **prepočet inej meny a zaokrúhľovanie dane**, pričom ak je poistné platené v inej mene ako v eurách, na účely určenia základu dane sa poistné prepočíta na eurá a na prepočet sa použije referenčný výmenný kurz určený a vyhlásený Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska platný v:

- posledný deň zdaňovacieho obdobia alebo nasledujúci deň, ak nebol v posledný deň zdaňovacieho obdobia tento kurz určený a vyhlásený, alebo
- deň podľa osobitného predpisu.⁵³³

Platiteľ dane z poistenia sa môže rozhodnúť pre uplatňovanie niektorého z vyššie uvedených prepočtov poistného a takýto prepočet je záväzný počas celého kalendárneho roka.

⁵³¹ K uvedenému bližšie zákon č. 272/2016 Z. z. o dôveryhodných službách pre elektronické transakcie na vnútornom trhu a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o dôveryhodných službách) v znení neskorších predpisov.

⁵³² K uvedenému bližšie zákon č. 305/2013 Z. z. o elektronickej podobe výkonu pôsobnosti orgánov verejnej moci a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o e-Governmente) v znení neskorších predpisov.

⁵³³ v deň predchádzajúci dňu uskutočnenia účtovného prípadu alebo v iný deň, ak to ustanovuje osobitný predpis - K uvedenému bližšie § 24 ods. 2 písm. a) zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.

V prípade opravy základu dane a dane podľa § 7 zákona o dani z poistenia sa použije referenčný výmenný kurz, ktorý sa použil v čase vzniku daňovej povinnosti.

Okrem povinnosti platenie dane z poistenia je povinnosťou platiteľa aj vedenie záznamov podľa jednotlivých zdaňovacích období v rozsahu nevyhnutnom pre správne určenie dane. Záznamy obsahujú najmä:

- meno, priezvisko a adresu obvyklého pobytu alebo obchodné meno a adresu sídla alebo prevádzkarne poistníka,
- obchodné meno a adresu sídla alebo pobočky poisťovateľa,
- číslo poistnej zmluvy,
- sumu poistného,
- základ dane,
- sumu dane,
- sadzbu dane,
- informáciu o umiestnení poistného rizika v tuzemsku.

Platiteľ je povinný uchovávať predmetné záznamy najmenej do uplynutia lehoty pre zánik práva vyrubiť daň a zákon o dani z poistenia v tejto súvislosti odkazuje na všeobecný predpis o správe daní, in concreto ustanovenie § 69 daňového poriadku. Na požiadanie správcu dane je platiteľ zároveň povinný doručiť mu evidované záznamy, a to opätovne využitím elektronickej komunikácie podľa daňového poriadku.

V zmysle § 12 zákona o dani z poistenia sa na správu dane vždy použijú primárne ustanovenia daňového poriadku, ako všeobecného procesného predpisu upravujúceho postup daňových subjektov a orgánov verejnej moci pôsobiacich pri správe daní. Predmetné napríklad v kontexte príslušnosti správcu dane znamená, že vecne príslušným správcom dane z poistenia bude daňový úrad (§ 6 daňového poriadku). V zmysle § 7 daňového poriadku sa miestna príslušnosť správcu dane riadi u fyzickej osoby miestom jej trvalého pobytu a u právnickej osoby jej sídlom, ak daňový poriadok alebo osobitné predpisy neustanovujú inak. Osobitným predpisom je v tejto súvislosti zákon o finančnej správe, ktorý v dikcii § 6 ods. 2 písm. b) upravuje, že poisťovňa, poisťovňa z iného členského štátu, pobočka poisťovne z iného členského štátu, pobočka zahraničnej poisťovne patria do pôsobnosti Úradu pre vybrané hospodárske subjekty, čím sa zakladá nielen miestna príslušnosť, keďže sídlom úradu je Bratislava, ale de facto aj určitá kauzálna príslušnosť, pretože Úrad pre vybrané hospodárske subjekty je v zmysle § 6 ods. 1 zmieňovaného zákona daňovým úradom.

Podľa § 13 zákona o dani z poistenia sa daň uplatní, ak poistné obdobie⁵³⁴ začne plynúť po 31. decembri 2018 a

- a) platba poistného alebo jeho časti je prijatá platiteľom najskôr po 31. decembri 2018, ak ide o platiteľa, ktorému vzniká daňová povinnosť dňom prijatia platby poistného,
- b) poistné je predpísané po 31. decembri 2018 a platba poistného alebo jeho časti je prijatá po 31. decembri 2018, ak ide o platiteľa, ktorý sa rozhodne pre vznik daňovej dňom zaúčtovania predpisu pohľadávky z poistného,
- c) poistné je splatné po 31. decembri 2018 a platba poistného alebo jeho časti je prijatá po 31. decembri 2018, ak ide o platiteľa, ktorý sa rozhodne pre vznik daňovej povinnosti dňom splatnosti poistného,
- d) platba poistného alebo jeho časti je zaplatená platiteľom podľa § 4 ods. 2 písm. a) zákona o dani z poistenia najskôr po 31. decembri 2018,
- e) preúčtované náklady poistenia sú preúčtované platiteľovi podľa § 4 ods. 2 písm. b) zákona o dani z poistenia najskôr po 31. decembri 2018.

Poistovateľ, ktorému vznikla povinnosť odvieť odvod časti poistného z odvetví neživotného poistenia, sa stáva odo dňa účinnosti zákona o dani z poistenia daňovým subjektom registrovaným pre daň. Ak takýto poisťovateľ nemá daňové identifikačné číslo, daňový úrad je povinný mu vydať osvedčenie o registrácii pre daň, prideliť a oznámiť mu daňové identifikačné číslo najneskôr do 28. februára 2019.

12.5. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje daň z poistenia?
2. Daň z poistenia je štátna alebo miestna daň?
3. Kto je správcom dane z poistenia?
4. Aké dve podmienky musí spĺňať „poistenie“, aby bolo predmetom dane z poistenia?
5. Je zaistenie predmetom dane z poistenia?

⁵³⁴ Poistným obdobím sa rozumie obdobie, na ktoré sa platba poistného alebo jeho časti vzťahuje.

6. Podlieha dani z poistenia aj poistenie z odvetvia životného poistenia a aká je potom sadzba dane?
7. Vzťahuje sa na poistenie z odvetvia neživotného poistenia len daň z poistenia, alebo aj odvod časti poistného z odvetví neživotného poistenia?
8. Kto je osobou povinnou platiť daň z poistenia správcovi dane?
9. Akým spôsobom sa určuje základ dane z poistenia?
10. Sadzba dane z poistenia je stanovená pevnou sumou alebo percentom?
11. Kedy vzniká daňová povinnosť pri dani z poistenia?
12. Aké je zdaňovacie obdobie pri dani z poistenia.
13. V akej lehote sa podáva daňové priznanie pri dani z poistenia?
14. Kedy je daň z poistenia splatná?

12.6. Test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Daň z poistenia je

- a) miestna daň
- b) štátna daň
- c) poplatok z poistenia

2. Predmetom dane z poistenia je:

- a) zaistenie
- b) poistenie v odvetviach životného poistenia uvedené v prílohe zákona o dani z poistenia
- c) poistenie v odvetviach neživotného poistenia uvedené v prílohe zákona o dani z poistenia

3. Poistné riziko je umiestnené v tuzemsku, ak:

- a) sa poistené nehnuteľnosti nachádzajú v Slovenskej republike
- b) ide o poistenie dopravného prostriedku registrovaného v zahraničnej evidencii
- c) poistníkom je osoba, ktorá sa v Slovenskej republike zdržiava len prechodne

4. Osobou povinnou platiť daň z poistenia správcovi dane je:

- a) zaistovňa
- b) poisťovateľ
- c) poistník, ktorý zaplatil poistné poisťovni so sídlom v tuzemsku

5. Daňová povinnosť vzniká platiteľovi, ktorým je poisťovateľ, a to dňom:

- a) vrátenie platby poistného, a to v rozsahu vrátenej platby
- b) odpísania predpisu pohľadávky z poistného z účtovnej evidencie
- c) splatnosti poistného

6. Sadzba dane z poistenia zo základu dane je:

- a) 18 % na poistenie uvedené v prílohe č. 1 zákona o dani z poistenia okrem sadzby dane na poistenie za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla
- b) 8 % na poistenie za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla
- c) 0 % na poistenie za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla

7. Zdaňovacím obdobím je:

- a) kalendárny rok
- b) kalendárny mesiac
- c) šesť po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov

8. Platiteľ dane z poistenia je povinný podať daňové priznanie

- a) do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia
- b) do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca
- c) do 31. marca nasledujúceho kalendárneho roka

9. Platiteľ je povinný podať daňové priznanie

- a) elektronickými prostriedkami
- b) výlučne prepravou prostredníctvom poštového podniku

- c) elektronickými prostriedkami alebo prepravou prostredníctvom poštového podniku, podľa výberu platiteľa

10. Daň z poistenia je splatná:

- a) do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia
- b) do 31. marca nasledujúceho kalendárneho roka
- c) len zároveň s podaním daňového priznania

12.7. Príklady

1. Fyzická osoba s obvyklým pobytom v Rakúskej republike uzatvorí s poisťovňou so sídlom na území Slovenskej republiky poisťnú zmluvu, ktorej predmetom je poistenie nehnuteľnosti nachádzajúcej sa vo Vysokých Tatrách. Podlieha takéto poistenie dani z poistenia a ak áno, kto je platiteľom dane, a aká sadzba dane sa uplatní ?
2. Občan Českej republiky s obvyklým pobytom v Českej republike uzatvoril s poisťovňou so sídlom na území Slovenskej republiky poisťnú zmluvu, ktorej predmetom je poistenie zodpovednosti za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla, ktoré je v Slovenskej republike evidované v evidencii vozidiel. Podlieha dani z poistenia aj tzv. povinné zmluvné poistenie, aká ja potom sadzba dane a kto je povinný podať daňové priznanie?
3. Akým spôsobom sa bude vyčíslávať daň z poistenia, ak fyzická osoba uzatvorí na motorového vozidlo evidované v Slovenskej republike povinné zmluvné poistenie aj poistenie tzv. asistenčných služieb, ako napríklad poistenie batožiny, škoda na majetku ?
4. Občan s obvyklým pobytom v Slovenskej republike vlastní nehnuteľnosť v Slovenskej republike, na ktorú uzavrel dňa 4. augusta 2022 poisťnú zmluvu so zahraničnou poisťovňou, ktorá na území Slovenskej republiky nemá pobočku. Na základe uzatvorenej poisťnej zmluvy je poisťník povinný zaplatiť ročné poistné vo výške 380,- Eur, ktoré aj uhradil 20. augusta 2022. Podlieha poistenie nehnuteľnosti dani z poistenia ? A ak áno, kto je povinný podať daňové priznanie, kedy vzniká daňová povinnosť a aká ja sadzba dane?
5. Poisťovňa sa v zmysle § 5 ods. 2 zákona o dani z poistenia rozhodla, že od 1. januára 2020 bude uplatňovať vznik daňovej povinnosti odo dňa prijatia platby poistného (§ 5 ods. 1 písm. a) zákona o dani z poistenia). Po uplynutí 8 kalendárnych štvrtrokov sa však k 01.01.2022 rozhodla zmeniť uplatňovanie vzniku daňovej povinnosti, a to na deň splatnosti poistného (§ 5 ods. 1 písm. c) zákona o dani z poistenia). Poisťník má s poisťovňou uzavretú poisťnú

zmluvu s poistným obdobím jeden rok, pričom poistné bolo uhradené až po dátume splatnosti (15. december 2021), a to 8. januára 2022. Akým spôsobom bude postupovať poisťovňa pri určení spôsobu vzniku svojej daňovej povinnosti.

6. Poisťovňa so sídlom v tuzemsku uzavrela s poisťníkom poistnú zmluvu zo dňa 4. februára 2021. Predmetom zmluvy je poistenie osobného motorového vozidla, evidovaného v Slovenskej republike v evidencii vozidiel, a to pre prípad havárie, krádeže a živeľnej udalosti vo výške 400 eur, s poistným obdobím jeden rok, so začiatkom poistenia od 1. apríla 2021 do 31. marca 2022, so štvrťročným platením poistného vo výške 100 eur vždy v prvý deň štvrťroka, t. j. 1. apríl 2021, 1. júl 2021, 1. október 2021 a 1. január 2022. Poisťovňa sa k 1. januáru 2021 rozhodla uplatňovať vznik daňovej povinnosti podľa § 5 ods. 1 písm. c) zákona o dani z poistenia. Aká je daňová povinnosť poisťovne a v akej lehote je povinná podať daňové priznanie ?

12.8. Odpovede

12.8.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 213/2018 Z. z. o dani z poistenia a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.
2. Daň z poistenia je štátna daň.
3. Správcom dane z poistenia je daňový úrad.
4. 1. ide o poistenie v odvetviach neživotného poistenia uvedených v prílohe č. 1 zákona o dani z poistenia a 2. poistné riziko je umiestnené v tuzemsku.
5. Nie, zaistenie nie je predmetom dane z poistenia.
6. Nie, dani z poistenia podlieha výlučne poistenie v odvetviach neživotného poistenia uvedených v prílohe č. 1 zákona o dani z poistenia.
7. Nie, odvod časti poistného z odvetví neživotného poistenia s účinnosťou od 1. januára 2019 nahradila daň z poistenia.
8. Platiteľom je 1. poisťovateľ, alebo 2. poisťník, ktorý zaplatil poistné zahraničnej poisťovni, ktorá nemá v tuzemsku pobočku; ak poisťník preúčtuje poistné právnickej osobe podľa § 4

ods. 2 písm. b) zákona o dani z poistenia, je platiteľom v rozsahu poistného, ktoré tejto právnickej osobe nepreúčtuje, alebo 3. právnická osoba, ktorej sú preúčtované náklady poistenia, ktoré sa vzťahujú na poistné riziko umiestnené v tuzemsku.

9. Základ dane z poistenia sa určuje v závislosti od spôsobu vzniku daňovej povinnosti.
10. Percentuálnou mierou.
11. Daňová povinnosť pri dani z poistenia vzniká platiteľovi - poisťovateľovi dňom 1. prijatia platby poistného, a to v rozsahu prijatej platby, alebo 2. dňom zaúčtovania predpisu pohľadávky z poistného alebo 3. dňom splatnosti poistného. Platiteľovi podľa § 4 ods. 2 písm. a) zákona o dani z poistenia vzniká daňová povinnosť dňom zaplatenia poistného; ak platiteľ zaplatí časť poistného, daňová povinnosť vzniká v rozsahu zaplatenej časti poistného. Platiteľovi podľa § 4 ods. 2 písm. b) zákona o dani z poistenia vzniká daňová povinnosť 30. deň od skončenia kalendárneho mesiaca, v ktorom boli platiteľovi preúčtované náklady poistenia.
12. Zdaňovacím obdobím je kalendárny štvrtrok.
13. Platiteľ je povinný podať daňové priznanie do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia.
14. Posledným dňom lehoty na podanie daňového priznania.

12.8.2. Odpovede na test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Daň z poistenia je

- a) miestna daň
- b) štátna daň**
- c) poplatok z poistenia

2. Predmetom dane z poistenia je:

- a) zaistenie
- b) poistenie v odvetviach životného poistenia uvedené v prílohe zákona o dani z poistenia

- c) poistenie v odvetviach neživotného poistenia uvedené v prílohe zákona o dani z poistenia

3. Poistné riziko je umiestnené v tuzemsku, ak:

- a) sa poistené nehnuteľnosti nachádzajú v Slovenskej republike
- b) ide o poistenie dopravného prostriedku registrovaného v zahraničnej evidencii
- c) poistníkom je osoba, ktorá sa v Slovenskej republike zdržiava len prechodne

4. Osobou povinnou platiť daň z poistenia správcovi dane je:

- a) zaistovňa
- b) poisťovateľ
- c) poistník, ktorý zaplatil poistné poisťovni so sídlom v tuzemsku

5. Daňová povinnosť vzniká platiteľovi, ktorým je poisťovateľ, a to dňom:

- a) vrátenie platby poistného, a to v rozsahu vrátenej platby
- b) odpísania predpisu pohľadávky z poistného z účtovnej evidencie
- c) splatnosti poistného

6. Sadzba dane z poistenia zo základu dane je:

- a) 18 % na poistenie uvedené v prílohe č. 1 zákona o dani z poistenia okrem sadzby dane na poistenie za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla
- b) 8 % na poistenie za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla
- c) 0 % na poistenie za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla

7. Zdaňovacím obdobím je:

- a) kalendárny rok
- b) kalendárny mesiac
- c) šesť po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov

8. Platiteľ dane z poistenia je povinný podať daňové priznanie

- a) do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia
- b) do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca
- c) do 31. marca nasledujúceho kalendárneho roka

9. Platiteľ je povinný podať daňové priznanie

- a) elektronickými prostriedkami
- b) výlučne prepravou prostredníctvom poštového podniku
- c) elektronickými prostriedkami alebo prepravou prostredníctvom poštového podniku, podľa výberu platiteľa

10. Daň z poistenia je splatná:

- a) do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia
- b) do 31. marca nasledujúceho kalendárneho roka
- c) len zároveň s podaním daňového priznania

12.8.3. Odpovede na príklady

Fyzická osoba s obvyklým pobytom v Rakúskej republike uzatvorí s poisťovňou so sídlom na území Slovenskej republiky poistnú zmluvu, ktorej predmetom je poistenie nehnuteľnosti nachádzajúcej sa vo Vysokých Tatrách. Podlieha takéto poistenie dani z poistenia a ak áno, kto je platiteľom dane, a aká sadzba dane sa uplatní ?

- Keďže ide o tzv. neživotné poistenie a poistné riziko sa nachádza na území Slovenskej republiky (§ 3 ods. 2 písm. a) zákona o dani z poistenia), t. j. nehnuteľnosť v tuzemsku, predmetné poistenie podlieha dani z poistenia a osobou povinnou platiť daň správcovi dane sa podľa § 4 ods. 1 zákona o dani z poistenia stáva poisťovňa. Sadzba dane je v tomto prípade 8 % zo základu dane.

Občan Českej republiky s obvyklým pobytom v Českej republike uzatvoril s poisťovňou so sídlom na území Slovenskej republiky poistnú zmluvu, ktorej predmetom je poistenie zodpovednosti za škodu spôsobenú prevádzkou motorového vozidla, ktoré je v Slovenskej republike evidované v evidencii vozidiel. Podlieha dani z poistenia aj tzv. povinné zmluvné poistenie, aká ja potom sadzba dane a kto je povinný podať daňové priznanie?

- Keďže predmetom dane z poistenia sú všetky poistenia v odvetviach neživotného poistenia uvedené v prílohe č. 1 zákona o dani z poistenia (§ 3 ods. 1 zákona o dani z poistenia) a dopravný prostriedok, ktorého sa poistenie týka, je evidovaný v príslušnom registri vedenom v tuzemsku (§ 3 ods. 2 písm. b) zákona o dani z poistenia), povinné zmluvné poistenie predstavuje v tomto prípade predmet dane z poistenia. Sadzba dane bude vo výške 0 % zo základu dane (§ 8 ods. b) zákona

o dani z poistenia). Povinnosť podať daňové priznanie by mal platiteľ - poisťovateľ. S prihliadnutím na nulovú sadzbu dane však platiteľovi nevznikne daňová povinnosť, a preto nie je ani povinný podať daňové priznanie. To neplatí, ak by platiteľovi vznikla povinnosť opravy základu dane (§ 10 ods. 2 posledná veta zákona o dani z poistenia).

Akým spôsobom sa bude vyčíslovať daň z poistenia, ak fyzická osoba uzatvorí na motorového vozidlo evidované v Slovenskej republike povinné zmluvné poistenie aj poistenie tzv. asistenčných služieb, ako napríklad poistenie batožiny, škoda na majetku ?

- Predmetom dane z poistenia budú obe poistenia, keďže sa zaraďujú do odvetví neživotného poistenia a poistné riziko sa nachádza v tuzemsku (§ 3 ods. 1 v spojení s § 3 ods. 2 písm. b) zákona o dani z poistenia). Daň z poistenia sa však vypočíta z dvoch samostatných základov dane, keďže je potrebné rozlišovať rozdielne sadzby dane. Výsledkom tak bude uplatnenie 8 % sadzby dane zo základu, t. j. 8% zo sumy poistného za poistenie tzv. asistenčných služieb. Na poistné zaplatené za povinné zmluvné poistenie sa uplatní 0 % sadzba dane (§ 6 v spojení s § 8 zákona o dani z poistenia).

Občan s obvyklým pobytom v Slovenskej republike vlastní nehnuteľnosť v Slovenskej republike, na ktorú uzavrel dňa 4. augusta 2022 poistnú zmluvu so zahraničnou poisťovňou, ktorá na území Slovenskej republiky nemá pobočku. Na základe uzatvorenej poistnej zmluvy je poisťník povinný zaplatiť ročné poistné vo výške 380,- Eur, ktoré aj uhradil 20. augusta 2022. Podlieha poistenie nehnuteľnosti dani z poistenia ? A ak áno, kto je povinný podať daňové priznanie, kedy vzniká daňová povinnosť a aká ja sadzba dane?

- Keďže ide o tzv. neživotné poistenie a poistné riziko je umiestnené v tuzemsku (§ 3 ods. 1 v spojení s § 3 ods. 2 písm. a) zákona o dani z poistenia), predmetné poistenie podlieha dani z poistenia. Poisťník, ktorý zaplatil poistné zahraničnej poisťovni sa stáva platiteľom v súlade s § 4 ods. 2 písm. a) zákona o dani z poistenia, pričom daňová povinnosť mu vzniká dňom zaplatenia poistného (§ 5 ods. 3 zákona o dani z poistenia). Základom dane bude suma zaplateného ročného poistného a sadzba dane je 8 % zo základu dane (§ 6 ods. 4 v spojení s § 8 písm. a) zákona o dani z poistenia). Výsledná daň z poistenia bude vo výške 30,40 eur. Poisťník je povinný podať daňové priznanie a zaplatiť daň do 31. októbra 2022 (§ 10 ods. 1, 2 a 7 zákona o dani z poistenia).

Poist'ovňa sa v zmysle § 5 ods. 2 zákona o dani z poistenia rozhodla, že od 1. januára 2020 bude uplatňovať vznik daňovej povinnosti odo dňa prijatia platby poistného (§ 5 ods. 1 písm. a) zákona o dani z poistenia). Po uplynutí 8 kalendárnych štvrt'rokov sa však k 01.01.2022 rozhodla zmeniť uplatňovanie vzniku daňovej povinnosti, a to na deň splatnosti poistného (§ 5 ods. 1 písm. c) zákona o dani z poistenia). Poistník má s poist'ovňou uzavretú poistnú zmluvu s poistným obdobím jeden rok, pričom poistné bolo uhradené až po dátume splatnosti (15. december 2021), a to 8. januára 2022. Akým spôsobom bude postupovať poist'ovňa pri určení spôsobu vzniku svojej daňovej povinnosti.

- Poist'ovňa bude postupovať podľa § 5 ods. 5 zákona o dani z poistenia, pretože poistné bolo síce splatné do dňa zmeny vzniku daňovej povinnosti (15. december 2021), avšak do tohto dňa (1. januára 2022) nebola platba poistného platiteľom prijatá (prijatá bola až 8. januára 2022), a preto poist'ovni vzniká daňová povinnosť dňom prijatia platby poistného (§ 5 ods. 1 písm. a) zákona o dani z poistenia), a to aj napriek tomu, že sa poist'ovňa od 1. januára 2022 rozhodla pre uplatnenie vzniku daňovej povinnosti podľa dňa splatnosti poistného.

Poist'ovňa so sídlom v tuzemsku uzavrela s poistníkom poistnú zmluvu zo dňa 4. februára 2021. Predmetom zmluvy je poistenie osobného motorového vozidla, evidovaného v Slovenskej republike v evidencii vozidiel, a to pre prípad havárie, krádeže a živelnej udalosti vo výške 400 eur, s poistným obdobím jeden rok, so začiatkom poistenia od 1. apríla 2021 do 31. marca 2022, so štvrťročným platením poistného vo výške 100 eur vždy v prvý deň štvrťroka, t. j. 1. apríl 2021, 1. júl 2021, 1. október 2021 a 1. január 2022. Poist'ovňa sa k 1. januáru 2021 rozhodla uplatňovať vznik daňovej povinnosti podľa § 5 ods. 1 písm. c) zákona o dani z poistenia. Aká je daňová povinnosť poist'ovne a v akej lehote je povinná podať daňové priznanie ?

- Poist'ovni vzniká daňová povinnosť dňom splatnosti poistného za každý štvrt'rok, a to bez ohľadu na skutočnosť, či a v akom rozsahu poistník uhradil splatné poistné, pretože základom dane je suma splatného poistného znížená o daň (§ 6 ods. 3 zákona o dani z poistenia). Základ dane sa vypočíta ako: $100 - [(100 \times 8) / 108]$. Poist'ovni vzniká povinnosť odvieť daň vo výške 7,40 eur za každý štvrt'rok, ktorá sa vypočíta zo základu dane vo výške 92,60 Eur. Daňové priznanie je poist'ovňa povinná podať do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia, t. j. do 31. júla 2021, 31. októbra 2021, do 31. januára 2022

a 30. apríla 2022, a v rovnakých lehotách je aj daň z poistenia splatná (§ 10 ods. 7 zákona o dani z poistenia).

12.9. Použitá literatúra

Babčák, V. a kol. Finančné právo. Žilina : Poradca podnikateľa, 2006, 680 s.

Kubincová, S. Dane, poplatky, clo a ďalšie povinné platby : (vymedzenie pojmov a právna úprava). Banská Bystrica : Univerzita Mateja Bela, 2009, 328 s.

Kukul'a, P. Aktuálna úprava poisťovníctva a daň z poistenia. In: PRO LEGAL : deň študentov práva a doktorandov : zborník z vedeckej konferencie konanej dňa 25. 3. 2019 na Právnickej fakulte Univerzity Mateja Bela v Banskej Bystrici. 1. vyd. Banská Bystrica : Vydavateľstvo Univerzity Mateja Bela - Belianum, 2019, s. 72-81.

Popovič, A. - Štrkolec. M. Vybrané teoreticko-právne a aplikačné problémy dane z poistenia v Slovenskej republike v kontexte presahov do práva Európskej Únie. In: Olomoucké právnické dny 2019 [elektronický dokument] : sborník příspěvků z mezinárodní vědecké konference. 1. vyd. Olomouc : Iuridicum Olomoucense, 2019, s. 171-183. [cit. 25.07.2022]. Dostupné na internete: <http://www.michalcerny.net/OPD19-Sbornik-FV.pdf>

13. DAŇ Z PRIDANEJ HODNOTY

Daň z pridanej hodnoty je pomerne sofistikovanou nepriamou daňou, ktorá sa vyznačuje v prvom rade všeobecným zdanením tovarov a služieb (s výnimkou úzkeho okruhu, spravidla politicky motivovaných, výnimiek) a súčasne viacstupňovým výberom. To v praxi znamená, že každý subjekt zúčastňujúci sa na výrobnodistribučnom reťazci až po konečného spotrebiteľa odvedie daň zodpovedajúcu jeho pridanej hodnote.

Hoci existuje viacero rôznych modelov výberu dane z pridanej hodnoty⁵³⁵, v súčasnosti sa vo svete presadil systém založený na tzv. faktúre. Tento zdanlivo jednoduchý dokument je kľúčom k tzv. samo-vymáhaciemu (*self-policing*) charakteru dane z pridanej hodnoty. Faktúrou totiž osoba zúčastnená na systéme dane z pridanej hodnoty deklaruje svojmu odberateľovi, akú protihodnotu dostal za dodaný tovar alebo službu a akú časť dodávky predstavuje príslušná daň. Odberateľ síce dodávateľovi zaplatí celú protihodnotu vrátane dane, ale súčasne si s pomocou faktúry uplatní tzv. odpočítanie dane a tým si zníži sumu dane, ktorú by mal sám odvieť správcovi dane.

To v praxi znamená, že každý odberateľ *de facto* stráži svojho dodávateľa, či si tento splní svoju povinnosť riadne priznať a odvieť daň, keďže každá faktúra súčasne zakladá na jednej strane povinnosť odvieť daň (u dodávateľa) aj právo odpočítať si daň (u odberateľa). Pochopiteľne, právo odpočítať daň nemá konečný spotrebiteľ, aj keby disponoval faktúrou. V okamihu, keď však je tovar alebo služba dodávaná konečnému spotrebiteľovi, značná časť dane vzťahujúcej sa na danú dodávku už je odvedená štátu postupne na predchádzajúcich stupňoch výrobnodistribučného reťazca.

Pre ilustráciu si môžeme predstaviť reťazec výroby dreveného nábytku, ktorý prechádza postupne stupňami od (i) ťažby dreva (dodávateľ A), cez jeho (ii) spracovanie na dosky (dodávateľ B), (iii) výrobu nábytku (dodávateľ C) až po (iv) jeho predaj konečnému spotrebiteľovi (dodávateľ D).

V nasledovnej tabuľke je možné vidieť odplatu (bez dane), ktorú získa každý podnikateľ za jeho tovar, k tomu pripadajúcu daň pri ilustračnej sadzbe 10%, sumu odpočítanej dane a tiež

⁵³⁵ Vid' bližšie: Terra, B. – Kajus, J. A Guide to the European VAT Directives 2018. Amsterdam: IBFD, 2018, s. 281.

sumu dane skutočne odvedenej správcovi dane. Príklad pochopiteľne pracuje s predpokladom uskutočnenia tejto jednej dodávky na každom stupni.

Dodávateľ	Odplata	Daň (10%)	Odpočítaná daň	Odvedená daň
A	100	10	0	10
B	200	20	10	10
C	400	40	20	20
D	800	80	40	40

Vo vyššie uvedenom prípade je viditeľné, že konečný spotrebiteľ za tovar zaplatí 880 jednotiek dodávateľovi D, z čoho 80 jednotiek predstavuje daň. K správcovi dane sa však časť dane dostane už skôr od dodávateľov A, B a C.

Z vyššie uvedenej tabuľky je tiež možné vyčítať aj pridanú hodnotu každého dodávateľa, čo v skutočnosti predstavuje iba jednoduchý hodnotový nárast odplaty medzi jednotlivými stupňami výrobnodistribučného reťazca. Pridaná hodnota dodávateľov A, B, C a D je tak postupne 100, 100, 200 a 400 jednotiek. Pri pohľade na ich jednotlivú odvedenú daň (10, 10, 20 a 40 jednotiek) je viditeľné, že táto zodpovedá ich pridanej hodnote (preto názov dane ako dane z pridanej hodnoty). To však súčasne indikuje, že prakticky neodňateľným prvkom tohto systému je právo na odpočítanie dane na vstupe. Obmedzením tohto práva by sa v podstate vytratil samo-vymáhací charakter dane.

S vyššie uvedeným dizajnom dane z pridanej hodnoty sú spojené aj dve veľmi výrazné črty. Tou prvou je, že v dôsledku jej charakteru ako všeobecnej spotrebnej dane zaťažujúcej takmer všetky dodávky tovarov a služieb na trhu ide o veľmi výnosnú daň. V súčasnosti jej vo väčšine moderných štátov vrátane Slovenskej republiky patrí prvenstvo v sume vybratých príjmov do verejných rozpočtov.

Druhou výraznou črtou je, že dizajn dane z pridanej hodnoty ako všeobecnej spotrebnej dane prakticky potláča akékoľvek iné funkcie tejto dane okrem fiskálnej. To až do tej miery, že pri výklade inštitútov dane z pridanej hodnoty tak literatúra ako aj judikatúra operuje s princípom neutrality ako s jedným z nosných interpretačných princípov. T.j. pri prípadných nejasnostiach je nutné brať zreteľ na to, že daň z pridanej hodnoty nemá vplývať na

podnikateľské rozhodnutia na žiadnom stupni výrobo-distribučného reťazca a má v zásade dopadať na všetky dotknuté tovary a služby rovnako.

13.1. Právne zakotvenie a správa dane

S ohľadom na vyššie uvedené charakteristické prvky a značnú komplexnosť dizajnu dane z pridanej hodnoty je prakticky nemožné, aby v priestore Európskej únie existovali neharmonizované národné dane. Preto je daň z pridanej hodnoty komplexne harmonizovaná Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len "smernica o DPH") do tej miery, že v podstatných črtách je táto daň rovnaká vo všetkých členských štátoch Európskej únie.

Na Slovensku je smernica o DPH transponovaná do zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len "zákon o DPH"), ktorý nadobudol účinnosť 1. mája 2004, t.j. ku dňu vstupu Slovenskej republiky do Európskej únie.

Správcom dane z pridanej hodnoty je daňový úrad.

13.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba dane z pridanej hodnoty

Predmetom dane z pridanej hodnoty⁵³⁶ je

- a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- b) poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby,
- c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie, a
- d) dovoz tovaru do tuzemska.

⁵³⁶ Právna úprava predmetu dane z pridanej hodnoty je primárne obsiahnutá v § 2 zákona o DPH.

Dodaním tovaru je

- a) prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastník; na zákona od DPH hmotným majetkom sú hnutelné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí,
- b) dodanie stavby alebo jej časti na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy,
- c) odovzdanie tovaru na základe nájomnej zmluvy, podľa ktorej sa vlastníctvo k predmetu nájomnej zmluvy nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky.

Dodaním tovaru je aj prevod vlastníckeho práva k hmotnému majetku za náhradu alebo protihodnotu na základe rozhodnutia vydaného štátnym orgánom alebo na základe zákona. Za dodanie tovaru sa považuje aj premiestnenie tovaru, ktorý je vo vlastníctve zdaniteľnej osoby, z tuzemska do iného členského štátu, ak je tento tovar odoslaný alebo prepravený ňou alebo na jej účet do iného členského štátu na účely jej podnikania.

Dodaním služby je každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru, vrátane

- a) prevodu práva k nehmotnému majetku vrátane poskytnutia práva k priemyselnému vlastníctvu alebo inému duševnému vlastníctvu,
- b) poskytnutia práva užívať hmotný majetok,
- c) prijatia záväzku zdržať sa konania alebo strpieť konanie alebo stav,
- d) služby dodanej na základe poverenia alebo rozhodnutia vydaného štátnym orgánom alebo na základe zákona.

Nadobudnutím tovaru v tuzemsku z iného členského štátu je nadobudnutie práva nakladať ako vlastník s hnutelným hmotným majetkom odoslaným alebo prepraveným nadobúdateľovi dodávateľom alebo nadobúdateľom alebo na ich účet do tuzemska z iného členského štátu.

Dovozom tovaru je vstup tovaru z územia tretích štátov na územie Európskej únie.

V rámci negatívneho vymedzenia sa za dodanie tovaru a dodanie služby nepovažuje predaj podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku a vloženie podniku alebo časti podniku tvoriacej samostatnú organizačnú zložku ako nepeňažný vklad do obchodnej spoločnosti alebo družstva.

Za dodanie služby sa tiež nepovažuje

- a) emisia cenného papiera emitentom,
- b) postúpenie pohľadávky,
- c) dosiahnutie úroku z peňažných prostriedkov na účte v banke, ak platiteľ nie je bankou.

Subjekt dane z pridanej hodnoty⁵³⁷ je tzv. platiteľ dane (t.j. osoba povinná platiť daň, ale ktorá principiálne nie je povinná znášať samotné daňové bremeno, resp. sa u nej priamo predpokladá, že toto daňové bremeno ona prenesie ďalej až na konečného spotrebiteľa).

Kľúčovým pojmom pre vymedzenie platiteľa je však pojem tzv. zdaniteľnej osoby. Zdaniteľnou osobou je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti.

Ekonomickou činnosťou sa rozumie každá činnosť, z ktorej sa dosahuje príjem a ktorá zahŕňa činnosť výrobcov, obchodníkov a dodávateľov služieb vrátane ťažobnej, stavebnej a poľnohospodárskej činnosti, činnosť vykonávanú ako slobodné povolanie, duševnú tvorivú činnosť a športovú činnosť. Za ekonomickú činnosť sa považuje aj využívanie hmotného majetku a nehmotného majetku na účel dosahovania príjmu z tohto majetku.

Vykonávanie činnosti na základe pracovnoprávneho vzťahu, štátnozamestnaneckého pomeru, služobného pomeru alebo iného obdobného vzťahu, keď fyzická osoba je povinná dodržiavať pokyny alebo príkazy, čím sa vytvára stav podriadenosti a nadriadenosti z hľadiska podmienok vykonávanej činnosti a jej odmeňovania, sa však nepovažuje za nezávislé vykonávanie ekonomickej činnosti.

⁵³⁷ Právna úprava subjektu dane z pridanej hodnoty je obsiahnutá v § 3 až 7a zákona o DPH.

Štátne orgány a ich rozpočtové organizácie, štátne fondy, orgány územnej samosprávy a ich rozpočtové organizácie a iné právnické osoby, ktoré sú orgánmi verejnej moci, sa nepovažujú za zdaniteľné osoby, keď konajú v rozsahu svojej hlavnej činnosti, a to ani v prípade, ak prijímajú v súvislosti s touto činnosťou platby, s výnimkou, ak táto činnosť výrazne narušuje alebo môže výrazne narušiť hospodársku súťaž.

Napokon, každá osoba, ktorá príležitostne dodá nový dopravný prostriedok z tuzemska do iného členského štátu a tento nový dopravný prostriedok je ňou alebo kupujúcim alebo na ich účet odoslaný alebo prepravený kupujúcemu, je na tento účel zdaniteľnou osobou v zmysle zákona o DPH.

Vyššie uvedené zdaniteľné osoby sa však stávajú platiteľom dane spravidla až ich registráciou daňovým úradom. To súvisí s tým, že smernica o DPH umožňuje členským štátom Európskej únie uplatňovať tzv. oslobodenie pre malé podniky a vyňať spod pôsobnosti dane z pridanej hodnoty zdaniteľné osoby nedosahujúce určitú prahovú hodnotu ročného obratu. Na Slovensku je táto prahová hodnota nastavená na 49.790 eur. Týmto opatrením je sledované zníženie administratívnej záťaže na podnikateľov.

Dôsledkom uplatnenia tohto oslobodenia je, že zdaniteľné osoby, ktoré nedosahujú prahovú hodnotu obratu nemusia byť registrované ako platitelia a teda je na nich pre účely zákona o DPH nahliadané, akoby boli koneční spotrebitelia (t.j. najmä nemajú právo na odpočítanie dane a teda znášajú bremeno dane z pridanej hodnoty v plnej miere).

V niektorých prípadoch zákon o DPH vyžaduje, aby aj subjekty, ktoré nie sú platiteľmi plnili určité povinnosti spravidla administratívneho a evidenčného charakteru a vo výnimočných prípadoch im ukladá aj povinnosť odvieť daň.

Základom dane z pridanej hodnoty⁵³⁸ je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň. Do základu dane sa zahŕňa aj dotácia alebo príspevok, ktorý dodávateľ prijal alebo má prijať k cene tovaru alebo služby.

⁵³⁸ Právna úprava základu dane z pridanej hodnoty je obsiahnutá v § 22 zákona o DPH.

Sadzba spotrebnej dane z pridanej hodnoty,⁵³⁹ je stanovená percentom, pričom sa uplatňuje jedna základná sadzba (20%) a jedna znížená sadzba (10%) na vybrané tovary a služby uvedené v prílohe zákona o DPH.

13.3. Oslobodenie od dane

Zákon o DPH rozlišuje medzi dvomi kategórií oslobodení. Jednou kategóriou sú oslobodenia konkrétnych druhov dodávok v rámci určitého sektora⁵⁴⁰. Tieto oslobodenia majú skôr politický rozmer a ich dôsledkom je, že dané dodania sú úplne vyňaté zo spoločného systému dane z pridanej hodnoty v Európskej únii. To v praxi znamená aj to, že vo vzťahu k daným dodaniam nie je možné si uplatniť odpočítanie dane na vstupe.

Dodania, ktoré sú oslobodené v rámci tohto režimu sú:

- Poštové služby
- Zdravotná starostlivosť
- Služby sociálnej pomoci
- Výchovné služby a vzdelávacie služby
- Služby dodávané členom
- Služby súvisiace so športom alebo telesnou výchovou
- Kultúrne služby
- Zhromažďovanie finančných prostriedkov
- Služby verejnoprávnej televízie a verejnoprávneho rozhlasu
- Poisťovacie služby
- Dodanie a nájom nehnuteľnosti
- Finančné služby
- Predaj poštových cenín a kolkov
- Prevádzkovanie lotérií a iných podobných hier

⁵³⁹ Právna úprava sadzby dane z pridanej hodnoty je obsiahnutá v § 27 zákona o DPH.

⁵⁴⁰ Tieto oslobodenia sú upravené v § 28 až 42 zákona o DPH.

Druhou skupinou oslobodení sú v podstate technické oslobodenia⁵⁴¹ vyplývajúce z princípu neutrality dane z pridanej hodnoty, ktorý vyžaduje, aby každé dodanie podliehalo dani presne raz a to aj keď dodávka "putuje" medzi viacerými členskými štátmi Európskej únie.

Pri dodávkach oslobodených podľa takýchto technických pravidiel ostáva dodávateľovi zachované právo na odpočítanie dane.

Medzi takýmito oslobodeniami sú, okrem iných

- Oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu
- Oslobodenie od dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu
- Oslobodenie od dane pri trojstrannom obchode
- Oslobodenie prepravných služieb od dane
- Oslobodenie od dane pri vývoze tovaru a služieb

Napokon, v snahe znížiť administratívnu náročnosť pri prechode hraníc zákon o DPH zakotvuje aj špecifické oslobodenie vzťahujúce sa na dovoz tovaru v osobnej batožine cestujúcich.⁵⁴²

13.4. Vznik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri dani z pridanej hodnoty vzniká⁵⁴³ najmä

1. pri dodaní tovaru alebo služby dňom dodania tovaru alebo služby, alebo Ak je platba prijatá pred dodaním tovaru alebo služby, vzniká daňová povinnosť z prijatej platby dňom prijatia platby;
2. pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu (a) 15. deň kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, keď sa uskutočnilo nadobudnutie tovaru, alebo (b) dňom vyhotovenia faktúry, ak bola faktúra vyhotovená pre nadobúdateľa tovaru pred 15. dňom podľa písmena (a); a
3. pri dovoze tovaru (a) prepustením tovaru do voľného obehu vrátane konečného použitia, (b) prepustením tovaru do colného režimu dočasné použitie s čiastočným

⁵⁴¹ Tieto oslobodenia sú upravené v § 42a až 48 zákona o DPH.

⁵⁴² Toto oslobodenie je upravené v § 48a zákona o DPH.

⁵⁴³ Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 19 až 21 zákona o DPH.

oslobodením od dovozného cla, a (c) v ostatných prípadoch, keď vznikne colný dlh pri dovoze tovaru.

13.5. Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie a splatnosť dane

Zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac.⁵⁴⁴ Platiť sa však môže rozhodnúť pre zdaňovacie obdobie kalendárny štvrtrok, ak uplynulo viac ako 12 kalendárnych mesiacov od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom sa stal platiťom, a za 12 predchádzajúcich po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov nedosiahol obrat 100 000 eur.

Takmer každý platiť je povinný podať **daňové priznanie** do 25 dní po skončení každého zdaňovacieho obdobia.

Daň, ktorú je povinný platiť platiť, je **splatná** do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla daňová povinnosť zo zdaniteľného obchodu okrem dane vyrubenej colným orgánom pri dovoze tovaru, ktorá je splatná v lehote pre splatnosť cla podľa colných predpisov. Ak platiť uplatňuje odpočítanie dane, od celkovej splatnej dane okrem dane vyrubenej colným orgánom pri dovoze tovaru odpočíta odpočítateľnú daň a tento kladný rozdiel uvedie do daňového priznania.

13.6. Osobitosti právnej úpravy dane z pridanej hodnoty

Hoci pri systéme dane z pridanej hodnoty je pomerne ťažké poukázať na jednu osobitosť, zo systémového hľadiska je hodné poukázať na fenomén tzv. karuselových a reťazových podvodov, ktoré sú s touto daňou späté.

Odpočítanie dane ako základný konštrukčný prvok v spojení s princípom neutrality totiž umožňuje existenciu subjektov, ktoré (prostredníctvom tzv. nadmerných odpočtov) odčerpajú zo systému viac prostriedkov, ako do nich samé odvedú.

⁵⁴⁴ Právna úprava zdaňovacieho obdobia, daňového priznania a splatnosti dane je obsiahnutá v § 77 a 78 zákona o DPH.

To je možné v prípade, ak v systéme pôsobí v kolúzii viacero subjektov, ktoré pri určitej dodávke cielene manipulujú s jej cenou na jednotlivých stupňoch tak, aby mohol jeden z nich systematicky uplatňovať nadmerné odpočty. Sprievodným javom býva, že v reťazi, resp. kruhu existuje subjekt, u ktorého sa kumuluje daňová povinnosť, ktorý by mala tieto uplatnené odpočty teoreticky neutralizovať. V praxi však tento subjekt daň neodvedie a so správcom dane prestane komunikovať, ľudovo povedaná "zmizne". Preto sa týmto podvodom v literatúre hovorí aj podvody so zmiznutým obchodníkom (*missing trader fraud* – MTIC).

Systém dane z pridanej hodnoty tak obsahuje množstvo nástrojov zameraných na potláčanie takýchto podvodov a tiež významná časť judikatúry je venovaná tomuto fenoménu. Ich detailný rozbor by však presahoval účel tejto publikácie.

Druhým významným aspektom v priestore Európskej únie je to, že základné nastavenie ako sa bude deliť daňový príjem medzi jednotlivé členské štáty v prípade, ak je výrobnodistribučný reťazec rozložený cez viacero teritórií. Teoreticky je totiž možné uvažovať o modeli, kde celý daňový príjem ide do rozpočtu štátu, kde distribučný reťazec začína (tzv. princíp zdanenia v mieste zdroja, *origin principle*), o modeli, kde tento ide do rozpočtu štátu, kde distribučný reťazec končí (tzv. princíp zdanenia v mieste konečnej spotreby, *destination principle*), alebo o určitom vyvažovaní medzi týmito dvomi princípmi.

Súčasným politickým konsenzom pre spoločný systém dane z pridanej hodnoty v Európskej únii je princíp zdanenia v mieste konečnej spotreby.

To sa v praxi prejavuje v podobe pomerne komplexného systému pravidiel určujúcich miesto uskutočnenia zdaniteľného plnenia⁵⁴⁵ (a teda aj miesto vzniku daňovej povinnosti), oslobodení a režimov prenesenia daňovej povinnosti⁵⁴⁶, kde namiesto dodávateľa tovaru alebo služby je za odvedenie dane zodpovedný odberateľ (tieto režimy sa tiež do istej miery uplatňujú aj v snahe potláčať podvody).

13.7. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje daň z pridanej hodnoty?

⁵⁴⁵ Upravené v § 14 až 18 zákona o DPH.

⁵⁴⁶ Upravené v § 69 zákona o DPH.

2. Daň z pridanej hodnoty je štátna alebo miestna daň?
3. Kto je správcom dane z pridanej hodnoty?
4. Je daň z pridanej hodnoty priamou alebo nepriamou daňou?
5. Čo je predmetom dane z pridanej hodnoty?
6. Kto je zdaniteľnou osobou?
7. Čo je základom dane z pridanej hodnoty pri dodaní tovaru alebo služby?
8. Sadzba dane z pridanej hodnoty je stanovená pevnou sumou alebo percentom?
9. Kde je stanovená sadzba dane z pridanej hodnoty?
10. Ktoré tovary a služby sú oslobodené od dane z pridanej hodnoty bez nároku na odpočítanie dane na vstupe (spomeňte si aspoň na tri príklady)?
11. Kedy vzniká daňová povinnosť pri dodaní tovaru a služby?
12. Aké je zdaňovacie obdobie pri dani z pridanej hodnoty vo všeobecnosti?
13. V akej lehote sa podáva daňové priznanie pri dani z pridanej hodnoty?
14. Kedy je daň z pridanej hodnoty splatná?

13.8. Test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

- 1. Spoločnosť ABC, s.r.o. uzavrela so spoločnosťou BCD, s.r.o. nájomnú zmluvu s dojednanou povinnosťou spoločnosti BCD, s.r.o. kúpiť po ukončení nájmu montážnu linku (tzn. po ukončení nájmu prechádza vlastnícke právo na nájomcu) Môžeme danú situáciu kategorizovať ako zdaniteľný obchod?**
 - a) áno, ide o dodanie tovaru
 - b) nie
 - c) áno, ide o dodanie služby

2. Spoločnosť ABC, s.r.o. prenajme spoločnosti BCD, s.r.o. montážnu linku na obdobie 12 mesiacov. Môžeme danú situáciu kategorizovať ako zdaniteľný obchod?

- a) áno, ide o dodanie tovaru
- b) nie
- c) áno, ide o dodanie služby

3. Základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je

- a) všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň,
- b) trhovú hodnotu dodaného tovaru alebo služby v čase a mieste plnenia (t.j. tzv. objektívna hodnota),
- c) suma nákladov vynaložených na uskutočnenie dodávky zvýšená o primeranú ziskovú maržu

4. Sadzba dane je

- a) pevná, t.j. určená pevnou sumou
- b) pohyblivá, t.j. určená percentom
- c) kombinovaná, t.j. čiastočne pevnou sumou a čiastočne percentom

5. Zdaňovacie obdobie pri dani z pridanej hodnoty

- a) je kalendárny mesiac
- b) je kalendárny štvrt'rok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

6. Daňové priznanie pri dani z pridanej hodnoty

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- c) sa podáva do 25 dní po skončení každého zdaňovacieho obdobia

7. Daň z pridanej hodnoty je splatná

- a) 1. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- b) do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia
- c) 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

8. Preddavky na daň z pridanej hodnoty

- a) sa neplatia
- b) platí daňovník štvrťročne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur
- c) platí daňovník mesačne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur

9. Správcom dane z pridanej hodnoty

- a) je colný úrad
- b) je obec
- c) je daňový úrad

13.9. Príklady

1. Fyzická osoba – podnikateľ začal podnikanie 15. januára a v priebehu nasledujúcich dvoch mesiacov uskutočnil zdaniteľné dodávky v hodnote 10.000 eur. Táto fyzická osoba sa nerozhodla dobrovoľne registrovať ako platiteľ. Podliehajú jej dodávky dani? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokiaľ je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?
2. Spoločnosť A registrovaná ako platiteľ dane z pridanej hodnoty s mesačným zdaňovacím obdobím predala v rámci podnikania spoločnosti D dodávku televízorov za 10.000 eur. Dodávka sa uskutočnila v máji, pričom v danom mesiaci spoločnosť A neuskutočnila žiadne iné dodávky ani nákupy. Je takéto dodanie predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokiaľ je vo vzťahu k tejto daňovej povinnosti nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?
3. Spoločnosť B registrovaná ako platiteľ dane z pridanej hodnoty s mesačným zdaňovacím obdobím predala v rámci podnikania spoločnosti D dodávku televízorov za 10.000 eur. Dodávka sa uskutočnila v máji, pričom v danom mesiaci spoločnosť B nadobudla tovar v hodnote 5.000 eur. Je takéto dodanie predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokiaľ je vo vzťahu k tejto daňovej povinnosti nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

13.10. Z rozhodnutí súdov

Oblasť dane pridanej hodnoty v dôsledku svojej komplexnej harmonizácie v priestore Európskej únie podlieha jurisdikcii Súdneho dvora Európskej únie, ktorý zjednocuje súdnu prax v členských štátoch prostredníctvom tzv. prejudiciálnych konaní. V rámci nich už bolo vydaných niekoľko stoviek rozhodnutí a v súčasnosti oblasť dane z pridanej hodnoty predstavuje jednu z dominantných oblastí v rozhodovacej praxi Súdneho dvora Európskej únie. Je tak prakticky nemožné vyčleniť niekoľko rozhodnutí a skôr je vhodné odkázať na špecializovanú literatúru, ktorá sa im systematicky venuje.⁵⁴⁷ Pre poskytnutie aspoň základnej predstavy o komplexnosti súčasnej judikatúry považujeme za vhodné poukázať na dva rozsudky.

Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie C-16/93 Tolsma v Inspecteur der Omzetbelasting, ako bol tento citovaný v rozsudku C-11/15 - Český rozhlas:

"20. [...] v rámci systému DPH zdaniteľné činnosti predpokladajú existenciu transakcie medzi účastníkmi obsahujúcu určenie ceny alebo protihodnoty. Ak teda činnosť poskytovateľa spočíva iba v poskytovaní služieb bez priamej protihodnoty, neexistuje zdaniteľný základ a tieto plnenia teda nepodliehajú DPH (pozri rozsudky z 3. marca 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, bod 12; z 29. októbra 2009, Komisia/Fínsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 43, a z 27. októbra 2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, bod 17).

21. Napokon podľa ustálenej judikatúry sa poskytnutie služieb „vykonáva za protihodnotu“ v zmysle článku 2 bodu 1 šiestej smernice, a teda je zdaniteľné len vtedy, ak medzi poskytovateľom a príjemcom existuje právny vzťah, v rámci ktorého dôjde k výmene vzájomných plnení, pričom odmena prijatá poskytovateľom predstavuje skutočnú protihodnotu za službu poskytnutú príjemcovi (pozri rozsudky z 3. marca 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, bod 14; z 29. októbra 2009, Komisia/Fínsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 44, a z 27. októbra 2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, bod 18).

22. V tomto kontexte Súdny dvor opakovane rozhodol, že pojem „poskytnutie služieb za protihodnotu“ v zmysle článku 2 bodu 1 šiestej smernice predpokladá existenciu priamej súvislosti medzi poskytnutou službou a prijatou protihodnotou (pozri rozsudky z 5. februára 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, EU:C:1981:38, bod 12; z 8. marca 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, EU:C:1988:120, bod 12, z 3. marca 1994,

⁵⁴⁷ Najpopulárnejším zdrojom je v súčasnosti Terra, B. – Kajus, J. A Guide to the European VAT Directives 2018. Amsterdam: IBFD, 2018. a na Slovensku Beňo, M. – Zuziková, A. Zákon o dani z pridanej hodnoty a vybraná judikatúra Súdneho dvora EÚ. Bratislava : Wolters Kluwer, 2019, 672 s.

Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, bod 13; z 29. októbra 2009, Komisia/Fínsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 45, a z 27. októbra 2011, GFKL Financial Services, C-93/10, EU:C:2011:700, bod 19)."

v znení rozsudku sp. zn. 1Sžf/49/2016 zo dňa 16.01.2018: „Nesprávnosť v označení nomenklatúry spôsobená predávajúcim v prevodných dokladoch, ktorými nadobúdateľ pred colným úradom preukazuje pôvod a spôsob nadobudnutia minerálneho oleja, však za daného legislatívneho stavu nerobí z nadobúdateľa daňovníka v zmysle § 13 ods. 2 písm. a/ zákona č. 98/2004 Z. z. Keďže žalobca doložil doklady o kúpe minerálneho oleja v zistenom množstve od konkrétneho dodávateľa, niet pochyb o tom, že preukázal, od koho a ako nadobudol minerálny olej, ktorý bol u neho v deň nasledujúci po kúpe zistený. Fakt, že nomenklatúrne zatriedenie, ktoré si nadobúdateľ pri kúpe nemá ako preveriť, sa na základe laboratórneho skúmania v špecializovanom pracovisku finančnej správy ukáže ako nezodpovedajúce nadobúdacím dokladom, neznamena, že kupujúci pôvod a spôsob nadobudnutia minerálneho oleja nepreukázal. Za týchto okolností by bolo od colného úradu rozumné očakávať, že po laboratórnom zistení vyššie uvedenej nezrovnalosti v nomenklatúrnom označení vykoná miestne zisťovanie u označeného dodávateľa, preverí vierohodnosť dokladov a tvrdení žalobcu, ako aj pôvod a spôsob nadobudnutia minerálneho oleja dodávateľom a jeho prípadné zdanenie.“

Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie C-255/02 Halifax and ostatní:

„54. Pojem „hospodárske činnosti“ je definovaný v článku 4 ods. 2 šiestej smernice ako činnosť zahŕňajúca „všetky“ činnosti výrobcov, obchodníkov a osôb poskytujúcich služby a podľa judikatúry zahŕňa všetky štádiá výroby, distribúcie a poskytovania služieb (pozri najmä rozsudky zo 4. decembra 1990, Van Tiem, C-186/89, Zb. s. I-4363, bod 17, a MGK-Kraftfahrzeuge-Factoring, už citovaný, bod 42).

55. Ako Súdny dvor uviedol v bode 26 rozsudku z 12. septembra 2000, Komisia/Grécko (C-260/98, Zb. s. I-6537), analýza definícií pojmov platiteľ dane a hospodárska činnosť poukazuje na rozsah pôsobnosti pojmu hospodárska činnosť a jeho objektívny charakter v tom zmysle, že činnosť je posudzovaná sama osebe, nezávisle od jej cieľov alebo jej výsledkov (pozri tiež rozsudok z 26. marca 1987, Komisia/Holandsko, 235/85, Zb. s. 1471, bod 8, ako aj v tomto zmysle najmä rozsudky zo 14. februára 1985, Rompelman, 268/83, Zb. s. 655, bod 19, a z 27. novembra 2003, Zita Modes, C-497/01, Zb. s. I-14393, bod 38).

56. Táto analýza, ako aj analýza pojmov dodávka tovaru a poskytovanie služieb v skutočnosti poukazujú na to, že všetky tieto pojmy, ktoré definujú zdaniteľné plnenia v zmysle šiestej smernice, majú objektívny charakter a uplatňujú sa nezávisle na cieľoch a výsledkoch

dotknutých plnení (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. januára 2006, Optigen a i., C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Zb. s. I-483, 2006, bod 44).

57. Ako Súdny dvor uviedol v bode 24 rozsudku zo 6. apríla 1995, BLP Group (C-4/94, Zb. s. I-983), povinnosť správcu dane pristúpiť k vyšetrovaniu s cieľom určiť úmysel platiteľa dane tak, že sa vezme do úvahy, okrem výnimočných prípadov, povaha cieľa dotknutého plnenia, je v rozpore s cieľmi spoločného systému DPH zabezpečiť právnu istotu a prijať akty nevyhnutné na uplatnenie DPH.

[...]

2. [výroku rozhodnutia] Šiestu smernicu je potrebné vykladať v tom zmysle, že bráni právu platiteľa dane na odpočet DPH zaplatenej na vstupe, keď plnenia predstavujúce základ tohto práva predstavujú zneužitie.

Preukázanie zneužitia na jednej strane vyžaduje, aby predmetné plnenia napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach šiestej smernice a vo vnútroštátnej právnej úprave preberajúcej túto smernicu viedli k získaniu daňovej výhody, ktorej poskytnutie by bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami. Na druhej strane musí z celku objektívnych prvkov takisto vyplývať, že hlavný cieľ predmetných plnení je získať daňovú výhodu.

3. [výroku rozhodnutia] Keď bola zistená existencia zneužitia, príslušné plnenia musia byť znovu definované tak, aby bola nastolená situácia, ktorá by existovala v prípade, keby neexistovali plnenia predstavujúce zneužitie. “

13.11. Odpovede

13.11.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty.
2. Daň z pridanej hodnoty je štátna daň.
3. Správcom dane z pridanej hodnoty je daňový úrad.
4. Nepriamou
5. Predmetom dane z pridanej hodnoty je a) dodanie tovaru za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná v postavení zdaniteľnej osoby, b) poskytnutie služby za protihodnotu v tuzemsku uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá koná

v postavení zdaniteľnej osoby, c) nadobudnutie tovaru za protihodnotu v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie, a d) dovoz tovaru do tuzemska..

6. Zdaniteľnou osobou je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti.
7. Základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň. Do základu dane sa zahŕňa aj dotácia alebo príspevok, ktorý dodávateľ prijal alebo má prijať k cene tovaru alebo služby.
8. Percentom.
9. V § 27 zákona o dani z pridanej hodnoty.
10. Od dane z pridanej hodnoty bez nároku na odpočítanie dane na vstupe sú oslobodené tovary a služby (spomeňte si aspoň na tri príklady)
 - Poštové služby
 - Zdravotná starostlivosť
 - Služby sociálnej pomoci
 - Výchovné služby a vzdelávacie služby
 - Služby dodávané členom
 - Služby súvisiace so športom alebo telesnou výchovou
 - Kultúrne služby
 - Zhromažďovanie finančných prostriedkov
 - Služby verejnoprávnej televízie a verejnoprávneho rozhlasu
 - Poisťovacie služby
 - Dodanie a nájom nehnuteľnosti
 - Finančné služby
 - Predaj poštových cenín a kolkov
 - Prevádzkovanie lotérií a iných podobných hier
11. Daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru alebo služby.
12. Zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac.
13. V lehote do 25. dňa nasledujúceho kalendárneho mesiaca.
14. V lehote do 25. dňa nasledujúceho kalendárneho mesiaca.

13.11.2. Odpovede na test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Spoločnosť ABC, s.r.o. uzavrela so spoločnosťou BCD, s.r.o. nájomnú zmluvu s dojednanou povinnosťou spoločnosti BCD, s.r.o. kúpiť po ukončení nájmu montážnu linku (tzn. po ukončení nájmu prechádza vlastnícke právo na nájomcu) Môžeme danú situáciu kategorizovať ako zdaniteľný obchod?

- a) **áno, ide o dodanie tovaru**
- b) nie
- c) **áno, ide o dodanie služby**

2. Spoločnosť ABC, s.r.o. prenajme spoločnosti BCD, s.r.o. montážnu linku na obdobie 12 mesiacov. Môžeme danú situáciu kategorizovať ako zdaniteľný obchod?

- a) **áno, ide o dodanie tovaru**
- b) nie
- c) **áno, ide o dodanie služby**

3. Základom dane pri dodaní tovaru alebo služby je

- a) **všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú dodávateľ prijal alebo má prijať od príjemcu plnenia alebo inej osoby za dodanie tovaru alebo služby, zníženú o daň,**
- b) **trhová hodnota dodaného tovaru alebo služby v čase a mieste plnenia (t.j. tzv. objektívna hodnota),**
- c) **suma nákladov vynaložených na uskutočnenie dodávky zvýšená o primeranú ziskovú maržu**

4. Sadzba dane je

- a) **pevná, t.j. určená pevnou sumou**
- b) **pohyblivá, t.j. určená percentom**
- c) **kombinovaná, t.j. čiastočne pevnou sumou a čiastočne percentom**

5. Zdaňovacie obdobie pri dani z pridanej hodnoty

- a) **je kalendárny mesiac**

- b) je kalendárny štvrt'rok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

6. Daňové priznanie pri dani z pridanej hodnoty

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- c) sa podáva do 25 dní po skončení každého zdaňovacieho obdobia

7. Daň z pridanej hodnoty je splatná

- a) 1. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- b) do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia
- c) 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

8. Preddavky na daň z pridanej hodnoty

- a) sa neplatia
- b) platí daňovník štvrt'ročne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur
- c) platí daňovník mesačne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur

9. Správcom dane z pridanej hodnoty

- a) je colný úrad
- b) je obec
- c) je daňový úrad

13.11.3. Odpovede na príklady

Fyzická osoba – podnikateľ začal podnikanie 15. januára a v priebehu nasledujúcich dvoch mesiacov uskutočnil zdaniteľné dodávky v hodnote 10.000 eur. Táto fyzická osoba sa nerozhodla dobrovoľne registrovať ako platiteľ. Podliehajú jej dodávky dani? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

- Nie, v zmysle § 4 zákona o DPH táto fyzická osoba – podnikateľ ešte nie je platiteľom a preto sa na ňu povinnosti podľa zákona o DPH nevzťahujú.

Spoločnosť A registrovaná ako platiteľ dane z pridanej hodnoty s mesačným zdaňovacím obdobím predala v rámci podnikania spoločnosti D dodávku televízorov za 10.000 eur. Dodávka sa uskutočnila v máji, pričom v danom mesiaci spoločnosť A neuskutočnila žiadne iné dodávky ani nákupy. Je takéto dodanie predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je vo vzťahu k tejto daňovej povinnosti nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

- Áno, v zmysle § 8 ods. 1 písm. a) zákona o dani z pridanej hodnoty ide o dodanie tovaru. V zmysle § 19 ods. 1 daňová povinnosť vznikla dňom dodania tovaru. Podľa § 69 ods. 1 je povinný platiť daň platiteľ, ktorý tovar dodal. Podľa § 27 ods. 1 sa uplatní základná sadzba dane. Dodávateľ tovaru je povinný podať daňové priznanie a odvieť daň do 25 dní od skončenia zdaňovacieho obdobia.

Spoločnosť B registrovaná ako platiteľ dane z pridanej hodnoty s mesačným zdaňovacím obdobím predala v rámci podnikania spoločnosti D dodávku televízorov za 10.000 eur. Dodávka sa uskutočnila v máji, pričom v danom mesiaci spoločnosť B nadobudla tovar v hodnote 5.000 eur. Je takéto dodanie predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je vo vzťahu k tejto daňovej povinnosti nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

- Áno, v zmysle § 8 ods. 1 písm. a) zákona o dani z pridanej hodnoty ide o dodanie tovaru. V zmysle § 19 ods. 1 daňová povinnosť vznikla dňom dodania tovaru. Podľa § 69 ods. 1 je povinný platiť daň platiteľ, ktorý tovar dodal. Podľa § 27 ods. 1 sa uplatní základná sadzba dane. Dodávateľ tovaru je povinný podať daňové priznanie a odvieť daň do 25 dní od skončenia zdaňovacieho obdobia. V zmysle § 49 má spoločnosť B právo na odpočítanie dane z nadobudnutého tovaru.

13.12. Použitá literatúra

Beňo, M. – Zuziková, A. Zákon o dani z pridanej hodnoty a vybraná judikatúra Súdneho dvora EÚ. Bratislava : Wolters Kluwer, 2019, 672 s.

Terra, B. – Kajus, J. A Guide to the European VAT Directives 2018. Amsterdam: IBFD, 2018, s. 281

Popovič, A a kol. Praktikum z daňového práva. Bratislava: C. H. Beck, 2022, 264 s.

14. SPOTREBNÁ DAŇ Z MINERÁLNEHO OLEJA

Spotrebná daň z minerálneho oleja je tzv. selektívnou spotrebnou daňou. Selektívne spotrebné dane predstavujú zo svojej podstaty nepriame dane a ako indikuje ich názov, ide o dane zaťažujúce spotrebu. Historicky ide o dane (resp. dávky), ktoré sú staršie ako daň z pridanej hodnoty a je možné ich vystopovať minimálne do obdobia feudalizmu⁵⁴⁸. Tomu zodpovedá aj ich konštrukcia, kde spravidla nejde o viacstupňové dane, ale ich výber je zverený jednému subjektu v rámci výrobnodistribučného reťazca konkrétneho tovaru alebo služby⁵⁴⁹.

Táto skutočnosť následne vplýva aj na ďalšie podstatné prvky selektívnych spotrebných daní, najmä základ a sadzbu.

Typicky je tak možné ustáliť niekoľko spoločných prvkov moderných selektívnych spotrebných daní nielen na Slovensku:

- keďže zaťažujú spotrebu, ich predmetom býva konkrétny tovar alebo služba – to znemožňuje (prakticky aj ústavnoprávne) prihliadať na osobitné črty spotrebiteľa (napríklad na jeho príjmovú kapacitu), ale je nutné prihliadať na charakteristické znaky konkrétneho tovaru alebo služby;
- subjektom dane spravidla býva výrobca, alebo dovozca daného tovaru (v tom najširšom význame, t.j. aj osoba, ktorá tovar fyzicky dopraví z iného členského štátu európskej únie, hoci také dopravenie právne nespadá pod režim dovoz v chápaní colného práva) – to zase determinuje výber tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani ako aj základu a sadzby. Je totiž z procesného hľadiska prakticky nemožné sledovať pohyb úplne všetkých tovarov, osobitne medzi teritóriami členských štátov Európskej únie. Logickým dôsledkom potom je, že predmetom selektívnych spotrebných daní tradične bývajú tovary, resp. komodity, ktoré nie sú bežne zastupiteľné a kde aj trh výrobcov a distribútorov je charakterizovaný relatívne malým počtom subjektov a práve pre účely výberu spotrebných daní sú tieto subjekty podrobené pomerne prísnej regulácii spojenej so značnou administratívnou záťažou.

⁵⁴⁸ K uvedenému bližšie Siblík J. Dějiny finančních institucí. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1969.

⁵⁴⁹ V tomto kontexte je vhodné podotknúť, že aj daň z poistenia je svojim spôsobom selektívnou spotrebnou daňou, ale z viacerých dôvodov je jej v súčasnosti venovaná pozornosť skôr mimo tradičnej skupiny selektívnych spotrebných daní. Tieto budú bližšie diskutované v tejto kapitole.

- základ a sadzba selektívnych spotrebných daní bývajú s ohľadom na vyššie uvedené spravidla stanovené absolútne, t.j. prostredníctvom vyjadrenia množstva konkrétneho tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani, čo následne determinuje určenie sadzby ako pevnej sadzby. Aj keď je teoreticky možné, že niektoré druhy tovarov podliehajúcich selektívnej spotrebnej dani sú dodávané rôznym segmentom spotrebiteľov z hľadiska ich príjmovej kapacity, práve spôsob výberu (na stupni výrobcu) prakticky znemožňuje túto diferenciáciu efektívne zachytiť.⁵⁵⁰ Selektívne spotrebné dane teda cielia na určitý minimálny spoločný bod "znesiteľný" všetkými spotrebiteľmi.⁵⁵¹

Len na okraj je hodné spomenúť, že občas býva verejne deklarovaným dôvodom pre zavedenie spotrebných daní aj sledovanie určitého vznešenejšieho cieľa, než len získanie zdrojov do verejných rozpočtov. V praxi sa však tento vznešený cieľ ukazuje ako iluzórny s ohľadom na značné príjmy, ktoré selektívne spotrebné dane do rozpočtov prinášajú. Prax naopak ukazuje, že tvorca politiky občas až cielene zatláča regulačnú funkciu selektívnych spotrebných daní do úzadia na úkor fiskálnej.⁵⁵²

Vyššie uvedené body spolupôsobia ešte s princípom teritoriálnej obmedzenosti práva, t.j. predmetom spotrebnej dane môže byť iba tovar alebo služba, ktoré sú spotrebované (resp. určené na konečnú spotrebu) na konkrétnom daňovom území. Koncept daňového územia je potom spravidla explicitne vyjadrený v príslušnom právnom akte upravujúcom selektívne spotrebné dane.

Napokon, ako už bolo naznačené vyššie, selektívne spotrebné dane majú významný dopad aj na cezhraničný pohyb tovarov a služieb, čo je v kontexte cieľov Európskej únie otázka najvyššej priority. Selektívne spotrebné dane tak podliehajú komplexnej harmonizácii prostredníctvom smerníc do tej miery, že tieto stanovujú

⁵⁵⁰ Toto predstavuje významný rozdiel oproti systému DPH, kde je daň vyberaná vždy z celej protihodnoty za dodaný tovar, resp. službu a viacstupňový výber je skôr len prostriedkom dosiahnutia tohto hlavného cieľa, t.j. maximalizácie vybranej spotrebnej dane.

⁵⁵¹ Praktickým dôsledkom potom je, že pri najlacnejších tovaroch zaťažených selektívnou spotrebnou daňou táto pripadá na väčšiu časť "hodnoty" tohto tovaru, než pri tých drahších.

⁵⁵² Príkladom nech je nedávna snaha Japonska zvýšiť spotrebu alkoholu v kontexte klesajúcich príjmov zo spotrebnej dane. Japonsko teda otvorene deklaruje, že je nespokojné s tým, že spotrebné dane na alkohol majú (aspoň zdanlivo) účinok, ktorý bol formálne sledovaný ich zavedením. Vid' napr. CNN. Japan wants young people to drink more alcohol. It's just not sure how to convince them. <https://edition.cnn.com/2022/08/18/asia/japan-tax-alcohol-competition-intl-hnk/index.html>

- katalóg tovarov ktoré môžu byť predmetom selektívnej spotrebnej dane; nad rámec tohto katalógu môžu členské štáty Európskej únie zavádzať len dane, ktoré nebudú viesť ku kontrolám na vnútorných hraniciach Európskej únie (čo prakticky znemožňuje ukladanie daní na tovary, kde by povinný subjekt bol na začiatku distribučného reťazca, t.j. výrobcu, alebo dovozcu);
- minimálne sadzby vo vzťahu ku harmonizovanému katalógu tovarov; a
- procesy výberu konkrétnej harmonizovanej dane vrátane kontrolných procesov.

V priestore Európskej únie sú tak stanovené harmonizované pravidlá v Smernici Rady (EÚ) 2020/262 z 19. decembra 2019, ktorou sa ustanovuje všeobecný systém spotrebných daní v znení jej neskorších zmien (ďalej len "smernica o spotrebných daniach") a tiež v niekoľkých ďalších smerniciach upravujúcich minimálne sadzby a určité špecifické otázky⁵⁵³.

Smernica o spotrebných daniach je založená na princípe maximálnej harmonizácie, t.j. členské štáty Európskej únie pri jej transpozícii nesmú zaviesť ani menej prísne pravidlá, než tie predpokladané smernicou (predpokladá sa dokonca, že budú použité aj rovnaké definované pojmy) ani prísnejšie pravidlá. To zakladá rozumný predpoklad, že odhliadnuc od špecifik týkajúcich sa jazyka, či štruktúry právnych aktov by mala byť harmonizovaná úprava selektívnych spotrebných daní prakticky identická v celej Európskej únii.

14.1. Právne zakotvenie a správa dane

Spotrebná daň z minerálneho oleja je upravená v zákone č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov (ďalej len "zákon o dani z minerálneho oleja"), ktorý nadobudol účinnosť dňa 1. mája 2004. Tento zákon okrem všeobecnej harmonizovanej úpravy v smernici o spotrebných daniach transponuje aj úpravu v Smernici Rady 2003/96/ES z 27. októbra 2003 o reštrukturalizácii právneho rámca spoločenstva pre zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny v znení jej neskorších zmien a doplnkov. Tá determinuje nielen minimálnu úroveň zdaňovania pre členské štáty, ale aj vymedzuje *numerus clausus* situácie, kde môžu členské štáty uplatňovať oslobodenia, prípadne znížené sadzby. Správcom dane z minerálneho oleja je colný úrad.

⁵⁵³ Viď pre ich zoznam bližšie prílohy príslušných zákonov obsahujúcich zoznam transponovaných aktov Európskej únie.

14.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba spotrebnej dane z minerálneho oleja

Predmet spotrebnej dane z minerálneho oleja⁵⁵⁴ zákon o dani z minerálneho oleja vymedzuje pozitívnym, ako aj negatívnym spôsobom.

Predmetom spotrebnej dane z minerálneho oleja sú minerálne oleje vyrobené na daňovom území (t.j. na území Slovenskej republiky), dodané na daňové územie z iného členského štátu alebo dovezené na daňové územie z územia tretieho štátu.

Minerálnym olejom sa pritom rozumie

- a) tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 1507 až 1518, ak je určený na použitie ako pohonná látka alebo ako palivo,
- b) tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 2706 až 2715 okrem
 - 1. tovaru kódu kombinovanej nomenklatúry 2711 11, 2711 21, 2711 29,
 - 2. pevných uhl'ovodíkov kódu kombinovanej nomenklatúry 2706 až 2715 okrem tovaru kódu kombinovanej nomenklatúry 2713 20 00,
- c) tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 2901 a 2902,
- d) tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 2905 11 00, ktorý nie je syntetického pôvodu, ak je určený na použitie ako pohonná látka alebo ako palivo,
- e) tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 3403,
- f) tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 3811,
- g) tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 3817,
- h) tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 3826 00 10,
- i) tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 3824 99 96 a 3826 00 90, ak je určený na použitie ako pohonná látka alebo ako palivo.

Nad rámec vyššie uvedených tovarov sa za minerálny olej považuje aj iný tovar (bez vecného obmedzenia), ak

- sa ponúka na použitie alebo sa použije ako pohonná látka⁵⁵⁵ alebo ako prísada do pohonnej látky,

⁵⁵⁴ Právna úprava predmetu dane z minerálneho oleja je obsiahnutá v § 2 zákona o dani z minerálneho oleja.

⁵⁵⁵ Pohonná látka je pojem definovaný v § 4 ods. 4 zákona o dani z minerálneho oleja.

- pozostáva úplne alebo čiastočne z uhl'ovodíkových látok alebo ich derivátov a ak sa ponúka na použitie alebo sa použije ako palivo⁵⁵⁶.

V zmysle negatívneho vymedzenia minerálnym olejom nie sú

- a) elektrina, uhlie, zemný plyn, bioplyn a biometán podliehajúce spotrebnej dani podľa zákona o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu;
- b) palivové drevo, drevené uhlie kódu kombinovanej nomenklatúry 4401 a 4402, a
- c) rašelina kódu kombinovanej nomenklatúry 2703.

Subjekt spotrebnej dane z minerálneho oleja⁵⁵⁷ je tzv. platiteľ dane (t.j. osoba povinná platiť daň, ale ktorá principiálne nie je povinná znášať samotné daňové bremeno, resp. sa u nej priamo predpokladá, že toto daňové bremeno ona prenesie ďalej až na konečného spotrebiteľa).

Platiteľom dane je v zmysle zákona o dani z minerálneho oleja osoba,

- a) ktorá vydala minerálny olej osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať minerálny olej v pozastavení dane,
- b) ktorá je prevádzkovateľom daňového skladu, v ktorom došlo k vlastnej spotrebe minerálneho oleja,
- c) ktorá je oprávneným príjemcom a prijala minerálny olej prepravený na daňové územie v pozastavení dane,
- d) ktorá mala v držbe minerálny olej v pozastavení dane alebo oslobodený od dane a ten jej bol odcudzený; ak bola na taký minerálny olej zložená zábezpeka na daň, platiteľom dane je osoba, ktorá túto zábezpeku na daň zložila,
- e) ktorá má v držbe minerálny olej a bol u nej zistený chýbajúci minerálny olej,
 - 1. v pozastavení dane,
 - 2. oslobodený od dane alebo minerálny olej podliehajúci zníženej, alebo nulovej sadzbe

s výnimkou minerálneho oleja pripadajúceho na technologické straty, manipulačné straty, prepravné straty a na prirodzené úbytky, ak sú tieto straty a úbytky technicky zdôvodnené a uznané colným úradom, ako aj minerálny olej nenávratne zničený

⁵⁵⁶ Palivo je pojem definovaný v § 4 ods. 5 zákona o dani z minerálneho oleja.

⁵⁵⁷ Právna úprava subjektu dane z minerálneho oleja je obsiahnutá v § 13 zákona o dani z minerálneho oleja.

v dôsledku nehody, havárie, technologickej poruchy alebo vyššej moci, ak sú tieto straty na základe úradného zistenia a potvrdenia uznané colným úradom,

- f) ktorá vyňala minerálny olej z pozastavenia dane iným ako zákonom predpokladaným spôsobom,
- g) ktorá vyrobila minerálny olej mimo pozastavenia dane,
- h) na ktorej účet bolo predložené colné vyhlásenie na prepustenie minerálneho oleja do voľného obehu ak na také prepustenie nenadväzuje pozastavenie dane,
- i) ktorej colný dlh vznikol iným spôsobom,
- j) ktorá má osobitné diplomatické postavenie⁵⁵⁸ alebo ozbrojené sily iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy, ak tieto osoby prijali minerálny olej ale neboli naplnené podmienky na jeho oslobodenie,
- k) ktorá prijala (osobitne vymedzený druh) minerálneho oleja z iného členského štátu.

Vyššie uvedené subjekty je vo všeobecnosti možné považovať za subjekty, ktoré spadajú pod širšiu kategóriu výrobcov alebo distribútorov minerálneho oleja.

Vyššie uvedený okruh platiteľov dane by však bol neúplný, keďže v zásade vychádza iba z okruhu subjektov, ktoré už podliehajú osobitnému regulačnému režimu dane z minerálneho oleja. Je tu však nutné vychádzať z predpokladu, že minerálny olej sa (z akéhokoľvek dôvodu) dostane aj do dispozície osôb mimo štandardného regulačného rámca a teda je nutné okruh platiteľov dane rozšíriť v záujme zabránenia únikom.

Platiteľom dane je tak aj osoba, ktorá

- a) nevie preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia minerálneho oleja u nej zisteného,
- b) dodala na použitie alebo použila minerálny olej oslobodený od dane na iný ako určený účel,
- c) dodala na použitie alebo použila minerálny olej, na ktorý nie je ustanovená sadzba dane, ako pohonnú látku alebo palivo,
- d) použila, dodala alebo ponúkala na použitie minerálny olej podliehajúci sadzbe pre vykurovací olej ako pohonnú látku,

⁵⁵⁸ Podľa § 16 ods. 2 zákona o dani z minerálneho oleja

- e) použila, dodala alebo ponúkala na použitie minerálny olej podliehajúci sadzbe pre palivo ako pohonnú látku,
- f) použila, dodala alebo ponúkala na použitie minerálny olej podliehajúci sadzbe pre mazací olej ako pohonnú látku alebo ako palivo,
- g) vyložila, preložila, prečerpala minerálny olej slúžiaci ako mazací olej, ktorý bol uvedený do daňového voľného obehu v inom členskom štáte a je prepravovaný na podnikateľské účely cez daňové územie do iného členského štátu, alebo osoba, ktorá vymenila motorový dopravný prostriedok, na ktorom sa prepravuje tento minerálny olej,
- h) prijala minerálny olej na daňovom území na podnikateľské účely uvedený do daňového voľného obehu na území iného členského štátu,
- i) nie je osobou podľa písmena h) a má ako prvá na daňovom území v držbe prepravený minerálny olej uvedený do daňového voľného obehu na území iného členského štátu na podnikateľské účely alebo ktorá takýto minerálny olej ako prvá použila, ak nie je známy deň prepravenia tohto minerálneho oleja na daňové územie.

Základom dane z minerálneho oleja⁵⁵⁹ je množstvo minerálneho oleja vyjadrené v litroch pri teplote 15 stupňov celzia⁵⁶⁰ alebo v kilogramoch alebo množstvo v ňom obsiahnutej energie vyjadrenej v gigajouloch.

Sadzba spotrebnej dane z minerálneho oleja,⁵⁶¹ obdobne ako sadzby všetkých tovarov podliehajúcich selektívnej spotrebnej dani podlieha pomerne častým zmenám. K 1. januáru 2022 platia nasledovné sadzby

⁵⁵⁹ Právna úprava základu dane z minerálneho oleja je obsiahnutá v § 5 zákona o dani z minerálneho oleja.

⁵⁶⁰ Skôr technickou ako právnou otázkou je prevod množstva minerálneho oleja pre účely zistenia základu dane. Objem minerálnych olejov sa mení v závislosti od teploty a v praxi je skôr zriedkavé, ak sa minerálny olej nachádza v stave a teplote presne zodpovedajúcej 15 stupňom celzia.

⁵⁶¹ Právna úprava sadzby dane z minerálneho oleja je obsiahnutá v § 6 zákona o dani z minerálneho oleja.

a)	motorový benzín kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 12 41, 2710 12 45, 2710 12 49	514 eur/1 000 l,
b)	motorový benzín kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 12 31 a 2710 12 50	597,49 eura/1 000 l
c)	stredný olej kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 21 a 2710 19 25	481,31 eura/1 000 l
d)	plynový olej kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 43, 2710 19 46, 2710 19 47, 2710 19 48, 2710 20 11, 2710 20 16 a 2710 20 19	368 eur/1 000 l,
e)	vykurovací olej kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 62, 2710 19 66, 2710 19 67, 2710 20 32, 2710 20 38 a 2710 20 90	111,50 eura/1 000 kg
f)	skvapalnené plynné uhľovodíky kódu kombinovanej nomenklatúry 2711 12 až 2711 19 00	182 eur/1 000 kg,
g)	mazacie oleje a ostatné oleje kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 71 až 2710 19 83, 2710 19 87 až 2710 19 99 a 3403 19 10, ktorých kinematická viskozita je	
	1. do 10 mm ² /s pri teplote 40 °C vrátane	100 eur/1 000 kg
	2. nad 10 mm ² /s pri teplote 40 °C	0 eur/1 000 kg.

Vo vzťahu k vyššie uvedenému je podstatné skôr to, že všetky sadzby sú konštruované ako sadzby pevné a viazané primárne na spôsob použitia minerálneho oleja. Zákon výslovne ustanovuje, že ak aj dôjde k použitiu minerálneho oleja ako pohonnej látky alebo paliva a tento nespadá pod niektorú zo sadzieb vyššie (keďže nespadá pod daný kód kombinovanej nomenklatúry s ohľadom na to, že jeho použitie ako pohonnej látky alebo paliva sa bežne nepredpokladá), uplatní sa sadzba toho minerálneho oleja, ktorému sa účelom použitia alebo vlastnosťami najviac približuje.

14.3. Oslobodenie od dane

Zákon o dani z minerálneho oleja stanovuje oslobodenie od dane primárne v závislosti od toho, na aké účely sa minerálny olej používa⁵⁶².

Od dane je oslobodený minerálny olej, ak je určený na použitie:

- na iné účely ako pohonná látka alebo palivo⁵⁶³,
- ako letecká pohonná látka, ktorou na účely tohto zákona je minerálny olej kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 12 31, 2710 12 70 a 2710 19 21,
 1. pri preprave osôb a nákladov a pri ostatnom poskytovaní služieb vykonávaných lietadlovou technikou v rámci podnikania, pre lietadlovú techniku ozbrojených síl, ozbrojených bezpečnostných zborov, pre lietadlovú techniku záchranných služieb a pre lietadlovú techniku pre potreby Hasičského a záchranného zboru pri plnení úloh podľa osobitného predpisu,
 2. pre lietadlovú techniku zahraničných ozbrojených síl, zahraničných ozbrojených bezpečnostných zborov a pre lietadlovú techniku zahraničných záchranných služieb,
- ako lodná prevádzková látka pri preprave osôb a nákladov na Dunaji, ktorý je súčasťou medzinárodnej vodnej cesty vykonávanej v rámci podnikania; lodnou prevádzkovou látkou na účely tohto zákona je minerálny olej kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 43, 2710 19 46, 2710 19 47, 2710 19 48, 2710 20 11, 2710 20 15, 2710 20 17, 2710 20 19, použitý ako pohonná látka alebo palivo,
- v mineralogických procesoch klasifikovaných v nomenklatúre NACE Rev. 2 v kóde 23 "výroba ostatných nekovových minerálnych výrobkov,, podľa osobitného predpisu,
- ako palivo, ako aj na iné účely ako pohonná látka a palivo (ďalej len „duálne použitie"); za duálne použitie sa považuje aj použitie minerálneho oleja na chemickú redukciu, v elektrolytických procesoch a v metalurgických procesoch,
- v rámci pilotných projektov technického rozvoja ekologicky prijateľnejších produktov alebo pilotných projektov v oblasti vývoja pohonných látok alebo palív z obnoviteľných zdrojov,

⁵⁶² Právna úprava oslobodenia od dane z minerálneho oleja je obsiahnutá v § 10 zákona o dani z minerálneho oleja.

⁵⁶³ Tu pochopiteľne zákon výslovne ustanovuje, že obyčajné "prebalenie" minerálneho oleja sa bez ďalšieho nepovažuje za použitie na iný účel ako pohonná látka alebo palivo.

- ako pohonná látka lietadiel a lodí pri vývoji, výrobe, skúšaní a údržbe lietadiel a lodí,
- na výrobu elektriny,
- na kombinovanú výrobu elektriny a tepla.

Zákon však zakotvuje a niektoré špecifické oslobodenia, primárne reflektujúce technologické špecifiká minerálneho oleja ako predmetu selektívnej spotrebnej dane.

Od dane je tak oslobodený aj minerálny olej

- a) použitý na nevyhnutné prevádzkové alebo technologické účely v podniku na výrobu minerálnych olejov, ktorý je daňovým skladom⁵⁶⁴, s výnimkou použitia ako pohonnej látky pre dopravné prostriedky,
- b) odobratý ako vzorka na účely daňového dozoru alebo inej úradnej kontroly, úradnej skúšky alebo úradného zisťovania v technologicky odôvodnenom množstve,
- c) použitý v daňovom sklade na vlastné laboratórne skúšky alebo rozborov v technologicky odôvodnenom množstve uznanom colným úradom,
- d) v pozastavení dane, a to pri zistení chýbajúceho množstva pripadajúceho na technologické straty, manipulačné straty, straty pri skladovaní, prepravné straty a na prirodzené úbytky minerálneho oleja, ak sú tieto straty technicky zdôvodnené a uznané colným úradom alebo správcom dane iného členského štátu; straty uznané colným úradom nemôžu byť vyššie, ako sú normy strát minerálneho oleja stanovené na základe zákona,
- e) v pozastavení dane, ak bol nenávratne zničený v dôsledku nehody, havárie, technologickej poruchy alebo vplyvom vyššej moci a ak sú tieto straty na základe úradného zistenia a potvrdenia uznané colným úradom alebo správcom dane iného členského štátu,
- f) preukázateľne znehodnotený, ak je odo dňa znehodnotenia až do doby jeho opätovného získania (regenerácie) nepoužiteľný ako pohonná látka alebo palivo,
- g) prepravený na daňové územie z iných členských štátov v pozastavení dane taxatívne vymedzenými osobami na použitie v súvislosti s aktivitami podľa medzinárodnej zmluvy,

⁵⁶⁴ Daňový sklad je definovaným pojmom v § 2 ods. 1 písm. e) zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja a v podstate predstavuje miesto, ktoré podlieha osobitnému režimu povolenia a dohľadu a v ktorom je potom možné uvažovať o zavedení režimu pozastavenia dane.

- h) dovezený na daňové územie z územia tretích štátov taxatívne vymedzenými osobami a použitie v rámci aktivít podľa medzinárodnej zmluvy,
- i) nachádzajúci sa v bežných nádržiach motorových dopravných prostriedkov, pracovných strojov, klimatizačných, chladiarenských a iných podobných zariadení pri vstupe na daňové územie z členských štátov a pri dovoze z územia tretích štátov v množstve podľa osobitného predpisu a ktorý slúži na ich vlastný pohon alebo prevádzku, a
- j) prepravený na daňové územie z iného členského štátu v pozastavení dane ozbrojenými silami iných členských štátov na použitie týmito ozbrojenými silami a ich civilnými zamestnancami pri obrannom úsilí v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie.

14.4. Vznik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri spotrebnej dani z minerálneho oleja vzniká⁵⁶⁵ v zásade pri dvoch skupinách prípadov. Prvou skupinou je, keď je minerálny olej uvedený do tzv. daňového voľného obehu, t.j. režimu, kedy minerálny olej môže slobodne smerovať ku konečnej spotrebe (ale nie je vylúčený aj jeho ďalší pohyb v rámci daňového územia).

Zákon v tejto súvislosti uvádza, že daňová povinnosť vzniká uvedením minerálneho oleja do daňového voľného obehu dňom

- a) vydania minerálneho oleja osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať minerálny olej v pozastavení dane,
- b) vlastnej spotreby minerálneho oleja v daňovom sklade,
- c) prijatia minerálneho oleja oprávneným príjemcom prepraveného na daňové územie v pozastavení dane,
- d) zistenia odcudzenia minerálneho oleja v pozastavení dane alebo minerálneho oleja oslobodeného od dane,
- e) zistenia chýbajúceho minerálneho oleja
 - 1. v pozastavení dane,

⁵⁶⁵ Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 12 zákona o dani z minerálneho oleja.

2. oslobodeného od dane alebo minerálneho oleja podliehajúceho nulovej alebo zníženej sadzbe
- s výnimkou minerálneho oleja pripadajúceho na technologické straty, manipulačné straty, prepravné straty a na prirodzené úbytky, ak sú tieto množstvá technicky zdôvodnené a uznané colným úradom, ako aj množstvá nenávratne zničeného minerálneho oleja v dôsledku nehody, havárie, technologickej poruchy alebo vplyvom vyššej moci, ak sú tieto straty na základe úradného zistenia a potvrdenia uznané colným úradom,
- f) vyňatia minerálneho oleja z pozastavenia dane iným spôsobom, ako je uvedený v predchádzajúcich písmenách,
 - g) výrobenia minerálneho oleja mimo pozastavenia dane s výnimkou prepracovania zahraničného tovaru v colnom režime aktívny zušľacht'ovací styk (t.j. v colnom režime, ktorý v zásade predpokladá spätný vývoz minerálneho oleja a nepredpokladá jeho použitie na daňovom území),
 - h) prijatia colného vyhlásenia na prepustenie minerálneho oleja do voľného obehu, ak na také prepustenie nenadväzuje pozastavenie dane, alebo vzniku colného dlhu iným spôsobom,
 - i) prijatia minerálneho oleja osobou, ktorá má osobitné diplomatické postavenie⁵⁶⁶ alebo ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy ak na takéto prijatie nenadväzuje oslobodenie od dane,
 - j) prijatia osobitne vymedzeného minerálneho oleja z iného členského štátu.

Druhou skupinou je, keď minerálny olej nevstúpi legálne do režimu voľného obehu, ale okamih zdanenia nastane v dôsledku kvázi-deliktu.

Daňová povinnosť vtedy podľa zákona vzniká aj dňom

- a) zistenia minerálneho oleja, ktorý sa nachádza alebo ktorý sa nachádzal u osoby, ak táto osoba nevie preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia minerálneho oleja v súlade s týmto zákonom, a to bez ohľadu na to, či nakladá, alebo nakladala s minerálnym olejom ako s vlastným,
- b) dodania alebo dňom použitia minerálneho oleja oslobodeného od dane na iný ako určený účel,

⁵⁶⁶ Podľa § 16 ods. 2 zákona o dani z minerálneho oleja

- c) dodania minerálneho oleja, na ktorý nie je ustanovená sadzba dane (t.j. kde zákon v zásade nepredpokladá jeho použitie ako pohonnej látky alebo paliva) a ktorý je ponúkaný na použitie ako pohonná látka alebo palivo, alebo dňom jeho použitia ako pohonnej látky alebo paliva,
- d) použitia, dodania alebo ponúkania na použitie minerálneho oleja určeného na vykurovanie (a teda podliehajúceho osobitnej zníženej sadzbe) ako pohonnej látky,
- e) použitia, dodania alebo ponúkania na použitie minerálneho oleja pôvodne ponúkaného ako palivo (a teda podliehajúceho osobitnej zníženej sadzbe) ako pohonnej látky,
- f) použitia, dodania alebo ponúkania na použitie mazacieho minerálneho oleja (podliehajúceho osobitnej zníženej sadzbe) ako pohonnej látky alebo ako paliva,
- g) vyloženia, preloženia, prečerpania minerálneho mazacieho oleja, ktorý bol uvedený do daňového voľného obehu na území iného členského štátu a je prepravovaný na podnikateľské účely cez daňové územie na územie iného členského štátu alebo dňom, keď sa vymení motorový dopravný prostriedok, na ktorom sa prepravuje tento minerálny olej, okrem vyloženia, preloženia, prečerpania alebo výmeny motorového dopravného prostriedku z dôvodu vyššej moci,
- h) prijatia minerálneho oleja na daňovom území na podnikateľské účely uvedeného do daňového voľného obehu na území iného členského štátu, a
- i) prepravenia minerálneho oleja uvedeného do daňového voľného obehu na území iného členského štátu na daňové územie na podnikateľské účely alebo dňom použitia minerálneho oleja uvedeného do daňového voľného obehu na území iného členského štátu na daňovom území na podnikateľské účely.

Z podstaty spotrebnej dane tiež vyplýva, že daňová povinnosť vo vzťahu ku konkrétnemu tovaru alebo službe sa v zásade konzumuje. T.j. daňová povinnosť vznikne práve raz a nemala by nastať situácia, aby ten istý tovar podliehal rovnakej spotrebnej dani viackrát.

Právne predpisy upravujúce spotrebné dane tak spravidla neobsahujú úpravu pre zánik daňovej povinnosti. Namiesto toho obsahujú špecifické pravidlá zabezpečujúce, že konkrétny tovar bude podliehať selektívnej spotrebnej dani práve raz a to v štáte, kde má dôjsť k jeho konečnej spotrebe. Týmto bude venovaný priestor v kapitole 14.6 Osobitosti právnej úpravy spotrebnej dane z minerálneho oleja.

Dodatočnú komplexnosť ku zdanlivo jednoduchému vzorcu uvedenému v úvodnej časti tejto kapitoly (daň sa odvádza pri výrobe / dovoze tovaru podliehajúceho spotrebnej dani) však pridávajú určité osobitné režimy, najmä režim pozastavenia dane. Týmto bude venovaná pozornosť v ďalších podkapitolách. Nateraz je postačujúce poukázať na to, že ich účel je priamo vyjadrený v samotnom pojme, t.j. pozastaviť okamih vzniku daňovej povinnosti na neskorší okamih, než je výroba / dovoz tovaru podliehajúceho spotrebnej dani.

14.5. Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie a splatnosť dane

Zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac⁵⁶⁷. Toto pevné zdaňovacie obdobie sa však opäť týka iba platiteľov dane, ktorí sú riadne registrovaní u správcu dane a podliehajú sprísnenému kontrolnému režimu (o.i. zložili aj zábezpeku na daň). U ostatných osôb sa povinnosť podať daňové priznanie a zaplatiť daň neviaže na zdaňovacie obdobie, ale na vznik daňovej povinnosti. Preto,

- ak je platiteľom dane prevádzkovateľ daňového skladu alebo ak je platiteľom dane oprávnený príjemca, ktorý v rámci podnikania opakovane prijíma minerálny olej v pozastavení dane z iného členského štátu, je povinný najneskôr do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť, podať colnému úradu daňové priznanie a v rovnakej lehote zaplatiť daň; daňové priznanie je povinný podať aj za zdaňovacie obdobie, v ktorom mu daňová povinnosť nevznikla; a
- osoby neuvedené v predchádzajúcom bode sú povinné podať colnému úradu daňové priznanie najneskôr do troch pracovných dní nasledujúcich po dni vzniku daňovej povinnosti a v rovnakej lehote aj zaplatiť daň.

Oproti vyššie uvedenému sa uplatní osobitná úprava podľa colných predpisov v prípade dovozu minerálneho oleja, kde daňová povinnosť vzniká súčasne so vznikom colného dlhu podľa colných predpisov a v rovnakých lehotách je aj splatná.

⁵⁶⁷ Právna úprava zdaňovacieho obdobia, daňového priznania a splatnosti dane je obsiahnutá v § 14 zákona o dani z minerálneho oleja.

14.6. Osobitosti právnej úpravy spotrebnej dane z minerálneho oleja

Selektívna spotrebná daň, ako jednostupňová spotrebná daň vyberaná na prvom stupni dodávateľského reťazca v sebe nesie značné riziko dvojitého zdanenia v prípade, ak sa tovar podliehajúci selektívnej spotrebnej dani presúva cez viacero daňových území.

Takéto dvojité zdanenie nevyhnutne predstavuje prekážku cezhraničného pohybu tovaru, čo sa dostáva do napätia so základnými slobodami Európskej únie. Každá úprava selektívnych spotrebných daní, vrátane dane z minerálneho oleja, musí obsahovať mechanizmus vrátenia dane v prípade ak tovar, ktorý už bol zdanený (a teda uvoľnený do daňového voľného obehu) opustí daňové územie.⁵⁶⁸

Druhým, viac obchodným aspektom je, že pri striktnom dodržiavaní princípu, že okamih zdanenia vzniká už pri výrobe, resp. dovoze tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani by nevyhnutným dôsledkom bolo, že výrobcovia a distribútori týchto tovarov by museli vykladať značné zdroje na plnenie ich daňových povinností a tieto by nemohli byť využité na rozvoj ich podnikateľskej činnosti. Daň je totiž v základnom režime splatná už v okamihu výroby, resp. dovozu, ale prenesenie daňového bremena na odberateľa nastane až okamihom, keď sa výrobcovi alebo dovozcovi podarí tovar ďalej predat'. V praxi môže ísť o odstup v dĺžke týždňov, až mesiacov.

Riešením je režim pozastavenia dane⁵⁶⁹, kde dôjde k posunu okamihu vzniku daňovej povinnosti bližšie k okamihu umiestnenia tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani na trh v daňovom území. Zákon pri režime pozastavenia dane predpokladá kumulatívne splnenie niekoľkých podmienok. Tou prvou podmienkou je, že režim pozastavenia dane bude umožnený iba osobe, ktorá je riadne registrovaná u správcu dane a podlieha striktnejším požiadavkám na kontrolu.

Druhou je samotné podrobenie tovaru podliehajúceho spotrebnej dani striktnejšiemu režimu, primárne v tzv. daňovom sklade⁵⁷⁰ ako jasne vymedzenom priestore podliehajúcom sprísnenému dohľadu zo strany správcov dane a kde všetok tovar podliehajúci spotrebnej dani podlieha striktnej evidencii.

⁵⁶⁸ Právna úprava vrátenia dane je obsiahnutá v § 15 až 17 zákona o dani z minerálneho oleja.

⁵⁶⁹ Právna úprava pozastavenia dane je obsiahnutá v § 18 zákona o dani z minerálneho oleja.

⁵⁷⁰ Právna úprava daňového skladu je v § 18 zákona o dani z minerálneho oleja.

Treťou je zloženie zábezpeky⁵⁷¹ (či už v podobe zloženia hotovosti na účet správcu dane, alebo v podobe bankovej záruky) v sume zodpovedajúcej predpokladanej daňovej povinnosti vzťahujúcej sa na tovar v režime pozastavenia dane (zákon tu primárne odkazuje na priemerné mesačné množstvo).

Tou poslednou podmienkou, osobitne relevantnou pri preprave tovaru v pozastavení dane, je plnenie notifikačných povinností prostredníctvom elektronického systému (harmonizovaného v priestore celej Európskej únie). Za predpokladu riadneho fungovania tohto systému, by nemala nastať situácia, že by sa kdekoľvek na daňovom území (či už v daňovom sklade alebo v pohybe) nachádzal tovar podliehajúci selektívnej spotrebnej dani o ktorom by správca dane neevidoval detailnú elektronickú informáciu.

14.7. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje spotrebnú daň z minerálneho oleja?
2. Spotrebná daň z minerálneho oleja je štátna alebo miestna daň?
3. Kto je správcom spotrebnej dane z minerálneho oleja?
4. Je daň z minerálneho oleja priamou alebo nepriamou daňou?
5. Čo je predmetom dane z minerálneho oleja?
6. Predmetom dane z minerálneho oleja je minerálny olej určený na použitie ako?
7. Kto je platiteľom spotrebnej dane z minerálneho oleja (spomeňte si aspoň na tri príklady)?
8. Čo je základom spotrebnej dane z minerálneho oleja?
9. Sadzba spotrebnej dane z minerálneho oleja je stanovená pevnou sumou alebo percentom?
10. Kde je stanovená sadzba spotrebnej dane z minerálneho oleja?
11. Ktoré minerálne oleje (podľa spôsobu použitia) sú oslobodené od spotrebnej dane (spomeňte si aspoň na tri príklady)?
12. Kedy vzniká daňová povinnosť pri spotrebnej dani z minerálneho oleja pri uvedení do daňového voľného obehu (spomeňte si aspoň na tri príklady)?

⁵⁷¹ Právna úprava zábezpeky na daň v § 22 zákona o dani z minerálneho oleja.

13. Aké je zdaňovacie obdobie pri spotrebnej dani z minerálneho oleja?
14. V akej lehote sa podáva daňové priznanie pri spotrebnej dani z minerálneho oleja (ak ide o prevádzkovateľa daňového skladu)?
15. Kedy je daň z minerálneho oleja splatná (ak ide o prevádzkovateľa daňového skladu)?
16. Čo je podstatou režimu pozastavenia dane?
17. Prečo zákon obsahuje úpravu vrátenia dane?

14.8. Test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom spotrebnej dane z minerálneho oleja sú minerálne oleje

- a) vyrobené na daňovom území
- b) dodané na daňové územie z iného členského štátu
- c) dovezené na daňové územie z územia tretieho štátu

2. Daňovníkom spotrebnej dane z minerálneho oleja je aj

- a) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá tankuje minerálny olej do nádrže osobného motorového vozidla kategórie L, M a N
- b) osoba, ktorá vydala minerálny olej osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať minerálny olej v pozastavení dane
- c) osoba, ktorá je prevádzkovateľom daňového skladu, v ktorom došlo k vlastnej spotrebe minerálneho oleja

3. Základom dane

- a) množstvo minerálneho oleja vyjadrené v litroch pri teplote 15 stupňov celzia alebo v kilogramoch alebo množstvo v ňom obsiahnutej energie vyjadrenej v gigajouloch,
- b) hodnota minerálneho oleja vyjadrená v eurách,
- c) množstvo minerálneho oleja vyjadrené v litroch pri teplote 15 stupňov celzia a súčasne hodnota minerálneho oleja uvedená na spotrebiteľskom balení

4. Sadzba dane je

- a) pevná, t.j. určená pevnou sumou
- b) pohyblivá, t.j. určená percentom
- c) kombinovaná, t.j. čiastočne pevnou sumou a čiastočne percentom

5. Zdaňovacie obdobie pri spotrebnej dani z minerálneho oleja

- a) je kalendárny mesiac
- b) je kalendárny štvrt'rok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

6. Daňové priznanie pri spotrebnej dani z minerálneho oleja

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- c) sa podáva do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom platiteľovi dane vznikla daňová povinnosť

7. Spotrebná daň z minerálneho oleja je splatná

- a) 1. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

8. Preddavky na spotrebnú daň z minerálneho oleja

- a) sa neplatia
- b) platí daňovník štvrt'ročne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur
- c) platí daňovník mesačne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur

9. Správcom spotrebnej dane z minerálneho oleja

- a) je colný úrad
- b) je obec
- c) je daňový úrad

14.9. Príklady

1. Fyzická osoba – podnikateľ nakúpi 100 litrov vykurovacieho oleja, no tento následne použije ako pohonnú hmotu pre jej traktor. Je takýto vykurovací olej predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?
2. Právnická osoba, prevádzkovateľ daňového skladu predá 10.000 litrov motorového benzínu fyzickej osobe – podnikateľovi prevádzkujúcemu autobusovú dopravu (tento neprevádzkuje daňový sklad). Odberateľ si benzín prevezme postupne v mesiacoch január až október 2022, vždy po 1.000 litrov. Úhradu faktúry však uskutoční naraz v mesiaci január. Je takéto dodanie predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je vo vzťahu k tejto daňovej povinnosti nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

14.10. Z rozhodnutí súdov

Rozsudok Najvyššieho súdu SR, sp. zn. 1Sžf/49/2016 zo dňa 16.01.2018: „*Nesprávnosť v označení nomenklatúry spôsobená predávajúcim v prevodných dokladoch, ktorými nadobúdateľ pred colným úradom preukazuje pôvod a spôsob nadobudnutia minerálneho oleja, však za daného legislatívneho stavu nerobí z nadobúdateľa daňovníka v zmysle § 13 ods. 2 písm. a/ zákona č. 98/2004 Z. z. Keďže žalobca doložil doklady o kúpe minerálneho oleja v zistenom množstve od konkrétneho dodávateľa, niet pochyb o tom, že preukázal, od koho a ako nadobudol minerálny olej, ktorý bol u neho v deň nasledujúci po kúpe zistený. Fakt, že nomenklatúrne zatriedenie, ktoré si nadobúdateľ pri kúpe nemá ako preveriť, sa na základe laboratórneho skúmania v špecializovanom pracovisku finančnej správy ukáže ako nezodpovedajúce nadobúdacím dokladom, neznamená, že kupujúci pôvod a spôsob nadobudnutia minerálneho oleja nepreukázal. Za týchto okolností by bolo od colného úradu rozumné očakávať, že po laboratórnom zistení vyššie uvedenej nezrovnalosti v nomenklatúrnom označení vykoná miestne zisťovanie u označeného dodávateľa, preverí vierohodnosť dokladov a tvrdení žalobcu, ako aj pôvod a spôsob nadobudnutia minerálneho oleja dodávateľom a jeho prípadné zdanenie.*“

Rozsudok Najvyššieho súdu SR, sp. zn. 2Sžf/6/2010 zo dňa 16.02.2011 „*Ak daňový subjekt zmenil účel použitia minerálneho oleja, vznikla mu daňová povinnosť a zároveň mu vznikla aj nová povinnosť podať daňové priznanie v lehote najneskôr do 3 pracovných dní po vzniku daňovej povinnosti a aj povinnosť v rovnakej lehote zaplatiť daň.*“

14.11. Odpovede

14.11.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja.
2. Spotrebná daň z minerálneho oleja je štátna daň.
3. Správcom spotrebnej dane z minerálneho oleja je colný úrad.
4. Nepriamou
5. Predmetom dane z minerálneho oleja sú minerálne oleje vyrobené na daňovom území, dodané na daňové územie z iného členského štátu alebo dovezené na daňové územie z územia tretieho štátu.
6. Predmetom dane z minerálneho oleja je minerálny olej určený na použitie ako: pohonná látka alebo palivo.
7. Platiteľom spotrebnej dane z minerálneho oleja je:
 - a) ktorá vydala minerálny olej osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať minerálny olej v pozastavení dane,
 - b) ktorá je prevádzkovateľom daňového skladu, v ktorom došlo k vlastnej spotrebe minerálneho oleja,
 - c) ktorá je oprávneným príjemcom a prijala minerálny olej prepravený na daňové územie v pozastavení dane,
 - d) ktorá mala v držbe minerálny olej v pozastavení dane alebo oslobodený od dane a ten jej bol odcudzený; ak bola na taký minerálny olej zložená zábezpeka na daň, platiteľom dane je osoba, ktorá túto zábezpeku na daň zložila,
 - e) ktorá má v držbe minerálny olej a bol u nej zistený chýbajúci minerálny olej,
 1. v pozastavení dane,

2. oslobodený od dane alebo minerálny olej podliehajúci zníženej, alebo nulovej sadzbe

s výnimkou minerálneho oleja pripadajúceho na technologické straty, manipulačné straty, prepravné straty a na prirodzené úbytky, ak sú tieto straty a úbytky technicky zdôvodnené a uznané colným úradom, ako aj minerálny olej nenávratne zničený v dôsledku nehody, havárie, technologickej poruchy alebo vyššej moci, ak sú tieto straty na základe úradného zistenia a potvrdenia uznané colným úradom,

- f) ktorá vyňala minerálny olej z pozastavenia dane iným ako zákonom predpokladaným spôsobom,
- g) ktorá vyrobila minerálny olej mimo pozastavenia dane,
- h) na ktorej účet bolo predložené colné vyhlásenie na prepustenie minerálneho oleja do voľného obehu ak na také prepustenie nenadväzuje pozastavenie dane,
- i) ktorej colný dlh vznikol iným spôsobom,
- j) ktorá má osobitné diplomatické postavenie⁵⁷² alebo ozbrojené sily iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy, ak tieto osoby prijali minerálny olej ale neboli naplnené podmienky na jeho oslobodenie,
- k) ktorá prijala (osobitne vymedzený druh) minerálneho oleja z iného členského štátu.

Platiteľom dane je aj osoba, ktorá

- a) nevie preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia minerálneho oleja u nej zisteného,
- b) dodala na použitie alebo použila minerálny olej oslobodený od dane na iný ako určený účel,
- c) dodala na použitie alebo použila minerálny olej, na ktorý nie je ustanovená sadzba dane, ako pohonnú látku alebo palivo,
- d) použila, dodala alebo ponúkala na použitie minerálny olej podliehajúci sadzbe pre vykurovací olej ako pohonnú látku,
- e) použila, dodala alebo ponúkala na použitie minerálny olej podliehajúci sadzbe pre palivo ako pohonnú látku,

⁵⁷² Podľa § 16 ods. 2 zákona o dani z minerálneho oleja

- f) použila, dodala alebo ponúkala na použitie minerálny olej podliehajúci sadzbe pre mazací olej ako pohonnú látku alebo ako palivo,
- g) vyložila, preložila, prečerpala minerálny olej slúžiaci ako mazací olej, ktorý bol uvedený do daňového voľného obehu v inom členskom štáte a je prepravovaný na podnikateľské účely cez daňové územie do iného členského štátu, alebo osoba, ktorá vymenila motorový dopravný prostriedok, na ktorom sa prepravuje tento minerálny olej,
- h) prijala minerálny olej na daňovom území na podnikateľské účely uvedený do daňového voľného obehu na území iného členského štátu,
- i) nie je osobou podľa písmena h) a má ako prvá na daňovom území v držbe prepravený minerálny olej uvedený do daňového voľného obehu na území iného členského štátu na podnikateľské účely alebo ktorá takýto minerálny olej ako prvá použila, ak nie je známy deň prepravenia tohto minerálneho oleja na daňové územie.

8. Základom dane z minerálneho oleja je množstvo minerálneho oleja vyjadrené v litroch pri teplote 15 stupňov celzia alebo v kilogramoch alebo množstvo v ňom obsiahnutej energie vyjadrenej v gigajouloch.

9. Pevnou sumou.

10. V § 6 zákona o dani z minerálneho oleja.

11. Od dane je oslobodený minerálny olej, ak je určený na použitie:

- na iné účely ako pohonná látka alebo palivo,
- ako letecká pohonná látka, ktorou na účely tohto zákona je minerálny olej kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 12 31, 2710 12 70 a 2710 19 21,
- pri preprave osôb a nákladov a pri ostatnom poskytovaní služieb vykonávaných lietadlovou technikou v rámci podnikania, pre lietadlovú techniku ozbrojených síl, ozbrojených bezpečnostných zborov, pre lietadlovú techniku záchranných služieb a pre lietadlovú techniku pre potreby Hasičského a záchranného zboru pri plnení úloh podľa osobitného predpisu,
- pre lietadlovú techniku zahraničných ozbrojených síl, zahraničných ozbrojených bezpečnostných zborov a pre lietadlovú techniku zahraničných záchranných služieb,

- ako lodná prevádzková látka pri preprave osôb a nákladov na Dunaji, ktorý je súčasťou medzinárodnej vodnej cesty vykonávanej v rámci podnikania; lodnou prevádzkovou látkou na účely tohto zákona je minerálny olej kódu kombinovanej nomenklatúry 2710 19 43, 2710 19 46, 2710 19 47, 2710 19 48, 2710 20 11, 2710 20 15, 2710 20 17, 2710 20 19, použitý ako pohonná látka alebo palivo,
- v mineralogických procesoch klasifikovaných v nomenklatúre NACE Rev. 2 v kóde 23 "výroba ostatných nekovových minerálnych výrobkov,, podľa osobitného predpisu,
- ako palivo, ako aj na iné účely ako pohonná látka a palivo (ďalej len „duálne použitie"); za duálne použitie sa považuje aj použitie minerálneho oleja na chemickú redukciu, v elektrolytických procesoch a v metalurgických procesoch,
- v rámci pilotných projektov technického rozvoja ekologicky prijateľnejších produktov alebo pilotných projektov v oblasti vývoja pohonných látok alebo palív z obnoviteľných zdrojov,
- ako pohonná látka lietadiel a lodí pri vývoji, výrobe, skúšaní a údržbe lietadiel a lodí,
- na výrobu elektriny,
- na kombinovanú výrobu elektriny a tepla.

12. Daňová povinnosť vzniká uvedením minerálneho oleja do daňového voľného obehu dňom

- a) vydania minerálneho oleja osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať minerálny olej v pozastavení dane,
- b) vlastnej spotreby minerálneho oleja v daňovom sklade,
- c) prijatia minerálneho oleja oprávneným príjemcom prepraveného na daňové územie v pozastavení dane,
- d) zistenia odcudzenia minerálneho oleja v pozastavení dane alebo minerálneho oleja oslobodeného od dane,
- e) zistenia chýbajúceho minerálneho oleja
 1. v pozastavení dane,
 2. oslobodeného od dane alebo minerálneho oleja podliehajúceho nulovej alebo zníženej sadzbe

s výnimkou minerálneho oleja pripadajúceho na technologické straty, manipulačné straty, prepravné straty a na prirodzené úbytky, ak sú tieto množstvá technicky zdôvodnené a uznané colným úradom, ako aj množstvá

nenávratne zničeného minerálneho oleja v dôsledku nehody, havárie, technologickej poruchy alebo vplyvom vyššej moci, ak sú tieto straty na základe úradného zistenia a potvrdenia uznané colným úradom,

- f) vyňatia minerálneho oleja z pozastavenia dane iným spôsobom, ako je uvedený v predchádzajúcich písmenách,
- g) výrobenia minerálneho oleja mimo pozastavenia dane s výnimkou prepracovania zahraničného tovaru v colnom režime aktívny zušľachtovací styk (t.j. v colnom režime, ktorý v zásade predpokladá spätný vývoz minerálneho oleja a nepredpokladá jeho použitie na daňovom území),
- h) prijatia colného vyhlásenia na prepustenie minerálneho oleja do voľného obehu, ak na také prepustenie nenadväzuje pozastavenie dane,
- i) vzniku colného dlhu iným spôsobom ako podľa písmena h),
- j) prijatia minerálneho oleja osobou, ktorá má osobitné diplomatické postavenie⁵⁷³ alebo ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy ak na takéto prijatie nenadväzuje oslobodenie od dane,
- k) prijatia osobitne vymedzeného minerálneho oleja z iného členského štátu.

13. Zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac.

14. V lehote do 25. nasledujúceho kalendárneho mesiaca.

15. Posledným dňom lehoty na podanie daňového priznania.

16. Podstatou režimu pozastavenia dane je posun okamihu vzniku daňovej povinnosti bližšie k okamihu umiestnenia tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani na trh v daňovom území.

17. Aby bolo zabránené dvojitému zdaneniu.

14.11.2. Odpovede na test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

⁵⁷³ Podľa § 16 ods. 2 zákona o dani z minerálneho oleja

1. Predmetom spotrebnej dane z minerálneho oleja sú minerálne oleje

- a) vyrobené na daňovom území
- b) dodané na daňové územie z iného členského štátu
- c) dovezené na daňové územie z územia tretieho štátu

2. Daňovníkom spotrebnej dane z minerálneho oleja je aj

- a) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá tankuje minerálny olej do nádrže osobného motorového vozidla kategórie L, M a N
- b) osoba, ktorá vydala minerálny olej osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať minerálny olej v pozastavení dane
- c) osoba, ktorá je prevádzkovateľom daňového skladu, v ktorom došlo k vlastnej spotrebe minerálneho oleja

3. Základom dane

- a) množstvo minerálneho oleja vyjadrené v litroch pri teplote 15 stupňov celzia alebo v kilogramoch alebo množstvo v ňom obsiahnutej energie vyjadrenej v gigajouloch,
- b) hodnota minerálneho oleja vyjadrená v eurách,
- c) množstvo minerálneho oleja vyjadrené v litroch pri teplote 15 stupňov celzia a súčasne hodnota minerálneho oleja uvedená na spotrebiteľskom balení

4. Sadzba dane je

- a) pevná, t.j. určená pevnou sumou
- b) pohyblivá, t.j. určená percentom
- c) kombinovaná, t.j. čiastočne pevnou sumou a čiastočne percentom

5. Zdaňovacie obdobie pri spotrebnej dani z minerálneho oleja

- a) je kalendárny mesiac
- b) je kalendárny štvrťrok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

6. Daňové priznanie pri spotrebnej dani z minerálneho oleja

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

- c) sa podáva do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom platiteľovi dane vznikla daňová povinnosť

7. Spotrebná daň z minerálneho oleja je splatná

- a) 1. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) 31. marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

8. Preddavky na spotrebnú daň z minerálneho oleja

- a) sa neplatia
- b) platí daňovník štvrtročne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur
- c) platí daňovník mesačne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur

9. Správcom spotrebnej dane z minerálneho oleja

- a) je colný úrad
- b) je obec
- c) je daňový úrad

14.11.3. Odpovede na príklady

Fyzická osoba – podnikateľ nakúpi 100 litrov vykurovacieho oleja, no tento následne použije ako pohonnú hmotu pre jej traktor. Je takýto vykurovací olej predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

- Áno, v zmysle § 12 ods. 2 písm. d) zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja vzniká daňová povinnosť dňom použitia takéhoto minerálneho oleja ako pohonnej látky. Platiteľom dane v zmysle § 13 ods. 2 písm. d) zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja je fyzická osoba – podnikateľ, ktorá takýto minerálny olej ako pohonnú látku použila. Platiteľ dane bude podľa § 14 ods. 3 zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja povinný podať daňové priznanie najneskôr do troch pracovných dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti a v rovnakej lehote zaplatiť daň.

Uplatní sa sadzba podľa § 6 ods. 1 v spojení s ods. 2 zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja, t.j. sadzba toho minerálneho oleja, ktorému sa vykurovací olej použít ako pohonná látka najviac približuje.

Právnická osoba, prevádzkovateľ daňového skladu predá 10.000 litrov motorového benzínu fyzickej osobe – podnikateľovi prevádzkujúcemu autobusovú dopravu (tento neprevádzkuje daňový sklad). Odberateľ si benzín prevezme postupne v mesiacoch január až október 2022, vždy po 1.000 litrov. Úhradu faktúry však uskutoční naraz v mesiaci január. Je takéto dodanie predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je vo vzťahu k tejto daňovej povinnosti nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

- Áno, v zmysle § 12 ods. 1 písm. a) zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja vzniká daňová povinnosť dňom vydania minerálneho oleja osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať minerálny olej v pozastavení dane. Deň úhrady faktúry nie je relevantný. Platiteľom dane v zmysle § 13 ods. 1 písm. 1) zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja je právnická osoba, ktorá tento minerálny olej vydala. Uplatní sa sadzba podľa § 6 ods. 1 písm. a) zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja. Platiteľ dane bude podľa § 14 ods. 2 zákona o spotrebnej dani z minerálneho oleja povinný podať daňové priznanie najneskôr do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom vznikla daňová povinnosť (t.j. v mesiacoch február až november).

14.12. Použitá literatúra

CNN. Japan wants young people to drink more alcohol. It's just not sure how to convince them.
<https://edition.cnn.com/2022/08/18/asia/japan-tax-alcohol-competition-intl-hnk/index.html>

Popovič, A a kol. Praktikum z daňového práva. Bratislava: C. H. Beck, 2022, 264 s.

Siblík J. Dějiny finančních institucí. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1969.

15. SPOTREBNÁ DAŇ Z ELEKTRINY, UHLIA A ZEMNÉHO PLYNU

Spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu je tzv. selektívnou spotrebnou daňou. Selektívne spotrebné dane predstavujú zo svojej podstaty nepriame dane a ako indikuje ich názov, ide o dane zaťažujúce spotrebu. Historicky ide o dane (resp. dávky), ktoré sú staršie ako daň z pridanej hodnoty a je možné ich vystopovať minimálne do obdobia feudalizmu⁵⁷⁴. Tomu zodpovedá aj ich konštrukcia, kde spravidla nejde o viacstupňové dane, ale ich výber je zverený jednému subjektu v rámci výrobo-distribučného reťazca konkrétneho tovaru alebo služby⁵⁷⁵.

Táto skutočnosť následne vplýva aj na ďalšie podstatné prvky selektívnych spotrebných daní, najmä základ a sadzbu.

Typicky je tak možné ustáliť niekoľko spoločných prvkov moderných selektívnych spotrebných daní nielen na Slovensku:

- keďže zaťažujú spotrebu, ich predmetom býva konkrétny tovar alebo služba – to znemožňuje (prakticky aj ústavno-právne) prihliadať na osobitné črty spotrebiteľa (napríklad na jeho príjmovú kapacitu), ale je nutné prihliadať na charakteristické znaky konkrétneho tovaru alebo služby;
- subjektom dane spravidla býva výrobca, alebo dovozca daného tovaru (v tom najširšom význame, t.j. aj osoba, ktorá tovar fyzicky dopraví z iného členského štátu európskej únie, hoci také dopravenie právne nespadá pod režim dovoz v chápaní colného práva) – to zase determinuje výber tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani ako aj základu a sadzby. Je totiž z procesného hľadiska prakticky nemožné sledovať pohyb úplne všetkých tovarov, osobitne medzi teritóriami členských štátov Európskej únie. Logickým dôsledkom potom je, že predmetom selektívnych spotrebných daní tradične bývajú tovary, resp. komodity, ktoré nie sú bežne zastupiteľné a kde aj trh výrobcov a distribútorov je charakterizovaný relatívne malým počtom subjektov a práve pre účely výberu

⁵⁷⁴ K uvedenému bližšie Siblík J. Dějiny finančních institucí. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1969.

⁵⁷⁵ V tomto kontexte je vhodné podotknúť, že aj daň z poistenia je svojim spôsobom selektívnou spotrebnou daňou, ale z viacerých dôvodov je jej v súčasnosti venovaná pozornosť skôr mimo tradičnej skupiny selektívnych spotrebných daní. Tieto budú bližšie diskutované v tejto kapitole.

spotrebných daní sú tieto subjekty podrobené pomerne prísnej regulácii spojenej so značnou administratívnou záťažou.

- základ a sadzba selektívnych spotrebných daní bývajú s ohľadom na vyššie uvedené spravidla stanovené absolútne, t.j. prostredníctvom vyjadrenia množstva konkrétneho tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani, čo následne determinuje určenie sadzby ako pevnej sadzby. Aj keď je teoreticky možné, že niektoré druhy tovarov podliehajúcich selektívnej spotrebnej dani sú dodávané rôznym segmentom spotrebiteľov z hľadiska ich príjmovej kapacity, práve spôsob výberu (na stupni výrobcu) prakticky znemožňuje túto diferenciáciu efektívne zachytiť.⁵⁷⁶ Selektívne spotrebné dane teda cieľia na určitý minimálny spoločný bod "znesiteľný" všetkými spotrebiteľmi.⁵⁷⁷

Len na okraj je hodné spomenúť, že občas býva verejne deklarovaným dôvodom pre zavedenie spotrebných daní aj sledovanie určitého vznešenejšieho cieľa, než len získanie zdrojov do verejných rozpočtov. V praxi sa však tento vznešený cieľ ukazuje ako iluzórny s ohľadom na značné príjmy, ktoré selektívne spotrebné dane do rozpočtov prinášajú. Prax naopak ukazuje, že tvorca politiky občas až cielene zatláča regulačnú funkciu selektívnych spotrebných daní do úzadia na úkor fiskálnej.⁵⁷⁸

Vyššie uvedené body spolupôsobia ešte s princípom teritoriálnej obmedzenosti práva, t.j. predmetom spotrebnej dane môže byť iba tovar alebo služba, ktoré sú spotrebované (resp. určené na konečnú spotrebu) na konkrétnom daňovom území. Koncept daňového územia je potom spravidla explicitne vyjadrený v príslušnom právnom akte upravujúcom selektívne spotrebné dane.

Napokon, ako už bolo naznačené vyššie, selektívne spotrebné dane majú významný dopad aj na cezhraničný pohyb tovarov a služieb, čo je v kontexte cieľov Európskej únie otázka

⁵⁷⁶ Toto predstavuje významný rozdiel oproti systému DPH, kde je daň vyberaná vždy z celej protihodnoty za dodaný tovar, resp. službu a viacstupňový výber je skôr len prostriedkom dosiahnutia tohto hlavného cieľa, t.j. maximalizácie vybranej spotrebnej dane.

⁵⁷⁷ Praktickým dôsledkom potom je, že pri najlacnejších tovaroch zaťažených selektívnou spotrebnou daňou táto pripadá na väčšiu časť "hodnoty" tohto tovaru, než pri tých drahších.

⁵⁷⁸ Príkladom nech je nedávna snaha Japonska zvýšiť spotrebu alkoholu v kontexte klesajúcich príjmov zo spotrebnej dane. Japonsko teda otvorene deklaruje, že je nespokojné s tým, že spotrebné dane na alkohol majú (aspoň zdanlivo) účinok, ktorý bol formálne sledovaný ich zavedením. Vid' napr. CNN. Japan wants young people to drink more alcohol. It's just not sure how to convince them. <https://edition.cnn.com/2022/08/18/asia/japan-tax-alcohol-competition-intl-hnk/index.html>

najvyššej priority. Selektívne spotrebné dane tak podliehajú komplexnej harmonizácii prostredníctvom smerníc do tej miery, že tieto stanovujú

- katalóg tovarov ktoré môžu byť predmetom selektívnej spotrebnej dane; nad rámec tohto katalógu môžu členské štáty Európskej únie zavádzať len dane, ktoré nebudú viesť ku kontrolám na vnútorných hraniciach Európskej únie (čo prakticky znemožňuje ukladanie daní na tovary, kde by povinný subjekt bol na začiatku distribučného reťazca, t.j. výrobca, alebo dovozca);
- minimálne sadzby vo vzťahu ku harmonizovanému katalógu tovarov; a
- procesy výberu konkrétnej harmonizovanej dane vrátane kontrolných procesov.

V priestore Európskej únie sú tak stanovené harmonizované pravidlá v Smernici Rady (EÚ) 2020/262 z 19. decembra 2019, ktorou sa ustanovuje všeobecný systém spotrebných daní v znení jej neskorších zmien (ďalej len "smernica o spotrebných daniach") a tiež v niekoľkých ďalších smerniciach upravujúcich minimálne sadzby a určité špecifické otázky⁵⁷⁹.

Smernica o spotrebných daniach je založená na princípe maximálnej harmonizácie, t.j. členské štáty Európskej únie pri jej transpozícii nesmú zaviesť ani menej prísne pravidlá, než tie predpokladané smernicou (predpokladá sa dokonca, že budú použité aj rovnaké definované pojmy) ani prísnejšie pravidlá. To zakladá rozumný predpoklad, že odhliadnuc od špecifik týkajúcich sa jazyka, či štruktúry právnych aktov by mala byť harmonizovaná úprava selektívnych spotrebných daní prakticky identická v celej Európskej únii.

15.1. Právne zakotvenie a správa dane

Spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu je upravená v zákone č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu v znení neskorších predpisov (ďalej len "zákon o dani z elektriny, uhlia a zemného plynu"), ktorý nadobudol účinnosť dňa 1. júla 2008. Tento zákon okrem všeobecnej harmonizovanej úpravy v smernici o spotrebných daniach transponuje aj úpravu v Smernici Rady 2003/96/ES z 27. októbra 2003 o reštrukturalizácii právneho rámca spoločenstva pre zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny v znení jej neskorších zmien a doplnkov. Tá determinuje nielen minimálnu úroveň zdaňovania pre členské

⁵⁷⁹ Vid' pre ich zoznam bližšie prílohy príslušných zákonov obsahujúcich zoznam transponovaných aktov Európskej únie.

štáty, ale aj vymedzuje *numerus clausus* situácie, kde môžu členské štáty uplatňovať oslobodenia, prípadne znížené sadzby.

Správcom dane z elektriny, uhlia a zemného plynu je colný úrad.

15.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu

Predmet spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu⁵⁸⁰ zákon o dani z elektriny, uhlia a zemného plynu vymedzuje pozitívnym, ako aj negatívnym spôsobom.

Predmetom spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu sú

1. elektrina kombinovanej nomenklatúry 2716,
2. uhlie, ktorým sa rozumie
 - a) čierne uhlie kódu kombinovanej nomenklatúry 2701,
 - b) hnedé uhlie kódu kombinovanej nomenklatúry 2702,
 - c) koks a polokoks z čierneho uhlia kódu kombinovanej nomenklatúry 2704,
 - d) ostatné pevné uhl'ovodíky kódu kombinovanej nomenklatúry 2706 až 2715, ak sú použité, dodané alebo ponúkané na použitie ako pohonná látka alebo palivo na výrobu tepla, okrem tovaru kódu kombinovanej nomenklatúry 2713 20 00, ktorý je predmetom spotrebnej dane z minerálneho oleja bez ohľadu na účel jeho použitia; a
3. zemný plyn ako tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 2711 11, 2711 21, 2711 29 a 2705.

Subjekt dane z elektriny, uhlia a zemného plynu⁵⁸¹ je tzv. platiteľ dane (t.j. osoba povinná platiť daň, ale ktorá principiálne nie je povinná znášať samotné daňové bremeno, resp. sa u nej priamo predpokladá, že toto daňové bremeno ona prenesie ďalej až na konečného spotrebiteľa).

⁵⁸⁰ Právna úprava predmetu spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu je obsiahnutá v § 4, 16 a 28 zákona o dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.

⁵⁸¹ Právna úprava subjektu dane z elektriny, uhlia a zemného plynu je obsiahnutá v § 10, 22 34 a zákona o dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.

Zákon o dani z elektriny, uhlia a zemného plynu vymedzuje osobu platiteľa samostatne pre elektrinu, uhlia a zemný plyn.

Platiteľom dane z elektriny je v prvom rade osoba, ktorá

- a) dodala elektrinu na daňovom území konečnému spotrebiteľovi elektriny,
- b) spotrebovala elektrinu na daňovom území a ktorá je elektroenergetickým podnikom.

Platiteľom dane z uhlia je v prvom rade osoba, ktorá

- a) dodala uhlie na daňovom území konečnému spotrebiteľovi uhlia,
- b) spotrebovala uhlie na daňovom území a ktorá je výrobcom uhlia alebo obchodníkom s uhlím.

Platiteľom dane zo zemného plynu je v prvom rade osoba, ktorá

- a) dodala zemný plyn na daňovom území konečnému spotrebiteľovi zemného plynu okrem dodania zemného plynu plynárenskému podniku alebo dodávateľovi zemného plynu,
- b) spotrebovala zemný plyn na daňovom území a ktorá je plynárenským podnikom alebo dodávateľom zemného plynu,
- c) dodala zemný plyn určený na výrobu stlačeného zemného plynu na daňovom území konečnému spotrebiteľovi stlačeného zemného plynu (okrem dodania takého zemného plynu platiteľovi dane, je registrovaný podľa zákona o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu),
- d) vyrobila zemný plyn pre vlastnú spotrebu (s výnimkou výroby stlačeného zemného plynu pre vlastnú spotrebu v domácnosti).

Vyššie uvedené subjekty je vo všeobecnosti možné považovať za subjekty, ktoré spadajú pod širšiu kategóriu výrobcov alebo distribútorov komodít podliehajúcich spotrebnej dani.

Vyššie uvedený okruh platiteľov dane by však bol neúplný, keďže v zásade vychádza iba z okruhu subjektov, ktoré už podliehajú osobitnému regulačnému režimu dane z elektriny, uhlia a zemného plynu. Je tu však nutné vychádzať z predpokladu, že minerálny olej sa (z

akéhokoľvek dôvodu) dostane aj do dispozície osôb mimo štandardného regulačného rámca a teda je nutné okruh platiteľov dane rozšíriť v záujme zabránenia únikom.

Platiteľom dane z elektriny je tak aj

- a) konečný spotrebiteľ elektriny, ktorému zahraničná osoba dodá elektrinu na daňovom území okrem konečného spotrebiteľa elektriny, ktorý je koncovým odberateľom elektriny v domácnosti,
- b) zahraničná osoba, ktorá dodala elektrinu na daňovom území koncovému odberateľovi elektriny v domácnosti,
- c) osoba, ktorá vyrába elektrinu z obnoviteľného zdroja energie (ak už nie je platiteľom dane v zmysle "základného režimu"),
- d) osoba, ktorá vyrába elektrinu v zariadení na kombinovanú výrobu elektriny a tepla (ak už nie je platiteľom dane v zmysle "základného režimu"),
- e) osoba, ktorá nakupuje elektrinu len na účely ďalšieho predaja (ak už nie je platiteľom dane v zmysle "základného režimu"),
- f) osoba, ktorá dodáva elektrinu oslobodenú od dane (ak už nie je platiteľom dane v zmysle "základného režimu"),
- g) osoba, ktorá neoprávnene odobrala elektrinu,
- h) osoba, ktorá spotrebovala elektrinu oslobodenú od dane na iný účel, ako je ten, čo zakladá nárok na oslobodenie,
- i) osoba, ktorá dodáva elektrinu na nabíjaciú stanicu (ak už nie je platiteľom dane v zmysle "základného režimu").

Platiteľom dane z uhlia je tak aj

- a) konečný spotrebiteľ uhlia, ktorému zahraničná osoba dodala uhlie na daňovom území, okrem konečného spotrebiteľa uhlia, ktorý je koncovým odberateľom uhlia v domácnosti,
- b) zahraničná osoba, ktorá dodala uhlie na daňovom území koncovému odberateľovi uhlia v domácnosti,
- c) osoba, ktorá spotrebovala uhlie oslobodené od dane na iný účel, ako je ten, čo zakladá nárok na oslobodenie,
- d) osoba, ktorá spotrebovala uhlie, pri ktorom už nevznikla daňová povinnosť podľa ostatných pravidiel; a tiež aj osoba,

- e) ktorá je konečným spotrebiteľom uhlia okrem koncového odberateľa uhlia v domácnosti a na ktorej účet bolo predložené colné vyhlásenie na prepustenie uhlia do voľného obehu podľa colných predpisov (ak na voľný obeh nenadväzuje oslobodenie od dane),
- f) ktorej colný dlh vznikol iným spôsobom, a
- g) na ktorej účet bolo pri dovoze predložené colné vyhlásenie na prepustenie uhlia do voľného obehu.

Platiteľom dane zo zemného plynu je tak aj

- a) konečný spotrebiteľ zemného plynu, ktorému zahraničná osoba dodala zemný plyn na daňovom území, okrem konečného spotrebiteľa zemného plynu, ktorý je koncovým odberateľom zemného plynu v domácnosti,
- b) zahraničná osoba, ktorá dodala zemný plyn na daňovom území koncovému odberateľovi zemného plynu v domácnosti,
- c) osoba, ktorá neoprávnene odobrala zemný plyn,
- d) osoba, ktorá spotrebovala zemný plyn oslobodený od dane na iný účel, ako je ten, čo zakladá nárok na oslobodenie.

Základom dane z elektriny, uhlia a zemného plynu je⁵⁸² je (i) množstvo elektriny vyjadrené v megawatthodinách (MWh), (ii) množstvo uhlia vyjadrené v tonách (t), (iii) množstvo zemného plynu vyjadrené v megawatthodinách (MWh), alebo (iv) pri stlačennom plyne množstvo stlačeného zemného plynu vyjadrené v kilogramoch.

Sadzba dane z elektriny, uhlia a zemného plynu⁵⁸³, obdobne ako sadzby všetkých tovarov podliehajúcich selektívnej spotrebnej dani podlieha pomerne častým zmenám. K 1. januáru 2022 platia nasledovné sadzby

1. 1,32 eura/MWh elektriny;
2. 10,62 eura/t uhlia;
3. pri plyne

⁵⁸² Právna úprava základu dane z elektriny, uhlia a zemného plynu je obsiahnutá v § 5, 17, 29 a 39a ods. 2 zákona o dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.

⁵⁸³ Právna úprava sadzby dane z elektriny, uhlia a zemného plynu je obsiahnutá v § 6, 18, 30 a 39a ods. 2 zákona o dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.

- a) 1,32 eura/MWh plynu používaného ako palivo na výrobu tepla, alebo dodaného na výrobu stlačeného zemného plynu určeného na použitie ako palivo na výrobu tepla,
 - b) 9,36 eura/MWh plynu dodaného na výrobu stlačeného zemného plynu určeného na použitie ako pohonná látka,
4. pri stlačenom plyne
- a) 0,141 eur/kg stlačeného zemného plynu dodaného alebo používaného ako pohonná látka,
 - b) 0,01989 eur/kg dodaného alebo používaného ako palivo na výrobu tepla.

15.3. Oslobodenie od dane

Zákon o dani z elektriny, uhlia a zemného plynu stanovuje oslobodenie od dane primárne v závislosti od toho, na aké účely sa elektrina, uhlie a zemný plyn používa⁵⁸⁴.

Od dane je oslobodená elektrina:

- a) používaná predovšetkým na účely chemickej redukcie, v elektrolytických procesoch alebo v metalurgických procesoch,
- b) používaná v mineralogických procesoch,
- c) používaná na výrobu výrobku, ak náklady na elektrinu predstavujú viac ako 50 % podielu na priemerných vlastných nákladoch na výrobu výrobku, ktoré tvorí súčet obstarávacích cien materiálu a služieb, osobných nákladov a odpisov vzťahujúcich sa na výrobu výrobku;
- d) používaná na výrobu elektriny a na udržanie spôsobilosti zariadenia na výrobu elektriny vrátane strát v technologicky odôvodnenom množstve, a to aj pri prenose elektriny alebo distribúcii elektriny,
- e) vyrobená z obnoviteľného zdroja, ak sa jej výroba preukáže zárukou pôvodu elektriny z obnoviteľných zdrojov energie a ak ide o výrobu elektriny
 - v solárnom zariadení,
 - vo veternej elektrárni,
 - v zariadení na využitie geotermálnej energie,

⁵⁸⁴ Právna úprava oslobodenia od dane z elektriny, uhlia a zemného plynu je obsiahnutá v § 7, 19 a 31 zákona o dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.

- vo vodnej elektrárni,
 - v zariadení na využitie biomasy alebo výrobku vyrobeného z biomasy,
- f) vyrobená v zariadení na kombinovanú výrobu elektriny a tepla, ak je dodaná priamo konečnému spotrebiteľovi elektriny alebo spotrebovaná osobou, ktorá ju vyrobila, a ak je jej výroba preukázaná potvrdením o pôvode elektriny vyrobenej vysoko účinnou kombinovanou výrobou,
- g) používaná na kombinovanú výrobu elektriny a tepla,
- h) používaná na prepravu osôb alebo nákladov vlakom, metrom, električkou, trolejbusom, elektrobusedom alebo lanovkou, vykonávanú v rámci podnikania a na činnosti bezprostredne súvisiace s takouto prepravou,
- i) vyrobená na palube lode používanej na prepravu osôb alebo nákladov, vykonávanú v rámci podnikania,
- j) používaná koncovým odberateľom elektriny v domácnosti s výnimkou elektriny určenej na výrobu tepla a ohrev teplej úžitkovej vody dodanej do spoločného tepelného zdroja bytového domu.

Od dane je oslobodená aj elektrina vyrobená a spotrebovaná osobou, ak celkový inštalovaný výkon zariadenia neprevyšuje 5 MW a ak je elektrina vyrobená z preukázateľne zdaneného minerálneho oleja, uhlia alebo zemného plynu.

Od dane je oslobodené uhlie, ak je používané:

- a) na duálne použitie,
- b) v mineralogických procesoch,
- c) na iný účel ako pohonná látka alebo ako palivo na výrobu tepla,
- d) na kombinovanú výrobu elektriny a tepla,
- e) na výrobu elektriny,
- f) na výrobu koksu a polokoksu,
- g) na prepravu osôb alebo nákladov vykonávanú v rámci podnikania v železničnej doprave alebo v riečnej doprave,
- h) koncovým odberateľom uhlia v domácnosti s výnimkou uhlia určeného na výrobu tepla a ohrev teplej úžitkovej vody dodaného do spoločného tepelného zdroja bytového domu,
- i) na prevádzkové účely a technologické účely v podniku na ťažbu uhlia a spracovanie uhlia.

Od dane je oslobodené aj uhlie maximálne do výšky technicky odôvodnených skutočných strát pri skladovaní a preprave.

Od dane je oslobodený zemný plyn,

- a) na duálne použitie,
- b) v mineralogických procesoch,
- c) na iný účel ako pohonná látka alebo ako palivo na výrobu tepla,
- d) na kombinovanú výrobu elektriny a tepla,
- e) na výrobu elektriny,
- f) koncovým odberateľom zemného plynu v domácnosti s výnimkou zemného plynu určeného na výrobu tepla a ohrev teplej úžitkovej vody dodaného do spoločného tepelného zdroja bytového domu,
- g) na prevádzkové účely a technologické účely v plynárenskom podniku vrátane strát v technologicky odôvodnenom množstve, a to aj pri preprave zemného plynu alebo distribúcii zemného plynu,
- h) na činnosti bezprostredne súvisiace s prepravou osôb alebo nákladov v železničnej doprave vykonávané v rámci podnikania.

Od dane je oslobodený aj zemný plyn nachádzajúci sa v bežných nádržiach motorových dopravných prostriedkov, pracovných strojov, klimatizačných, chladiarenských a iných podobných zariadení pri ich vstupe na daňové územie z iného členského štátu alebo z územia tretieho štátu, ktorý slúži na ich vlastný pohon alebo prevádzku.

15.4. Vznik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri dani z elektriny, uhlia a zemného plynu vzniká⁵⁸⁵ v zásade pri dvoch skupinách prípadov. Prvou skupinou je, keď sú tieto dodané spotrebiteľovi v rámci riadnych distribučných kanálov.

⁵⁸⁵ Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá v § 9, 21, 33 a 39a zákona o dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.

Daňová povinnosť tak vzniká dňom

- a) dodania elektriny na daňovom území konečnému spotrebiteľovi elektriny alebo spotreby elektriny na daňovom území elektroenergetickým podnikom,
- b) dodania uhlia na daňovom území konečnému spotrebiteľovi uhlia alebo spotreby uhlia na daňovom území výrobcom uhlia alebo obchodníkom s uhlím,
- c) dodania zemného plynu na daňovom území konečnému spotrebiteľovi zemného plynu, spotreby zemného plynu na daňovom území plynárenským podnikom alebo dodávateľom zemného plynu okrem spotreby zemného plynu na výrobu stlačeného zemného plynu, alebo dodania zemného plynu určeného na výrobu stlačeného zemného plynu na daňovom území konečnému spotrebiteľovi stlačeného zemného plynu.

Pri stlačennom zemnom plyne vzniká daňová povinnosť dňom

- a) dodania stlačeného zemného plynu konečnému spotrebiteľovi stlačeného zemného plynu, ktorý použije stlačený zemný plyn ako pohonnú látku alebo ako palivo na výrobu tepla, alebo
- b) vlastnej spotreby stlačeného zemného plynu, ako pohonnej látky alebo ako paliva na výrobu tepla u registrovaného platiteľa dane zo zemného plynu (pri dodaní stlačeného zemného plynu tomuto platiteľovi daňová povinnosť nevzniká už dodaním podľa predchádzajúceho bodu).

Druhou skupinou je, keď nedôjde k legálnej distribúcii, ale okamih zdanenia nastane v dôsledku kvázi-deliktu.

Daňová povinnosť vtedy podľa zákona vzniká aj dňom

- a) zistenia neoprávneného odberu elektriny alebo zemného plynu,
- b) spotreby oslobodenej elektriny, uhlia alebo zemného plynu na iný ako určený účel,
- c) akejkol'vek inej spotreby uhlia, ak daňová povinnosť nevznikla už predtým podľa iných ustanovení zákona.

Z podstaty spotrebnej dane tiež vyplýva, že daňová povinnosť vo vzťahu ku konkrétnemu tovaru alebo službe sa v zásade konzumuje. T.j. daňová povinnosť vznikne práve raz a nemala by nastať situácia, aby ten istý tovar podliehal rovnakej spotrebnej dani viackrát.

Právne predpisy upravujúce spotrebné dane tak spravidla neobsahujú úpravu pre zánik daňovej povinnosti. Namiesto toho obsahujú špecifické pravidlá zabezpečujúce, že konkrétny tovar bude podliehať selektívnej spotrebnej dani práve raz a to v štáte, kde má dôjsť k jeho konečnej spotrebe. Týmto bude venovaný priestor v kapitole 15.6 Osobitosti právnej úpravy spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu.

15.5. Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie a splatnosť dane

Zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac.⁵⁸⁶

Daňové priznanie je platiteľ dane povinný podať najneskôr do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť a v rovnakej lehote **zaplatiť daň.**

15.6. Osobitosti právnej úpravy spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu

Spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu je špecifická tým, že okruh dodávateľov tejto komodity je extrémne malý a s ohľadom na špecifické distribučné kanály je možné aj pomerne efektívne odsledovať ich dodanie priamo konečnému spotrebiteľovi. Preto, na rozdiel od ostatných selektívnych spotrebných daní je daň z elektriny, uhlia a zemného plynu vyberaná až v okamihu distribúcie týchto komodít na konečnú spotrebu.

Obdobne, mechanizmy vrátenia dane potom neadresujú pohyb medzi daňovými územiami (keďže v okamihu pohybu tieto komodity ešte nie sú zdanené), ale skôr situácie, keď konečný odberateľ elektrinu, uhlie alebo zemný plyn použije na účel zakladajúci oslobodenie. To umožňuje aj pomerne efektívnu kontrolu zo strany správcov dane, či oslobodenia nie sú uplatňované neoprávnene.

⁵⁸⁶ Právna úprava zdaňovacieho obdobia, daňového priznania a splatnosti dane je obsiahnutá v § 12, 24 a 36 zákona o dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.

S ohľadom na pomerne špecifický charakter elektriny, uhlia a zemného plynu a najmä fakt, že ich preprava je viazaná na veľmi obmedzené kanály (elektrické rozvody, potrubie, vagónová vlaková preprava), zákon nepredpokladá ani režim pozastavenia dane obdobne ako pri iných selektívnych spotrebných daniach.

15.7. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje spotrebnú daň z elektriny, uhlia a zemného plynu?
2. Spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu je štátna alebo miestna daň?
3. Kto je správcom dane z minerálneho oleja?
4. Je daň z elektriny, uhlia a zemného plynu priamou alebo nepriamou daňou?
5. Čo je predmetom dane z elektriny?
6. Čo je základom spotrebnej dane z elektriny?
7. Sadzba spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu je stanovená pevnou sumou alebo percentom?
8. Kde je stanovená sadzba spotrebnej dane z uhlia?
9. Ktorá elektrina (podľa spôsobu použitia) je oslobodená od spotrebnej dane (spomeňte si aspoň na tri príklady)?
10. Kedy vzniká daňová povinnosť pri spotrebnej dani zo zemného plynu pri použití riadnych distribučných kanálov (spomeňte si aspoň na tri príklady)?
11. Aké je zdaňovacie obdobie pri spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu?
12. V akej lehote sa podáva daňové priznanie pri spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu?
13. Kedy je daň z elektriny, uhlia a zemného plynu splatná?
14. Prečo zákon obsahuje úpravu vrátenia dane?

15.8. Test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu je

- a) elektrina kódu kombinovanej nomenklatúry 2716
- b) koks a polokoks z čierneho uhlia kódu kombinovanej nomenklatúry 2704
- c) zemný plyn ako tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 2711 11

2. Daňovníkom spotrebnej dane z uhlia je aj

- a) koncový odberateľ uhlia v domácnosti
- b) zahraničná osoba, ktorá dodala uhlie na daňovom území koncovému odberateľovi uhlia v domácnosti
- c) konečný spotrebiteľ uhlia, ktorému zahraničná osoba dodala uhlie na daňovom území, okrem konečného spotrebiteľa uhlia, ktorý je koncovým odberateľom uhlia v domácnosti

3. Základom dane z elektriny je

- a) množstvo elektriny vyjadrené v megawatthodinách (MWh)
- b) hodnota dodanej elektriny vyjadrená v eurách,
- c) množstvo elektriny vyjadrené v megawatthodinách (MWh) a súčasne hodnota dodanej elektriny v eurách

4. Sadzba dane je

- a) pevná, t.j. určená pevnou sumou
- b) pohyblivá, t.j. určená percentom
- c) kombinovaná, t.j. čiastočne pevnou sumou a čiastočne percentom

5. Zdaňovacie obdobie pri spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu

- a) je kalendárny mesiac
- b) je kalendárny štvrtrok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

6. Daňové priznanie pri spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- c) sa podáva do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom platiteľovi dane vznikla daňová povinnosť

7. Spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu je splatná

- a) 1. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

8. Preddavky na spotrebnú daň z elektriny, uhlia a zemného plynu

- a) sa neplatia
- b) platí daňovník štvrťročne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur
- c) platí daňovník mesačne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur

9. Správcom spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu

- a) je colný úrad
- b) je obec
- c) je daňový úrad

15.9. Príklady

1. Spoločnosť Mechano, s.r.o. si na inzerát objednala tonu čierneho uhlia ako zásoby na vykurovanie výrobnéj haly. Uhlie jej dodala spoločnosť COAL s.r.o. so sídlom v Českej republike. Je takéto uhlie predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?
2. Spoločnosť XPS, s.r.o. so sídlom na Slovensku dodala spoločnosti MB, s.r.o. 10 MWh elektriny na zabezpečenie jej bežnej prevádzky. Je takáto elektrina predmetom dane? Ak

áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

3. Spoločnosť XPS, s.r.o. so sídlom na Slovensku dodala spoločnosti Železničnej spoločnosti Slovensko, a.s. 1.000 MWh elektriny na zabezpečenie prevádzky osobných vlakov. Je takáto elektrina predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

15.10. Odpovede

15.10.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.
2. Spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu je štátna daň.
3. Správcom dane z elektriny, uhlia a zemného plynu je colný úrad.
4. Nepriamou
5. Predmetom dane je elektrina kódu kombinovanej nomenklatúry 2716.
6. Základom dane je množstvo elektriny vyjadrené v megawatthodinách (MWh).
7. Pevnou sumou.
8. V § 18 zákona o dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.
9. Od dane je oslobodená elektrina:
 - používaná predovšetkým na účely chemickej redukcie, v elektrolytických procesoch alebo v metalurgických procesoch,
 - používaná v mineralogických procesoch,
 - používaná na výrobu výrobku, ak náklady na elektrinu predstavujú viac ako 50 % podielu na priemerných vlastných nákladoch na výrobu výrobku, ktoré tvorí súčet obstarávacích cien materiálu a služieb, osobných nákladov a odpisov vzťahujúcich sa na výrobu výrobku;

- používaná na výrobu elektriny a na udržanie spôsobilosti zariadenia na výrobu elektriny vrátane strát v technologicky odôvodnenom množstve, a to aj pri prenose elektriny alebo distribúcii elektriny,
- vyrobená z obnoviteľného zdroja, ak sa jej výroba preukáže zárukou pôvodu elektriny z obnoviteľných zdrojov energie a ak ide o výrobu elektriny
 - a) v solárnom zariadení,
 - b) vo veternej elektrárni,
 - c) v zariadení na využitie geotermálnej energie,
 - d) vo vodnej elektrárni,
 - e) v zariadení na využitie biomasy alebo výrobku vyrobeného z biomasy,
- vyrobená v zariadení na kombinovanú výrobu elektriny a tepla, ak je dodaná priamo konečnému spotrebiteľovi elektriny alebo spotrebovaná osobou, ktorá ju vyrobila, a ak je jej výroba preukázaná potvrdením o pôvode elektriny vyrobenej vysoko účinnou kombinovanou výrobou,
- používaná na kombinovanú výrobu elektriny a tepla,
- používaná na prepravu osôb alebo nákladov vlakom, metrom, električkou, trolejbusom, elektrobusedom alebo lanovkou, vykonávanú v rámci podnikania a na činnosti bezprostredne súvisiace s takouto prepravou,
- vyrobená na palube lode používanej na prepravu osôb alebo nákladov, vykonávanú v rámci podnikania,
- používaná koncovým odberateľom elektriny v domácnosti s výnimkou elektriny určenej na výrobu tepla a ohrev teplej úžitkovej vody dodanej do spoločného tepelného zdroja bytového domu.

10. Daňová povinnosť vzniká dňom dodania zemného plynu na daňovom území konečnému spotrebiteľovi zemného plynu, spotreby zemného plynu na daňovom území plynárenským podnikom alebo dodávateľom zemného plynu okrem spotreby zemného plynu na výrobu stlačeného zemného plynu, alebo dodania zemného plynu určeného na výrobu stlačeného zemného plynu na daňovom území konečnému spotrebiteľovi stlačeného zemného plynu.

11. Zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac.

12. V lehote do 25. nasledujúceho kalendárneho mesiaca.

13. Posledným dňom lehoty na podanie daňového priznania.

14. Aby bolo zabránené dvojitému zdaneniu.

15.10.2. Odpovede na test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu je

- a) elektrina kódu kombinovanej nomenklatúry 2716
- b) koks a polokoks z čierneho uhlia kódu kombinovanej nomenklatúry 2704
- c) zemný plyn ako tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 2711 11

2. Daňovníkom spotrebnej dane z uhlia je aj

- a) koncový odberateľ uhlia v domácnosti
- b) zahraničná osoba, ktorá dodala uhlie na daňovom území koncovému odberateľovi uhlia v domácnosti
- c) konečný spotrebiteľ uhlia, ktorému zahraničná osoba dodala uhlie na daňovom území, okrem konečného spotrebiteľa uhlia, ktorý je koncovým odberateľom uhlia v domácnosti

3. Základom dane z elektriny je

- a) množstvo elektriny vyjadrené v megawatthodinách (MWh)
- b) hodnota dodanej elektriny vyjadrená v eurách,
- c) množstvo elektriny vyjadrené v megawatthodinách (MWh) a súčasne hodnota dodanej elektriny v eurách

4. Sadzba dane je

- a) pevná, t.j. určená pevnou sumou
- b) pohyblivá, t.j. určená percentom
- c) kombinovaná, t.j. čiastočne pevnou sumou a čiastočne percentom

5. Zdaňovacie obdobie pri spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu

- a) je kalendárny mesiac
- b) je kalendárny štvrtrok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

6. Daňové priznanie pri spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- c) sa podáva do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom platiteľovi dane vznikla daňová povinnosť

7. Spotrebná daň z elektriny, uhlia a zemného plynu je splatná

- a) 1. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

8. Preddavky na spotrebnú daň z elektriny, uhlia a zemného plynu

- a) sa neplatia
- b) platí daňovník štvrťročne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur
- c) platí daňovník mesačne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur

9. Správcom spotrebnej dane z elektriny, uhlia a zemného plynu

- a) je colný úrad
- b) je obec
- c) je daňový úrad

15.10.3. Odpovede na príklady

Spoločnosť Mechano, s.r.o. si na inzerát objednala tonu čierneho uhlia ako zásoby na vykurovanie výrobnéj haly. Uhlie jej dodala spoločnosť COAL s.r.o. so sídlom v Českej republike. Je takéto uhlie predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

- Áno, v zmysle § 21 ods. 1 písm. a) zákona o spotrebnej dani elektriny, uhlia a zemného plynu vzniká daňová povinnosť dňom dodania uhlia na daňovom území konečnému spotrebiteľovi uhlia. Platiteľom dane v zmysle § 22 ods. 2 písm. a)

zákona o spotrebnej dani elektriny, uhlia a zemného plynu je konečný spotrebiteľ uhlia, ktorému zahraničná osoba dodala uhlie na daňovom území. Plateľ dane bude podľa § 24 ods. 2 zákona o spotrebnej dani elektriny, uhlia a zemného plynu povinný podať daňové priznanie najneskôr do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť a v rovnakej lehote zaplatiť daň. Uplatní sa sadzba podľa § 18 zákona o spotrebnej dani elektriny, uhlia a zemného plynu, t.j. 10,62 eura/t.

Spoločnosť XPS, s.r.o. so sídlom na Slovensku dodala spoločnosti MB, s.r.o. 10 MWh elektriny na zabezpečenie jej bežnej prevádzky. Je takáto elektrina predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je plateľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

- Áno, v zmysle § 9 ods. 1 písm. a) zákona o spotrebnej dani elektriny, uhlia a zemného plynu vzniká daňová povinnosť dňom dodania elektriny na daňovom území konečnému spotrebiteľovi elektriny. Plateľom dane v zmysle § 10 ods. 1 písm. a) zákona o spotrebnej dani elektriny, uhlia a zemného plynu je osoba, ktorá dodala elektrinu na daňovom území konečnému spotrebiteľovi elektriny. Plateľ dane bude podľa § 12 ods. 2 zákona o spotrebnej dani elektriny, uhlia a zemného plynu povinný podať daňové priznanie najneskôr do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť a v rovnakej lehote zaplatiť daň. Uplatní sa sadzba podľa § 6 zákona o spotrebnej dani elektriny, uhlia a zemného plynu, t.j. 1,32 eura/MWh.

Spoločnosť XPS, s.r.o. so sídlom na Slovensku dodala spoločnosti Železničnej spoločnosti Slovensko, a.s. 1.000 MWh elektriny na zabezpečenie prevádzky osobných vlakov. Je takáto elektrina predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je plateľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

- Nie, v zmysle § 7 ods. 1 písm. h) zákona o spotrebnej dani elektriny, uhlia a zemného plynu je oslobodená elektrina používaná na prepravu osôb alebo nákladov vlakom, metrom, električkou, trolejbusom, elekťobusom alebo lanovkou, vykonávanú v rámci podnikania a na činnosti bezprostredne súvisiace s takouto prepravou.

15.11. Použitá literatura

CNN. Japan wants young people to drink more alcohol. It's just not sure how to convince them.

<https://edition.cnn.com/2022/08/18/asia/japan-tax-alcohol-competition-intl-hnk/index.html>

Popovič, A a kol. Praktikum z daňového práva. Bratislava: C. H. Beck, 2022, 264 s.

Siblík J. Dějiny finančních institucí. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1969.

16. SPOTREBNÁ DAŇ Z ALKOHOLICKÝCH NÁPOJOV

Spotrebná daň z alkoholických nápojov je tzv. selektívnou spotrebnou daňou. Selektívne spotrebné dane predstavujú zo svojej podstaty nepriame dane a ako indikuje ich názov, ide o dane zaťažujúce spotrebu. Historicky ide o dane (resp. dávky), ktoré sú staršie ako daň z pridanej hodnoty a je možné ich vystopovať minimálne do obdobia feudalizmu⁵⁸⁷. Tomu zodpovedá aj ich konštrukcia, kde spravidla nejde o viacstupňové dane, ale ich výber je zverený jednému subjektu v rámci výrobnodistribučného reťazca konkrétneho tovaru alebo služby⁵⁸⁸.

Táto skutočnosť následne vplýva aj na ďalšie podstatné prvky selektívnych spotrebných daní, najmä základ a sadzbu.

Typicky je tak možné ustáliť niekoľko spoločných prvkov moderných selektívnych spotrebných daní nielen na Slovensku:

- keďže zaťažujú spotrebu, ich predmetom býva konkrétny tovar alebo služba – to znemožňuje (prakticky aj ústavno-právne) prihliadať na osobitné črty spotrebiteľa (napríklad na jeho príjmovú kapacitu), ale je nutné prihliadať na charakteristické znaky konkrétneho tovaru alebo služby;
- subjektom dane spravidla býva výrobca, alebo dovozca daného tovaru (v tom najširšom význame, t.j. aj osoba, ktorá tovar fyzicky dopraví z iného členského štátu európskej únie, hoci také dopravenie právne nespadá pod režim dovoz v chápaní colného práva) – to zase determinuje výber tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani ako aj základu a sadzby. Je totiž z procesného hľadiska prakticky nemožné sledovať pohyb úplne všetkých tovarov, osobitne medzi teritóriami členských štátov Európskej únie. Logickým dôsledkom potom je, že predmetom selektívnych spotrebných daní tradične bývajú tovary, resp. komodity, ktoré nie sú bežne zastupiteľné a kde aj trh výrobcov a distribútorov je charakterizovaný relatívne malým počtom subjektov a práve pre účely výberu spotrebných daní sú tieto subjekty podrobené pomerne prísnej regulácii spojenej so značnou administratívnou záťažou.

⁵⁸⁷ K uvedenému bližšie Siblík J. Dějiny finančních institucí. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1969.

⁵⁸⁸ V tomto kontexte je vhodné podotknúť, že aj daň z poistenia je svojim spôsobom selektívnou spotrebnou daňou, ale z viacerých dôvodov je jej v súčasnosti venovaná pozornosť skôr mimo tradičnej skupiny selektívnych spotrebných daní. Tieto budú bližšie diskutované v tejto kapitole.

- základ a sadzba selektívnych spotrebných daní bývajú s ohľadom na vyššie uvedené spravidla stanovené absolútne, t.j. prostredníctvom vyjadrenia množstva konkrétneho tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani, čo následne determinuje určenie sadzby ako pevnej sadzby. Aj keď je teoreticky možné, že niektoré druhy tovarov podliehajúcich selektívnej spotrebnej dani sú dodávané rôznym segmentom spotrebiteľov z hľadiska ich príjmovej kapacity, práve spôsob výberu (na stupni výrobcu) prakticky znemožňuje túto diferenciáciu efektívne zachytiť.⁵⁸⁹ Selektívne spotrebné dane teda cielia na určitý minimálny spoločný bod "znesiteľný" všetkými spotrebiteľmi.⁵⁹⁰

Len na okraj je hodné spomenúť, že občas býva verejne deklarovaným dôvodom pre zavedenie spotrebných daní aj sledovanie určitého vznešenejšieho cieľa, než len získanie zdrojov do verejných rozpočtov. V praxi sa však tento vznešený cieľ ukazuje ako iluzórny s ohľadom na značné príjmy, ktoré selektívne spotrebné dane do rozpočtov prinášajú. Prax naopak ukazuje, že tvorca politiky občas až cielene zatláča regulačnú funkciu selektívnych spotrebných daní do úzadia na úkor fiskálnej.⁵⁹¹

Vyššie uvedené body spolupôsobia ešte s princípom teritoriálnej obmedzenosti práva, t.j. predmetom spotrebnej dane môže byť iba tovar alebo služba, ktoré sú spotrebované (resp. určené na konečnú spotrebu) na konkrétnom daňovom území. Koncept daňového územia je potom spravidla explicitne vyjadrený v príslušnom právnom akte upravujúcom selektívne spotrebné dane.

Napokon, ako už bolo naznačené vyššie, selektívne spotrebné dane majú významný dopad aj na cezhraničný pohyb tovarov a služieb, čo je v kontexte cieľov Európskej únie otázka najvyššej priority. Selektívne spotrebné dane tak podliehajú komplexnej harmonizácii prostredníctvom smerníc do tej miery, že tieto stanovujú

⁵⁸⁹ Toto predstavuje významný rozdiel oproti systému DPH, kde je daň vyberaná vždy z celej protihodnoty za dodaný tovar, resp. službu a viacstupňový výber je skôr len prostriedkom dosiahnutia tohto hlavného cieľa, t.j. maximalizácie vybranej spotrebnej dane.

⁵⁹⁰ Praktickým dôsledkom potom je, že pri najlacnejších tovaroch zaťažených selektívnou spotrebnou daňou táto pripadá na väčšiu časť "hodnoty" tohto tovaru, než pri tých drahších.

⁵⁹¹ Príkladom nech je nedávna snaha Japonska zvýšiť spotrebu alkoholu v kontexte klesajúcich príjmov zo spotrebnej dane. Japonsko teda otvorene deklaruje, že je nespokojné s tým, že spotrebné dane na alkohol majú (aspoň zdanlivo) účinok, ktorý bol formálne sledovaný ich zavedením. Vid' napr. CNN. Japan wants young people to drink more alcohol. It's just not sure how to convince them. <https://edition.cnn.com/2022/08/18/asia/japan-tax-alcohol-competition-intl-hnk/index.html>

- katalóg tovarov ktoré môžu byť predmetom selektívnej spotrebnej dane; nad rámec tohto katalógu môžu členské štáty Európskej únie zavádzať len dane, ktoré nebudú viesť ku kontrolám na vnútorných hraniciach Európskej únie (čo prakticky znemožňuje ukladanie daní na tovary, kde by povinný subjekt bol na začiatku distribučného reťazca, t.j. výrobcu, alebo dovozcu);
- minimálne sadzby vo vzťahu ku harmonizovanému katalógu tovarov; a
- procesy výberu konkrétnej harmonizovanej dane vrátane kontrolných procesov.

V priestore Európskej únie sú tak stanovené harmonizované pravidlá v Smernici Rady (EÚ) 2020/262 z 19. decembra 2019, ktorou sa ustanovuje všeobecný systém spotrebných daní v znení jej neskorších zmien (ďalej len "smernica o spotrebných daniach") a tiež v niekoľkých ďalších smerniciach upravujúcich minimálne sadzby a určité špecifické otázky⁵⁹².

Smernica o spotrebných daniach je založená na princípe maximálnej harmonizácie, t.j. členské štáty Európskej únie pri jej transpozícii nesmú zaviesť ani menej prísne pravidlá, než tie predpokladané smernicou (predpokladá sa dokonca, že budú použité aj rovnaké definované pojmy) ani prísnejšie pravidlá. To zakladá rozumný predpoklad, že odhliadnuc od špecifik týkajúcich sa jazyka, či štruktúry právnych aktov by mala byť harmonizovaná úprava selektívnych spotrebných daní prakticky identická v celej Európskej únii.

16.1. Právne zakotvenie a správa dane

Spotrebná daň z alkoholických nápojov je upravená v zákone č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov (ďalej len "zákon o dani z alkoholických nápojov"), ktorý nadobudol účinnosť dňa 1. januára 2012. Tento zákon okrem všeobecnej harmonizovanej úpravy v smernici o spotrebných daniach transponuje aj úpravu v Smernici Rady 92/83/EHS z 19. októbra 1992 o zosúladiení štruktúr spotrebných daní pre etanol a alkoholické nápoje a Smernici Rady 92/84/EHS z 19. októbra 1992 o aproximácii sadzieb spotrebnej dane na alkohol a alkoholické nápoje v znení jej neskorších zmien a doplnkov. Tie determinujú nielen minimálnu úroveň zdaňovania pre členské štáty, ale aj vymedzujú *numerus clausus* situácie, kde môžu členské štáty uplatňovať oslobodenia, prípadne znížené sadzby.

Správcom dane z alkoholických nápojov je colný úrad.

⁵⁹² Vid' pre ich zoznam bližšie prílohy príslušných zákonov obsahujúcich zoznam transponovaných aktov Európskej únie.

16.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba spotrebnej dane z alkoholických nápojov

Predmet spotrebnej dane z alkoholických nápojov⁵⁹³ zákon o dani z alkoholických nápojov vymedzuje len pozitívnym spôsobom, v zmysle ktorého predmetom spotrebnej dane je alkoholický nápoj vyrobený na daňovom území, dodaný na daňové územie z iného členského štátu alebo dovezený na daňové územie z územia tretieho štátu.

Zákon taxatívne vymedzuje produkty, ktoré sa považujú za alkoholický nápoj, pričom tieto ešte vnútorne člení na (i) lieh, (ii) víno, (iii) medziprodukt, a (iv).

Alkoholickým nápojom, ktorým je **lieh**, sa rozumie tovar kódu kombinovanej nomenklatúry

- a) 2207 a 2208 so skutočným obsahom alkoholu viac ako 1,2 % objemu,
- b) 2204, 2205 a 2206 so skutočným obsahom alkoholu viac ako 22 % objemu, a
- c) iného ako kapitoly 22 so skutočným obsahom alkoholu viac ako 1,2 % objemu.

Alkoholickým nápojom, ktorým je **víno**, sa rozumie tiché víno, šumivé víno, tichý fermentovaný nápoj a šumivý fermentovaný nápoj, a to

- a) tichým vínom tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 2204 a 2205, okrem písmen b), c) a d), so skutočným obsahom alkoholu viac
 - ako 1,2 % objemu a najviac 15 % objemu, ak alkohol obsiahnutý v hotovom výrobku vznikol výlučne kvasením,
 - 2. ako 15 % objemu a najviac 18 % objemu, ktorý bol vyrobený bez obohatenia najmä pridaním cukru alebo zahusteného muštu, ak alkohol obsiahnutý v hotovom výrobku vznikol výlučne kvasením,
- b) šumivým vínom tovar naplnený vo fľašiach uzavretých zátkou hrúbkovitého tvaru upevnenou pomocou pridržiavacieho zariadenia alebo tovar, ktorého pretlak spôsobený uvoľneným oxidom uhličitým sú 3 bary alebo viac, ktorý sa zatrieduje do položiek kódu kombinovanej nomenklatúry 2204 10, 2204 21 06, 2204 21 07, 2204 21 08, 2204 21 09, 2204 29 10 a 2205 so skutočným obsahom alkoholu viac ako 1,2 % objemu a najviac 15 % objemu, ak alkohol obsiahnutý v hotovom výrobku vznikol výlučne kvasením,

⁵⁹³ Právna úprava predmetu spotrebnej dane z alkoholických nápojov je obsiahnutá v § 4 zákona o dani z alkoholických nápojov.

- c) tichým fermentovaným nápojom tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 2204 a 2205 neuvedený v písmenách a), b) a d), tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 2206 okrem písmena d) so skutočným obsahom alkoholu viac
- ako 1,2 % objemu a najviac 10 % objemu,
 - ako 10 % objemu a najviac 15 % objemu, a ak alkohol obsiahnutý v hotovom výrobku vznikol výlučne kvasením,
- d) šumivým fermentovaným nápojom tovar naplnený vo fľašiach uzavretých zátkou hrúbkovitého tvaru upevnenou pomocou pridržiavacieho zariadenia alebo tovar, ktorého pretlak spôsobený uvoľneným oxidom uhličitým sú 3 bary alebo viac, ktorý sa zatrieduje do položiek kódu kombinovanej nomenklatúry
- 2204 10, 2204 21 06, 2204 21 07, 2204 21 08, 2204 21 09, 2204 29 10 a 2205 neuvedený v písmene b), ako aj 2206 00 31 a 2206 00 39 so skutočným obsahom alkoholu viac ako 1,2 % objemu a najviac 13 % objemu,
 - 2206 00 31 a 2206 00 39 so skutočným obsahom alkoholu viac ako 13 % objemu a najviac 15 % objemu, ak alkohol obsiahnutý v hotovom výrobku vznikol výlučne kvasením.

Alkoholickým nápojom, ktorým je **medziprodukt**, sa rozumie tovar kódu kombinovanej nomenklatúry 2204, 2205 a 2206 so skutočným obsahom alkoholu viac ako 1,2 % objemu a najviac 22 % objemu (ak sa podľa predchádzajúcich pravidiel nepovažuje za víno).

Alkoholickým nápojom, ktorým je **pivo**, sa rozumie tovar kódu kombinovanej nomenklatúry

- a) 2203 s obsahom alkoholu viac ako 0,5 % objemu, ktorý vznikol liehovým kvasením mladiny,
- b) 2206 s obsahom alkoholu viac ako 0,5 % objemu, ktorý je zmesou piva podľa písmena a) a nealkoholického nápoja.

Subjekt dane z alkoholických nápojov⁵⁹⁴ je tzv. platiteľ dane (t.j. osoba povinná platiť daň, ale ktorá principiálne nie je povinná znášať samotné daňové bremeno, resp. sa u nej priamo predpokladá, že toto daňové bremeno ona prenesie ďalej až na konečného spotrebiteľa).

⁵⁹⁴ Právna úprava subjektu dane z alkoholických nápojov je v zásade obsiahnutá v § 11 zákona o dani z alkoholických nápojov. Zákon však obsahuje hneď niekoľko špeciálnych režimov, ktoré majú svoju vlastnú osobitnú úpravu.

V prvom rade je platiteľom dane z alkoholických nápojov je osoba,

- a) ktorá vydala alkoholický nápoj osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať alkoholický nápoj v pozastavení dane,
- b) ktorá je prevádzkovateľom daňového skladu, v ktorom došlo k použitiu alkoholického nápoja pre vlastnú spotrebu,
- c) ktorá je oprávneným príjemcom a prijala alkoholický nápoj prepravený na daňové územie v pozastavení dane,
- d) ktorá mala v držbe alkoholický nápoj v pozastavení dane alebo oslobodený od dane a ten jej bol odcudzený; ak bola na takýto alkoholický nápoj zložená zábezpeka na daň, platiteľom dane je osoba, ktorá túto zábezpeku na daň zložila,
- e) ktorá má v držbe alkoholický nápoj a bol u nej zistený chýbajúci alkoholický nápoj
 - v pozastavení dane, alebo
 - oslobodený od daneokrem množstva alkoholického nápoja pripadajúceho na výrobné straty, manipulačné straty, prepravné straty a na prirodzené úbytky, ako aj množstva alkoholického nápoja nenávratne zničeného v dôsledku nehody, havárie, technologickej poruchy alebo vplyvom vyššej moci, ak bola na alkoholický nápoj oslobodený od dane zložená zábezpeka na daň, platiteľom dane je osoba, ktorá túto zábezpeku na daň zložila,
- f) ktorá vyňala alkoholický nápoj z pozastavenia dane iným spôsobom, ako je uvedený v písmenách a) až e),
- g) ktorá vyrobila alkoholický nápoj mimo pozastavenia dane okrem získania liehu regeneráciou užívateľským podnikom, ak takto získaný lieh použije na účely oslobodené od dane v súlade s vydaným odberným poukazom,
- h) na ktorej účet bolo pri dovoze predložené colné vyhlásenie na prepustenie alkoholického nápoja do voľného obehu, ak na takéto prepustenie nenadväzuje pozastavenie dane, alebo ktorej colný dlh vznikol iným spôsobom,
- i) ktorá má osobitné diplomatické postavenie⁵⁹⁵ alebo ozbrojené sily iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy, ak tieto osoby prijali alkoholický nápoj ale neboli naplnené podmienky na jeho oslobodenie.

⁵⁹⁵ Podľa § 32 ods. 2 zákona o dani z alkoholických nápojov.

Vyššie uvedené subjekty je vo všeobecnosti možné považovať za subjekty, ktoré spadajú pod širšiu kategóriu výrobcov alebo distribútorov tabakových výrobkov.

Vyššie uvedený okruh platiteľov dane by však bol neúplný, keďže v zásade vychádza iba z okruhu subjektov, ktoré už podliehajú osobitnému regulačnému režimu dane z tabakových výrobkov. Je tu však nutné vychádzať z predpokladu, že tabakový výrobok sa (z akéhokoľvek dôvodu) dostane aj do dispozície osôb mimo štandardného regulačného rámca a teda je nutné okruh platiteľov dane rozšíriť v záujme zabránenia únikom.

Platiteľom dane z tabakových výrobkov je tak aj osoba, ktorá

- a) nevie preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia alkoholického nápoja u nej zisteného, ktorý sa u nej nachádza alebo ktorý sa u nej nachádzal, a to bez ohľadu na to, či nakladá alebo nakladala s alkoholickým nápojom ako s vlastným,
- b) dodala na použitie alebo použila alkoholický nápoj oslobodený od dane na iný ako určený účel,
- c) je schváleným príjemcom a prijala alkoholický nápoj uvedený do daňového voľného obehu na území iného členského štátu na podnikateľské účely na daňovom území,
- d) má ako prvá na daňovom území v držbe prepravený alkoholický nápoj uvedený do daňového voľného obehu na území iného členského štátu na podnikateľské účely, alebo ktorá takýto alkoholický nápoj ako prvá použila, ak nie je známy deň prepravenia tohto alkoholického nápoja na daňové územie.

Základom dane z alkoholického nápoja,⁵⁹⁶ ktorým je

- a) lieh, je množstvo liehu vyjadrené v hektolitroch 100 % alkoholu pri teplote 20 °C, pričom množstvo liehu je možné vyjadriť aj v litroch 100 % alkoholu pri teplote 20 °C;
- b) víno, je množstvo vína vyjadrené v hektolitroch,
- c) medziprodukt, je množstvo medziproduktu vyjadrené v hektolitroch,
- d) pivo, je množstvo piva vyjadrené v hektolitroch,

⁵⁹⁶ Právna úprava základu dane z alkoholických nápojov je obsiahnutá v § 5 zákona o dani z alkoholických nápojov.

- e) lieh, ktorým je destilát vyrobený súkromnou výrobou destilátu (t.j. tzv. domácou pálenicou), je celkové množstvo liehu, ktoré je súkromný výrobca destilátu oprávnený vyrobiť podľa osobitného predpisu.⁵⁹⁷

Sadzba dane z alkoholických nápojov⁵⁹⁸, obdobne ako sadzby všetkých tovarov podliehajúcich selektívnej spotrebnej dani podlieha pomerne častým zmenám. K 1. januáru 2022 platí nasledovný stav:

Základná sadzba dane z alkoholického nápoja sa ustanovuje vo výške 1 080 eur.

Pre jednotlivé alkoholické nápoje je následne stanovená samostatná sadzba cez uplatnenie koeficientov.

Sadzba dane z alkoholického nápoja, ktorým je **lieh**, sa na hektoliter alkoholu ustanovuje takto:

- a) základná sadzba dane je vo výške 100 % základnej sadzby dane,
- b) znížená sadzba dane je vo výške 50 % základnej sadzby dane. Znížená sadzba dane sa uplatní na alkoholický nápoj, ktorým je lieh vyrobený v (i) liehovarníckom závode na pestovateľské pálenie ovocia najviac na množstvo 43 litrov alkoholu z vyrobeného liehu pre jedného pestovateľa a jeho domácnosť na daňovom území za jedno výrobné obdobie, alebo (ii) daňovom sklade, ktorým je malý samostatný liehovar.

Sadzba dane z alkoholického nápoja, ktorým je **víno**, sa ustanovuje na hektoliter

- a) tichého vína a vypočíta sa ako súčin 0 % zo základnej sadzby dane a koeficientu 0,125,
- b) šumivého vína a vypočíta sa ako súčin 59 % zo základnej sadzby dane a koeficientu 0,125,
- c) šumivého vína s obsahom alkoholu nie viac ako 8,5 % objemu a vypočíta sa ako súčin 59 % zo základnej sadzby dane a koeficientu 0,085,
- d) tichého fermentovaného nápoja a vypočíta sa ako súčin 0 % zo základnej sadzby dane a koeficientu 0,125,

⁵⁹⁷ Zákon č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení neskorších predpisov

⁵⁹⁸ Právna úprava sadzby dane z alkoholických nápojov je obsiahnutá v § 6 zákona o dani z alkoholických nápojov.

- e) šumivého fermentovaného nápoja a vypočíta sa ako súčin 59 % zo základnej sadzby dane a koeficientu 0,125.

Sadzba dane z alkoholického nápoja, ktorým je **medziprodukt**, sa na hektoliter ustanovuje a vypočíta ako súčin 60 % zo základnej sadzby dane a koeficientu 0,13.

Sadzba dane z alkoholického nápoja, ktorým je **pivo**, sa na hektoliter/percento objemu skutočného obsahu alkoholu ustanovuje takto:

- a) základná sadzba dane sa vypočíta ako súčin 7,907 % zo základnej sadzby dane a koeficientu 0,042,
- b) znížená sadzba dane na pivo vyrobené malým samostatným pivovarom sa vypočíta ako súčin 5,847 % zo základnej sadzby dane a koeficientu 0,042.

Vyššie uvedené výpočty pôsobia pomerne komplikovane a preto Finančná správa zverejňuje sa svojom webovom sídle aj zjednodušenú informáciu s konkrétnymi hodnotami v eurách. Konkrétne hodnoty tak vychádzajú nasledovne:

Lieh

- Základná sadzba spotrebnej dane je **1 080 eur** na hektoliter alkoholu, a
- znížená sadzba spotrebnej dane je **540 eur** na hektoliter alkoholu.

Víno

- Tiché víno **0 eur** na hektoliter,
- šumivé víno **79,65 eur** na hektoliter,
- šumivé víno s obsahom alkoholu nie viac ako 8,5 % objemu **54,16 eur** na hektoliter,
- tichý fermentovaný nápoj **0 eur** na hektoliter, a
- šumivý fermentovaný nápoj **79,65 eur** na hektoliter.
-

Medziprodukt

- **84,24 eur** na hektoliter.

Pivo

- Základná sadzba spotrebnej dane **3,587 eur** na hektoliter a percento skutočného obsahu alkoholu,

- znížená sadzba spotrebnej dane **2,652 eur** na hektoliter a percento skutočného obsahu alkoholu.

16.3. Oslobodenie od dane

Zákon o dani z alkoholických nápojov stanovuje oslobodenie od dane primárne v závislosti od toho, na aké účely sa alkoholický nápoj používa⁵⁹⁹.

Od dane je tak oslobodený lieh, ak je určený na použitie:

- a) denaturovaný octom na výrobu octu kódu kombinovanej nomenklatúry 2209, a to v množstve najviac 113 litrov alkoholu na 1 000 litrov octu s obsahom 10 % kyseliny octovej; pri inom obsahu kyseliny octovej sa množstvo použitého liehu v litroch alkoholu na 1 000 litrov octu prepočíta primerane,
- b) na výrobu a prípravu liekov, liečiv a pomocných látok osobami oprávnenými na ich výrobu a prípravu a na výrobu liečivých prípravkov osobami oprávnenými na ich výrobu a prípravu vyrobených z macerátov a extraktov,
- c) na výrobu aróm určených na aromatizovanie potravín a nápojov s obsahom alkoholu najviac 1,2 % objemu,
- d) na výrobu potravín, ak obsah alkoholu neprekročí množstvo 8,5 litra alkoholu na 100 kg výrobku pre čokoládové výrobky a množstvo 5 litrov alkoholu na 100 kg výrobku pre ostatné potraviny okrem nápojov s obsahom alkoholu viac ako 1,2 % objemu,
- e) ako lieh osobitne denaturovaný na výrobu výrobkov alebo na iný určený účel použitia v súlade so zákonom o spotrebnej dani z alkoholických nápojov,
- f) na vedecké účely, výskumné účely, analytické účely alebo na použitie v zdravotníctve, ak preukázateľne nie je možné použiť osobitne denaturovaný lieh,
- g) vo výrobnom procese v množstve určenom výrobnou normou spotreby, ak konečný výrobok neobsahuje lieh; ak je konečným výrobkom ocot, množstvo použitého liehu v litroch alkoholu na 1000 litrov octu nesmie byť viac ako je ustanovené v písmene a),

⁵⁹⁹ Právna úprava oslobodenia od dane z alkoholických nápojov je obsiahnutá v § 7, 8, 40, 60 a 65 zákona o dani z alkoholických nápojov.

- h) na výrobu a prípravu výživových doplnkov, ktoré sú uvádzané do daňového voľného obehu v spotrebiteľskom balení s objemom 0,15 litra a nižším.

Od dane je oslobodený aj lieh

- a) všeobecne denaturovaný ak je prepravovaný v rámci osobitného režimu,
- b) obsiahnutý vo výrobku (i) na ktorého výrobu bol alebo mohol byť použitý lieh oslobodený od dane podľa iných ustanovení zákona, a (ii) ktorý vznikol ako vedľajší produkt alebo odpad pri výrobe a ktorý nie je vhodný na priamu ľudskú spotrebu a na výrobu potravín a lieh z neho nie je možné oddeliť všeobecne dostupnými metódami.

Od dane je oslobodené víno a medziprodukt, ak sú určené na:

- a) výrobu octu zatriedeného do kódu kombinovanej nomenklatúry 2209,
- b) výrobu a prípravu liekov, liečiv a pomocných látok osobami oprávnenými na ich výrobu a prípravu a na výrobu liečivých prípravkov osobami oprávnenými na ich výrobu a prípravu vyrobených z macerátov a extraktov,
- c) na výrobu aróm určených na použitie pri výrobe potravinárskych výrobkov a nápojov s obsahom alkoholu najviac 1,2 % objemu,
- d) výrobu potravín priamo alebo ako súčasť polotovaru, a ak obsah alkoholu nepresiahne 5 litra alkoholu na 100 kg hotového výrobku,
- e) priemyselné spracovanie na výrobky, ktoré nie sú predmetom dane podľa zákona o spotrebnej dani z alkoholických nápojov,
- f) na vedecké účely, výskumné účely a analytické účely.

Od dane je oslobodený aj šumivý fermentovaný nápoj vyrobený na daňovom území malým výrobcom fermentovaného nápoja najviac v množstve 1 000 litrov za hospodársky rok ak je určený pre vlastnú spotrebu malého výrobcu fermentovaného nápoja a jeho domácnosť a pre spotrebu jeho blízkymi osobami.

Od dane je oslobodené pivo, ak je určené na

- a) výrobu octu kódu kombinovanej nomenklatúry 2209,
- b) výrobu a prípravu liekov, liečiv a pomocných látok osobami oprávnenými na ich výrobu a prípravu a na výrobu liečivých prípravkov osobami oprávnenými na ich výrobu a prípravu vyrobených z macerátov a extraktov,

- c) výrobu aróm určených na použitie pri výrobe potravinárskych výrobkov a nápojov s obsahom alkoholu najviac 1,2 % objemu,
- d) výrobu potravín priamo alebo ako súčasť polotovaru, a ak obsah alkoholu nepresiahne 5 litrov alkoholu na 100 kg hotového výrobku,
- e) priemyselné spracovanie na výrobky, ktoré nie sú predmetom dane podľa zákona o spotrebnej dani z alkoholických nápojov,
- f) vedecké účely, výskumné účely a analytické účely.

Od dane je oslobodené aj pivo vyrobené súkromným výrobcom piva, pričom musia byť splnené minimálne nasledovné podmienky

- a) ročná výroba piva nie je väčšia ako 10 hektolitrov;
- b) pivo sa vyrába výlučne pre vlastnú spotrebu a spotrebu domácnosti súkromného výrobcu piva alebo pre spotrebu jeho blízkymi osobami, a
- c) pivo vyrobené súkromným výrobcom piva nesmie byť predmetom predaja ani iného uvádzania na trh.

Ďalšia skupina oslobodení zohľadňuje technologické špecifiká alkoholických nápojov. Od dane je teda oslobodený aj alkoholický nápoj

- a) odobratý ako vzorka na účely daňového dozoru alebo inej úradnej kontroly, úradnej skúšky alebo úradného zisťovania v technologicky odôvodnenom množstve,
- b) použitý v daňovom sklade na vlastné laboratórne skúšky alebo rozboru v technologicky odôvodnenom množstve uznanom colným úradom,
- c) v pozastavení dane, a to v množstve pripadajúcom na alkoholický nápoj, ktorým je
 - pivo a víno pri zistení chýbajúceho množstva pripadajúceho na technologické straty, manipulačné straty, prepravné straty a na prirodzené úbytky piva a vína, ak sú tieto straty technicky zdôvodnené a uznané colným úradom alebo správcom dane iného členského štátu,
 - lieh, a to straty liehu pri výrobe, spracovaní, príjme, výdaji, doprave (preprave) a na prirodzené úbytky liehu, ak sú tieto straty uznané colným úradom alebo správcom dane iného členského štátu;
- d) v pozastavení dane
 - ak bol nenávratne zničený v dôsledku nehody, havárie, technologickej poruchy alebo vplyvom vyššej moci, a ak sú tieto straty na základe úradného zistenia

a potvrdenia uznané colným úradom alebo správcom dane iného členského štátu,

- ak bol preukázateľne znehodnotený a zničený (zneškodnený) oprávneným orgánom alebo na jeho podnet pod dohľadom colného úradu,
- e) zničený colným úradom alebo pod jeho dozorom,
- f) prepravený na daňové územie z iného členského štátu v pozastavení dane osobami požívajúcimi diplomatické výsady a imunity alebo prepravený na daňové územie z iného členského štátu v pozastavení dane ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy a ich civilnými zamestnancami, na použitie v súvislosti s aktivitami podľa medzinárodnej zmluvy;
- g) prepravený na daňové územie z iného členského štátu v pozastavení dane ozbrojenými silami iných členských štátov na použitie týmito ozbrojenými silami a ich civilnými zamestnancami pri obrannom úsilí v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie;
- h) dovezený na daňové územie z územia tretieho štátu osobami požívajúcimi diplomatické výsady a imunity, alebo dovezený na daňové územie z územia tretieho štátu ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy a ich civilnými zamestnancami, na použitie v súvislosti s aktivitami podľa medzinárodnej zmluvy,
- i) zaslaný fyzickou osobou z územia tretieho štátu fyzickej osobe na daňové územie v príležitostných malých zásielkach neobchodného charakteru, určený na jej osobnú spotrebu alebo osobnú spotrebu jej domácnosti na daňovom území
- najviac v množstve 1 liter liehu s obsahom alkoholu viac ako 22 % objemu, alebo najviac v množstve 1 liter liehu s obsahom alkoholu 22 % objemu a menej, alebo
 - najviac v množstve 1 liter šumivého vína alebo 1 liter šumivého fermentovaného nápoja a 1 liter medziproduktu s obsahom alkoholu 22 % objemu a menej, alebo najviac v množstve 2 litre tichého vína alebo 2 litre tichého fermentovaného nápoja a
 - piva najviac v hodnote 45 eur.

Napokon, keďže alkoholické nápoje spadajú pod tovary, s ktorými spotrebitelia prichádzajú do styku úplne bežne pri prekračovaní hraníc, z praktického hľadiska sú zavedené aj oslobodenia vo vzťahu k preprave alkoholických nápojov v osobnej batožine cestujúcich.

Od dane je oslobodený neobchodný dovoz alkoholického nápoja v osobnej batožine cestujúceho z územia tretieho štátu, a to najviac v množstve

- a) 1 liter liehu s obsahom alkoholu viac ako 22 % objemu alebo najviac v množstve 2 litre liehu s obsahom alkoholu 22 % objemu a menej,
- b) 2 litre šumivého vína alebo 2 litre šumivého fermentovaného nápoja alebo 2 litre medziproduktu, pričom ustanovené množstvo 2 litre predstavuje 100 % celkového povoleného množstva pre šumivé víno, šumivý fermentovaný nápoj a medziprodukt.

Od dane je oslobodený neobchodný dovoz alkoholického nápoja v osobnej batožine cestujúceho z územia tretieho štátu najviac v množstve 16 litrov piva a najviac v množstve 4 litre tichého vína alebo 4 litre tichého fermentovaného nápoja.

Vyššie uvedené oslobodenie sa však neuplatní, ak je cestujúcim osoba mladšia ako 17 rokov.

16.4. Vznik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri dani z alkoholických nápojov vzniká⁶⁰⁰ v zásade pri dvoch skupinách prípadov. Prvou skupinou je, keď sú tieto dodané spotrebiteľovi v rámci riadnych distribučných kanálov.

Daňová povinnosť tak vzniká uvedením alkoholického nápoja do daňového voľného obehu dňom

- a) vydania alkoholického nápoja osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať alkoholický nápoj v pozastavení dane,
- b) vlastnej spotreby alkoholického nápoja v daňovom sklade,
- c) prijatia alkoholického nápoja oprávneným príjemcom prepraveného na daňové územie v pozastavení dane,

⁶⁰⁰ Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá najmä v §10 zákona o dani z alkoholických nápojov.

- d) zistenia odcudzenia alkoholického nápoja v pozastavení dane alebo alkoholického nápoja oslobodeného od dane,
- e) zistenia chýbajúceho alkoholického nápoja
 - v pozastavení dane,
 - oslobodeného od daneokrem množstva alkoholického nápoja pripadajúceho na výrobné straty, manipulačné straty, dopravné straty a na prirodzené úbytky, ak sú tieto straty uznané colným úradom, ako aj množstva alkoholického nápoja nenávratne zničeného v dôsledku nehody, havárie, technologickej poruchy alebo vplyvom vyššej moci, ak sú tieto straty uznané colným úradom na základe úradného zistenia a potvrdenia,
- f) vyňatia alkoholického nápoja z pozastavenia dane iným spôsobom,
- g) vyrobenia alkoholického nápoja mimo pozastavenia dane, okrem prepracovania zahraničného tovaru v colnom režime aktívny zušľachtovací styk a okrem získania liehu regeneráciou užívateľským podnikom, ak takto získaný lieh použije užívateľský podnik na účely oslobodené od dane v súlade s vydaným odberným poukazom,
- h) prijatia colného vyhlásenia na prepustenie alkoholického nápoja do voľného obehu, ak na takéto prepustenie nenadväzuje pozastavenie dane alebo vzniku colného dlhu iným spôsobom,
- i) prijatia alkoholického nápoja osobou, ktorá má osobitné diplomatické postavenie alebo ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy ak na takéto prijatie nenadväzuje oslobodenie od dane alebo ozbrojenými silami iných členských štátov na použitie týmito ozbrojenými silami a ich civilnými zamestnancami pri obrannom úsilí v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie, ak na takéto prijatie nenadväzuje oslobodenie od dane.

Druhou skupinou je, keď nedôjde k legálnej distribúcii, ale okamih zdanenia nastane v dôsledku kvázi-deliktu.

Daňová povinnosť vtedy podľa zákona vzniká aj dňom

- a) zistenia alkoholického nápoja, ktorý sa nachádza alebo ktorý sa nachádzal u osoby, ak táto osoba nevie preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia alkoholického nápoja,

- b) dodania alebo dňom použitia alkoholického nápoja oslobodeného od dane na iný ako určený účel,
- c) prijatia alkoholického nápoja uvedeného do daňového voľného obehu na území iného členského štátu na podnikateľské účely na daňovom území,
- d) prepravenia alkoholického nápoja uvedeného do daňového voľného obehu na území iného členského štátu na daňové územie na podnikateľské účely alebo dňom použitia alkoholického nápoja uvedeného do daňového voľného obehu na území iného členského štátu na podnikateľské účely na daňovom území, ak nie je známy deň prepravenia tohto alkoholického nápoja na daňové územie na podnikateľské účely a daňová povinnosť nevznikla už skôr.

Z podstaty spotrebnej dane tiež vyplýva, že daňová povinnosť vo vzťahu ku konkrétnemu tovaru alebo službe sa v zásade konzumuje. T.j. daňová povinnosť vznikne práve raz a nemala by nastať situácia, aby ten istý tovar podliehal rovnakej spotrebnej dani viackrát.

Právne predpisy upravujúce spotrebné dane tak spravidla neobsahujú úpravu pre zánik daňovej povinnosti. Namiesto toho obsahujú špecifické pravidlá zabezpečujúce, že konkrétny tovar bude podliehať selektívnej spotrebnej dani práve raz a to v štáte, kde má dôjsť k jeho konečnej spotrebe. Týmto bude venovaný priestor v kapitole 16.6 Osobitosti právnej úpravy spotrebnej dane z alkoholických nápojov.

Dodatočnú komplexnosť ku zdanlivo jednoduchému vzorcu uvedenému v úvodnej časti tejto kapitoly (daň sa odvádza pri výrobe / dovoze tovaru podliehajúceho spotrebnej dani) však pridávajú určité osobitné režimy, najmä režim pozastavenia dane. Týmto bude venovaná pozornosť v ďalších podkapitolách. Nateraz je postačujúce poukázať na to, že ich účel je priamo vyjadrený v samotnom pojme, t.j. pozastaviť okamih vzniku daňovej povinnosti na neskorší okamih, než je výroba / dovoz tovaru podliehajúceho spotrebnej dani.

16.5. Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie a splatnosť dane

Zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac⁶⁰¹. Toto pevné zdaňovacie obdobie sa však opäť týka iba platiteľov dane, ktorí sú riadne registrovaní u správcu dane a podliehajú sprísnenému kontrolnému režimu (o.i. zložili aj zábezpeku na daň). U ostatných osôb sa povinnosť podať daňové priznanie a zaplatiť daň neviaže na zdaňovacie obdobie, ale na vznik daňovej povinnosti. Preto,

- ak je platiteľom dane prevádzkovateľ daňového skladu, prevádzkovateľ daňového skladu, ktorým je malý samostatný liehovar, prevádzkovateľ tranzitného daňového skladu, prevádzkovateľ daňového skladu pre zahraničných zástupcov alebo oprávnený príjemca, ktorý v rámci podnikania opakovane prijíma alkoholický nápoj v pozastavení dane z iného členského štátu, je povinný najneskôr do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť, podať colnému úradu daňové priznanie a v rovnakej lehote zaplatiť daň; daňové priznanie je povinný podať aj za zdaňovacie obdobie, v ktorom mu daňová povinnosť nevznikla; a
- osoby neuvedené v predchádzajúcom bode sú povinné podať colnému úradu daňové priznanie najneskôr do troch pracovných dní nasledujúcich po dni vzniku daňovej povinnosti a v rovnakej lehote aj zaplatiť daň.

Oproti vyššie uvedenému sa uplatní osobitná úprava podľa colných predpisov v prípade dovozu alkoholického nápoja, kde daňová povinnosť vzniká súčasne so vznikom colného dlhu podľa colných predpisov a v rovnakých lehotách je aj splatná.

16.6. Osobitosti právnej úpravy spotrebnej dane z alkoholických nápojov

Selektívna spotrebná daň, ako jednostupňová spotrebná daň vyberaná na prvom stupni dodávateľského reťazca v sebe nesie značné riziko dvojitého zdanenia v prípade, ak sa tovar podliehajúci selektívnej spotrebnej dani presúva cez viacero daňových území.

Takéto dvojité zdanenie nevyhnutne predstavuje prekážku cezhraničného pohybu tovaru, čo sa dostáva do napätia so základnými slobodami Európskej únie. Každá úprava

⁶⁰¹ Právna úprava zdaňovacieho obdobia, daňového priznania a splatnosti dane je obsiahnutá v § 12 zákona o dani z alkoholických nápojov.

selektívnych spotrebných daní, vrátane dane z alkoholických nápojov, musí obsahovať mechanizmus vrátenia dane v prípade ak tovar, ktorý už bol zdanený (a teda uvoľnený do daňového voľného obehu) opustí daňové územie.⁶⁰²

Druhým, viac obchodným aspektom je, že pri striktnom dodržiavaní princípu, že okamih zdanenia vzniká už pri výrobe, resp. dovoze tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani by nevyhnutným dôsledkom bolo, že výrobcovia a distribútori týchto tovarov by museli vykladať značné zdroje na plnenie ich daňových povinností a tieto by nemohli byť využité na rozvoj ich podnikateľskej činnosti. Daň je totiž v základnom režime splatná už v okamihu výroby, resp. dovozu, ale prenesenie daňového bremena na odberateľa nastane až okamihom, keď sa výrobcovi alebo dovozcovi podarí tovar ďalej predat'. V praxi môže ísť o odstup v dĺžke týždňov, až mesiacov.

Riešením je režim pozastavenia dane⁶⁰³, kde dôjde k posunu okamihu vzniku daňovej povinnosti bližšie k okamihu umiestnenia tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani na trh v daňovom území. Zákon pri režime pozastavenia dane predpokladá kumulatívne splnenie niekoľkých podmienok. Tou prvou podmienkou je, že režim pozastavenia dane bude umožnený iba osobe, ktorá je riadne registrovaná u správcu dane a podlieha striktnejším požiadavkám na kontrolu.

Druhou je samotné podrobenie tovaru podliehajúceho spotrebnej dani striktnejšiemu režimu, primárne v tzv. daňovom sklade⁶⁰⁴ ako jasne vymedzenom priestore podliehajúcim sprísnenému dohľadu zo strany správcov dane a kde všetok tovar podliehajúci spotrebnej dani podlieha striktnej evidencii.

Tretou je zloženie zábezpeky⁶⁰⁵ (či už v podobe zloženia hotovosti na účet správcu dane, alebo v podobe bankovej záruky) v sume zodpovedajúcej predpokladanej daňovej povinnosti vzťahujúcej sa na tovar v režime pozastavenia dane (zákon tu primárne odkazuje na priemerné mesačné množstvo).

⁶⁰² Právna úprava vrátenia dane je obsiahnutá v § 13 zákona o dani z alkoholických nápojov.

⁶⁰³ Právna úprava pozastavenia dane je obsiahnutá v § 14 zákona o dani z alkoholických nápojov.

⁶⁰⁴ Právna úprava daňového skladu je v § 14 zákona o dani z alkoholických nápojov.

⁶⁰⁵ Právna úprava zábezpeky na daň v § 16 zákona o dani z alkoholických nápojov.

Tou poslednou podmienkou, osobitne relevantnou pri preprave tovaru v pozastavení dane, je plnenie notifikačných povinností prostredníctvom elektronického systému (harmonizovaného v priestore celej Európskej únie). Za predpokladu riadneho fungovania tohto systému, by nemala nastať situácia, že by sa kdekoľvek na daňovom území (či už v daňovom sklade alebo v pohybe) nachádzal tovar podliehajúci selektívnej spotrebnej dani o ktorom by správca dane neevidoval detailnú elektronickú informáciu.

Spotrebná daň z alkoholických nápojov má však aj niekoľko špecifik vyplývajúcich z charakteru alkoholických nápojov. Tým prvým je, že alkoholický nápoj môže do istej miery meniť svoj charakter z piva a vína na medziprodukt a lieh a teda zákon obsahuje osobitnú úpravu sledujúcu to, aby nedochádzalo k viacnásobnému zdaneniu toho istého produktu, ktorý si len prešiel viacerými výrobnými fázami.

Ďalším špecifikom je, že alkoholické nápoje sú pomerne obľúbenou komoditou a ich pohyb cez hranice (t.j. cez daňové územia) nie je viazaný len na distribútorov – podnikateľov, ale vo významnej miere aj na obyčajných cestujúcich. Administratívna záťaž (tak na strane cestujúcich ako aj správcov dane) by bola enormná, keby mal takýto pohyb podliehať štandardnému režimu a preto zákon zakotvuje špecifické oslobodenia zamerané na cezhraničný pohyb alkoholických nápojov v osobnej batožine (pochopteľne s určením maximálnych množstevných limitov).

Posledným významnejším špecifikom je, že alkoholické nápoje je možné produkovať aj malom rozsahu, doslova v domácich podmienkach. Opäť, štandardný režim zdaňovania a s tým spojená administratívna záťaž by neúmerne dopadala na malých a stredných podnikateľov ako aj na nadšencov nepodnikateľov. Zákon preto počíta s osobitnými režimami pre domácich výrobcov piva, domáce pálenice, či mini pivovary.

Aby však nedochádzalo k premiešavaniu alkoholických nápojov podliehajúcich rôznym režimom na bežnom spotrebiteľskom trhu, zákon počíta s označovaním alkoholických nápojov tzv. kontrolnými známkami. Tie slúžia ako dôkaz, že vo vzťahu k príslušnému baleniu alkoholického nápoja bola splnená daňová povinnosť a teda tento vstúpil do tzv. daňového voľného obehu.

16.7. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje spotrebnú daň z alkoholických nápojov?
2. Spotrebná daň z alkoholických nápojov je štátna alebo miestna daň?
3. Kto je správcom dane z alkoholických nápojov?
4. Je daň z alkoholických nápojov priamou alebo nepriamou daňou?
5. Čo je predmetom dane z alkoholických nápojov?
6. Kto je platiteľom spotrebnej dane z alkoholických nápojov pri využití štandardných distribučných kanálov (spomeňte si aspoň na tri príklady)?
7. Čo je základom spotrebnej dane z piva?
8. Sadzba spotrebnej dane z alkoholických nápojov je stanovená pevnou sumou alebo percentom?
9. Kde je stanovená sadzba spotrebnej dane z alkoholických nápojov?
10. Ktoré pivo (podľa spôsobu použitia) je oslobodené od spotrebnej dane (spomeňte si aspoň na tri príklady)?
11. Kedy vzniká daňová povinnosť pri spotrebnej dani z alkoholických nápojov pri uvedení do daňového voľného obehu (spomeňte si aspoň na tri príklady)?
12. Aké je zdaňovacie obdobie pri spotrebnej dani z alkoholických nápojov?
13. V akej lehote sa podáva daňové priznanie pri spotrebnej dani z alkoholických nápojov (ak ide o prevádzkovateľa daňového skladu)?
14. Kedy je daň z alkoholických nápojov splatná (ak ide o prevádzkovateľa daňového skladu)?
15. Čo je podstatou režimu pozastavenia dane?
16. Prečo zákon obsahuje úpravu vrátenia dane?

16.8. Test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom spotrebnej dane z alkoholických nápojov je alkoholický nápoj

- a) vyrobený na daňovom území
- b) dodaný na daňové územie z iného členského štátu
- c) dovezený na daňové územie z územia tretieho štátu

2. Daňovníkom spotrebnej dane z alkoholických nápojov je aj

- a) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je oprávneným príjemcom a prijala alkoholický nápoj prepravený na daňové územie v pozastavení dane
- b) osoba, ktorá vydala alkoholický nápoj osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať alkoholický nápoj v pozastavení dane
- c) osoba, ktorá je prevádzkovateľom daňového skladu, v ktorom došlo k použitiu alkoholického nápoja pre vlastnú spotrebu

3. Základom dane pri pive je

- a) množstvo piva vyjadrené v litroch pri teplote 15 stupňov celzia
- b) hodnota piva vyjadrená v eurách
- c) množstvo piva vyjadrené v hektolitroch

4. Sadzba dane je

- a) pevná, t.j. určená pevnou sumou
- b) pohyblivá, t.j. určená percentom
- c) kombinovaná, t.j. čiastočne pevnou sumou a čiastočne percentom

5. Zdaňovacie obdobie pri spotrebnej dani z alkoholických nápojov

- a) je kalendárny mesiac
- b) je kalendárny štvrt'rok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

6. Daňové priznanie pri spotrebnej dani z alkoholických nápojov

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- c) sa podáva do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom platiteľovi dane vznikla daňová povinnosť

7. Spotrebná daň z alkoholických nápojov je splatná

- a) 1. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) 31. marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

8. Preddavky na spotrebnú daň z alkoholických nápojov

- a) sa neplatia
- b) platí daňovník štvrťročne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur
- c) platí daňovník mesačne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur

9. Správcom spotrebnej dane z alkoholických nápojov

- a) je colný úrad
- b) je obec
- c) je daňový úrad

16.9. Príklady

1. Fyzická osoba – podnikateľ prevádzkujúci daňový sklad zistí, že mu z neho bolo odcudzeného 10.000 litrov stopercentného liehu, ktorý tam bol skladovaný v pozastavení dane. Je takýto odcudzený lieh predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?
2. Juraj (18 rokov) doniesol svojim rodičom z výletu do Veľkej Británie fľašu (0,75l) škótskej whisky. Na výlete bol letecky a pristál v Bratislave. Je takéto dodanie predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je vo vzťahu k tejto daňovej povinnosti nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

16.10. Odpovede

16.10.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov.
2. Spotrebná daň z alkoholických nápojov je štátna daň.
3. Správcom dane z alkoholických nápojov je colný úrad.
4. Nepriamou
5. Predmetom dane z alkoholických nápojov je alkoholický nápoj vyrobený na daňovom území, dodaný na daňové územie z iného členského štátu alebo dovezený na daňové územie z územia tretieho štátu.
6. Platiteľom dane z alkoholických nápojov je osoba,
 - a) ktorá je prevádzkovateľom daňového skladu, v ktorom došlo k použitiu alkoholického nápoja pre vlastnú spotrebu,
 - b) ktorá je oprávneným príjemcom a prijala alkoholický nápoj prepravený na daňové územie v pozastavení dane,
 - c) ktorá mala v držbe alkoholický nápoj v pozastavení dane alebo oslobodený od dane a ten jej bol odcudzený; ak bola na takýto alkoholický nápoj zložená zábezpeka na daň, platiteľom dane je osoba, ktorá túto zábezpeku na daň zložila,
 - d) ktorá má v držbe alkoholický nápoj a bol u nej zistený chýbajúci alkoholický nápoj
 - v pozastavení dane, alebo
 - oslobodený od daneokrem množstva alkoholického nápoja pripadajúceho na výrobné straty, manipulačné straty, prepravné straty a na prirodzené úbytky, ako aj množstva alkoholického nápoja nenávratne zničeného v dôsledku nehody, havárie, technologickej poruchy alebo vplyvom vyššej moci, ak bola na alkoholický nápoj oslobodený od dane zložená zábezpeka na daň, platiteľom dane je osoba, ktorá túto zábezpeku na daň zložila,
 - e) ktorá vyňala alkoholický nápoj z pozastavenia dane iným spôsobom, ako je uvedený v písmenách a) až e),

- f) ktorá vyrobila alkoholický nápoj mimo pozastavenia dane okrem získania liehu regeneráciou užívateľským podnikom, ak takto získaný lieh použije na účely oslobodené od dane v súlade s vydaným odberným poukazom,
- g) na ktorej účet bolo pri dovoze predložené colné vyhlásenie na prepustenie alkoholického nápoja do voľného obehu, ak na takéto prepustenie nenadväzuje pozastavenie dane, alebo ktorej colný dlh vznikol iným spôsobom,
- h) ktorá má osobitné diplomatické postavenie⁶⁰⁶ alebo ozbrojené sily iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy, ak tieto osoby prijali alkoholický nápoj ale neboli naplnené podmienky na jeho oslobodenie.

7. Základom dane z piva je množstvo piva v hektolitroch.

8. Pevnou sumou.

9. V § 6 zákona o dani z alkoholických nápojov.

10. Pivo je oslobodené od dane, ak je určené na

- a) výrobu octu kódu kombinovanej nomenklatúry 2209,
- b) výrobu a prípravu liekov, liečiv a pomocných látok⁴⁷⁾ osobami oprávnenými na ich výrobu a prípravu podľa osobitného predpisu⁴⁷⁾ a na výrobu liečivých prípravkov osobami oprávnenými na ich výrobu a prípravu podľa osobitných predpisov⁴⁹⁾ vyrobených z macerátov a extraktov,
- c) výrobu aróm určených na použitie pri výrobe potravinárskych výrobkov a nápojov s obsahom alkoholu najviac 1,2 % objemu,
- d) výrobu potravín priamo alebo ako súčasť polotovaru, a ak obsah alkoholu nepresiahne 5 l a. na 100 kg hotového výrobku,
- e) priemyselné spracovanie na výrobky, ktoré nie sú predmetom dane podľa tohto zákona,
- f) vedecké účely, výskumné účely a analytické účely.

11. Daňová povinnosť tak vzniká uvedením alkoholického nápoja do daňového voľného obehu dňom

- a) vydania alkoholického nápoja osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať alkoholický nápoj v pozastavení dane,
- b) vlastnej spotreby alkoholického nápoja v daňovom sklade,

⁶⁰⁶ Podľa § 32 ods. 2 zákona o dani z alkoholických nápojov.

- c) prijatia alkoholického nápoja oprávneným príjemcom prepraveného na daňové územie v pozastavení dane,
- d) zistenia odcudzenia alkoholického nápoja v pozastavení dane alebo alkoholického nápoja oslobodeného od dane,
- e) zistenia chýbajúceho alkoholického nápoja
 - 1. v pozastavení dane,
 - 2. oslobodeného od dane
okrem množstva alkoholického nápoja pripadajúceho na výrobné straty, manipulačné straty, dopravné straty a na prirodzené úbytky, ak sú tieto straty uznané colným úradom, ako aj množstva alkoholického nápoja nenávratne zničeného v dôsledku nehody, havárie, technologickej poruchy alebo vplyvom vyššej moci, ak sú tieto straty uznané colným úradom na základe úradného zistenia a potvrdenia,
- f) vyňatia alkoholického nápoja z pozastavenia dane iným spôsobom,
- g) vyrobenia alkoholického nápoja mimo pozastavenia dane, okrem prepracovania zahraničného tovaru v colnom režime aktívny zušľacht'ovací styk a okrem získania liehu regeneráciou užívateľským podnikom, ak takto získaný lieh použije užívateľský podnik na účely oslobodené od dane v súlade s vydaným odberným poukazom,
- h) prijatia colného vyhlásenia na prepustenie alkoholického nápoja do voľného obehu, ak na takéto prepustenie nenadväzuje pozastavenie dane alebo vzniku colného dlhu iným spôsobom,
- i) prijatia alkoholického nápoja osobou, ktorá má osobitné diplomatické postavenie alebo ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy ak na takéto prijatie nenadväzuje oslobodenie od dane alebo ozbrojenými silami iných členských štátov na použitie týmito ozbrojenými silami a ich civilnými zamestnancami pri obrannom úsilí v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie, ak na takéto prijatie nenadväzuje oslobodenie od dane.

12. Zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac.

13. V lehote do 25. nasledujúceho kalendárneho mesiaca.

14. Posledným dňom lehoty na podanie daňového priznania.

15. Podstatou režimu pozastavenia dane je posun okamihu vzniku daňovej povinnosti bližšie k okamihu umiestnenia tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani na trh v daňovom území.

16. Aby bolo zabránené dvojitému zdaneniu.

16.10.2. Odpovede na test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom spotrebnej dane z alkoholických nápojov je alkoholický nápoj

- a) vyrobený na daňovom území
- b) dodaný na daňové územie z iného členského štátu
- c) dovezený na daňové územie z územia tretieho štátu

2. Daňovníkom spotrebnej dane z alkoholických nápojov je aj

- a) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá je oprávneným príjemcom a prijala alkoholický nápoj prepravený na daňové územie v pozastavení dane
- b) osoba, ktorá vydala alkoholický nápoj osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať alkoholický nápoj v pozastavení dane
- c) osoba, ktorá je prevádzkovateľom daňového skladu, v ktorom došlo k použitiu alkoholického nápoja pre vlastnú spotrebu

3. Základom dane pri pive je

- a) množstvo piva vyjadrené v litroch pri teplote 15 stupňov celzia
- b) hodnota piva vyjadrená v eurách
- c) množstvo piva vyjadrené v hektolitroch

4. Sadzba dane je

- a) pevná, t.j. určená pevnou sumou
- b) pohyblivá, t.j. určená percentom
- c) kombinovaná, t.j. čiastočne pevnou sumou a čiastočne percentom

5. Zdaňovacie obdobie pri spotrebnej dani z alkoholických nápojov

- a) je kalendárny mesiac
- b) je kalendárny štvrtrok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

6. Daňové priznanie pri spotrebnej dani z alkoholických nápojov

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- c) sa podáva do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom platiteľovi dane vznikla daňová povinnosť

7. Spotrebná daň z alkoholických nápojov je splatná

- a) 1. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

8. Preddavky na spotrebnú daň z alkoholických nápojov

- a) sa neplatia
- b) platí daňovník štvrtročne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur
- c) platí daňovník mesačne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur

9. Správcom spotrebnej dane z alkoholických nápojov

- a) je colný úrad
- b) je obec
- c) je daňový úrad

16.10.3. Odpovede na príklady

Fyzická osoba – podnikateľ prevádzkujúci daňový sklad zistí, že mu z neho bolo odcudzeného 10.000 litrov stopercentného liehu, ktorý tam bol skladovaný v pozastavení dane. Je takýto odcudzený lieh predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je

platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

- Áno, v zmysle § 10 ods. 1 písm. e) zákona o spotrebnej dani z alkoholických nápojov vzniká daňová povinnosť dňom zistenia chýbajúceho alkoholického nápoja v pozastavení dane. Platiteľom dane v zmysle § 11 ods. 1 písm. e) zákona o spotrebnej dani z alkoholických nápojov je fyzická osoba – podnikateľ, ktorá mala v držbe alkoholický nápoj a bol u nej zistený chýbajúci alkoholický nápoj. Platiteľ dane bude podľa § 12 ods. 2 zákona o spotrebnej dani z alkoholických nápojov povinný podať daňové priznanie najneskôr do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť a v rovnakej lehote zaplatiť daň. Uplatní sa sadzba podľa § 6 ods. 1 v spojení s ods. 2 zákona o spotrebnej dani z alkoholických nápojov, t.j. 1.080 eur na hektoliter alkoholu.

Juraj (18 rokov) doniesol svojim rodičom z výletu do Veľkej Británie fľašu (0,75l) škótskej whisky. Na výlete bol letecky a pristál v Bratislave. Je takéto dodanie predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je vo vzťahu k tejto daňovej povinnosti nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

- Nie, v zmysle § 8 ods. 2 písm. a) zákona o spotrebnej dani z alkoholických nápojov je oslobodený neobchodný dovoz alkoholického nápoja v osobnej batožine cestujúceho z územia tretieho štátu najviac v množstve 1 liter liehu s obsahom alkoholu viac ako 22 % objemu.

16.11. Použitá literatúra

CNN. Japan wants young people to drink more alcohol. It's just not sure how to convince them.
<https://edition.cnn.com/2022/08/18/asia/japan-tax-alcohol-competition-intl-hnk/index.html>

Popovič, A a kol. Praktikum z daňového práva. Bratislava: C. H. Beck, 2022, 264 s.

Siblík J. Dějiny finančních institucí. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1969.

17. SPOTREBNÁ DAŇ Z TABAKOVÝCH VÝROBKOV

Spotrebná daň z minerálneho oleja je tzv. selektívnou spotrebnou daňou. Selektívne spotrebné dane predstavujú zo svojej podstaty nepriame dane a ako indikuje ich názov, ide o dane zaťažujúce spotrebu. Historicky ide o dane (resp. dávky), ktoré sú staršie ako daň z pridanej hodnoty a je možné ich vystopovať minimálne do obdobia feudalizmu⁶⁰⁷. Tomu zodpovedá aj ich konštrukcia, kde spravidla nejde o viacstupňové dane, ale ich výber je zverený jednému subjektu v rámci výrobnodistribučného reťazca konkrétneho tovaru alebo služby⁶⁰⁸.

Táto skutočnosť následne vplýva aj na ďalšie podstatné prvky selektívnych spotrebných daní, najmä základ a sadzbu.

Typicky je tak možné ustáliť niekoľko spoločných prvkov moderných selektívnych spotrebných daní nielen na Slovensku:

- keďže zaťažujú spotrebu, ich predmetom býva konkrétny tovar alebo služba – to znemožňuje (prakticky aj ústavno-právne) prihliadať na osobitné črty spotrebiteľa (napríklad na jeho príjmovú kapacitu), ale je nutné prihliadať na charakteristické znaky konkrétneho tovaru alebo služby;
- subjektom dane spravidla býva výrobca, alebo dovozca daného tovaru (v tom najširšom význame, t.j. aj osoba, ktorá tovar fyzicky dopraví z iného členského štátu európskej únie, hoci také dopravenie právne nespadá pod režim dovoz v chápaní colného práva) – to zase determinuje výber tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani ako aj základu a sadzby. Je totiž z procesného hľadiska prakticky nemožné sledovať pohyb úplne všetkých tovarov, osobitne medzi teritóriami členských štátov Európskej únie. Logickým dôsledkom potom je, že predmetom selektívnych spotrebných daní tradične bývajú tovary, resp. komodity, ktoré nie sú bežne zastupiteľné a kde aj trh výrobcov a distribútorov je charakterizovaný relatívne malým počtom subjektov a práve pre účely výberu spotrebných daní sú tieto subjekty podrobené pomerne prísnej regulácii spojenej so značnou administratívnou záťažou.

⁶⁰⁷ K uvedenému bližšie Siblík J. Dějiny finančních institucí. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1969.

⁶⁰⁸ V tomto kontexte je vhodné podotknúť, že aj daň z poistenia je svojim spôsobom selektívnou spotrebnou daňou, ale z viacerých dôvodov je jej v súčasnosti venovaná pozornosť skôr mimo tradičnej skupiny selektívnych spotrebných daní. Tieto budú bližšie diskutované v tejto kapitole.

- základ a sadzba selektívnych spotrebných daní bývajú s ohľadom na vyššie uvedené spravidla stanovené absolútne, t.j. prostredníctvom vyjadrenia množstva konkrétneho tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani, čo následne determinuje určenie sadzby ako pevnej sadzby. Aj keď je teoreticky možné, že niektoré druhy tovarov podliehajúcich selektívnej spotrebnej dani sú dodávané rôznym segmentom spotrebiteľov z hľadiska ich príjmovej kapacity, práve spôsob výberu (na stupni výrobcu) prakticky znemožňuje túto diferenciaciu efektívne zachytiť.⁶⁰⁹ Selektívne spotrebné dane teda cielia na určitý minimálny spoločný bod "znesiteľný" všetkými spotrebiteľmi.⁶¹⁰

Len na okraj je hodné spomenúť, že občas býva verejne deklarovaným dôvodom pre zavedenie spotrebných daní aj sledovanie určitého vznešenejšieho cieľa, než len získanie zdrojov do verejných rozpočtov. V praxi sa však tento vznešený cieľ ukazuje ako iluzórny s ohľadom na značné príjmy, ktoré selektívne spotrebné dane do rozpočtov prinášajú. Prax naopak ukazuje, že tvorca politiky občas až cielene zatláča regulačnú funkciu selektívnych spotrebných daní do úzadia na úkor fiskálnej.⁶¹¹

Vyššie uvedené body spolupôsobia ešte s princípom teritoriálnej obmedzenosti práva, t.j. predmetom spotrebnej dane môže byť iba tovar alebo služba, ktoré sú spotrebované (resp. určené na konečnú spotrebu) na konkrétnom daňovom území. Koncept daňového územia je potom spravidla explicitne vyjadrený v príslušnom právnom akte upravujúcom selektívne spotrebné dane.

Napokon, ako už bolo naznačené vyššie, selektívne spotrebné dane majú významný dopad aj na cezhraničný pohyb tovarov a služieb, čo je v kontexte cieľov Európskej únie otázka najvyššej priority. Selektívne spotrebné dane tak podliehajú komplexnej harmonizácii prostredníctvom smerníc do tej miery, že tieto stanovujú

⁶⁰⁹ Toto predstavuje významný rozdiel oproti systému DPH, kde je daň vyberaná vždy z celej protihodnoty za dodaný tovar, resp. službu a viacstupňový výber je skôr len prostriedkom dosiahnutia tohto hlavného cieľa, t.j. maximalizácie vybranej spotrebnej dane.

⁶¹⁰ Praktickým dôsledkom potom je, že pri najlacnejších tovaroch zaťažených selektívnou spotrebnou daňou táto pripadá na väčšiu časť "hodnoty" tohto tovaru, než pri tých drahších.

⁶¹¹ Príkladom nech je nedávna snaha Japonska zvýšiť spotrebu alkoholu v kontexte klesajúcich príjmov zo spotrebnej dane. Japonsko teda otvorene deklaruje, že je nespokojné s tým, že spotrebné dane na alkohol majú (aspoň zdanlivo) účinok, ktorý bol formálne sledovaný ich zavedením. Vid' napr. CNN. Japan wants young people to drink more alcohol. It's just not sure how to convince them. <https://edition.cnn.com/2022/08/18/asia/japan-tax-alcohol-competition-intl-hnk/index.html>

- katalóg tovarov ktoré môžu byť predmetom selektívnej spotrebnej dane; nad rámec tohto katalógu môžu členské štáty Európskej únie zavádzať len dane, ktoré nebudú viesť ku kontrolám na vnútorných hraniciach Európskej únie (čo prakticky znemožňuje ukladanie daní na tovary, kde by povinný subjekt bol na začiatku distribučného reťazca, t.j. výrobcu, alebo dovozcu);
- minimálne sadzby vo vzťahu ku harmonizovanému katalógu tovarov; a
- procesy výberu konkrétnej harmonizovanej dane vrátane kontrolných procesov.

V priestore Európskej únie sú tak stanovené harmonizované pravidlá v Smernici Rady (EÚ) 2020/262 z 19. decembra 2019, ktorou sa ustanovuje všeobecný systém spotrebných daní v znení jej neskorších zmien (ďalej len "smernica o spotrebných daniach") a tiež v niekoľkých ďalších smerniciach upravujúcich minimálne sadzby a určité špecifické otázky⁶¹².

Smernica o spotrebných daniach je založená na princípe maximálnej harmonizácie, t.j. členské štáty Európskej únie pri jej transpozícii nesmú zaviesť ani menej prísne pravidlá, než tie predpokladané smernicou (predpokladá sa dokonca, že budú použité aj rovnaké definované pojmy) ani prísnejšie pravidlá. To zakladá rozumný predpoklad, že odhliadnuc od špecifik týkajúcich sa jazyka, či štruktúry právnych aktov by mala byť harmonizovaná úprava selektívnych spotrebných daní prakticky identická v celej Európskej únii.

17.1. Právne zakotvenie a správa dane

Spotrebná daň z tabakových výrobkov je upravená v zákone č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov (ďalej len "zákon o dani z tabakových výrobkov"), ktorý nadobudol účinnosť dňa 1. mája 2004. Tento zákon okrem všeobecnej harmonizovanej úpravy v smernici o spotrebných daniach transponuje aj úpravu v Smernici Rady 2011/64/EÚ z 21. júna 2011 o štruktúre a sadzbách spotrebnej dane z tabakových výrobkov v znení jej neskorších zmien a doplnkov. Tie determinujú nielen minimálnu úroveň zdaňovania pre členské štáty, ale aj vymedzujú *numerus clausus* situácie, kde môžu členské štáty uplatňovať oslobodenia, prípadne znížené sadzby.

Správcom dane z tabakových výrobkov je colný úrad.

⁶¹² Viď pre ich zoznam bližšie prílohy príslušných zákonov obsahujúcich zoznam transponovaných aktov Európskej únie.

17.2. Predmet, subjekt, základ a sadzba spotrebnej dane z tabakových výrobkov

Predmet spotrebnej dane z tabakových výrobkov⁶¹³ zákon o dani z tabakových výrobkov vymedzuje len pozitívnym spôsobom, v zmysle ktorého predmetom spotrebnej dane sú tabakové výrobky vyrobené na daňovom území, dodané na daňové územie z iného členského štátu alebo dovezené na daňové územie z územia tretieho štátu.

Zákon taxatívne vymedzuje produkty, ktoré sa považujú za tabakový výrobok, pričom tieto ešte vnútorne člení na (i) cigarety, (ii) cigarky, (iii) cigary, a (iv) tabak.

Napokon, pod predmet dane zákon zaraďuje aj bezdymový tabakový výrobok, t.j. výrobok s obsahom tabaku, ktorý sa nespotrebuje počas procesu horenia.

Na účely zákona sa rozumie

- a) **cigaretou** tabakový povrazec, ktorý
 - je bez ďalších úprav určený na fajčenie a nie je cigarou alebo cigarkou,
 - sa jednoduchým, nie priemyselným spôsobom vsúva do dutiniek z cigaretového papiera,
 - sa jednoduchým, nie priemyselným spôsobom obalí cigaretovým papierom,
- b) **cigarou** alebo **cigarkou** tabakový povrazec, ktorý bez ďalších úprav možno fajčiť ako cigaru alebo cigarku a na základe jeho vlastností a očakávaní spotrebiteľa cigár alebo cigariet je určený výlučne na fajčenie ako cigara alebo cigarka, a ktorý je
 - s krycím listom výlučne z prírodného tabaku,
 - s náplňou, ktorú tvorí zmes z kúskov tabaku, nie však vlákna získané rezaním, s krycím listom bežnej cigarovej farby z rekonštituovaného tabaku, ktorý pokrýva celý tabakový povrazec, vrátane prípadného filtra, nie však náustok, ak ide o cigaru s náustkom, a ak jednotková hmotnosť tabakového povrazca bez filtra a náustku nie je menej ako 2,3 g a viac ako 10 g a vonkajší obvod tabakového povrazca najmenej v jednej tretine jeho dĺžky nie je menej ako 34 mm,

⁶¹³ Právna úprava predmetu spotrebnej dane z tabakových výrobkov je obsiahnutá v § 4 zákona o dani z tabakových výrobkov.

c) tabakom

- tabak na fajčenie rezaný alebo inak rozdrobený, zvláknený alebo na pásy zlisovaný, určený alebo vhodný na fajčenie bez ďalšieho priemyselného spracovania,
- tabakový zvyšok, ktorým je zvyšok z tabakových listov a vedľajšie produkty vzniknuté pri spracovaní tabaku alebo pri výrobe tabakových výrobkov, upravený na drobný predaj a ktorý bez ohľadu na účel použitia je možné fajčiť a ktorý nie je cigaretou, cigarou alebo cigarkou,
- tabak na vlastnoručné zhotovenie cigariet, ak obsahuje viac ako 25 % hmotnosti tabakových častíc so šírkou rezu užšou ako 1,5 mm, ale aj
- akýkoľvek iný tabak, ak sa ponúka na použitie alebo sa použije ako tabakový výrobok na fajčenie, alebo sa ponúka na iný účel ako na fajčenie a je vhodný na fajčenie a upravený na drobný predaj a určený na konečnú spotrebu.

Subjekt dane z tabakových výrobkov⁶¹⁴ je tzv. platiteľ dane (t.j. osoba povinná platiť daň, ale ktorá principiálne nie je povinná znášať samotné daňové bremeno, resp. sa u nej priamo predpokladá, že toto daňové bremeno ona preniesie ďalej až na konečného spotrebiteľa).

V prvom rade je platiteľom dane z tabakových výrobkov osoba,
je osoba,

- a) ktorá vydala tabakové výrobky osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať tabakové výrobky v pozastavení dane,
- b) ktorá je prevádzkovateľom daňového skladu, v ktorom došlo k vlastnej spotrebe tabakových výrobkov,
- c) ktorá prijala tabakové výrobky prepravené na daňové územie v pozastavení dane,
- d) ktorá mala v držbe tabakové výrobky v pozastavení dane alebo oslobodené od dane a tie jej boli odcudzené; ak bola na takéto tabakové výrobky zložená zábezpeka na daň, platiteľom dane je osoba, ktorá túto zábezpeku na daň zložila,
- e) ktorá má v držbe tabakové výrobky a boli u nej zistené chýbajúce tabakové výrobky v pozastavení dane,
- f) ktorá vyňala tabakové výrobky z pozastavenia dane iným spôsobom,

⁶¹⁴ Právna úprava subjektu dane z tabakových výrobkov je v zásade obsiahnutá v § 11 zákona o dani z tabakových výrobkov. Zákon však obsahuje hneď niekoľko špeciálnych režimov, ktoré majú svoju vlastnú osobitnú úpravu, napríklad režim bezdymového tabakového výrobku podľa § 19aa.

- g) ktorá vyrobila tabakové výrobky mimo pozastavenia dane,
- h) na ktorej účet bolo predložené colné vyhlásenie na prepustenie tabakových výrobkov do voľného obehu, ak na takéto prepustenie nenadväzuje pozastavenie dane, alebo ktorej colný dlh vznikol iným spôsobom ako podľa písmena h),
- i) ktorá má osobitné diplomatické postavenie⁶¹⁵ alebo ozbrojené sily iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy, ak tieto osoby prijali tabakové výrobky ale neboli naplnené podmienky na ich oslobodenie.

Vyššie uvedené subjekty je vo všeobecnosti možné považovať za subjekty, ktoré spadajú pod širšiu kategóriu výrobcov alebo distribútorov tabakových výrobkov.

Vyššie uvedený okruh platiteľov dane by však bol neúplný, keďže v zásade vychádza iba z okruhu subjektov, ktoré už podliehajú osobitnému regulačnému režimu dane z tabakových výrobkov. Je tu však nutné vychádzať z predpokladu, že tabakový výrobok sa (z akéhokoľvek dôvodu) dostane aj do dispozície osôb mimo štandardného regulačného rámca a teda je nutné okruh platiteľov dane rozšíriť v záujme zabránenia únikom.

Platiteľom dane z tabakových výrobkov je tak aj osoba, ktorá

- a) nevie preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov u nej zistených, ktoré sa u nej nachádzajú alebo sa nachádzali, a to bez ohľadu na to, či nakladá alebo nakladala s tabakovými výrobkami ako vlastnými,
- b) dodala na použitie alebo použila tabakové výrobky oslobodené od dane na iný ako určený účel,
- c) predala spotrebiteľské balenie cigariet za cenu vyššiu, ako je cena uvedená na kontrolnej známke,
- d) prijala tabakové výrobky na daňovom území na podnikateľské účely uvedené do daňového voľného obehu na území iného členského štátu,
- e) a má ako prvá na daňovom území v držbe prepravené tabakové výrobky uvedené do daňového voľného obehu na území iného členského štátu na podnikateľské účely, alebo ktorá takéto tabakové výrobky ako prvá použila, ak nie je známy deň prepravenia týchto tabakových výrobkov na daňové územie.

⁶¹⁵ Podľa § 33a ods. 2 zákona o dani z tabakových výrobkov.

Základom dane z tabakových výrobkov⁶¹⁶ je množstvo tabakových výrobkov vyjadrené v kilogramoch s výnimkou cigariet, u ktorých je základom dane počet kusov cigariet v spotrebiteľskom balení cigariet a cena cigariet uvedená na kontrolnej známke.

Sadzba dane z tabakových výrobkov⁶¹⁷, obdobne ako sadzby všetkých tovarov podliehajúcich selektívnej spotrebnej dani podlieha pomerne častým zmenám. K 1. januáru 2022 platí nasledovný stav:

opis tovaru	sadzba dane
cigary, cigarky	76,70 eura/kg
tabak	76,70 eura/kg

kombinovaná sadzba dane		
opis tovaru	špecifická časť	percentuálna časť
cigarety	64,10 eura/1 000 kusov	23 % z ceny cigariet

17.3. Oslobodenie od dane

Zákon o dani z tabakových výrobkov na rozdiel od ostatných predpisov upravujúcich selektívne spotrebné dane neustanovuje oslobodenie od dane primárne v závislosti od toho, na aké účely sa tabakový výrobok používa. To vyplýva jednoducho z toho, že sa nepredpokladá žiadne užitočné priemyselné využitie tabakových výrobkov, ktoré si "zaslúži" oslobodenie z politického hľadiska.

Prípadné oslobodenia tabakových výrobkov tak majú skôr technické a technologické dôvody.⁶¹⁸

⁶¹⁶ Právna úprava základu dane z tabakových výrobkov je obsiahnutá v § 5 zákona o dani z tabakových výrobkov.

⁶¹⁷ Právna úprava sadzby dane z tabakových výrobkov je obsiahnutá v § 6 zákona o dani z tabakových výrobkov.

⁶¹⁸ Právna úprava oslobodenia od dane z tabakových výrobkov je obsiahnutá v § 7 a 8 zákona o dani z tabakových výrobkov.

Od dane sú tak oslobodené tabakové výrobky:

- a) odobraté ako vzorka na účely daňového dozoru alebo inej úradnej kontroly, úradnej skúšky alebo úradného zisťovania v technologicky odôvodnenom množstve,
- b) použité v pozastavení dane na vlastné kvalitatívne skúšky alebo rozborý v technologicky odôvodnenom množstve uznanom colným úradom,
- c) zničené colným úradom alebo pod jeho dozorom,
- d) v pozastavení dane, ak boli nenávratne zničené alebo znehodnotené v dôsledku nehody, havárie, technologickej poruchy alebo vplyvom vyššej moci a ak sú tieto straty na základe úradného zistenia a potvrdenia uznané colným úradom alebo správcom dane iného členského štátu,
- e) v pozastavení dane v prípade zistenia chýbajúceho množstva pripadajúceho na prirodzené úbytky pri výrobe, skladovaní a preprave súvisiace s jeho fyzikálno-chemickými vlastnosťami, ak sú tieto množstvá technicky zdôvodnené a uznané colným úradom alebo správcom dane iného členského štátu,
- f) zaslané fyzickou osobou z územia tretích štátov fyzickej osobe na daňové územie v príležitostných malých zásielkach neobchodného charakteru, určené na jej osobnú spotrebu alebo osobnú spotrebu jej domácnosti na daňovom území najviac v množstve 50 kusov cigariet alebo 25 kusov cigariiek, alebo 10 kusov cigár, alebo 50 g tabaku,
- g) prepravené na daňové územie z iných členských štátov v pozastavení dane osobami, ktoré majú osobitné diplomatické postavenie⁶¹⁹ alebo prepravené na daňové územie z iných členských štátov v pozastavení dane ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy, a ich civilnými zamestnancami, na použitie v súvislosti s aktivitami podľa medzinárodnej zmluvy,
- h) prepravené na daňové územie z iného členského štátu v pozastavení dane ozbrojenými silami iných členských štátov na použitie týmito ozbrojenými silami a ich civilnými zamestnancami pri obrannom úsilí v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie;
- i) dovezené na daňové územie z územia tretích štátov osobami, ktoré majú osobitné diplomatické postavenie⁶²⁰ alebo dovezené na daňové územie z územia tretích štátov ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy,

⁶¹⁹ Podľa § 33a ods. 2 zákona o dani z tabakových výrobkov.

⁶²⁰ Podľa § 33a ods. 2 zákona o dani z tabakových výrobkov.

a ich civilnými zamestnancami na použitie v súvislosti s aktivitami podľa medzinárodnej zmluvy.

Napokon, keďže tabakové výrobky spadajú pod tovary, s ktorými spotrebiteľia prichádzajú do styku úplne bežne pri prekračovaní hraníc, z praktického hľadiska sú zavedené aj oslobodenia vo vzťahu k preprave tabakových výrobkov v osobnej batožine cestujúcich. Od dane je oslobodený neobchodný dovoz tabakových výrobkov v osobnej batožine cestujúceho z územia tretích štátov najviac v množstve

- a) 200 kusov cigariet na osobu, ak cestuje leteckou dopravou, a 40 kusov cigariet na osobu, ak cestuje inak ako leteckou dopravou, alebo
- b) 100 kusov cigariet na osobu, ak cestuje leteckou dopravou, a 20 kusov cigariet na osobu, ak cestuje inak ako leteckou dopravou, alebo
- c) 50 kusov cigár na osobu, ak cestuje leteckou dopravou, a 10 kusov cigár, ak cestuje inak ako leteckou dopravou, alebo
- d) 250 gramov tabaku na fajčenie, ak cestuje leteckou dopravou, a 50 gramov tabaku na fajčenie, ak cestuje inak ako leteckou dopravou; alebo
- e) akákoľvek kombinácia vyššie uvedených množstiev s tým, že ktorékoľvek z písmen a) až d) obsahuje maximálne množstvo tabakových výrobkov, ktoré môžu byť dovezené.

Vyššie uvedené oslobodenie sa však neuplatní, ak je cestujúcim osoba mladšia ako 17 rokov.

17.4. Vznik daňovej povinnosti

Daňová povinnosť pri dani z tabakových výrobkov vzniká⁶²¹ v zásade pri dvoch skupinách prípadov. Prvou skupinou je, keď sú tieto dodané spotrebiteľovi v rámci riadnych distribučných kanálov.

Daňová povinnosť tak vzniká uvedením alkoholického nápoja do daňového voľného obehu dňom

⁶²¹ Právna úprava vzniku daňovej povinnosti je obsiahnutá najmä v §11 zákona o dani z tabakových výrobkov.

- a) vydania tabakových výrobkov osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať tabakové výrobky v pozastavení dane,
- b) vlastnej spotreby tabakových výrobkov v daňovom sklade,
- c) prijatia tabakových výrobkov prepravených na daňové územie v pozastavení dane,
- d) zistenia odcudzenia tabakových výrobkov v pozastavení dane alebo tabakových výrobkov oslobodených od dane,
- e) zistenia chýbajúcich tabakových výrobkov v pozastavení dane,
- f) vyňatia tabakových výrobkov z pozastavenia dane iným spôsobom,
- g) vyrobenia tabakových výrobkov mimo pozastavenia dane s výnimkou prepracovania zahraničného tovaru v colnom režime aktívny zušľacht'ovací styk,
- h) prijatia colného vyhlásenia na prepustenie tabakových výrobkov do voľného obehu, ak na takéto prepustenie nenadväzuje pozastavenie dane, alebo vzniku colného dlhu iným spôsobom,
- i) prijatia tabakových výrobkov osobou, ktorá má osobitné diplomatické postavenie alebo ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy, na použitie týmito ozbrojenými silami a ich civilnými zamestnancami v súvislosti s aktivitami podľa medzinárodnej zmluvy, ak na takéto prijatie nenadväzuje oslobodenie od dane alebo ozbrojenými silami iných členských štátov na použitie týmito ozbrojenými silami a ich civilnými zamestnancami pri obrannom úsilí v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie, ak na takéto prijatie nenadväzuje oslobodenie od dane.

Druhou skupinou je, keď nedôjde k legálnej distribúcii, ale okamih zdanenia nastane v dôsledku kvázi-deliktu.

Daňová povinnosť vtedy podľa zákona vzniká aj dňom

- a) zistenia tabakových výrobkov, ktoré sa nachádzajú alebo sa nachádzali u osoby, ak táto osoba nevie preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov, a to bez ohľadu na to, či nakladá alebo nakladala s tabakovými výrobkami ako vlastnými,
- b) dodania alebo dňom použitia tabakových výrobkov oslobodených od dane na iný ako určený účel,
- c) predaja spotrebiteľského balenia cigariet za cenu vyššiu, ako je cena uvedená na kontrolnej známke,

- d) prijatia tabakových výrobkov na daňovom území na podnikateľské účely uvedených do daňového voľného obehu na území iného členského štátu,
- e) prepravenia tabakových výrobkov uvedených do daňového voľného obehu na území iného členského štátu na daňové územie na podnikateľské účely alebo dňom použitia tabakových výrobkov uvedených do daňového voľného obehu na území iného členského štátu na podnikateľské účely na daňovom území, ak nie je známy deň prepravenia týchto tabakových výrobkov na daňové územie na podnikateľské účely.

Z podstaty spotrebnej dane tiež vyplýva, že daňová povinnosť vo vzťahu ku konkrétnemu tovaru alebo službe sa v zásade konzumuje. T.j. daňová povinnosť vznikne práve raz a nemala by nastať situácia, aby ten istý tovar podliehal rovnakej spotrebnej dani viackrát.

Právne predpisy upravujúce spotrebné dane tak spravidla neobsahujú úpravu pre zánik daňovej povinnosti. Namiesto toho obsahujú špecifické pravidlá zabezpečujúce, že konkrétny tovar bude podliehať selektívnej spotrebnej dani práve raz a to v štáte, kde má dôjsť k jeho konečnej spotrebe. Týmto bude venovaný priestor v kapitole 17.6 Osobitosti právnej úpravy spotrebnej dane z tabakových výrobkov.

Dodatočnú komplexnosť ku zdanlivo jednoduchému vzorcu uvedenému v úvodnej časti tejto kapitoly (daň sa odvádza pri výrobe / dovoze tovaru podliehajúceho spotrebnej dani) však pridávajú určité osobitné režimy, najmä režim pozastavenia dane. Týmto bude venovaná pozornosť v ďalších podkapitolách. Nateraz je postačujúce poukázať na to, že ich účel je priamo vyjadrený v samotnom pojme, t.j. pozastaviť okamih vzniku daňovej povinnosti na neskorší okamih, než je výroba / dovoz tovaru podliehajúceho spotrebnej dani.

17.5. Zdaňovacie obdobie, daňové priznanie a splatnosť dane

Zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac.⁶²² Toto pevné zdaňovacie obdobie sa však opäť týka iba platiteľov dane, ktorí sú riadne registrovaní u správcu dane a podliehajú

⁶²² Právna úprava zdaňovacieho obdobia, daňového priznania a splatnosti dane je obsiahnutá v § 13 zákona o dani z tabakových výrobkov.

sprišenému kontrolnému režimu (o.i. zložili aj zábezpeku na daň). U ostatných osôb sa povinnosť podať daňové priznanie a zaplatiť daň neviaže na zdaňovacie obdobie, ale na vznik daňovej povinnosti. Preto,

- ak je platiteľom dane prevádzkovateľ daňového skladu, osoba, ktorej colný úrad vydal povolenie na prevádzkovanie tranzitného daňového skladu, osoba, ktorej colný úrad vydal povolenie na prevádzkovanie daňového skladu pre zahraničných zástupcov, alebo ak je platiteľom dane oprávnený príjemca, ktorý v rámci podnikania opakovane prijíma tabakové výrobky v pozastavení dane z iného členského štátu, je povinný najneskôr do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť, podať colnému úradu daňové priznanie a v rovnakej lehote zaplatiť daň; daňové priznanie je povinný podať aj za zdaňovacie obdobie, v ktorom mu daňová povinnosť nevznikla; a
- osoby neuvedené v predchádzajúcom bode sú povinné podať colnému úradu daňové priznanie najneskôr do troch pracovných dní nasledujúcich po dni vzniku daňovej povinnosti a v rovnakej lehote aj zaplatiť daň.

Oproti vyššie uvedenému sa uplatní osobitná úprava podľa colných predpisov v prípade dovozu alkoholického nápoja, kde daňová povinnosť vzniká súčasne so vznikom colného dlhu podľa colných predpisov a v rovnakých lehotách je aj splatná.

17.6. Osobitosti právnej úpravy spotrebnej dane z tabakových výrobkov

Selektívna spotrebná daň, ako jednostupňová spotrebná daň vyberaná na prvom stupni dodávateľského reťazca v sebe nesie značné riziko dvojitého zdanenia v prípade, ak sa tovar podliehajúci selektívnej spotrebnej dani presúva cez viacero daňových území.

Takéto dvojité zdanenie nevyhnutne predstavuje prekážku cezhraničného pohybu tovaru, čo sa dostáva do napätia so základnými slobodami Európskej únie. Každá úprava selektívnych spotrebných daní, vrátane dane z tabakových výrobkov, musí obsahovať mechanizmus vrátenia dane v prípade ak tovar, ktorý už bol zdanený (a teda uvoľnený do daňového voľného obehu) opustí daňové územie.⁶²³

⁶²³ Právna úprava vrátenia dane je obsiahnutá v § 14 zákona o dani z tabakových výrobkov.

Druhým, viac obchodným aspektom je, že pri striktnom dodržiavaní princípu, že okamih zdanenia vzniká už pri výrobe, resp. dovoze tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani by nevyhnutným dôsledkom bolo, že výrobcovia a distribútori týchto tovarov by museli vykladať značné zdroje na plnenie ich daňových povinností a tieto by nemohli byť využité na rozvoj ich podnikateľskej činnosti. Daň je totiž v základnom režime splatná už v okamihu výroby, resp. dovozu, ale prenesenie daňového bremena na odberateľa nastane až okamihom, keď sa výrobcovi alebo dovozcovi podarí tovar ďalej predat'. V praxi môže ísť o odstup v dĺžke týždňov, až mesiacov.

Riešením je režim pozastavenia dane⁶²⁴, kde dôjde k posunu okamihu vzniku daňovej povinnosti bližšie k okamihu umiestnenia tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani na trh v daňovom území. Zákon pri režime pozastavenia dane predpokladá kumulatívne splnenie niekoľkých podmienok. Tou prvou podmienkou je, že režim pozastavenia dane bude umožnený iba osobe, ktorá je riadne registrovaná u správcu dane a podlieha striktnejším požiadavkám na kontrolu.

Druhou je samotné podrobenie tovaru podliehajúceho spotrebnej dani striktnejšiemu režimu, primárne v tzv. daňovom sklade⁶²⁵ ako jasne vymedzenom priestore podliehajúcom sprísnenému dohľadu zo strany správcov dane a kde všetok tovar podliehajúci spotrebnej dani podlieha striktnej evidencii.

Treťou je zloženie zábezpeky⁶²⁶ (či už v podobe zloženia hotovosti na účet správcu dane, alebo v podobe bankovej záruky) v sume zodpovedajúcej predpokladanej daňovej povinnosti vzťahujúcej sa na tovar v režime pozastavenia dane (zákon tu primárne odkazuje na priemerné mesačné množstvo).

Tou poslednou podmienkou, osobitne relevantnou pri preprave tovaru v pozastavení dane, je plnenie notifikačných povinností prostredníctvom elektronického systému (harmonizovaného v priestore celej Európskej únie). Za predpokladu riadneho fungovania tohto systému, by nemala nastať situácia, že by sa kdekoľvek na daňovom území (či už v daňovom

⁶²⁴ Právna úprava pozastavenia dane je obsiahnutá v § 16 zákona o dani z tabakových výrobkov.

⁶²⁵ Právna úprava daňového skladu je v § 16 zákona o dani z tabakových výrobkov.

⁶²⁶ Právna úprava zábezpeky na daň v § 20 zákona o dani z tabakových výrobkov.

sklade alebo v pohybe) nachádzal tovar podliehajúci selektívnej spotrebnej dani o ktorom by správca dane neevidoval detailnú elektronickú informáciu.

Ďalším špecifikom je, že tabakové výrobky sú pomerne obľúbenou komoditou a ich pohyb cez hranice (t.j. cez daňové územia) nie je viazaný len na distribútorov – podnikateľov, ale vo významnej miere aj na obyčajných cestujúcich. Administratívna záťaž (tak na strane cestujúcich ako aj správcov dane) by bola enormná, keby mal takýto pohyb podliehať štandardnému režimu a preto zákon zakotvuje špecifické oslobodenia zamerané na cezhraničný pohyb tabakových výrobkov v osobnej batožine (pochopteľne s určením maximálnych množstevných limitov).

17.7. Kontrolné otázky

1. Ktorý zákon upravuje spotrebnú daň z tabakových výrobkov?
2. Spotrebná daň z tabakových výrobkov je štátna alebo miestna daň?
3. Kto je správcom dane z tabakových výrobkov?
4. Je daň z tabakových výrobkov priamou alebo nepriamou daňou?
5. Čo je predmetom dane z tabakových výrobkov?
6. Kto je platiteľom spotrebnej dane z tabakových výrobkov pri využití štandardných distribučných kanálov (spomeňte si aspoň na tri príklady)?
7. Čo je základom spotrebnej dane z tabakových výrobkov s výnimkou cigariet?
8. Sadzba spotrebnej dane z tabakových výrobkov je stanovená pevnou sumou alebo percentom?
9. Kde je stanovená sadzba spotrebnej dane z tabakových výrobkov?
10. Ktoré tabakové výrobky sú oslobodené od spotrebnej dane (spomeňte si aspoň na tri príklady)?
11. Kedy vzniká daňová povinnosť pri spotrebnej dani z tabakových výrobkov pri uvedení do daňového voľného obehu (spomeňte si aspoň na tri príklady)?
12. Aké je zdaňovacie obdobie pri spotrebnej dani z tabakových výrobkov?

13. V akej lehote sa podáva daňové priznanie pri spotrebnej dani z tabakových výrobkov (ak ide o prevádzkovateľa daňového skladu)?
14. Kedy je daň z tabakových výrobkov splatná (ak ide o prevádzkovateľa daňového skladu)?
15. Čo je podstatou režimu pozastavenia dane?
16. Prečo zákon obsahuje úpravu vrátenia dane?

17.8. Test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom spotrebnej dane z tabakových výrobkov sú tabakové výrobky

- a) vyrobené na daňovom území
- b) dodané na daňové územie z iného členského štátu
- c) dovezené na daňové územie z územia tretieho štátu

2. Daňovníkom spotrebnej dane z tabakových výrobkov je aj

- a) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá nakúpila viac ako dvadsať spotrebiteľských balení od prevádzkovateľa daňového skladu
- b) osoba, ktorá vydala tabakové výrobky osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať tabakové výrobky v pozastavení dane
- c) osoba, ktorá je prevádzkovateľom daňového skladu, v ktorom došlo k vlastnej spotrebe tabakových výrobkov

3. Základom dane pri cigarách je

- a) ich množstvo vyjadrené v kilogramoch
- b) ich hodnota vyjadrená v eurách
- c) ich množstvo vyjadrené v kilogramoch a súčasne ich hodnota uvedená na spotrebiteľskom balení

4. Sadzba dane z cigariet je

- a) pevná, t.j. určená pevnou sumou
- b) pohyblivá, t.j. určená percentom
- c) kombinovaná, t.j. čiastočne pevnou sumou a čiastočne percentom

5. Zdaňovacie obdobie pri spotrebnej dani z tabakových výrobkov

- a) je kalendárny mesiac
- b) je kalendárny štvrtrok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

6. Daňové priznanie pri spotrebnej dani z tabakových výrobkov

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- c) sa pri niektorých platiteľoch dane podáva najneskôr do troch pracovných dní nasledujúcich po dni vzniku daňovej povinnosti

7. Spotrebná daň z tabakových výrobkov je splatná

- a) 1. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

8. Preddavky na spotrebnú daň z tabakových výrobkov

- a) sa neplatia
- b) platí daňovník štvrtročne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur
- c) platí daňovník mesačne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur

9. Správcom spotrebnej dane z tabakových výrobkov

- a) je colný úrad
- b) je obec
- c) je daňový úrad

17.9. Príklady

1. U pani Agáty v pivnici nájde colná správa 400 kusov cigár, pričom pani Agáta nevie vysvetliť, kde tieto kúpila (jej vnuk sa preriekol, že tieto jej prišli všetky v jednom balíčku z Kuby). Sú takéto cigary predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?
2. Teta Agáta prijala zásielku z Kuby od svojho vnuka balíček 10 cigár. Je takéto dodanie predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je vo vzťahu k tejto daňovej povinnosti nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

17.10. Z rozhodnutí súdov

Rozsudok Najvyššieho súdu SR, sp. zn. 5 Sžf 23/2015 zo dňa 20.04.2017: „Treba uviesť, že v zmysle § 11 ods. 2 písm. a) a § 12 ods. 2 písm. a) zákona č. 106/2004 Z. z. vzniká daňová povinnosť daňovému subjektu *ex lege*, t. j. automaticky zo zákona ak sú naplnené podmienky v predmetných ustanoveniach. Predmetné ustanovenia colného zákona nerozlišujú či ide o podnikateľa alebo iba o fyzickú osobu a preto nemá význam v danej veci rozlišovať či je žalobkyňa podnikateľka alebo nie. Ide o prísnu objektívnu zodpovednosť, kde stačí ak sa u určitej osoby nájdu tabakové výrobky a táto osoba nevie preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov v súlade so zákonom. Zákonodarca stanovil jediný liberačný dôvod, aby sa mohol daňový subjekt zbaviť objektívnej zodpovednosti, a to: preukázanie pôvodu alebo spôsobu nadobudnutia tabakových výrobkov v súlade so zákonom. To v správnom konaní a ani v súdnom prieskume žalobkyňa nepreukázala.“

17.11. Odpovede

17.11.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov.
2. Spotrebná daň z tabakových výrobkov je štátna daň.

3. Správcom dane z tabakových výrobkov je colný úrad.
4. Nepriamou
5. Predmetom dane z tabakových výrobkov sú tabakové výrobky vyrobené na daňovom území, dodané na daňové územie z iného členského štátu alebo dovezené na daňové územie z územia tretieho štátu.
6. Plateľom dane je osoba,
 - a) ktorá vydala tabakové výrobky osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať tabakové výrobky v pozastavení dane,
 - b) ktorá je prevádzkovateľom daňového skladu, v ktorom došlo k vlastnej spotrebe tabakových výrobkov,
 - c) ktorá prijala tabakové výrobky prepravené na daňové územie v pozastavení dane,
 - d) ktorá mala v držbe tabakové výrobky v pozastavení dane alebo oslobodené od dane a tie jej boli odcudzené; ak bola na takéto tabakové výrobky zložená zábezpeka na daň, plateľom dane je osoba, ktorá túto zábezpeku na daň zložila,
 - e) ktorá má v držbe tabakové výrobky a boli u nej zistené chýbajúce tabakové výrobky v pozastavení dane,
 - f) ktorá vyňala tabakové výrobky z pozastavenia dane iným spôsobom,
 - g) ktorá vyrobila tabakové výrobky mimo pozastavenia dane,
 - h) na ktorej účet bolo predložené colné vyhlásenie na prepustenie tabakových výrobkov do voľného obehu, ak na takéto prepustenie nenadväzuje pozastavenie dane, alebo ktorej colný dlh vznikol iným spôsobom ako podľa písmena h),
 - i) ktorá má osobitné diplomatické postavenie⁶²⁷ alebo ozbrojené sily iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy, ak tieto osoby prijali tabakové výrobky ale neboli naplnené podmienky na ich oslobodenie.
7. Základom dane pri tabakových výrobkoch je množstvo tabakových výrobkov vyjadrené v kilogramoch.
8. Pevnou sumou, pri cigaretách pevnou sumou aj percentom.
9. V § 6 zákona o dani z tabakových výrobkov.
10. Od dane sú oslobodené tabakové výrobky:

⁶²⁷ Podľa § 33a ods. 2 zákona o dani z tabakových výrobkov.

- odobraté ako vzorka na účely daňového dozoru alebo inej úradnej kontroly, úradnej skúšky alebo úradného zisťovania v technologicky odôvodnenom množstve,
- použité v pozastavení dane na vlastné kvalitatívne skúšky alebo rozboru v technologicky odôvodnenom množstve uznanom colným úradom,
- zničené colným úradom alebo pod jeho dozorom,
- v pozastavení dane, ak boli nenávratne zničené alebo znehodnotené v dôsledku nehody, havárie, technologickej poruchy alebo vplyvom vyššej moci a ak sú tieto straty na základe úradného zistenia a potvrdenia uznané colným úradom alebo správcom dane iného členského štátu,
- v pozastavení dane v prípade zistenia chýbajúceho množstva pripadajúceho na prirodzené úbytky pri výrobe, skladovaní a preprave súvisiace s jeho fyzikálno-chemickými vlastnosťami, ak sú tieto množstvá technicky zdôvodnené a uznané colným úradom alebo správcom dane iného členského štátu,
- zaslané fyzickou osobou z územia tretích štátov fyzickej osobe na daňové územie v príležitostných malých zásielkach neobchodného charakteru, určené na jej osobnú spotrebu alebo osobnú spotrebu jej domácnosti na daňovom území najviac v množstve 50 kusov cigariet alebo 25 kusov cigariiek, alebo 10 kusov cigár, alebo 50 g tabaku,
- prepravené na daňové územie z iných členských štátov v pozastavení dane osobami, ktoré majú osobitné diplomatické postavenie alebo prepravené na daňové územie z iných členských štátov v pozastavení dane ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy, a ich civilnými zamestnancami, na použitie v súvislosti s aktivitami podľa medzinárodnej zmluvy,
- prepravené na daňové územie z iného členského štátu v pozastavení dane ozbrojenými silami iných členských štátov na použitie týmito ozbrojenými silami a ich civilnými zamestnancami pri obrannom úsilí v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie;
- dovezené na daňové územie z územia tretích štátov osobami, ktoré majú osobitné diplomatické postavenie alebo dovezené na daňové územie z územia tretích štátov ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy, a ich civilnými zamestnancami na použitie v súvislosti s aktivitami podľa medzinárodnej zmluvy.

11. Daňová povinnosť vzniká dňom

- a) vydania tabakových výrobkov osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať tabakové výrobky v pozastavení dane,
- b) vlastnej spotreby tabakových výrobkov v daňovom sklade,
- c) prijatia tabakových výrobkov prepravených na daňové územie v pozastavení dane,
- d) zistenia odcudzenia tabakových výrobkov v pozastavení dane alebo tabakových výrobkov oslobodených od dane,
- e) zistenia chýbajúcich tabakových výrobkov v pozastavení dane,
- f) vyňatia tabakových výrobkov z pozastavenia dane iným spôsobom,
- g) vyrobenia tabakových výrobkov mimo pozastavenia dane s výnimkou prepracovania zahraničného tovaru v colnom režime aktívny zušľacht'ovací styk,
- h) prijatia colného vyhlásenia na prepustenie tabakových výrobkov do voľného obehu, ak na takéto prepustenie nenadväzuje pozastavenie dane, alebo vzniku colného dlhu iným spôsobom,
- i) prijatia tabakových výrobkov osobou, ktorá má osobitné diplomatické postavenie alebo ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy, na použitie týmito ozbrojenými silami a ich civilnými zamestnancami v súvislosti s aktivitami podľa medzinárodnej zmluvy, ak na takéto prijatie nenadväzuje oslobodenie od dane alebo ozbrojenými silami iných členských štátov na použitie týmito ozbrojenými silami a ich civilnými zamestnancami pri obrannom úsilí v rámci spoločnej bezpečnostnej a obrannej politiky Európskej únie, ak na takéto prijatie nenadväzuje oslobodenie od dane.

12. Zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac.

13. V lehote do 25. nasledujúceho kalendárneho mesiaca.

14. Posledným dňom lehoty na podanie daňového priznania.

15. Podstatou režimu pozastavenia dane je posun okamihu vzniku daňovej povinnosti bližšie k okamihu umiestnenia tovaru podliehajúceho selektívnej spotrebnej dani na trh v daňovom území.

16. Aby bolo zabránené dvojitému zdaneniu.

17.11.2. Odpovede na test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Predmetom spotrebnej dane z tabakových výrobkov sú tabakové výrobky

- a) vyrobené na daňovom území
- b) dodané na daňové územie z iného členského štátu
- c) dovezené na daňové územie z územia tretieho štátu

2. Daňovníkom spotrebnej dane z tabakových výrobkov je aj

- a) fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá nakúpila viac ako dvadsať spotrebiteľských balení od prevádzkovateľa daňového skladu
- b) osoba, ktorá vydala tabakové výrobky osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať tabakové výrobky v pozastavení dane
- c) osoba, ktorá je prevádzkovateľom daňového skladu, v ktorom došlo k vlastnej spotrebe tabakových výrobkov

3. Základom dane pri cigarách je

- a) ich množstvo vyjadrené v kilogramoch
- b) ich hodnota vyjadrená v eurách
- c) ich množstvo vyjadrené v kilogramoch a súčasne ich hodnota uvedená na spotrebiteľskom balení

4. Sadzba dane z cigariet je

- a) pevná, t.j. určená pevnou sumou
- b) pohyblivá, t.j. určená percentom
- c) kombinovaná, t.j. čiastočne pevnou sumou a čiastočne percentom

5. Zdaňovacie obdobie pri spotrebnej dani z tabakových výrobkov

- a) je kalendárny mesiac
- b) je kalendárny štvrtrok
- c) ak je na majetok daňovníka vyhlásený konkurz, zdaňovacie obdobie sa končí posledným dňom mesiaca, v ktorom bol vyhlásený konkurz

6. Daňové priznanie pri spotrebnej dani z tabakových výrobkov

- a) sa nepodáva, daňovník má len oznamovaciu povinnosť
- b) sa podáva v lehote do 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- c) sa pri niektorých platiteľoch dane podáva najneskôr do troch pracovných dní nasledujúcich po dni vzniku daňovej povinnosti

7. Spotrebná daň z tabakových výrobkov je splatná

- a) 1. januára po uplynutí zdaňovacieho obdobia
- b) posledný deň lehoty na podanie daňového priznania
- c) 31.marca po uplynutí zdaňovacieho obdobia

8. Preddavky na spotrebnú daň z tabakových výrobkov

- a) sa neplatia
- b) platí daňovník štvrťročne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur
- c) platí daňovník mesačne, ak jeho posledná známa daňová povinnosť presiahla 8 300 eur

9. Správcom spotrebnej dane z tabakových výrobkov

- a) je colný úrad
- b) je obec
- c) je daňový úrad

17.11.3. Odpovede na príklady

U pani Agáty v pivnici nájde colná správa 400 kusov cigár, pričom pani Agáta nevie vysvetliť, kde tieto kúpila (jej vnuk sa preriekol, že tieto jej prišli všetky v jednom balíčku z Kuby). Sú takéto cigary predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

- Áno, v zmysle § 11 ods. 2 písm. a) zákona o spotrebnej dani z tabakových výrobkov vzniká daňová povinnosť dňom zistenia tabakových výrobkov, ktoré sa nachádzajú alebo sa nachádzali u osoby, ak táto osoba nevie preukázať pôvod alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov. Platiteľom dane v zmysle § 12 ods. 2 písm. a)

zákona o spotrebnej dani z tabakových výrobkov je osoba, ktorá nevie preukázať v súlade s týmto zákonom pôvod alebo spôsob nadobudnutia tabakových výrobkov u nej zistených, ktoré sa u nej nachádzajú alebo sa nachádzali. Plateľ dane bude podľa § 13 ods. 3 zákona o spotrebnej dani z tabakových výrobkov povinný podať daňové priznanie najneskôr do troch pracovných dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti a v rovnakej lehote zaplatiť daň. Uplatní sa sadzba podľa § 6 ods. 1 zákona o spotrebnej dani z tabakových výrobkov.

Teta Agáta prijala zásielku z Kuby od svojho vnuka balíček 10 cigár. Je takéto dodanie predmetom dane? Ak áno, tak (i) kedy vzniká daňová povinnosť, (ii) kto je platiteľom dane, (iii) aká sadza dane sa uplatní, (iv) dokedy je vo vzťahu k tejto daňovej povinnosti nutné podať daňové priznanie a zaplatiť daň?

- Nie, v zmysle § 7 ods. 1 písm. f) zákona o spotrebnej dani z tabakových výrobkov sú oslobodené tabakové výrobky zaslané fyzickou osobou z územia tretích štátov fyzickej osobe na daňové územie v príležitostných malých zásielkach neobchodného charakteru, určené na jej osobnú spotrebu alebo osobnú spotrebu jej domácnosti na daňovom území najviac v množstve 50 kusov cigariet alebo 25 kusov cigariiek, alebo 10 kusov cigár, alebo 50 g tabaku.

17.12. Použitá literatúra

CNN. Japan wants young people to drink more alcohol. It's just not sure how to convince them.
<https://edition.cnn.com/2022/08/18/asia/japan-tax-alcohol-competition-intl-hnk/index.html>

Popovič, A a kol. Praktikum z daňového práva. Bratislava: C. H. Beck, 2022, 264 s.

Siblík J. Dějiny finančních institucí. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1969.

18. SPRÁVA DANÍ

V odbornej literatúre sa uvádza, že verejná správa vo svojej vlastnej podstate predstavuje správu verejných záležitostí, ktorá sa realizuje ako prejav výkonnej moci v štáte.⁶²⁸ Správa daní je tiež správou verejných záležitostí, vecí verejných, a preto ju možno vnímať len v kontexte správy štátnych záležitostí s tým, že je súčasťou verejnej správy. V súlade s čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky *štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon*, preto postup štátnych orgánov, ktorými sú nesporne aj daňové úrady a colné úrady ako správcovia daní musí byť riadne vymedzený v právnom predpise so silou zákona. Napriek tomu, že obce ako správcovia miestnych daní nie sú štátnymi orgánmi, citovaná povinnosť sa vzťahuje aj na tieto právnické osoby, ktoré sú základom samosprávy.⁶²⁹

Z historického hľadiska možno poukázať, že aj vymedzenie spojenia „správa daní“ sa postupne mení. V súčasnosti podľa zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) sa **správou daní rozumie postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov**, pričom je odkaz na hmotnoprávne daňové zákony ako aj súvisiace právne predpisy. Daňový poriadok, ktorý nadobudol účinnosť dňom 1. januára 2012, zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov zrušil. Podľa tohto už zrušeného zákona sa správou daní rozumela evidencia a registrácia daňových subjektov a ich vyhľadávanie, overovanie podkladov potrebných na správne a úplné zistenie dane, daňové konanie, daňová kontrola, evidovanie daní a preddavkov vrátane vysporiadania daňových preplatiek a daňových nedoplatkov, daňové exekučné konanie a ďalšie činnosti správcu dane a iných orgánov podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov. Často sa hovorilo, že vymedzenie správy daní aspoň príkladmo bolo precíznejšie a zakotvením slovného spojenia „a ďalšie činnosti“ správa daní subsumovala všetky oblasti spadajúce pod kuratelú daňových orgánov.

Nie vždy správa daní bola upravená zákonom. Spomínaný zákon č. 511/1992 Zb. zrušil predtým platnú vyhlášku Ministerstva financií č. 16/1962 Zb. o konaní vo veciach daní

⁶²⁸ Škultéty, P. Verejná správa a správa právo. VEDA, vydavateľstvo Slovenskej akadémie vied : Bratislava. 2008, s.20

⁶²⁹ Úprave čl. 2 ods. 2 Ústavy SR podliehajú nielen štátne orgány, ale všetky orgány verejnej moci, ktoré Slovenská republika na svojom území zriadila a poverila vykonávaním verejnej moci. Drgonec, J. Ústava Slovenskej republiky. Komentár. Heuréka: Šamorín. 2004, s. 61

a poplatkov ako aj § 27 ods. písm. b) zákona Slovenskej národnej rady č. 372/1990 Zb. o priestupkoch. Vyhláška č. 16/1962 Zb. výslovne nevymedzovala správu daní. V úvodných ustanoveniach vyhlášky sa uvádzalo „*Vyrubovanie a vyberanie daní a poplatkov vo vyspelej socialistickej spoločnosti je vecou uvedomelého vzťahu poplatníka ku spoločnosti a deje sa za najširšej účasti občianstva, ktoré sa aj takto v konaní smerujúcom k správnomu určení a vyberaniu daní podieľa na správe štátu. Národné výbory musia i v konaní vo veciach daní a poplatkov predovšetkým vychovávať občanov na dobrovoľné plnenie ich daňových povinností. Konanie vo veciach daní a poplatkov musí byť jednoduché, neformálne a musí zabezpečovať ich správne určenie a vyberanie.*“ a tiež „*Ak neustanovuje táto vyhláška alebo osobitné predpisy inak, postupujú národné výbory a iné orgány štátnej správy v konaní vo veciach daní a poplatkov podľa vládneho nariadenia č. 91/1960 Zb. o správnom konaní.*“ V rámci právnej úpravy možno poukázať na skutočnosť, že vyhláška č. 16/1962 Zb. bola v zásade špeciálnym právnym predpisom k vládnomu nariadeniu č. 91/1960 Zb. o správnom konaní a neskôr aj k správnomu poriadku. Totiž uvedené vládne nariadenie č. 91/1960 Zb. bolo zrušené zákonom č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správny poriadok), pričom sa uvádzalo, že ustanovenia tohto nového zákona platia aj pre konanie neskončené pred začatím jeho účinnosti⁶³⁰. Takže v tom čase, v čase platnosti vyhlášky č. 16/1962 Zb., platilo, že sa na konanie vo veciach daní a poplatkov podporne vzťahoval Správny poriadok a to až do nadobudnutia účinnosti zákona č. 511/1992 Zb., t. j. 1. januára 1993, v ktorom už bolo výslovne uvedené, že : *Na daňové konanie sa nevzťahujú osobitné predpisy* (t. j. aj správny poriadok)⁶³¹.

Uzákonenie daňového konania, ale aj postupu orgánov uskutočňujúcich správu vo veciach daní a poplatkov, t. j. zakotvenie právnej úpravy formou zákona bolo nezvratným a správnym krokom. Často sa uvádza, že finančné právo vzniklo zo správneho práva. S uvedeným tvrdením nemožno súhlasiť, pretože skutočnosť, že sa podporne používali procesné predpisy správneho práva, ešte nemôže znamenať, že správne právo v minulosti subsumovalo aj právnu úpravu daní. K daňovému konaniu možno povedať, že je nesporné, že aj v daňovom konaní ale aj v správnom konaní rozhodujú orgány verejnej správy, avšak daňové konanie a celá správa daní smeruje k správnomu zisteniu dane a zabezpečeniu úhrady dane a teda ich realizácia má za cieľ naplnenie verejných rozpočtov. Tým sa napĺňa najmä fiškálny záujem štátu. V správnom konaní podľa Správneho poriadku sa tento cieľ neprejavuje. Preto sa

⁶³⁰ § 82 ods. 1 zákona č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správny poriadok) v znení neskorších zmien a doplnení

⁶³¹ § 101 zrušeného zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov

domnievam, že ide o správne konanie zvláštnej povahy. Takéto označenie daňového konania ako konania zvláštnej povahy je vhodnejšie ako nazvať daňové konanie osobitným druhom správneho konania, pretože daňové konanie nemožno zaradiť medzi tzv. osobitné druhy správneho konania, akým je stavebné konanie, konanie o poplatkoch a pod. Zodpovedať na otázku, či samostatná právna úprava – kodifikovaná právna úprava daňového procesu v Daňovom poriadku je namieste a či by nepostačovala úprava uvedená v Správnom poriadku, možno jednoznačne a to tak, že samostatný procesný kódex pre správu daní je v súčasnom období nevyhnutnosťou. Rozdiely a hlavne účel správy daní je tak odlišný od iných správnych konaní, že si zasluhuje osobitnú právnu úpravu a osobitnú pozornosť.⁶³² Tiež je potrebné poukázať na skutočnosť, že procesné ustanovenia sa nachádzajú aj v hmotnoprávných daňových predpisoch upravujúcich konkrétne dane. Aj z toho dôvodu bol potrebný samostatný kódex, ktorý upraví spoločné procesné aspekty pre všetky dane.

Nemožno stotožňovať pojmy správa daní a daňové konanie. Správa daní je pojem širší a okrem daňového konania, ktorým konaním je konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov⁶³³, zahŕňa aj ďalšie postupy súvisiace so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.

18.1. Právne zakotvenie

Základným procesným predpisom daňového práva je **zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok)**. V dôvodovej správe k návrhu zákona sa uvádza, že *návrh nového procesného zákona pre oblasť správy daní je súčasťou Reformy daňovej a colnej správy s výhľadom zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov, ktorá je realizovaná prostredníctvom programu UNITAS. Programovým zámerom tejto reformy je Koncepcia reformy daňovej a colnej správy s výhľadom zjednotenia výberu daní, cla a poistných odvodov, schválená uznesením vlády č. 285 zo 7. mája 2008. Žiaľ reforma daňovej a colnej správy nebola ukončená.*

⁶³² Viac: Kubincová, S. Komparácia procesných zásad, vybraných inštitútov a postupov podľa daňového poriadku a Správneho poriadku In: Finančné právo, daňové právo a správne právo v európskom priestore Recenzovaný zborník vedeckých štúdií. Právnická fakulta UMB Banská Bystrica. Belianum : Banská Bystrica, 2019, s.45

⁶³³ § 2 písm. c) daňového poriadku

Daňový poriadok je rozdelený na časti, hlavy, diely a oddiely. Prvá časť zákona upravuje základné a všeobecné ustanovenia, ktoré sú platné spravidla pre celý zákon. Druhá časť obsahuje činnosti správcu dane, napr. vyhľadávaciu činnosť, miestne zisťovanie alebo daňovú kontrolu. Ďalšou časťou je časť s označením Platenie dane, kde sú uvedené spôsoby platenia dane, deň platby, ale i možnosť odkladu a splátok dane. Najrozsiahlejšiu časť, štvrtú časť zákona tvorí daňové konanie. Prvá hlava tejto časti upravuje všeobecné ustanovenia týkajúce sa daňových konaní. V druhej hlave sú ustanovenia týkajúce sa osobitných daňových konaní, t. j. registrácie, vyrubenia dane, riadnych opravných prostriedkov a mimoriadnych opravných prostriedkov, ako aj daňových preplatkov a nedoplatkov. Táto časť zákona obsahuje aj ustanovenia týkajúce sa daňového exekučného konania. Piata časť sa dotýka zodpovednosti za porušenie povinností, upravuje správne delikty a možné sankcie. Šiestu časť tvoria osobitné ustanovenia pre konkurz a reštrukturalizáciu. V poslednej siedmej časti zákona sú upravené prechodné, záverečné a splnomocňovacie ustanovenia.

Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) nadobudol účinnosť dňom 1. januára 2012, pričom už bol viac ako 40 krát novelizovaný.

18.2. Predmet a rozsah pôsobnosti, základné pojmy a zásady správy daní

Daňový poriadok upravuje správu daní, práva a povinnosti daňových subjektov a iných osôb, ktoré im vzniknú v súvislosti so správou daní⁶³⁴. Predmet právnej úpravy daňového poriadku vyplýva najmä z tohto ustanovenia. Vymedzenie správy daní je obsiahnuté v § 2 daňového poriadku. Správa daní má sledovať hlavný cieľ, a tým je správne zistenie dane a zabezpečenie úhrady dane. Nad rámec zákonných práv a povinností vyplývajúcich z daňového poriadku a osobitných právnych predpisov platí, že ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak⁶³⁵. Úprava práv a povinností daňových subjektov a iných osôb, ktoré im vznikajú v súvislosti so správou daní, sa nachádza postupne v celom daňovom poriadku. Daňový poriadok vo svojich ustanoveniach obsahuje úpravu právnych vzťahov (tzv. daňovoprávných vzťahov) pri správe daní medzi

⁶³⁴ § 1 ods. 1 daňového poriadku

⁶³⁵ § 63 ods. 1 daňového poriadku

správcami daní a inými orgánmi verejnej moci na strane jednej a na strane druhej daňovými subjektami a inými osobami, ktorým daňové predpisy priznávajú práva a ukladajú povinnosti, resp. ktoré môžu byť správou dane dotknuté. Vykonávanie niektorých úkonov daňovými subjektami, ktoré v konečnom dôsledku môžu znamenať vyčíslenie daňovej povinnosti a jej následné zaplatenie, možno vždy považovať len za plnenie povinností vyplývajúcich z daňových predpisov a nie za súčasť správy daní⁶³⁶.

Veľmi dôležitým je ustanovenie, podľa ktorého podľa daňového poriadku sa postupuje, ak osobitné predpisy neustanovujú inak. Ide o právne predpisy uvedené v tejto učebnici v poznámke pod čiarou č. 639. Uvedené zdôrazňuje skutočnosť, že daňový poriadok je všeobecným predpisom pre správu daní a osobitná úprava procesu uvedená v hmotnoprávných daňových predpisoch je osobitnou úpravou, t. j. použije sa prednostne. Samozrejme daňový poriadok možno aplikovať aj pri iných právnych predpisoch, na ktoré je odkaz, a to § 5 ods. 2, 4, 5, 8 a 9 zákona č. 384/2011 Z. z. o osobitnom odvode vybraných finančných inštitúcií a o doplnení niektorých zákonov⁶³⁷, § 10 ods. 3 a 4 a § 12 ods. 1 a 2 zákona č. 235/2012 Z. z. o osobitnom odvode z podnikania v regulovaných odvetviach a o zmene a doplnení niektorých

⁶³⁶ Je potrebné však poukázať aj názory niektorých teoretikov, ktorí hovoria o autoaplikácii daňového práva, pričom sa k tomu uvádza, že ak totiž daňový subjekt sám sebe lege artis daň vypočíta, podá daňové priznanie a priznanú daň včas zaplatí – to všetko bez akejkoľvek ingerencie orgánu daňovej správy – takáto autoaplikácia daňových noriem spadá pod rozsah legálnej definície správy daní. Je nesporné, že daňové predpisy ukladajú daňovým subjektom aj také povinnosti, ktoré v konečnom dôsledku (ak správca dane nezasiahne voči týmto povinnostiam zákonom stanoveným spôsobom) majú za následok vyčíslenie daňovej povinnosti, zaplatenie dane priamo daňovým subjektom a tieto úkony neurobí správca dane. Ak by sme uznali, že aj daňový subjekt prostredníctvom autoaplikácie vykonáva správu daní, potom je otázkou, kto je v takýchto prípadoch subjektami daňovo-právneho vzťahu. V teórii daňového práva je subjekt dane oprávnený (spravidla štát, za ktorý konajú štátne orgány, t. j. aj daňový úrad alebo colný úrad, resp. samospráva - obec) a povinný subjekt dane (spravidla fyzické osoby a právnické osoby, t. j. daňové subjekty. V prípade autoaplikácie daňového práva daňovými subjektami tu potom absentuje druhý subjekt daňovo-právneho vzťahu, nakoľko sám daňový subjekt má povinnosť, podá daňové priznanie, sám si vyčíslí daň a túto aj zaplatí, čím by podľa niektorých názorov zároveň vykonal aj správu daní.

⁶³⁷ V súčasnosti je však tento predpis zrušený zákonom č. 353/2020 Z. z. o zrušení osobitného odvodu vybraných finančných inštitúcií a o niektorých opatreniach súvisiacich s jeho zrušením a o doplnení zákona č. 67/2020 Z. z. o niektorých mimoriadnych opatreniach vo finančnej oblasti v súvislosti so šírením nebezpečnej nákazlivej ľudskej choroby COVID-19 v znení neskorších predpisov. V tomto zákone sa stanovilo (ak samotný zákon neurčuje inak), že od 1. januára 2021 zaniká povinnosť platiť osobitný odvod bankou a pobočkou zahraničnej banky. Je potrebné povedať, že tento osobitný odvod nebol daňou a ani ho za daň nepovažuje daňový poriadok. Predmetom úpravy zákona o osobitnom odvode vybraných finančných inštitúcií bola povinnosť platenia osobitného odvodu bankou alebo pobočkou zahraničnej banky, výška a spôsob platenia odvodu a správa odvodu.

zákonov a § 68a ods. 4 zákona č. 39/2015 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 339/2016 Z. z.⁶³⁸.

Pre jednoznačnú aplikáciu ustanovení daňového poriadku zákonodarca zvolil spravidla už zaužívané pravidlo, že v úvodných ustanoveniach zákona sú **vymedzené pojmy**, ktoré sa aplikujú len pri použití ustanovení zákona. Tak je to aj v daňovom poriadku, čo vyplýva aj z § 2 daňového poriadku, pričom na účely daňového poriadku sa rozumie :

- **správou daní** postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov⁶³⁹. V súlade s čl. 2 ods. 2 správcovia dane (nielen daňové úrady a colné úrady, ktoré sú štátnymi orgánmi ale aj obce ako orgány samosprávy) môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon;
- **daňou** daň podľa osobitných predpisov (ktorými sa myslia predpisy uvedené v predchádzajúcom odseku v poznámke pod čiarou) vrátane úroku z omeškania, úroku a pokuty podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov,⁶⁴⁰ miestny

⁶³⁸ Osobitným predpisom je podľa odkazu § 68a ods. 4 zákona č. 39/2015 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 339/2016 Z. z. Ustanovenie § 68a sa v súčasnosti v zákone č. 39/2015 Z. z. nenachádza, pričom v prechodných ustanoveniach účinných k 1. januáru 2019 sa v § 205a zák. č. 39/2015 Z. z. uvádza, že Poisťovňa, poisťovňa z iného členského štátu a pobočka zahraničnej poisťovne sú povinné odviesť do 31. januára 2019 odvod časti poistného z odvetví neživotného poistenia podľa § 68a ods. 1 v znení účinnom do 31. decembra 2018 za mesiac december 2018 na osobitný príjmový účet Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty; ustanovenia § 68a ods. 2 až 4 v znení účinnom do 31. decembra 2018 sa uplatnia rovnako. Poisťovňa, poisťovňa z iného členského štátu a pobočka zahraničnej poisťovne sú povinné z poistných zmlúv, pri ktorých poistné obdobie začalo plynúť pred 1. januárom 2019 a z ktorých boli povinné odviesť odvod časti poistného z odvetví neživotného poistenia podľa § 68a v znení účinnom do 31. decembra 2018, odvádzať do začiatku nasledujúceho poistného obdobia odvod časti poistného z odvetví neživotného poistenia podľa § 68a v znení účinnom do 31. decembra 2018.

⁶³⁹ Odkaz je na : zákon č. 373/2012 Z. z. o núdzových zásobách ropy a ropných výrobkov a o riešení stavu ropnej núdze a o doplnení zákona č. 309/2009 Z. z. o podpore obnoviteľných zdrojov energie a vysoko účinnej kombinovanej výroby a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov, zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov, zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty 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 č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov v znení neskorších predpisov, zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov, zákon č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 253/2015 Z. z., zákon č. 447/2015 Z. z. o miestnom poplatku za rozvoj a o zmene a doplnení niektorých zákonov, zákon č. 213/2018 Z. z. o dani z poistenia a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

⁶⁴⁰ Demonštratívny odkaz je na zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, zákon č. 105/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov

poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady podľa osobitného predpisu⁶⁴¹ a miestny poplatok za rozvoj podľa osobitného predpisu⁶⁴²;

- **daňovým konaním** konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov. Síce štvrtá časť daňového poriadku je označená ako Daňové konanie, je potrebné vždy vychádzať z vymedzenia pojmov, t. j. daňovým konaním sú aj postupy správcu dane aj mimo tejto štvrtej časti daňového poriadku, ak správca pri nich vydáva rozhodnutie;
- **daňovým preplatkom** suma platby, ktorá prevyšuje splatnú daň;
- **daňovou pohľadávkou** pohľadávka správcu dane na dani do lehoty splatnosti dane, ak tento zákon neustanovuje inak;
- **daňovým nedoplatkom** dlžná suma dane po lehote splatnosti dane;
- **oznamovacou povinnosťou** povinnosť daňového subjektu oznamovať skutočnosti alebo ich zmeny podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov, t. j. podľa predpisov, ktoré sme vymenovali v poznámke pod čiarou pri vymedzení správy daní;
- **indexom daňovej spoľahlivosti** hodnotenie daňového subjektu, ktorý je podnikateľom registrovaným na daň z príjmov, na základe kritérií, ktorými sú plnenia jeho povinností voči finančnej správe podľa tohto zákona alebo podľa osobitných predpisov,⁶⁴³ a na základe jeho ekonomických ukazovateľov.

Pri správe daní (resp. v daňovom konaní, ktoré je jej súčasťou) platia tieto **základné zásady správy daní**:

- **zásada zákonnosti**, ktorá určuje, že pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb⁶⁴⁴. Z uvedeného vyplýva, že správcovia dane, ako aj druhostupňové orgány sa

⁶⁴¹ Odkaz je na § 77 až 83 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov

⁶⁴² Odkaz je na zákon č. 447/2015 Z. z. o miestnom poplatku za rozvoj a o zmene a doplnení niektorých zákonov

⁶⁴³ Demonstratívny odkaz je na zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov, zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z. z. v znení neskorších predpisov. K zákonu č. 105/2004 Z. z. je však potrebné povedať, že zákon pôvodne upravoval v čl. I spotrebnú daň z liehu, ktorá sa v zásade nadobudnutím účinnosti zákona č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov stala súčasťou tejto novej právnej úpravy a zákon č. 105/2004 Z. z. obsahuje už len čl. II., ktorý novelizoval zákon č. 467/2002 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z. z.

⁶⁴⁴ § 3 ods. 1 daňového poriadku

pri správe daní musia riadiť platnými všeobecne záväznými právnymi predpismi. Táto zásada sa prelína s vyššie spomínaným ústavným princípom legality štátnej moci vyjadreným v čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, ktorý stanovuje viazanosť štátnych orgánov ústavou a zákonmi. Daňový poriadok v rámci zásady zákonnosti stanovuje tiež povinnosť správcov dane, resp. druhostupňových orgánov chrániť záujmy štátu a obcí, pričom musia dbať na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb. Záujmy štátu, obcí a ich ochrana sú teda limitované zachovávaním práv a právom chránených záujmov daňových subjektov, resp. iných osôb;

- **zásada súčinnosti správcu dane a daňového subjektu** hovorí, že správca dane postupuje pri správe daní v úzkej súčinnosti s daňovým subjektom a inými osobami⁶⁴⁵. Len vzájomná súčinnosť môže napomôcť splniť účel správy daní, ktorým je správne zistenie dane a zabezpečenie úhrady dane. Správca dane na túto zásadu nemusí prihliadať, ak sa daňový subjekt poskytnutiu súčinnosti bráni. Uvedená zásada súčinnosti správcu dane s daňovým subjektom a inými osobami súvisí so zásadou, podľa ktorej sú daňové subjekty a iné osoby, ktoré majú práva a povinnosti pri správe daní alebo ktorých práva a povinnosti sú správou daní dotknuté, nielen oprávnené, ale aj povinné pri správe daní úzko spolupracovať so správcom dane⁶⁴⁶.
- **zásada poučovacia** je vyjadrená tak, že daňovým subjektom a iným osobám správca dane poskytuje poučenie o ich procesných právach a povinnostiach, ak tak ustanoví tento zákon⁶⁴⁷. Správca dane napríklad musí poučiť daňový subjekt o možnosti podať opravný prostriedok v daňovom konaní⁶⁴⁸, ak je opravný prostriedok prípustný. Správca dane nepoučuje daňové subjekty a iné osoby o ich právach a povinnostiach, resp. o iných skutočnostiach, ak to daňový poriadok vo svojich ustanoveniach výslovne neuvádza. Daňový subjekt by mal v súlade so všeobecným princípom „ignorantia legis non excusat“ svoje práva a povinnosti poznať;
- **zásada bezodkladného vybavenia vecí správcom dane** znamená, že správca dane je povinný zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní, vybaviť ju

⁶⁴⁵ § 3 ods. 2 daňového poriadku

⁶⁴⁶ Pozri § 3 ods. 8 daňového poriadku

⁶⁴⁷ § 3 ods. 2 daňového poriadku

⁶⁴⁸ § 63 ods. 3 písm. e) daňového poriadku

bezodkladne a bez zbytočných prietáhov a použiť najvhodnejšie prostriedky, ktoré vedú k správne určeniu a vyrubeniu dane⁶⁴⁹. Daňový poriadok nehovorí o tom, čo sa rozumie „predmetom správy daní“, preto túto povinnosť môžeme chápať ako povinnosť správcu dane zaoberať sa všetkým, čo súvisí so správou daní. Bezodkladnosť vybavenia veci zahŕňa povinnosť uskutočniť úkony smerujúce k vybaveniu veci čo najrýchlejšie, a to najneskôr v zákonom stanovených lehotách alebo v lehotách, ktoré sú primerané zložitosti danej veci. Právo na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov, aj v správnom (daňovom) konaní, vyplýva aj z Ústavy Slovenskej republiky⁶⁵⁰;

- **zásada voľného hodnotenia dôkazov**, znamená, že správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo⁶⁵¹. Za dôkaz pri správe daní možno považovať všetky prostriedky, ktorými možno zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane a ktoré nie sú získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi⁶⁵². Správca dane hodnotí všetky dôkazy, teda nielen tie, ktoré navrhol alebo predložil daňový subjekt. Vždy však musí sledovať účel správy daní, ktorým je správne zistenie dane a zabezpečenie úhrady dane Správca dane nielen vedie dokazovanie a zabezpečuje čo najúplnejšie zistenie skutočností, ktoré majú vplyv na správne určenie dane, ale posudzuje aj závažnosť jednotlivých dôkazných prostriedkov a vyhodnocuje, ktoré skutočnosti sú preukázané dostatočne a ktoré nie. Právo daňového subjektu vyjadriť sa ku všetkým vykonávaným dôkazom vyplýva aj z Ústavy Slovenskej republiky⁶⁵³;
- **zásada neverejnosti správy daní** je vyjadrená tak, že správa daní je neverejná okrem úkonov, ktorých povaha to neumožňuje⁶⁵⁴. Z úkonov pri správe daní sa nesmú zverejňovať obrazové, zvukové alebo obrazovo-zvukové záznamy. Zásada neverejnosti sa vzťahuje na celú správu daní, t. j. na celý postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením dane a aj na ďalšie činnosti podľa daňového poriadku a ostatných hmotnoprávných daňových predpisov. Niektoré

⁶⁴⁹ § 3 ods. 2 daňového poriadku

⁶⁵⁰ Čl. 48 ods. 2 ústavného zákona č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky

⁶⁵¹ § 3 ods. 3 daňového poriadku

⁶⁵² § 24 ods. 4 daňového poriadku

⁶⁵³ Čl. 48 ods. 2 ústavného zákona č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky

⁶⁵⁴ § 3 ods. 4 daňového poriadku

úkony správca dane nemôže vykonať bez prítomnosti verejnosti (napríklad v rámci miestneho zisťovania). Zásada neverejnosti správy daní sa neuplatňuje ani pri takých činnostiach, pri ktorých Daňový poriadok umožňuje zverejnenie údajov o daňových subjektoch⁶⁵⁵. Zásada neverejnosti správy daní úzko súvisí s povinnosťou zachovávať daňové tajomstvo⁶⁵⁶. Daňový subjekt podľa Daňového poriadku nemá výslovný zákaz získavať z úkonov pri správe daní obrazové, zvukové alebo obrazovo-zvukové záznamy, ale má zákaz ich ďalej zverejniť;

- **zásada oficiality** hovorí, že správca dane je povinný vykonať úkony pri správe daní aj z vlastného podnetu, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj vtedy, ak daňový subjekt nesplnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti⁶⁵⁷. Daňový poriadok v rámci tejto zásady určuje správcovi dane konať ex offio a musí vykonať určité úkony, ktoré mu stanovuje vykonať zákon (napr. uložiť sankciu⁶⁵⁸, určiť daň podľa pomôcok⁶⁵⁹, začať daňové exekučné konanie⁶⁶⁰). Opakom zásady oficiality je dispozičná zásada;
- **zásada neformálnosti**, resp. zásada prednosti obsahu pred formou je vyjadrená v ustanovení, podľa ktorého pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada⁶⁶¹. Možnosť správcu dane neprihliadať na právne úkony alebo iné skutočnosti, ak nemajú ekonomické opodstatnenie a ich cieľ smeruje k obchádzaniu daňovej povinnosti alebo získaniu daňového zvýhodnenia doplnila novela zverejnená pod č. 435/2013 Z. z..
- **zásada rovnakého postavenia daňových subjektov** hovorí, že daňové subjekty majú pri správe daní rovnaké práva a povinnosti⁶⁶². Zásadu rovnakého postavenia

⁶⁵⁵ Napríklad § 52 daňového poriadku

⁶⁵⁶ § 11 daňového poriadku

⁶⁵⁷ § 3 ods. 5 daňového poriadku

⁶⁵⁸ § 155 a nasl. daňového poriadku

⁶⁵⁹ § 48 a nasl. daňového poriadku

⁶⁶⁰ § 88 a nasl. daňového poriadku

⁶⁶¹ § 3 ods. 6 daňového poriadku

⁶⁶² § 3 ods. 7 daňového poriadku

daňových subjektov nemožno zamieňať s tzv. rovnosťou subjektov (rovným postavením subjektov) v právnych vzťahoch, ktorá je charakteristická pre súkromné právo. Daňové právo je právo verejné, čo znamená nadradenosť orgánu štátu, resp. orgánu samosprávy, ak má zákonné právo vykonávať správu daní. Zásada rovnakého postavenia daňových subjektov sa prelína aj so zákazom diskriminácie. Diskrimináciu fyzickej osoby alebo právnickej osoby vylučuje Ústava Slovenskej republiky⁶⁶³. Orgán verejnej správy, v danom prípade správca dane, musí voči všetkým daňovým subjektom konať rovnakým spôsobom. Nemôže dochádzať k zvýhodňovaniu, resp. znevýhodňovaniu len niektorých daňových subjektov správcom dane. Táto zásada sa čiastočne prelína so zásadou rovnakého zaobchádzania, podľa ktorej správca dane dbá na to, aby pri rozhodovaní v skutkovo zhodných prípadoch nevznikali neodôvodnené rozdiely⁶⁶⁴. Napriek tomu, že táto zásada sa týka len rozhodovania správcov dane, v súvislosti so zásadou rovnakého postavenia daňových subjektov sa dá povedať, že správca dane musí v skutkovo zhodných prípadoch v rámci správy daní rovnakým spôsobom nie len rozhodovať, ale aj postupovať, resp. vykonávať činnosti;

Medzi **ostatné zásady správy daní** možno zaradiť nasledovné zásady:

- **zásada povinnosti komunikovať pri správe daní v slovenskom jazyku** znamená, že pri správe daní sa používa štátny jazyk a písomnosti správcu dane sa vyhotovujú a podania daňového subjektu musia byť v štátnom jazyku⁶⁶⁵;
- **zásada dodržiavania daňového tajomstva** je určená tak, že daňové tajomstvo je povinný zachovávať každý, kto sa ho dozvedel⁶⁶⁶, pričom daňovým tajomstvom je informácia o daňovom subjekte, ktorá sa získa pri správe daní⁶⁶⁷;
- **zásada písomnosti** je upravená v ustanovení, podľa ktorého podanie možno urobiť písomne alebo ústne do zápisnice⁶⁶⁸. Platí, že písomné podanie musí byť podpísané osobou, ktorá ho podáva. Zásada písomnosti je vyjadrená aj v povinnosti správcu dane o ústnom pojednávaní alebo vykonaní úkonu spísať zápisnicu⁶⁶⁹;

⁶⁶³ Pozri čl. 12 ústavného zákona č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky

⁶⁶⁴ § 3 ods. 9 daňového poriadku

⁶⁶⁵ § 5 daňového poriadku

⁶⁶⁶ § 11 ods. 2 daňového poriadku

⁶⁶⁷ § 11 ods. 1 daňového poriadku

⁶⁶⁸ § 13 daňového poriadku

⁶⁶⁹ § 19 daňového poriadku

- **zásada vyhľadávacia** vyplýva z ustanovenia, podľa ktorého je správca dane oprávnený pri vyhľadávacej činnosti zhromažďovať informácie o daňových subjektoch,⁶⁷⁰ vyhľadávať neprihlásené alebo neregistrované daňové subjekty, overovať úplnosť a správnosť evidencie alebo registrácie daňových subjektov a zisťovať ďalšie skutočnosti rozhodujúce pre správne vyrubenie dane a vymáhanie daňového nedoplatku, pričom správca dane môže vyhľadávaciu činnosť vykonávať aj bez priamej súčinnosti daňového subjektu⁶⁷¹. Táto zásada veľmi úzko súvisí aj s povinnosťou správcu dane zaoberať sa každou vecou, ktorá je predmetom správy daní⁶⁷² a s povinnosťou správcu dane vykonať úkony pri správe daní aj z vlastného podnetu, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky⁶⁷³.
- **dispozičná zásada** je vyjadrená v ustanovení, podľa ktorého daňové konanie začína na návrh účastníka daňového konania⁶⁷⁴, pričom platí, že účastník daňového konania v konaní koná v takom rozsahu, v akom má spôsobilosť vlastnými úkonmi nadobúdať práva a brať na seba povinnosti.⁶⁷⁵ Dispozičná zásada sa prejavuje aj v možnosti navrhovateľa vziať svoj návrh späť⁶⁷⁶, ako aj v možnosti podávať opravné prostriedky;
- **zásada zistenia skutkového stavu (stavu veci)** v daňovom konaní vyplýva z ustanovenia, podľa ktorého rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní⁶⁷⁷;
- **zásada dvoj-stupňovitosti** daňového konania vyplýva z ustanovenia, ktoré umožňuje proti rozhodnutiu podať odvolanie, ak daňový poriadok neustanovuje inak alebo ak sa účastník konania odvolania nevzdal písomne alebo ústne do

⁶⁷⁰ K uvedenému bližšie: Szakács, A. Výmena informácií v oblasti daní a judikatúra. In: Míľniky práva v stredoeurópskom priestore 2021. Zborník z online medzinárodnej vedeckej konferencie doktorandov a mladých vedeckých pracovníkov konanej 24. – 25. jún 2021. [online]. Bratislava : Univerzita Komenského v Bratislave Právnická fakulta, s. 187-192. [cit. 20.07.2022]. Dostupné na internete: https://www.flaw.uniba.sk/fileadmin/praf/Veda/Konferencie_a_podujatia/milniky_zborniky_2011_2018/Milniky_2021_zbornik_FINAL_verzia_2.pdf, Szakács, A. Využívanie informácií finančnou správou získaných v rámci automatickej výmeny daňových informácií. In: Míľniky práva v stredoeurópskom priestore 2019. Zborník príspevkov z medzinárodnej vedeckej konferencie doktorandov a mladých vedeckých pracovníkov konanej 11.4. – 13.4.2019. [online]. Bratislava : Univerzita Komenského v Bratislave Právnická fakulta, s. 250-258, [cit. 20.07.2022]. Dostupné na internete: https://www.flaw.uniba.sk/fileadmin/praf/Veda/Konferencie_a_podujatia/bpf_2018_new/Zbornik_BPF2018_sekcia_2.pdf

⁶⁷¹ § 36 daňového poriadku

⁶⁷² § 3 ods. 2 daňového poriadku

⁶⁷³ § 3 ods. 5 daňového poriadku

⁶⁷⁴ § 58 ods. 1 písm. a) daňového poriadku

⁶⁷⁵ § 59 ods. 4 daňového poriadku

⁶⁷⁶ § 62 ods. 1 písm. a) daňového poriadku

⁶⁷⁷ § 63 ods. 2 daňového poriadku

zápisnice⁶⁷⁸. V rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky⁶⁷⁹ sa uvádza: „Pri apelačnom systéme, ktorým sú ovládané konania správnych orgánov je nielen právoplatnosť ale aj rozsah ukladaných, menených alebo zrušovaných práv závislá od rozhodnutia odvolacieho orgánu. Až týmto rozhodnutím, ak bolo podané odvolanie sa rozhodlo de jure o právach a povinnostiach - nastali ich hmotnoprávne účinky“;

- **zásada prednosti medzinárodnej zmluvy** pred vnútroštátnou právnou úpravou vyplýva z ustanovenia, podľa ktorého ustanovenia tohto zákona sa použijú, ak medzinárodná zmluva, ktorou je Slovenská republika viazaná, neustanovuje inak⁶⁸⁰.

Zásady sú vedúce myšlienky, ktoré sú pre daňové konanie záväzné⁶⁸¹, určujúce a nezastupiteľné.⁶⁸² Význam ústavných princípov⁶⁸³ ako aj daňových zásad je nesporný. Všeobecné súdy, ako aj Ústavný súd Slovenskej republiky veľmi často zakladajú svoje rozhodnutia na ústavných princípoch, resp. daňových zásadách.

18.3. Správca dane a zúčastnené osoby, príslušnosť správcov dane, zmeny príslušnosti

Správcom dane je daňový úrad, colný úrad a obec⁶⁸⁴. Právne postavenie správcov dane je v súčasnosti upravené v zákone č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších zmien a doplnení (ktoré obsahujú právnu úpravu postavenia daňového úradu a colného úradu) a v zákone o obecnom zriadení (ktorý obsahuje právnu úpravu postavenia obcí). Správcovia dane konajú ako prvostupňové orgány v daňovom konaní a vykonávajú ďalšie činnosti, ktoré tvoria obsahovú zložku správy daní.

⁶⁷⁸ § 72 ods. 1 daňového poriadku

⁶⁷⁹ Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4 SŽ 45/1997 zo dňa 25. 9. 1997

⁶⁸⁰ § 162 daňového poriadku

⁶⁸¹ aj pre celú správu daní

⁶⁸² Babčák, V. Daňové právo procesné. Košice ATOM computers, 2000, s. 72

⁶⁸³ Tým myslím ústavné princípy (zakotvené priamo v Ústave SR) a zásadami chápem pravidlá, ktoré vyplývajú z daňového poriadku, napriek tomu, že zásady často a veľmi úzko súvisia s ústavnými princípmi právneho štátu.

⁶⁸⁴ § 4 ods.1 daňového poriadku

Daňový poriadok vymedzuje nielen správcu dane ale aj **osoby zúčastnené na správe daní**⁶⁸⁵, ktorými sú:

- **príslušník finančnej správy, zamestnanec, ktorého zamestnávateľom je finančné riaditeľstvo alebo obec, alebo starosta obce.** Daňový úrad a colný úrad sú preddavkovými organizáciami napojenými na rozpočet finančného riaditeľstva. Daňový úrad a ani colný úrad nemajú charakter právnickej osoby, ktorá môže vystupovať v pracovnoprávných vzťahoch, resp. obdobných vzťahoch na strane zamestnávateľa. Z tohto dôvodu je zamestnávateľom týchto osôb Finančné riaditeľstvo. Napriek uvedenému daňový poriadok uvádza, že v ďalších jeho ustanoveniach sa používa spoločné označenie pre príslušníka finančnej správy, zamestnanca, ktorého zamestnávateľom je finančné riaditeľstvo, obec alebo pre starostu obce „**zamestnanec správcu dane**“. Pri aplikácii ďalších ustanovení daňového poriadku treba mať preto na zreteli, že pojem zamestnanec správcu dane je len označením na účely daňového poriadku a nemožno tento pojem vykladať doslovne v súlade s pracovnoprávnymi predpismi. Príslušníkom finančnej správy sa rozumie fyzická osoba, ktorá je v služobnom pomere podľa tohto zákona č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe. Osobou zúčastnenou na správe daní je aj zamestnanec, ktorého zamestnávateľom je finančné riaditeľstvo alebo obec. V tomto prípade ide najmä o pracovnoprávny vzťah podľa Zákonníka práce. Starosta obce⁶⁸⁶ je predstaviteľom obce a najvyšším výkonným orgánom obce. Zamestnancom správcu dane poskytuje ochranu Policajný zbor napríklad pri výkone daňovej exekúcie⁶⁸⁷;
- **druhostupňový orgán**⁶⁸⁸, ktorým je
 1. finančné riaditeľstvo vo veciach, v ktorých v prvom stupni rozhoduje správca dane,
 2. ministerstvo vo veciach, v ktorých rozhoduje finančné riaditeľstvo. Finančné riaditeľstvo je rozpočtová organizácia zapojená na štátny rozpočet prostredníctvom rozpočtovej kapitoly ministerstva financií. Je druhostupňovým orgánom vo veciach, v ktorých v prvom stupni rozhoduje daňový úrad, colný úrad a obec. Ministerstvo (myslí sa Ministerstvo

⁶⁸⁵ § 4 ods. 2 písm. a) daňového poriadku

⁶⁸⁶ § 13 zákona č. 369/1990 Zb. o obecnom zriadení v znení neskorších zmien a doplnení

⁶⁸⁷ § 153 daňového poriadku

⁶⁸⁸ § 4 ods. 2 písm. b) daňového poriadku

financií SR) je druhostupňovým orgánom, ak v prvom stupni rozhoduje finančné riaditeľstvo.

- **daňový subjekt**⁶⁸⁹ je osoba, ktorej tento zákon alebo osobitné predpisy, najmä hmotnoprávne daňové predpisy, ukladajú povinnosti alebo priznávajú práva; na účely tohto zákona a osobitných predpisov sa organizačná jednotka združenia, ktorá koná vo svojom mene, považuje za právnickú osobu. Podľa už zrušeného zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov bol daňový subjekt vymedzený v samostatnom ustanovení § 5, pričom ustanovenie bolo koncipované širšie nasledovne : Daňovým subjektom bol daňovník, platiteľ dane, daňový dlžník podľa osobitného zákona, poplatník a právny nástupca fyzickej, či právnickej osoby, ktorý bol ako daňový subjekt vymedzený osobitnými predpismi. Daňovníkom bola osoba, ktorej príjmy, majetok alebo činnosti priamo podliehajú dani. Platiteľom dane bola osoba, ktorá odvádzala správcovi dane daň vybranú od daňovníka alebo zrazenú daňovníkovi a majetkovo za ňu zodpovedala. Daňovým subjektom bola aj iná osoba, ak jej osobitný zákon upravujúci dane ukladal povinnosti alebo priznával práva. Treba poznamenať, že vyhláška č. 16/1962 Zb., ktorú nahradil práve v súčasnosti už zrušený zákon č. 511/1992 Zb. používala na povinnú osobu označenie poplatník.
- **iná osoba ako daňový subjekt**, ktorá má práva a povinnosti pri správe daní alebo ktorej práva a povinnosti sú správou daní dotknuté. Ide o osobu odlišnú od daňového subjektu a takou osobou môže byť napríklad svedok, znalec alebo tlmočník.

Daňový poriadok upravuje aj **príslušnosť správcov daní**, avšak vo svojich ustanoveniach nevymedzuje pojem príslušnosť. Pri jej vymedzení je najskôr potrebné poukázať na pojem právomoc, ktorý sa s príslušnosťou zvykne zamieňať. Právomoc je právny termín, ktorý má vyjadriť skutočnosť, že každý orgán štátu, zriadený na výkon verejných funkcií, má určený presný rozsah oprávnení a povinností v určitej oblasti spoločenských vzťahov.⁶⁹⁰ Právomoc orgánov správy daní (správcov dane a druhostupňových orgánov pri správe daní) je daná daňovým poriadkom a hmotnoprávnymi daňovými predpismi. Do právomoci týchto orgánov patrí samotná správa daní. Príslušnosťou pri správe daní treba rozumieť vymedzenie, rozsah pôsobnosti medzi jednotlivými orgánmi správy daní. Rozlišujeme vecnú, funkčnú

⁶⁸⁹ § 4 ods. 2 písm. c) daňového poriadku

⁶⁹⁰ Babčák, V. Daňové právo procesné. Košice: ATOM computers, 2000, s. 96.

a miestnu príslušnosť.⁶⁹¹ Daňový poriadok výslovne upravuje vecnú príslušnosť a miestnu príslušnosť. **Vecná príslušnosť**⁶⁹² pri správe daní vymedzuje rozsah pôsobnosti daňového úradu, colného úradu, resp. obce, t. j. určuje, ktorý zo správcov dane (daňový úrad, colný úrad alebo obec) je príslušný konať, postupovať, prípadne rozhodnúť v prvom stupni. Vecná príslušnosť správcov dane je v zásade určená hmotnoprávnymi daňovými predpismi. Ak daňový poriadok, resp. hmotnoprávne daňové predpisy neustanovujú, ktorý správca dane je vecne príslušný, potom platí právna domnienka, že je príslušný daňový úrad. Toto ustanovenie sa použije pre prípad medzery v zákone, t. j. ak určitú situáciu daňový poriadok, resp. hmotnoprávne daňové predpisy neupravujú. **Miestna príslušnosť**⁶⁹³ pri správe daní vymedzuje rozsah pôsobnosti medzi správcami dane toho istého druhu, t. j. určuje, ktorý správca dane zo všetkých vecne príslušných správcov dane má v konkrétnej veci konať. Miestna príslušnosť správcu dane sa riadi, ak daňový poriadok, resp. daňové hmotnoprávne predpisy neustanovujú inak:

- **u fyzickej osoby miestom jej trvalého pobytu,**
- **u právnickej osoby jej sídlom.**

Ak nie je možné určiť miestnu príslušnosť podľa sídla právnickej osoby alebo trvalého pobytu fyzickej osoby, riadi sa miestna príslušnosť:

- **miestom umiestnenia organizačnej zložky daňového subjektu,**
- **inak miestom, kde daňový subjekt vykonáva prevažnú časť svojej činnosti.**

Podľa ods. 3, ak miestne príslušného správcu nemožno určiť podľa trvalého pobytu fyzickej osoby, sídla právnickej osoby, podľa umiestnenia organizačnej zložky, resp. podľa miesta, kde daňový subjekt vykonáva prevažnú časť svojej činnosti a ani podľa kritérií určených v osobitných hmotnoprávných daňových predpisoch, **je miestne príslušným Daňový úrad Bratislava alebo Colný úrad Bratislava**, pričom ich príslušnosť závisí od toho, ktorý z týchto správcov je vecne príslušný spravovať konkrétnu daň.

Daňový poriadok umožňuje príslušnosť správcu dane zmeniť. V zásade ide o prípady

⁶⁹¹ Pozri: Kubincová, S. Právomoc a príslušnosť správcov daní. In: Verejná správa, 2011, č. 7 – 8, s. 51–53.

⁶⁹² § 6 daňového poriadku

⁶⁹³ § 7 daňového poriadku

- **delegovania**⁶⁹⁴, kedy môže na návrh daňového subjektu alebo na podnet správcu dane druhostupňový orgán delegovať miestnu príslušnosť na správu dane na iného správcu dane, ak považuje takýto návrh za opodstatnený;
- **postúpenia**⁶⁹⁵, v tomto prípade však ide o postúpenie vecí, ktorú nie je príslušný prerokovať a rozhodnúť správca dane, ktorému bola vec doručená;
- **atrahovania**⁶⁹⁶, kedy môže druhostupňový orgán stiahnuť rozhodovanie v daňovej veci na seba, ak prvostupňový orgán je nečinný a nápravu nemožno dosiahnuť inak.

Dožiadaním⁶⁹⁷ nedochádza k zmene príslušnosti. Správca dane, ktorým je daňový a colný úrad, môže len požiadať o vykonanie jednotlivých úkonov pri správe daní iného vecne príslušného správcu dane.

18.4. Daňové tajomstvo

Daňovým tajomstvom je informácia o daňovom subjekte, ktorá sa získa pri správe daní, ak sa neustanovuje inak. Za daňové tajomstvo sa nepovažuje informácia, ktorá bola alebo je verejne prístupná, a informácia o tom, či prebieha alebo prebiehala daňová kontrola alebo daňové exekučné konanie. Daňové tajomstvo je povinný zachovávať každý, kto sa ho dozvedel, a môže byť použité len na plnenie úloh podľa tohto zákona, osobitných predpisov, t. j. predpisov, ktoré umožňujú požadovať informácie týkajúce sa daní⁶⁹⁸, alebo na plnenie medzinárodnej zmluvy, ktorou je Slovenská republika viazaná.

Porušením povinnosti zachovávať daňové tajomstvo je oznámenie alebo sprístupnenie daňového tajomstva tomu, kto nepreukáže oprávnenosť na oznámenie alebo sprístupnenie

⁶⁹⁴ § 8 daňového poriadku

⁶⁹⁵ § 18 daňového poriadku

⁶⁹⁶ § 66 daňového poriadku

⁶⁹⁷ § 21 daňového poriadku

⁶⁹⁸ Príkladmo sa uvádzajú : zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 566/1992 Zb. o Národnej banke Slovenska v znení neskorších predpisov, zákon č. 540/2001 Z. z. o štátnej štatistike v znení neskorších predpisov, zákon č. 575/2001 Z. z. o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy v znení neskorších predpisov, zákon č. 747/2004 Z. z. o dohľade nad finančným trhom a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákon č. 358/2015 Z. z. o úprave niektorých vzťahov v oblasti štátnej pomoci a minimálnej pomoci a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o štátnej pomoci), zákon č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, zákon č. 187/2021 Z. z. o ochrane hospodárskej súťaže a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

daňového tajomstva vyplývajúcu z plnenia jeho úloh podľa tohto zákona, osobitných predpisov alebo medzinárodnej zmluvy, ktorou je Slovenská republika viazaná.

Za porušenie povinnosti zachovávať daňové tajomstvo sa nepovažuje okrem iných výslovne uvedených skutočností ani :

- zverejnenie údajov o spáchaní daňového trestného činu, o ktorom bolo právoplatne rozhodnuté, a odsúdenie nebolo zahladené,
- oznámenie alebo sprístupnenie daňového tajomstva s písomným súhlasom toho daňového subjektu, ktorého sa daňové tajomstvo týka, alebo s jeho súhlasom udeleným ústne do zápisnice u správcu dane.

Je potrebné poukázať na skutočnosť, že v daňovom poriadku boli v rámci tohto ustanovenia aj výslovne vymenované subjekty, ktorým sa na základe ktorého právneho predpisu môže informácia predstavujúca daňové tajomstvo poskytnúť. K zmene došlo na základe novely uskutočnenej zákonom č. 267/2017 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony s účinnosťou od 1. januára 2018. Možno povedať, že výslovné uvedenie subjektov, ktoré môžu požadovať informácie, bolo prehľadnejšie. Avšak na druhej strane znamenalo časté novelizácie tohto ustanovenia, nakoľko ak osobitný predpis umožnil získať informácie týkajúce sa daňového tajomstva, muselo byť novelizované aj toto ustanovenie upravujúce daňové tajomstvo.

Vyzradenie daňového tajomstva môže naplniť aj skutkovú podstatu trestného činu ohrozenia, obchodného, bankového, poštového, telekomunikačného a daňového tajomstva podľa § 264 zákona č. 300/2005 Z. z. Trestný zákon.

18.5. Daňové priznanie, opravné daňové priznanie, dodatočné daňové priznanie

Daňové priznanie, ako aj opravné daňové priznanie a dodatočné daňové priznanie sú v daňovom poriadku zaradené v rámci druhej hlavy prvej časti s názvom Podania. Z daňového

poriadku vyplýva, že podanie⁶⁹⁹ možno urobiť písomne alebo ústne do zápisnice. Písomné podanie musí byť podpísané osobou, ktorá ho podáva. Aj pri správe daní platí, že pri podaní“ je dôležitý obsah a nie forma“, čo vyplýva zo skutočnosti, že podanie sa posudzuje podľa jeho obsahu. Samozrejme platí, že ak daňový poriadok alebo osobitné predpisy stanovujú napríklad písomnú formu, táto musí byť dodržaná. Podanie sa podáva vecne príslušnému orgánu. Ak je vecne príslušným orgánom obec, podanie sa podáva miestne príslušnému správcovi dane, ktorým je obec. Podania môžu, resp. v niektorých prípadoch⁷⁰⁰ musia byť doručované elektronicky. Ak má podanie nedostatky, pre ktoré nie je spôsobilé na prerokovanie, vyzve príslušný orgán daňový subjekt, aby ich podľa jeho pokynu a v určenej lehote odstránil. Súčasne ho poučí o následkoch spojených s ich neodstránením. Ak daňový subjekt nedostatky podania v požadovanom rozsahu odstráni v lehote určenej príslušným orgánom, považuje sa takéto podanie za podané bez nedostatkov v deň pôvodného podania. Ak daňový subjekt vyzve príslušného orgánu nevyhoví v plnom rozsahu a v určenej lehote, považuje sa toto podanie za nepodané a príslušný orgán túto skutočnosť oznámi daňovému subjektu. Doručovať elektronickými prostriedkami je povinný :

- a) daňový subjekt, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty alebo právnickou osobou zapísanou v obchodnom registri, alebo fyzickou osobou-podnikateľom registrovanou pre daň z príjmov,
- b) daňový poradca za daňový subjekt, ktorého zastupuje pri správe daní,
- c) advokát za daňový subjekt, ktorého zastupuje pri správe daní,
- d) zástupca neuvedený v písmenách b) a c) za daňový subjekt podľa písmena a), ktorého zastupuje pri správe daní.

Prílohy k podaniu môžu subjekty doručovať aj inak ako elektronickými prostriedkami.

Z daňového poriadku vyplýva⁷⁰¹, že daňové priznanie je povinný podať každý, komu táto povinnosť vyplýva z osobitných predpisov (hmotnoprávne daňové predpisy) alebo ten, koho na to správca dane vyzve. Samozrejme správca dane môže vyzvať daňový subjekt na podanie daňového priznania len v prípade, ak konkrétny predpis ukladá pri konkrétnej dani daňové priznanie podať. Ak nebolo podané daňové priznanie v lehote podľa osobitných predpisov, správca dane vyzve daňový subjekt na jeho podanie. Ak daňový subjekt nepodal daňové priznanie, a to ani na výzvu správcu dane, správca dane je oprávnený určiť daň podľa

⁶⁹⁹ § 13 daňového poriadku

⁷⁰⁰ § 14 daňového poriadku

⁷⁰¹ § 15 daňového poriadku

pomôcok. Daňové priznanie sa podáva na tlačive platnom pre príslušné zdaňovacie obdobie; ak sa daňové priznanie podáva elektronickými prostriedkami, podáva sa v predpísanej forme. V rovnakej lehote, t. j. v lehote na podanie daňového priznania, je priznaná daň, aj dodatočne priznaná daň splatná, ak osobitný predpis neustanovuje inak. Inak ustanovuje zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, kde daň vyrubuje správca dane na základe údajov uvedených v priznaní⁷⁰².

Pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania môže daňový subjekt podať **opravné daňové priznanie**⁷⁰³. Na vyrubenie dane je rozhodujúce posledné podané opravné daňové priznanie, pričom na podané daňové priznanie a na predchádzajúce opravné daňové priznanie sa neprihliada. Daňovému subjektu vyplýva povinnosť podať **dodatočné daňové priznanie** (t. j. po lehote na podanie daňového priznania) v prípade, ak zistí, že daň má byť vyššia alebo nadmerný odpočet nižší, alebo nárok na vrátenie dane nižší, ako je uvedené v podanom daňovom priznaní. V prípade, ak sú naplnené skutočnosti pre povinnosť podať dodatočné daňové priznanie, daňový subjekt tak musí urobiť do konca mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom zistí tieto skutočnosti. Ide o skutočnosti, kedy by mal daňový subjekt v zásade viac zaplatiť na dani, resp. by mal mať nárok na nižší nadmerný odpočet pri dani z pridanej hodnoty. Samozrejme daňový poriadok umožňuje daňovému subjektu podať opravné daňové priznanie aj v prípade, ak to bude pre daňový subjekt výhodné, t. j. ak by mal zaplatiť menej na dani, resp. by mal mať nárok na vyšší nadmerný odpočet. **Dodatočné daňové priznanie** nemožno podať za zdaňovacie obdobie, za ktoré sa určuje daň podľa pomôcok po doručení oznámenia o určovaní dane podľa pomôcok, alebo za ktoré bola daňovému subjektu určená daň podľa pomôcok, alebo po dni vydania vyrubovacieho rozkazu podľa § 68a, ale ani napríklad za zdaňovacie obdobie, za ktoré sa vykonáva daňová kontrola po uplynutí 15 dní odo dňa spísania zápisnice o začatí daňovej kontroly, t. j. doručení oznámenia o daňovej kontrole. Ak má správca dane pochybnosti o správnosti, pravdivosti alebo úplnosti podaného daňového priznania alebo jeho príloh, vyzve daňový subjekt na ich odstránenie. Vo výzve správca dane oznámi nedostatky daňového priznania, určí daňovému subjektu primeranú lehotu na ich odstránenie, ktorá nesmie byť kratšia ako 15 dní. Ak daňový subjekt neodstráni nedostatky

⁷⁰² § 99e zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov

⁷⁰³ § 16 daňového poriadku

daňového priznania v stanovenej lehote, správca dane vykoná u daňového subjektu daňovú kontrolu alebo vyrubí v skrátanom vyrubovacom konaní podľa § 68a daň alebo rozdiel dane⁷⁰⁴.

Daňové priznanie (resp. priznanie) sa podáva pri podávaní pri dani z príjmov, dani z pridanej hodnoty, spotrebnej dani z minerálneho oleja, spotrebnej dani z tabakových výrobkov, spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu, spotrebnej dani z alkoholických nápojov, dani z motorových vozidiel, dani z poistenia, dani z nehnuteľností, dani za psa, dani za predajné automaty a dani za nevýherné hracie prístroje. V tejto súvislosti je potrebné upozorniť na skutočnosť, že pri miestnych daniach sa podáva priznanie k dani z nehnuteľností, k dani za psa, k dani za predajné automaty a k dani za nevýherné hracie prístroje, ako aj opravné priznanie a dodatočné priznanie⁷⁰⁵ (nie daňové priznanie), pričom platí, že na príslušné priznanie sa vzťahujú ustanovenia zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady a ustanovenie osobitného predpisu (t. j. daňového poriadku) vzťahujúce sa na daňové priznanie⁷⁰⁶. Odlišnosť pri podávaní priznania podľa zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady je aj v tom, že tento zákon o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady pozná aj čiastkové priznanie⁷⁰⁷.

18.6. Úkony zabezpečujúce priebeh a účel správy daní

Úkony zabezpečujúce priebeh a účel správy daní sú súčasťou prvej časti, základných a všeobecných ustanovení, ktoré sa aplikujú pri celej správe daní s výnimkou, ak by určité nasledujúce ustanovenia ustanovili niečo iné. Medzi úkony zabezpečujúce priebeh a účel správy daní, ktorou je postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov⁷⁰⁸, patria :

- **zápisnica a úradný záznam**⁷⁰⁹; Pre správu daní je charakteristická zásada písomnosti, ktorá sa nesporne prejavuje aj v povinnosti príslušného orgánu

⁷⁰⁴ Viac § 17 daňového poriadku

⁷⁰⁵ § 99a a § 99c zákona č. 582/2004 Z. z, o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov

⁷⁰⁶ § 99 d ods. 4 zákona č. 582/2004 Z. z, o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov

⁷⁰⁷ § 99b zákona č. 582/2004 Z. z, o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov

⁷⁰⁸ § 2 písm. a) daňového poriadku

⁷⁰⁹ § 19 daňového poriadku

o ústnom pojednávaní alebo vykonaní úkonu spísať zápisnicu, pričom zákon demonštratívne vymenúva, čo by mala zápisnica obsahovať. V prípade, že zápisnica nahrádza podanie, musí mať náležitosti podania. Príslušný orgán je povinný zaznamenať aj iné skutočnosti, ako napríklad telefonické hovory, resp. oznámenia, formou úradného záznamu.⁷¹⁰

- **predvolanie a predvedenie**⁷¹¹; Ak pri správe daní je nevyhnutná účasť konkrétnej osoby, správca dane ju môže predvolať. Predvolaná osoba je povinná dostaviť sa na predvolanie. Ak sa predvolaná osoba bez ospravedlnenia nedostaví, môže správca dane požiadať o jej predvedenie. Správca dane, ktorým je obec, o predvedenie požiada príslušný útvar Policajného zboru. Správca dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, požiada o predvedenie príslušný útvar Policajného zboru, príslušný colný úrad alebo Kriminálny úrad finančnej správy.
- **dožiadanie**⁷¹²; Správca dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, môže požiadať o vykonanie jednotlivých úkonov pri správe daní iného vecne príslušného správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, ak tento môže požadovaný úkon vykonať ľahšie, hospodárnejšie alebo rýchlejšie.
- **predbežná otázka**⁷¹³; Ak sa pri správe daní vyskytne otázka, o ktorej už právoplatne rozhodol iný príslušný orgán, je správca dane takýmto rozhodnutím viazaný; inak si môže správca dane o takejto otázke urobiť úsudok alebo dať inému príslušnému orgánu podnet na začatie konania. Správca dane si nemôže ako o predbežnej otázke urobiť úsudok o tom, či a kým bol spáchaný trestný čin alebo priestupok, alebo o osobnom stave fyzickej osoby.
- **nazeranie do spisov**⁷¹⁴; Daňový subjekt alebo jeho zástupca je oprávnený nazeráť do spisu daňového subjektu týkajúceho sa jeho daňových povinností. Samozrejme sú aj obmedzenia a to napríklad v prípade, ak sa vykonáva dožiadanie. Správca dane je povinný o každom takomto nazretí do spisu vyhotoviť úradný záznam.
- **dokazovanie**⁷¹⁵; Dokazovanie je postup, v rámci ktorého správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo⁷¹⁶.

⁷¹⁰ Viac § 19 daňového poriadku

⁷¹¹ § 20 daňového poriadku

⁷¹² § 21 daňového poriadku

⁷¹³ § 22 daňového poriadku

⁷¹⁴ Viac § 23 daňového poriadku

⁷¹⁵ § 24 daňového poriadku

⁷¹⁶ § 3 ods. 3 daňového poriadku

Dokazovanie vedie správca dane, pričom dbá, aby skutočnosti nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňových subjektov. Dokazovaním sa má prispieť k naplneniu základného účelu správy daní a to „správne zistiť daň a zabezpečiť úhradu dane“. Daňový poriadok upravuje dokazovanie výslovným určením skutočností, ktoré preukazuje (nie dokazuje) daňový subjekt a skutočností, ktoré preukazuje správca dane.

Daňový subjekt preukazuje:

- a) **skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach**, ktoré je povinný podávať podľa osobitných predpisov (podľa demonštratívneho odkazu ide o zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z. z.). Vzhľadom na demonštratívny výpočet, možno za tieto osobitné predpisy považovať všetky predpisy, ktoré sa priamo alebo nepriamo dotýkajú správneho určenia ktorejkoľvek dane spadajúcej do sústavy daní, resp. daňových podaní vrátane daňových priznaní. Určenie dane v tomto prípade nemožno zamieňať so zistením dane. Určením dane možno podľa môjho názoru, aj keď to jednoznačne z daňového poriadku nevyplýva, rozumieť určenie výšky dane.
- b) **skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane pri správe daní**; Samozrejme správca dane môže daňový subjekt vyzvať len v rozsahu oprávnení, ktoré mu umožňuje právny predpis.
- c) **vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť**; Môže ísť aj o evidencie nad rámec zákonných evidencií, napríklad ak ich správca dane uložil podľa ustanovenia § 51 ako záznamovú povinnosť.

Správca dane preukazuje skutočnosti o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosti všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

Dôkazom môže byť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede,

znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, protokoly o určení dane podľa pomôcok, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

Tu možno upriamiť pozornosť na českú právnu úpravu, ktorá by často mohla byť vzorom pri tvorbe právnych predpisov na Slovensku. Podľa § 92 ods. 5 zákona č. 280/2009 Sb. daňový rád podľa českej právnej úpravy správca dane preukazuje :

- a) *oznámení vlastních písemností,*
- b) *skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce,*
- c) *skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem,*
- d) *skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti,*
- e) *skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní,*
- f) *skutečnosti rozhodné pro posouzení účelu právního jednání a jiných skutečností rozhodných pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.*

Z uvedeného možno dovodiť, že správca dane v Českej republike musí v zásade preukázať skutočnosti, ktoré vyvracajú tvrdenie daňového subjektu. Tieto striktné ustanovenia daňového rádu vnášajú pomerne vysokú záruku, že správca dane zhodnotí všetko, čo môže byť v prospech daňového subjektu, pretože ak tak neurobí, možno zvážiť, či nedošlo k porušeniu ústavného práva daňového subjektu na spravodlivý proces.

- svedok a znalec⁷¹⁷

Dôkazom pri správe daní môže byť aj svedecká výpoveď. Daňový poriadok stanovuje, že každý je povinný vypovedať ako svedok na účely správy daní o dôležitých okolnostiach, ak sú mu známe. Z uvedeného vyplýva, že svedkom môže byť každá fyzická osoba (právnická osoba reálne nemôže vypovedať – právnická osoba v konečnom dôsledku vždy koná prostredníctvom fyzickej osoby) odlišná od daňového subjektu, ktorej sú známe dôležité

⁷¹⁷ § 25 a § 25a daňového poriadku

okolnosti, resp. skutočnosti týkajúce sa správy daní. Svedkom môže byť každá fyzická osoba, ktoré má spôsobilosť na práva a povinnosti a ktorá je fyzicky schopná podať správu o skutočnostiach, ktoré sú jej známe. Svedok nesmie byť správcom dane vypočúvaný o skutočnostiach, ktoré sú utajovanými skutočnosťami. Správca dane nemôže svedka vypočúvať napríklad ohľadne skutočností týkajúcich sa obchodného tajomstva, bankového tajomstva, poštového tajomstva, telekomunikačného tajomstva. Úmyselné vyzradenie uvedených druhov tajomstva môže naplniť skutkovú podstatu trestného činu ohrozenia obchodného, bankového, poštového, telekomunikačného a daňového tajomstva. Dôkazom pri správe daní môže byť aj znalecký posudok. Znalec je fyzická osoba alebo právnická osoba splnomocnená štátom na vykonávanie činností podľa zákona o znalcoch, tlmočníkoch a prekladateľoch, ktorá je zapísaná v zozname znalcov, resp. aj osoba, ktorá v tomto zozname zapísaná nie je, ale je ustanovená za znalca orgánom verejnej moci, s týmto ustanovením za znalca súhlasí a v príslušnom odbore alebo odvetví nie je zapísaná žiadna osoba alebo osoba zapísaná v zozname nemôže úkon vykonať, alebo ho môže vykonať len s neprimeranými ťažkosťami alebo nákladmi. Takto ustanovený znalec môže úkon vykonať, len ak zložil sľub pred súdom alebo iným orgánom verejnej moci, t. j. v danom prípade pred správcom dane, ktorý ho za znalca ustanovil.

- poskytovanie údajov správcovi dane⁷¹⁸

Za účelom správneho zistenia danea zabezpečenia úhrady dane daňový poriadok ukladá určeným subjektom povinnosť poskytovať informácie správcovi dane. Ide predovšetkým o informácie, ktoré pomôžu správcovi dane k lepšiemu naplneniu účelu správy daní. V danom prípade sa prejavuje jedna zo základných zásad správy daní, a to zásada spolupráce⁷¹⁹, podľa ktorej právom aj povinnosťou daňových subjektov a iných osôb je úzko spolupracovať so správcom dane. Daňový poriadok výslovne vymenúva osoby, ktoré sú povinné správcovi dane poskytovať údaje. Pričom ich rozdeľuje podľa toho, či automaticky bez výzvy musia informácie poskytovať (napr. súdy, orgány štátnej správy, obce, vyššie územné celky a notári sú povinní oznamovať správcovi dane údaje potrebné na účely správy daní), resp. osoby, ktoré tak musia urobiť, ak ich správca dane vyzve (napr. štátne orgány a iné orgány a osoby, ktoré z úradnej moci alebo vzhľadom na predmet svojej činnosti vedú evidenciu osôb alebo majetku).

⁷¹⁸ § 26 daňového poriadku

⁷¹⁹ § 3 ods. 8 daňového poriadku

- **lehoty**⁷²⁰

Ako vo väčšine procesných predpisov sú v daňovom poriadku riešené aj otázky týkajúce sa počítania lehôt, ich predĺženia a zmeškania lehôt. Ak nie je lehota pre niektorý úkon ustanovená týmto zákonom alebo osobitným predpisom⁷²¹ určí primeranú lehotu správca dane a zároveň upozorní na následky nedodržania tejto lehoty. Lehotu kratšiu ako osem dní možno určiť len výnimočne pre jednoduché úkony alebo osobitne naliehavé úkony. Ak nie je lehota pre niektorý úkon ustanovená týmto zákonom alebo osobitným predpisom, určí primeranú lehotu správca dane a zároveň upozorní na následky nedodržania tejto lehoty. Lehotu kratšiu ako osem dní možno určiť len výnimočne pre jednoduché úkony alebo osobitne naliehavé úkony. Ustanovenie výslovne rieši aj situáciu, kedy sa lehota považuje za zachovanú (napr. ak je v posledný deň lehoty vykonaný úkon u správcu dane alebo podanie odovzdané na poštovú prepravu alebo prijaté elektronickými prostriedkami, resp. ak nemožno doručiť podanie do elektronickej podateľne z dôvodov na strane správcu dane, lehota sa považuje za zachovanú, ak je podanie doručené najbližší nasledujúci pracovný deň po odstránení prekážok na strane správcu dane. Z dôležitých dôvodov môže daňový subjekt pred uplynutím lehoty požiadať správcu dane o jej predĺženie. Správca dane nemôže lehotu predĺžiť o dlhšiu dobu, než o akú daňový subjekt žiada. Ďalšie predĺženie už predĺženej lehoty nie je prípustné. Lehotu ustanovenú týmto zákonom alebo osobitným predpisom správca dane nemôže predĺžiť. Správca dane zo závažných dôvodov odpustí zmeškanie lehoty, ak o to daňový subjekt požiada najneskôr do 30 dní odo dňa, keď odpadli dôvody zmeškania, a ak v tej istej lehote urobí zmeškaný úkon. Zmeškanie už predĺženej lehoty nemožno odpustiť. Obmedzením je aj skutočnosť, že zmeškanie lehoty nemožno odpustiť, ak uplynul od posledného dňa pôvodnej lehoty jeden rok.

- **doručovanie písomností**⁷²²

Ustanovenie sa dotýka doručovania písomností správcou dane. Platí, že správca dane doručuje písomnosť elektronickými prostriedkami. Ak je to účelné a možné, písomnosti doručujú zamestnanci správcu dane. Ak písomnosť nie je možné doručiť týmto spôsobom, správca dane doručuje písomnosť prostredníctvom a) poskytovateľa poštových služieb, b) iného orgánu, ak to ustanovuje osobitný predpis⁷²³, c) verejnej vyhlášky.

⁷²⁰ § 27, § 28, § 29 daňového poriadku

⁷²¹ Osobitné predpisy uvedené v poznámke pod čiarou č. 639.

⁷²² § 30 až § 35 daňového poriadku

⁷²³ Odkaz je napríklad na zákon č. 475/2005 Z. z. o výkone trestu odňatia slobody a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Riešená je aj otázka, komu doručovať, ak má adresát zástupcu s plnomocenstvom na správu daní. V tom prípade sa doručuje zástupcovi. Ak však má adresát niečo vykonať, doručuje sa aj adresátovi aj zástupcovi. Odmietnutie prijatia písomnosti sa považuje za doručenie dňom, keď bola písomnosť odmietnutá. Vzhľadom na skutočnosť, že porušenie daňových predpisov nesie so sebou sankcie (správca dane uloží sankciu, čo znamená, že ju musí uložiť), musí byť zrejmé, zrejmé, kedy správca musí doručovať do vlastných rúk. **Do vlastných rúk sa doručujú písomnosti, a) o ktorých tak výslovne ustanovuje tento zákon, b) ak je deň doručenia rozhodujúci pre začiatok plynutia lehoty, ktorej nesplnenie by pre adresáta mohlo byť spojené s právnou ujmom, c) ak tak určí správca dane.** Platí, ak si nevyzdvihne fyzická osoba písomnosť do 15 dní od jej uloženia na pošte (doručovateľ o tom adresáta upovedomí), považuje sa posledný deň tejto lehoty za deň doručenia, aj keď sa fyzická osoba o uložení nedozvedela. Ak ide o také miesto doručenia, na ktoré nemožno doručiť písomnosť určenú do vlastných rúk, považuje sa písomnosť za doručení v deň jej vrátenia správcovi dane, a to aj vtedy, ak sa adresát, ktorému mala byť písomnosť doručená, o tom nedozvie. Daňový poriadok obsahuje samostatné ustanovenia o doručovaní elektronickými prostriedkami⁷²⁴, pričom doručovanie týmto spôsobom sa považuje za doručenie do vlastných rúk. Osobitne je upravené aj doručovanie mimo územia Slovenskej republiky⁷²⁵. Adresátovi, ktorý má sídlo alebo bydlisko na území členského štátu mimo územia Slovenskej republiky a jeho sídlo alebo bydlisko je známe, doručujú sa písomnosti priamo. Ak je potrebné doručiť písomnosť adresátovi do vlastných rúk, zašle sa písomnosť na medzinárodnú návratku. Ak si takýto adresát určí zástupcu na doručovanie, doručujú sa písomnosti tomuto zástupcovi. V zásade platí, ak písomnosť nemožno doručiť, považuje sa za doručení v deň vrátenia nedoručenej písomnosti správcovi dane, a to aj vtedy, ak sa adresát o tom nedozvie. Ak sa písomnosť doručuje adresátovi elektronicky, na doručovanie sa vzťahujú ustanovenia o elektronickom doručovaní. Daňový poriadok upravuje aj doručovanie verejnou vyhláškou a to v prípade, ak správcovi dane nie je známy pobyt alebo sídlo adresáta.

⁷²⁴ § 32 daňového poriadku

⁷²⁵ § 34 daňového poriadku

18.7. Činnosti správcu dane

Upravuje druhú časť daňového poriadku. Na rozdiel od prvej časti, ide o špecifické činnosti, ktoré sa dotýkajú prípravy daňového konania. Medzi tieto činnosti patria :

- **vyhl'adávacia činnosť**⁷²⁶ pre správcu dane znamená možnosť správcu dane zhromažďovať informácie o daňových subjektoch, vyhľadávať neprihlásené alebo neregistrované daňové subjekty, overovať úplnosť a správnosť evidencie alebo registrácie daňových subjektov a zisťovať ďalšie skutočnosti rozhodujúce pre správne vyrubenie dane, zabezpečenie jej úhrady a vymáhanie daňového nedoplatku, pričom správca dane môže vyhl'adávaciu činnosť vykonávať aj bez priamej súčinnosti daňového subjektu. Uvedená zásada súvisí aj so základnou zásadou správy daní, podľa ktorej správca dane je povinný vykonať úkony pri správe daní aj z vlastného podnetu, ak sú splnené zákonné podmienky pre vznik alebo existenciu daňovej pohľadávky, a to aj vtedy, ak daňový subjekt nesplnil riadne alebo vôbec svoje povinnosti. V tejto súvislosti možno poukázať na článok ústavy, podľa ktorého má každý právo na ochranu pred neoprávneným zhromažďovaním údajov o svojej osobe, a preto možnosť zhromažďovania údajov správcom dane musela byť zakotvená aj v daňovom poriadku.
- **miestne zisťovanie, zabezpečenie vecí a prepadnutie vecí;**
miestne zisťovanie⁷²⁷ je činnosť správcu dane, v rámci ktorej vyhľadáva dôkazy, preveruje a zisťuje skutočnosti, ktoré sú potrebné na účely správy daní. Pri výkone miestneho zisťovania je zamestnanec správcu dane povinný preukázať sa služobným preukazom; túto povinnosť nemá zamestnanec správcu dane, ktorým je obec a príslušník finančnej správy vykonávajúci miestne zisťovanie v služobnej rovnošate. Zamestnanec správcu dane, ktorým je obec, je povinný preukázať sa oprávnením na vykonanie miestneho zisťovania. O miestnom zisťovaní spíše zamestnanec správcu dane zápisnicu. Ak sa miestneho zisťovania nezúčastní daňový subjekt alebo jeho zamestnanec, alebo iná osoba alebo zamestnanec inej osoby, spíše zamestnanec správcu dane úradný záznam. Zamestnanec správcu dane má právo v dobe primeranej predmetu zisťovania, najmä v dobe prevádzky, na neobmedzený prístup na pozemky, do každej prevádzkovej budovy, miestnosti

⁷²⁶ § 36 daňového poriadku

⁷²⁷ § 37 až § 39 daňového poriadku

alebo miesta vrátane dopravných prostriedkov a prepravných obalov, k účtovným písomnostiam, záznamom a informáciám, a to aj na technických nosičoch dát, a vykonať obhliadku veci v rozsahu nevyhnutne potrebnom na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona. Toto právo má aj ak ide o byt, ktorý daňový subjekt používa aj na podnikanie. V tejto súvislosti je opäť potrebné poukázať na článok Ústavy Slovenskej republiky⁷²⁸, v rámci ktorého je zaručená nedotknuteľnosť osoby a jej súkromia, pričom obmedzená môže byť len v prípadoch ustanovených zákonom.

Zamestnanec správcu dane môže zabezpečiť vec nevyhnutne potrebnú na preukázanie skutočností pri správe daní⁷²⁹. Toto opatrenie sa využije najmä vtedy, ak chýba riadne preukázanie spôsobu nadobudnutia veci, ich množstva, ceny, kvality alebo riadneho usporiadania finančných povinností v súvislosti s ich dovozom alebo nákupom. Daňový úrad alebo colný úrad môže zabezpečiť tovar podnikateľovi, ktorý predáva tovar na území Slovenskej republiky a nemá na predajnom mieste pokladnicu e-kasa klient podľa osobitného predpisu. Ak je to pre dokazovanie nevyhnutné, môže zamestnanec správcu dane bezodplatne odobrať na účely bližšej obhliadky alebo expertízy vzorky zabezpečenej veci. O zabezpečení veci správca dane spíše zápisnicu alebo úradný záznam a do ďalších troch pracovných dní je povinný vydať rozhodnutie o zabezpečení veci, pričom je možnosť proti rozhodnutiu podať odvolanie, ktoré však nemá odkladný účinok. Napriek tomu, že ide o daňové konanie (podľa základnej zásady daňovým konaním konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov), z hľadiska prehľadnosti zrejme zákonodarca zvolil zakotvenie vydania rozhodnutia v komplexnej úprave zabezpečenia veci. Rozhodnutie o zabezpečení veci sa zruší právoplatným rozhodnutím o prepadnutí veci. Rozhodnutie o zabezpečení veci sa zruší aj vtedy, ak v odvolacom konaní bolo zrušené rozhodnutie o prepadnutí veci, pričom vec, ktorá bola predmetom zabezpečenia sa vráti, ak to jej povaha a osobitný predpis pripúšťa. Daňový poriadok obsahuje podrobný postup správcu dane pri tejto činnosti.

⁷²⁸ Čl. 16 Ústavy SR

⁷²⁹ § 40 a § 41 daňového poriadku

prepadnutie veci⁷³⁰ sa obdobne vykoná vydaním rozhodnutia o prepadnutí veci okrem dopravného prostriedku (ak je zabezpečený podľa daňového poriadku⁷³¹), ak daňový subjekt v lehote do 15 dní od právoplatnosti rozhodnutia o zabezpečení veci neodstráni pochybnosti, ktoré viedli k zabezpečeniu veci, alebo do 15 dní od vykonania expertízy, ktorej výsledky preukázali odôvodnenosť zabezpečenia veci.

- **daňová kontrola**⁷³²; Kontrolou vo všeobecnosti rozumieme špecifický druh ľudskej činnosti, ktorej obsahom je porovnávanie daného, existujúceho stavu v určitej oblasti spoločenských vzťahov so stavom predpokladaným. Jej cieľom je zistiť príčiny, pre ktoré nie je daný stav identický so stavom predpokladaným a súčasne stanoviť opatrenia, ktoré povedú k odstráneniu odchýlok a disproporcií medzi nimi.⁷³³ Vo finančnom práve rezonuje finančná kontrola, ktorá je charakterizovaná v zákone č. 357/2015 Z. z. o finančnej kontrole a audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších doplnení tak, že finančnou kontrolou súhrn činností zabezpečujúcich overovanie hospodárnosti, efektívnosti, účinnosti a účelnosti finančných operácií alebo ich častí pred ich uskutočnením, v ich priebehu a až do ich konečného vysporiadania, zúčtovania, dosiahnutia a udržania výsledkov a cieľov finančných operácií alebo ich častí. Ak pri finančnej kontrole ide o kontrolu nakladania s verejnými prostriedkami, **obsahom daňovej kontroly je postup správcu dane, ktorým zisťuje alebo preveruje skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov.**⁷³⁴ Aj keď máme k dispozícii vyššie uvedený zákon č. 357/2015 Z. z., možno finančnú kontrolu v rámci tohto zákona chápať len ako kontrolu v užšom slova zmysle. Totiž je nesporné, že finančnú kontrolu vykonávajú aj iné subjekty nad rámec uvedeného zákona, a preto v rámci daňovej kontroly môže ísť aj finančnú kontrolu, ak daňovým subjektom je subjekt verejnej správy, ktorý hospodári s verejnými prostriedkami.

⁷³⁰ § 42 daňového poriadku

⁷³¹ § 40 ods. 3 daňového poriadku

⁷³² § 44 až 47a daňového poriadku

⁷³³ Babčák, V. Slovenské finančné právo. I. diel. II. prepracované a doplnené vydanie. Vysokoškolské učebné texty, Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, Právnická fakulta, 1994.

⁷³⁴ Odkaz je na právne predpisy uvedené v poznámke pod čiarou č. 639.

Správca dane pri vykonávaní daňovej kontroly musí rešpektovať tieto skutočnosti:

- daňová kontrola sa vykonáva u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje. Správca dane môže vykonať daňovú kontrolu aj u daňového subjektu, ktorému je príslušný iný správca dane; to neplatí, ak je správcom dane obec;
- daňovú kontrolu tej istej dane za zdaňovacie obdobie, za ktoré už bola vykonaná, je možné vykonať u toho istého daňového subjektu aj opätovne, a) ak daňový subjekt žiada o vrátenie dane dodatočným daňovým priznaním, b) ak daňový subjekt žiada o vrátenie sumy podľa osobitných predpisov⁷³⁵, c) na podnet ministerstva alebo finančného riaditeľstva, d) na požiadanie orgánov činných v trestnom konaní alebo orgánov Policajného zboru.

Daňový poriadok výslovne uvádza práva a povinnosti daňového subjektu pri daňovej kontrole⁷³⁶, napríklad daňový subjekt má právo na predloženie poverenia na vykonanie kontroly, resp. predloženie služobného preukazu, má právo byť prítomný pri rokovaní so svojimi zamestnancami, má právo navrhovať dôkazy atď. Kontrolovaný daňový subjekt má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane má aj povinnosti, napríklad povinnosť umožniť poverenému zamestnancovi správcu dane vykonať daňovú kontrolu, zabezpečiť vhodné miesto a podmienky na vykonanie daňovej kontroly, umožňovať vstup do sídla, miesta podnikania kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom, zapožičať doklady a iné veci mimo sídla, miesta podnikania alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu, poskytnúť výpisy, alebo ich kópie, atď.

Začatie daňovej kontroly

1. Daňová kontrola začína dňom určeným v oznámení správcu dane o daňovej kontrole, pričom oznámenie musí obsahovať deň začatia daňovej kontroly, miesto výkonu daňovej kontroly, druh kontrolovanej dane a kontrolované zdaňovacie obdobie alebo kontrolované účtovné obdobie. Ak z dôvodu na strane daňového subjektu nemožno daňovú kontrolu začať v deň uvedený v oznámení o daňovej kontrole, je povinný túto skutočnosť oznámiť správcovi dane do ôsmich dní od

⁷³⁵ Odkaz je na zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

⁷³⁶ § 45 daňového poriadku

doručenia oznámenia a dohodnúť s ním nový termín začatia. Daňová kontrola však nesmie začať neskôr ako 40 dní od doručenia oznámenia o daňovej kontrole;

2. Daňová kontrola je začatá v deň spísania zápisnice o začatí daňovej kontroly alebo v deň uvedený v oznámení o daňovej kontrole, ak ide o zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti;
3. Daňový poriadok pripúšťa začať daňovú kontrolu aj bez oznámenia, ak to ustanovuje osobitný predpis⁷³⁷, alebo ak o vykonanie daňovej kontroly požiadajú orgány činné v trestnom konaní alebo ak je dôvodné podozrenie, že účtovné alebo iné doklady budú pozmenené, znehodnotené alebo zničené. V týchto prípadoch v deň začatia daňovej kontroly zamestnanec správcu dane spíše zápisnicu o začatí daňovej kontroly.

Samozrejme, ak správca zistí v priebehu vykonávania daňovej kontroly aj nutnosť vykonania kontroly inej dane, resp. iného zdaňovacieho obdobia, daňovú kontrolu je oprávnený rozšíriť výkon daňovej kontroly.

Protokol z daňovej kontroly obsahuje výsledok daňovej kontroly vrátane vyhodnotenia dôkazov. V rámci daňovej kontroly sa nevydáva rozhodnutie, daňová kontrola nie je daňovým konaním. Výsledky daňovej kontroly, ak kontrolovaný daňový subjekt by mal zaplatiť alebo vykázať daň, alebo daň, na ktorú si uplatnil nárok v súlade s právnymi predpismi, sú uvedené v protokole z daňovej kontroly, pričom protokol sa zasiela daňovému subjektu spolu s výzvou na vyjadrenie k zisteniam. Protokol je potom podkladom pre začatie vyrubovacieho konania. Daňový subjekt má možnosť vyjadriť sa k zisteniam správcu dane v lehote určenej vo výzve, ktorá však nemôže byť kratšia ako 30 dní. Ak správca dane nezistil porušenia, zasiela daňovému subjektu len samotný protokol. Daňový poriadok uvádza aj náležitosti protokolu⁷³⁸ a súčasne umožňuje vyhotoviť aj čiastkový protokol⁷³⁹.

Ukončenie daňovej kontroly

1. dňom doručenia protokolu,
2. dňom doručenia oznámenia o určovaní dane podľa pomôcok, alebo

⁷³⁷ Odkaz je na zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov, zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov, zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov v znení neskorších predpisov a zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov.

⁷³⁸ § 47 daňového poriadku

⁷³⁹ § 47a daňového poriadku

3. dňom zániku nároku na vrátenie nadmerného odpočtu (pri dani z pridanej hodnoty).

Lehota na vykonanie daňovej kontroly je najviac jeden rok odo dňa jej začatia. Na prerušenie daňovej kontroly sa primerane použije ustanovenie o prerušení daňového konania⁷⁴⁰. Ak ide o daňovú kontrolu závislých osôb, ktoré určujú základ dane podľa osobitného predpisu, druhostupňový orgán môže lehotu podľa prvej vety pred jej uplynutím na základe písomného odôvodnenia predĺžiť najviac o 12 mesiacov.

- **určenie dane podľa pomôcok** nasleduje v prípade ak:

1. daňový subjekt nepodá daňové priznanie ani na výzvu správcu dane t. j. podmienkou pre určenie dane podľa pomôcok je zaslanie osobitnej výzvy správcu dane;
2. nesplní pri preukazovaní ním uvádzaných skutočností niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho nemožno daň správne zistiť. Pre naplnenie tejto možnosti pre správcu dane musia byť splnené dve podmienky, t. j. daňový subjekt nesplní pri preukazovaní ním uvádzaných skutočností (ktoré sú najmä uvedené v § 24 Dokazovanie) niektorú zo svojich zákonných povinností (t. j. povinností uvedených priamo v zákone) a súčasne bez toho, aby si daňový subjekt splnil povinnosť, správca dane nemôže daň správne zistiť;
3. neumožní vykonať daňovú kontrolu; to neplatí, ak ide o daňovú kontrolu podľa § 46 ods. 2, t. j. ak ide o daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti.

Určenie dane podľa pomôcok je špecifický inštitút daňového procesu a prichádza v prípade, ak daňový subjekt odmieta „spolupracovať so správcom dane“, t. j. nekoná podľa príslušných právnych predpisov daňového práva.

Dňom začatia určovania dane podľa pomôcok je deň po doručení oznámenia o určovaní dane podľa pomôcok.

Pomôcky, ktoré môže použiť správca dane, daňový poriadok uvádza príkladmo, ide napríklad listiny, daňové priznania, výpisy z verejných zoznamov, daňové spisy iných daňových subjektov, znalecké posudky, výpovede objasňujúce skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, správy a vyjadrenia iných správcov dane, štátnych orgánov a obcí,

⁷⁴⁰ § 61 daňového poriadku

záujmových združení, výpisy z účtov vedených u poskytovateľov platobných služieb a vlastné poznatky správca dane zo zdaňovania dotknutého daňového subjektu, alebo podobných daňových subjektov. Ak daňový subjekt v priebehu určenia dane podľa pomôcok predloží doklady, tieto správca môže využiť už len ako pomôcky. Treba však upozorniť na základnú zásadu, podľa ktorej správca dane musí dbať aj pri tomto postupe na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb⁷⁴¹ a teda je povinný prihliadať aj na skutočnosti, ktoré sú v prospech daňového subjektu. Uvedené vyplýva aj z odseku 5 § 48 daňového poriadku.

Protokol o určení dane podľa pomôcok vyhotoví správca dane a doručí ho daňovému subjektu spolu s výzvou na vyjadrenie. Opäť je potrebné poznamenať, že protokol nie je rozhodnutím, protokol bude podkladom pre vyrubovacie konanie.

V tejto súvislosti je potrebné upozorniť na špecifickú úpravu určenia dane podľa pomôcok v zákone č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších zmien a doplnení. V súčasnosti osobitná právna úprava postupu pri určení dane podľa pomôcok pre nesplnenie oznamovacej povinnosti je uvedená v § 34b pri dani za užívanie verejného priestranstva, v § 41b pri dani za ubytovanie, v § 64b pri dani za vjazd a zotrvanie v historickej časti mesta a v § 73a pri dani za jadrové zariadenie.

Ukončenie určenia dane podľa pomôcok nastane dňom doručenia protokolu o určení dane podľa pomôcok.

Medzi ostatné činnosti správca dane možno zaradiť :

- **predbežné opatrenie**⁷⁴², ktoré správca dane môže vydať počas daňovej kontroly, počas určovania dane podľa pomôcok alebo pri miestnom zisťovaní na zabezpečenie ich účelu alebo ak je odôvodnená obava, že nesplatná daň alebo nevyrubená daň nebude v dobe jej splatnosti uhradená alebo bude nevymožiteľná alebo že v tejto dobe bude vymáhanie dane spojené so značnými ťažkosťami;

⁷⁴¹ § 3 ods. 1 daňového poriadku

⁷⁴² § 50 daňového poriadku

- **záznamovú povinnosť**⁷⁴³, ktorú správca dane môže uložiť daňovému subjektu. Okrem evidencie ustanovenej všeobecne záväznými právnymi predpismi potom daňový subjekt musí viesť osobitné záznamy potrebné na správne určenie dane a v určenej lehote predložiť tieto záznamy správcovi dane;
- **zverejňovanie zoznamov**⁷⁴⁴. Pri správe daní je povinnosť dodržiavať daňové tajomstvo⁷⁴⁵, preto sa môžu zverejňovať len také informácie o daňových subjektoch, ktoré umožňuje zverejniť daňový poriadok. Ide napríklad o zoznamy daňových dlžníkov, avšak len za podmienok uvedených v daňovom poriadku;
- **poskytovanie údajov**⁷⁴⁶, znamená povinnosť správcu dane oznámiť údaje uvedené výslovne v daňovom poriadku, napríklad skutočnosť od kedy je daňový subjekt registrovaný, aké číslo mu bolo pridelené pri registrácii a pod.;
- **záväzné stanovisko**⁷⁴⁷; platí, že daňový subjekt môže písomne požiadať finančné riaditeľstvo o záväzné stanovisko k uplatneniu daňových predpisov. Rozsah daňových predpisov, ku ktorým uplatneniu možno vydať záväzné stanovisko, ustanoví všeobecne záväzný právny predpis, ktorý vydá ministerstvo. So žiadosťou o záväzné stanovisko je potrebné zaplatiť úhradu vo výške 1 000 eur, vysoko spoľahlivý subjekt zaplatí len polovicu;
- **index daňovej spoľahlivosti**⁷⁴⁸, je pomerne nové ustanovenie daňového poriadku. Daňový úrad zašle daňovému subjektu, ktorým je podnikateľ registrovaný na daň z príjmov, najneskôr do konca mesiaca nasledujúceho po uplynutí dvoch rokov od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt registrovaný na daň z príjmov, oznámenie o indexe daňovej spoľahlivosti. Kritériá na určenie indexu daňovej spoľahlivosti ustanoví všeobecne záväzný právny predpis, ktorý vydá ministerstvo. V zásade platí, že ak je daňový subjekt spoľahlivý, má pri správe daní určité výhody;
- **súhlas správcu dane so zápisom v obchodnom registri a s návrhom na výmaz**⁷⁴⁹; napriek skutočnosti, že v označení ustanovenia je uvedený aj návrh na výmaz, v súčasnosti správca dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, v súlade s týmto ustanovením dáva len súhlas na zápis v obchodnom registri na základe žiadosti daňového subjektu, ak daňový subjekt nemá daňový nedoplatok

⁷⁴³ § 51 daňového poriadku

⁷⁴⁴ § 52 daňového poriadku

⁷⁴⁵ § 11 daňového poriadku

⁷⁴⁶ § 53 daňového poriadku

⁷⁴⁷ § 53a až § 53c daňového poriadku

⁷⁴⁸ 53d daňového poriadku

⁷⁴⁹ 54 daňového poriadku

alebo nedoplatok na cle. Súhlas správca dane vydá aj vtedy, ak výška daňového nedoplatku a nedoplatku na cle v úhrne nepresahuje 170 eur.

18.8. Platenie dane⁷⁵⁰

Ustanovenia o platení (zaplatení dane) sa aplikujú len pre účely daňového poriadku a nemožno ich aplikovať pri iných verejných príjmoch. Vzhľadom na zákonnú menu euro v Slovenskej republike, daňový poriadok výslovne uvádza, že **daň sa platí v eurách príslušnému správcovi dane**. Tu si treba uvedomiť, že daňou pre účely správy daní rozumie daň podľa osobitných predpisov vrátane úroku z omeškania, úroku a pokuty podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov, miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady podľa osobitného predpisu a miestny poplatok za rozvoj podľa osobitného predpisu.

Vzhľadom ku skutočnosti, že bola reálne zákonom č. 291/2002 Z. z. o Štátnej pokladnici a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov zriadená Štátna pokladnica, klientom ktorej je aj Finančné riaditeľstvo SR ako štátna rozpočtová organizácia, daňový poriadok výslovne uvádza, ako možno platbu vykonať.

Platbu dane možno vykonať :

- a) bezhotovostným prevodom z účtu 1. vedeného u poskytovateľa platobných služieb na príslušný účet správcu dane, 2. určeného na zloženie zábezpeky na daň, ak tak ustanovuje osobitný predpis⁷⁵¹, na príslušný účet vedený v Štátnej pokladnici,
- b) v hotovosti 1. poštovým poukazom na príslušný účet správcu dane, 2. zamestnancovi správcu dane pri výkone exekúcie podľa tohto zákona, ak ide o platby, ktoré majú byť daňovou exekúciou vymožené, alebo ak ide o sankcie vybrané podľa osobitných predpisov, 3. pri platbách do 300 eur správcovi dane, ktorým je obec; na túto platbu je zamestnanec správcu dane povinný vydať príjmový pokladničný doklad,
- c) vykonaním kompenzácie na kompenzáciu daňového nedoplatku, splatného preddavku na daň, nedoplatku na cle a nedoplatku na iných platbách u iného správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad.

⁷⁵⁰ § 55 daňového poriadku

⁷⁵¹ Ide o zákony o spotrebných daniach

Poplatky súvisiace s realizáciou platby dane znáša daňový subjekt. Daňový subjekt je povinný označiť platbu dane spôsobom podľa všeobecne záväzného právneho predpisu, ktorý vydá ministerstvo; to neplatí, ak je správcom dane obec. Daňový poriadok aj uvádza poradie použitia platby, samozrejme platba sa najskôr použije na úhradu dane, na ktorú bola platba určená.

Oproti pravidlám v súkromnom práve pri správe daní – platení dane sa **za deň platby považuje**

- a) pri bezhotovostných prevodoch z účtu deň, keď bola platba odpísaná z účtu daňového subjektu alebo inej osoby, ktorá platbu vykonala,
- b) pri platbe v hotovosti deň, keď pošta alebo zamestnanec správcu dane hotovosť prijal alebo prevzal,
- c) pri vykonaní kompenzácie deň, keď bola platba pripísaná na účet iného správcu dane,
- d) pri použití daňového preplatku deň vzniku daňového preplatku; ak splatnosť daňovej pohľadávky nastane počas plynutia lehoty na vrátenie daňového preplatku, deň splatnosti tejto daňovej pohľadávky,
- e) pri použití nadmerného odpočtu, spotrebnej dane a dane z pridanej hodnoty prvý deň lehoty na ich vrátenie alebo ak splatnosť daňovej pohľadávky nastane počas plynutia lehoty na vrátenie daňového preplatku, deň splatnosti tejto daňovej pohľadávky.

Daňový poriadok upravuje aj odklad platenia dane a povolenie splátok⁷⁵². Správca dane môže tak urobiť na základe žiadosti daňového subjektu.

18.9. Daňové konanie

Daňové konanie je upravené v štvrtej časti zákona a z pohľadu rozhodovacej činnosti orgánov finančnej správy a obcí má rozhodujúce postavenie v rámci správy daní. Z pohľadu vymedzenia daňové konanie je konaním, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach

⁷⁵² § 57 daňového poriadku

daňových subjektov⁷⁵³. Možno povedať, že označenie štvrtej časti ako Daňové konanie je nešťastné a to z dôvodu, že aj v iných častiach daňového poriadku sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov, a teda sa uskutočňuje daňové konanie. Na daňové konanie sa nevzťahuje všeobecný predpis o správnom konaní⁷⁵⁴ - zákon č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (správny poriadok) v znení neskorších predpisov. Vzhľadom na znenie úvodného ustanovenia Správneho poriadku : „Tento zákon sa vzťahuje na konanie, v ktorom v oblasti verejnej správy správne orgány rozhodujú o právach, právom chránených záujmoch alebo povinnostiach fyzických osôb a právnických osôb, ak osobitný zákon neustanovuje inak“ možno konštatovať, že aj daňové konanie je konanie, v ktorom v oblasti verejnej správy správne orgány rozhodujú, avšak daňový poriadok ustanovuje inak. Aj správcovia daní sú správnym orgánom, čo vyplýva z práve z úvodného ustanovenia Správneho poriadku.

Začatie daňového konania

Daňové konanie začína

- a) na návrh účastníka daňového konania (v tomto prípade je daňové konanie je začaté dňom doručenia podania daňového subjektu orgánu príslušnému konať vo veci alebo dňom, keď daňový subjekt na výzvu tohto príslušného orgánu doručil doplnené podanie;
- b) z podnetu orgánu príslušného konať vo veci podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov (v tomto prípade sa daňové konanie začína dňom, keď tento orgán vykonal voči daňovému subjektu alebo inej osobe, voči ktorej je podľa tohto zákona oprávnený konať, prvý úkon).

Účastníkom daňového konania⁷⁵⁵ je daňový subjekt. Na daňovom konaní sa môže zúčastniť aj iná osoba, ktorú správca dane na daňové konanie prizve, napr. znalec, svedok a pod. Práva a povinnosti účastníka daňového konania má aj ten, na koho podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu prešla z dlžníka povinnosť alebo na koho prešli podľa osobitného predpisu záväzky za daňového dlžníka, alebo od koho možno podľa tohto zákona vyžadovať plnenie za daňového dlžníka, napr. dedič.

⁷⁵³ § 2 písm. c) daňového poriadku

⁷⁵⁴ § 163 daňového poriadku

⁷⁵⁵ § 59 daňového poriadku

Daňové konanie možno prerušiť, alebo zastaviť⁷⁵⁶. Správca dane daňové konanie preruší, ak má vedomosť, že sa začalo konanie o predbežnej otázke. Správca dane môže prerušiť konanie, ak sa začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia alebo je potrebné získať informácie spôsobom podľa osobitného predpisu. Správca dane môže daňové konanie prerušiť najdlhšie na 30 dní, ak to z dôležitých dôvodov zhodne navrhnú účastníci daňového konania; túto lehotu môže správca dane predĺžiť na nevyhnutný čas. Daňové konanie sa zastaví, ak napríklad navrhovateľ vzal späť svoj návrh skôr, ako bolo o ňom rozhodnuté alebo právny nástupcom daňového subjektu je Slovenská republika, okrem konania o dani z nehnuteľností

Rozhodnutie⁷⁵⁷ je individuálnym správnym aktom vydávaným v daňovom konaní, pričom platí, že ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak. Rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak. Tu možno poukázať, že sa už neuplatňuje tzv. „zásada objektívnej, resp. materiálnej pravdy“, nakoľko správca dane nezisťuje skutočný stav veci, ale v rámci daňového konania vychádza zo zisteného skutkového stavu veci⁷⁵⁸.

Rozhodnutie musí obsahovať (ak sa neustanovuje inak)

- označenie orgánu, ktorý rozhodnutie vydal,
- číslo a dátum rozhodnutia,
- identifikáciu fyzickej osoby alebo právnickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo,
- výrok (vrátane ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo) a lehotu na plnenie, ak sa ukladá povinnosť plniť, pričom lehota na plnenie je spravidla 15 dní,
- poučenie o mieste, lehote a forme podania odvolania s upozornením na prípadné vylúčenie odkladného účinku,

⁷⁵⁶ § 61 a § 62 daňového poriadku

⁷⁵⁷ § 63 až § 65 daňového poriadku

⁷⁵⁸ K tomu viac Kubincová, S. Daňový poriadok. Komentár. 1. vydanie, Bratislava : C. H. Beck, 2015, s. 368

- vlastnoručný podpis oprávnenej osoby s uvedením jej mena, priezviska a funkcie a odtlačok úradnej pečiatky; ak sa rozhodnutie vyhotovuje v elektronickej podobe, neobsahuje vlastnoručný podpis a odtlačok úradnej pečiatky, ale sa autorizuje podľa osobitného predpisu.

Rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. Rozhodnutie o opravných prostriedkoch, ktorým sa navrhovateľovi vyhovuje v plnom rozsahu, nemusí obsahovať odôvodnenie.

Ak chýba v rozhodnutí poučenie o odvolaní alebo v rozhodnutí bolo nesprávne uvedené poučenie, že proti rozhodnutiu nemožno podať odvolanie, alebo ak bola skrátená lehota na podanie odvolania alebo nie je v poučení určená lehota vôbec, odvolanie možno podať do šiestich mesiacov po doručení rozhodnutia; to neplatí, ak rozhodnutie podľa daňového poriadku nemusí obsahovať poučenie.

Doručené rozhodnutie, proti ktorému nemožno podať odvolanie, je právoplatné.

Daňový poriadok pozná aj tzv. nulitné rozhodnutie, ktorým pri správe daní je rozhodnutie

- ktoré vydal orgán na to vecne nepríslušný; ak ide o správcu dane, ktorým je obec, za nulitné rozhodnutie sa považuje aj rozhodnutie, ktoré vydal správca dane na to miestne nepríslušný,
- ktoré bolo vydané omylom inej osobe,
- ktorým bola vyrubená daň po zániku práva vyrubiť daň,
- ktoré nadväzuje na nulitné rozhodnutie.

Nulitu rozhodnutia posudzuje z vlastného podnetu alebo iného podnetu druhostupňový orgán, a to kedykoľvek; ak ide o rozhodnutie ministerstva, posudzuje také rozhodnutie minister financií Slovenskej republiky na základe návrhu ním ad hoc určenej osobitnej komisie.

Daňový poriadok určuje aj lehoty na rozhodnutie a platí, že orgán príslušný na rozhodnutie v daňovom konaní rozhodne bezodkladne, najneskôr však do ôsmich dní odo dňa začatia konania, ak to povaha vecí pripúšťa a je tak možné urobiť na základe dokladov predložených daňovým subjektom; inak rozhodne do 30 dní odo dňa začatia konania.

V osobitne zložitých prípadoch orgán príslušný na rozhodnutie rozhodne do 60 dní, avšak aj túto lehotu môže pred jej uplynutím predĺžiť druhostupňový orgán.

18.9.1. Osobitné daňové konania

Medzi osobitné daňové konania sú v daňovom poriadku zaradené:

- registračné konanie
- vyrubovacie konanie
- konanie o opravných prostriedkoch

Je sporné, či by **registračné konanie**⁷⁵⁹ malo byť zaradené v štvrtej časti s názvom daňové konanie⁷⁶⁰. Český daňový rád registračné konanie nepovažuje za osobitný druh daňového konania, pričom v komentári k daňovému rádu k registračnému konaniu autori uvádzajú, že základným predpokladom pre vznik tohto konania je existencia registračnej povinnosti, ktorá postihuje užšiu skupinu subjektov než povinnosť daňová. Registrácia u správcu dane umožňuje prehľad o kľúčových údajoch, z ktorých je potrebné pri stanovení dane a zabezpečení jej plateniach vychádzať.⁷⁶¹ Povinnosť registrovať sa u správcu dane vyplýva z osobitných predpisov – t. j. v zásade z hmotnoprávných daňových predpisov. Daňový subjekt je povinný požiadať o registráciu správcu dane na tlačive, ktoré vzor určí ministerstvo; ak sa žiadosť o registráciu podáva elektronickými prostriedkami, podáva sa v predpísanej forme. Daňový poriadok vo všeobecnej rovine uvádza, aké údaje musí v žiadosti o registráciu daňový subjekt uviesť, pričom v zásade ide o údaje, ktoré identifikujú daňový subjekt. Samozrejme ak osobitný predpis uvádza aj iné povinné údaje, daňový subjekt musí tak urobiť. Registrácia je povinná napríklad pri dani z príjmov⁷⁶² a pri dani z pridanej hodnoty⁷⁶³. Správca dane zaregistruje daňový subjekt v lehote do 30 dní od podania žiadosti o registráciu alebo odo dňa odstránenia nedostatkov podania, ak spĺňa podmienky na registráciu podľa tohto zákona a osobitných predpisov. Správca dane pri registrácii pridelí daňovému subjektu daňové identifikačné číslo a aj identifikačné číslo, ak sa registruje na daň podľa osobitného predpisu; tieto čísla je daňový subjekt povinný uvádzať pri styku so správcom dane. Proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie. Ak správca dane zistí, že daňový subjekt nesplnil

⁷⁵⁹ § 67 daňového poriadku

⁷⁶⁰ Pozri aj Kubincová, S. Daňový poriadok. Komentár. 1. vydanie. Bratislava : C. H. Beck, 2015, s. 387

⁷⁶¹ Lichnovský, O. - Ondříšek, R. a kol. Daňový řád. Komentář. 2. vydání. Praha : C. H. Beck. 2011, s. 289.

⁷⁶² § 49a zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmov v znení neskorších predpisov

⁷⁶³ § 4 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

registračnú povinnosť podľa osobitných predpisov, vyzve ho na splnenie tejto povinnosti. Ak daňový subjekt výzve nevyhoví v plnom rozsahu a v určenej lehote, správca dane zaregistruje daňový subjekt z úradnej moci. Správca dane môže rozhodnúť o registrácii z úradnej moci aj vtedy, ak daňový subjekt nevyhoví výzve a sú opodstatnené dôvody na registráciu;

Vyrubovacie konanie⁷⁶⁴ je konanie, bez úpravy ktorého by správca dane len obtiažne mohol riadne vyrubiť daň, ktorej vyrubenie je jedným z najdôležitejších postupov správcu dane. Správca dane je povinný konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.

Začatie vyrubovacieho konania

1. vyrubovacie konanie začína nasledujúci deň po dni doručenia protokolu z daňovej kontroly, ktorého súčasťou je výzva podľa § 46 ods. 8 , t. j. vtedy ak sa daňovou kontrolou zistil rozdiel v sume, ktorú mal kontrolovaný daňový subjekt podľa osobitných predpisov zaplatiť alebo vykázať alebo na ktorú si uplatnil nárok podľa osobitných predpisov;
2. vyrubovacie konanie začína nasledujúci deň po dni doručenia protokolu o určení dane podľa pomôcok podľa § 49 ods. 1 daňového poriadku.

Skončenie vyrubovacieho konania

- vyrubovacie konanie končí dňom doručenia rozhodnutia daňovému subjektu.

Rozhodnutie vo vyrubovacom konaní

Príslušnosť na vydanie rozhodnutia

- rozhodnutie vydáva a konanie vykoná správca dane, ktorý začal daňovú kontrolu; alebo
- rozhodnutie vydáva a konanie vykoná správca dane, ktorý doručil daňovému subjektu oznámenie o určovaní dane podľa pomôcok; alebo
- ak daňovú kontrolu vykonalo finančné riaditeľstvo, rozhodnutie vydá a konanie vykoná miestne príslušný správca dane; alebo

⁷⁶⁴ § 68 daňového poriadku

- ak bola vec vrátená na ďalšie vyrubovacie konanie, rozhodnutie vydá a konanie vykoná správca dane, ktorého rozhodnutie bolo zrušené.

Lehota na vydanie rozhodnutia správcom dane

- správca dane vydá rozhodnutie do 15 dní od uplynutia lehoty na vyjadrenie sa k protokolu v prípade, ak sa daňový subjekt vzdá práva na vyjadrenie sa k zisteniam v protokole, ak daňový subjekt nemá pripomienky k zisteniam v protokole alebo sa daňový subjekt nevyjadrí k protokolu v lehote určenej správcom dane vo výzve; v tom prípade správca dane o tejto skutočnosti spíše úradný záznam, alebo
- správca dane vydá rozhodnutie do troch mesiacov od uplynutia lehoty určenej vo výzve, t. j. daňový subjekt predloží pripomienky a dôkazy. V tom prípade musí správca dodržať určitý nasledovný postup : 1. správca dane dohodne s daňovým subjektom deň prerokovania pripomienok a dôkazov a ak daňový subjekt nie je súčinný správca dane určí deň prerokovania sám; ak sa daňový subjekt alebo jeho zástupca prerokovania nezúčastnia, správca dane spíše o tejto skutočnosti úradný záznam,
- ak vzhľadom na mimoriadnu zložitosť prípadu, iné závažné okolnosti alebo osobitnú povahu prípadu nemožno rozhodnúť ani v lehote troch mesiacov, môže túto lehotu pred jej uplynutím na základe písomného odôvodnenia primerane predĺžiť druhostupňový orgán.

V tejto súvislosti je potrebné poukázať aj na skutočnosť, že podľa daňového poriadku je daň vyrubená aj:

- a) rozhodnutím správcu dane; napríklad pri vyrubení miestnych daní, pri ktorých sa daň vyrubuje rozhodnutím,
- b) podaním daňového priznania vrátane dodatočného daňového priznania, napríklad pri dani z príjmov a dani z pridanej hodnoty,
- c) zaplatením dane, pri ktorej nie je povinnosť podať daňové priznanie, čo platí pri dani za ubytovanie

Daňový poriadok upravuje aj **skrátene vyrubovacie konanie**⁷⁶⁵, v ktorom správca dane vydáva vyrubovací rozkaz. Daňový subjekt je oprávnený podať proti vyrubovaciemu rozkazu odpor do 15 dní odo dňa jeho doručenia. Správca dane rozhodnutím odpor odmietne, ak bol podaný oneskorene, neoprávnenou osobou alebo bez vecného odôvodnenia, pričom o tomto následku musí byť daňový subjekt poučený vo vyrubovacom rozkaze. Doručením odporu, ktorý správca dane neodmietne, sa vyrubovací rozkaz zrušuje v plnom rozsahu a správca dane začne daňovú kontrolu.

Zánik práva vyrubiť daň.⁷⁶⁶ Daň ani rozdiel dane vyrubiť alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov nemožno:

- po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov (subjektívna lehota),
- najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov (objektívna lehota). Ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov, plynú lehoty znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyzrozmeneý. Za taký úkon sa považuje doručenie protokolu z daňovej kontroly alebo protokolu o určení dane podľa pomôcok a tiež spísanie zápisnice o začatí daňovej kontroly alebo doručenie oznámenia o daňovej kontrole, ak sa vykonáva daňová kontrola na požiadanie orgánov činných v trestnom konaní alebo orgánov Policajného zboru,
- najneskôr do desiatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov pri uplatnení medzinárodných zmlúv v oblasti daní, ktorými je Slovenská republika viazaná.

⁷⁶⁵ § 68a daňového poriadku

⁷⁶⁶ § 69 daňového poriadku

Úľava na dani alebo odpustenie daňového nedoplatku na dani⁷⁶⁷

Z vymedzenia základných pojmov daňovým nedoplatkom je dlžná suma dane po lehote splatnosti dane⁷⁶⁸. Pre účely ustanovenia týkajúceho sa úľavy na dani alebo odpustenia daňového nedoplatku na dani sa daňovým nedoplatkom rozumie daňový nedoplatok na dani okrem úroku z omeškania, úroku a pokuty. Úrok z omeškania vyrubuje správca dane⁷⁶⁹, úrok zaplatí daňový subjekt za dobu povoleného odkladu platenia dane alebo platenia dane v splátkach⁷⁷⁰ a pokutu ukladá správca dane⁷⁷¹ za správne delikty. Nesporne aj rozhodovanie a takejto úľave na dani, resp. odpustení daňového nedoplatku na dani je daňovým konaním, nakoľko tak môže správca dane urobiť len rozhodnutím. V systematike daňového poriadku toto rozhodovanie je zaradené v rámci vyrubovacieho konania a to z dôvodu, že také rozhodnutie môže mať vplyv na výšku vyrubenej dane.

V rámci tohto konania platí, že :

- správca dane môže rozhodnúť len na žiadosť daňového dlžníka, ktorým je fyzická osoba, ak by jeho vymáhaním bola vážne ohrozená výživa daňového dlžníka alebo osôb odkázaných na jeho výživu,
- povoliť úľavu na dani alebo odpustiť daňový nedoplatok na dani nemožno pri dani z pridanej hodnoty a spotrebných daniach,
- proti rozhodnutiu, ktorým správca dane povolil úľavu na dani alebo o odpustenie daňového nedoplatku, nemožno podať odvolanie,
- správca dane rozhodnutie nevydáva, ak žiadosti daňového subjektu nevyhoví; o nevyhovení zasiela daňovému subjektu písomné oznámenie.

Konanie o opravných prostriedkoch. Aj keď tento diel druhej hlavy týkajúci sa Osobitných daňových konaní, je označený ako Opravné prostriedky, ide jednoznačne o konanie, nakoľko sa vydáva rozhodnutie. Opravné prostriedky v právnej teórii rozlišujeme na riadne a mimoriadne. Aj keď súčasný daňový poriadok také členenie neuvádza, možno konštatovať, že

- a) medzi riadne opravné prostriedky patrí námietka a odvolanie

⁷⁶⁷ § 70 daňového poriadku

⁷⁶⁸ § 2 písm. f) daňového poriadku

⁷⁶⁹ § 156 daňového poriadku

⁷⁷⁰ § 57 daňového poriadku

⁷⁷¹ § 155 daňového poriadku

- b) medzi mimoriadne opravné prostriedky obnova konania a preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania.

Námietka⁷⁷² je opravný prostriedok, ktorú môže daňový subjekt uplatniť, ak to ustanovuje daňový poriadok. Tak napríklad námietku možno podať voči záväznému stanovisku, ak neobsahuje stanovisko ku všetkým skutočnostiam, o ktoré daňový subjekt žiadal⁷⁷³, proti oznámeniu o indexe daňovej spoľahlivosti⁷⁷⁴, k nezrovnalostiam zisteným v elektronickom výpise z jeho osobného účtu⁷⁷⁵ a námietku zaujatosti⁷⁷⁶. Podanie námietky nemá odkladný účinok; proti rozhodnutiu o námietke nie sú prípustné opravné prostriedky.

Odvolanie⁷⁷⁷ sa podáva proti rozhodnutiu, ak zákon neustanovuje inak alebo ak sa účastník konania odvolania nevzdal. Odvolanie sa podáva orgánu, ktorého rozhodnutie je odvolaním napadnuté. Odvolanie možno podať do 30 dní odo dňa doručenia rozhodnutia, proti ktorému odvolanie smeruje, ak tento zákon neustanovuje inak; najneskôr do uplynutia tejto lehoty možno podané odvolanie zmeniť alebo doplniť. Včas podané odvolanie má odkladný účinok, ak tento zákon neustanovuje inak. Odvolanie je neprípustné, ak a) je podané po určenej lehote, b) nie je podané oprávnenou osobou, c) smeruje len proti odôvodneniu rozhodnutia.

V odvolacom konaní je prípustná autoremedúra, avšak len v prípade, ak prvostupňový orgán odvolaniu v plnom rozsahu vyhovie. Proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie. Inak prvostupňový orgán postúpi odvolanie do 30 dní odo dňa nasledujúceho po uplynutí lehoty na podanie odvolania alebo odo dňa doručenia doplneného odvolania na výzvu prvostupňového orgánu spolu s výsledkami doplneného daňového konania, s úplným spisovým materiálom a s predkladacou správou na rozhodnutie odvolaciemu orgánu; o takom postupe upovedomí daňový subjekt.

Odvolacím orgánom je druhostupňový orgán. Ak rozhodnutie vydalo ministerstvo, odvolacím orgánom je minister, ktorý rozhoduje na základe odporúčaní ním určenej osobitnej komisie.

⁷⁷² § 71 daňového poriadku

⁷⁷³ § 53b daňového poriadku

⁷⁷⁴ § 53d daňového poriadku

⁷⁷⁵ § 56 daňového poriadku

⁷⁷⁶ § 60 daňového poriadku

⁷⁷⁷ § 72 až § 74 daňového poriadku

Odvolací orgán preskúma napadnuté rozhodnutie v rozsahu požadovanom v odvolaní. Ak vyjdú pri preskúmaní najavo skutkové či právne okolnosti účastníkom konania neuplatnené, ktoré majú podstatný vplyv na výrok rozhodnutia, odvolací orgán na ne pri rozhodovaní prihliadne; odvolací orgán nie je viazaný len návrhmi účastníka konania a môže zmeniť odvolaním napadnuté rozhodnutie aj v jeho neprospech. Odvolací orgán je oprávnený vykonávať v rámci odvolacieho konania dokazovanie. Odvolací orgán napadnuté rozhodnutie v odôvodnených prípadoch zmení alebo zruší, inak napadnuté rozhodnutie potvrdí. Rozhodnutie o odvolaní neobsahuje odôvodnenie, ak sa v ňom vyhovuje odvolaniu v plnom rozsahu.

Obnova konania.⁷⁷⁸ Daňové konanie ukončené právoplatným rozhodnutím, sa obnoví na návrh účastníka konania alebo z úradnej moci, len ak

- a) vyšli najavo nové skutočnosti alebo dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania,
- b) rozhodnutie bolo vydané na základe dôkazov, ktoré sa ukázali ako nepravdivé, alebo rozhodnutie sa dosiahlo trestným činom,
- c) rozhodnutie záviselo od posúdenia predbežnej otázky, o ktorej príslušný orgán rozhodol inak.

Obnova daňového exekučného konania nie je prípustná.

Návrh na obnovu konania sa podáva u správcu dane, ktorý vo veci rozhodol v prvom stupni. Návrh na obnovu konania musí byť podaný do šiestich mesiacov odo dňa, keď sa účastník konania preukázateľne dozvedel o dôvodoch obnovy konania (subjektívna lehota), najneskôr však do troch rokov odo dňa právoplatnosti rozhodnutia (objektívna lehota), ktorého sa obnova konania týka. Tieto lehoty nemožno predĺžiť ani odpustiť ich zmeškanie.

Obnovu konania povoľuje alebo nariaďuje správca dane. Ak sa nepreukážu dôvody na obnovu konania, návrh na obnovu konania sa zamietne. Ak rozhodol v poslednom stupni iný orgán ako správca dane, povoľuje, nariaďuje alebo zamietá návrh na obnovu konania tento orgán; ak ide o rozhodnutie ministerstva, minister.

⁷⁷⁸ § 75 a § 76 daňového poriadku

V rozhodnutí o povolení alebo nariadení obnovy konania sa uvedie, v akom rozsahu sa konanie obnovuje a z akých dôvodov. Novým rozhodnutím sa pôvodné rozhodnutie zrušuje; proti novému rozhodnutiu možno podať odvolanie.

Preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania.⁷⁷⁹ Rozhodnutie, ktoré je právoplatné, okrem daňovej exekučnej výzvy a rozhodnutia o odvolaní proti daňovej exekučnej výzve, môže z vlastného alebo iného podnetu preskúmať druhostupňový orgán; ak ide o rozhodnutie ministerstva, minister na základe návrhu ním určenej osobitnej komisie. Podnet na preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania sa podáva orgánu, ktorý toto rozhodnutie vydal, a môže byť podaný najneskôr do troch rokov odo dňa právoplatnosti rozhodnutia, ktoré sa navrhuje preskúmať.

Rozhodnutie vydané v rozpore so všeobecne záväzným právnym predpisom orgán príslušný na preskúmanie rozhodnutia zmení alebo zruší. Orgán príslušný na preskúmanie rozhodnutia rozhodnutie zruší a vráti vec na ďalšie konanie a rozhodnutie, ak sú na to dôvody. Ak orgán príslušný na preskúmanie rozhodnutia zistí, že vydané rozhodnutie nie je v rozpore so všeobecne záväzným právnym predpisom, zašle o tejto skutočnosti tomu, kto podal podnet na preskúmanie rozhodnutia, písomné oznámenie. V takom prípade sa rozhodnutie nevydáva.

Podnetu účastníka konania na preskúmanie rozhodnutia môže v plnom rozsahu vyhovieť aj orgán, ktorý rozhodnutie vydal, ak sa rozhodnutie netýka iného účastníka konania alebo ak s tým súhlasia ostatní účastníci konania. Ak súd právoplatne rozhodol o žalobe, ktorou bolo napadnuté rozhodnutie, nemožno toto rozhodnutie podľa tohto zákona preskúmať v rozsahu, v akom rozhodol súd.

Z preskúmania súdmi sú vylúčené rozhodnutia o

- a) odklade platenia dane alebo daňového nedoplatku,
- b) platení dane alebo daňového nedoplatku v splátkach,
- c) úľave na dani alebo odpustení daňového nedoplatku podľa § 70 daňového poriadku,
- d) úľave zo sankcie alebo odpustení sankcie podľa § 157 ods. 1 písm. b) a c) daňového poriadku.

⁷⁷⁹ § 77 daňového poriadku

18.9.2. Daňové preplatky a daňové nedoplatky⁷⁸⁰

Otázne pri zaradení tohto ustanovenia je, či ide o daňové konanie, nakoľko daňové preplatky a daňové nedoplatky sú upravené v tretej hlave štvrtej časti s názvom Daňové konanie. Totiž podľa daňového poriadku daňovým konaním je konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov⁷⁸¹ a ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak⁷⁸². Rozhodnutie, ako to bude uvedené ďalej, sa vydáva v prípade daňových preplatkov len v prípade rozhodovania o úroku, ak správca dane mešká s vrátením daňového preplatku. Pri daňovom nedoplatku je situácia ešte spornejšia, nakoľko rozhodnutie sa vydáva len pri zriadení záložného práva na zabezpečenie daňového nedoplatku.

Daňový preplatok je suma platby, ktorá prevyšuje splatnú daň⁷⁸³. Daňový poriadok uvádza, že pri použití daňového preplatku sa primerane postupuje podľa ustanovení týkajúcich sa dvoch odsekov týkajúcich sa spôsobu platenia dane a použitia platieb, ak suma preplatku je vyššia ako 5 eur. Uvedené znamená, že správca dane preplatok na dani použije v poradí, v akom použije neoznačenú platbu⁷⁸⁴. Ak preplatok na dani nemožno takto použiť, správca dane ho, ale len na žiadosť daňového subjektu, preúčtuje daňový preplatok na nesplatený preddavok na daň. Inak na základe žiadosti preplatok na dani správca dane je povinný vrátiť daňovému subjektu do 30 dní od doručenia žiadosti. Osobitná je úprava týkajúca sa daňového preplatku na dani z príjmov a na dani z motorových vozidiel, pričom tento sa za príslušné zdaňovacie obdobie vráti najskôr po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania podľa osobitných predpisov, najneskôr však do 40 dní odo dňa vzniku daňového preplatku. Ak správca dane žiadosti o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane rozhodnutie nevydáva, t. j. nejde o daňové konanie. Ak by správca dane zmeškal lehotu na vrátenie, je povinný v lehote do 15 dní od oneskoreného vrátenia preplatku na dani, rozhodnúť o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku, ak úrok presiahne sumu 5 eur. V tomto prípade už správca dane rozhodnutie vydáva. Daňový poriadok uvádza aj prípady, kedy nemožno daňový preplatok vrátiť a to napr. ak žiadosť o jeho vrátenie bola doručená po zániku práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane (v zásade

⁷⁸⁰ Tretia hlava §79 až § 87 daňového poriadku

⁷⁸¹ § 2 písm. c) daňového poriadku

⁷⁸² § 63 ods. 1 daňového poriadku

⁷⁸³ § 2 písm. d) daňového poriadku

⁷⁸⁴ § 55 ods. 6 a 7 daňového poriadku

to neplatí, ak daň bola zaplatená na základe rozhodnutia, ktoré bolo zmenené alebo zrušené, ale bola dodržaná 60 dňová lehota od právoplatnosti rozhodnutia). Osobitosti sú aj pri vrátení preplatku, ak nebol uvedený účet daňovým subjektom, resp. ak ide o daň z pridanej hodnoty alebo spotrebné dane. Platí, že daňový subjekt nemôže nárok na vrátenie dane, daňového preplatku a nárok na sumu podľa osobitných predpisov postúpiť podľa Občianskeho zákonníka. Takáto dohoda by bola pre správcu dane neplatným právny úkonom a teda, ak by o vrátenie preplatku žiadala osoba na základe dohody o postúpení pohľadávky, správca dane by takú žiadosť nemôže považovať za relevantnú.

Daňový nedoplatok je dlžná suma dane po lehote splatnosti dane⁷⁸⁵. Daňový poriadok upravuje výzvu na zaplatenie daňového nedoplatku⁷⁸⁶. V tomto prípade ide o prostriedok, ktorým správca dane môže ešte pred začatím daňového exekučného konania vyzvať daňový subjekt, aby daňový nedoplatok odviezol alebo zaplatil v ním určenej lehote (ktorá nesie byť kratšia ako 15 dní). Správca dane je povinný v takej výzve upozorniť daňového dlžníka (t. j. osobu, ktorá má daňový nedoplatok) na možné následky neodvedenia dane, alebo nezaplatenia dane. Tým dôsledkom bude v zásade začatie daňového exekučného konania. Voči výzve možno podať námietku do 15 dní od jej doručenia, podanie námietky má odkladný účinok. Otázkou je, či takáto výzva je rozhodnutím. Výzvu na základe tohto ustanovenia môže, t. j. nemusí zaslať správca dane, pričom už len takto ustanovená možnosť je v rozpore s § 63 ods. 1 daňového poriadku, podľa ktorého ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak. Tiež je potrebné upozorniť na skutočnosť, že proti výzve možno podať námietku, ktorá má odkladný účinok. Námietka je opravným prostriedkom, pričom jej všeobecná úprava (§ 71 daňového poriadku) stanovuje, že námietka nemá odkladný účinok, takže v tomto špecifickom prípade ide o osobitnú úpravu.

Na zabezpečenie daňového nedoplatku môže správca dane **rozhodnúť o zriadení záložného práva**⁷⁸⁷ k predmetu záložného práva vo vlastníctve daňového dlžníka alebo k pohľadávke daňového dlžníka. Záložné právo správcu dane vzniká vykonateľnosťou rozhodnutia o zriadení záložného práva. Rovnako môže správca dane rozhodnúť o zabezpečení daňového nedoplatku zriadením záložného práva k predmetu záložného práva, ktorý daňový

⁷⁸⁵ § 2 písm. f) daňového poriadku

⁷⁸⁶ § 80 daňového poriadku

⁷⁸⁷ Podrobnosti upravuje § 81 a § 82 daňového poriadku

dlžník nadobudne v budúcnosti, a to aj vtedy, ak predmet záložného práva vznikne v budúcnosti alebo jeho vznik závisí od splnenia podmienky. Rozhodnutie o zabezpečení daňového nedoplatku zriadením záložného práva sa zašle na zápis alebo na registráciu podľa Občianskeho zákonníka. Katastru nehnuteľností alebo príslušnému registru správca dane oznámi, kedy rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť. Je potrebné povedať, že registrácia, resp. zápis záložného práva zriadeného správcou dane do registrov má len deklaratórne účinky.

Daňový poriadok upravuje aj súvisiace otázky týkajúce sa daňových nedoplatkov, pričom stanovuje, kedy sa daňový nedoplatok považuje za dočasne nevymožiteľný, kedy daňový nedoplatok zaniká, kedy sa premlčí a kedy zaniká právo vymáhať daňový nedoplatok. Daňový poriadok umožňuje daňový nedoplatok postúpiť právnickej osobe so 100percentnou majetkovou účasťou štátu určenej ministerstvom. Ani v týchto postupoch správcu dane sa nevydáva rozhodnutie.

Domnievam sa, že vhodnejšie bolo zaradiť ustanovenia týkajúce sa daňových preplatkov a daňových nedoplatkov medzi ustanovenie týkajúce sa platenia dane.

18.9.3. Daňové exekučné konanie⁷⁸⁸

Daňovým exekučným konaním **je konanie, v ktorom správca dane z úradnej moci vymáha daňový nedoplatok, iné peňažné plnenie uložené rozhodnutím, exekučné náklady a hotové výdavky** podľa § 149 daňového poriadku, ktoré ustanovenie bližšie špecifikuje, o aké peňažné plnenie ide, resp. ako sa vyčíslí výška. Tiež sa stanovuje, že exekučné náklady a hotové výdavky vymáha správca dane ako daňový nedoplatok. Daňové nedoplatky môže vymáhať len správca dane; to neplatí, ak ide o exekučné konanie vykonávané na podklade rozhodnutia vykonateľného podľa osobitného predpisu, pričom odkaz je na už zrušený zákon č. 231/1999 Z. z. o štátnej pomoci. V súčasnosti platí zákon č. 358/2015 Z. z. o úprave niektorých vzťahov v oblasti štátnej pomoci a minimálnej pomoci a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o štátnej pomoci) v znení neskorších predpisov. Daňové úrady a colné úrady pri realizácii daňového exekučného konania vykonávajú všetky úkony v mene štátu v súlade s ustanoveniami daňového poriadku týkajúcimi sa daňového exekučného konania. Nakoľko

⁷⁸⁸ § 88 až § 153 daňového poriadku

obce ako správcovia miestnych daní nemajú dostatok zamestnancov, daňový poriadok umožňuje, aj zabezpečili vymáhanie daňových nedoplatkov aj podľa osobitného predpisu, t. j. podľa zákona č. 233/1995 Z. z. o súdnych exekútoroch a exekučnej činnosti (Exekučný poriadok) a o zmene a doplnení ďalších zákonov v znení neskorších predpisov. Je potrebné však povedať, že viacero obcí (hlavne tých, ktoré majú postavenie mesta) si zabezpečuje vymáhanie daňových nedoplatkov v rámci daňového exekučného konania vo vlastnej réžii, pričom ich výsledky sú v porovnaní s množstvom vymožených pohľadávok súdnymi exekútormi údajne lepšie⁷⁸⁹.

Daňové exekučné konanie začína ex offo, t. j. z iniciatívy správcu dane, ktorého povinnosťou je v rámci správy daní zabezpečenie úhrady dane.

Daňové exekučné konanie nemožno stotožniť s pojmom daňová exekúcia. Daňové exekučné konanie je pojem širší, daňová exekúcia tvorí samostatné štádium tohto konania. Daňová exekúcia je už nútený výkon, ktorým sa vymáha zaplatenie daňového nedoplatku, iných plnení uložených rozhodnutím a úhrada exekučných nákladov a hotových výdavkov. Navrátenie do predošlého stavu je v daňovom exekučnom konaní vylúčené.

V daňovom exekučnom konaní správca dane:

- je v odôvodnených prípadoch oprávnený vyzvať daňového dlžníka, aby predložil doklady potvrdzujúce vlastníctvo k majetku, výšku úhrad v prospech správcu dane a ďalšie dôkazy,
- môže daňovú exekúciu vykonať len na podklade exekučného titulu, ktorým je : a) vykonateľné rozhodnutie, ktorým bolo uložené peňažné plnenie, b) vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov (zostavuje sa z údajov evidencie daní u správcu dane), c) jednotný exekučný titul podľa osobitného predpisu⁷⁹⁰, d) exekučný titul podľa osobitného predpisu⁷⁹¹.

⁷⁸⁹ K tomu pozri *Úradník, M.* Miestne dane s akcentom na elektronický systém vedenia daňového exekučného konania In *Aktuálne otázky územnej samosprávy v podmienkach Slovenskej republiky [elektronický zdroj] : elektronický zborník vedeckých štúdií . 1. vyd. Praha : Leges, 2020, s. 96-148*

⁷⁹⁰ Odkaz je na zákon č. 466/2009 Z. z. o medzinárodnej pomoci pri vymáhaní niektorých finančných pohľadávok a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

⁷⁹¹ Odkaz je na § 61 ods. 3 zákona č. 199/2004 Z. z. Colný zákon a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 130/2015 Z. z., podľa ktorého Exekučným titulom, na podklade ktorého možno začať colné exekučné konanie, je vykonateľné rozhodnutie, ktorým boli vymierané alebo uložené colný dlh, pokuty alebo iné platby vymierané a uložené podľa colných predpisov.

Začatie daňového exekučného konania

Daňové exekučné konanie začína správca dane na podklade exekučného titulu vydaním **rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania**. Dňom vydania rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania správcom dane je toto rozhodnutie právoplatné a nie sú proti nemu prípustné opravné prostriedky. Okrem iných formálnych a obsahových náležitostí rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania obsahuje aj výrok o zákaze nakladania s majetkom daňového dlžníka, ktorý podľa ustanovení tohto zákona podlieha daňovej exekúcii, osobám užívajúcim, evidujúcim, nakladajúcim alebo spravujúcim tento majetok, a to ani v prospech daňového dlžníka alebo na jeho príkaz, ako aj zákaz umožniť zaťažiť majetok daňového dlžníka, pričom tento zákaz sa dňom doručenia oznámenia vzťahuje aj na osoby, ktoré užívajú, evidujú, spravujú alebo sú oprávnené nakladať s majetkom daňového dlžníka. Rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania sa nedoručuje daňovému dlžníkovi ani jeho ručiteľovi.

Následným krokom správcu dane (po doručení rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania osobám, ktoré užívajú, evidujú, spravujú alebo sú oprávnené nakladať s majetkom daňového dlžníka), je **doručenie daňovej exekučnej výzvy** osobám, na ktoré sa vzťahuje výrok o zákaze nakladania s majetkom daňového dlžníka. Táto daňová exekučná výzva je rozhodnutím, nakoľko daňový dlžník môže podať u správcu dane odvolanie (ktoré sa podáva voči rozhodnutiu), ak

- a) nastali okolnosti, ktoré spôsobili zánik vymáhaného daňového nedoplatku alebo bránia jeho vymáhateľnosti,
- b) sú iné dôvody, pre ktoré je daňová exekúcia neprípustná.

Po márnom uplynutí lehoty na podanie odvolania voči daňovej exekučnej výzve alebo po zastavení odvolacieho konania, alebo po doručení rozhodnutia odvolacieho orgánu, ktorým sa odvolanie zamietlo, správca dane vydá **daňový exekučný príkaz**. Daňový exekučný príkaz sa doručuje do vlastných rúk účastníkom daňového exekučného konania, iným osobám podľa tohto zákona a podľa jednotlivých spôsobov daňovej exekúcie. Daňový exekučný príkaz sa doručuje do vlastných rúk aj záložným veriteľom, ktorí majú na majetok daňového dlžníka zriadené záložné právo, v poradí rozhodujúcom na uspokojenie záložných práv pred správcom dane. Daňový exekučný príkaz je právoplatný dňom jeho vydania (nie doručenia) a nie sú proti nemu prípustné opravné prostriedky.

Daňová exekúcia je nútený výkon, ktorým sa vymáha zaplatenie daňového nedoplatku alebo zníženie daňového nedoplatku, zaplatenie iných peňažných plnení uložených rozhodnutím a úhrada exekučných nákladov a hotových výdavkov spôsobmi podľa § 98 daňového poriadku, nasledovne :

- a) zrážkami zo mzdy a z iných príjmov,
- b) prikázaním pohľadávky,
- c) predajom hnutel'ných vecí,
- d) odobratím peňazí v hotovosti a iných vecí, pri ktorých nedochádza k predaju,
- e) predajom cenných papierov,
- f) predajom nehnuteľnosti,
- g) predajom podniku alebo jeho časti,
- h) postihnutím majetkových práv spojených s obchodným podielom spoločníka v obchodnej spoločnosti,
- i) zadržaním vodičského preukazu.

Ak daňový poriadok neustanovuje inak, správca dane môže vykonať daňovú exekúciu spôsobom, ktorý si určí, a môže vykonať daňovú exekúciu u jedného daňového dlžníka aj niekoľkými spôsobmi súčasne. Daňový poriadok výslovne upravuje postup pri vykonaní konkrétneho spôsobu exekúcie.

Daňová exekúcia zrážkami zo mzdy a z iných príjmov⁷⁹² je vhodným spôsobom, ak daňový dlžník má nárok na mzdu alebo plat alebo iný príjem, ktorým je pracovná odmena členov družstiev a príjmy, ktoré daňovému dlžníkovi nahrádzajú odmenu za prácu, najmä odmena vyplývajúca z dohody o vykonaní práce, z náhrady príjmu pri dočasnej pracovnej neschopnosti zamestnanca, dávok sociálneho poistenia a z dôchodkov starobného dôchodkového sporenia.

Daňovej exekúcii nepodliehajú:

- a) suma potrebná na úhradu za poskytnutú sociálnu službu alebo jej časť, ak daňový dlžník platí úhradu za poskytnutú sociálnu službu alebo jej časť,

⁷⁹² § 99 až § 106 daňového poriadku

- b) suma povinného zostatku po zaplatení úhrady za sociálne služby podľa osobitného predpisu⁷⁹³, ak daňový dlžník platí úhradu za sociálne služby,
- c) dávka v hmotnej núdzi, príspevky k tejto dávke a jednorazová dávka v hmotnej núdzi poskytované podľa osobitného predpisu⁷⁹⁴,
- d) peňažné príspevky na kompenzáciu poskytované podľa osobitného predpisu⁷⁹⁵,
- e) štátne sociálne dávky poskytované podľa osobitných predpisov⁷⁹⁶,
- f) príspevky na podporu náhradnej starostlivosti o dieťa podľa osobitného predpisu⁷⁹⁷,
- g) opatrenia sociálnoprávnej ochrany detí a sociálnej kurately finančného charakteru⁷⁹⁸.

Správca dane zašle platiteľovi mzdy oznámenie, že sa voči daňovému dlžníkovi začalo daňové exekučné konanie; v oznámení uvedie deň, ktorým sa začalo daňové exekučné konanie a rodné číslo daňového dlžníka a vydá daňový exekučný príkaz na daňovú exekúciu zrážkami zo mzdy so striktné uvedenými náležitosťami v daňovom poriadku. Správca dane doručí do vlastných rúk daňový exekučný príkaz na daňovú exekúciu zrážkami zo mzdy platiteľovi mzdy a daňovému dlžníkovi. Platiteľ mzdy je povinný od doručenia daňového exekučného príkazu zrážať zo mzdy daňového dlžníka sumy na úhradu daňového nedoplatku podľa osobitných predpisov. Daňovému dlžníkovi sa nesmie zraziť z mesačnej mzdy základná suma; spôsoby jej výpočtu ustanovuje osobitný predpis⁷⁹⁹. Ak sa po doručení daňového exekučného príkazu platiteľovi mzdy zmení platiteľ mzdy, vzťahuje sa daňový exekučný príkaz aj na mzdu daňového dlžníka u nového platiteľa mzdy. Ak daňový dlžník poberá mzdu od niekoľkých platiteľov mzdy, vzťahuje sa daňový exekučný príkaz na zrážky zo mzdy na všetky jeho mzdy. Ustanovenia o daňovej exekúcii zrážkami zo mzdy sa použijú aj na daňovú exekúciu zrážkami

⁷⁹³ odkaz je na § 73 ods. 1 až 7 zákona č. 448/2008 Z. z. o sociálnych službách a o zmene a doplnení zákona č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon) v znení neskorších predpisov

⁷⁹⁴ odkaz je na zákon č. 599/2003 Z. z. o pomoci v hmotnej núdzi a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktorý bol zrušený zákonom č. 417/2013 Z. z. o pomoci v hmotnej núdzi a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

⁷⁹⁵ Odkaz je na § 19 zákona č. 447/2008 Z. z. o peňažných príspevkoch na kompenzáciu ťažkého zdravotného postihnutia a o zmene a doplnení niektorých zákonov

⁷⁹⁶ Demonštratívny odkaz je zákon č. 238/1998 Z. z. o príspevku na pohreb v znení neskorších predpisov, zákon č. 280/2002 Z. z. o rodičovskom príspevku v znení neskorších predpisov (ktorý bol zrušený zákonom č. 571/2009 Z. z. o rodičovskom príspevku a o zmene a doplnení niektorých zákonov), zákon č. 600/2003 Z. z. o prídavku na dieťa a o zmene a doplnení zákona č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov.

⁷⁹⁷ Odkaz je na zákon č. 627/2005 Z. z. o príspevkoch na podporu náhradnej starostlivosti o dieťa v znení neskorších predpisov.

⁷⁹⁸ Odkaz je na § 64 až 70 zákona č. 305/2005 Z. z. o sociálnoprávnej ochrane detí a o sociálnej kuratele a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

⁷⁹⁹ Odkaz je na nariadenie vlády Slovenskej republiky č. 268/2006 Z. z. o rozsahu zrážok zo mzdy pri výkone rozhodnutia

z pracovnej odmeny členov družstiev a z príjmov, ktoré daňovému dlžníkovi nahrádzajú odmenu za prácu, najmä z odmeny vyplývajúcej z dohody o vykonaní práce, z náhrady príjmu pri dočasnej pracovnej neschopnosti zamestnanca, dávok sociálneho poistenia a z dôchodkov starobného dôchodkového sporenia, ktoré sa považujú za iné príjmy. Do príjmu sa nezapočítavajú prídavky na deti, príplatok k prídavkom na deti a zvýšenie dôchodku pre bezvládnosť. Daňový poriadok uvádza sumy, ktoré nepodliehajú exekúcii, napr. z dôchodku ide o sumu, ktorá je potrebná na úhradu za sociálne služby.

Daňová exekúcia prikázaním pohľadávky⁸⁰⁰ sa môže vykonať :

- a) prikázaním pohľadávky z účtu vedeného u poskytovateľa platobných služieb,
- b) prikázaním iných peňažných pohľadávok,
- c) postihnutím iných majetkových práv.

Daňovou exekúciou prikázaním pohľadávky z účtu daňového dlžníka vedeného u poskytovateľa platobných služieb môžu byť postihnuté peňažné prostriedky na všetkých účtoch daňového dlžníka. Rovnako je správca dane oprávnený postihnúť peňažné prostriedky z účtu vedeného u poskytovateľa platobných služieb, ktorého majiteľom je manžel daňového dlžníka za trvania bezpodielového spoluvlastníctva manželov; to neplatí, ak manžel daňového dlžníka preukáže, že tieto peňažné prostriedky nepatria do bezpodielového spoluvlastníctva manželov. Daňová exekúcia sa vykoná odpísaním pohľadávky z účtu daňového dlžníka vedeného u poskytovateľa platobných služieb a jej poukázaním na účet správcu dane určený v daňovom exekučnom príkaze. Správca dane doručí do vlastných rúk poskytovateľom platobných služieb rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania. Správca dane prikáže poskytovateľom platobných služieb, aby po doručení rozhodnutia zablokovali na účte daňového dlžníka peňažné prostriedky do výšky daňového nedoplatku, a to aj vtedy, ak peňažné prostriedky prichádzajú na účet daňového dlžníka postupne. Správca dane doručí do vlastných rúk poskytovateľom platobných služieb rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania. Správca dane prikáže poskytovateľom platobných služieb, aby po doručení rozhodnutia zablokovali na účte daňového dlžníka peňažné prostriedky do výšky daňového nedoplatku, a to aj vtedy, ak peňažné prostriedky prichádzajú na účet daňového dlžníka postupne. Daňový poriadok výslovne uvádza peňažné prostriedky, ktoré nepodliehajú exekúcii. Ide napríklad o peňažné prostriedky na účte, ktoré sú určené na výplatu miezd zamestnancov daňového

⁸⁰⁰ § 107 až § 111 daňového poriadku

dlžníka a peňažné prostriedky na odškodňovanie pracovných úrazov a chorôb z povolania pre výplatné obdobie najbližšie dňu, keď bolo poskytovateľom platobných služieb doručené rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania, dávky v hmotnej núdzi, príspevky k tejto dávke a jednorazová dávka v hmotnej núdzi, peňažné príspevky na kompenzáciu. Tiež nepodliehajú exekúcii jednorazovo peňažné prostriedky na účte fyzickej osoby do výšky 165 eur; ak má fyzická osoba viac účtov, a to aj u viacerých poskytovateľov platobných služieb, daňovej exekúcii prikázaním pohľadávky z účtu vedenom u poskytovateľa platobných služieb nepodliehajú peňažné prostriedky do úhrnnej výšky 165 eur na všetkých jej účtoch.

Daňová exekúcia prikázaním iných peňažných pohľadávok sa uskutoční v prípade, ak ide o peňažný záväzok iných osôb voči daňovému dlžníkovi. V rozhodnutí o začatí daňového exekučného konania zakáže správca dane poddlžníkovi uhradiť záväzok daňovému dlžníkovi; tento zákaz sa vzťahuje aj na záväzok poddlžníka voči daňovému dlžníkovi, ktorý vznikne v budúcnosti. Správca dane vydá daňový exekučný príkaz len do výšky záväzku inej osoby, najviac do výšky vymáhaného daňového nedoplatku. Po doručení daňového exekučného príkazu je poddlžník povinný poukázať záväzok, ktorý je splatný, na účet správcu dane uvedený v daňovom exekučnom príkaze. Daňový exekučný príkaz sa doručuje do vlastných rúk daňovému dlžníkovi a poddlžníkovi. Daňový poriadok uvádza niektoré obmedzenia týkajúce sa exekúcie peňažných súm. Tak napríklad ak ide o autorskú odmenu, môže správca požadovať plnenie len do výšky troch päťín, taktiež daňový poriadok uvádza, čo nepodlieha daňovej exekúcii, napríklad dávka v hmotnej núdzi alebo peňažné príspevky na kompenzáciu.

Daňovú exekúciu postihnutím iných majetkových práv môže správca dane vykonať vtedy, ak je toto právo prevoditeľné a nie je peňažnou pohľadávkou ani právom, ktoré patrí len daňovému dlžníkovi.

Daňová exekúcia predajom hnutel'ných vecí⁸⁰¹ sa dotýka hnutel'ných vecí vrátane ich súčastí a ich príslušenstva (ďalej len „hnutel'né veci“) vo vlastníctve alebo v spoluvlastníctve daňového dlžníka, ručiteľa, poddlžníka alebo inej osoby, ak tak ustanovuje tento daňový poriadok. V daňovej exekučnej výzve správca dane zakáže daňovému dlžníkovi nakladať s hnutel'nými vecami, ktoré sú v nej uvedené alebo ktoré budú spísané. Daňová exekučná výzva sa doručí daňovému dlžníkovi do vlastných rúk najneskôr pri súpise hnutel'ných vecí. Ak nie

⁸⁰¹ § 112 až § 126 daňového poriadku

je daňový dlžník pri uskutočňovaní súpisu hnutelných vecí prítomný, doručí sa mu daňová exekučná výzva do vlastných rúk spolu so súpisom hnutelných vecí. Na vykonanie daňovej exekúcie predajom hnutelných vecí vydá správca dane daňový exekučný príkaz. V daňovom exekučnom príkaze správca dane nariadi predaj hnutelných vecí v ňom uvedených.

Daňovou exekúciou nemožno postihnúť hnutelné veci, ktorých predaj je podľa osobitných predpisov zakázaný⁸⁰² alebo ktoré podľa osobitných predpisov daňovej exekúcii nepodliehajú⁸⁰³. Daňový poriadok tiež uvádza, ktoré veci sú vylúčené z daňovej exekúcie. Ide napríklad o bežné súčasti odevov, bielizeň a obuv, nevyhnutné vybavenie domácnosti, a to posteľ daňového dlžníka a členov jeho rodiny, stôl, stoličky podľa počtu členov jeho rodiny, chladnička, sporák, varič, vykurovacie teleso, palivo, práčka, periny a posteľná bielizeň, bežný kuchynský riad, rádioprijímač a detské športové potreby a hračky, vodiaceho psa, domáce zvieratá okrem tých, ktoré slúžia na podnikanie, zdravotnícke potreby, zdravotnícke pomôcky a iné veci, ktoré daňový dlžník alebo člen domácnosti potrebuje vzhľadom na svoju chorobu alebo telesnú chybu.

Správca dane predá spísané hnutelné veci na dražbe; pri výkone dražby postupuje podľa daňového poriadku, čo sa týka určenia ceny hnutelných vecí, dražobnej vyhlášky na predaj hnutelných vecí a jej zverejnenia, účastníkov dražby, ako aj priebehu dražby hnutelných vecí. Daňový poriadok pripúšťa aj opätovnú dražbu, pričom po neúspešnej opätovnej dražbe pokračuje v daňovej exekúcii predajom hnutelnej veci na základe ponuky. Predajom na základe ponuky sa rozumie predaj hnutelnej veci na základe vyhodnotenia písomných ponúk predložených záujemcami o kúpu vecí.

Daňová exekúcia odobratím peňazí v hotovosti a iných vecí, pri ktorých nedochádza k predaju⁸⁰⁴ znamená, že správca dane pri doručení daňovej exekučnej výzvy vykoná súpis peňazí v hotovosti a iných vecí, pri ktorých nedochádza k predaju pri exekúcii predajom hnutelných vecí a zakáže daňovému dlžníkovi s nimi nakladať. Správca dane vykoná daňovú exekúciu odobratím peňazí v hotovosti, len ak peniaze v hotovosti presahujú sumu 165 eur. Daňovej exekúcii odobratím peňazí v hotovosti nepodliehajú peňažné prostriedky

⁸⁰² Demonštratívny odkaz je na zákon č. 190/2003 Z. z. o strelných zbraniach a strelive a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

⁸⁰³ Odkaz je na § 8 ods. 10 zákona č. 523/2004 Z. z. (prostriedky poskytnuté zo štátneho rozpočtu a z rozpočtu Európskej únie) a na § 92 ods. 11 zákona č. 448/2008 Z. z. o sociálnych službách a o zmene a doplnení zákona č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon) v znení neskorších predpisov

⁸⁰⁴ § 127 a § 128 daňového poriadku

určené na výplatu miezd zamestnancov daňového dlžníka a peňažné prostriedky na odškodňovanie pracovných úrazov a chorôb z povolania pre výplatné obdobie najbližšie dňu, keď bol daňovému dlžníkovi doručený právoplatný daňový exekučný príkaz. Ak správca dane nájde napríklad devízové hodnoty alebo výrobky z drahých kovov musí postupovať v súlade s ustanoveniami týkajúcimi sa tohto spôsobu daňovej exekúcie. Platí, že vkladné knižky alebo iné listiny, ktoré je potrebné predložiť na uplatnenie práva, správca dane spíše pri doručení daňovej exekučnej výzvy ako iné hnutelné veci a odníme ich.

Pri **daňovej exekúcii predajom cenných papierov**⁸⁰⁵ správca dane v rozhodnutí o začatí daňového exekučného konania uloží právnickej osobe oprávnenej viesť evidenciu podľa osobitného predpisu⁸⁰⁶ povinnosť registrovať pozastavenie práva nakladať s cenným papierom daňového dlžníka. Daňová exekúcia predajom cenných papierov vo vlastníctve daňového dlžníka sa vykoná tak, že správca dane spíše tieto cenné papiere pri doručení daňovej exekučnej výzvy podľa ustanovení o predaji hnutelných vecí. Cenné papiere nachádzajúce sa u daňového dlžníka odníme a zabezpečí ich úschovu. Predaj cenných papierov vo vlastníctve daňového dlžníka zabezpečuje správca dane prostredníctvom obchodníka s cennými papiermi. Správca dane je oprávnený vykonávať všetky úkony spojené s vlastníctvom cenných papierov namiesto daňového dlžníka.

Daňovú exekúciu predajom nehnuteľnosti, bytu alebo nebytového priestoru⁸⁰⁷ správca dane vykoná vtedy, ak je preukázané, že nehnuteľnosť je vo vlastníctve alebo v spoluvlastníctve daňového dlžníka. Toto ustanovenie sa použije primerane, aj keď je postihnutá nehnuteľnosť poddlžníka alebo ručiteľa. Daňovej exekúcii predajom nehnuteľnosti nepodlieha nehnuteľnosť obstaraná z prostriedkov poskytnutých zo štátneho rozpočtu a z rozpočtu Európskej únie. Správca dane vydá na nehnuteľnosť rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania. Ak je daňovou exekúciou postihnutá nehnuteľnosť, ktorá nie je zapísaná v katastri nehnuteľností, správca dane k rozhodnutiu o zriadení zákonného záložného práva alebo k rozhodnutiu o začatí daňového exekučného konania predloží katastru nehnuteľností aj návrh na zápis dotknutých nehnuteľností. Správca dane vydá daňovú exekučnú výzvu. Uloží daňovému dlžníkovi povinnosť do 15 dní oznámiť správcovi dane osobu, ktorá

⁸⁰⁵ § 129 daňového poriadku

⁸⁰⁶ Odkaz je na § 28 zákona č. 566/2001 Z. z. o cenných papieroch a investičných službách a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon o cenných papieroch) v znení neskorších predpisov

⁸⁰⁷ § 130 až § 146 daňového poriadku

má k nehnuteľnosti predkupné právo alebo iné vecné právo, a upozorní ho, že v prípade nesplnenia tejto povinnosti zodpovedá za spôsobenú škodu. Správca dane po nadobudnutí právoplatnosti daňovej exekučnej výzvy vydá daňový exekučný príkaz na predaj nehnuteľnosti. Ďalej správca dane postupuje podľa ustanovení daňového poriadku, najmä zabezpečí zistenie ceny nehnuteľnosti. Ak najneskôr hodinu pred určeným začiatkom dražby spoluvlastník nehnuteľnosti alebo viac spoluvlastníkov nehnuteľnosti, ktorá je v podielovom spoluvlastníctve, zloží v hotovosti správcovi dane sumu zistenú z ceny nehnuteľnosti určenej znaleckým posudkom, zodpovedajúcu hodnote podielu, ktorý sa má vydražiť, alebo ak najneskôr hodinu pred určeným začiatkom dražby spoluvlastník nehnuteľnosti alebo viac spoluvlastníkov nehnuteľnosti preukáže jej pripísanie na účet správcu dane, predaj nehnuteľnosti sa neuskutoční.

Vyvolávacia cena na účely dražby sa rovná cene podľa znaleckého posudku. Daňový poriadok ďalej stanovuje správcovi dane vydať dražobnú vyhlášku so striktnými určenými náležitosťami a povinnosť zverejniť dražobnú vyhlášku najmenej 30 dní pred dňom uskutočnenia dražby na úradnej tabuli správcu dane, v ktorého obvode má daňový dlžník trvalé bydlisko alebo sídlo, obvodného úradu a obce, na ktorej území sa nehnuteľnosť nachádza. Správca dane zašle bezodkladne, najneskôr 30 dní pred uskutočnením dražby, dražobnú vyhlášku Ministerstvu spravodlivosti Slovenskej republiky na zverejnenie v Obchodnom vestníku. Postup pri dražbe je určený striktné, najmä čo sa týka účastníkov dražby, určenia dražobnej zábezpeky, zrušenia dražby, priebehu dražby, vydania rozhodnutia o udelení príklepu.

Daňový poriadok umožňuje vykonať aj opakovanú dražbu, opätovnú dražbu a prechod vlastníckeho práva na základe ponuky, avšak len za podmienok uvedených v daňovom poriadku.

Pri **daňovej exekúcii predajom podniku alebo jeho časti**⁸⁰⁸ sa primerane použijú ustanovenia Obchodného zákonníka pri zmluve o predaji podniku. Správca dane v daňovej exekučnej výzve vyzve daňového dlžníka, aby v lehote do ôsmich dní oznámil identifikačné údaje osôb, ktoré majú k podniku alebo jeho časti predkupné právo alebo vecné právo viazuje na podniku s poučením, že pri neoznámení týchto údajov daňový dlžník zodpovedá za spôsobenú škodu. Správca dane po nadobudnutí právoplatnosti daňovej exekučnej výzvy vydá

⁸⁰⁸ § 147 daňového poriadku

daňový exekučný príkaz na predaj podniku alebo jeho časti. Daňová exekúcia predajom podniku alebo jeho časti sa vykonáva formou dražby. Práva a povinnosti vyplývajúce z pracovnoprávných vzťahov prechádzajú na vydražiteľa podniku alebo jeho časti. Pri daňovej exekúcii predajom podniku alebo jeho časti nemožno vydražiť samostatne iba obchodné meno podniku.

Daňovú exekúciu postihnutím majetkových práv spojených s obchodným podielom spoločníka v obchodnej spoločnosti⁸⁰⁹ môže správca dane vykonať voči daňovému dlžníkovi, ktorý je spoločníkom obchodnej spoločnosti, a to postihnutím majetkových práv spojených s obchodným podielom tohto spoločníka v obchodnej spoločnosti na jeho vyrovnací podiel, podiel na zisku, podiel na likvidačnom zostatku. Rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania sa doručí obchodnej spoločnosti, v ktorej je daňový dlžník spoločníkom. V tomto rozhodnutí zakáže správca dane obchodnej spoločnosti, v ktorej je daňový dlžník spoločníkom, aby sa dohodla s daňovým dlžníkom o skutočnostiach, ktoré by mohli znížiť jeho nárok na vyrovnací podiel alebo podiel na zisku obchodnej spoločnosti. Po doručení daňového exekučného príkazu a po splnení podmienok na vyplatenie podielu poukáže obchodná spoločnosť prostriedky zodpovedajúce jeho príslušnému podielu, najviac do výšky vymáhaného daňového nedoplatku na účet správcu dane. Správca dane doručí daňovú exekučnú výzvu daňovému dlžníkovi. Doručením daňovej exekučnej výzvy stráca daňový dlžník nárok na vyplatenie alebo vyrovnanie podielov, najviac do výšky vymáhaného daňového nedoplatku.

Daňová exekúcia zadržaním vodičského preukazu⁸¹⁰ je pomerne novým spôsobom vykonania daňovej exekúcie. Správca dane je oprávnený vykonať daňovú exekúciu zadržaním vodičského preukazu daňového dlžníka, ktorého príjmy nie sú priamo podmienené držbou vodičského preukazu. Daňový exekučný príkaz na zadržanie vodičského preukazu správca dane doručí daňovému dlžníkovi a orgánu Policajného zboru príslušnému podľa miesta pobytu daňového dlžníka.

Platí, že **náklady daňovej exekúcie** uhradza daňový dlžník, ak ide o náklady za výkon zhabania, náklady za výkon predaja a hotové výdavky správcu dane, pričom výpočet výšky je stanovený striktné v daňovom poriadku⁸¹¹. Súčasne sa umožňuje nevyrubiť exekučné náklady

⁸⁰⁹ § 148 daňového poriadku

⁸¹⁰ § 148a daňového poriadku

⁸¹¹ § 149 daňového poriadku

v prípadoch, ak pobyt daňového dlžníka nie je známy, ich vymáhanie by bolo spojené s neprimeranými nákladmi, resp. daňový dlžník, ktorý je fyzickou osobou, zomrel. Tiež platí, že správca dane nevymáha exekučné náklady a hotové výdavky, ak daňový dlžník, ktorý je fyzickou osobou, zomrel a nemá dediča alebo právneho nástupcu, daňový dlžník, ktorý je právnickou osobou, zanikne výmazom z príslušného registra bez právneho nástupcu, resp. sa nárok na ich úhradu premlčal a daňový dlžník vzniesol námietku premlčania alebo nárok na ich úhradu zanikol.

Správca dane je oprávnený vyrubiť exekučné náklady a hotové výdavky do piatich rokov odo dňa vydania daňového exekučného príkazu.

Správca dane v daňovom exekučnom príkaze uvedie číslo osobitného **daňového exekučného účtu**⁸¹², na ktorý sa majú poukázať peňažné prostriedky. Zostatok osobitného daňového exekučného účtu na konci roka sa prevádza do nasledujúceho roka. Daňový poriadok tiež striktnie upravuje postup pri **vrátení dražobných zábezpek dražiteľov, rozdelení a použití výt'ážku**⁸¹³.

18.10. Zodpovednosť za porušenie povinností

Správa daní je budovaná na prísnom dodržiavaní právnych predpisov daňového práva. Uvedené neplatí len pre správcov daní (ktorí musia konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon), ale aj pre daňové subjekty, resp. iné subjekty, ktorým daňové predpisy ukladajú povinnosti. Deliktuálna zodpovednosť je rozpracovaná v piatej časti zákona s tým, že obsahuje jednak konkretizáciu správnych deliktov, stanovenie výšky sankcií (pokuty a úhrnnej pokuty, ako aj úroku z omeškania) a novým ustanovením je možnosť správcu dane vydať Rozhodnutie o vylúčení (ktoré je preskúmateľné súdom).

Správneho deliktu sa dopustí ten (ustanovenie výslovne nehovorí o daňovom subjekte), kto poruší povinnosť uvedenú v ustanovení § 154 daňového poriadku. Daňový poriadok síce hovorí o správnych deliktoch, napriek tomu, že by sa žiadalo označenie daňové

⁸¹² § 151 daňového poriadku

⁸¹³ § 151 až § 153 daňového poriadku

delikty, nemožno však k takému označeniu v zásade nič namietat'. Aj správcovia daní, ktorými sú daňové úrady, colné úrady a obce sú subjektami verejnej správy a v súlade s daňovým poriadkom ukladajú sankcie za delikty, ktorých sa osoby dopustili v súvislosti s povinnosťami upravenými daňovými predpismi. A ako už bolo v úvode uvedené, podľa môjho názoru aj daňové konanie je správne konanie zvláštnej povahy.

Správnym deliktom je napríklad:

- nepodanie daňového priznania v ustanovenej lehote, v lehote určenej správcom dane vo výzve⁸¹⁴,
- nesplnenie registračnej povinnosti v ustanovenej lehote,
- nesplnenie oznamovacej povinnosti v ustanovenej lehote,
- nesplnenie povinnosti uloženej rozhodnutím správcu dane,
- uvedenie v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní dane, ktorá je nižšia ako daň, ktorú mal v daňovom priznaní uviesť,
- zaplatenie podľa osobitných predpisov bez podania daňového priznania dane, ktorá je nižšia ako daň, ktorú mal skutočne zaplatiť,
- uplatnenie si nároku podľa osobitných predpisov⁸¹⁵ vo výške, ktorá je väčšia ako nárok, ktorý si mal právo uplatniť podľa osobitných predpisov,
- zapríčinenie konaním daňového subjektu určenie dane podľa pomôcok,
- uvedenie v dodatočnom daňovom priznaní sumy, ktorá v porovnaní so sumou uvedenou v daňovom priznaní predstavuje zvýšenie dane, zníženie nadmerného odpočtu, zníženie uplatneného vrátenia dane alebo zníženie uplatneného nároku podľa zákona o dani z príjmov⁸¹⁶,
- nesplnenie niektorej z povinností nepeňažnej povahy podľa tohto zákona alebo podľa osobitných predpisov⁸¹⁷, pričom nejde o správny delikt uvedený vyššie.

Zodpovednosti za porušenie povinností, ktoré sú správnym deliktom, sa fyzická osoba, ktorá nemá oprávnenie na podnikanie, zbaví, ak preukáže, že zo závažných zdravotných dôvodov alebo v dôsledku iných okolností hodných osobitného zreteľa, ktoré nemohla ovplyvniť svojim konaním, nemohla splniť povinnosti, ktorých porušenie je správnym deliktom

⁸¹⁴ K výzve § 15 ods. 1 a ods. 2 daňového poriadku

⁸¹⁵ Osobitné predpisy uvedené v poznámke pod čiarou č. 639.

⁸¹⁶ Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

⁸¹⁷ Osobitné predpisy uvedené v poznámke pod čiarou č. 639.

Sankcie delí daňový poriadok na :

- a) **pokuty**, ktoré správca dane uloží podľa konkrétneho správneho deliktu vo výške stanovenej v daňovom poriadku, konkrétne ku každému správnomu deliktu. Tak napríklad
- za správny delikt, nepodanie daňového priznania v ustanovenej lehote, správca dane uloží pokutu od 30 eur do 16 000 eur; ak je správcom dane obec, uloží pokutu najviac do výšky vyrubenej dane, nie menej ako 5 eur, najviac však do 3 000 eur, resp.
 - za správny delikt, ak daňový subjekt zaplatí podľa osobitných predpisov bez podania daňového priznania daň, ktorá je nižšia ako daň, ktorú mal skutočne zaplatiť, správca dane uloží pokutu vo výške trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky ročne zo sumy, o ktorú správca dane zvýšil rozhodnutím vydanom vo vyrubovacom konaní daň uvedenú v daňovom priznaní alebo dodatočnom daňovom priznaní alebo zaplatenú podľa osobitných predpisov bez podania daňového priznania.
- b) **úhrnnú pokutu**; Tomu, kto sa dopustil viac ako jedného správneho deliktu podľa tohto zákona, ak ide o správny delikt, za ktorý sa ukladá pokuta, ktorej výšku možno určiť v rámci ustanoveného rozpätia, správca dane, ktorý je oprávnený uložiť pokutu, ak je to účelné a možné, uloží úhrnnú pokutu podľa toho ustanovenia, ktoré sa vzťahuje na správny delikt s najvyššou hornou hranicou sadzby pokuty; ak sú za také viaceré správne delikty horné hranice sadzieb pokút rovnaké, úhrnná pokuta sa uloží podľa toho ustanovenia, ktoré sa vzťahuje na jeden z nich. Úhrnná pokuta sa uloží najmenej vo výške najvyššej dolnej hranice sadzby pokuty ustanovenej za správny delikt z tých správnych deliktov, ktorých sa dopustil.
- c) **úrok z omeškania**; Úrok z omeškania správca dane vyrubí, ak daňový subjekt nezaplatí alebo neodvedie v ustanovenej lehote alebo v ustanovenej výške alebo v lehote alebo vo výške určenej v rozhodnutí správcu dane daň alebo rozdiel dane, preddavok na daň, splátku dane, vybraný preddavok na daň alebo daň vybranú zrážkou alebo zrazenú sumu na zabezpečenie dane⁸¹⁸.

⁸¹⁸ Odkaz je na zákon č. 595/2004 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

Novinkou je možnosť správcu dane vydať **rozhodnutie o vylúčení**, ak daňový subjekt

- a) mal ukončenú daňovú kontrolu podľa § 46 ods. 9 písm. c)⁸¹⁹ a má daňový nedoplatok a nedoplatok na inom peňažnom plnení v úhrne aspoň 5 000 eur viac ako jeden rok, alebo ak
- b) podal daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie a daňová kontrola oprávnenosti nároku podľa zákona o dani z pridanej hodnoty⁸²⁰ týkajúca sa tohto zdaňovacieho obdobia bola ukončená podľa § 46 ods. 9 písm. c).

Rozhodnutie správcu dane vydáva v súlade s § 13a Obchodného zákonníka, podľa ktorého rozhodnutím súdu alebo rozhodnutím iného orgánu (t. j. aj správcu dane), ktoré je preskúmateľné súdom, môže byť určené, že po dobu uvedenú v rozhodnutí, alebo na základe rozhodnutia súdu po dobu troch rokov od právoplatnosti rozhodnutia, fyzická osoba nesmie vykonávať funkciu člena štatutárneho orgánu alebo člena dozorného orgánu v obchodnej spoločnosti alebo družstve.

Osobitné ustanovenia pre konkurz, reštrukturalizáciu a oddĺženie sú uvedené v šiestej časti daňového poriadku. Tieto ustanovenia sú špecifickými ustanoveniami k zákonu č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Platí, že v čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu pri správe daní za daňový subjekt koná správca, okrem oddĺženia a malého konkurzu podľa osobitného predpisu. V čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu sa na správcu vzťahujú ustanovenia daňového poriadku a osobitných predpisov, ktoré upravujú práva a povinnosti daňového subjektu. Daňové priznania, daňové doklady a iné písomnosti, ktoré majú význam pre určenie práv a povinností daňového subjektu alebo iných osôb podľa daňového poriadku alebo osobitných predpisov, vyhotovené správcom namiesto daňového subjektu sa považujú za doklady vyhotovené daňovým subjektom, okrem oddĺženia a malého konkurzu podľa osobitného predpisu.

⁸¹⁹ Podľa tohto ustanovenia je daňová kontrola ukončená dňom zániku nároku na vrátenie nadmerného odpočtu pri dani z pridanej hodnoty

⁸²⁰ Odkaz je na § 79 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

18.11. Kontrolné otázky

1. Ako charakterizuje daňový poriadok správu daní ?
2. Ako charakterizuje pre svoje účely daňový poriadok daň ?
3. Čo rozumie daňový poriadok daňovým konaním ?
4. Ako vymedzuje daňový poriadok daňový preplatok, daňovú pohľadávku a daňový nedoplatok ?
5. Ktoré zásady uvedené v daňovom poriadku patria medzi základné zásady správy daní ?
6. Kto je správcom dane ?
7. Čo je daňovým tajomstvom ?
8. Ako možno urobiť podľa daňového poriadku podanie ?
9. Kedy sa podáva opravné daňové priznanie a kedy sa podáva dodatočné daňové priznanie ?
10. Kto a kedy je oprávnený nazeráť do spisov správcu dane ?
11. Ktoré písomnosti musí doručovať správca dane do vlastných rúk ?
12. Čo preukazuje daňový subjekt v rámci dokazovania pri správe daní ?
13. Kedy začína daňová kontrola ?
14. V ktorých prípadoch sa považuje daň za vyrubenú (napriek tomu, že sa neuskutočnilo vyrubovacie konanie na základe protokolu z daňovej kontroly, resp. protokolu o určení dane podľa pomôcok)?
15. Ktoré opravné prostriedky možno zaradiť medzi riadne opravné prostriedky?
16. Ktoré opravné prostriedky možno zaradiť medzi mimoriadne opravné prostriedky ?
17. Aký je rozdiel medzi daňovým exekučným konaním a daňovou exekúciou ?
18. Akými spôsobmi sa môže vykonať daňová exekúcia ?
19. Aké sankcie ukladá správca dane za správny delikt ?
20. Aký je vzťah medzi daňovým konaním a Správnym poriadkom ?

18.12. Test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Miestna a vecná príslušnosť správcu dane

- a) daňový poriadok umožňuje delegovať aj vecnú príslušnosť
- b) o delegovaní miestnej príslušnosti rozhoduje druhostupňový orgán
- c) o delegovaní vecnej príslušnosti sa vydáva rozhodnutie
- d) nemožno delegovať miestnu príslušnosť pri správe miestnych daní

2. Výsledkom daňovej kontroly je

- a) vydanie rozhodnutia
- b) vydanie daňového rozkazu
- c) spísanie protokolu
- d) spísanie zápisnice

3. Správca dane môže vykonať daňovú kontrolu

- a) u daňového subjektu
- b) na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje
- c) aj u daňového subjektu, ktorému je príslušný iný správca dane
- d) aj u daňového subjektu, ktorému je príslušný iný správca dane, to neplatí ak je správcom dane obec

4. Daňovým konaním je

- a) daňová kontrola
- b) určovanie dane podľa pomôcok
- c) konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov
- d) len konanie uvedené v štvrtej časti zákona označené ako Daňové konanie

5. Krivá svedecká výpoveď pri správe daní

- a) je trestným činom
- b) je priestupkom
- c) musí ju odhaliť správca dane pri konaní, inak nemôže byť potrestaná

- d) svedecká výpoveď pri správe dani nie je dôkazom

6. Pri ktorých miestnych daniach je osobitná úprava určenia dane podľa pomôcok pre nesplnenie oznamovacej povinnosti ?

- a) pri dani za užívanie verejného priestranstva
- b) pri dani za psa
- c) pri dani za jadrové zariadenie
- d) pri dani z nehnuteľností

7. Medzi spôsoby vykonania daňovej exekúcie nepatrí daňová exekúcia vykonaná

- a) predajom hnutel'ných vecí
- b) zadržaním vodičského preukazu
- c) prikázaním pohľadávky
- d) odobratím živnostenského oprávnenia

8. Daňový poriadok stanovuje lehotu na odvolanie proti rozhodnutiu

- a) 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia
- b) 8 dní od doručenia rozhodnutia
- c) 30 dní od doručenia rozhodnutia

9. Autoremedúra

- a) neprichádza do úvahy pri správe daní
- b) v daňovom konaní je možná vždy, aj keď sa vyhovie odvolaniu v celom rozsahu, resp. len čiastočne
- c) je pojem totožný s pojmom atrahovanie
- d) je možná v daňovom konaní len, ak sa vyhovie odvolaniu v celom rozsahu

10. Záväzné stanovisko

- a) vydá správca dane na základe písomnej žiadosti
- b) vydá finančné riaditeľstvo aj na základe ústnej žiadosti daňového subjektu
- c) vydanie záväzného stanoviska je spoplatnené

11. Súhlas správcu dane so zápisom v obchodnom registri a s návrhom na výmaz

- a) správca dane na žiadosť daňového subjektu vydá do 5 pracovných dní písomný súhlas
- b) daňový úrad alebo colný úrad vydá súhlas, ak výška nedoplatku na dani a cle v úhrne nepresahuje 170 eur
- c) daňový poriadok má aj ustanovenie týkajúce sa postupu pri žiadosti o výmaz z obchodného registra

12. Účastníkom daňového konania, resp. práva a povinnosti účastníka má

- a) správca dane
- b) daňový subjekt
- c) dedič
- d) ručiteľ

13. Daňové konanie ukončené právoplatným rozhodnutím (okrem rozhodnutia, ktorým sa rozhodnutie zmenilo alebo zrušilo mimo odvolacieho konania) sa obnoví, len ak

- a) vyšli najavo nové skutočnosti alebo dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania,
- b) rozhodnutie bolo vydané na základe dôkazov, ktoré sa ukázali ako nepravdivé, alebo rozhodnutie sa dosiahlo trestným činom,
- c) rozhodnutie záviselo od posúdenia predbežnej otázky, o ktorej príslušný orgán rozhodol inak.
- d) je prípustná aj obnova daňového exekučného konania.

14. Medzi sankcie upravené daňovým poriadkom nepatrí

- a) úrok z omeškania
- b) pokuta
- c) zmluvná pokuta
- d) zmluvný úrok z omeškania

15. Medzi riadne opravné prostriedky patria

- a) reklamácia
- b) námietka
- c) odvolanie

- d) sťažnosť

16. Povinnosť doručovať elektronickými prostriedkami má

- a) daňový subjekt, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty
- b) fyzická osoba, ktorá prenajíma nehnuteľnosť
- c) advokát za daňový subjekt, ktorého zastupuje pri správe daní
- d) majiteľ psa, ak podáva priznanie

17. Nulitným rozhodnutím podľa daňového poriadku je rozhodnutie,

- a) ktoré vydal orgán na to vecne nepríslušný; ak ide o správcu dane, ktorým je obec, za nulitné rozhodnutie sa považuje aj rozhodnutie, ktoré vydal správca dane na to miestne nepríslušný,
- b) ktoré bolo vydané omylom inej osobe,
- c) ktorým bola vyrubená daň po zániku práva vyrubiť daň,
- d) ktoré nadväzuje na nulitné rozhodnutie.

18. Obnova konania

- a) povoľuje alebo nariaďuje ju finančné riaditeľstvo
- b) povoľuje alebo nariaďuje ju správca dane
- c) proti rozhodnutiu o povolení alebo nariadení obnovy konania nemožno podať odvolanie.
- d) ak bol rozhodnutím zamietnutý návrh na obnovu konania, možno proti nemu podať odvolanie.

19. Exekučným titulom pri daňovom exekučnom konaní je

- a) vykonateľný výkaz daňových pohľadávok
- b) jednotný exekučný titul podľa osobitného predpisu
- c) rozhodnutie, ktorým bolo uložené peňažné plnenie
- d) daňová exekúcia

20. Správca dane v rámci daňového exekučného konania vydáva

- a) rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania
- b) daňovú exekučnú výzvu
- c) daňový exekučný príkaz

d) záväzné stanovisko

18.13. Príklady

1. Zástupca kontrolovaného daňového subjektu má udelenú všeobecnú plnú moc na zastupovanie pri správe daní. K vykonávanému miestnemu zisťovaniu podal zástupca vyjadrenie a zároveň podal vyjadrenie aj daňový subjekt. Vyjadrenie si odporujú. Ktoré vyjadrenie bude správca dane rešpektovať ?
2. Daňový subjekt doručil správcovi dane podanie, ktoré označil ako námietka, napriek tomu, že prvostupňové konanie skončilo rozhodnutím správcu dane a podanie malo obsahové náležitosti odvolania. Ako posúdi podanie správca dane?
3. Správca dane zaslal daňovému subjektu do vlastných rúk oznámenie o začatí daňovej kontroly. Zásielka sa vrátila späť s tým, že adresát je neznámy. Ktorý deň bude dňom začatia daňovej kontroly ?
4. Správca dane zistil základ dane a určil daň podľa pomôcok, pretože daňový subjekt si nesplnil záznamovú povinnosť uloženú správcom dane v súlade s § 51 daňového poriadku, na základe ktorej musel nad rámec všeobecne záväzných právnych predpisov viesť osobitné evidencie. Mohol správca dane na základe takto nesplnenej povinnosti začať určovať daň podľa pomôcok?
5. Daňový subjekt podal daňové priznanie omylom inému miestne príslušnému správcovi dane. Považuje sa toto podanie za podané včas ?
6. Daňové priznanie k dani z príjmov doručil daňový subjekt obci v lehote na podanie daňového priznania. Považuje sa lehota za zachovanú, napriek tomu, že vecne príslušným správcom dane je daňový úrad.
7. Protokolom z daňovej kontroly, ktorý bol daňovému subjektu doručený aj spolu s výzvou, správca dane zistil porušenie daňových predpisov, daňový subjekt v daňovom priznaní vyčíslil daň z motorových vozidiel nižšiu ako mal. Môže ešte daňový subjekt predkladať dôkazy?
8. Daňový subjekt mal nedoplatok na dani z príjmov z dôvodu, že v lehote na podanie daňového priznania za rok 2021 neuhradil ním vyčíslenú daň. Daňový subjekt neoznámil správcovi dane, že daň zaplatí neskôr. Súčasne bol daňový subjekt v omeškaní so zaplatením vyčísleného úroku z omeškania rozhodnutím správcu dane z roku 2000. Daňový subjekt

zaplatil ním vyčíslenú daň bezhotovostným prevodom zo svojho podnikateľského účtu, pričom neoznačil platbu. neuviedol žiadny avšak nezaplatil vyčíslený úrok z omeškania.

9. Správca dane vydal a doručil rozhodnutie, ktorým vyrubil daň v rámci vyrubovacieho konania. V poučení o odvolaní daňový úrad uviedol, že proti rozhodnutiu možno podať odvolanie do 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. V čom pochybil správca dane a aké to má následky pre daňový subjekt ?
10. Správca dane doručil daňovému subjektu do vlastných rúk daňovú exekučnú výzvu, v ktorej ho správca dane vyzval na zaplatenie daňového nedoplatku a súčasne ho upozornil, že v prípade nezaplatenia daňového nedoplatku vykoná daňovú exekúciu predajom nehnuteľnosti. Daňový dlžník sa odvolal a v lehote na podanie odvolania daňový nedoplatok uhradil. Ako bude postupovať správca dane?

18.14. Z rozhodnutí súdov

II. ÚS 58/2001. Nález z 31. októbra 2001. Zbierka náleзов a uznesení ÚS SR 2001, s. 441:

Štátne orgány nie sú oprávnené konať, ak ich na to nespĺnomocní zákon a ak konajú, sú povinné konať iba spôsobom, ktorý ustanovil zákon. Táto zásada zabezpečuje v štáte pre jeho obyvateľov právnu istotu – majú možnosť predvídať nielen následky svojich právnych úkonov, možnosti a spôsoby uplatnenia svojich práv voči štátu, ale predovšetkým konanie štátnych orgánov a ich zmysel.

Rozsudok NS SR, sp. zn. 2 Cdo 46/2000: Vzťah medzi správcou dane a daňovníkom je vzťahom verejnoprávnym, vyplývajúcim z finančnej činnosti štátu a jeho orgánov, prípadne orgánov miestnej samosprávy. Takýto vzťah nemožno považovať za vzťah občianskoprávny, ani za vzťah obchodnoprávny. Nárok daňovníka na vrátenie daňového preplatku nie je nárokom na vydanie bezdôvodného obohatenia v zmysle ustanovenia § 451 ods. 2 Občianskeho zákonníka, vzniknutý plnením z právneho dôvodu, ktorý dodatočne odpadol. Na prejednanie a rozhodovanie takéhoto návrhu nie je daná právomoc súdu Ak súdy prejednali a rozhodli vec, ktorá je osobitným zákonom zverená do rozhodovacej činnosti správcovi daní, rozhodli o veci, ktorá nepatrí do ich právomoci v zmysle ustanovenia § 237 písm. a) OSP.

Rozsudok NS SR, sp. zn. Sžf 23/2007: ... daňové tajomstvo, tzn. akúkoľvek informáciu o daňovom subjekte, ktorá sa získa v daňovom konaní alebo v súvislosti s daňovým konaním,

je správca dane povinný zachovávať vrátane ich bývalých zamestnancov, ako aj tretích osôb zúčastnených v daňovom konaní a ďalších osôb, ktoré sa akokoľvek dozvedeli obsah daňového tajomstva, a to pod hrozbou trestnej zodpovednosti jednotlivca alebo zodpovednosti správneho orgánu za škodu vzniknutú porušením daňového tajomstva v zmysle osobitných právnych predpisov.

Rozsudok NS SR, sp. zn. 3 Sžf/12/2012: Prvostupňový súd správne uviedol, že aj dožiadaný daňový úrad musí zachovávať všetky procesné postupy a rešpektovať procesné práva daňovníkov, ktoré sú stanovené zákonom. Daňový subjekt má právo klásť svedkom otázky, tak ako to vyplýva z ustanovenia... Na ústnych pojednávaniach, na ktorých boli vypočutí R. T. a P. B., nebol žalobca prítomný, z obsahu zápisnice ani nevyplýva, či bol žalobca na termín ústneho pojednávania predvolaný alebo či bol o termíne ústneho pojednávania upovedomený. ... Senát odvolacieho súdu z predloženého daňového spisu nezistil, či uvedený dožiadaný daňový úrad predvolal alebo upovedomil o termíne ústneho pojednávania aj žalobcu. V spise sa nenachádza predvolanie, ani doručenky (a to ani v kópii). Na základe uvedeného možno preto konštatovať, že správca dane i žalovaný použili svedeckú výpoveď R. T. v rozpore so zákonom, keďže z obsahu administratívneho spisu vyplynulo uvedené procesné pochybenie.

Rozsudok NS SR, sp. zn. 2 Sžf 12/2010: Pokiaľ ide o 8 l liehu, v tejto časti žalobca neuniesol dôkazné bremeno, pretože nepreukázal riadne spôsob nadobudnutia tovaru a ani v lehote 15 dní od vydania rozhodnutia o zabezpečení tovaru neodstránil pochybnosti, ktoré viedli k jeho zabezpečeniu. Iba tvrdenie o tom, že predmetný lieh nadobudol ešte pred rokom 1989, ktorého dôkazom mal byť stav obalu, v ktorom sa takýto lieh nachádzal (zaprášená bandaska), je, podľa názoru odvolacieho súdu, nedostatočné na odstránenie pochybností, ktoré viedli k zabezpečeniu tovaru, t. j. pochybností o jeho pôvode.

Rozsudok NS SR, sp. zn. 3 Sžf 9/2007: Lehoty na vykonanie daňovej kontroly sú zákonnými lehotami. Keďže sú stanovené priamo zákonom, nie je prípustné, aby ich správca dane prekročil, resp. aby mu boli prolongované jeho nadriadeným orgánom nad zákonom stanovenú hranicu.

Nález ÚS SR zo 14. júla 1999, sp. zn. II. ÚS 62/99: Právo na prerokovanie veci bez zbytočných prietáhov sa podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky priznáva aj v konaní orgánov verejnej správy. Správca dane je povinný postupovať aj pri daňovej kontrole tak,

aby neporušil Ústavou Slovenskej republiky zaručené práva daňovníkov. Právo na prerokovanie veci bez zbytočných priet'ahov, priznané podľa čl. 48 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, sa v daňovej kontrole chráni formálnou a materiálnou podmienkou. Ak správca dane bez rozhodnutia ...určeného orgánu vykoná daňovú kontrolu po uplynutí ustanovených lehôt, porušuje Ústavou Slovenskej republiky priznané právo daňového subjektu na prerokovanie veci bez zbytočných priet'ahov.⁸²¹

Rozsudok NS SR, sp. zn. 3 Sžf 107/2009: Daňovú kontrolu nemožno zastaviť rozhodnutím, pretože nejde o daňové konanie.

Rozsudok NS SR, sp. zn. 2 Sž-o-KS 56/04: Platenie dane nie je možné v súvislosti s výkladom a aplikáciou ustanovenia § 477 ods. 1 zákona č. 513/1991 Zb. Obchodného zákonníka podradiť pod záväzky v zmysle súkromného práva. Ide o platbu v prospech štátu na základe zákona bez toho, aby štát poskytoval daňovému subjektu za túto platbu akýkoľvek ekvivalent. Daňová povinnosť je verejnoprávnou povinnosťou, preto dohoda uzatvorená s tret'ou osobou o prevode daňovej povinnosti je voči daňovému orgánu právne neúčinná.

Uznesenie NS SR, sp. zn. 3 SžoKS/9/2006: Procesné postavenie žalobcu ako správcu dane, ktorý rozhodoval v prvom stupni, vylučuje možnosť byť súčasne daňovým subjektom a v dôsledku toho účastníkom v daňovom konaní, v ktorom vystupuje ako orgán štátnej správy – správca dane, a to i v prípade konania o mimoriadnych opravných prostriedkoch. Podľa § 101 zákona č. 511/1992 Zb o správe daní a poplatkov v znení neskorších zmien a doplnkov na daňové konanie sa nevzťahujú všeobecné predpisy o správnom konaní. V dôsledku toho je vylúčená subsidiárna aplikácia základnej, všeobecnej definície účastníka správneho konania podľa § 14 ods. 1 správneho poriadku, založená na hmotnoprávnom pomere k veci, ktorá je predmetom konania. Odvolací súd s ohľadom na platnú právnu úpravu preto konštatuje, že žalobca nebol v zmysle § 250 ods. 2 OSP osobou oprávnenou podať žalobu o preskúmanie napadnutého rozhodnutia žalovaného správneho orgánu. Napadnuté uznesenie preto ako vecne správne potvrdil.

Rozsudok NS SR, 3 Sžf 21/2011: Rozdiel medzi zmenou rozhodnutia odvolacím daňovým orgánom a opravením zrejmej nesprávnosti daňového rozhodnutia je ten, že zmena sa týka

⁸²¹ Pozn. autora: vymedzenie základných pojmov, a teda aj správy daní v zákone o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa dostalo do zákona až v roku 1999.

výroku ako celku, kvalitatívne sa líši od pôvodného výroku platobného výmeru správcu dane a má konštitutívne účinky. Opravenie zrejmej nesprávnosti daňového rozhodnutia oproti zmene rozhodnutia má deklaratórne účinky a môže sa týkať výlučne iba jednotlivej náležitosti rozhodnutia, napr. označenia daňového subjektu, o identite ktorého v daňovom konaní nevznikli pochybnosti.

Rozsudok NS SR z 30. apríla 2012, č. 5Sžf/36/2011: Podľa názoru najvyššieho súdu, pokiaľ žalovaný vyzval žalobcu na zaplatenie dane z nehnuteľnosti výzvou zo dňa 16. 7. 2003 č. 238/03 v zmysle § 58a zákona o správe daní vyrubenú právoplatným a vykonateľným platobným výmerom č. 51/2002Pa zo dňa 25. 4. 2003 a žalobca vyrubenú daň nezaplatil ani v náhradnej lehote uvedenej v tejto výzve a ani nepodal námietky proti tejto výzve, bolo povinnosťou žalovaného začať daňové exekučné konanie podľa ustanovení § 75 zákona o správe daní a doručiť žalobcovi daňovú exekučnú výzvu v zmysle § 76 ods. 3 zákona o správe daní.

Uznesenie Najvyššieho súdu z 29. marca 2006, sp. zn. 20 Cdo 1946/2005: K prechodu záväzku na dediča dochádza i vtedy, ak nie je daňový dlh poručiteľa v rozhodnutí, ktorým súd schválil dohodu o vypořádání dedičstva (§ 175q odst. 1 písm. c/ o.s.ř.), výslovne uvedený (a vypořádaný); daňová povinnosť vzniká pred smrťou fyzickej osoby totiž prechádza na dediča zo zákona (por. § 57 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., § 470 odst. 1, 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku v znení neskorších predpisov).

18.15. Odpovede

18.15.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Správou daní sa rozumie postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.
2. Daňou sa rozumie daň podľa osobitných predpisov vrátane úroku z omeškania, úroku a pokuty podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov, miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady podľa osobitného predpisu a miestny poplatok za rozvoj podľa osobitného predpisu.

3. Daňovým konaním sa rozumie konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov.
4. Daňovým preplatkom je suma platby, ktorá prevyšuje splatnú daň; daňovou pohľadávkou je pohľadávka správcu dane na dani do lehoty splatnosti dane, ak tento zákon neustanovuje inak; daňovým nedoplatkom je dlžná suma dane po lehote splatnosti dane.
5. Medzi základné zásady správy daní patria zásada zákonnosti, zásada súčinnosti správcu dane a daňového subjektu, zásada poučovacia, zásada bezodkladného vybavenia vecí správcom dane, zásada voľného hodnotenia dôkazov, zásada neverejnosti správy daní, zásada oficiality, zásada neformálnosti (zásada prednosti obsahu pred formou), zásada rovnakého postavenia daňových subjektov.
6. Daňový úrad, colný úrad a obec.
7. Daňovým tajomstvom je informácia o daňovom subjekte, ktorá sa získa pri správe daní, ak sa neustanovuje inak.
8. Podanie možno urobiť písomne alebo ústne do zápisnice.
9. Opravné daňové priznanie sa podáva pred uplynutím lehoty na podanie daňového priznania. Dodatočné daňové priznanie sa podáva po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania.
10. Daňový subjekt alebo jeho zástupca je oprávnený nazerať do spisu daňového subjektu týkajúceho sa jeho daňových povinností; Do písomností, na základe ktorých sa vykonáva dožiadanie podľa § 21 alebo podľa osobitného predpisu, je daňový subjekt alebo jeho zástupca oprávnený nazrieť najskôr po tom, ako sa získa výsledok takéhoto dožiadania, ktorý je použiteľný ako dôkaz pri správe daní; to neplatí, ak príslušný orgán členského štátu alebo príslušný orgán zmluvného štátu, ktorému bola poskytnutá informácia o daňovom subjekte podľa osobitného predpisu, uviedol, že nesúhlasí so sprístupnením takýchto písomností.
11. Do vlastných rúk sa doručujú písomnosti,
 - o ktorých tak výslovne ustanovuje tento zákon,
 - ak je deň doručenia rozhodujúci pre začiatok plynutia lehoty, ktorej nesplnenie by pre adresáta mohlo byť spojené s právnou ujmom,
 - ak tak určí správca dane.

12. Skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane a skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v daňovom priznaní alebo iných podaniach; skutočnosti, na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom dane pri správe daní a vierohodnosť, správnosť a úplnosť evidencií a záznamov, ktoré je povinný viesť.
13. Dňom určeným v oznámení správcu dane o daňovej kontrole alebo v deň spísania zápisnice o začatí daňovej kontroly alebo v deň uvedený v oznámení o daňovej kontrole, ak ide o zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti alebo aj bez oznámenia, ak to ustanovuje osobitný predpis⁸²², alebo ak o vykonanie daňovej kontroly požiadajú orgány činné v trestnom konaní alebo ak je dôvodné podozrenie, že účtovné alebo iné doklady budú pozmenené, znehodnotené alebo zničené. V týchto prípadoch v deň začatia daňovej kontroly zamestnanec správcu dane spíše zápisnicu o začatí daňovej kontroly.
14. Rozhodnutím správcu dane, napríklad pri vyrubení miestnych daní, pri ktorých sa daň vyrubuje rozhodnutím, podaním daňového priznania vrátane dodatočného daňového priznania, napríklad pri dani z príjmov a dani z pridanej hodnoty alebo zaplatením dane, pri ktorej nie je povinnosť podať daňové priznanie, čo je pri dani za ubytovanie.
15. Námietku a odvolanie.
16. Obnovu konania a preskúmanie rozhodnutia mimo odvolacieho konania.
17. Daňovým exekučným konaním je konanie, v ktorom správca dane z úradnej moci vymáha daňový nedoplatok, iné peňažné plnenie uložené rozhodnutím, exekučné náklady a hotové výdavky. Daňová exekúcia je nútený výkon, ktorým sa vymáha zaplatenie daňového nedoplatku alebo zníženie daňového nedoplatku, zaplatenie iných peňažných plnení uložených rozhodnutím a úhrada exekučných nákladov a hotových výdavkov spôsobmi uvedenými v daňovom poriadku.
18. Daňová exekúcia sa vykonáva:
 - zrážkami zo mzdy a z iných príjmov,
 - prikázaním pohľadávky,
 - predajom hnutel'ných vecí,

⁸²² Odkaz je na zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov, zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov, zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov v znení neskorších predpisov a zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov.

- odobratím peňazí v hotovosti a iných vecí, pri ktorých nedochádza k predaju,
- predajom cenných papierov,
- predajom nehnuteľnosti,
- predajom podniku alebo jeho časti,
- postihnutím majetkových práv spojených s obchodným podielom spoločníka v obchodnej spoločnosti,
- zadržaním vodičského preukazu.

19. Pokutu, úhrnnú pokutu, úrok z omeškania. Správca dane môže vydať rozhodnutie o vylúčení.

20. Na daňové konanie sa nevzťahuje všeobecný predpis o správnom konaní.

18.15.2. Odpovede na test

- môže byť správnych viac odpovedí, resp. všetky odpovede môžu byť správne alebo môžu byť všetky odpovede nesprávne

1. Miestna a vecná príslušnosť správcu dane

- a) daňový poriadok umožňuje delegovať aj vecnú príslušnosť
- b) o delegovaní miestnej príslušnosti rozhoduje druhostupňový orgán
- c) o delegovaní vecnej príslušnosti sa vydáva rozhodnutie
- d) nemožno delegovať miestnu príslušnosť pri správe miestnych daní

2. Výsledkom daňovej kontroly je

- a) vydanie rozhodnutia
- b) vydanie daňového rozkazu
- c) spísanie protokolu
- d) spísanie zápisnice

3. Správca dane môže vykonať daňovú kontrolu

- a) u daňového subjektu
- b) na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje
- c) aj u daňového subjektu, ktorému je príslušný iný správca dane

- d) aj u daňového subjektu, ktorému je príslušný iný správca dane, to neplatí ak je správcom dane obec

4. Daňovým konaním je

- a) daňová kontrola
- b) určovanie dane podľa pomôcok
- c) konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov
- d) len konanie uvedené v štvrtej časti zákona označené ako Daňové konanie

5. Krivá svedecká výpoveď pri správe daní

- a) je trestným činom
- b) je priestupkom
- c) musí ju odhaliť správca dane pri konaní, inak nemôže byť potrestaná
- d) svedecká výpoveď pri správe daní nie je dôkazom

6. Pri ktorých miestnych daniach je osobitná úprava určenia dane podľa pomôcok pre nesplnenie oznamovacej povinnosti ?

- a) pri dani za užívanie verejného priestranstva
- b) pri dani za psa
- c) pri dani za jadrové zariadenie
- d) pri dani z nehnuteľností

7. Medzi spôsoby vykonania daňovej exekúcie nepatrí daňová exekúcia vykonaná

- a) predajom hnuteľných vecí
- b) zadržaním vodičského preukazu
- c) prikázaním pohľadávky
- d) odobratím živnostenského oprávnenia

8. Daňový poriadok stanovuje lehotu na odvolanie proti rozhodnutiu

- a) 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia
- b) 8 dní od doručenia rozhodnutia
- c) 30 dní od doručenia rozhodnutia

9. Autoremedúra

- a) neprichádza do úvahy pri správe daní
- b) v daňovom konaní je možná vždy, aj keď sa vyhovie odvolaniu v celom rozsahu, resp. len čiastočne
- c) je pojem totožný s pojmom atrahovanie
- d) je možná v daňovom konaní len, ak sa vyhovie odvolaniu v celom rozsahu

10. Záväzné stanovisko

- a) vydá správca dane na základe písomnej žiadosti
- b) vydá finančné riaditeľstvo aj na základe ústnej žiadosti daňového subjektu
- c) vydanie záväzného stanoviska je spoplatnené

11. Súhlas správcu dane so zápisom v obchodnom registri a s návrhom na výmaz

- a) správca dane na žiadosť daňového subjektu vydá do 5 pracovných dní písomný súhlas
- b) daňový úrad alebo colný úrad vydá súhlas, ak výška nedoplatku na dani a cle v úhrne nepresahuje 170 eur
- c) daňový poriadok má aj ustanovenie týkajúce sa postupu pri žiadosti o výmaz z obchodného registra

12. Účastníkom daňového konania, resp. práva a povinnosti účastníka má

- a) správca dane
- b) daňový subjekt
- c) dedič
- d) ručiteľ

13. Daňové konanie ukončené právoplatným rozhodnutím (okrem rozhodnutia, ktorým sa rozhodnutie zmenilo alebo zrušilo mimo odvolacieho konania) sa obnoví, len ak

- a) vyšli najavo nové skutočnosti alebo dôkazy, ktoré mohli mať podstatný vplyv na výrok rozhodnutia a nemohli sa v konaní uplatniť bez zavinenia účastníka konania,
- b) rozhodnutie bolo vydané na základe dôkazov, ktoré sa ukázali ako nepravdivé, alebo rozhodnutie sa dosiahlo trestným činom,
- c) rozhodnutie záviselo od posúdenia predbežnej otázky, o ktorej príslušný orgán rozhodol inak.
- d) je prípustná aj obnova daňového exekučného konania.

14. Medzi sankcie upravené daňovým poriadkom nepatrí

- a) úrok z omeškania
- b) pokuta
- c) zmluvná pokuta
- d) zmluvný úrok z omeškania

15. Medzi riadne opravné prostriedky patria

- a) reklamácia
- b) námietka
- c) odvolanie
- d) sťažnosť

16. Povinnosť doručovať elektronickými prostriedkami má

- a) daňový subjekt, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty
- b) fyzická osoba, ktorá prenajíma nehnuteľnosť
- c) advokát za daňový subjekt, ktorého zastupuje pri správe daní
- d) majiteľ psa, ak podáva priznanie

17. Nulitným rozhodnutím podľa daňového poriadku je rozhodnutie,

- a) ktoré vydal orgán na to vecne nepríslušný; ak ide o správcu dane, ktorým je obec, za nulitné rozhodnutie sa považuje aj rozhodnutie, ktoré vydal správca dane na to miestne nepríslušný,
- b) ktoré bolo vydané omylom inej osobe,
- c) ktorým bola vyrubená daň po zániku práva vyrubiť daň,
- d) ktoré nadväzuje na nulitné rozhodnutie.

18. Obnova konania

- a) povoľuje alebo nariaďuje ju finančné riaditeľstvo
- b) povoľuje alebo nariaďuje ju správca dane
- c) proti rozhodnutiu o povolení alebo nariadení obnovy konania nemožno podať odvolanie.
- d) ak bol rozhodnutím zamietnutý návrh na obnovu konania, možno proti nemu podať odvolanie.

19. Exekučným titulom pri daňovom exekučnom konaní je

- a) vykonateľný výkaz daňových pohľadávok
- b) jednotný exekučný titul podľa osobitného predpisu**
- c) rozhodnutie, ktorým bolo uložené peňažné plnenie
- d) daňová exekúcia

20. Správca dane v rámci daňového exekučného konania vydáva

- a) rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania**
- b) daňovú exekučnú výzvu**
- c) daňový exekučný príkaz**
- d) záväzné stanovisko

18.15.3. Odpovede na príklady

Zástupca kontrolovaného daňového subjektu má udelenú všeobecnú plnú moc na zastupovanie pri správe daní. K vykonávanému miestnemu zisťovaniu podal zástupca vyjadrenie a zároveň podal vyjadrenie aj daňový subjekt. Vyjadrenie si odporujú. Ktoré vyjadrenie bude správca dane rešpektovať ?

- Správca dane rešpektuje konanie daňového subjektu (§ 9 ods. 9 daňového poriadku).

Daňový subjekt doručil správcovi dane podanie, ktoré označil ako námietka, napriek tomu, že prvostupňové konanie skončilo rozhodnutím správcu dane a podanie malo obsahové náležitosti odvolania. Ako posúdi podanie správca dane?

- Správca dane bude považovať podanie za odvolanie, pretože podľa § 13 ods. 3 podanie sa posudzuje podľa jeho obsahu.

Správca dane zaslal daňovému subjektu do vlastných rúk oznámenie o začatí daňovej kontroly. Zásielka sa vrátila späť s tým, že adresát je neznámy. Ktorý deň bude dňom začatia daňovej kontroly ?

- Dňom začatia daňovej kontroly je deň začatia daňovej v kontroly uvedený v oznámení správcu dane o daňovej kontrole (§ 46 ods. 1 daňového poriadku).

Správca dane zistil základ dane a určil daň podľa pomôcok, pretože daňový subjekt si nesplnil záznamovú povinnosť uloženú správcom dane v súlade s § 51 daňového poriadku, na základe ktorej musel nad rámec všeobecne záväzných právnych predpisov viesť osobitné evidencie. Mohol správca dane na základe takto nesplnenej povinnosti začať určovať daň podľa pomôcok?

- Nie, nakoľko správca dane zistí základ dane určí daň podľa pomôcok len v prípade, ak daňový subjekt nepodá daňové priznanie ani na výzvu správcu dane alebo nesplní pri preukazovaní ním uvádzaných skutočností niektorú zo svojich zákonných povinností, v dôsledku čoho nemožno daň správne zistiť, alebo neumožní vykonať daňovú kontrolu; to neplatí, ak ide o daňovú kontrolu podľa § 46 ods. 2, t. j. ak sa vykonáva daňová kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti. V danom prípade nešlo o zákonnú povinnosť.

Daňový subjekt podal daňové priznanie omylom inému miestne príslušnému správcovi dane. Považuje sa toto podanie za podané včas ?

- Je potrebné rozlíšiť, o akého správcu dane ide. Ak podanie bolo podané vecne príslušnému orgánu, tak je podané včas. To neplatí, ak príslušným orgánom je obec, kde nepostačuje podanie podať len vecne príslušnému orgánu, ale podanie musí byť podané aj miestne príslušnej obci (§ 13 ods. 2 daňového poriadku).

Daňové priznanie k dani z príjmov doručil daňový subjekt obci v lehote na podanie daňového priznania. Považuje sa lehota za zachovanú, napriek tomu, že vecne príslušným správcom dane je daňový úrad.

- Nie, nakoľko platí, ak bolo správcovi dane, ktorým je obec, doručené podanie, na ktorého vybavenie nie je vecne príslušný alebo miestne príslušný, vráti ho odosielateľovi (§ 18 daňového poriadku).

Protokolom z daňovej kontroly, ktorý bol daňovému subjektu doručený aj spolu s výzvou, správca dane zistil porušenie daňových predpisov, daňový subjekt v daňovom priznaní vyčíslil daň z motorových vozidiel nižšiu ako mal. Môže ešte daňový subjekt predkladať dôkazy?

- Doručením protokolu, ktorého súčasťou je výzva na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole, sa daňová kontrola ukončila (§ 46 ods. 9 daňového poriadku). Spolu s protokolom zašle správca dane kontrolovanému daňovému subjektu protokol, ktorého súčasťou je výzva na vyjadrenie sa k zisteniam

uvedeným v protokole, v ktorej určí lehotu, nie kratšiu ako 30 pracovných dní od doručenia takého protokolu, aby sa kontrolovaný daňový subjekt vyjadril k zisteniam uvedeným v protokole a označil dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia, ktoré nemohol predložiť v priebehu daňovej kontroly. Ak je to možné, daňový subjekt predloží aj listinné dôkazy. Zmeškanie lehoty nemožno odpustiť. (§ 46 ods. 8 daňového poriadku). Doručením tohto protokolu začína vyrubovacie konanie (§ 68 ods. 1 daňového poriadku). Ak sa daňový subjekt v lehote nevyjadrí a nepredloží dôkazy, správca dane vydá rozhodnutie (§ 68 ods. 2 písm. c). Ak sa daňový subjekt v lehote stanovenej vo výzve vyjadril a predložil dôkazy, dohodne so správcom dane deň prerokovania pripomienok a dôkazov ním predložených; ak sa nedohodnú, určí deň ich prerokovania správca dane.

Daňový subjekt mal nedoplatok na dani z príjmov z dôvodu, že v lehote na podanie daňového priznania za rok 2021 neuhradil ním vyčíslenú daň. Daňový subjekt neoznámil správcovi dane, že daň zaplatí neskôr. Súčasne bol daňový subjekt v omeškaní so zaplatením vyčísleného úroku z omeškania rozhodnutím správcu dane z roku 2000. Daňový subjekt zaplatil ním vyčíslenú daň bezhotovostným prevodom zo svojho podnikateľského účtu, pričom neoznačil platbu. neuviedol žiadny avšak nezaplatil vyčíslený úrok z omeškania.

- Podľa § 55 ods. 6 daňového poriadku správca dane neoznačenú platbu daňového subjektu použije v tomto poradí:
 - a) na úhradu daňovej pohľadávky na dani, na ktorú bola platba určená, s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby,
 - b) na úhradu daňového nedoplatku na dani, na ktorú bola platba určená, s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby,
 - c) na úhradu splatného preddavku na daň, na ktorú bola platba určená, s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby,
 - d) na úhradu exekučných nákladov a hotových výdavkov, daňovej pohľadávky na inej dani, daňového nedoplatku na inej dani, splatného preddavku na daň na inej dani, nedoplatku na cle, pohľadávky na iných platbách a nedoplatku na iných platbách s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby.
- Z uvedeného vyplýva, že správca dane platbu použije najskôr na zaplatenie úroku z omeškania, ktorý sa považuje za daň (§ 2 písm. b) a až následne na neuhradenú daň z príjmov.

Správca dane vydal a doručil rozhodnutie, ktorým vyrubil daň v rámci vyrubovacieho konania. V poučení o odvolaní daňový úrad uviedol, že proti rozhodnutiu možno podať odvolanie do 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. V čom pochybil správca dane a aké to má následky pre daňový subjekt ?

- Podľa § 63 ods. 6 daňového poriadku, ak chýba v rozhodnutí poučenie o odvolaní alebo v rozhodnutí bolo nesprávne uvedené poučenie, že proti rozhodnutiu nemožno podať odvolanie, alebo ak bola skrátená lehota na podanie odvolania alebo nie je v poučení určená lehota vôbec, odvolanie možno podať do šiestich mesiacov po doručení rozhodnutia; to neplatí, ak rozhodnutie podľa tohto zákona nemusí obsahovať poučenie. Podľa § 72 ods. 3 odvolanie možno podať do 30 dní odo dňa doručenia rozhodnutia, proti ktorému odvolanie smeruje, ak tento zákon neustanovuje inak; najneskôr do uplynutia tejto lehoty možno podané odvolanie zmeniť alebo doplniť. Daňový subjekt má možnosť podať odvolanie do šiestich mesiacov po doručení rozhodnutia.

Správca dane doručil daňovému subjektu do vlastných rúk daňovú exekučnú výzvu, v ktorej ho správca dane vyzval na zaplatenie daňového nedoplatku a súčasne ho upozornil, že v prípade nezaplatenia daňového nedoplatku vykoná daňovú exekúciu predajom nehnuteľnosti. Daňový dlžník sa odvolal a v lehote na podanie odvolania daňový nedoplatok uhradil. Ako bude postupovať správca dane ?

- Správca dane konanie zastaví, nakoľko odpadol dôvod daňového konania (§ 62 ods. 1 písm. h) daňového poriadku).

18.16. Použitá literatúra

Babčák, V. Slovenské finančné právo. I. diel. II. prepracované a doplnené vydanie. Vysokoškolské učebné texty. Košice : Univerzita Pavla Jozefa Šafárika. Právnická fakulta, 1994.

Babčák, V. Daňové právo procesné. Košice: ATOM computers, 2000.

Kubincová, S. Právomoc a príslušnosť správcov daní. Verejná správa : Žilina, 2011, č. 7 – 8

Kubincová, S. Komparácia procesných zásad, vybraných inštitútov a postupov podľa Daňového poriadku a Správneho poriadku In. Finančné právo, daňové právo a správne právo

v európskom priestore. Recenzovaný zborník vedeckých štúdií. Právnická fakulta UMB Banská Bystrica. Belianum: Banská Bystrica, 2019.

Kubincová, S. Daňový poriadok. Komentár. 1. vydanie. Bratislava : C. H. Beck, 2015.

Lichnovský, O. - Ondříšek, R. a kol. Daňový řád. Komentář. 2. vydání. Praha : C. H. Beck. 2011.

Szakács, A. Výmena informácií v oblasti daní a judikatúra. In: Mílniky práva v stredoeurópskom priestore 2021. Zborník z online medzinárodnej vedeckej konferencie doktorandov a mladých vedeckých pracovníkov konanej 24. – 25. jún 2021. [online]. Bratislava : Univerzita Komenského v Bratislave Právnická fakulta, s. 187-192. [cit. 20.07.2022]. Dostupné na internete: https://www.flaw.uniba.sk/fileadmin/praf/Veda/Konferencie_a_podujatia/milniky_zborniky_2011_2018/Milniky_2021_zbornik_FINAL_verzia_2.pdf

Szakács, A. Využívanie informácií finančnou správou získaných v rámci automatickej výmeny daňových informácií. In: Mílniky práva v stredoeurópskom priestore 2019. Zborník príspevkov z medzinárodnej vedeckej konferencie doktorandov a mladých vedeckých pracovníkov konanej 11.4. – 13.4.2019. [online]. Bratislava : Univerzita Komenského v Bratislave Právnická fakulta, s. 250-258, [cit. 20.07.2022]. Dostupné na internete: https://www.flaw.uniba.sk/fileadmin/praf/Veda/Konferencie_a_podujatia/bpf_2018_new/Zbornik_BPF2018_sekcia_2.pdf

Škultéty, P. Verejná správa a správe právo. VEDA, vydavateľstvo Slovenskej akadémie vied : Bratislava. 2008.

Úradník, M. Miestne dane s akcentom na elektronický systém vedenia daňového exekučného konania In Aktuálne otázky územnej samosprávy v podmienkach Slovenskej republiky [elektronický zdroj] : elektronický zborník vedeckých štúdií . 1. vyd. Praha : Leges, 2020.

19. SPRÁVNE SÚDNICTVO - VYBRANÉ OTÁZKY SPRÁVNEHO SÚDNICTVA

19.1. Základná charakteristika správneho súdnictva.

Od čias francúzskej buržoáznej revolúcie sa snažia demokratické štáty organizovať svoj systém verejnej moci, založený na Montesquieuovej teórii trojdelenia moci. Podľa tejto teórie sa verejná moc delí na:

- a) zákonodarnú
- b) súdnu
- c) výkonnú

Pod výkonnou mocou sa v podmienkach Slovenskej republiky rozumie vláda Slovenskej republiky a organizácia verejnej správy. Táto sa vykonáva v organizačnom a dynamickom slova zmysle. Organizačným rozmerom je systém orgánov buď štátnej správy alebo samosprávy, alebo iných subjektov, na ktoré je prenesený výkon štátnej správy.

V dynamickom slova zmysle ide najmä o činnosť rozhodovaciu, ktorej výsledkom môže byť:

- a) vydanie individuálneho správneho aktu. Takýto správny akt má presne a individuálne určených adresátov, identifikovaných spôsobom, ktorým je možné rozlíšiť jednu osobu od druhej. Napríklad jednu právnickú osobu rovnakého druhu od druhej právnickej osoby toho istého druhu (s.r.o., občianske združenia a podobne). Práve individuálnosť adresátov konania v rámci kontroly a prieskumu vytvára priestor pre podanie individuálneho úkonu vo svojom mene, a to žaloby.
- b) vydanie normatívneho správneho aktu. Pre oblasť správneho súdnictva je zaujímavé vydávanie všeobecne záväzných normatívnych právnych aktov. Keďže základnou črtou týchto finálnych foriem rozhodovacej činnosti je ich všeobecnosť a teda neexistencia individuálne určeného účastníka, je obmedzená aj možnosť ich napadnutia, a to len prostredníctvom orgánov prokuratúry.⁸²³

⁸²³ Porovnaj: Vrabko, M. Správne právo hmotné: Všeobecná časť. 2. vyd. Bratislava : C.H.Beck, 2018.

Existencia správneho súdnictva nie je popretím nezávislosti všetkých troch mocí. Naopak, je vyjadrením systému brzd a protiváh, ktorými sa navzájom kontrolujú tieto moci tak, aby nemohlo dôjsť k deštruktívnemu stavu uzurpovania si moci. Správne súdnictvo je tak istou formou kontroly verejnej moci a predovšetkým orgánov verejnej správy, čo sa týka ich dynamickej, teda rozhodovacej formy činnosti. V slovenskom právnom poriadku nie je upravená explicitná definícia tohto pojmu. Môžeme sa k nej dopracovať historickou analýzou toho, čo tento inštitút znamenal a analýzou ústavného vymedzenia v rámci ústavného poriadku Slovenskej republiky.

Správne súdnictvo má v modernej dobe na Slovensku dlhú tradíciu. Ako jeden z mála inštitútov bola istá forma správneho súdnictva regulovaná už v rámci Rakúsko-uhorskej monarchie. Jej základným účelom bola kontrola úradnej činnosti. V roku 1884 bol etablovaný súdny orgán pre kontrolu finančnej správy, ktorý neskôr splynul so Všeobecným správnym súdom. Uhorská časť monarchie založila Všeobecný správny súd zákonným článkom XXIII/1896. Aktívne legitimovanými osobami boli nielen tie, o ktorých právach a právom chránených záujmoch resp. povinnostiach sa rozhodovalo, ale aj úradníci. Správny súd v tomto období pracoval nielen v rámci kasačného princípu, ale aj reformačného, mohol vykonávať dokazovanie a preskúmať inštitút správneho uváženia. Pre porovnanie, v rakúskej časti monarchie takéto niečo nebolo možné a súd bol vo svojej rozhodovacej činnosti striktne viazaný kasačným princípom.

Po vzniku Československej republiky bolo etablovanie správneho súdnictva jednou z prvých úloh novej moci a to dokonca ešte pred prijatím tzv. recepčnej normy. Išlo o zákon č. 3/1918, zatiaľ čo univerzálna recepčná norma ohľadne právneho poriadku bola publikovaná pod číslom 11/1918.⁸²⁴ Bol zriadený Najvyšší správny súd, ktorého úlohou bola ochrana osôb pred nezákonným rozhodnutím alebo opatrením, ktorým mohli byť osoby ukrátené na svojich právach. Podobne ako v aktuálnom systéme, súdnej kontrole nepodliehali abstraktné normy, interné normatívne normy, osvedčenia, procesné rozhodnutia.

Z hľadiska historického je zaujímavé sledovať vývoj správneho súdnictva po roku 1939. Je známe, že 14. marca 1939 vznikla Slovenská republika, ktorá počas svojho vývoja do roku 1945 vykazovala totalitné znaky, ktorých súčasťou bolo aj rasové prenasledovanie časti

⁸²⁴ Skaloš, M. Dejiny štátu a práva na území Slovenska 2 (1848-1948). 2. dopl. a preprac. vyd. Banská Bystrica : Vydavateľstvo Univerzity Mateja Bela - Belianum, 2021, s. 114.

obyvateľstva a podobne. Napriek tomu už v roku 1939 bol zriadený Hlavný poisťovací súd a neskôr v roku 1940 aj Najvyšší správny súd pre územie Slovenska. Napriek problematickej dobe štátna moc až do vypuknutia Slovenského národného povstania rešpektovala nezávislosť tohto orgánu. Jeho právomoc bola jednak v preskúmaní zákonnosti konania úradov a jednak v rámci kompetenčného súdnictva. Napriek dobe sa odborná literatúra zhodne, že tento súd vykazoval viaceré veľmi moderné prvky ⁸²⁵. Ako príklad je možné uviesť zákonom predpokladanú samostatnosť, aj čo sa týka technicko-organizačného zabezpečenia a správy súdu, možnosť prijímania judikátov, či existencia poisťky na vydanie nového rozhodnutia v súlade s právnym názorom súdu.

Tradíciu správneho súdnictva narušil až zákon z roku 1952, ktorý už s existenciou správneho súdnictva nepočítal a tak sa nie síce *de iure*, ale *de facto* zrušil systém tejto kontroly.⁸²⁶ Ten bol obnovený až v roku 1992 zaradením 5. časti Občianskeho súdneho poriadku. Jej obsahom bola procesná úprava preskúmavania rozhodnutí správnych orgánov súdom a to ako právoplatných tak aj neprávoplatných, v prípade, kedy správne súdnictvo plnilo úlohu odvolacieho orgánu.

Do roku 1992 podliehali súdnemu prieskumu len otázky poistenia, rozhodnutia colnej správy, otázky o prípustnosti ústavnej starostlivosti a o zápise do voličských zoznamov.

Môžeme z hľadiska tejto genézy zhrnúť, že správne súdnictvo tvorilo systém kontroly orgánov verejnej správy za účelom ochrany slabšieho, teda právnickej a fyzickej osoby, ktorá bola ako účastník konania rozhodnutím dotknutá. Vo väčšine prípadov bola táto možnosť prieskumu prípustná iba po vyčerpaní riadnych opravných prostriedkov, teda proti právoplatným rozhodnutiam. Tento záver môžeme považovať za základný prístup, s ktorým budeme skúmať aj ústavno-právne vymedzenie správneho súdnictva v podmienkach aktuálneho právneho poriadku Slovenskej republiky.

V súčasnosti je správne súdnictvo naplnením základného princípu obsiahnutého v čl. 1 Ústavy SR o právnom štáte. Materiálne (rozumej z hľadiska obsahu a účelu) chápanie právneho štátu hovorí o potrebe kontroly verejnej správy zo strany súdnej moci. Jeho základnou úlohou

⁸²⁵ SSP s. 6

⁸²⁶ Skaloš, M. Právny poriadok Československa v rokoch 1948 – 1989. 2. dopl. a preprac. vyd. Banská Bystrica : Vydavateľstvo Univerzity Mateja Bela - Belianum, 2021, s. 21.

je ochrana zákonnosti v konaní a následne aj ochrana práv fyzických a právnických osôb. V tomto ohľade treba upozorniť, že ide o vzájomné prepojené predmety ochrany. Zákonnosť predpokladá aj ochranu verejnoprávných subjektívnych práv, subsidiárne aj súkromnoprávných.

Verejná správa ovplyvňuje život jednotlivca v obidvoch rovinách, aj súkromnej (napríklad vlastnícke právo), aj verejnej. Teória rozlišuje

- a) verejné subjektívne práva, ako je napríklad právo na rozhodnutie bez priet'ahov. Toto právo účastník nemá plne k dispozícii, preto je viac objektívneho charakteru. Pre právnu prax to znamená okrem iného aj to, že ho nemôže previesť na iného, môže na jeho ochranu vstúpiť orgán vo verejnom záujme, aj keď je účastník pasívny a nekoná.
- b) súkromné subjektívne práva sú zvyčajne, ale nielen práva upravené občianskym zákonníkom a sú naviazané na subjekt. Klasickým príkladom je vlastnícke právo, osobnostné práva a podobne. Samozrejme, ako orgán verejnej správy, tak aj orgán súdny v rámci konaní podľa správneho súdneho poriadku nemôže nezohľadniť v nejakej právnej podobe existenciu subjektívneho práva. Prioritne však platí potreba aktivity subjektu v podobe podania alebo žaloby.

Formálne je predmetom správneho súdnictva ochrana osoby pred nezákonnosťou zo strany verejnej moci a to v podobe:

- a) nezákonných aktov verejnej moci vydaných v administratívnom konaní,
- b) nezákonnosti v priebehu konania, napríklad ako nečinnosť, alebo ako opomenutie účastníka konania,
- c) iný zásah do zákonnosti.

19.2. Systematika správneho súdneho poriadku

Každý právny predpis sa skladá z istých logicky usporiadaných častí. V prípade procesných právnych predpisov je minimálne potrebné vymedziť tieto základné okruhy otázok:

- a) Právomoc orgánov
- b) Účastníkov konania a ich procesné práva
- c) Podanie, obsah, forma osobitné náležitosti

- d) Formy rozhodovania
- e) Lehoty
- f) Osobitné konania, ak existujú
- g) Opravné prostriedky
- h) Niekedy aj základné zásady konania a pojmy.

Z právneho predpisu by sa mala osoba dozvedieť najmä to, či je oprávnená urobiť podanie, na ktorom orgáne, v akej forme a ako bude konanie postupovať. Správny súdny poriadok je procesným predpisom, ktorý podľa ustanovenia § 1 upravuje :

- a.) právomoc a príslušnosť správneho súdu, konajúceho a rozhodujúceho v rámci správneho konania,
- b.) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve

Takéto vymedzenie predmetu zákona je dôležité pre nájdenie odpovede na otázku, čo je vlastne účelom právneho predpisu a aké ustanovenia je možné očakávať. Ak zákon upravuje v skratke právomoc a postup, je to jednoznačne procesný predpis, u ktorého je možné očakávať podobnú štruktúru, ako je tomu uvedené vyššie.

Správny súdny poriadok sa delí šesť častí. Ich logická nadväznosť zodpovedá jednak vážnosti, ktoré má správne súdnictvo v rámci slovenského právneho systému, jednak skutočnosti, že ide v užšom aj širšom slova zmysle o ochranu jednotlivca pred štátom.

Základná štruktúra je:

- a) úvodné ustanovenia, ktoré zahŕňajú základné princípy konania, pojmy, právomoc a organizáciu súdov.
- b) druhá časť pojednáva o všeobecnom postupe súdu, účastníkov konania, osobitnom postavení zainteresovanej verejnosti a prokurátora v konaní, forma a obsah rozhodovania,
- c) tretia časť pojednáva o konaní o správnej žalobe a to ako všeobecnej, tak vo veciach správneho trestania, sociálnych veciach, vo veciach cudzineckej problematiky,
- d) štvrtá časť upravuje niektoré osobitné konania, kde okrem iného zaradíme otázky samosprávy, nečinnosti, inej formy zásahu verejnej správy, či volebných veciach.
- e) piata časť obsahuje opravné prostriedky, použiteľné v rámci správneho súdnictva

f) šiesta časť obsahuje problematiku záverečných a prechodných ustanovení.

Pre ucelený prehľad o problematike správneho súdnictva je potrebné povedať si ešte o jednom okruhu spoločenských vzťahov, ktoré majú procesný charakter, sú rozhodované v rámci správneho súdnictva, avšak ich právna regulácia nie je predmetom správneho súdneho poriadku, ale osobitného právneho predpisu. Ide o reguláciu zákonom č. 432/2021 Z. z o disciplinárnom súdnom poriadku a o zmene a doplnení niektorých právnych predpisov. Reformou súdnictva sa vytvorila osobitná procesná úprava disciplinárnej zodpovednosti :

- a) sudcov,
- b) prokurátorov,
- c) súdnych exekútorov
- d) notárov

Tieto konania boli predmetom vlastnej samosprávnej regulácie, realizovanej profesnou samosprávou. Reforma súdnictva ich včlenila pod kompetenciu Najvyššieho správneho súdu SR. Tento rozhoduje o disciplinárnom previnení v päťčlenných senátoch, pričom jeho verdikt je konečný.

Disciplinárne previnenie sú osobitným druhom právnej zodpovednosti pri výkone povolání, kde štát má osobitný druh záujmu nad dodržiavaním zákonnosti. Ide o delikt, ktorý je možné právne kvalifikovať len v súvislosti s osobitným druhom páchatel'a, ktorý má osobitné postavenie. Jeho hmotnoprávna úprava je v osobitných zákonoch, ktoré odpovedia na otázku, čo je disciplinárny delikt v konkrétnom prípade a aká sankcia je uložitel'ná za takéto správanie.

Aj správny súdny poriadok v ustanovení § 194 a nasl. upravuje problematiku správneho trestania. V tomto prípade ale nejde o prvostupňové rozhodovanie, ale typickú kontrolnú činnosť preskúmavania rozhodnutí orgánov verejnej správy súdom. Aby sme správne pochopili rozdiel, tak v prípade disciplinárneho súdnictva súd v konaní uzná za vinnú osobu, v prípade preskúmavania podľa Správneho súdneho poriadku takýto verdikt vydal orgán verejnej správy a súd len skúma zákonnosť konania a primeranosť sankcie.

19.3. Základné princípy konania

Každé konanie, v ktorom rozhoduje na jednej strane orgán verejnej moci a na druhej strane sú subjekty v podradenej pozícii, ktoré sú povinné rešpektovať autoritu tohto orgánu, ako aj vykonať finálne rozhodnutie, je ovládané niektorými princípmi. Dôvod je jednoduchý, žiaden právny predpis nemôže do takých detailov upraviť všetky možné procesné situácie, aby bol schopný predvídateľným spôsobom regulovať do budúcnosti všetko. Dôvodom je potreba istej miery abstraktnosti ⁸²⁷právneho predpisu, ktorá ho odlišuje od individuálneho právneho aktu. Z tohto dôvodu existujú pomocné interpretačné požiadavky normatívneho charakteru, ktoré v pochybnostiach riešia otázku, kedy zákon mlčí. Uplatnenie týchto pomôcok však nemusí mať len takúto povahu. Konštatuje základné hodnotové otázky, na ktorých je postavené naše zvyčajne verejné právo. Rovnako môže stanoviť klauzulu, ktorá je aplikovateľná na všetky úkony, či už podrobne upravené zákonom, alebo viac všeobecnejšie.

Základné zásady sa prelínajú do všetkých procesných úkonov celého konania, od podania žaloby až po finálne rozhodnutie vo veci samej. Princípy sú množinou všeobecných znakov systému a v našom prípade konania, či konaní v rámci správneho súdnictva.

Princípy majú svoju formálnu a materiálnu rovinu. Formálne ide o zákonom exaktne vymenované pravidlá, väčšinou uvedených v úvodných ustanoveniach právneho predpisu, v našom prípade ustanoveniach § 5. To znamená, že vyplývajú z vôle zákonodarcu a sú zakomponované priamo v texte zákona. Niekedy má dôvodová správa k zákonu charakter dovysvetľovania textu zákona a v týchto prípadoch sa vzácné môžeme stretnúť s prítomnosťou princípov aj v dôvodovej správe a to bez toho, aby boli explicitne uvedené v rámci textu zákona.

Ako sme už uviedli na princípe zákonnosti konania, niektoré princípy majú charakter fundamentálnych pravidiel, bez ktorých by nebolo možné, aby vôbec existoval organizovaný právny systém. V legendárnej knihe teórie práva „Morálka práva“ L. Fuller ⁸²⁸ sa hovorí o súbore pravidiel, bez ktorých by právo už nebolo právom. Ide napríklad o všeobecnú informovanosť o práve. Adresát právnej normy musí mať príležitosť sa dozvedieť o jej obsahu,

⁸²⁷ Dworkin, R. Riša práva. 1. vyd. Bratislava : Kalligram spol.s.r.o, 2014.

⁸²⁸ Fuller, Lon L. Morálka práva. Preložil Jiří Příbáš. Praha : OIKOYMENH, 1998.

inak by nebolo ani teoreticky možné dodržiavať pravidlo správania sa, ak by sme hovorili o „utajenom práve“. Jedným z takýchto zásad je práve zásada zákonnosti. Nie je vylúčené, že ako právna veda, tak rozhodovacia činnosť súdov v rámci aplikácie práva nenájdu aj niektoré iné pravidlá a zásady, ktoré budú mať tento materiálny charakter. Bez ich existencie by však nebolo možné hovoriť o základnom ústavnom princípe materiálneho právneho štátu.

Správne súdnictvo sa riadi viacerými princípmi, z ktorých niektoré nie sú uvedené priamo v správnom súdnom poriadku. Hovoríme o vzťahu Správneho súdneho poriadku a Civilného sporového poriadku. Na správne súdne konanie sa primerane použijú aj ustanovenia Civilného sporového poriadku, obsiahnuté v článkoch 1 až 18.

Vzhľadom k tomu, že niektoré tieto zásady alebo princípy sú aj v civilnom sporovom poriadku, aj správnom súdnom poriadku, pri nasledujúcom výklade nebudeme opakovať informáciu o takejto dvojexistencii.

Princíp právnej istoty alebo aj princíp legitímneho očakávania - tento princíp v podstate hovorí o predvídateľnosti rozhodnutí orgánov verejnej moci, v tomto prípade súdov. V prvom rade, odvolávajú sa aj na európske⁸²⁹ právo, každý musí vedieť pri znalosti právneho predpisu a predpisov predvídať rozhodnutie súdu a správnych orgánov. Ide v inom rozmere o naplnenie princípu právneho štátu, najmä toho explicitne obsiahnutého v čl. 1 a 2 Ústavy slovenskej republiky. Tieto ustanovenie sú brzdou voči svojvôli orgánov a zároveň vytvárajú aj istotu u adresáta rozhodovania. Aby sme však túto požiadavku zredukovali na existenciu právneho predpisu, postupovali by sme neprimerane formálne. Prílišná formálnosť vo výklade zákona resp. právneho predpisu môže skĺznuť do deformácie samotného práva. Preto aj civilný sporový poriadok hovorí o potrebe spravodlivosti a účinnosti. Druhým rozmerom je požiadavka na predvídateľnosť vo vzťahu k predchádzajúcim rozhodnutiam. V podstate ide o ustanovenie, ktoré z hľadiska výkladu práva hovorí o potrebe v rovnakých veciach aplikovať právo rovnako. Je možné však v súdnej praxi zaznamenať odklon od predchádzajúcej rozhodovacej činnosti a to odklon legálny. Ide o dva prípady. Odlišnosť z hľadiska skutkového základu a vývoj právneho názoru. Ak posudzovaná vec nevykazuje rovnaké znaky, ako skutkový základ predchádzajúcich rozhodnutí, nie je možné, aby vznikla povinnosť rozhodovať rovnako. Ale nie je ani vylúčený rovnaký postup. Pre účastníka konania je dôležité, ak existuje celý rad

⁸²⁹ Košičiarová, S. Princípy dobrej verejnej správy a Rada Európy. 1. vyd. Bratislava: Iura edition, 2012.

predchádzajúcich rozhodnutí, že sa môže spoliehať na rešpektovanie tejto ustálenej praxe najvyšších súdnych autorít. Vývoj rozhodnutí a právneho názoru na niektoré otázky je v právnom štáte rovnako prirodzenou vecou. Môže vzniknúť jednak z dôvodov rozhodnutia Ústavného súdu alebo európskych súdnych autorít, predovšetkým Európskeho súdu pre ľudské práva a slobody. Dôvodom na zmenu judikatúry môže byť v menšej miere aj právna veda. V každom prípade, odklon od existujúcich právnych názorov v rámci rozhodnutí súdov je potrebné vždy dôkladne a presvedčivo zdôvodniť.

Ohľadne formy výkladu je stanovených niekoľko veľmi významných pravidiel. Ide o:

- a) požiadavku na ústavne komfortný výklad. Každý výklad zákona, a to všeobecne, musí byť v súlade s textom ústavy, ako aj jej materiálnym jadrom, ak je objektivizovateľne známe v podobe rozhodnutí Ústavného súdu Slovenskej republiky,
- b) podmnožinou bodu a.) je zásada, že výklad nemôže byť v rozpore s textom zákona. Samozrejme, máme celý rad názorov, ako aj rozhodnutí, ktoré hovoria o potrebe nachádzania práva a ochrany účelu zákona, najmä pred už spomínaným formalistickým prístupom.
- c) súlad výkladu s verejným poriadkom.
- d) súlad s medzinárodnými záväzkami SR, ktoré majú prednosť pred zákonom,
- e) súlad s judikatúrou Európskeho súdu pre ľudské práva a slobody a Súdneho dvora Európskej únie.

Dotváranie práva súdom a analógia. Ide o riešenie situácie, kedy zákon mlčí pri riešení istých spoločenských vzťahov, alebo obsahuje medzery v zákone. V tomto prípade zákonodarca umožnil nasledujúci postupnosť:

- a) posúdenie veci podľa iného ustanovenia civilného sporového poriadku, alebo iného zákona, ak ide o úpravu, ktorá upravuje vec čo do obsahu a účelu najbližšie,
- b) posúdenie veci podľa normy, ktorú by zvolil, ak by bol sám zákonodarcom, s prihliadnutím na princípy všeobecnej spravodlivosti,
- c) princípy, zohľadňujúce právnu vedu a predchádzajúcu rozhodovaciu činnosť súdov.

Pravidlo **zákazu zneužitia práva** je obsiahnuté ako základné pravidlo jednak v civilnom sporovom poriadku, ale aj v ustanovení § 5 ods. 12 Správneho súdneho poriadku.

Obidva právne predpisy zakazujú zneužitie práva. Všeobecne je možné povedať, že formálne je zneužitie práva postupom, kedy niekto realizuje legitímne umožnený úkon alebo inú procesnú alebo hmotnoprávnu aktivitu. Teda nie je pochybnosť o tom, z hľadiska textu právneho predpisu, že tu je daná formálna možnosť. Avšak účel tohto procesného úkonu alebo aktivity zvyčajne spočíva v defektnom získaní prospechu alebo spôsobenia ujmy. Ide o formálne povolené konanie, ktoré ale sleduje právom buď nepovolený alebo nepredpokladaný účel. Dôvod takéhoto inštitútu je jednoduchý, objektívne právo nepozná zároveň dovolené aj nedovolené konanie. Okrem špekulatívnych úkonov ide aj šikanózný úkon, alebo snahu osoby oddŕaľovať splnenie povinnosti, alebo vznik účinkov rozhodnutia alebo iného individuálneho správneho aktu.

Ochrana verejného záujmu.

Správny súdny poriadok stavia v ods. 3 § 5 na tú istú úroveň tak zákonnosť, ako aj verejný záujem. V užšom slova zmysle sme o zákonnosti hovorili v kontexte právnej istoty a požiadavky legitímneho očakávania. Zákonnosť je imanentnou požiadavkou na konanie štátneho orgánu *conditio sine qua non*. Verejný záujem je základnou povinnosťou pri konaní orgánov verejnej moci. Je nie len určujúcim kritériom, konať vo verejnom záujme, ale aj dôvodom pre samotné konanie. Ani v súkromnom práve, prísne vzaté, nie je možné konať v rozpore s verejným záujmom, napríklad na úseku ochrany kultúrnych pamiatok. Avšak vo väčšine súkromnoprávných konaní nie je verejný záujem aj dôvodom pre konanie. Vo verejnom práve je celý rad situácií, kedy orgán musí konať *ex offio*, teda vo verejnom záujme.

Nie len v právnej vede, ale aj praxi sa často vyskytuje otázka, čo je to verejný záujem. Ide v každom prípade o neurčitý právny pojem, ktorý nie je pre všetky právne situácie rovnako definovateľný. Niektoré právne predpisy poznajú parciálne definovanie verejného záujmu, napríklad v prípade jeho ochrany pri výkone verejnej služby, verejnej funkcie, alebo pri zákone č. 391/2020 Z.z o teste proporcionality v oblasti regulácie povolání, ako aj v mnohých iných osobitných právnych predpisoch.

Vychádzajúc z ustálenej judikatúry ako aj právnej doktríny, je verejný záujem neurčitým právnym pojmom, ktorý vyjadruje istý hodnotu, spôsobilú byť dôvodom na obmedzenie základných práv a slobôd osôb za predpokladu testu proporcionality, ak je nejakým

explikovateľným spôsobom predmetom právnej regulácie, ktorá s ním musí spájať takúto možnosť. Teda, musia byť splnené tieto znaky :

- a) ide o pozitívnu hodnotu, z ktorej môžu mať benefit viacerí,
- b) spôsobilú za istých podmienok (testu proporcionality) obmedziť základné práva,
- c) táto hodnota, aj s možnosťou takéhoto následku, je v nejakej forme vyjadrená v zákone (pričom nemusí byť použitý výraz verejný záujem).

Dispozičná zásada (princíp) hovorí o momente začatia súdneho konania. Na rozdiel od niektorých mimoriadnych opravných prostriedkov, v tomto prípade je možné začať konania len na návrh. Aj situácia, kedy je konanie iniciované zo strany prokuratúry, nie je popretím tohto pravidla. Prokurátor síce samotný prieskum začal z vlastného podnetu, ale konanie na súde aj v jeho prípade začína žalobou.

Ústnosť a verejnosť konania sú naviazané na konanie v zmysle pojednávania pred správnym súdom. Rozsudok sa vyhlasuje vždy verejne. Vylúčenie verejnosti je možné len v prípadoch, ak by tým bol ohrozený osobitný záujem, alebo by si to z pohľadu ochrany informácii vyžadoval osobitný zákon.

Ochrana v rámci konania štátu je efektívna len vtedy, ak je skutočne rýchla. Preto viacero procesných predpisov, ako v správnom práve, tak aj v rámci správneho súdnictva, hovorí o požiadavke hospodárnosti a efektívnosti konania. V odbornej literatúre sa môžeme stretnúť aj s názvom princíp procesnej ekonómie.⁸³⁰

Princíp rovnosti účastníkov konania - tento princíp v sebe implicitne obsahuje dve podstatné zásady. Jednak rovnocennosť všetkých účastníkov konania, čo sa okrem iného prejavuje na rovnakej možnosti nazrieť do spisu, doručovania, možnosti vyjadriť sa a podobne. Teda ide o rozmer tejto zásady, ktorý má skôr procesnú a technickú rovinu. Druhou rovinou je, že tento princíp vystihuje samotnú podstatu správneho súdnictva a síce, že orgán verejnej moci sa dostáva do rovnocenného postavenia s bývalým adresátom jeho právomoci.

Dokazovanie v rámci správneho súdnictva nie je jeho typickou črtou. Ako sme už uviedli, základom súdnej kontroly je preskúmanie zákonnosti. Napriek tomu správny súdny

⁸³⁰ Baricová, J. Správny súdny poriadok. Komentár. Praha : C.H. Beck, 2018. s 75.

poriadok počíta s možnosťou vykonávania dôkazov a preberá základný procesný princíp voľného hodnotenia dôkazov.

Súdna kontrola je stupňom preskúmania rozhodnutia mimo štruktúry orgánov verejnej správy. Ako sme už uviedli, je to zároveň jeho podstatou. Napriek existencii rozdelenia moci a nezávislosti a nestrannosti konania, súdne rozhodnutie by nemalo význam, ak by jeho záverom nebol viazaný správny orgán, o ktorého rozhodnutie alebo rozhodnutia ide. Z textu tohto ustanovenia vyplýva jednak viazanosť, čo sa týka výroku rozsudku. Teda, ak je zrušený, je povinný správny orgán toto rešpektovať. Ale v rámci tohto ustanovenia je implicitne prítomná aj viazanosť správneho orgánu právnym názorom správneho súdu. Z hľadiska práva a najmä jednotnej interpretácie práva, má táto viazanosť veľký význam. Len pripomeniem, že v už vyššie spomínaných ustanoveniach civilného sporového poriadku je možné identifikovať istý druh nepriamej viazanosti, či v podobe legitímneho očakávania, alebo povinnosti rešpektovať výklad Ústavného súdu a európskych justičných orgánov. Základný princíp, uvedený v odseku 10 tohto ustanovenia, sa týka viazanosti individuálnej v konkrétnej veci, zatiaľ čo princíp z civilného sporového poriadku má charakter viac abstraktný a všeobecný.

Správne súdnictvo je síce precízne vymedzeným systémom súdov a procesných úkonov v oblasti ochrany jednotlivca pred štátom, avšak nie je jediným nástrojom tohto druhu. V širšom slova zmysle je to súčasť systému orgánov ochrany práva. Zákonodarca pamätá aj na situácie, kedy, či už na ochranu jednotlivca alebo verejného záujmu, je adekvátne použiť aj štátnu zložku v podobe prokuratúry. Tá je jednak všeobecným orgánom ochrany práva, známym skôr z trestných konaní ako orgán činný v trestnom konaní, ale má aj široké vymedzenie v rámci netrestného úseku. Zrkadlovo sú so základným princípom správneho súdnictva spojené ustanovenia § 20 ods. 1 zákona č. 153 / 2001 Z.z o prokuratúre v znení neskorších právnych predpisov. Vzhľadom k tomu, že prokurátor je oprávnený konať vo verejnom záujme, jeho procesné možnosti narúšajú základnú predstavu o správnom súdnictve ako o nástroji na kontrolu správnych rozhodnutí. Podľa § 21 ods. 1 písm. a. bod 4 a 5, prokurátor môže preskúmať a následne aj súdne napadnúť normatívny právny akt, akým je uznesenie samosprávy alebo všeobecne záväzné nariadenie samosprávy.

19.4. Základné pojmy správneho súdnictva

Predtým, ako si predstavíme znenie tohto ustanovenia, je potrebné odpovedať na otázku, prečo je dôležité v rámci zákona mať katalóg základných pojmov. Výklad akéhokoľvek zákona môžu sprevádzať chyby. Niektoré výrazy v slovenčine môžu mať ambivalentný význam, iné sú vo viacerých právnych predpisoch používané rôznorodo. Ambivalencia alebo rôznorodosť potom môžu spôsobiť, že súd sa bude držať nesprávneho významu slova a poškodí záujem účastníkov konania alebo verejný záujem.

Zákonodarca na odstránenie tejto vady najmä do veľkých predpisov kódexového charakteru vkladá základné pojmy tak, aby nemohlo dôjsť nielen k chybe výkladu, ale ani k omylu predporozumenia jednotlivých slov a ich chápania v bežnej slovenčine. Zvyčajne sa definovanie pojmov spája s jednotiacim výkladom, ktorý reflektuje na už používané slová v rámci právnych predpisov. V prípade správneho súdneho poriadku ide o definovanie často používaných pojmov, ako aj o vznik jedného nového.

Novým pojmom je pojem administratívne konanie. Tento pojem zjednocuje jednak zvyčajné rozhodovacie procesy vo verejnej správe, ktoré chápeme ako správne konanie a jednak rozhodovací proces, ktorého výsledkom je vydanie normatívneho správneho aktu. Normotvorba je v rámci správneho súdneho poriadku chápaná len v kontexte vydávania všeobecne záväzných nariadení samosprávy. Proti správne konaniu alebo konaniu podľa daňového poriadku ide o výrazne menej náročný proces ohľadom formálnych náležitostí. Napriek tomu, jednotiacim znakom administratívneho konania je istá (aj keď rozdielna) formalizácia, spočívajúca minimálne v identifikovanom začiatku a konci so zákonom predpokladanou formou finálneho aktu.

Rozhodnutie je druhým pojmom, definovaným správnym súdnym poriadkom. Správny súdny poriadok s ním spája tieto základné znaky:

- a) je vydané orgánom verejnej správy,
- b) je označené ako rozhodnutie, alebo je zákonom považované za rozhodnutie,
- c) zakladá, mení alebo zrušuje práva, právom chránené záujmy, alebo povinnosti fyzickej a právnickej osoby (konštitutívne rozhodnutie)
- d) alebo deklaruje existenciu právom chránených záujmov a povinností osôb, ktoré vznikli z iného dôvodu (deklaratórne rozhodnutie)

Opatrenie orgánu verejnej správy je akt, vydaný v administratívnom konaní, ktorý je spôsobilý priamo ovplyvniť (dotknúť sa) práv, právom chránených záujmov a povinnosti osôb. Do pozornosti dávame definíciu opatrenia všeobecnej povahy zo zákona o prokuratúre §21 ods. 3 písm. d.): „*opatrením orgánu verejnej správy so všeobecnými účinkami riadiaci správny akt vydaný v rámci výkonu pôsobnosti v oblasti verejnej správy, ktorý smeruje dovnútra štruktúry orgánov verejnej správy*“.

Správny súdny poriadok v odseku 2 § 3 hovorí, že pod pojmom rozhodnutie alebo opatrenie sa rozumie aj uznesenie obecného zastupiteľstva alebo zastupiteľstva samosprávneho kraja.

Ako sme spomínali v úvode k tejto časti o správnom súdnictve, nezákonnosť vo verejnej správe nemusí nastať len v podobe správneho aktu. Môže nastať aj nečinnosťou správneho orgánu. Správny súdny poriadok ho chápe v dvoch kategóriách a to ako:

- a) nepokračovanie v administratívnom konaní raz začatom. V tomto bode sa zrejme treba sústrediť na znenie osobitných právnych predpisov, ktoré zvyknú ustanoviť lehotu na začatie konania.
- b) nezačatie konania, hoci existovala povinnosť konať.

Pri výklade tohto pojmu je potrebné dať do pozornosti aj osobitný zákon č. 514/2003 Z. z o zodpovednosti štátu za škodu spôsobenú pri výkone verejnej moci v znení neskorších právnych predpisov. Podľa tohto zákona sa nečinnosť chápe ako nesprávny úradný postup, ktorý je právnym dôvodom na náhradu škody.

Pod nečinnosťou sa dá chápať aj stav, kedy správny orgán koná spôsobom, ktorý je v rozpore s požiadavkou na rýchlosť konania. Ide o rôzne obštrukčné typy procesných úkonov, formálne prípustné, ale priečia sa účelu zákona. Neznamená to však, že súd má právo určovať správne orgánu, ako má konať. To je ponechané stále na rozhodovacej činnosti správneho orgánu, súd iba zabraňuje zbytočným priet'ahom.⁸³¹

Iný zásah orgánu verejnej správy je postupom viac alebo menej formalizovaným, ktorého nevyhnutným záverom nie je správny akt, ale ktorý je schopný sa navonok prejavíť

⁸³¹ Porovnaj Najvyšší súd SR sp. zn 8 Sžnč 2 /2014

zásahom do práv osôb. Teda nemusí ísť o zásah, ktorý je výsledkom administratívneho konania. Najčastejšie sa stretávame v právnej praxi s formou iného zásahu, ktorý bližšie definuje tento odsek za bodkočiarkou ako postup orgánu verejnej moci pri výkone kontroly, inšpekcie alebo iný zásah, ktorým môžu byť práva osôb dotknuté. Iným zásahom je aj výkon daňovej kontroly.

19.5. Organizácia, právomoc a príslušnosť súdov v správnom súdnictve.

Problematika organizácie súdov na úseku správneho súdnictva je dnes obsiahnutá vo viacerých právnych predpisoch. V prvom rade sú to ustanovenia § 19 a nasledujúcich správneho súdneho poriadku, na ktorý nadväzuje aktuálne znenie zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých právnych predpisov. Z hľadiska výkonu súdnictva však od 1. januára 2023 bude aktuálny tretí zákon a to zákon č. 151/2022 Z.z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých právnych predpisov.

Súčasný právny stav, t.j. do 1. januára 2023, pozná štruktúru správneho súdnictva nasledovne:

- a) Najvyšší správny súd SR
- b) Krajské súdy
- c) Okresný súd

Vo verzii podľa nového zákona o zriadení správnych súdov bude stav od 1. januára 2023 takýto:

- a) Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
- b) Správny súd v Banskej Bystrici, Košiciach a Bratislave

Touto zmenou sa nielen doktrínálne v rámci teórie, ale aj prakticky, zavádza správne súdnictvo s osobitným systémom, organizáciou.

Právomoc súdov je množinou oprávnení a povinností rozhodovacieho charakteru, uplatňovaných na základe zákona. Inú definíciu ponúka česká odborná literatúra⁸³². Právomoc

⁸³² Hendrych, D. Správni právo: obecná časť. 7. vyd. Praha : C.H. Beck, 2009, Beckovy právnické učebnice. s 117.

je podľa tohto zdroja právnym prostriedkom, ktorý spočíva v oprávnení orgánu vykonávať verejnú moc. To znamená, že orgán, ktorý má právomoc, autoritatívne rozhoduje o právach a povinnostiach subjektov, ktoré nie sú v rovnoprávnom postavení s týmto orgánom a rozhodnutie ktorých nezávisí od vôle subjektu, ktorému je adresované. V rámci správneho súdnictva je právomoc upravená jednak:

- a) všeobecne ako právomoc na základe žalôb preskúmať zákonnosť individuálnych správnych aktov, iných zásahov orgánov verejnej správy, normatívnych správnych aktov, ochranu pred nečinnosťou a v ďalších osobitných veciach na základe správneho súdneho poriadku
- b) osobitne správne súdy rozhodujú o správnych žalobách všeobecne a o správnych žalobách vo veciach správneho trestania, sociálnych veciach, vo veciach azylu, zaistenia a administratívneho vyhostenia, proti nečinnosti orgánu verejnej správy, proti inému zásahu orgánu verejnej správy, vo veciach územnej samosprávy, vo veciach politických práv, kompetenčných žalobách.

Takéto vymedzenie právomoci súdov je takzvaným pozitívnym vymedzením právomoci, teda takým, ktoré odpovedá na otázku, o čom môžu rozhodovať správne súdy. Každý právny predpis, ktorý upravuje organizáciu orgánov verejnej moci, zároveň explicitne alebo implicitne upravuje aj negatívne vymedzenie právomoci a to hľadaním odpovede, čo nie je v právomoci správneho súdnictva. Ide o tieto okruhy právnych aktov individuálnej alebo normatívnej povahy:

- a) ak neboli vyčerpané všetky opravné prostriedky, pričom táto povinnosť sa nevzťahuje na zainteresovanú verejnosť vo veciach životného prostredia a ak táto nebola na podanie opravného prostriedku oprávnená a na prokurátora,
- b) všeobecne právne predpisy s výnimkou všeobecne záväzných nariadení samosprávy. Tento dôvod negatívneho vymedzenia je najmä z dôvodu neurčitosti adresáta správneho aktu.
- c) súkromno-právne spory a veci
- d) organizačné a vnútorné správne akty,
- e) rozhodnutia a opatrenia predbežnej, procesnej a poriadkovej povahy, ak nemohli mať priamy dopad na práva a povinnosti účastníka konania,
- f) rozhodnutia, týkajúce sa odbornej spôsobilosti,
- g) správne akty vylúčené osobitným zákonom, v našom prípade najmä ustanovenie § 78 daňového poriadku a rozhodnutia o odklade platenia dane alebo daňového

nedoplatku, platenie dane alebo daňového nedoplatku v splátkach , úľave na dani alebo odpustenie daňového nedoplatku, úľave na sankcií alebo odpustenie sankcie a rozhodnutie, ktorým došlo k uspokojeniu žalobcu počas súdneho konania podľa správneho súdneho poriadku,

Okrem právomoci, pozitívne alebo negatívne vymedzenej, procesný právny predpis ešte hovorí aj o príslušnosti. Príslušnosť rozoznávame:

- a) vecnú
- b) miestnu
- c) kauzálnu

Príslušnosť je odpoveďou na otázku, ktorý súd je kompetentný rozhodovať o predmete sporu. Toto určenie môže byť jednak z hľadiska toho, čo je predmetom sporu a niekedy aj toho, kto je žalovaný. Zásadne sú príslušné správne súdy, teda správny súd v Bratislave, Košiciach a Banskej Bystrici. Iba vo vymedzených oblastiach je príslušný Najvyšší správny súd. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky je vrcholným súdnym orgánom v oblasti správneho súdnictva. Jeho úlohou je:

- a) zjednocovanie judikatúry,
- b) dozor nad zákonnosťou rozhodovacieho procesu prostredníctvom kasačnej sťažnosti,
- c) rozhodovať o ústavnosti a zákonnosti volieb do orgánov územnej samosprávy,
- d) rozhodovať o rozpustení politickej strany alebo hnutia,
- e) rozhodovať o disciplinárnej zodpovednosti sudcov, prokurátorov, notárov a súdnych exekútorov,
- f) rozhodovať o správnej žalobe proti rozhodnutiu výboru Národnej rady Slovenskej republiky na preskúmavanie rozhodnutí Národného bezpečnostného úradu,
- g) rozhodovať v konaní o registráciu kandidátnych listín pre voľby do Národnej rady Slovenskej republiky a pre voľby do Európskeho parlamentu,
- h) rozhodovať v konaní o prijatí návrhu za kandidáta na funkciu prezidenta Slovenskej republiky,
- i) rozhodovať v konaní o žalobe o odmietnutí registrácie politickej strany alebo politického hnutia,
- j) rozhodovať v konaní o kompetenčných žalobách.

Vymedzenie vecnej príslušnosti je tak realizované metódou subsidiarity, teda, ak nie je daná príslušnosť Najvyššiemu správneému súdu, je daná príslušnosť niektorému z troch správnych súdov.

Miestna príslušnosť je určením vecne príslušného súdu podľa teritória. Inak povedané určuje, ktorý z niekoľkých vecne príslušných súdov bude oprávnený rozhodovať na tej istej miestnej úrovni. Po vzniku správnych súdov zákonom č. 151/2022 Z.z o zriadení správnych súdov sa vymedzilo takéto určenie medzi tri správne súdy. Miestne príslušným, až na niekoľko výnimiek, je správny súd, v ktorého obvode má sídlo správny orgán, ktorý rozhodol v prvom stupni, ak to nie je možné takto určiť, tak žalovaný správny orgán.

Obvody správnych súdov sú upravené v ustanovení § 3a zákona č. 371/2004 Z.z o sídlach a obvodoch súdov Slovenskej republiky v znení neskorších právnych predpisov. Ide o:

- a) obvod správneho súdu v Banskej Bystrici pre kraje bansko-bystrický, žilinský a trenčiansky,
- b) obvod správneho súdu v Bratislave pre kraje bratislavský, nitriansky, trnavský
- c) obvod správneho súdu v Košiciach, pre kraje košický a prešovský

Osobitnou formou príslušnosti je tzv. kauzálna príslušnosť. Ide o osobitné určenie príslušnosti len podľa predmetu žaloby. Rozlišujeme:

- a) pre správnu žalobu v oblasti hospodárskej súťaže, jadrových udalostí a na konanie o vydanie súhlasu s inšpekciou je kauzálna príslušným Správny súd v Bratislave; jeho obvodom je celé územie Slovenskej republiky.
- b) pre správna žalobu v oblasti priemyselného vlastníctva je kauzálna príslušným Správny súd v Banskej Bystrici; jeho obvodom je celé územie Slovenskej republiky.
- c) Pre správne žaloby vo veciach azylu, zaistenia a administratívneho vyhostenia je kauzálna príslušným súd určený dvojakým spôsobom:
 - Správny súd v Bratislave pre územné obvody Bratislavského kraja, Nitrianskeho kraja, Trenčianskeho kraja a Trnavského kraja,
 - Správny súd v Košiciach pre územné obvody Banskobystrického kraja, Košického kraja, Prešovského kraja a Žilinského kraja

19.6. Konanie v správnom súdnictve a rozhodnutia

Konanie podľa správneho súdneho poriadku je rozhodovacím procesom, ktorý je viazaný na návrh. V najstručnejšej charakteristike je možné povedať, že konanie začína vždy na základe procesného úkonu fyzickej alebo právnickej osoby. Nasledujúci priebeh už nie je tak jednoznačný. Rozhodovací proces má viacero križovatiek:

- a) spojenie a vylúčenie vecí
- b) odmietnutie žaloby,
- c) zastavenie konania,
- d) rozhodnutie vo veci samej (pozitívne alebo negatívne).

Konanie sa začína doručením návrhu súdu. Zákon pritom nehovorí v kontexte súdu o príslušnom súde. Je teda možné predpokladať, že absencia prídavného mena príslušnom súde odôvodňuje výklad, že konanie začína, aj keď je podanie doručené na nesprávny súd. Keďže tak ako pri iných podaniach a iných procesných predpisoch je potrebné rozlišovať medzi podaním a doručením, je potrebné uviesť, že zákon hovorí o súde, nie o hocijakom orgáne verejnej moci. Ak by návrh bol doručený na orgán verejnej správy, alebo orgán ochrany práva, navrhovateľ by sa vystatoval riziku zmeškania lehoty. V prípade nepríslušného súdu sa naopak priamo zákona predpokladá v § 18 ods. 2 a 5, že *Ak správny súd zistí, že nie je vecne, miestne alebo kauzálné príslušný, postúpi vec uznesením príslušnému správne súdu. Právne účinky spojené s podaním žaloby alebo iného podania zostávajú pri postúpení veci zachované.*

S doručením návrhu bez ohľadu na jeho právnu kvalitu, teda skutočnosť, ako sa bude rozhodovať následne, sa spája niekoľko právnych účinkov.

- a) vzniká povinnosť správneho súdu konať. Mimo iné oboznámiť ostatných účastníkov konania (žalovaných) s obsahom návrhu.
- b) vzniká prekážka raz začatého konania (litispendencia). Ide o prekážku, ktorá zabraňuje, aby sa v tej istej veci začalo niekoľko konaní. Okrem iného je z hľadiska zásady perpetuatio fori brzdou pred špekulatívnou snahou niektorých účastníkov konania, smerujúcej k zneužitiu práva.

Samotné podanie má v rámci správneho súdneho poriadku niekoľko náležitostí, ktoré môžeme chápať vo všeobecnej rovine. Je to predovšetkým odpoveď na otázky:

- a) kto ho robí ?

- b) komu je určené ?
- c) aká vec má byť predmetom podania (rozhodnutie, ktoré sa napáda, nečinnosť a pod.) ?
- d) petit (ako sa navrhuje rozhodnúť)
- e) podpis.

Ustanovenie § 31 ods. 3 rovnaké náležitosti spája aj s osobitným podaním a tým je žaloba. Je možné rozlíšiť tri procesné úkony účastníka konania :

- a) podanie
- b) návrh
- c) žaloba

Podanie je najvšeobecnejším pojmom a je spojené s akýmkoľvek procesným úkonom účastníka konania, ktoré smeruje voči súdu. Podanie sa posudzuje podľa obsahu a nie podľa názvu (porovnaj aj ustanovenie § 18 a 19 Správneho poriadku) . Rozlišujeme podanie vo veci samej a podanie procesného charakteru. V druhom prípade môže ísť napríklad o navrhnutie dôkazov, ospravedlnenie sa z pojednávania a podobne. Ak sa robí podanie do raz začatého konania, jeho náležitosťou je aj spisová značka konania.

Podaním vo veci samej je najmä žaloba, zmena žaloby, späťvzatie žaloby, sťažnosť, kasačná sťažnosť, a ak to z povahy veci vyplýva, aj návrh na priznanie odkladného účinku. Podanie je možné urobiť len písomne a to v listinnej alebo elektronickej podobe. V prípade podania vo veci samej, urobenej v elektronickej podobe, si zákon vyžaduje splnenie niekoľko podmienok. Buď je urobené s autorizovaným podpisom, alebo je potrebné ho do 10 dní potvrdiť v listinnej podobe. Vzhľadom k tomu, že celé konanie na súde je právne náročný proces, ako aj z dôvodu povinnosti pri väčšine konaní na zastupovanie advokátom, súd nemá ani právny ani vecný dôvod na výzvu na potvrdenie podania v listinnej podobe.

Podanie je potrebné urobiť v rovnopisoch a to tak, aby:

- a) jeden rovnopis bolo možné založiť do spisu vedeného súdom,
- b) každý na začiatku konania (resp. v čase realizácie podania) známy účastník obdržal jeden rovnopis. Ak podanie nemá zákonom predpokladaný počet rovnopisov, súd zrealizuje kópie, avšak na trovy navrhovateľa.

Návrh je procesným úkonom, ktorým sa začína konanie a s ktorým sa účastník konania rozhodol spojiť účinok začatia konania. Ide o užší pojem ako podanie, avšak všeobecnejší ako žaloba. Návrh na začatie konania vo veciach uvedených v § 6 ods. 2 písm. a) až j), sa nazýva žalobou. Môžeme teda skonštatovať, že väčšina návrhov je žalobou.

Žaloba je najužším pojmom a spája sa len s podaním, ktorého predmetom je preskúmanie alebo postup vo veci, uvedenej v už zmienenom ustanovení § 6 ods. 2 písm. a) až j)

Správne súdy rozhodujú v konaniach o :

- a.) správnych žalobách, (všeobecne)
- b.) správnych žalobách vo veciach správneho trestania,
- c.) správnych žalobách v sociálnych veciach,
- d.) správnych žalobách vo veciach azylu, zaistenia a administratívneho vyhostenia,
- e.) žalobách proti nečinnosti orgánu verejnej správy,
- f.) žalobách proti inému zásahu orgánu verejnej správy,
- g.) žalobách vo volebných veciach,
- h.) žalobách vo veciach územnej samosprávy,
- i.) žalobách vo veciach politických práv,
- j.) kompetenčných žalobách,

Keďže žaloba je z hľadiska účastníka konania jedným z dvoch najdôležitejších procesných úkonov (spolu s kasačnou sťažnosťou, budeme sa ňou zaoberať osobitne).

Zmena žaloby je viazaná na lehotu, v ktorej je možné napadnúť samotné rozhodnutie orgánu verejnej správy, resp. realizovať podanie. Ak zoberieme za príklad všeobecnú lehotu na podanie žaloby 2 mesiace od dňa právoplatnosti rozhodnutia, v tejto lehote je možné aj zmeniť žalobu. Dôležitá je aj samotná otázka, čo je to zmena žaloby. Prvou odpoveďou je negatívne vymedzenie tejto problematiky, teda čo nie je zmena žaloby. Zmenou žaloby nie je späťvzatie žaloby a to hneď z niekoľkých dôvodov:

- a) späťvzatie žaloby je možné do vydanie rozhodnutia súdom
- b) účinkom späťvzatia žaloby je zastavenie konanie a nevydanie rozhodnutie v predmetnej veci.

Naopak, zmena žaloby je ohraničená z časového hľadiska iným termínom a jej zamýšľaný účinok je v pokračovaní súdneho konania. Zmena žaloby sa môže týkať jednak:

- a) rozsahu napadnutia rozhodnutia orgánu verejnej správy,
- b) zmeny a doplnenia dôvodov podania žaloby.

Na začiatku konania správny súd môže realizovať dva možné úkony, ktoré sa týkajú hospodárnosti a efektívnosti konania. Ide o spojenie vecí a vylúčenie vecí.

Spojenie vecí je na základe uznesenie súdu zlúčením niekoľkých konaní tých istých účastníkov, alebo konaní, ktoré spolu skutkovo súvisia a ktoré začali samostatnými žalobami. V prípade možnosti pridelenia vecí viacerým senátom rozhoduje predseda senátu alebo sudca, u ktorého sa začalo konanie skôr. Dôvody pre takéto spojenie sú zvyčajne nástrojom vedenia konania, s akcentom na jeho hospodárnosť a efektívnosť. Vylúčené je spojenie vecí z logických ako aj právnych príčin. V prvom rade ide o množenie žalôb toho istého žalobcu v tej istej veci. V takomto prípade musí súd neskôršie podané žaloby odmietnuť z dôvodu prekážky raz začatého konania. Je to logická prekážka, ktorá súvisí s účinkami podania žaloby.

Druhým dôvodom je, ak jedno z podaní sa má z úradnej povinnosti postúpiť inému správneému súdu. Logicky by nemohlo dôjsť k spojeniu vecí, keďže v jednom prípade by vznikol nedostatok jednej z pôsobností. Do tretice, ak o jednej veci má konať sudca a o druhej alebo o iných senát.

Naopak, správny súdny poriadok v ustanovení v § 65 ods. 3 uvádza povinnosť spojiť veci a to v prípade, že preskúmania zákonnosti sa domáhajú viacerí účastníci administratívneho konania, alebo účastníci a prokurátor.

Opakom zlúčenia vecí je vylúčenie vecí na osobitné konanie. Materiálny dôvod spočíva v existencii viacerých rozhodnutí, ktoré sa v rámci jednej žaloby majú preskúmať. Formálnym dôvodom je uznesenie predsedu senátu.

Raz začaté súdne konanie môže skončiť:

- a) procesným rozhodnutím
- b) rozhodnutím vo veci samej

Procesné rozhodnutia môžeme rozdeliť do dvoch kategórií a to:

- a) **tými s dočasnými účinkami**, v našom prípade hovoríme o prerušení konania. Základná charakteristika prerušenia konania spočíva v existencii dôvodu, ktorý

plynutím času odpadne, alebo existenciu otázky, ktorá počas istej lehoty bude vyriešená. Bez naplnenia týchto dôvodov by súd nemohol konať a preto je potrebné počkať a z tohto dôvodu reálne nekonať vo veci samej. Ak je konanie prerušené, nie je možné realizovať žiadne procesné aktivity, neplynú lehoty. O pokračovaní v konaní rozhodne predseda senátu aj bez návrhu vo forme uznesenia. Materiálne rozumej, obsahové dôvody pre prerušenie konania ustanovuje správny súdny poriadok v § 100 ods. 1 ako obligatórne, teda také, ktoré sú nevyhnutne spojené s povinnosťou prerušiť konanie a v ods. 2 ako fakultatívne, kedy môže byť prerušené konanie.

- b) **tými s trvalými účinkami.** Ide o odmietnutie žaloby, zastavenie konania a uspokojenie žalobcu. Vo všetkých troch prípadoch ide o procesné rozhodnutia vo forme uznesenia.

Odmietnutie žaloby. Ide o dôvody, ktoré majú obsahové prepojenie na povinnosť skúmania podmienok konania. Ide teda o obsahovo iný okruh dôvodov, ako sú tie pre zastavenie konania. Takýto postup súdu je možný z nasledovných dôvodov:

- a) o tej istej veci už bolo správnym súdom právoplatne rozhodnuté. Ide o dôvod známy ako *res iudicata*,
- b) o tej istej veci toho istého žalobcu už prebieha pred správnym súdom skôr začaté iné konanie. Hovoríme aj o prekážke *litispendencie*,
- c) žaloba bola podaná predčasne a lehota na jej podanie v čase rozhodovania správneho súdu ešte nezačala plynúť,
- d) bola podaná oneskorene,
- e) bola podaná zjavne neoprávnenou osobou,
- f) žalobca nebol pri jej podaní zastúpený advokátom, odborovou organizáciou vo sociálnych veciach, alebo mimovládnu organizáciou v prípade právnej pomoci cudzincom,
- g) je neprípustná, pretože ide o vec, ktorá nespadá pod pôsobnosť správneho súdu,
- h) tak ustanoví správny súdny poriadok v prípadoch šikanózných žalôb alebo zneužitia práva.

Zastavenie konania je procesným postupom, ktorý vznikne z dôvodov vzniknutých počas konania a ktoré bránia vydaniu rozhodnutia vo veci samej, ale zároveň neexistujú dôvody pre odmietnutie žaloby. Teda, pre ich správne pochopenie najmä v pochybnostiach, je potrebné

podčiarknuť najmä negatívne vymedzenie, t.j., že nemôže ísť zároveň o dôvod pre odmietnutie žaloby. Správny súdny poriadok v § 99 hovorí o:

- a) žalobca vzal žalobu späť skôr, ako správny súd vo veci rozhodol,
- b) b,) zistil sa taký nedostatok procesnej podmienky konania, ktorý nemožno odstrániť, a nebol dôvod na odmietnutie žaloby. Môže ísť napríklad o zánik fyzickej osoby alebo právnickej osoby (žalobcu) bez právnych nástupcov, podobne aj zánik plnomocenstva
- c) preskúmané rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy bolo medzitým zrušené na základe protestu prokurátora; ak rozhodnutie o proteste prokurátora bolo následne napadnuté na správnom súde v inom konaní inou osobou, správny súd uznesením konanie zastaví len so súhlasom žalobcu,
- d) preskúmané rozhodnutie orgánu verejnej správy, alebo opatrenie orgánu verejnej správy bolo medzitým zrušené, alebo zmenené na základe mimoriadneho opravného prostriedku; ak zrušujúce rozhodnutie vydané v konaní o mimoriadnom opravnom prostriedku bolo následne na správnom súde napadnuté v inom konaní inou osobou alebo zmeňujúce rozhodnutie vydané v konaní o mimoriadnom opravnom prostriedku bolo následne napadnuté na správnom súde v inom konaní tým istým žalobcom, správny súd uznesením zastaví konanie len so súhlasom žalobcu,
- e) žalobca po prerušení konania podľa § 100 ods. 2 písm. c) správneho súdneho poriadku zostal nečinný dlhšie ako šesť mesiacov,
- f) žalobca nevyčerpal pred podaním žaloby postupy ustanovené týmto zákonom pri jednotlivých typoch konania,
- g) odpadol dôvod na pokračovanie v konaní a nejde o prípady ustanovené v písmenách c.) a d.), ale napríklad o situáciu, v ktorej začne správny orgán konať sám s opomenutým účastníkom konania.
- h) tak ustanoví správny súdny poriadok alebo iný zákon. Ide napríklad o postup v prípadoch, kedy vec nepatrí do právomoci súdu, došlo k uspokojeniu žalobcu, k autoremedúre v sociálnych veciach, azyle, administratívnom vyhostení, pri začatí konania v otázke nečinnosti, v prípadoch zániku spornosti v konaní o preskúmaní zániku mandátu starostu alebo poslanca.

Uspokojenie žalobcu. Z hľadiska rozdelenia tohto procesného inštitútu na formálny a materiálny (obsahový) rozmer je možné povedať, že formálne ide o dôvod uznesenia

o zastavení konania. Jeho obsah však zákonodarca považoval za potrebné osobitne upraviť. Ide o situáciu, v ktorej správny orgán, ktorý napadnuté rozhodnutie vydal, podá návrh súdu na vydanie nového správneho rozhodnutia, ak:

- a) sa tým uspokojí žalobca
- b) nezasiahne sa zároveň do práv a právom chránených záujmov tretích osôb
- c) súd ešte nerozhodol vo veci samej.

Treba uviesť, že v tomto prípade ide o vydanie v podstate tretieho rozhodnutia po právoplatnosti rozhodnutia správneho orgánu. Teda okrem iného, ako sme uvádzali v úvode k tejto kapitoly, ide o významný zásah do právnej istoty a to inak ako konštatovaním súdu o nezákonnosti rozhodnutia. Z tohto dôvodu je potrebné na vydanie takéhoto „nového“ rozhodnutia súhlas súdu. Tento súhlas sa realizuje vo forme uznesenia. Nie je automatické, že súd rozhodne pozitívne. Ak sa rozhodne negatívne, pokračuje sa v konaní a je možné uplatniť všetky procesné práva účastníkov konania. Ak účastník konania (žalobca) oznámi súdu, že bol uspokojený, alebo tak je zrejmé pre súd zo všetkých okolností prípadu, súd konanie uznesením zastaví. Až v tomto momente dôjde k procesným účinkom voči konaniu.

Dôležitým inštitútom každého procesného postupu je možnosť zvolať pojednávanie, teda ústne prerokovanie žaloby, vykonanie dokazovania či realizáciu iných procesných úkonov. V rámci správneho súdnictva pojednávanie nie je obligatórnym inštitútom, ale povinne sa zvoláva len v niektorých prípadoch. Vymenúva ich ustanovenie § 107 Správneho súdneho poriadku:

- a) ak o to požiada aspoň jeden z účastníkov konania,
- b) ak vykonáva dokazovanie. Nie je pritom dôležité, či sa dokazovanie bude realizovať na pojednávaní, alebo prostredníctvom dožiadaného súdu, napríklad vo forme výsluchu svedka. Zvyčajne takáto situácia môže nastať, ak je daný predpoklad zmeny rozhodnutia.
- c) ak to vyžaduje verejný záujem. Verejný záujem je neurčitý právny pojem, ktorý ale musí mať nejakú podobu rozpoznania v právnom predpise. Zvyčajne ide o otázky, týkajúce sa životného prostredia, najmä ak je napadnuté všeobecne záväzné nariadenie obce a žalobcom je prokurátor, alebo zainteresovaná verejnosť.
- d) ak je to na prejednanie veci potrebné. Napriek tomu, že tento dôvod sa môže javiť ako veľmi abstraktný, najmä v kontexte jeho porovnania s písmenami a.) a b.), nemôže ísť o situáciu, kedy sa má vykonať len dokazovania, alebo kedy sa takéto pojednávanie realizuje z dôvodu návrhu účastníka konania. Súd musí dospieť

k záveru, že je potrebné realizovať niektorý z procesných úkonov, ktoré sú možné len na pojednávaní. Najmä ak ide o vysvetlenie činnosti, návrhu, úkonu zo strany účastníkov konania a výmena písomných vyjadrení by sa javila vo vzťahu ku hospodárnosti konania ako neefektívna.

- e) ak tak ustanovuje priamo správny súdny poriadok, najmä vo vzťahu potreby v určitej lehote rozhodnúť priamo na pojednávaní, napríklad v prípade žaloby generálneho prokurátora o rozpustení politickej strany.

Pre lepšie pochopenie nariadenia alebo nenariadenia pojednávania je potrebné pripomenúť, že v prípade správneho súdnictva ide najmä o kasačnú kontrolu zákonnosti, pričom sa vychádza zo skutkového stavu, ako ho zistil správny orgán. Preto pojednávanie má byť skôr výnimkou ako pravidlom. Správny súd má plne k dispozícii administratívny spis, na základe ktorého vie vyhodnotiť zákonnosť alebo nezákonnosť postupu, alebo rozhodnutia správneho orgánu.

Z hľadiska efektívnosti konania, ako aj samotného faktu, že ak je právoplatne rozhodnutá vec napadnutá na súde, vyvoláva to pocit právnej neistoty, správny súd sa snaží, aby vec na súdnom konaní bola rozhodnutá spravidla na jednom pojednávaní.

Ako príprava na pojednávanie slúži najmä vyžiadanie si administratívneho spisu, predvolania účastníkov konania a ich právnych zástupcov, vzájomné doručenie žaloby a vyjadrení k nej, či iné úkony, smerujúce k spravodlivému a zákonnému posúdeniu žaloby. Jedným z foriem oznámenia o pojednávaní je jeho zverejnenie na webovej stránke správneho súdu.

Samotný priebeh pojednávania je verejný a zaznamenáva sa za pomoci technického zariadenia na záznam zvuku. Dôvodom pre nahrávanie pojednávania je okrem iného vernosť zachytenia všetkých úkonov, ako aj prednesov účastníka konania. Záznam zvuku v podobe nosiča dát je súčasťou spisu, alebo je súčasťou spisu informácia, kde sa predmetný nosič nachádza.

Základným účelom dokazovania je náležité objasnenie skutkového stavu. V našom právnom systéme sa právo nedokazuje. Dokazovanie je na rozdiel od iných procesných úprav najmä v trestnom práve a civilnom práve skôr výnimkou z pravidla. Správny súd tak koná, najmä ak nie je zo zákona viazaný skutkovým stavom, tak, ako ho zistil orgán verejnej správy. Ide spravidla o tri možné situácie:

- a) správny súd to považuje za nevyhnutné na rozhodnutie vo veci,
- b) rozhoduje v konaní vo veci správneho trestania, politických práv, žalobách proti nečinnosti, proti inému zásahu orgánu, alebo kompetenčných sporoch,
- c) rozhoduje o peňažnej moderácii.

V otázke dokazovania je potrebné rozlišovať tri pojmy:

- a) dôkaz
- b) dôkazný prostriedok
- c) formu vykonania dôkazu

Zákon, ale aj iné procesné predpisy, nemajú taxatívne vymedzené dôkazy. Právny predpis len vymedzuje účel dôkazu: objasnenie veci, pričom môžeme doplniť zákonodarcu a povedať, že ide skutkové objasnenie veci, nie právny výklad. Druhým znakom dôkazu je, že bol získaný zákonným spôsobom. Je to všeobecná požiadavka na zákonnosť konania. Mohli by sme pripomenúť aj zásadu z rímskeho práva, že z nepráva nemôže vzniknúť právo. Z druhej strany dávam do pozornosti niektoré situácie, kedy ako dôkaz bola použitá nelegálna nahrávka, následne súd musel vyhodnotiť proporcionálnosť jednak zásahu do súkromia a jednak účelu v tomto prípade trestného konania a odhalenia trestného činu korupcie. Všeobecne však platí zásada, že dôkaz musí byť získaný legálnou cestou, ktorú predvída právny predpis, ak hovoríme o orgánoch štátnej správy, alebo ktorá nie je vyslovene zakázaná, ak hovoríme o dôkaze získanom fyzickou a právnickou osobou. Získaný z dôkazných prostriedkov - to je posledný znak, ktorý správny súdny poriadok spája s dôkazom. Dôkazné prostriedky však nevymenováva taxatívne, ako by sme mohli čakať, alebo, použijúc slovíčko najmä, hovoríme o demonštratívnom výpočte.

Správny súd vykonáva dokazovanie na pojednávaní; ak sa toto nenariaďuje, môže byť vykonané aj mimo pojednávania, avšak v tom prípade je potrebné to oznámiť účastníkom konania. Podobne ako pri iných procesných úpravách, aj v tomto prípade platí povinnosť zachovania mlčanlivosti v prípade vykonania niektorých dôkazov.

Správny súdny poriadok pozná dve dôležité povinnosti vo vzťahu k dokazovaniu a to:

- a) edičnú povinnosť
- b) informačnú povinnosť.

Edičná povinnosť spočíva v rozhodnutí súdu voči osobe, ktorá má vec dôležitú pre konanie, aby túto vec vydala. Môže ísť o listinu, ale aj o akúkoľvek inú vec, ktorá je dôležitá pre rozhodnutie vo veci samej a s ktorou disponuje adresát edičnej povinnosti.

Informačná povinnosť spočíva v uložení povinnosti osobe podať informáciu, ktorá je dôležitá pre rozhodnutie vo veci a s ktorou disponuje takáto osoba, ak nie je zároveň viazaná táto osoba povinnosťou mlčanlivosti a nebola jej zbavená. Aj opticky je zrejmé, že ide inú formu poznatku, ako je predmetom edičnej povinnosti, ktorá sa vyslovene viaže na hmotnú vec.

Účastníci konania a zastupovanie v konaní. Hľadanie odpovede na otázku, kto je to účastníkom konania, by mohlo byť pokojne predmetom rozsiahlej štúdie, nech by sa to týkalo akéhokoľvek procesného právneho predpisu. My sa v úvode k tejto podkapitole pokúsime len o základné zhrnutie niektorých znakov. V prvom rade ide o subjekt, pre ktorý má v nejakej kvalite význam rozhodnutie, ktoré sa má vydať v rámci správneho súdnictva. Nejakým spôsobom z neho vzniká buď právo na nové konanie, alebo potvrdenie právneho stavu. V tomto prípade pri správnom súdnictve nie je celkom správne hovoriť o dôsledkoch, ako to spomína napríklad ustanovenie § 14 Správneho poriadku slovným spojením „koho práva, právom chránené záujmy a povinnosti môžu byť rozhodnutím priamo dotknuté.“

Z hľadiska formálneho zákon hovorí o troch kategóriách účastníkov konania a to:

- a) žalobca
- b) žalovaný
- c) ďalší účastník konania

Žalobca je fyzická alebo právnická osoba, ktorá o sebe tvrdí, že ako účastník administratívneho konania bola rozhodnutím orgánu verejnej správy, alebo opatrením orgánu verejnej správy na svojich právach dotknutá. Pre existenciu takéhoto žalobcu musí existovať predchádzajúce konanie s konkrétnymi účastníkmi konania, ktorí majú subjektívne práva a právom chránené záujmy, ktoré sú napadnutým rozhodnutím ovplyvnené. Ak takáto právna situácia neexistuje, poznáme dva okruhy žalobcov a to prokurátor a zainteresovaná verejnosť. Obidva subjekty konajú vo verejnom záujme bez toho, aby existovala množina subjektívnych práv, dotknutá rozhodnutím orgánu verejnej správy. Zvyčajne (avšak nie výlučne) pôjde o situácie, kedy neexistuje presne určený okruh účastníkov, napríklad pri všeobecne záväzných nariadeniach orgánov samosprávy. Prokurátor ako orgán ochrany práva však môže podať žalobu aj v prípade, ak ide o situáciu, kedy mu nebolo vyhovie v rámci konania o proteste.

Zainteresovaná verejnosť je osobitným druhom účastníkov konania *sui generis*. Zákon trošku zmätočne používa pojem zainteresovaná verejnosť, hoci sa pod týmto pojmom musí chápať aj otázka dotknutej verejnosti a ide len o terminologickú nepresnosť. Ide o subjekty podľa právnych predpisov na úseku životného prostredia, najmä v konaniach podľa zákona č. 24/2006 Z.z. o posudzovaní vplyvov na životné prostredie v znení neskorších právnych predpisov. Ak má byť zainteresovaná verejnosť žalobcom, musela byť nejakým spôsobom aktívna už počas procesu rozhodovania pred orgánom verejnej správy. Zákon v § 42 hovorí o potrebe mať účasť na administratívnom konaní. Tento druh subjektu je však vymedzený aj vecne, a to problematikou životného prostredia.

Prokurátor je orgánom ochrany práva, ktorého pôsobnosť v rámci konania pred správnym súdom existuje v rôznych rozmeroch. V prvom rade je oprávnený podať žalobu vo veciach, kedy je napadnutý normatívny akt, najmä všeobecne záväzné nariadenie alebo uznesenie orgánu samosprávy. Špeciálne pri uznesení je jediným možným žalobcom. Po druhé, môže podať žaloby, ak predtým realizoval prieskum zákonnosti v konaní o proteste a jeho protestu nebolo vyhovené. V konečnom dôsledku, podľa ustanovenia § 46 správneho súdneho poriadku, môže vstúpiť do ktoréhokoľvek konania na súde a bude mať v takomto prípade postavenie účastníka. Osobitné postavenie má Generálny prokurátor Slovenskej republiky, ktorý má okrem iného právo podania kasačnej sťažnosti v konaniach, do ktorých mohol vstúpiť, ale nevstúpil.

Osobitné postavenie v konaní má Európska komisia a Protimonopolný úrad. Ide o osobitné oprávnenie, spočívajúce v podaní informácie, stanoviska alebo predložení pripomienok z vlastného podnetu súťažného orgánu.

Zastupovanie je jedným z typických inštitútov procesného práva. Prakticky v každom procesnom práve poznáme osobitné formy zastupovania účastníkov konania. Dôvodom pre osobitné úpravy tohto inštitútu sú najmä otázky predmetu konania a jeho účelu. Na to nadväzujú vcelku logické otázky, či si zastupovanie vyžaduje zručnosti, spojené zvyčajne s osobitným druhom vzdelania, alebo ide o mechanické úkony, ako je prevzatie pošty, či vytvorenie kópie zo spisu.

Podstatou správneho súdnictva je vysokokvalifikovaná právna analýza zákonnosti predmetného konania, postupu alebo rozhodnutia, či iného individuálneho správneho aktu.

Preto je prakticky vylúčené, aby neodborník v danej problematike mohol vo väčšine konaní využiť všetky možnosti procesnej právnej úpravy. Zákon preto vyžaduje vo väčšine konaní v správnom súdnictve kvalifikovaný postup a to nielen v samotnom procese, ale aj pri koncipovaní základného dokumentu správnej žaloby.

Odbornou kvalifikáciou sa v zmysle správneho súdneho poriadku myslí:

- a) zastúpenie advokátom už pri spisovaní žaloby. Pričom advokátom sa chápe osoba, ktorá je zapísaná v zozname, vedenom Slovenskou advokátskou komorou ako záujmovou samosprávou. Odborné a iné kvalifikačné predpoklady na tento druh činnosti sú obsiahnuté v zákone č. 583/2003 Z.z o advokácii v znení neskorších právnych predpisov.
- b) žalobca sám, alebo jeho zamestnanec môžu mať právnické vzdelanie. V tomto prípade sa samozrejme nevyžaduje zastúpenie advokátom. Treba však pripomenúť, že pod pojmom právnické vzdelanie sa myslí vysokoškolské vzdelanie v druhom stupni (teda magisterského štúdia) v odbore právo.

Existujú také konania v správnom súdnictve, kde sa nevyžaduje obligatórne zastupovanie advokátom, ide o:

- a) konanie pred Okresným súdom
- b) ak je žalovaný Centrum právnej pomoci,
- c) ak ide o otázku slobodného prístupu k informáciám,
- d) v prípadoch správnych žalôb v oblasti správneho trestania, sociálnych veciach, azylu, zaistenia a vyhostenia, otázky nečinnosti správneho orgánu, vo volebných a politických veciach.

Okrem právneho zastupovania je možné zastupovanie v rámci správneho súdnictva aj dvoma inými spôsobmi. V prípade sociálnych vecí je možné zastupovanie odborovou organizáciou a v prípade vecí cudzineckej problematiky aj mimovládnu organizáciou, ak jej člen má právnické vzdelanie druhého stupňa.

Ak osoba, ktorá je účastníkom konania, nemá sama spôsobilosť na právne úkony, v konaniach ju zastupuje opatrovník na základe uznesenia súdu, alebo zákonný zástupca. Platí zásada, že účastník konania koná samostatne v takom rozsahu, v akom má spôsobilosť na právne úkony. Pri orgánoch verejnej správy sa považuje tento za spôsobilý konať vždy.

Každý účastník má v konaní niektoré procesné práva, ktoré sa aplikujú na základe zásady rovnosti. Táto zásada však nemusí platiť v prípade osobitných situácií, ako je tzv. ochrana slabšej strany. V niektorých konaniach je objektívne žalobca v horšom postavení. Ide o žaloby v sociálnych veciach, alebo žaloby v rámci cudzineckej problematiky.

19.6.1. Rozhodnutia v správnom súdnictve.

V správnom súdnictve rozlišujeme dve základné formy rozhodnutí, a to:

- a) rozhodnutie vo veci samej - Rozsudok (§137)
- b) rozhodnutie procesného charakteru a rozhodnutia v osobitných prípadoch, ako napríklad uznesenie o ponechaní kandidáta na kandidátnej listine - Uznesenie (§ 147)

Teória pozná ešte niekoľko klasifikácií, ako rozhodnutia deklaratórne a konštitutívne, kasačné, moderačné, rozhodnutia, ktorých výrokom je uloženie povinnosti. Podľa toho, kto rozhoduje, môžeme deliť rozhodnutia na sudcovské a senátne.

Rozsudok je meritórne rozhodnutie, ktoré poskytuje odpoveď súdu na petit žaloby. Ide o najstručnejšiu definíciu, avšak pomerne vyčerpávajúcu. Skutočne, súd v rozsudku reaguje na žalobu a konštatuje porušenie, alebo naopak zákonnosť konania, rozhodnutia či iného postupu orgánu verejnej správy. Pre súd je pritom rozhodujúci zvyčajne aj rozsah žaloby. Až na niektoré výnimky je súd rozsahom a dôvodmi žaloby viazaný, aplikujúc tak známe rímske pravidlo *iudex ne eat ultra petita partium*. Výnimky z tohto pravidla nastanú, ak rozhodnutie orgánu verejnej správy bolo vydané na základe neúčinného právneho predpisu, ak rozhodoval nekompetentný orgán. Rovnako nie je viazaný aj v situácii, kedy aplikuje peňažnú moderáciu, alebo ide o vec, ktorá je prepojená s ochranou spotrebiteľa. Rovnako ide aj o osobitné situácie v rámci sociálnych vecí, ak je žalobcom „slabšia strana“, teda fyzická osoba, alebo o žaloby vo veciach cudzineckej problematiky.

Ohľadne rozhodujúceho stavu správny súdny poriadok pozná dve odlišné zásady:

- a) všeobecne je rozhodujúci stav, ktorý tu bol v čase vydania rozhodnutia orgánu verejnej správy,

- b) osobitne je rozhodujúci stav v čase vydania jeho rozhodnutia (rozumej rozhodnutia súdu), ak ide o uplatnenie si moderačnej právomoci, v konaniach v cudzineckej problematike, proti nečinnosti, a proti inému zásahu orgánu verejnej správy, vo veciach politických práv, kompetenčných žalôb a v iných veciach, ak to predpisuje osobitný zákon.

Najdôležitejšou časťou rozhodnutia vo veci samej je výrok rozhodnutia. Výrok rozhodnutia predstavuje konečnú a finálnu odpoveď na otázku súdu vo veci návrhu. Výrok môže mať aj zmiešaný charakter. Ide najmä o situácie, kedy je možné čiastočne vyhovieť návrhu. Meritórne vety budú rozdielne, keďže niektoré návrhy obsiahnuté v žalobe sa zamietnu a niektoré sa naopak potvrdia. Nie je vylúčené, aby súd rozhodol kombinačne aj takým spôsobom, že časť výroku bude mať charakter rozhodnutia vo veci samej a časť výroku bude mať charakter procesný, napríklad vo forme zastavenia konania, či uplatnenia si moderačnej právomoci. Súčasťou výroku je aj výrok o trovách konania.

Ak je výrok kombinovaný, je potrebné, aby bol kladený dôraz na určitosť výroku a nemohol v dôsledku rozhodnutia súdu vzniknúť stav právnej neistoty.

Rozsudok je výsledkom kolektívneho rozhodnutia senátu. Na neverejnom zasadnutí sa prijíma nadpolovičnou väčšinou hlasov, pričom sa vyhlasuje ústne na pojednávaní, alebo ak nie je nariadené pojednávanie, tak súd oznámi najmenej päť dní pred jeho vyhlásením na úradnej tabuľky súdu a webovej stránke miesto a čas jeho vyhlásenia. Vyhlásenie rozsudku realizuje predseda senátu, pričom musí oznámiť prítomných s výrokom rozhodnutia a následne s podstatnými časťami odôvodnenia a poučí prítomných o možnosti, resp. nemožnosti podať opravné prostriedky.

Relevantným pre koncipovanie kasačnej sťažnosti, alebo iných potencionálnych podaní, je písomné vyhotovenie rozsudku. Náležitosti rozsudku je možné rozdeliť na dve základné kategórie, a to na formálne a materiálne. Formálne sú:

- a) slová „V mene Slovenskej republiky“
- b) označenie súdu
- c) mená a priezviská sudcov
- d) presné označenie účastníkov konania, ich zástupcov, účasť prokurátora

- e) označenie prejednávanej veci
- f) deň a miesto vyhlásenia rozsudku

Materiálnymi náležitosťami rozsudku sú už tradične výrok, odôvodnenie a poučenie. Poučenie v prípade rozsudku je o možnosti podať kasačnú sťažnosť, o povinnosti zastúpenia advokátom v rámci kasačnej sťažnosti, alebo naopak, o nemožnosti podať takýto opravný prostriedok.

Odôvodnenie rozsudku síce nemá právne účinky takého charakteru, ako výrok, má však tak pre konkrétny prípad, ako aj pre právnu vedu, veľký význam. Okrem zhrnutia konania, skutkových otázok, či právnej argumentácie žalobcu a žalovaného, vyjadruje vzhľadom na ustálenú právnu prax aj svoj právny názor a prípade, že rozhodnutie ruší, aj „návod“, ako má správny orgán postupovať. Ak sa súd rozhodne odkloniť sa od predchádzajúcej rozhodovacej praxe, je povinný dôkladne takýto odklon v odôvodnení vyargumentovať.

Disentské stanovisko je osobitosťou odôvodnenia rozhodnutia súdu v správnom súdnictve. Odôvodnenie totiž obsahuje aj pomer hlasov, akým sa prijal rozsudok a člen senátu, ktorý bol prehlasovaný, môže včleniť do odôvodnenia aj svoje odlišné stanovisko. Takéto tzv. disentské stanovisko, môže mať či už pri kasačnom rozhodovaní alebo rozhodovaní iných súdnych orgánov (Ústavný súd SR, európske justičné orgány) veľký význam. Rovnako môže byť zdrojom výskumu právnej vedy.

Ak ide o vec totožného žalobcu a rovnakého predmetu konania, môže sa odôvodnenie odvolať na už existujúce rozhodnutie súdu. Rozsudok sa doručuje účastníkom konania, zúčastneným osobám a zainteresovanej verejnosti, prípadne ich zástupcom do vlastných rúk. Súd ma povinnosť do 30 dní od vyhlásenia rozsudku vyhotoviť jeho písomnú verziu a odoslať na doručenie.

Právoplatnosť a vykonateľnosť rozsudku sú dve základné vlastnosti každého rozhodnutia. V podstate pri právoplatnosti ide o nezmeniteľnosť rozhodnutia v riadnom opravnom procese. Všeobecne sa k nej dopracuje buď, ak nie je možné napadnúť rozhodnutie riadnym opravným prostriedkom, alebo ak tento nebol podaný, alebo rozhodnutie bolo potvrdené v rámci preskúmania. Vykonateľnosť je vlastnosť rozhodnutia, ktorou sa umožňuje jeho realizácia, teda skutočné nadobudnutie práv a povinností.

Podľa § 145 Správneho súdneho poriadku je právoplatnosť zásadne spojená s doručením rozsudku a to automaticky. Výnimky predstavuje odsek 2 tohto ustanovenia, napríklad v prípade správnej žaloby, ak žalovaným orgánom verejnej správy je správca dane alebo orgán verejnej správy, ktorý rozhodol o riadnom opravnom prostriedku, podanom voči rozhodnutiu, alebo opatreniu správcu dane. V takomto prípade je rozsudok právoplatný uplynutím 30 dní od doručenia, alebo podaním kasačnej sťažnosti v tej istej lehote.

Vykonateľnosť je v správnom súdnictve spojená s uplynutím lehoty na splnenie povinnosti alebo jeho právoplatnosťou .

Uznesenie

Správny súd rozhoduje vo forme uznesenia, ak to ustanovuje zákon vo svojich osobitných ustanoveniach alebo v procesných rozhodnutiach. Uznesenie má účinky vyhlásením, ak nebolo vyhlásené, len čo bolo vydané. Správny súd nie je viazaný uznesením, ktorým sa upravuje vedenie konania.

Na rozdiel od rozsudku je uznesenie právoplatné, ak nie je možné voči nemu podať osobitný opravný prostriedok a to je sťažnosť. Sťažnosť je možné podať do 15 dní od doručenia uznesenia na správnom súde. Obsahom sťažnosti musí byť označenie napadnutého uznesenia, dátum, kedy doručené, odôvodnenie, v čom sa postup správneho orgánu javí ako nesprávny a petit (návrh výroku rozhodnutia) .

Ak priamo zo zákona vyplýva neprípustnosť sťažnosti, je uznesenie právoplatné doručením.

19.6.2. Správna žaloba a kasačná sťažnosť

Správna žaloba je základným úkonom fyzickej a právnickej osoby alebo osobitných subjektov, na základe ktorého začína konanie v správnom súdnictve. Správna žaloba je podaním v širšom slova zmysle a preto musí spĺňať aj všeobecné náležitosti podania podľa § 57, teda to, ktorému súdu je určené, kto ho robí, ktorej veci sa týka, čo sa ním sleduje a podpis.

Žalobu je oprávnená podať fyzická a právnická osoba, ktorá tvrdí, že ako účastník konania bola rozhodnutím, alebo iným konaním orgánu verejnej správy ukrátená na svojich

právach. Takýto účastník má teda subjektívny vzťah k rozhodnutiu, resp. bol alebo mal byť účastníkom administratívneho konania, ktorého výsledkom je alebo malo byť vydanie individuálneho správneho aktu. Individuálny správny akt, alebo jeho predpoklad je jedným zo znakov toho, že žalobca je fyzická osoba alebo právnická osoba.

Ak je predmetom konania správny akt, ktorý nemá individuálny charakter, ale je normatívny a všeobecný, je oprávnený napadnúť ho na súde len prokurátor, alebo zainteresovaná verejnosť vo veci životného prostredia.

Prokurátor je oprávnený podať žalobu aj vo veciach individuálnych správnych aktov, ak sa mu nevyhovelo v proteste podľa zákona o prokuratúre.

Lehota na podanie správnej žaloby môže byť buď všeobecná a tá je v tomto prípade dva mesiace od dňa oznámenia rozhodnutia orgánu verejnej správy v prípade účastníkov konania, v prípade prokurátora od právoplatnosti rozhodnutia o nevyhovení protestu prokurátora, a pri zainteresovanej verejnosti rovnako do dvoch mesiacov od právoplatnosti. Ide o lehoty, ktorých zmeškanie nie je možné odpustiť.

Náležitosti žaloby

Na rozdiel od všeobecného podania je rozsah náležitostí širší. Dôvod je okrem iného aj v tom, že žaloba je „spúšťačom“ konania a s jej podaním sú spojené rôzne právne účinky, napríklad v kontexte už vyššie uvedenej lehoty a jej prepadnutia.

- a) označenie druhu žaloby podľa § 6 ods. 2 správneho súdneho poriadku. Okrem iného je to pri správnej žalobe dôležité v kontexte osobitných lehôt a povinností právneho zastúpenia, ktorá je pri jednotlivých typoch žaloby rozdielna.
- b) označenie žalovaného, iných účastníkov konania a zúčastnených osôb. Nesprávne označenie žalovaného nie je dôvodom pre zamietnutie žaloby z dôvodu nedostatku pasívnej legitímácie, ale správny súd ani nevyzýva na doplnenie žaloby v tomto bode. Žalovaný orgán nie je určený tvrdením žalobcu, ale na základe znenia zákona.
- c) označenie žalovaného rozhodnutia, relevantný deň pre začatie plynutia lehoty a ak sa rozhodnutie napáda len sčasti, tak výrok, ktorý je predmetom žaloby. Rozhodnutie treba identifikovať takým spôsobom, aby bolo zrejmé, čo je predmetom preskúmania. Podľa § 27 ods. 1 Správneho súdneho poriadku sa preskúma aj skôr vydané rozhodnutie. Preto je dôležité, aby predmetom žaloby bolo len rozhodnutie, ktoré je napadnuteľné súdom. Relevantný dátum (doručenia,

právoplatnosti, oznámenia) odporúčame uviesť ako prvú informáciu v samotnom texte žaloby.

- d) žalobné body. Ide o určenie dôvodov žaloby, pre ktoré je možné považovať správny akt alebo proces za nezákonný. Ide o najdôležitejšiu časť žaloby. Do pozornosti dávame ustanovenie § 134, podľa ktorého je súd viazaný žalobnými bodmi. Vychádzajúc z českej judikatúry (rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu ČR č.j 4 As 3/2008-78), skutkové tvrdenia obsiahnuté v správnej žalobe nemôžu byť iba typovou charakteristikou „obvyklých“ nezákonností, ale musia predstavovať individualizovaný, od iných konkrétnych dejov či okolností jednoznačne odlíšiteľný popis . Konkretizácia faktov dostatočne substancovanými žalobnými bodmi je dôležitá nielen z hľadiska súdu pre vytýčenie medzí, v ktorých sa má pohybovať, ale má význam aj pre žalovaného, aby sa vedel pripraviť z hľadiska obrany. V prípade žaloby platí tzv. koncentračná zásada, ktorá hovorí o nemožnosti doplnenia žalobných bodov po uplynutí lehoty na podanie samotnej žaloby. Žalobné body by sa mali odvíjať od znenia ustanovenia § 191 ods. 1. Ide o vymenovanie dôvodov, pre ktoré správny súd zruší rozhodnutie a to preto, lebo:
- bolo vydané na základe neúčinného právneho predpisu,
 - ho vydal orgán, ktorý na to nebol zo zákona oprávnený,
 - vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci,
 - je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov,
 - zistenie skutkového stavu orgánom verejnej správy bolo nedostačujúce na riadne posúdenie veci, alebo skutkový stav, ktorý vzal orgán verejnej správy za základ napadnuteľného rozhodnutia alebo opatrenia v dotaz, je v rozpore s administratívnym spisom alebo nemá v ňom oporu,
 - došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia alebo opatrenia vo veci samej.
- e) označenie dôkazov, ak ich navrhuje žalobca vykonať,
- f) Vyjadrenie, či žalobca navrhuje nariadenia pojednávania,
- g) návrh výroku vo veci samej alebo petit. Ide o výrok, ktorý žalobca chce, aby si správny súd osvojil vo svojom rozhodnutí.

Okrem obsahových náležitostí žaloby správny súdny poriadok pozná jej povinné prílohy. Ide o dokumenty, ktoré je povinný žalobca pripojiť k žalobe. V prvom rade pri

všeobecných správnych žalobách je to plná moc, daná advokátovi, ak sa vyžaduje povinné zastúpenie. Ak nejde o prípad povinného zastúpenia a žalobca sa nechal v konaní zastupovať dobrovoľne advokátom, aj v tomto prípade je potrebné doplniť túto plnú moc. V prípadoch, kedy nie je povinné zastupovanie z dôvodu, že žalobca sám alebo jeho zamestnanec má druhostupňové právnické vzdelanie, je povinný pripojiť doklad o vzdelaní v obore právo. Poslednou povinnou prílohou je vyhotovenie napadnutého rozhodnutia orgánu verejnej správy alebo opatrenia, ak nejde o iný zásah, alebo žalobu opomenutého účastníka.

Správna žaloba nemá sama o sebe odkladný účinok. Ak by okamžitým výkonom rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy mohla byť spôsobená škoda, alebo vážna ujma na životnom prostredí, alebo iný nenapraviteľný následok, je možné na základe návrhu žalobcu priznať uznesením správnej žalobe odkladný účinok. Takéto uznesenie je možné len v prípade, ak by nebolo v rozpore s verejným záujmom. Druhý dôvod, pre ktorý je možné priznať žalobe odkladný účinok, je situácia, kedy napadnuté rozhodnutie alebo opatrenie vychádzalo z právne záväzného aktu Európskej únie, o ktorého platnosti je možné mať pochybnosti a žalobcovi by hrozila vážna alebo nenapraviteľná ujma a priznanie takého odkladného účinku nie je v rozpore so záujmom Európskej únie. Odkladný účinok zaniká právoplatnosťou rozhodnutia súdu vo veci samej. Negatívne rozhodnutie o návrhu na odkladný účinok je rovnako prijaté vo forme uznesenia.

Kasačná sťažnosť. Najjednoduchšie identifikovanie toho, čo to je kasačná sťažnosť, nájdeme v odpovedi, že ide, spolu s obnovou konania, o opravný prostriedok. Kasačný princíp je však postavený na pilieroch, ktoré toto tvrdenie nie celkom potvrdzujú. V prvom rade, je to zásada preskúmania len právnej roviny napadnutého rozhodnutia. Kasačný súd nerozhoduje vo veci samej s konečnou platnosťou. Ak vznikne pochybnosť o zákonnosti rozhodnutia, ako to bude neskôr vysvetlené, ruší rozhodnutia a vec vracia na nové konanie, prípadne môže zrušiť priamo rozhodnutie orgánu verejnej správy.

Kasačná sťažnosť nie je prípustná, ak ide o rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu. Nie je prípustná ani vtedy, ak ide o rozhodnutie procesného charakteru, alebo ak uznesenie, ktoré by malo byť jej predmetom, je „opraviteľné“ vo forme sťažnosti. Rovnako nie je prípustná, ak sa opiera o iné dôvody, ako zákon vyslovene spája s možnosťou kasačného konania, porušuje zásadu koncentrácie konania, teda opiera sa síce o relevantné dôvody, ale

sťažovateľ si ich neuplatnil počas prvostupňového konania, alebo smerujú len proti dôvodom rozhodnutia súdu. Kasačná sťažnosť je teda prípustná len z taxatívne vymedzených dôvodov:

- a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve,
- b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu,
- c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred krajským súdom v plnom rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník,
- d) v tej istej veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej istej veci sa už skôr začalo konanie,
- e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený krajský súd,
- f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces,
- g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,
- h) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu,
- i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti alebo
- j) podanie bolo nezákonne odmietnuté.

Podobne ako pri žalobe, aj v prípade tohto druhu podania zákonodarca predpisuje povinné náležitosti. Ide o označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie rozhodujúcich skutočností, tak aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých zákonom predpokladaných dôvodov sa sťažnosť podáva, petit návrhu. V kasačnej sťažnosti v zmysle zásady koncentrácie konania nie je možné uplatňovať nové dôkazy a skutočnosti, okrem tých, ktoré odôvodňujú včasnosť podania sťažnosti a jej prípustnosť.

Kasačná sťažnosť sama o sebe nemá odkladný účinok. Zákon v ustanovení § 446 ods. 2 však pozná niekoľko výnimiek. Do pozornosti dávame najmä situáciu, kedy kasačná sťažnosť bola podaná proti rozhodnutiu súdu vo veci samej, vydaného v konaní o správnej žalobe alebo žalobe proti inému zásahu, ak žalovaným orgánom je správca dane, alebo orgán verejnej správy, ktorý rozhodol o riadnom opravnom prostriedku proti rozhodnutiu alebo opatreniu správcu dane.

Podobne ako v prípade správnej žaloby, môže na návrh sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa uznesením priznať kasačnej sťažnosti odkladný účinok.

Sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ je povinný byť zastúpený advokátom a to už pri spísaní sťažnosti. Výnimky z tejto povinnosti sú podobne ako pri žalobe právnické vzdelania sťažovateľa alebo jeho zamestnanca.

Rozhodnutia o kasačnej sťažnosti.

Kasačný súd má podobne ako pri žalobe niekoľko možností. V prvom rade môže kasačnú sťažnosť uznesením odmietnuť, ak bola podaná oneskorene, neoprávnenou osobou, smeruje proti rozhodnutiu, voči ktorému je neprípustná, neboli splnené požiadavky na podanie sťažnosti ohľadne povinného zastúpenia, alebo nemá náležitosti stanovené zákonom. Druhým dôvodom na procesné rozhodnutie je späťvzatie návrhu, v tomto prípade súd konanie zastaví.

Pozitívne rozhodnutie o kasačnej sťažnosti je možné dvoma formami.

- a) zrušenie rozhodnutia správneho súdu a vrátenie veci na nové konanie,
- b) zrušenie rozhodnutia orgánu verejnej správy, ak správny súd žalobu zamietol.

Na kasačné konanie sa primerane použijú ustanovenia o prvostupňovom konaní.

19.7. Kontrolné otázky

1. Čo je to správne súdnictvo?
2. Čo je predmetom súdneho prieskumu?
3. Čo je to administratívne konanie?
4. Čo je to rozhodnutie orgánu verejnej správy ?
5. Čo je to opatrenie orgánu verejnej správy?
6. Aká je lehota na podanie správnej žaloby?
7. Čo je to podanie?
8. Aké sú základné náležitosti podania?

9. Čo je to žaloba?
10. Aké sú náležitosti správnej žaloby?
11. Má správna žaloba odkladný účinok v rámci správy daní a poplatkov?
12. Čo sú to žalobné body?
13. Čo je to petit žaloby?
14. Aké formy zastupovania poznáme v rámci správneho súdnictva?
15. Aké spôsoby rozhodnutia o žalobe poznáme?
16. Aké formy rozhodnutia poznáme v správnom súdnictve ?
17. Aké opravné prostriedky poznáme v správnom súdnictve?
18. Čo je to sťažnosť podľa správneho súdneho poriadku?
19. Čo je to kasačná sťažnosť?
20. Kedy má kasačná sťažnosť odkladný účinok v rámci správy daní a poplatkov?

19.8. Príklady

1. Účastník konania podal správnu žalobu voči rozhodnutiu správcu dane. Zároveň však nepodal návrh na odkladný účinok, keďže podľa ustanovenia o kasačnej sťažnosti je priznaný automatický odkladný účinok. Konal správne?
2. Absolvent Policajnej akadémie s titulom JUDr. J.Z podal všeobecnú správnu žalobu voči rozhodnutiu správcu dane. Súd odmietol takúto žalobu, keďže nebol zastúpený advokátom. J.Z argumentoval, že má tiež právnický titul ako žalobca a preto nebolo potrebné právne zastúpenie.
3. Žalobca sa domáha priznania odkladného účinku vo verejnom záujme, keďže v danej veci bola petícia, ktorá požadovala referendum o zrušení miestnej dane. Bude mu vyhovené?
4. Účastník administratívneho konania sa všeobecnej žalobe domáhal odpustenia zmeškania lehoty na jej podanie, keďže nebol správne poučený orgánom verejnej správy. Má na to právo?

5. Žalobca v správnej žalobe len typovo označil podľa § 191 správneho súdneho poriadku dôvody nezákonnosti rozhodnutia správcu dane bez ich konkretizácie. Súd nevyhovел takejto žalobe. Bolo to správne?

19.9. Test

1. Správne súdnictvo je

- a) Systém organizácie súdov v SR, ktoré vykonávajú verejnú správu v II. stupni.
- b) Ochrana verejnej správy pred organizovanou kriminalitou a zároveň vyšetrovanie trestných činov v systéme verejnej správy.
- c) Systém súdov na čele s Najvyšší správnym súdom, ktorý umožňuje fyzickej a právnickej osobe domáhať sa svojich práv a právom chránených záujmov o ktorých tvrdí, že boli porušené činnosťou/nečinnosťou orgánov verejnej správy.

2. Konanie v správnom súdnictve začína

- a) Sťažnosťou
- b) Odvolaním
- c) Správnou žalobou

3. Prokurátor je účastníkom konania v správnom súdnictve len ak

- a) Rozhodol o tom generálny prokurátor na základe ustanovenia § 363 Správneho zákona
- b) Len ak ide o vec ochrany ústavnosti
- c) Len ak ide o konanie proti voleným funkcionárom verejnej správy

4. Zainteresovaná verejnosť je

- a) Verejnosť, ktorá sa preukázateľne zúčastňuje referendum o životnom prostredí,
- b) Verejnosť združená v politických stranách a hnutia s cieľom ochrany životného prostredia,
- c) Fyzické a právnickej osoby, ktoré prejavujú záujem o vec ochrany životného prostredia

5. Všeobecná lehota na podanie žaloby je

- a) 15 dní od doručenia rozhodnutia účastníkovi konania,
- b) 2 mesiace od dňa oznámenia rozhodnutia orgánu verejnej správy ak je žalobcom fyzická a právnická osoba, ktorá bola účastníkom administratívneho konania
- c) 2 mesiace odo dňa právoplatnosti, ktorým orgán verejnej správy nevyhovел protestu prokurátora

6. Správna žaloba sa môže zmeniť

- a) Kedykoľvek doplniť počas konania
- b) Najneskôr 24 hodín do hlavného pojednávania
- c) Žalobca môže meniť rozsah a dôvody žaloby len do uplynutia lehoty určenej zákonom na podanie žaloby na správny súd

7. Povinné zastúpenie sa v správnom súdnictve týka povinnosti byť

- a) Zastúpený pri všetkých konaniach podľa správneho súdneho poriadku
- b) Byť zastúpený pri spísaní správnej žaloby a celom konaní advokátom ak sám žalobca alebo jeho zamestnanec nemá právnické vzdelanie
- c) Byť zastúpený verejným ochrancom práv ak ide o vec základných ľudských práv

8. Uznesením sa rozhoduje

- a) V jednoduchých veciach ak sa všetkým vyhovie
- b) V procesných veciach alebo ak tak stanoví správny súdny poriadok
- c) Iba vo veciach nadmerného odpočtu DPH

9. Odkladný účinok správnej žaloby je vždy

- a) Ide o škodu štátu nad 100 000 Eur-
- b) Ide o škodu štátu nad 150 000 Eur-
- c) Ide o škodu štátu nad 1 000 000 Eur- a zákonom preukázaný verejný záujem

10. Odkladný účinok kasačnej sťažnosti je

- a) Nepripúšťa sa nikdy
- b) Pripúšťa sa len vo veciach verejného záujmu
- c) Bola podaná proti rozhodnutiu krajského súdu vo veci samej vydanému v konaní o správnej žalobe alebo žalobe proti inému zásahu, ak žalovaným orgánom verejnej

správy je správca dane alebo orgán verejnej správy, ktorý rozhodol o riadnom opravnom prostriedku podanom proti rozhodnutiu alebo opatreniu správcu dane

19.10. Odpovede

19.10.1. Odpovede na kontrolné otázky

1. Správne súdnictvo je právnym inštitútom, umožňujúcim každej osobe, ktorá sa cíti dotknutá na svojich právach alebo právom chránených záujmoch rozhodnutím, opatrením alebo iným zásahom orgánu verejnej správy alebo nekonaním orgánu verejnej správy, aby sa dovoľávala ochrany súdu v konaniach, kde orgán verejnej správy už bude mať rovnocenné postavenie účastníka konania.
2. Rozhodnutie, opatrenie, nečinnosť alebo iný zásah orgánu verejnej správy. Rovnako je predmetom osobitných konaní normatívny správny akt uznesenie zastupiteľstva samosprávneho kraja a obecného zastupiteľstva a všeobecne záväzné nariadenie obce/samosprávneho kraja. Ide o finálne akty verejnej správy, vydané v administratívnom konaní.
3. Administratívne konanie je postup orgánu verejnej správy v rámci výkonu jeho pôsobností v oblasti verejnej správy pri vydávaní individuálnych a normatívnych správnych aktov.
4. Rozhodnutím orgánu verejnej správy je správny akt, vydaný orgánom verejnej správy v administratívnom konaní, ktorý je formálne označený ako rozhodnutie, alebo je za rozhodnutie považovaný podľa osobitného predpisu a zakladá, mení, zrušuje alebo deklaruje práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzickej osoby a právnickej osoby, alebo sa jej priamo dotýka.
5. Opatrením orgánu verejnej správy je správny akt, vydaný orgánom verejnej správy v administratívnom konaní, ktorým sú alebo môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzickej osoby a právnickej osoby priamo dotknuté.
6. Lehoty na podanie správnej žaloby delíme na všeobecné, t.j. 2 mesiace a osobitné, ako ich určuje osobitná časť Správneho súdneho poriadku.
7. Podanie je každý procesný úkon účastníka konania voči súdu.

8. Z podania musí byť zrejmé, kto ho robí, komu je určené, akej veci sa týka, čo sa ním sleduje. Ak je podanie realizované do prebiehajúceho konania, tak aj spisová značka tohto konania.
9. Je to procesný úkon, ktorým osoba, prokurátor, alebo zainteresovaná verejnosť dáva návrh na začatie konania. Osoba tak robí ako účastník administratívneho konania na obranu svojich práv a právom chránených záujmov. Prokurátor na ochranu zákonnosti a zainteresovaná verejnosť vo veciach životného prostredia.
10. Označenie druhu žaloby, označenie žalovaného a ďalších účastníkov konania, označenie napadnutého správneho aktu, deň oznámenia správneho aktu žalobcovi, alebo deň právoplatnosti rozhodnutia o nevyhovení protestu prokurátora, dôvody žaloby, označenie dôkazov, vyjadrenie účastníka konania o potrebe zvolať pojednávanie vo veci, návrh výroku rozhodnutia.
11. Správna žaloba sama o sebe nemá odkladný účinok, iba ak tak rozhodne súd na základe návrhu účastníka konania.
12. Je to konkrétne vymedzenie dôvodov žaloby, ktoré sa musí opierať o dôvody nezákonnosti rozhodnutia podľa § 191 Správneho súdneho poriadku.
13. Je to konečný návrh výroku o zrušení napadnutého správneho aktu, alebo iná forma (napríklad moderačná), akou sa navrhuje, aby súd rozhodol vo vec samej.
14. Zastúpenie advokátom, ktoré je vo väčšine prípadov povinné, ak nemá sám žalobca alebo jeho zamestnanec právnické vzdelanie, zastúpenie odborovou organizáciou, ak tak stanovuje osobitný zákon, zastúpenie neziskovou organizáciou vo veciach cudzineckého práva.
15. Zamietnutie žaloby, ak žaloba nie je dôvodná v forme rozsudku. Zrušenia správneho aktu z dôvodov uvedených v § 191, moderácia, ak to pripúšťa zákon. Procesne môže súd vo forme uznesenia rozhodnúť o odmietnutí žaloby alebo zastavení konania.
16. Rozsudok vo veci samej a uznesenie, jednak ako formu procesného rozhodnutia, jednak, ak tak určuje osobitný zákon.
17. Sťažnosť, kasačná sťažnosť a obnova konania.
18. Je to opravný prostriedok účastníka konania proti uzneseniu, ktorý je potrebné doručiť a to vo všeobecnej lehote 15 dní.

19. Kasačná sťažnosť je mimoriadny opravný prostriedok, ktorým je možné napadnúť právoplatné rozhodnutie správneho súdu, má devolutívne účinky a je možné ju podať len zo zákonom predpokladaných dôvodov v zákonom stanovenej lehote jedného mesiaca od doručenia rozhodnutia krajského súdu (správneho súdu od 1. januára 2023) .
20. Ak bola podaná proti rozhodnutiu krajského súdu vo veci samej, vydanému v konaní o správnej žalobe alebo žalobe proti inému zásahu, ak žalovaným orgánom verejnej správy je správca dane alebo orgán verejnej správy, ktorý rozhodol o riadnom opravnom prostriedku, podanom proti rozhodnutiu alebo opatreniu správcu dane.

19.10.2. Odpovede na príklady

Účastník konania podal správnu žalobu voči rozhodnutiu správcu dane. Zároveň však nepodal návrh na odkladný účinok, keďže podľa ustanovenia o kasačnej sťažnosti je priznaný automatický odkladný účinok. Konal správne?

- Správny súdny poriadok nepredpokladá automatický odkladný účinok správnej žaloby. Podľa ustanovenia § 185 Správneho súdneho poriadku je potrebný návrh účastníka konania na takéto rozhodovanie a vyjadrenie žalovaného. V konaní o kasačnej sťažnosti je skutočne ustanovená osobitná situácia, kedy je pri rozhodnutiach a opatreniach správcu dane odkladný účinok zo zákona.

Absolvent Policajnej akadémie s titulom JUDr. J.Z podal všeobecnú správnu žalobu voči rozhodnutiu správcu dane. Súd odmietol takúto žalobu, keďže nebol zastúpený advokátom. J.Z argumentoval, že má tiež právnický titul ako žalobca a preto nebolo potrebné právne zastúpenie.

- Správny súdny poriadok pozná výnimku z povinnosti právneho zastúpenia len v prípadoch, ak žalobca má právnické vzdelanie alebo ho má jeho zamestnanec. Pod právnickým vzdelaním sa myslí ukončené vzdelanie v odbore právo II. stupňa na právnickej fakulte. Titul JUDr. nie je dokladom o právnickom vzdelaní. Podľa § 98 ods. 1 písm. f. správneho súdneho poriadku bol právny dôvod na odmietnutie žaloby.

Žalobca sa domáha priznania odkladného účinku vo verejnom záujme, keďže v danej veci bola petícia, ktorá požadovala referendum o zrušení miestnej dane. Bude mu vyhovené?

- Verejný záujem je neurčitým právnym pojmom, ktorý sa nikdy nemôže viazať na výsledok hlasovania obyvateľov, aj keď by bolo dané referendum realizované a v súlade so zákonom. V tomto prípade by celkom zjavne išlo o rozpor s ústavou, ako aj so zákonom.

Účastník administratívneho konania sa všeobecnej žalobe domáhal odpustenia zmeškania lehoty na jej podanie, keďže nebol správne poučený orgánom verejnej správy. Má na to právo?

- V správnom súdnictve je povinnosť právneho zastúpenia práve preto, že ide o preskúvanie zákonnosti v zložitom právnom konaní. Z tohto dôvodu sa len všeobecne konštatuje preskúmateľnosť rozhodnutia súdom. Zároveň treba skonštatovať, že správny súdny poriadok priamo v texte vylučuje možnosť odpustenia zmeškania lehoty.

Žalobca v správnej žalobe len typovo označil podľa § 191 správneho súdneho poriadku dôvody nezákonnosti rozhodnutia správcu dane bez ich konkretizácie. Súd nevyhovел takejto žalobe. Bolo to správne?

- Skutkové tvrdenia obsiahnuté v správnej žalobe nemôžu byť len typovým označením nezákonnosti napríklad vo forme, že rozhodnutie správcu dane vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenie veci. Konkretizácia faktov dostatočne substancovanými žalobnými bodmi je dôležitá, jednak pre vytýčenie medzi súdneho prieskumu, ale má význam aj pre žalovaného, aby sa mohol dôkladne pripraviť na argumentáciu a procesnú obranu.

19.10.3. Odpovede na test

1. Správne súdnictvo je

- a) Systém organizácie súdov v SR, ktoré vykonávajú verejnú správu v II. stupni.
- b) Ochrana verejnej správy pred organizovanou kriminalitou a zároveň vyšetrovanie trestných činov v systéme verejnej správy.
- c) Systém súdov na čele s Najvyšším správnym súdom, ktorý umožňuje fyzickej a právnickej osobe domáhať sa svojich práv a právom chránených záujmov o ktorých tvrdí, že boli porušené činnosťou/nečinnosťou orgánov verejnej správy.

2. Konanie v správnom súdnictve začína

- a) Sťažnosťou
- b) Odvolaním
- c) **Správnou žalobou**

3. Prokurátor je účastníkom konania v správnom súdnictve len ak

- a) Rozhodol o tom generálny prokurátor na základe ustanovenia § 363 Správneho zákona
- b) Len ak ide o vec ochrany ústavnosti
- c) Len ak ide o konanie proti voleným funkcionárom verejnej správy

4. Zainteresovaná verejnosť je

- a) Verejnosť, ktorá sa preukázateľne zúčastňuje referendum o životnom prostredí,
- b) Verejnosť združená v politických stranách a hnutia s cieľom ochrany životného prostredia,
- c) **Fyzické a právnickej osoby, ktoré prejavujú záujem o vec ochrany životného prostredia**

5. Všeobecná lehota na podanie žaloby je

- a) 15 dní od doručenia rozhodnutia účastníkovi konania,
- b) **2 mesiace od dňa oznámenia rozhodnutia orgánu verejnej správy ak je žalobcom fyzická a právnická osoba, ktorá bola účastníkom administratívneho konania**
- c) **2 mesiace odo dňa právoplatnosti, ktorým orgán verejnej správy nevyhovел protestu prokurátora**

6. Správna žaloba sa môže zmeniť

- a) Kedykoľvek doplniť počas konania
- b) Najneskôr 24 hodín do hlavného pojednávania
- c) **Žalobca môže meniť rozsah a dôvody žaloby len do uplynutia lehoty určenej zákonom na podanie žaloby na správny súd**

7. Povinné zastúpenie sa v správnom súdnictve týka povinnosti byť

- a) Zastúpený pri všetkých konaniach podľa správneho súdneho poriadku
- b) **Byť zastúpený pri písaní správnej žaloby a celom konaní advokátom ak sám žalobca alebo jeho zamestnanec nemá právnické vzdelanie**

- c) Byť zastúpený verejným ochrancom práv ak ide o vec základných ľudských práv

8. Uznesením sa rozhoduje

- a) V jednoduchých veciach ak sa všetkým vyhovie
- b) **V procesných veciach alebo ak tak stanoví správny súdny poriadok**
- c) Iba vo veciach nadmerného odpočtu DPH

9. Odkladný účinok správnej žaloby je vždy

- a) Ide o škodu štátu nad 100 000 Eur-
- b) Ide o škodu štátu nad 150 000 Eur-
- c) Ide o škodu štátu nad 1 000 000 Eur- a zákonom preukázaný verejný záujem

10. Odkladný účinok kasačnej sťažnosti je

- a) Nepripúšťa sa nikdy
- b) Pripúšťa sa len vo veciach verejného záujmu
- c) **Bola podaná proti rozhodnutiu krajského súdu vo veci samej vydanému v konaní o správnej žalobe alebo žalobe proti inému zásahu, ak žalovaným orgánom verejnej správy je správca dane alebo orgán verejnej správy, ktorý rozhodol o riadnom opravnom prostriedku podanom proti rozhodnutiu alebo opatreniu správcu dane**

19.11. Z rozhodnutí súdov:

Rozsudok Najvyššieho súdu SR 8Sžo/230/2010 V správnom súdnictve je súd viazaný žalobou vymedzeným rozsahom a dôvodmi preskúmania zákonnosti napadnutého rozhodnutia, čomu zodpovedá povinnosť súdu rozhodnúť o všetkých bodoch žaloby a v odôvodnení sa s nimi vysporiadať.

Rozsudok Najvyššieho súdu SR 4Asan/8/2017 z 12.9.2017 Odkladný účinok priznaný správnej žalobe zaniká zo zákona najneskôr právoplatnosťou rozhodnutia správneho súdu vo veci samej. V kasačnom konaní už nie je možné priznať odkladný účinok správnej žaloby

Rozsudok Najvyššieho súdu SR 6Sžfk/35/2018 z 7.8.2019 S procesným právom je úplne súladné, ak správny súd prioritne skúma prípustnosť správnej žaloby, či vôbec napadnuté

rozhodnutie je spôsobilým predmetom súdneho prieskumu, a až následne je úlohou správneho súdu skúmať ďalšie podmienky správneho súdneho konania, napr. či účastník konania pred právoplatnosťou správneho rozhodnutia vyčerpal riadne opravné prostriedky, ktorých použitie umožňuje osobitný predpis.

Rozsudok Najvyššieho súdu SR 8Sžrk/3/2018 z 16.5.2019 . Povinné zastúpenie žalobcu je procesnou podmienkou, a to v zmysle § 97 S. s. p., ktorej splnenie musí správny súd vyžadovať, pokiaľ nie je daná niektorá zo zákonom ustanovených výnimiek. Pri odstraňovaní nedostatku tejto povahy procesnej podmienky sa pritom správny súd musí vyvarovať prílišnému formalizmu, aby žalobcovi nebol odňatý prístup k súdnej ochrane. Pokiaľ totiž Správny súdny poriadok v § 49 ods. 1 veta druhá explicitne ustanovuje, že povinnosť zastúpenia sa vzťahuje aj na spísanie žaloby, k tejto zákonnej podmienke nemožno taktiež pristupovať čisto formalisticky a správny súd nemôže „automaticky“ žalobu odmietnuť, pretože by tým mohlo dôjsť k odmietnutiu spravodlivosti a porušeniu práva na prístup k správneému súdu.

Rozsudok Najvyššieho súdu SR 1Sžfk/72/2017 z 30.1.2018 Nakoľko zákonodarca sa v ustanovení § 49 ods. 1 S.s.p. neuspokojil len so stanovením povinného zastúpenia advokátom počas celého konania pred správnym súdom (ako tomu bolo podľa zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok účinného do 30.06.2016), ale zdôraznil v zmysle koncentračnej zásady požiadavku, aby bola žaloba advokátom už spísaná, tak tým dal najavo, že prevzatie zastúpenia žalobcu až po podaní správnej žaloby nedostatok procesnej podmienky podľa § 49 ods. 1 S. s. p. nemôže odstrániť. Z jednoznačnej formulácie zákonnej požiadavky na zastúpenie advokátom aj na spísanie žaloby je nutné potom vyvodiť, že preukázanie splnenia tejto procesnej podmienky musí vyplývať už z podanej správnej žaloby a jej povinných príloh. Skutočnosť, že žalobu spísal advokát, má byť zrejmá už z jej samotného písomného vyhotovenia, v ktorom advokát, ktorý je poverený žalobcom na vypracovanie žaloby, pripája v súlade s odbornou starostlivosťou svoje identifikačné údaje. Ak z písomného vyhotovenia správnej žaloby a jej príloh nevyplýva, že bola spísaná advokátom, ide o neodstrániteľný nedostatok procesnej podmienky, ktorého obligatórnym právnym následkom je odmietnutie žaloby podľa § 98 ods. 1 písm. f) S.s.p. Pokiaľ by zo žaloby bolo zrejmé, že bola vypracovaná (spísaná) advokátom, avšak žalobca by k nej nepriložil písomné plnomocenstvo advokáta, išlo by o neúplné podanie vo veci samej a správny súd by mal povinnosť vyzvať žalobcu na jeho doplnenie v stanovenej lehote (§ 59 S. s.p.).

Rozsudok Najvyššieho súdu SR 5 Sžfk/45/2018 z 30.5.2019 Podľa § 106 ods. 1 S.s.p. platí, že ak správny súd neurobí iné vhodné opatrenia alebo nerozhodne vo veci bez nariadenia pojednávania, zašle bezodkladne žalobcovi vyjadrenie žalovaného a ďalších účastníkov k žalobe. To však nemožno chápať tak, že pôjde o rozhodnutie vo veci samej po jej meritórnom prejednaní hoci bez nariadenia pojednávania, ale pôjde najmä o odmietnutie žaloby, alebo zastavenie konania. Pokiaľ teda bude správny súd rozhodovať vo veci bez nariadenia pojednávania, bude povinný poskytnúť účastníkom konania možnosť vyjadriť sa k písomným podaniam ostatných účastníkov.

Rozsudok Najvyššieho súdu SR 4Sžfk/74/2018 z 2. 4 .2019 Lehota na podanie všeobecnej správnej žaloby má charakter lehoty prekluzívnej a jej zmeškanie nemožno odpustiť. Podaním žaloby na správny súd prípadná „zvyšná“ zákonná lehota plyní ďalej až do jej samotného „uplynutia“, pretože na jej spočívanie neexistuje zákonný dôvod. V prípade, že si žalobca po uplynutí zákonnej prekluzívnej lehoty uplatní v tej istej veci novú žalobu, nezostáva správny súd iné, než správnu žalobu odmietnuť pre jej oneskorenosť.

19.12. Použitá literatúra

Baricová, J. Správny súdny poriadok. Komentár. Praha : C.H. Beck, 2018, 1792 s.

Dworkin, R. Riša práva. 1. vyd. Bratislava : Kalligram spol.s.r.o, 2014, 533 s.

Fuller, Lon L. Morálka práva. Preložil Jiří Přibáň. Praha : OIKOYMENH, 1998. 229 s.

Hendrych, D. Správni právo: obecná časť. 7. vyd. Praha : C.H. Beck, 2009, Beckovy právnické učebnice. 838 s.

Košičiarová, S. Princípy dobrej verejnej správy a Rada Európy. 1. vyd. Bratislava : Iura edition, 2012, 556 s.

Skaloš, M. Dejiny štátu a práva na území Slovenska 2 (1848-1948). 2. dopl. a preprac. vyd. Banská Bystrica : Vydavateľstvo Univerzity Mateja Bela - Belianum, 2021, 424 s.

Skaloš, M. Právny poriadok Československa v rokoch 1948 – 1989. 2. dopl. a preprac. vyd. Banská Bystrica : Vydavateľstvo Univerzity Mateja Bela - Belianum, 2021, 312 s.

Vrabko, M. Správne právo hmotné: Všeobecná časť. 2. vyd. Bratislava : C.H.Beck, 2018. 316 s.

DAŇOVÉ PRÁVO - 2. doplnené vydanie

Autori:

Doc. JUDr. Ing. Matej Kačaljak, PhD.

Doc. JUDr. Soňa Kubincová, PhD.

JUDr. Tatiana Jamrichová, PhD.

JUDr. Martin Píry, PhD.

JUDr. Michal Úradník, PhD.

Mgr. Tibor Hlinka, PhD.

Recenzenti:

Prof. JUDr. Ľubomír Čunderlík, PhD.

Prof. JUDr. Jozef Králik, CSc., MBA

Mgr. Andrea Szakács, PhD.

Rozsah:

602 strán

Vydavateľ:

Belianum. Vydavateľstvo Univerzity Mateja Bela
v Banskej Bystrici

Fotografia na obálke:

[www.freepik.com/premium account](http://www.freepik.com/premium-account)

Obálka:

Mgr. Ján Humaj

Edícia:

Právnická fakulta

ISBN 978-80-557-2004-3

EAN 9788055720043

ISBN 978-80-557-2004-3



9 788055 720043