

ÚĽAVY NA MIESTNYCH DANIACH AKO FORMA VEREJNEJ PODPORY[#]

LOCAL TAXES ARREARS AS FORM OF PUBLIC SUPPORT

LADISLAV POLIAK

JUDr. Ing. PhDr. Ladislav Poliak, Katedra verejnej ekonomiky a regionálneho rozvoja, Ekonomická fakulta UMB
v Banskej Bystrici, tel.: + 421 48 446 2011, e-mail: poliak.ladislav1@gmail.com

Abstract

The aim of submitted paper is, based on the analysis of legislative conditions in Slovak Republic and the European Union, to evaluate an implementation of tax reliefs in condition of municipalities, in the order to support selected subjects, respectively selected activities. The research question is whether the local selective taxation might be perceived as a form of investment, respectively public support, deforming a free economic competition. Selected casuistry in the matter of local taxation will also help to answer this question.

Key words: *Investment aid; Local taxes; Municipality; Public support.*

1. Úvod

V období poklesu výkonnosti národných ekonomík nastáva trend hľadania spôsobov podpory obnovenia rastu, podpory tvorby nových pracovných miest, či podpory udržania už existujúcich pracovných miest. Za týmto účelom vyvíjajú aktivity principiálne všetky subjekty verejného sektora. Významným nástrojom ovplyvňovania ekonomiky sú dane, ako legálny nástroj odnímania časti súkromného vlastníctva mocenským subjektom, stojacim mimo daných vlastníckych vzťahov, za účelom akumulácie príjmov na krytie aktivít vo verejnom záujme. Daňové úľavy sú v signifikantnej miere využívané ako lokalizačný nástroj v rozvoji územia.

2. Legálny rámec podpory investícií v SR

Pre potreby predkladaného textu bude investícia vnímaná cez jej najrozšírenejšie, makroekonomické, vymedzenie. Pod investíciou teda bude v texte nutné rozumieť „použitie úspor k výrobe kapitálových statkov, eventuálne k vývoju technológií a k získaniu ľudského kapitálu“ (Valach et al., 2010, s.17). Investovaním potom bude „vzdanie sa určitej súčasnej hodnoty investovaných peňazí, ktorá je istá, na účel získania budúcej hodnoty, ktorá je neurčitá“ (Vlachynský, et al., 2009, s.234).

Základným predpisom upravujúcim problematiku investičnej podpory v podmienkach SR je zákon č.561/2007 Z.z. o investičnej pomoci a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o investičnej pomoci“). Zákon explicitne konštatuje, že investičná pomoc sa v podmienkach SR poskytuje „na podporu zamestnanosti“ (§1 ods.1). Zákonodarca stanovil 4 formy investičnej pomoci (§2 ods.1): (1) dotácie na obstaranie dlhodobého majetku; (2) úľavy na dani z príjmu¹; (3) príspevok na vytvorenie

[#] Príspevok bol vypracovaný ako súčasť riešenia projektu VEGA 1/0988/15 „Daňové príjmy a daňová kapacita územných samospráv“

¹ Úľava na dani z príjmu sa v zmysle §30a zákona č.595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) daňovníkovi, ktorému bolo vydané rozhodnutie v zmysle zákona o investičnej pomoci. Podľa §30a ods.4 zákona o dani z príjmov možno daňovníkovi poskytnúť úľavu na dani z príjmov najvyššiu na 10 po sebe nasledujúcich daňových obdobiach. Výška daňovej úľavy nesmie presiahnuť

nového pracovného miesta²; (4) subvencia vo forme prevodu majetku za nižšiu hodnotu, než je jeho reálna hodnota.

Konkrétna výška investičnej pomoci je determinovaná smerovaním investície. V zmysle nariadenia vlády Slovenskej republiky č.219/2015 Z.z., ktorým sa ustanovuje maximálna intenzita investičnej pomoci a výška investičnej pomoci v jednotlivých regiónoch Slovenskej republiky sú zvýhodnené investície, smerujúce do okresov s vyššou mierou nezamestnanosti než priemernej miery nezamestnanosti v SR. V súvislosti s regionálnou diferenciáciou sú prijímateľom osobitnej investičnej podpory i obce v najmenej rozvinutých okresoch, kedy sa v súvislosti s priťahovaním investícií do územia poskytuje obciam nielen osobitný príspevok, ale aj technická podpora, spočívajúca okrem iného i v zdieľaní znalostí, skúseností a know how³.

Pri podpore investícií je nevyhnutné dbať na plnenie záväzkov⁴ členstva SR v Európskej únii. V zmysle čl.107 ods.1 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (ďalej len „ZFEÚ“) musia členské štáty pri poskytovaní investičnej podpory dôsledne dbať na rovnosť účastníkov výmenných vzťahov a musia zabezpečiť funkčnú hospodársku súťaž a zároveň sa zdržať akéhokoľvek konania, ktoré by mohlo túto slobodnú hospodársku súťaž narúšať. Je explicitne zakázané zvýhodňovanie konkrétnych producentov, resp. produktov oproti iným. Tento zákaz sa týka výkonu štátnej moci ako celku, teda i tej časti štátnej moci, ktorá je vykonávaná neštátnymi subjektmi.

3. Navantia vs. Ferrol

Dňa 1.10.2013 bol Súdnuemu dvoru doručený návrh Správny súd mesta Ferrol (Španielsko) vo veci prebiehajúceho konania. Skutkový stav bol nasledovný. V Španielsku (rovnako ako aj na Slovensku) je obcami vyberaná daň z nehnuteľnosti, pričom v príslušná legislatíva vymedzuje obligatórne oslobodenie od daňovej povinnosti. V najväčšom rozsahu požívajú túto výhodu nehnuteľnosti vo vlastníctve štátu. Štát svoj pozemok s výmerou 932 348 m² prenajal obchodnej spoločnosti Navantia v 100% vlastníctve štátu, ktorá si na parcele vybudovala lodenicu, za odmenu 1 Euro ročného nájmu. Vzhľadom na zmenu subjektov, užívajúcich danú parcelu, mesto Ferrol predpokladalo vznik daňovej povinnosti a vyrubilo príslušnú výšku daňovej povinnosti. V zmysle dohody o užívaní vymedzeného úseku zemského povrchu sa Navantia zaviazala plniť všetky daňové povinnosti, ktoré vzniknú v súvislosti s užívaním danej nehnuteľnosti.

Z čl. 62 ods.1 písm.a zákona o miestnych financiách v znení neskorších predpisov však vyplýva všeobecné oslobodenie od daňovej povinnosti bez ohľadu na to, kto nehnuteľnosť reálne užíva. Mesto Ferrol však napriek opakovaným žiadam o poskytnutie daňového oslobodenia, toto ustanovenie ignorovalo. Mesto Ferrol sa v príslušných súdnych konaniach hájilo dvoma argumentmi: 1) poskytnutie daňového oslobodenia znamená významnú stratu príjmov mesta Ferrol; 2) poskytnutie daňového oslobodenia znamená selektívnu výhodu pre spoločnosť Navantia v porovnaní s inými spoločnosťami zaoberajúcimi sa stavbou lodí, čím dôjde k narušeniu slobodnej hospodárskej súťaže.

výšku investičnej pomoci obsiahnutú vo výrokovej časti individuálneho správneho aktu, na základe ktorého si oprávnená osoba úľavu uplatňuje.

² V zmysle §53d zákona č.5/2004 Z.z. o službách zamestnanosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov je finančným nástrojom, poskytovaným zamestnávateľovi tvoriacom nové pracovné miesto v okrese s vyššou mierou nezamestnanosti než je priemerná miera nezamestnanosti v SR na zmluvnom princípe.

³ §7 zákona č.336/2015 Z.z. o podpore najmenej rozvinutých okresov a o zmene a doplnení niektorých zákonov

⁴ Nutno otvorene podotknúť, že často nezmyselných, priam totalitných

Správny súd mesta Ferrol teda prerušil konanie a obrátil sa na Súdny dvor s prejudiciálnou otázkou, či možno skutkový stav subsumovať pod právny stav narušenia slobodnej hospodárskej súťaže, alebo nie. Súdny dvor na základe prieskumu vnútroštátnej legislatívy dospel k nasledujúcim záverom:

- Opatrenie, ktorým orgány verejnej moci priznávajú určitým podnikom daňové zvýhodnenie, nepredstavujúce síce prevod prostriedkov štátu, stavajúce však príjemcov do výhodnejšej finančnej situácie než je situácia iných daňovníkov, je nutné považovať za štátnu pomoc.
- Daňové zvýhodnenia vyplývajúce zo všeobecného opatrenia, vzťahujúce sa na všetky hospodárske subjekty bez rozdielu, nepredstavujú štátnu pomoc podľa čl.107 ZFEÚ.
- Pre účely kvalifikácie vnútroštátneho opatrenia ako štátnej pomoci nie je nutné preukázať skutočný dosah dotknutej pomoci na obchod medzi členskými štátmi a skutočné narušenie hospodárskej súťaže, ale postačuje len preskúmať, či táto pomoc má schopnosť tento obchod ovplyvniť a tým narušiť hospodársku súťaž⁵.
- Daňové oslobodenie, ktoré bolo predmetom súdneho prieskumu, v rámci ktorého bolo zahájené konanie o prejudiciálnej otázke, podľa Súdneho dvora môže ovplyvniť obchod medzi členskými štátmi a narušiť tak hospodársku súťaž.

Ustálená judikatúra Súdneho dvora považuje za štátnu pomoc, deformujúcu slobodnú hospodársku súťaž zásahy, ktoré sú bez ohľadu na formu spôsobilé priamo alebo nepriamo zvýhodniť podniky alebo ktoré treba považovať za ekonomickú výhodu, ktorú by prijímajúci podnik za normálnych trhových podmienok nezískal, eventuálne za zásahy, rôznymi formami znižujúce náklady obvykle zaťažujúce rozpočet podniku⁶.

Domnievam sa, že konanie o prejudiciálnej otázke vo veci Navantia vs Ferrol vytvorilo veľmi zaujímavý precedens. V zmysle analyzovaného judikátu má v zásade štát zakázané vytvárať priaznivé podmienky pre právnické osoby, ktoré sú v jeho výlučnom vlastníctve. Dovolím si tvrdiť, že Súdny dvor vo veci rozhodol diskriminačne. Vec bola posudzovaná v zjavnom rozpore s vnútroštátnou legislatívou, pričom podstatnou skutočnosťou je:

1. Na nehnuteľnosti vo vlastníctve štátu, regiónov a obcí sa vzťahuje obligatórne oslobodenie od daňovej povinnosti, bez ohľadu na to, kto dané nehnuteľnosti reálne užíva.
2. Spoločnosť Navantia, ako právnická osoba so 100% majetkovou účasťou štátu, a teda s priamym vplyvom na jej riadenie zo strany štátu, plní tak ako každá právnická osoba vo vlastníctve subjektov verejného sektora úlohy vo verejnom záujme, hospodári a zároveň i generuje verejné financie. Z uvedeného je zjavné, že význam tejto obchodnej spoločnosti je pre španielsky štát podstatnejší, než význam iných, súkromných lodeníc.

Je teda zjavné, že samotné španielske súdy, ktoré rozhodovali vo veci Navantia vs. Ferrol, vydali nezákonné (zrejme i protiústavné) rozsudky. Je zrejmé, že Súdny dvor háji záujmy nadštátneho celku, avšak mal brať ohľad na realizáciu verejného záujmu, kvôli ktorému zjavne spoločnosť Navantia vznikla. Španielsko však následne podľa môjho názoru pochybilo v tom, že neposkytlo mestu Ferrol žiadnu kompenzáciu za stratu daňového príjmu vo výške viac než 0,5 milióna Eur.

⁵ Veľmi zjednodušene – neskúma sa dopad konania, ale len samotný úmysel.

⁶ Bližšie pozri napr. Rozsudok Súdneho dvora z 27.októbra 2005 v spojených veciach C-266/04 až C-270/04, C-276/04 a C-321/04 až C-325/04; Rozsudok Súdneho dvora z 13.januára 2005 vo veci C-174/02; Rozsudok Súdneho dvora z 18.júla 2013 vo veci C-6/12 a Rozsudok Súdneho dvora z 8.mája 2013 v spojených veciach C-197/11 a C-203/11.

4. Miestne dane ako deformant hospodárskej súťaže?

V kontexte analyzovaného judikátu je nutné konštatovať, že zákon č.582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o miestnych daniach“) v podmienkach Slovenskej republiky taktiež vymedzuje obligatórne oslobodenie od daňovej povinnosti v prípade dane z nehnuteľnosti.

§17 ods.1 zákona o miestnych daniach vymedzuje subjekty a aktivity, ktoré sú obce povinné oslobodiť od daňovej povinnosti. V tomto prípade obce vykonávajú prenesený výkon štátnej správy. Z textu zákona vyplýva, že zákonodarca stanovil oslobodenie prioritne na podporu užívania nehnuteľností vo vlastníctve štátu, VÚC a obcí, ako aj nehnuteľností užívaných na účely výskumu, vzdelávania, poskytovania zdravotnej starostlivosti, kultúry, náboženských činností a pod. Obdobná situácia je i v ČR v zmysle zákona č.338/1992 Sb. o dani z nemovitých vecí v znení neskorších predpisov. Sociálny status a zdravotný stav je predpokladom na uplatnenie si oslobodenia v prípade miestnych poplatkov v ČR podľa zákona č.565/1990 Sb. o miestných poplatkoch v znení neskorších predpisov.

V zmysle čl.107 ods.2 písm.a ZFEÚ nie je deformáciou hospodárskej súťaže poskytnutie pomoci sociálnej povahy bez diskriminácie voči pôvodu výrobkov. Z uvedeného vyplýva, že aplikácia sociálneho rozmeru miestneho zdaňovania nemôže byť diskriminačnou, resp. nemožno tento aspekt výkonu verejnej moci vnímať ako deformant hospodárskej súťaže⁷. Skutočná deformácia trhu môže nastať selektívnym zdaňovaním za účelom podpory miestnej ekonomiky⁸, čo by však bolo možné subsumovať pod ustanovenie čl.107 ods.3 písm.a, pretože územie celej SR⁹ spĺňa podmienky pre klasifikáciu územia s mimoriadne nízkou životnou úrovňou. Ďalšie prípustné výnimky vymedzuje nariadenie Komisie EÚ č.651/2014 zo 17. júna 2014 o vyhlásení určitých kategórií pomoci za zlučiteľné s vnútorným trhom podľa článkov 107 a 108 zmluvy.

Netreba opomínať skutočnosť, že okrem poskytovania úľav z dane z nehnuteľnosti, je táto časť daňovej politiky obcí pri iných miestnych daniach v podmienkach Slovenskej republiky prejavom výkonu originárnych právomocí obcí. Daňové úľavy samy o sebe majú charakter inestícií sui generis, resp. majú charakter verejnej podpory. Z gramatického výkladu čl.107 ods.1 ZFEÚ však vyplýva, že obmedziť hospodársku súťaž môže len:

1. Členský štát, alebo
2. Ktokoľvek, kto za týmto účelom nakladá so štátnymi prostriedkami.

Príjmy z miestnych daní sú v zmysle §5 ods.1 písm.a zákona č.583/2004 Z.z. o rozpočtových pravidlách územnej samosprávy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov bez diskusie vlastným príjmom obce. Základná logika teda napovedá, že nech by obec poskytla daňovú úľavu komukoľvek v akomkoľvek rozsahu¹⁰, nemožno namietat porušenie slobody hospodárskej súťaže, pretože štát len utvoril rámec na realizáciu miestneho zdaňovania. Aplikáčna prax je v moci samotných správcov miestnych daní – obcí.

⁷ Bližšie k aplikácii sociálneho rozmeru miestneho zdaňovania v podmienkach SR pozri Poliak (2014a; 2015a; 2016a)

⁸ V podmienkach SR je tento účel daňových úľav značne ojedinelý. Slovenské obce sa bazálne orientujú na využívanie miestnych daní ako nástroja sociálnej politiky. Len výnimočne svojou aktivitou v oblasti využívania daňových právomocí pozitívne zasiahnu do rozvoja miestnej ekonomiky. Bližšie pozri Poliak (2015b; 2016b)

⁹ Prirodzene s výnimkou hlavného mesta.

¹⁰ Samozrejme za predpokladu dôsledného dodržania zásady zákonnosti a najmä zásady ústavnosti.

Záver

Cieľom predkladaného príspevku bolo, na základe analýzy legislatívneho rámca v SR a EÚ, zhodnotiť implementáciu daňových úľav v podmienkach obcí za účelom podpory vybraných subjektov, resp. vybraných aktivít. Položenou výskumnou otázkou bolo, či miestne selektívne zdaňovanie môže byť vnímané ako forma investície, resp. verejnej podpory deformujúcej voľnú hospodársku súťaž.

Na základe vybranej judikatúry a všeobecne záväzných právnych predpisov bolo poukázané na komplikovanosť daňovoprávnych vzťahov, pričom bolo poukázané i na zjavné pochybenie španielskych súdov vo veci poskytovania daňových úľav pri dani z nehnuteľnosti.

Legislatívny rámec je nastavený tak, že napriek skutočnosti že selektívnym miestnym zdaňovaním možno do istej miery narušiť hospodársku súťaž, nemožno obce brať na zodpovednosť, pretože sa rozhodovaním v danej veci nedopúšťajú deliktu v zmysle porušenia čl.107 ods.1 ZFEÚ, čím sa otvára široká oblasť kooperácie so štátom, v prípade záujmu o obídenie nezmyselných ustanovení EÚ.

Literatúra

- [1] Nariadenie Komisie EÚ č.651/2014 zo 17. júna 2014 o vyhlásení určitých kategórií pomoci za zlučiteľné s vnútorným trhom podľa článkov 107 a 108 zmluvy
- [2] Nariadenie vlády Slovenskej republiky č.219/2015 Z.z., ktorým sa ustanovuje maximálna intenzita investičnej pomoci a výška investičnej pomoci v jednotlivých regiónoch Slovenskej republiky
- [3] POLIAK, L. 2014a. Sociálna funkcia miestnych daní. In: *Manažment podnikania a vecí verejných - Dialógy*. ISSN 1337-0510, roč. IX, č. 23/2014, s. 61-68.
- [4] POLIAK, L. 2015a. Social dimension of local taxes, In: Sborník z mezinárodní vědecké konference Znalosti pro tržní praxi 2015, Ženy –podnikatelky v minulosti a současnosti, Olomouc: Societas Scientiarum Olomoucensis II., ISBN: 978-80-87533-12-3, pp.737-745.
- [5] POLIAK, L. 2015b. Potenciál miestnych daní v oblasti podpory miestnej ekonomiky, In: Aktuálne výzvy a problémy verejnej správy II. Perspektívy komunálnej politiky na Slovensku po voľbách v roku 2014. Košice: EQUILIBRIA, s.r.o., ISBN: 977-80-8152-344-1, s.278-285.
- [6] POLIAK, L. 2016a. Local Taxes as a Tool of Local Social Policy, In: Franek, J. (ed.) The CD of Participants' Reviewed Papers from 18th International Conference, Ostrava: VŠB-TU, Faculty of Economics, ISBN: 978-80-248-3899-1, pp.441-451.
- [7] POLIAK, L. 2016b. Local taxes as a tool of local economic development, In: *Proceedings of the 21th International Conference Theoretical and Practical Aspects of Public Finance 2016*, Praha: Nakladatelství Oeconomica, ISBN: 978-80-245-2155-8. pp.63-69.
- [8] Rozsudok Súdneho dvora z 13.januára 2005 vo veci C-174/02
- [9] Rozsudok Súdneho dvora z 8.mája 2013 v spojených veciach C-197/11 a C-203/11
- [10] Rozsudok Súdneho dvora z 18.júla 2013 vo veci C-6/12
- [11] Rozsudok Súdneho dvora z 9. októbra 2014 vo veci C – 522/13
- [12] Rozsudok Súdneho dvora z 27.októbra 2005 v spojených veciach C-266/04 až C-270/04, C-276/04 a C-321/04 až C-325/04

- [13] VALACH, J.et al. 2010. *Investiční rozhodování a dlouhodobé financování*. Praha: Ekopress, 2010. 513 s. ISBN 978-80-86929-71-2.
- [14] VLACHYNSKÝ, K.et al. 2009. *Finančný manažment*. Bratislava: Wolters Kluwer, 2009. 524 s. ISBN 978-80-8078-258-0.
- [15] Zákon č.565/1990 Sb. o miestních poplatcích v znení neskorších predpisov
- [16] Zákon č.338/1992 Sb. o dani z nemovitých věcí v znení neskorších predpisov
- [17] Zákon č.595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov
- [18] Zákon č.5/2004 Z.z. o službách zamestnanosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov
- [19] Zákon č.582/2004 Z.z o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov
- [20] Zákon č.583/2004 Z.z. o rozpočtových pravidlách územnej samosprávy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov
- [21] Zákon č.561/2007 Z.z. o investičnej pomoci a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov
- [22] Zákon č.336/2015 Z.z. o podpore najmenej rozvinutých okresov a o zmene a doplnení niektorých zákonov
- [23] Zmluva o fungovaní Európskej Únie