

VYŠLO V SLOVENČINE:
Štát a právo, roč. 5, 3017, č. 2, s.

K NIEKTORÝM VYBRANÝM PROBLÉMOM APLIKÁCIE MAJETKOVO-
DAŇOVÝCH PREDPISOV
SOME OF THE SELECTED PROBLEM OF PROPRIETARY APPLICATION OF
TAX LEGISLATION

Jozef KRÁLIK

MOTTO

Kto si neváži mince, nezaslúži si bankovky. **Jordán Girášek**

Každý štát si má vážiť každého daňovníka. Bez ohľadu na to, aké veľké je jeho daňové bremeno. Žije totiž vďaka nemu. **Jozef Králik**

Abstrakt: Dane sú rovnako staré ako inštitút štátu. Majú v prostredí jeho sociálneho organizmu plniť a aj plniť nezastupiteľné funkcie umožňujúce efektívne fungovanie štátneho mechanizmu. Súčasne sú determinantom a akcelerátorom formovania sociálno – ekonomicko – právnych vzťahov určitej kvality a kvantity. Ich súhrn vytvára daňovú sústavu, ktorej subsystem vytvára aj množina tzv. majetkových daní. Tento typ daní býva historicky predmetom rozsiahlej a nielen odbornej polemiky v spoločnosti, pretože už samotná majetková diferenciacia obyvateľstva vytvára ideálne podhubie pre permanentné oživovanie často protichodných názorov o potrebnosti, morálnosti a spravodlivosti vyberania takýchto daní. Najmä vtedy, ak sa odhaľujú a preukazujú rozsiahle daňové úniky realizované najbohatšími vrstvami spoločnosti (napr. Panama Paper's).

Kľúčové slová: majetkové dane, daň z nehnuteľností, daňový únik, Európska únia, tzv. Panama Paper's

Abstract: Taxes are as old as the Institute of the State. They have a social organism to perform and perform unique functions allowing for the effective functioning of national mechanisms. At the same time are the determinant and the shaping of socio-economic-legal relations the throttle of a certain quality and quantity. Their summary of the tax system, which also creates a subsystem creates a set called. property taxes. This type of taxes tends to be the subject of extensive historical and not only professional controversy in society, because of the wealth of the population differentiation creates an ideal basis for a permanent animation often conflicting opinions on the desirability of, and the collection of morálnosti Justice of such taxes. In particular, if you reveal and demonstrate large-scale tax evasion made the richest layers of society (e.g.. Panama's Paper).

Key words: property tax, real estate tax, tax evasion, and the European Union. Panama's Paper

Úvod

Slovenská právna veda je nesporne dosiaľ mimoriadne živá. Napriek značnému úpadku tvorivosti zaznamenávanému v intelektuálnom prostredí Slovenskej republiky najmä v 90. rokoch 20. storočia, avšak, žiaľ, pretrvávajúcemu až dosiaľ. Osobitne vitálna je však nielen všeobecná, ale i odvetvovo špecializovaná právna teória, vytvárajúca solídny základ pre rozmach ďalšieho bádania v oblasti transformujúcich sa právnych vzťahov rozvíjajúcich sa dynamicky v sociálnom prostredí „inovovaných“ tzv. postsocialistických spoločností. Pravda a žiaľ, odvíjajúca ale svoje bádateľské posuny vlastne viac – menej iba v závislosti na

bádateľských úspechoch jednotlivcov, dosiaľ venujúcich právnemu bádaniu nezištne všetky svoje sily a um. Právna veda „klasických rozmerov“, postavená, i prežívajúca na tradičných antických základoch, sa však, našťastie, v základoch neotriasa. A to ani napriek vizionárskym prognózam, avizujúcim jej blízke a latentné vytesňovanie z priestoru kontinentálnej i anglo – americkej základne európskej rímsko - právnej kultúry importovanými, najmä islamskými právnymi inštitútmi, vzormi, judikátmi, tradíciami a normami. Na báze rímsko - právnej kultúry teda zatiaľ stojí a o jej princípy sa teda zatiaľ opiera aj právna kultúrnosť i keď tenučká, predsa však skutočnej vrstvy intelektuálnej juristickej aristokracie Slovenska. Vitalitu tohto okruhu, neustále sa však zužujúcej kasty slovenskej inteligencie, ale neprezrádza iba množstvo hodnotnej knižnej a ostatnej „drobnej“ vedecko - odbornej literárnej produkcie pochádzajúcej z jej autorských dielní. O jej súčasnej životaschopnosti manifestačne vypovedá tiež optimálna šírka okruhu renomovaných právnych vedcov, ale aj obsahová štruktúra vedeckých a odborných slovesných diel a kvalitatívne parametre ich profesionálneho zamerania. Tvorivosť sa stala akousi ozdobou zvyšku dnešných, ešte oduševnene písucich, právnikov. Žiaľ, najmä ak nepíšu o práve... Na svetlo „intelektuálno – tvorivého“ sveta totiž súčasná „protistojná“ doba ľudstvu „vnucovaného dobra“ nemilosrdne vyniesla aj mnoho donedávna neznámych problémov. Do ich okruhu, žiaľ, môžeme zaradiť až neveriteľnú „autorskú zručnosť“ mnohých „producentov“ (teda, nie skutočných autorov) právnickej či právnej spisby. Ich „produkcia“ (či drzosť!?) však akoby naozaj nepoznala žiadne hranice. Morálne... Vari až pričasto prekračované týmito odvážnymi „pisármi“, čiže tzv. vyčierňovačmi internetom sprostredkovaných vedeckých a odborných textov, vykrádačmi myšlienok iných autorov, ohraničujúcimi svoj vlastný, prirodzene úzky intelektuálny a vedecký potenciál samofúbosťou, pretavenou do ich „tvorby“. Otvorene povedané, v spoločnosti sa dnes pohybuje až priveľa pseudoautorov, púšťajúcich sa vždy vedome a výlučne iba na klzký ľad slovesného priestoru, poznačeného rakovinou kompilácie a plagiátorstva... Žiaľ, sústavné bujnenie tohto „kultúrneho“ nádoru však možno zaznamenať aj v iných oblastiach spoločenského života.

Úlohou právnej vedy dneška je však nenechať sa zviest' na cestu „odboja“, ale predovšetkým tvorivo koncipovať a rozvíjať nové trendy právneho myslenia. Také, ktoré sa pozitívne odzrkadlia aj v právnej praxi, teda aj v živote spoločnosti ako celku, ale aj v živote každého človeka, ktorému môžu efektívne napomáhať pri zvládaní neľahkého životného údelu. Do vírov životných ťažkostí, často ohrozujúcich zdravie, ba aj život prostého človeka, ho neraz vtáňujú problémy, ktoré súvisia s mierou zodpovednosti plnenia si jeho vlastných daňových povinností voči štátu resp. subjektom, ktoré ho reprezentujú navonok. Na druhej

určitého sofistického a inštitucionalizovaného systému spravovania verejných vecí resp. štátnych záležitostí, rozhodne vôbec nemohol nielen fungovať, ale vlastne ako štát ani existovať. Ak by totiž aj jestvovalo nejaké akokoľvek k sebe upútané ľudské spoločenstvo usadené či žijúce na určitom území, ovládané nejakým autoritatívnym jednotlivcom alebo demokraticky kreovaným orgánom a používajúce jeden jazyk ako prostriedok vzájomnej komunikácie, neznamená to ešte, že si vytvorilo vlastný štátny útvar a inštitucionalizovanú základňu jeho orgánov, ktoré by spravovali verejné záležitosti tohto spoločenstva.³ Verejná správa teda predstavuje aj spoločenský organizmus sui generis, fungujúci z vôle a na prospech obyvateľstva vytvárajúceho určitú spoločnosť, majúcu charakter štátneho útvaru. Znamená to, že verejná správa nemusí byť nevyhnutne iba atribútom konkrétnej národnej alebo multiinárodnej štátnosti, ale i nadnárodnej kvázištátnosti, ktorej podobu vari postupne nadobúda napr. Európska únia. Ako sme už naznačili, existencia všetkých takýchto typov verejnej správy, vrátane nadnárodnej uskutočňovanej prostredníctvom legislatívnych aktov Európskej únie, sa však musí opierať aj o určité finančné resp. rozpočtové zdroje, ktoré nesporne ako príjem rozpočtu Európskej únie i jej členských štátov a ich územno – správnych jednotiek, zabezpečuje proces „zberu daní“. V ostatnom období, osobitne v ekonomicky deklasovanom členskom štáte Európskej únie, v Grécku, sa veľmi citlivo prejavuje záujem obyvateľov Európskej únie o finančno – rozpočtové toky, obsah ktorých tvoria majetkovo – daňové zdroje. Jednoducho povedané, občania členských štátov Európskej únie chcú počuť čoraz otvorenejšie odpovede na čoraz nástojčivejšie kladené otázky, kam sa „prepadajú“ ich dane!

Na majetkové dane a s nimi spojené možné problémové otázky, vrátane politicky, sociálne a ekonomicky polemických až konfrontačných, obyčajne nebýva sústredená systematická a stála pozornosť spoločnosti, a to spravidla ani z radov predstaviteľov odborných finančno - ekonomických a finančno – právnych kruhov, ba dokonca ani z prostredia laickej verejnosti. Diskusie o majetkových daniach sa na verejnosti oživujú obyčajne iba jednorazovo, prípadne kampaňovito, a to spravidla iba vtedy, ak sa má akýmkoľvek spôsobom hýbať z ich vnútornou konštrukciou, predovšetkým s ich daňovou sadzbou, a to smerom nahor. Sú totiž, napriek rozličným kritickým postojom teórie a praxe,

3 Pozri a porovnaj v GAŠPAR, M.: *Moderná verejná správa*. 1. vyd. Bratislava : Procom s.r.o. 1993. Tiež BERČÍK, P. – KRÁLIK, J. : *Základy verejnej správy I*. 1. vyd. Bratislava : Akadémia Policajného zboru, 2007, 190 s. Porovnaj s BÚŠIK, C. - KRÁLIK, J.: *Základy verejnej správy III. Učebnica*. 1. vyd. Bratislava : Akadémia Policajného zboru, 2008, 132 s.

považované dlhodobo za stabilnú súčasť daňového systému resp. daňovej sústavy v každom štáte, vrátane členských štátov Európskej únie. Akútny charakter možného vzniku diskusií o oprávnenosti existencie, stanovenej výške daňového zaťaženia a vôbec „morálnosti“ vyberania majetkových daní od povinných daňových subjektov sa na povrch vyplavujú najčastejšie spolu s hľadáním odpovedí na otázky možného oslobodenia určitých daňových subjektov spod nimi ukladaného daňového bremena. V ostatnom období do okruhu takýchto daňových subjektov možno jednoznačne zaradiť cirkvi a náboženské spoločnosti, ako aj zahraničné podnikateľské i nepodnikateľské subjekty, napr. nadnárodné korporácie alebo organizácie tzv. tretieho sektora, predovšetkým zamerané na riešenie humanitárnych otázok. Problémy s majetkovými daňami a realizáciou právnych noriem regulujúcich ich zákonom stanovený režim totiž prekrývajú obyčajne problémy súvisiace s výškou zdaňovania príjmov, osobitne tých najvyšších, najvýdatnejších, často ukrývaných v tzv. daňových rajoch a tzv. daňových oázach, ktoré, paradoxne, dosiaľ existujú aj na území Európskej únie, a dokonca sa k nim zaraďuje aj „daňovo nevinné“ a vari aj v záujme politického „zakrytia“ tejto skutočnosti aj účelovo obchádzané Holandsko. Obsahom každej daňovej sústavy a každej dane je totiž vždy aj väčšia alebo menšia dávka určitého politického záujmu. V dani je teda vždy obsiahnuté aj politikum! I keď sa zdá, že majetkové dane stoja na okraji „daňového záujmu“ spoločnosti, nemožno ich poslanie a úlohy v žiadnom prípade podceňovať. Je preto nielen potrebné, ale z hľadiska zabezpečovania bezporuchovej transformácie spoločnosti a vízie jej vývoja k budúcnosti „verejného blaha“ , ako aj zvyšovania budúceho významu autonómnych spoločenských mikrokomunit dokonca až nevyhnutné venovať pozornosť aj problematike daňových únikov, ktoré môžu vznikať v súvislosti s porušovaním právnych povinností naviazaných na jednotlivé majetkové dane. Legislatívne i organizačné a represívne opatrenia smerujúce k ochrane práva na vlastné zdroje rozpočtových príjmov obcí, umožňujúce ich autonómne spravovanie, je preto na programe dňa, pretože prostredníctvom daňových únikov z majetkových daní sa otvorene nesolidárnym spôsobom na jednej strane ochudobňuje lokálny verejný (miestny) rozpočet o zdroje, ktoré mu nesporne vždy na vlastný rozvoj komunity chýbajú a chýbať aj budú, a na druhej strane, v dôsledku nepotierania takéhoto druhu „drobných“ resp. marginalizovaných daňových únikov vzniká daňovo - patologické prostredie, v rámci ktorého sa kreuje neopodstatnene sa obohacujúca vrstva jednotlivcov alebo komunit, často dubiózneho pôvodu. Opomínanie zdanenia majetkovým daniam ušlých zdrojov lokálnych rozpočtov, strácajúcich sa často v tzv. šedej ekonomike štátu alebo často aj tzv. čiernej ekonomike má potom vážne, v určitej komunite a v určitom priestore konkurenčné prostredie narušujúce dôsledky. Nemožno totiž zabúdať, že subsystem

majetkových daní a jeho umiestnenie v daňovej sústave nie je už celé tisícročia iba samoúčelné. Majetkové dane majú isto nezanedbateľnú vlastnú fiskálno - politickú hodnotu a pritom v sebe súčasne skrývajú nemalý potenciál, najmä vo vzťahu k získavaniu rozpočtových zdrojov obcí. Isto, ich rozpočtovo - príjmová výdatnosť nedosahuje také parametre, ktoré by bolo možné považovať za primerane zdatný zdroj príjmov rozpočtov obcí, avšak, za určitých okolností, súvisiacich s lokalizáciou sídliska daňovníkov, ich personálnou početnosťou a sociálnou štruktúrou obyvateľstva zdaňovacieho okrsku, môžu majetkové dane vytvárať vždy stabilnú a z hľadiska štruktúry objemu zdrojov solídnu základňu pre tvorbu príjmovej základne miestnych rozpočtov. Prostredníctvom majetkových daní však možno bezprostredne ovplyvňovať aj sociálnu a profesijnú základňu celej spoločnosti, avšak aj mieru výdatnosti zahraničných investícií, ako aj štruktúru ich donátorov resp. vnášateľov do národnej ekonomiky. Prostredníctvom racionálneho a legislatívne dlhodobo kótovaného nastavenia jednotlivých daňových prvkov majetkových daní je štát dokonca spôsobilý efektívne ovplyvňovať príslušných daňovníkov, v prípade zahraničných daňovníkov napr. tiež stabilizovať dĺžku zotrvania žiadaných zahraničných investorov v ekonomickom priestore štátu, pričom príjmy tohto pôvodu môže vždy považovať nielen za stabilné, ale aj takouto „daňovou účasťou“ (napr. daňovým oslobodením) zahraničného investora na ekonomickom rozvoji ovplyvňujúce.

Daňové povinnosti vyplývajúce z právneho fundamentu majetkových daní, je možné na prvý pohľad kontrolovať zo strany oprávnených daňových subjektov pomerne bezproblémovo, až ľahko. Praktické skúsenosti získané činnosťou správcov majetkových daní však naznačujú, že tomu tak nie je vždy a za každých okolností. Aj v prostredí správy majetkových daní sa vyskytujú závažné porušenia daňovo – právnych predpisov zo strany povinných daňových subjektov, i keď nevyhnutne nemusia dosahovať parametre a výdatnosť daňových únikov, vyvolávaných obchádzaním a porušovaním právnych predpisov o dani z pridanej hodnoty, alebo o daniach z príjmov.

II.

Najdôležitejšími nástrojmi a formami, ktorými sa odčerpáva časť čistého dôchodku a výnosu z majetku právnických osôb a fyzických osôb do príslušného verejného rozpočtu sú v súčasnosti dane. Tento hlavný druh peňažných príjmov tvorí v súčasnosti v súlade s ekonomickými zákonitosťami spoločenského vývoja najdôležitejší a najvýdatnejší zdroj sústavy verejných peňažných príjmov, teda štátnych príjmov ústavného inštitútu slovenského štátu, príjmov miestnych rozpočtov i rozpočtov ostatných verejno – právnych inštitúcií. Verejné resp. štátne príjmy sú súčasťou vzťahov rozdeľovania (distribúcie)

a znovurozdeľovania (redistribúcie) národného dôchodku v spoločnosti a tvoria tak ucelenú sústavu finančných vzťahov. Slúžia na zabezpečovanie a plnenie jednotlivých funkcií štátu a jeho orgánov. Preto sa aj ich rozdeľovanie medzi jednotlivé subjekty musí uskutočňovať vždy v súlade s potrebami prognózovaného a plánovitého rozvoja jednotlivých organizačných štruktúr štátu. Prevažná časť týchto príjmov sa pritom spravidla používa na úhradu rozpočtových výdavkov spojených s financovaním hospodárskych, kultúrnych, zdravotníckych a sociálnych potrieb, na obranu a bezpečnosť štátu, na verejnú správu a pod. Všeobecne je prijímaná téza, podľa ktorej dane patria do skupiny tých povinných peňažných platieb akumulovaných vo verejných rozpočtoch a vyberaných na účely financovania verejného prospechu, ktoré sa do verejných rozpočtov zhromažďujú na základe mocenskej povahy štátu, a to výberom ako od daňovým zákonom stanovených právnických osôb, ktoré však nie sú nevyhnutne iba v štátnom vlastníctve resp. vo vlastníctve iných verejných inštitúcií, tak aj od fyzických osôb, teda od obyvateľstva, pričom sa do príslušných verejných rozpočtov ako zdroj ich príjmov získavajú buď metódou priameho zdanenia, alebo metódou nepriameho zdanenia daňovému bremenu podliehajúcich subjektov. História aj súčasnosť však dokumentuje skutočnosť, že dlhodobo v ľudskej spoločnosti prežíva nezanedbateľná vrstva fyzických osôb, ktoré sa napriek svojmu materiálnemu bohatstvu, často nadobudnutému z nelegálnych zdrojov alebo z verejných zdrojov podvodným nekalým spôsobom, nechcú dobrovoľne spolupodieľať na financovaní záležitostí verejného záujmu a splneniu si svojej daňovej povinnosti vyplývajúcej zo zákona sa vyhýbajú rozličným spôsobom. Sú medzi týmito daňovými zločincami mimoriadne často evidovaní aj verejní činitelia, štátnici, politici, podnikatelia, pôsobiaci a žijúci v Európskej únii, ktorí porušovanie majetkovo – daňových vzťahov neraz úspešne skrývajú.

Porušovanie majetkovo – daňových predpisov možno zaznamenať predovšetkým pri:

- a) zatajovaní existencie predmetu zdanenia
- b) reštriktívnom stanovení základu dane
- c) nihilizovaní výšky daňového zaťaženia
- d) tolerovaní neplnenia daňových povinností povinnými daňovými subjektmi, daňovníkmi majetkových daní
- e) neoprávnenom oslobodení povinných subjektov od daňového bremena

- f) nevyužívaní ukladania zákonom umožňovaných (povoľovaných) daňových a iných sankcií
- g) obchádzaní daňových predpisov o majetkových daniach

V prípade *zatajovania existencie predmetu zdanenia* dochádza k nepriznaniu skutočnosti jestvovania objektu, ktorý podľa príslušného zákonného predpisu podlieha zdaneniu majetkovou daňou. V praktickom živote sa stávajú prípady zamlčievania existencie objektu, ktorý má byť zdanený majetkovou daňou, povinným daňovým subjektom, napr. v prídomej záhradke vybudovaného rekreačného objektu (besiedky, altánka), ozdobnej záhradnej plastiky a pod., a to aj napriek skutočnosti, že takýto objekt spĺňa zákonné predpoklady klasifikujúce ho jednoznačne ako stavbu podľa stavebného zákona. Ex lege teda podlieha zdaneniu aj príslušnou majetkovou daňou. Predpokladáme, že v celoštátnom meradle, aj keď adekvátne oficiálne štatistické údaje k veci získať nemožno, dochádza k značnému objemu daňových strát prostredníctvom daňových únikov, ktoré by v prípade ich eliminovania mohli výrazne posilniť rozpočtovú samostatnosť a stabilitu obcí. Riešiť tento problém na celoštátnej úrovni však nie je ľahké, ba možno by sa javilo, vzhľadom na potenciálne narušenie „dobrých susedských vzťahov“ v obci aj za politicky kontraproduktívne. Zastávame názor, že riešenie daňových únikov vznikajúcich ako dôsledok zatajovania existencie predmetu zdanenia by mali riešiť priamo dotknuté mestské a obecné zastupiteľstvá, ktoré majú určite prehľad o existencii nehnuteľností v podobe zatajených objektov v mieste, a preto by ich zásah do problematiky bol aj najefektívnejší. Samozrejme, považujeme za nevyhnutné spoločensky prekonať pretrvávajúce psychické bariéry spájané so správcami dane na úrovni obcí, najmä počtom obyvateľstva malých, ktoré ich vedú k zachovávaní status quo.

Pri *reštriktívnom stanovení základu dane* je povinný daňový subjekt orientovaný na splnenie daňovej povinnosti vyplývajúcej z daňového bremena. Teda, nesleduje vlastný záujem vyhnúť sa splneniu zákonnej daňovej povinnosti úplne. Avšak, snaží sa jej rozsah minimalizovať tak, že predmet majetkovej dane minimalizuje, zužuje, reštriktívne vymedzuje, čím regresívne pôsobí na výšku (mieru) daňovej sadzby. Tak v podstate znižuje výšku (i objem, výdatnosť) vlastnej daňovej povinnosti. Podstatou tohto protiprávneho konania povinných daňovníkov je najmä snaha o skresľovanie údajov o rozlohe zdaneniu dani z nehnuteľností podrobenej plošnej výmery určitej nehnuteľnosti (pozemku, stavby), ktorá je v zmysle príslušného daňového zákona predmetom dane. Pomerne zložitá je na strane povinného daňového subjektu nepriznať reálnu výmeru nehnuteľnosti typu stavebného

pozemku, vzhľadom na existenciu pomerne striktnej centrálnej evidencie nehnuteľností v pozemkových katastroch, a tak fiktívne zmenšiť (minimalizovať) predmet zdanenia. I keď v praxi dochádza aj k situáciám „zabratia“ určitej, prevažne malej výmery pozemku a k nelegálnemu pričleneniu si aspoň tejto malej výmery susedného pozemku k vlastnému pozemku, najmä ak nie je vlastník „pričlenenej“ nehnuteľnosti známy, alebo ak je pozemok v užívaní kolektívu právnických osôb, napr. poľnohospodárskeho družstva a absentuje kontrola a tým aj pravdepodobnosť odhalenia takejto „drobnej“ defraudácie pôdy. Avšak minimalizovať (krátiť) veľkosť plochy zdaňovanej nehnuteľnosti typu obytnej budovy (stavby) je pomerne jednoduché, ak daňovník k jej oficiálnemu korpusu nelegálne pričlení ďalšiu zastavanú plochu, napr. uzatvorením objektu balkóna alebo terasy trvalou pevnou stenou, ktorej existenciu však v daňovom priznaní obíde. Reštriktívne možno na výšku daňového zaťaženia daňou z nehnuteľností aj formou prekvalifikácie (resp. preklasifikácie) predmetu zdanenia z objektu zdaňovaného vyššou daňovou sadzbou na predmet zdanenia, objekt podliehajúci vyššej daňovej sadzbe (napr. garáž zdaňovaná vyššou sadzbou dane zo stavieb preklasifikovaná na hospodársku budovu- stajňu, chliev, sklad potravín a pod., ktoré sú ex lege zdaňované nižšou sadzbou dane zo stavieb; tiež disproporcja daňového zaťaženia nižšou sadzbou dane napr. pri ovocných sadoch či vinohradoch vs. zaťaženia nehnuteľností vyššou daňovou sadzbou dane z pozemkov pri okrasných záhradách, nádvoriach a pod.).

Pod označením *nehlizovanie výšky daňového zaťaženia resp. dane z nehnuteľností* máme na mysli nenaplnenie daňovej povinnosti povinnými daňovými subjektmi v prípade existencie nelegálnych stavieb, vybudovaných na pozemkoch, ktorých vlastník resp. vlastníci sú známi a ktoré teda fakticky existujú, avšak právne nie sú stavbami, i keď spĺňajú všetky náležitosti vyžadované stavebným zákonom na to, aby boli za stavby uznané, pretože ich vlastníci sa uznaniu takýchto nehnuteľností za stavby spravidla vedome vyhýbajú, aby sa súčasne vyhli daňovému bremenu spojenému s vlastníctvom resp. užívaním takýchto nehnuteľností. Ide teda najmä o tzv. čierne stavby. Tento druh porušovania, ba skôr obchádzania daňovo – právnych predpisov o dani z nehnuteľností úzko súvisí s prípadmi, ktoré možno subsumovať do kategórie *nevyužívania ukladania zákonom umožňovaných (povoľovaných) daňových a iných sankcií* v kumulácii s prípadmi *obchádzania daňových predpisov o majetkových daniach* povinnými daňovými subjektmi.

K prípadom, ktoré možno charakterizovať ako *tolerovanie neplnenia daňových povinností povinnými daňovými subjektmi*, t.j. daňovníkmi majetkových daní, dochádza v každodennej praxi, podľa nášho názoru, pomerne často a dlhodobo. A to predovšetkým v početne malých obciach, kde sa obyvatelia navzájom veľmi dobre poznajú a vzhľadom na snahu o zachovanie

optimálnych občianskych resp. medziľudských a susedských vzťahov sa „nestarajú“ o podľa nich „drobné“ porušenia ustanovení takých nepopulárnych zákonov, za aké sú verejnosťou považované daňové zákony, a predovšetkým zákony a ostatné právne predpisy regulujúce právny režim daní z nehnuteľností resp. majetkových daní. Predovšetkým ich k tomuto pasívnemu odporu motivuje snaha zastrieť vlastné „daňové nezrovnalosti“ a obava z odvety suseda v prípade, že by na jeho nekalé praktiky sám občan oprávnený daňový subjekt upozornil. V obciach takéhoto typu sú často rodinné putá ich obyvateľov v tak tesnom „zovretí“, že aj napriek vedomosti štatutárneho orgánu správcu dane o existencii porušovania daňových povinností v oblasti majetkových daní, nie je takáto úradná osoba ochotná, napriek jeho aktívnej legitímácii, a to práve vzhľadom na uvedené okolnosti (t.j. príbuzenské alebo priateľské väzby), zasahovať voči takýmto rušiteľom daňovo – právnych vzťahov dôrazne, alebo vôbec. Dochádza tak k tzv. legitimizovanému resp. legalizovanému daňovému úniku, ktorého podstata spočíva v tolerovaní neplnenia daňových povinností povinnými daňovými subjektmi, t.j. daňovníkmi majetkových daní oprávnenými daňovými subjektmi, t.j. správcami majetkových daní.

Uvažovať o *neoprávnenom oslobodení povinných subjektov od daňového bremena* možno v obdobných situáciách povinných subjektov majetkových daní (aj oprávnených subjektov, správcov majetkových daní), o akých sme sa zmienili v predchádzajúcom prípade. V týchto súvislostiach však vyvstáva do popredia záujmu aj problém pretrvávania nepotizmu, klientelizmu, korupcie v majetkovo – daňových vzťahoch, a to už v širších trestno – právnych súvislostiach či z ešte výraznejšie širších interdisciplinárnych pohľadov. Že k neoprávnenému oslobodeniu povinných subjektov majetkových daní skutočne dochádza, je pomerne známe, avšak ich príčiny nie sú obyčajne predmetom žiadnych štatistík ani zamerania vedeckých a výskumných projektov. Takéto porušovanie daňových predpisov o majetkových daniach je možné na jednej strane identifikovať najmä ako vedomé prekročenie kompetencií orgánu správcu dane, kvalifikovateľné až ako zneužívanie právomoci verejného činiteľa, čiže ako úmyselný zavinený zločin, avšak, na druhej strane, aj ako dôsledok nedostatočnej odbornej kvalifikácie orgánu správcu príslušnej majetkovej dane, čo sa tiež týka najmä počtom obyvateľstva malých obcí. V tomto druhom prípade nedostatočne kvalifikovaného konania správcu dane a hodnotenia jeho dôsledkov na režim príslušnej majetkovej dane možno uvažovať v klasifikačnej relácii, vyhodnocujúcej takéto (ne)konanie ako neúmyselný nedbanlivostný prečin.

V praxi sa možno stretnúť aj s *nevyužívaním ukladania zákonom umožňovaných (povoľovaných) daňových a iných sankcií* kompetentným štátnym orgánom, nielen orgánom

správy majetkových daní. Je to dôsledok absencie administratívnej resp. správnej aktivity uloženej zákonom alebo iným právnym predpisom príslušnému orgánu štátu, ktorej príčiny možno hľadať vo viacerých okolnostiach a súvislostiach. Najčastejšie ide o prípady absencie postihovania užívateľov nelegálnych stavieb postavených na pozemkoch, ktoré nie sú v ich vlastníctve, ani v legálnom užívaní. Takýto masový jav nevyužívania ukladania zákonom umožňovaných (povoľovaných) sankcií voči fyzickým osobám bez akéhokoľvek právneho vzťahu k užívaným nehnuteľnostiam, možno zaznamenať najmä v Slovenskej republike, v jej východnej časti. Na myslí máme v tomto duchu široko medializované problémy so vznikom, existenciou a impotenciou racionálnych riešení vo vzťahu k tzv. rómskym (archaicky „cigánskym“) osadám. Otázne je potom, ako v zmysle uplatňovania zásady spravodlivosti určiť v takýchto prípadoch, kto je povinným subjektom majetkovej dane (dane z nehnuteľností), teda na kom spočíva daňové bremeno. Skutočný vlastník pozemku, teda jeho vlastník „podľa práva“ nemá totiž objektívne možnosť svoje vlastnícke práva naplňať, i keď ide o ústavné právo občana. Avšak, vychádzajúc z dikcie zákona o dani z nehnuteľností, je povinný svoju daňovú povinnosť plniť bez ohľadu na pasivitu štátu vo vzťahu k ochrane jeho ústavných (majetkových) práv. Pravda, ide o podstatne širší a hlbší problém, ktorý nie je účelné na tomto mieste analyzovať a vlastné závery syntetizovať, avšak považujeme za potrebné poukázať na pretrvávajúcu disharmóniu práv, dokonca ústavne kótovaných, a povinností povinných daňových subjektov za vzniku určitých konkrétnych situácií. Táto poznámka je adresovaná, pravdaže, aj do oblasti správy majetkových daní, avšak v poradí povinnosť vs. právo požadovať plnenie od povinného daňového subjektu v prípade neplnenia si uložených zákonných povinností.

O *obchádzaní daňových predpisov o majetkových daniach* sa verejnosť dozvedá prostredníctvom všeobecných médií a predovšetkým tzv. bulvárnych nosičov informácií, najmä ak ide o osoby verejne známe (tzv. celebrity). Ide o známu a často na verejnosti pertraktovanú problematiku explózie daňových únikov, na ktorej sa dokonca podieľajú nadnárodné koncerny a medzinárodné monopoly, ich predstavitelia, ale aj vysokí predstavitelia štátnej moci, vrátane hláv štátov (napr. Porošenko, prezident Ukrajiny), ako to verejne odhalili a dokumentovali príslušné orgány v tzv. prípade - kauze Panama Paper's, ktorá je predmetom medzinárodného vyšetrovania a ktorej „účastníci“ by mali byť postavení pred súd, avšak nielen súdení, ale aj odsúdení!⁴ Obchádzanie daňových predpisov o majetkových daniach je však široko využívané aj ostatnou časťou povinných daňových

4 Pozri a porovnaj s BOROVIČKA, V. P.: *Súmraak mafie*. 2. vyd. Bratislava : Obzor, 1990, 424 s.

subjektov, predovšetkým podnikateľov. Jeho podstata spočíva vo využívaní legislatívnych medzier v daňových predpisoch, a tak túto aktivitu nemožno považovať za nelegálnu, i keď sa jej prostredníctvom miestne rozpočty ochudobňujú o nemalé rozpočtové zdroje príjmov.⁵

Záver

Ak má byť štát skutočne štátom, potom si musí nevyhnutne zachovať ako vnútorné, tak aj vonkajšie znaky či atribúty štátnosti, a to osobitne atribút štátno – politickej supervízie. Napriek tomu, že je integrovaný do nadnárodného spoločenstva, privlastňujúceho si právo rozhodovať za konkrétny štát a jeho obyvateľstvo prostredníctvom svojho napr. občanmi Európskej únie nevoleného, plateného byrokratického aparátu. Áno, takto je to dosiaľ napr. v Európskej únii, u občianstva ktorej narastá otvorená nespokojnosť s evidentným a vypuklým politickým a kultúrno – etnicko – konfesijným diletantstvom jej najvyšších predstaviteľov. Máme tým na mysli „právo posledného slova“, ktorým musia podľa prirodzeno – právnej teórie disponovať ústredné orgány každého suverénneho štátu. Toto racionálne konštatovanie platí aj o podstate vzťahu štátu resp. štátnej správy k samospráve. Žiadny typ samosprávy sa totiž, a to v záujme všetkých občanov, nemôže vymknúť spod najvyššej inštitucionálnej kontroly štátu, keďže väčšina má prirodzené právo kontrolovať menšinu najmä preto resp. vtedy, ak jej, t. j. samospráve, poskytuje na jej vlastnú činnosť a fungovanie primerané finančné a materiálne, avšak aj iné, morálne zdroje a zodpovedajúce právne, bezpečnostné a politické záruky, podmienky a prostriedky. Teda, aj nezanedbateľné daňové zdroje... Najmä v súčasnosti, v období opätovného latentného a už aj otvoreného oživovania ideí náboženskej nadradenosti (v súčasnosti islamu nad ostatnými náboženstvami), etnickej nevraživosti (v súčasnosti tzv. farebných voči tzv. bielym) a pokusom o ich propagáciu a realizáciu, je potreba garantovania práva štátu na kontrolu formou supervízie nad územnou i ostatnou samosprávou nevyhnutnosťou, a to priam v celonárodnom, celoštátnom a v celospoločenskom záujme.⁶

⁵ Podrobnejšie v príslušných častiach vedeckej monografie KRÁLIK, J. – KÚTIK, J.: *Kontrolný systém a jeho subsystémy vo verejnej správe. (základy teórie)*. 1. vyd. Plzeň : Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2013, 216 s.

⁶ KRÁLIKOVÁ, K.: *Aplikácia systému schengenského acquis v oblasti starostlivosti štátnej správy o imigrantov v podmienkach SR*. 1. vyd. Žilina : GEORG, 2012, 152 s. Tiež KRÁLIKOVÁ, K.: *Organizácia spojených národov a jej pomoc pri predchádzaní diskriminácii a na ochranu menšín*. In: *Aktuálne problémy súčasného sveta (Slovensko a Európska únia)*. Zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie konanej na Duchonke v dňoch 2. – 4. októbra 2006. Bratislava : Akadémia Policajného zboru, 2006, s. 26 – 67.

Spravodlivé a nezaujaté posudzovanie existencie, fungovania a cieľového pôsobenia štátnej správy a územnej samosprávy, determinovaného aj mierou uskutočňovanej racionality daňovej politiky, je pritom v najvyššej miere zodpovednou politickou a štáto - vedeckou úlohou. A to ako vo vzťahu k histórii, tak aj voči budúcim generáciám. Osobitne dobre fungujúca a finančne nepodvyživená samospráva má svoj význam pre život národa a štátu. Samospráva, vhodne usmerňovaná a kontrolovaná štátom, sa nesporne spolupodieľa na docelení politickej slobody a následnou realizáciou demokratizácie spoločnosti vytvára geopolitický priestor pre blahobyt obyvateľstva. Teda, územná a ani ostatná samospráva nie je zbytočnou inštitúciou, či trpenou súčasťou štátneho organizmu. Samospráva výrazne dopĺňa činnosť demokratického štátu čo do obsahu i rozsahu a nie je ju možné jednoducho akoby technicky zrušiť. Avšak štát bude pevným len vtedy, ak bude samospráva schopná plniť všetky svoje stanovené úlohy, vrátane sebakontroly a kontroly. Samospráva ale nikdy nemôže a ani nesmie stáť politicky a ani právne nad štátom či proti štátu. Najmä ak je zrejmé, že územná samospráva „žije“ vlastne iba z daní, predovšetkým majetkových daní resp. daní z nehnuteľností, ktoré jej „dovoľuje“ vyberať štát. Preto, práve poukázaním na niektoré paradoxy stavu majetkovo – daňovej praxe možno vyvodit' aj niektoré závery legislatívno – odporúčacieho a teoreticko – bádateľského zamerania, prospešné pre „narovnanie“ vzťahov medzi štátnou správou a územnou samosprávou prostredníctvom realizovania racionálnej daňovej politiky. Avšak, všetky tieto premisy vedú k jednoznačnému finálnemu záveru, umožňujúcemu konštatovať, že subsystém resp. podsústava priamych majetkových daní zatiaľ musí zostať integrálnou a trvalou súčasťou slovenskej i tzv. euroúnijnej daňovej sústavy aj v budúcnosti. I keď nemožno a priori vylúčiť už v blízkej budúcnosti i jej čiastočnú transformáciu.

Literatúra

GAŠPAR, Michal : *Moderná verejná správa*. 1. vyd. Bratislava : Procom s.r.o. 1993. ISBN 80 – 85717 – 01 – 8.

BERČÍK, Peter – KRÁLIK, Jozef : *Základy verejnej správy I*. 1. vyd. Bratislava : Akadémia Policajného zboru, 2007, 190 s.; ISBN – 978 – 80 – 8054 – 400 – 3.

BOROVICKA, V. P.: *Súmrak mafie*. 2. vyd. Bratislava : Obzor, 1990, 424 s. ISBN 80 – 215-0139 – 1.

BÚŠIK, Cyril - KRÁLIK, Jozef: *Základy verejnej správy III. Učebnica*. 1. vyd. Bratislava : Akadémia Policajného zboru, 2008, 132 s. ; ISBN – 978 – 80 – 8978 - 7.

KRÁLIK, Jozef: Dane v právnej regulácii. 1. vyd. Bratislava : ELITA, 1992, 182 s. ISBN 80-85323-16-8.

KRÁLIK, Jozef – JAKUBOVIČ, Daniel : *Finančné právo*. 1. vyd. Bratislava : VEDA, vydavateľstvo Slovenskej akadémie vied, 2004, 728 s. ISBN 80 – 224 – 0804 – 2.

KRÁLIK, Jozef – KÚTIK, Ján: *Kontrolný systém a jeho subsystemy vo verejnej správe. (základy teórie)*. 1. vyd. Plzeň : Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2013, 216 s. ISBN 978 – 80 – 7380 - 482 – 4.

KRÁLIKOVÁ, Kristína: *Organizácia spojených národov a jej pomoc pri predchádzaní diskriminácii a na ochranu menšín*. In: Aktuálne problémy súčasného sveta (Slovensko a Európska únia). Zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie konanej na Duchonke v dňoch 2. – 4. októbra 2006. Bratislava : Akadémia Policajného zboru, 2006, s. 26 – 67. ISBN 80 – 854 – 384 – 4.

KRÁLIKOVÁ, Kristína: *Aplikácia systému schengenského acquis v oblasti starostlivosti štátnej správy o imigrantov v podmienkach SR*. 1. vyd. Žilina : GEORG, 2012, 152 s. ISBN 978 – 80 – 89401 – 91 – 8.

Kontakt:

Prof. JUDr. Jozef Králik, CSc., MBA.

Vysoká škola Danubius
Fakulta práva Janka Jesenského
Richterova ul. č. 1171
925 21 Sládkovičovo
Slovenská republika
prof.kralik@gmail.com