

SOUKROMÁ VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ ZNOJMO s.r.o.

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Mzdové účetnictví, daně a personalistika**

Aspekty majetkových daní v České republice

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Petra JAROŠOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Břetislav ANDRLÍK**

Znojmo, 2010



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor **Petra JAROŠOVÁ**
Bakalářský studijní program **Ekonomika a management**
Obor **Mzdové účetnictví, daně a personalistika**

Název tématu: **Aspekty majetkových daní v České republice.**

Zásady pro vypracování:

1. Zpracovat návrh pracovní osnovy a projednat jej s vedoucím bakalářské práce.
2. Prostudovat odbornou literaturu a získat praktické poznatky pro vypracování bakalářské práce.
3. V průběhu zpracování pravidelně konzultovat s vedoucím bakalářské práce postup a dosažené výsledky.
4. Cílem bakalářské práce je s využitím analýzy majetkových daní aplikovaných v České republice navrhnout doporučení v dané oblasti (např. posoudit efektivnost inkasa).

Rozsah práce: 60

Seznam odborné literatury:

1. KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.
2. MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2010. úplná znění platná k 1. 1. 2010*. 18. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2010. s. 280s. ISBN 978-80-247-3206-0.
3. PEKOVÁ, J. *Majetkové daně v daňové soustavě České republiky*. 1. vyd. Praha: CODEX Bohemia, 1997. 160s. ISBN 80-85963-41-8.
4. RADVAN, M. *Zdanění majetku v Evropě*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2007. 400s. ISBN 978-80-7179-563-6.

Datum zadání bakalářské práce: září 2009

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2010




Petra JAROŠOVÁ
autor


Ing. Břetislav ANDRLÍK
vedoucí bakalářské práce


Prof. PhDr. Miroslav FORET, CSc.
rektor SVŠE Znojmo

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá problematikou majetkových daní v České republice. Teoretická část je věnována základním charakteristikám daní, rozdělení daní a jejich historickým vývojem již od starověku v Řecku, Egyptě a Římě až po aktuální znění zákonů platného pro rok 2010. Kdežto praktická část se zabývá problematikou změn daňových zákonů platných pro rok 2010 a také nově navrženými vládními návrhy politických pravicových a levicových stran ohledně majetkových daní. Sledován je především vývoj inkasa majetkových daní od roku 2003 až do posledně známých údajů z roku 2009. Z toho je provedená analýza mezi konkrétními majetkovými daněmi, propočty různých statistických metod (absolutní přírůstky, klouzavé průměry, trendové funkce) a vypočítány administrativní náklady na majetkové daně.

Klíčová slova:

Majetková daň, daňové inkaso, analýza, vládní návrh

Abstract

This bachelor thesis focuses on the issue of property taxes in the Czech Republic. The theoretical section is dedicated to basic tax characteristics, tax division, and their historical development beginning in Ancient Greece, Egypt, and Rome, continuing up until the current wording in the laws for 2010. On the other hand, the practical section is concerned with the issue of tax law changes applicable for the year 2010 as well as newly presented government bills regarding property taxes from both the right- and left-wing. The development of property tax collection is of particular interest from the year 2003 up until the given data from 2009. An analysis is conducted between specific property taxes; calculations of different statistical methods (absolute gains, sliding means, trend functions) are executed, and administrative costs of property taxes are computed.

Key words:

Property tax, tax collection, analysis, government bill

Prohlášení:

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma *Aspekty majetkových daní v České republice* jsem vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v seznamu použitých zdrojů.

Podpis

Ve Znojmě dne

.....

Jméno PŘÍJMENÍ

Poděkování

Chtěla bych především poděkovat vedoucímu mé bakalářské práce, Ing. Břetislavu Andrlíkovi, za poskytnuté informace, jeho odborné rady a cenné připomínky a také trpělivost, ochotu a vlídné jednání, které při konzultacích projevil.

Obsah

| | | |
|---|------------|---|
| 1 | Úvod | 6 |
|---|------------|---|

| | | |
|-------|---|----|
| 2 | Cíl práce a metodika | 8 |
| 3 | Teoretická část | 9 |
| 3.1 | Charakteristika daní | 9 |
| 3.1.1 | Definice daně | 9 |
| 3.1.2 | Funkce daní | 10 |
| 3.1.3 | Úloha daní | 10 |
| 3.1.4 | Třídění daní | 11 |
| 3.1.5 | Daňová soustava České republiky | 11 |
| 3.2 | Historický vývoj majetkových daní | 13 |
| 3.2.1 | Starověk | 13 |
| 3.2.2 | Středověk | 15 |
| 3.2.3 | Novověk | 15 |
| 3.2.4 | Vývoj zdanění majetku na území České republiky | 16 |
| 3.3 | Charakteristika majetkových daní | 21 |
| 3.3.1 | Definice majetkových daní | 21 |
| 3.3.2 | Typy majetkových daní v České republice | 22 |
| 3.4 | Daň z nemovitostí | 23 |
| 3.4.1 | Daň z pozemků | 23 |
| 3.4.2 | Daň ze staveb | 25 |
| 3.5 | Daň dědická, darovací, z převodu nemovitostí | 28 |
| 3.5.1 | Daň dědická | 28 |
| 3.5.2 | Daň darovací | 29 |
| 3.5.3 | Daň z převodu nemovitostí | 30 |
| 3.5.4 | Společná ustanovení | 31 |
| 3.6 | Daň silniční | 34 |
| 4 | Praktická část | 36 |
| 4.1 | Změny daňových zákonů platné od 1. 1. 2010 | 36 |
| 4.1.1 | Daň z nemovitosti | 36 |
| 4.1.2 | Daň z převodu nemovitost | 39 |
| 4.1.3 | Změny týkající se dálničních známek a sazeb mýtného v roce 2010 | 40 |
| 4.2 | Návrhy politických stran ohledně majetkových daní | 42 |
| 4.2.1 | Levicové strany | 43 |
| 4.2.2 | Pravicové strany | 44 |
| 4.3 | Vývoj inkasa majetkových daní v České republice | 45 |
| 4.3.1 | Inkaso majetkových daní v ČR v letech 1993 - 2009 | 45 |
| 4.3.2 | Vývoj majetkových daní v letech 2004 – 2008 | 47 |
| 4.4 | Statistické metody | 50 |
| 4.4.1 | Analýza časových řad | 50 |
| 4.4.2 | Klouzavé průměry | 53 |
| 4.4.3 | Trendové funkce | 55 |
| 4.5 | Administrativní náklady | 57 |
| 4.5.1 | Administrativní daně pro majetkové daně | 59 |
| 5 | Závěr | 65 |
| 6 | Seznam použitých zdrojů | 67 |
| 7 | Seznam tabulek | 71 |
| 8 | Seznam schémat | 71 |
| 9 | Seznam obrázků | 71 |

1 Úvod

Jedním z hlavních a podstatných příjmů státního rozpočtu tvoří výběr daní. Daně jsou součástí všech občanů v jejich každodenním životě. Daňový systém České republiky se dělí do dvou hlavních skupin, a to na přímé daně a nepřímé daně. Do přímých daní se řadí daň z příjmů a **majetkové daně**. Do daní nepřímých patří daň z přidané hodnoty, daň spotřební a daň ekologická.

Jednotlivé daně jsou do státního rozpočtu rozdělovány prostřednictvím zákona o rozpočtovém určení daní. Dle daného zákona je určeno, že část daní plyne výhradně do rozpočtu státu a část do obecního rozpočtu. Do státního rozpočtu, konkrétně u jednotlivých majetkových daní, plyne daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí a daň silniční a rozpočty obcí jsou naplňovány hlavně výnosem z daní z nemovitostí. Porovnáním výše příjmů státního rozpočtu zjistíme, že majetkové daně se staly pouze doplňkovým zdrojem příjmů veřejných rozpočtů a výnosnějšími daněmi se staly daň z přidané hodnoty a dále daň důchodová. Jejich výnosy jsou sice pro stát oproti jiným daním menší, a však jejich místo je nezastupitelné.

V teoretické části bakalářské práce jsou objasněny základní pojmy z oblasti daňové teorie. Pro zpracování analýzy majetkových daní je nejprve uvedena základní definice pojmu „daň“, její úloha a zařazení majetkových daní do daňové soustavy. Historický vývoj majetkových daní je velmi poutavý a je popsán již od starověku v Řecku, Egyptě a Římě až po aktuální znění zákonů platného pro rok 2010. Kapitoly pojednávající o současné právní úpravě majetkových daní jsou upravené zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí a zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí a č. 16/1993 Sb., o dani silniční.

U konkrétních majetkových daní je představena současná právní úprava a informace, které objasňují předmět daně, kdo je poplatníkem daně či například které nemovitosti jsou od daně osvobozeny. Budou tedy obsahovat analýzu konkrétních daní a informovat o vybraných ustanoveních zákona.

V praktické části jsou vyloženy konkrétní změny daňových zákonů platné pro majetkové daně pro 2010 a nově navržené návrhy politických pravicových a levicových stran vzhledem k majetkovým daním. Je sledován vývoj inkasa majetkových daní v České republice, provedena analýza mezi konkrétními majetkovými daněmi a uvedena výnosnost a výtěžnost jednotlivých majetkových daní, a zda dochází k vysokým nebo nízkým daňovým

nedoplatkům. Pokud se bude studium zabývat hlouběji do problematiky majetkových daní, mohou být vyzorovány ekonomické statistické ukazatele, jejich zjišťování a následná analýza uvedených údajů a vypočítána výše administrativních nákladů.

2 Cíl práce a metodika

Cílem bakalářské práce je provedení analýzy současné právní úpravy majetkových daní v České republice a navrhnout doporučení vhodná pro Českou republiku.

Bakalářská práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. Teoretická část je zpracována na základě dostupné odborné literatury věnující se problematice daní. Dalšími informačními zdroji pro teoretickou část byly využity aktuální daňové zákony.

Pro praktickou část bakalářské práce jsou získány důležité podklady a informace z hodnověrných internetových zdrojů. Na počátku jsou shromažďovány informace, které jsou prostudovány a posléze jsou všechny data zpracovány. Pro analýzu inkasa majetkových daní jsou opatřeny informace z důvěryhodných internetových stránek, které jsou poskytnuté z Ministerstva financí České republiky (MFČR) a Českého statistického úřadu. (ČSU). Po zpracování těchto dat do tabulek a do grafického znázornění je následně interpretován vývoj inkasa majetkových daní. Další nezbytný krok je věnován statistickým metodám. Tyto metody slouží k porovnání ekonomických statistických ukazatelů podle obsáhlejší sledované časové řady. Před získáním veškerých výsledků jsou prostudovány odborné publikace věnující se této problematice a poté jsou nové informace přeneseny do praktického znázornění. Pro začátek jsou použity metodiky: absolutní přírůstky (resp. úbytky), tempo růstu, klouzavé průměry a popřípadě trendové funkce. Tyto výsledky jsou propočítány pomocí statistických vzorců, které byly získány studováním odborných publikací. Další roli budou v mé bakalářské práci hrát administrativní náklady. Pro výpočet administrativních nákladů je nutné mít přístup k interním zdrojům finančního úřadu. Je potřebné mít k dispozici např. výši mezd státních zaměstnanců, pracujících v odvětví majetkových daní. Takové informace jsou po delším hledání zpřístupněny a posléze je umožněno dopočítat se konečného výsledku administrativních nákladů k jednotlivým majetkovým daním. V poslední části vlastní práce je navrhnutý nový návrh a doporučení vhodná pro Českou republiku ohledně majetkových daní.

3 Teoretická část

3.1 Charakteristika daní

První kapitola se zaměřuje na objasnění základních pojmů, které se vztahují k daním a daňové soustavě. Tyto pojmy budou obsaženy v celé mé bakalářské práci.

3.1.1 Definice daně

Daň má neskutečně mnoho forem definic, jakými se dá vyjádřit. Zde jsou uvedeny konkrétní příklady od různých autorů. Mezi vybranými definicemi je uvedena i jedna, která je použita v publikaci ze Slovenské republiky.

„Daň představuje transfer finančních prostředků od soukromého k veřejnému sektoru. Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti)“ (KUBÁTOVÁ, 2000, s. 13).

„Daň je povinná nenávratná platba vybraná státem, která je důležitým faktorem ovlivňujícím záměry a cíle hospodářské politiky. Představuje nejdůležitější a zpravidla i nejvyšší příjmy státního rozpočtu“ (REMENÁRIKOVÁ, 1997, s. 13).

„Daň je ze zákona povinná platba fyzických nebo právnických osob do veřejných rozpočtů neekvivalentního charakteru s přesně určenými daňovými prvky; je transferem, tedy jednostranným pohybem peněz od soukromého sektoru k sektoru veřejnému. Daň je povinná, zákonem stanovená a vymezená platba zákonem určených subjektů do veřejných rozpočtů. Jde o platbu, transfer neúčelový, neekvivalentní, nenávratný, pravidelně se většinou opakující, přičemž je vázána na interval časový, nebo na nastalou daňovou skutečnost“ (PELC, 2009, s. IX).

3.1.2 Funkce daní

„Existence daní souvisí s využíváním všech funkcí, které v současné společnosti zajišťuje stát, a které se přemítají do využívání těchto funkcí ve veřejných financích“ (FILCOVÁ, 2009, s. 12).

„Hlavní ekonomické funkce veřejného sektoru:

- funkce alokační,
- funkce redistribuční,
- funkce stabilizační,
- fiskální funkce“ (KUBÁTOVÁ, 2006, s. 19).

„**Funkce alokační** – uplatňuje se tehdy, když trh projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů.

Funkce redistribuční – je důležitá proto, že lidé nepovažují rozdělení důchodů a bohatství vzniklých fungováním trhu za spravedlivé. Veřejné finance (daně) mají za úkol přesunout část důchodů a bohatství směrem od bohatších jedinců k chudším.

Funkce stabilizační – znamená zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability.

Funkce fiskální - ta se považuje za nejdůležitější funkci daní. Rozumí se jí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, z nichž jsou pak financovány veřejné výdaje. Fiskální funkce je historicky nejstarší a je obsažena ve všech třech výše uvedených funkcích“ (KUBÁTOVÁ, 2006, s. 19).

3.1.3 Úloha daní

„Úloha daní v ekonomice je v nejužším pohledu jasná: mají zajistit příjmy do státního rozpočtu a přispět k provádění zamýšlené fiskální politiky. Pokud bude existovat jakýkoliv stát, bude potřebovat ke svému fungování určité finanční prostředky“ (ŠIROKÝ, 2003, s. 1).

3.1.4 Třídění daní

„Daně lze třídit z různých hledisek. Jedno z nejzákladnějších rozlišení daní je podle vazby na důchod a poplatníka: na daně přímé a nepřímé.

Daně přímé platí poplatník na úkor svého důchodu a předpokládá se, že je nemůže přenést na jiný subjekt. Jedná se o daně z důchodů a daně majetkové, případně o daně z hlavy.

U daní nepřímých se předpokládá, že je subjekt, který daň odvádí, neplatí z vlastního důchodu, ale že je přenáší na jiný subjekt. Daň je přenesena prostřednictvím zvýšení ceny.

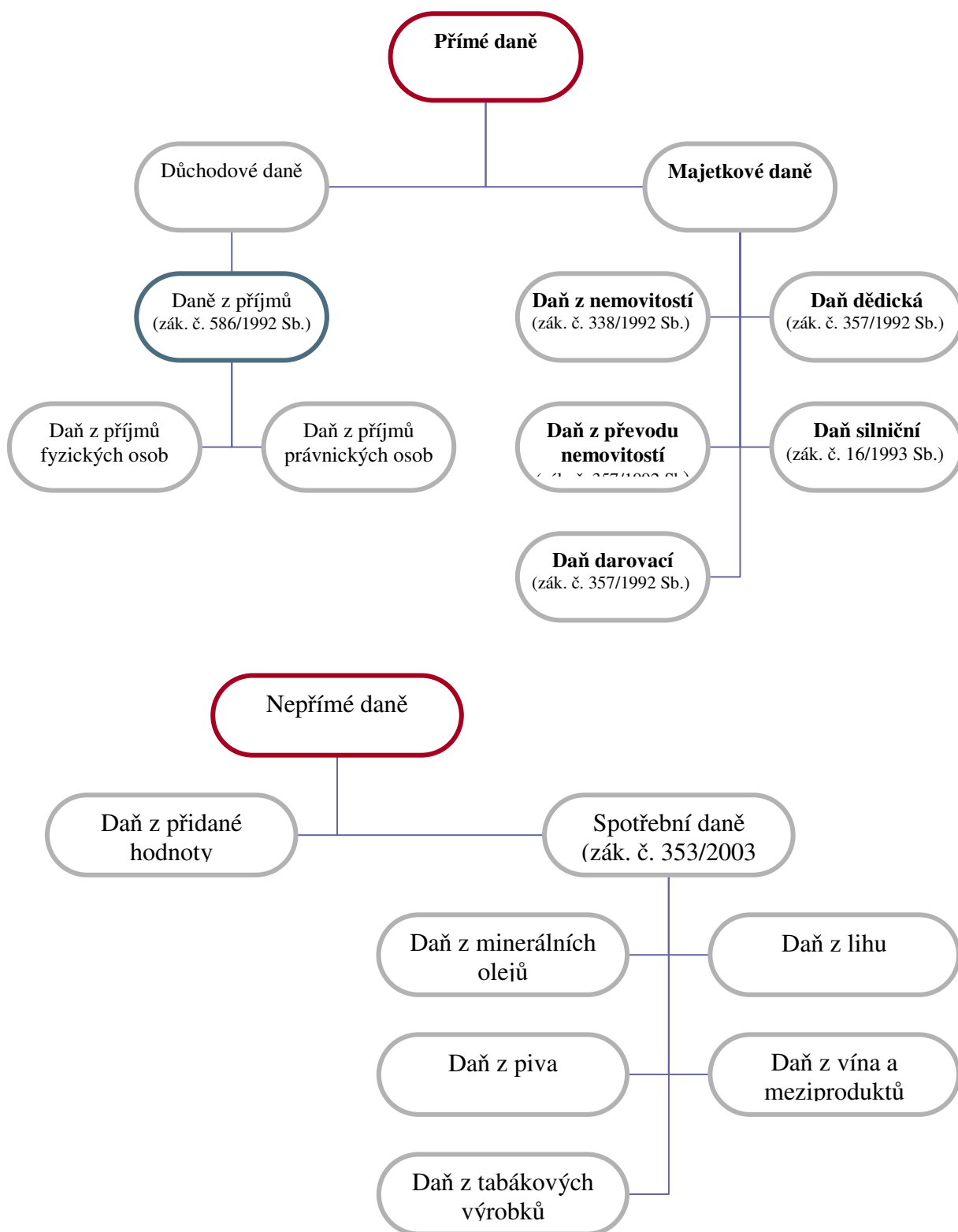
Další praktické třídění rozlišuje daně podle objektu, na nějž jsou uloženy. Hlavními jsou daně:

- z důchodů (příjmů),
- ze spotřeby,
- z majetku“ (KUBÁTOVÁ, 2006, s. 20).

3.1.5 Daňová soustava České republiky

„Daňová soustava v ČR je typický rovný přístup ke zdanění vůči různým subjektům, tzn. ať už fyzickým nebo právnickým osobám, případně tuzemcům nebo cizozemcům. Je snaha, aby zdanění v rámci jednotlivých typů daní pokud možno stejným způsobem dopadlo na poplatníky příslušné daně, a to bez ohledu na typ vlastnictví, bez ohledu na odvětví apod.“ (PEKOVÁ, 1997, s. 11).

Schéma 1: Daňová soustava ČR



Zdroj: autor

3.2 Historický vývoj majetkových daní

„V žádné vyspělé demokratické zemi není možné ukládat jakékoli daně či poplatky svévolně, bez zmocnění v nejvyšší zákonné normě. V České republice obsahuje toto zmocnění Listina základních práv a svobod (zákon č.2/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů), která je součástí ústavního pořádku České republiky (RADVAN, 2007, s. 1). Ve starověku tvořily daně z majetku, zejména pozemkového, podstatu přímého zdanění. Postupně však stále více přenechávaly své místo výnosovým daním. Dnes se rozsahem zdaleka nemohou rovnat přímým daním z důchodu a ze zisků, a představují pouze doplňkový zdroj příjmů veřejných rozpočtů“ (KUBÁTOVÁ, 2000, s. 210).

3.2.1 Starověk

„Daně se objevily v podstatě současně se vznikem prvních státních útvarů již ve starověku. Měly však víceméně charakter nepravidelných plateb vybíraných především jako zdroj krytí válečných výdajů. Základem daňových systémů bylo vlastnictví anebo držba majetku, především půdy. Daň z pozemků bylo dvojího druhu. Jednalo se jednak o naturální daň¹ (1/10 až 1/3 úrody), jednak o výkon nucených prací (povinná služba v armádě, práce na stavbách chrámů, paláců, hradem, zavlažovacích kanálů, cest apod.). V některých případech bylo možné platit namísto naturálií například drahými kovy. Existovala i různá osvobození od placení daní „za zásluhy“; zejména tehdy, pokud poplatník dostal půdu od vrchnosti jako královský dar nebo byl zbaven povinnosti platit daně královským dekretem“ (RADVAN, 2007, s. 16, 17).

3.2.1.1 Starověk v Řecku

„Velmi propracovaným systémem daní se mohli pochlubit už ve starověkém Řecku, kde se vedle nepřímých daní (z dnešního hlediska jde spíše o poplatky z nákupu a prodeje, z pronájmu, z dědictví atd.) platily přímé daně podle výše majetku. Ty se odváděly přímo

¹ poplatek za obchod splatný ve zboží

státu. Zajímavé je především to, že tyto daně byly placeny dobrovolně, občané si považovali za čest uhradit daně“ (RADVAN, 2007, s. 17).

3.2.1.2 Starověk v Egyptě

„V Egyptě, který jako poslední ze středomořských států zavedl v ptolemaiiovském období peněžní hospodářství, plnila z hlediska státní pokladny stěžejní roli pozemková daň, vedle ní se uplatňovaly daň z vinohradů a ovocných sadů, daň z budov, daň z otroků a další přímé a nepřímé daně. Platily se také dávky z vyměření půdy, ze zavlažovacích staveb a cest“ (RADVAN, 2007, s. 17).

3.2.1.3 Starověk v Římě

„V antickém Římě byly hlavními zdroji pro fiscus² příjmy z dobytých provincií. Někdy byly dosavadnímu vlastníkovi ponechány jeho pozemky za to, že bude odvádět naturální dávky. Pokud však odvody nedostačovaly, musel tento člověk jednorázově přispět dávkou pozemků, později z hlavy (tributum³). Mezi přímé daně placené římskými občany patřila především daň z majetku (daň z pozemků). Její výše se stanovovala dle potřeby, obvykle 1, 2 nebo 3 % z hodnoty majetku. Základ daně – hodnotu majetku – si stanovoval jeho vlastník. Za císařství bylo vybírání pozemkových daní propracováno do té míry, že existovaly databáze podobné dnešní evidenci daní. Nedostatek finančních prostředků v období dominiu byl vyřešen tak, že vlastníci půdy platili pravidelně pozemkovou daň a ti, kteří půdu neměli, byli povinni odvádět daň z hlavy. Ani taková opatření však k naplnění státní pokladny nestačila. To vedlo k vytvoření nového daňového systému. Tohoto úkolu se zhostil císař Dioklecián a po jeho smrti na něj navázal císař Konstantin. Od roku 296 n. l. se stal základem pro stanovení pozemkové daně (tzv. annona – vybírala ročně) nový soupis půdy, který registroval její výměru a kvalitu. Pozemky se rozdělily na určitý počet daňových jednotek zvaných jugum (jařmo), což byla míra rozlohy, za kterou se odevzdávala daň v určité výšce. Pozemkovou daň museli poprvé odvádět i velcí vlastníci půdy, zejména senátoři. Jediným rozdílem byla

² Státní pokladna

³ Pojem „tributum“ se později vžil jako obecné označení pro veškeré přímé daně vybírané na území starověkého Říma. Je ovšem možné setkat se i s pojmem „stipendium“, který má stejný význam.

skutečnost, že neplatili v naturáliích jako ostatní obyvatelstvo, ale v penězích podle plochy půdy, a to ve výši dva, čtyři, nebo osm měšců (follis⁴)“ (RADVAN, 2007, s. 18).

3.2.2 Středověk

„V počátcích feudální společnosti měly daně větší význam pouze jako zdroj financování válečných tažení a budování obrany. Později (od 12. století) vznikaly nové druhy daní, které začínaly mít peněžní charakter. V placení daní se ovšem nadále vyskytovaly četné výjimky: s poukazem na učení o trojím lidu církev a šlechta mnohde dokonce žádné daně neplatily. Vedle domén⁵, regálů⁶ a akcíků⁷ hrály ve středověku z pohledu zdanění nemovitostí nejvýznamnější roli kontribuce. Ty vznikaly ve 12. století a byly předchůdkyněmi dnešních přímých daní. Byly placeny z majetku, z hlavy a z výnosů. V tomto období vznikaly první „katastry“, tedy seznamy nemovitostí, které sloužily jako základ pro daně z pozemků a pro daně ze staveb. Středověk je také obdobím obnovení funkce daňového pachtýře. Tato osoba měla pro získávání licence od panovníka (samozřejmě za úplatu) právo vybírání daní. Výhody z tohoto systému plynuly jak pro pachtýře, tak pro panovníka: vzhledem k faktu, že jediným příjmem pachtýře byl právě podíl na vybraných daních, měl majitel licence osobní zájem na omezení daňových nedoplatků“ (RADVAN, 2007, s. 18, 19).

3.2.3 Novověk

„V období novověku je z hlediska daní nevýznamnější stav ve dvou nejvyspělejších zemích té doby – v Anglii a ve Francii. Zde se roku 1798 uskutečnila velká daňová reforma, jejíž největší význam spočíval v tom, že zavedla tzv. kanceláře přímých daní⁸. Kromě této víceméně procesní změny přinesla novela i zcela nové daně, mimo jiné pozemkovou daň a daň z nemovitostí; již dříve existující domovní daň zůstala zachována a její základ byl

⁴ Určité množství měděných mincí nasypaných do měšce signovaného zpravidla posledním držitelem.

⁵ Odvody naturální povahy, které byly placeny z výnosů z majetku panovníka, tj. z hospodaření na jeho lesních a zemědělských pozemcích.

⁶ Panovník měl určitá výlučná práva, jako např. právo vařit pivo, razit mince, soudit, právo těžby, lovu apod., která propůjčoval za poplatek – regál; vznikl tak regál horní, solní, celní, soudní atd.

⁷ Předchůdkyně dnešních nepřímých daní, modernější forma regálů.

⁸ Ty působily v každém departementu, podléhaly přímo ministru financí a nahradily různé volené orgány činné při výběru daní.

stanovován podle počtu dveří a oken. Ve stejném roce proběhla daňová reforma i v Anglii. I zde byla důvodem změn především snaha získat stálé zdroje příjmů. To znamená, že kontribuce⁹ přestaly být mimořádným příspěvkem na krytí státních výdajů a staly se periodickou formou zdanění. Jejich výše byla podmíněna výměrou pozemku a jeho druhovým zařazením, méně již byl brán v potaz peněžní výnos plynoucí z pozemku. Nejdále v tomto směru došlo Rakousko, kde císařovna Marie Terezie nechala v roce 1748 sestavit katastr poddanských pozemků. Ani vrchnost nebyla ušetřena placení daní. Kompletní katastr včetně vrchnostenských pozemků byl však vytvořen až za vlády císařovny syna Josefa II., který do pozemkových katastrů zahrnul veškerou půdu bez rozdílu vlastnictví“ (RADVAN, 2007, s. 19, 20).

3.2.4 Vývoj zdanění majetku na území České republiky

Majetkové daně obsažené v nové daňové soustavě platné od 1. 1. 1993 nahradily do té doby platnou daň z pozemků, daň domovní, daň z motorových vozidel a notářské poplatky z převodu nebo přechodu nemovitostí, z dědictví a z darování.

„Daň z pozemků byla upravena zákonem č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani. Tento zákon upravoval současně daň z pozemků i daň z objemu mezd a odměn a daň ze zisku. Pozemková daň byla placena knihovním vlastníkem pozemků ze všech pozemků zapsaných v pozemkovém katastru. Základem daně byl výnos (u lesů dvacetinásobek, u ostatní půdy sedmnáctinásobek čistého katastrálního výtěžku), který byl podle druhu pozemku zapsán v tomto katastru. Sazba daně byla 2 %, v některých případech se vybíral zvláštní příspěvek ve výši 1,5 % ze základu pro vyměření pozemkové daně. Předmětem daně byly veškeré zemědělsky upotřebitelné pozemky a lesy. Trvale byly od daně osvobozeny bažiny, jezera, rybníky, neproduktivní plochy, veřejné cesty, náměstí, hřbitovy, stavební pozemky zdaněné domovní daní atd.“ (STARÝ, 2009, s. 95).

Daň domovní, jakožto předchůdkyně současné daně ze staveb, která je jednou ze dvou složek daně z nemovitostí. Byla stanovena dne 30. listopadu 1961 v zákoně č. 143/1961 Sb., o domovní dani. Domovní daň byla rozlišena na daň činžovní z budov pronajatých, jakož

⁹ Nucený příspěvek, nebo-li daň.

i z budov ve větších obcích a městech (Praha, Brno, Bratislava, lázeňská města a obce, kde byla více než 1/3 domů pronajata) a na daň třídní (vybírala se podle vnějších znaků, například počtu a velikosti obytných místností, počtu podlaží apod.) v obcích, kde se zpravidla budovy nepronajímaly. Daně se nepřekrývaly, budova mohla být podrobena pouze jedné z nich. U domovní daně byl plátcem daně vlastník nebo trvalý uživatel budovy. Základem daně byl výnos z budovy zjišťovaný podle výše nájemného nebo nájemní hodnoty (u budov podléhajících dani činzovní) nebo stanovený podle počtu obytných místností (u budov podléhajících daní třídní). Sazba daně byla 8 – 12 % z budov u daně činzovní (podle velikosti obce), daň třídní byla tarifně odstupňována podle počtu obytných místností daně. Předmětem domovní daně byly budovy určené k bydlení. Osvobozeny od daňové povinnosti byly např. budovy císaře a příslušníků jeho „domu“, chrámy, fary a další kultovní budovy. Zákon č. 143/1961 Sb., o dani domovní ve znění pozdějších předpisů upravoval také přímo některé oblasti daňového řízení a to podávání daňového přiznání, vyměření a vyrozumění o vyměření daně, kontrolu daně, placení daně a penále, podávání odvolání a promlčecí lhůtu. Pro daňové řízení se současně používala i vyhláška č. 16/1962 Sb., o řízení ve věcech daní a poplatků a zákon č. 71/1967 Sb., správní řád.

Další daň obchodová byla nazývána daní z obohacení, která byla účinná od 20. 2. 1947. v zákoně č. 13/1947 Sb. Zahrnovala daň dědickou a daň darovací. Základem daně byla čistá hodnota nabytí. Sazba daně se řídila jednak čistou hodnotou nabytí, jednak vztahem nabyvatele k zůstavci, respektive k dárci. Jednalo-li se o transfer nemovitosti, platila se jak daň z obohacení majetku, tak i poplatek nemovitostí. Poplatníkem daně byl nabyvatel, dárci se automaticky přímo ze zákona stával ručitelem.

Soustava přímých daní doplňovala daň z motorových vozidel upravená zákonem č. 116/1927 Sb., o silničním fondu. Rozvoj automobilismu ve 30. letech minulého století však znamenal potřebu dalších finančních prostředků na budování dopravní infrastruktury, v důsledku čehož byl schválen zákon č. 198/1932 Sb., o dopravě motorovými vozidly. Zákon zahrnoval tři různé daně:

- daň z jízdného za hromadnou dopravu osob motorovými vozidly, kterou bylo zatíženo jízdné;
- daň z dopravy osob provozované osobními motorovými vozidly, jejímž předmětem byla doprava osob provozovaná po živnostensku motorovými vozidly;

- přepravní daň zatěžovala přepravu nákladů provozovanou motorovými vozidly a jejich vlečnými vozy.

Zákon o dopravě motorovými vozidly byl v roce 1935 nahrazen zákonem č. 77/1935 Sb., o dopravě motorovými vozidly a jejich zdanění. Ten zavedl jednotnou daň motorových vozidel, avšak vedle ní ponechal daň z jízdného za hromadnou dopravu osob. Předmětem daně z motorových vozidel byla motorová vozidla používaná k jízdě po veřejných cestách. Daň postihovala vlastníky vozidel. Sazba daně byla progresivní s ohledem na obsah válců (u osobních automobilů) nebo na vlastní hmotnost vozidla (u nákladních automobilů). Dani z jízdného podléhala hromadná doprava osob autobusy, ostatní konstrukční prvky daně byly ponechány v rámci stávající regulace. Zákon č. 77/1935 Sb., o dopravě motorovými vozidly a jejich zdanění byl v roce 1950 nahrazen zákonem č. 57/1950 Sb., o úpravě podnikání v silniční dopravě.

„Až do konce druhé světové války nedoznala úprava daní vztahujících se k majetku žádných změn. Po válce (v roce 1946) byl vydán zákon o dávce z majetku (zákon č. 134/1946., o dávce z majetkového přírůstku a o dávce z majetku). Jednalo se o tzv. milionářskou dávku k odstranění škod způsobených válkou. Zdaňován byl přírůstek majetku zjištěného k 1. lednu 1939 a k 15. listopadu 1945, eventuálně majetek zjištěný k 15. listopadu 1945“ (RADVAN, 2007, s. 25).

Po únoru 1948 následovala daňová reforma, která mimo jiné zavedla zemědělskou daň, která byla účinná od 14. 4. 1948 podle zákona 49/1948 Sb., placenou především jednotnými zemědělskými družstvy a státními statky. Jakoby jednotná zemědělská daň však ve skutečnosti zahrnovala tři zcela samostatné finančněprávní vztahy: daň z pozemků, daň z příjmů občanů ze zemědělské výroby¹⁰ a zemědělskou daň ze zisku¹¹. Sazba daně z objemu mezd a odměn byla stanovena ve výši 50 % ze základu daně, stejně tak i sazba daně ze zisku činila 50 % ze základu daně. Dani podléhaly i některé nezemědělské půdy jako například okrasné zahrady v užívání občanů a hospodářsky využívané vodní plochy¹². Osvobození od daně z pozemků byly například nově osázené vinice, byly osvobozeny po dobu šesti let, chmelnice po dobu dvou let a ovocné sady po dobu čtyř let, rekultivované pozemky vrácené

¹⁰ Z objemu mezd a odměn.

¹¹ Ta byla směřovaná k uživatelům pozemků vedených v evidenci nemovitostí jako zemědělská půda.

¹² Rybníky s chovem ryb, vodní plochy, na nichž bylo pěstováno rákosí.

zemědělské výrobě po dobu pěti let. Ve vymezených případech¹³ měly národní výbory oprávnění daň z pozemků snížit až o 50 %.

V roce 1957 dosavadní daň z obohacení byla zrušena a novou podobu získal i státní poplatek, který byl upraven zákonem č. 26/1957 Sb., o notářských poplatcích.

Poplatky byly vybírány podle ustanovení v § 1 nové právní úpravy. Vedle klasického notářského poplatku za úkony byly vybírány další tři poplatky:

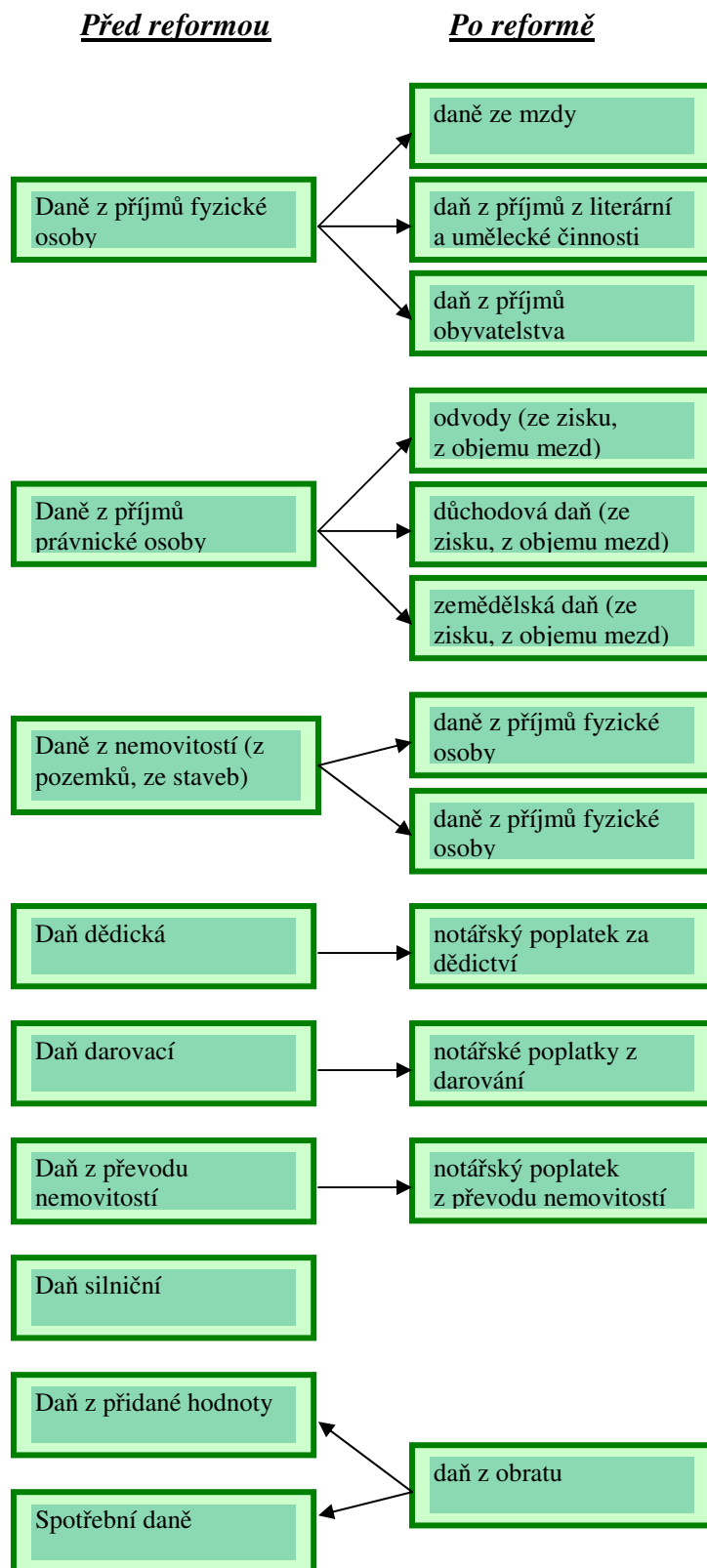
- poplatek z převodu nebo přechodu nemovitostí,
- poplatek z dědictví,
- poplatek z darování.

Poplatníkem notářského poplatku z převodu nebo přechodu nemovitostí byl převodce, nabyvatel ručil za jeho zaplacení. Předmětem zpoplatnění nebyl pouze převod vlastnictví, ale i úplatný přechod práva užívání. Základem daně byla zjištěná cena nemovitostí. Lineární poplatková sazba mohla být 1 nebo 5 %, a to v závislosti na vztahu mezi převodcem a nabyvatelem. Nabyvatel dědictví nebo daru musel platit notářský poplatek z dědictví, respektive notářský poplatek z darování, a to ve výši 1,5 nebo 20 % z čisté hodnoty dědictví v závislosti na vztahu k zůstaviteli. Od 1. dubna 1964 byl účinný nový zákon č. 24/1964 Sb., o notářských poplatcích. Podle ustanovení v § 1 nové právní úpravy byly notářské poplatky vybírány za činnost státních notářství, z úplatného převodu vlastnictví k nemovitostem, za bezúplatné nabytí majetku úmrtím občana, a za bezúplatné nabytí majetku převodem (z darování). V roce 1984 byl i tento zákon zrušen. Vznikl zákon č. 146/1984 Sb., o notářských poplatcích, na jehož základě se vybíraly poplatky za činnost státních notářství, z úplatného převodu nebo úplatného přechodu vlastnictví k nemovitostem a z úplatného přechodu práva osobního užívání pozemku, za bezúplatné nabytí majetku úmrtí občana a za bezúplatné nabytí majetku. Po listopadu 1989 bylo rozhodnuto nahradit stávající daňovou soustavu zcela novou soustavou, a to s účinností od 1. ledna 1993. Tato soustava měla lépe vyhovovat potřebám podnikání, odstranit nespravedlnosti dosavadního daňového systému a přizpůsobit náš daňový systém běžným evropským daňovým systémům. K 1. lednu 1993 tak vstoupil – současně s rozdělením Československa – v obou nástupnických státech v účinnost nový daňový systém, který naprosto změnil hmotné i procesní daňové předpisy.

¹³ Letištní plochy, vojenská pásma, poddolované pozemky apod.

Pro porovnání je zde uvedeno schéma, ve kterém je znázorněn stav daní v České republice před reformou a po reformě k 1. 1. 1993.

Schéma 2: Srovnání daní České republiky před a po reformě k 1. 1. 1993



Zdroj: autor na základě publikace ŠIROKÝ, 2003, s. 37

3.3 Charakteristika majetkových daní

3.3.1 Definice majetkových daní

„Majetkové daně jsou vedle daní důchodových klasickými přímými daněmi: jsou vyměřovány poplatníkovi na základě jeho majetku a jsou adresné; poplatník nemá možnost vyhnout se jejich placení. Na rozdíl od daní nepřímých (daň z přidané hodnoty, spotřební daně) však přesně zná jejich hodnotu, sám je odvádí a v mnoha případech (včetně daně z nemovitostí a daně převodu nemovitostí) je nucen sám daň spočítat. Majetková daň se může vztahovat jak na majetek movitý (v podmínkách České republiky daň silniční, daň dědická a darovací), tak na majetek nemovitý (daň z nemovitostí, daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí – tzv. trojdaň). Majetkovým daním podléhá nejen sama držba majetku (daň z nemovitostí, daň silniční), ale i jeho pouhé nabytí (transferové daně)“ (RADVAN, 2007, s. 1, 2, 6).

„Majetkové daně nejsou nikterak významné velikostí svého výnosu. Jejich správa je přitom poměrně nákladná, často se proto objevují návrhy na jejich zrušení. Je však otázkou, zda v době globalizace, zesilující daňové konkurence a rostoucího využívání daňových rájů by se míra důležitosti některých majetkových daní neměla naopak zvyšovat. Jedná se zejména o zdanění vlastnictví nemovitostí jako nemobilního základu daně, který neumožňuje daňové úniky ani přesun zdanění do daňových rájů. Daň z nemovitostí je také významná z hlediska fiskální decentralizace, neboť její výnos je příjmem místních rozpočtů“ (VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, KLAZAR, 2009, s. 61).

„Majetkové daně jsou v současné době kvantitativně málo významné. Nehledě na nízkou výnosovost těchto daní existují i další důvody, proč jejich příspěvek ke spravedlivému zdanění nelze přeceňovat:

- Je to především nerovnost ve zdanění movitého a nemovitého majetku. Movitý majetek je často ze základny daní vyloučen, nebo se zdanění alespoň netýká některých jeho forem, zatímco majetek nemovitý je zdaněn téměř vždy.
- Dvojití zdanění stejného objektu. Zdanění majetku může naopak být někdy považováno za nespravedlivé. Vždyť každý majetek pochází konec konců z akumulovaných důchodů, které byly při své tvorbě již zdaněny. Nezáleží na tom, zda se jednalo

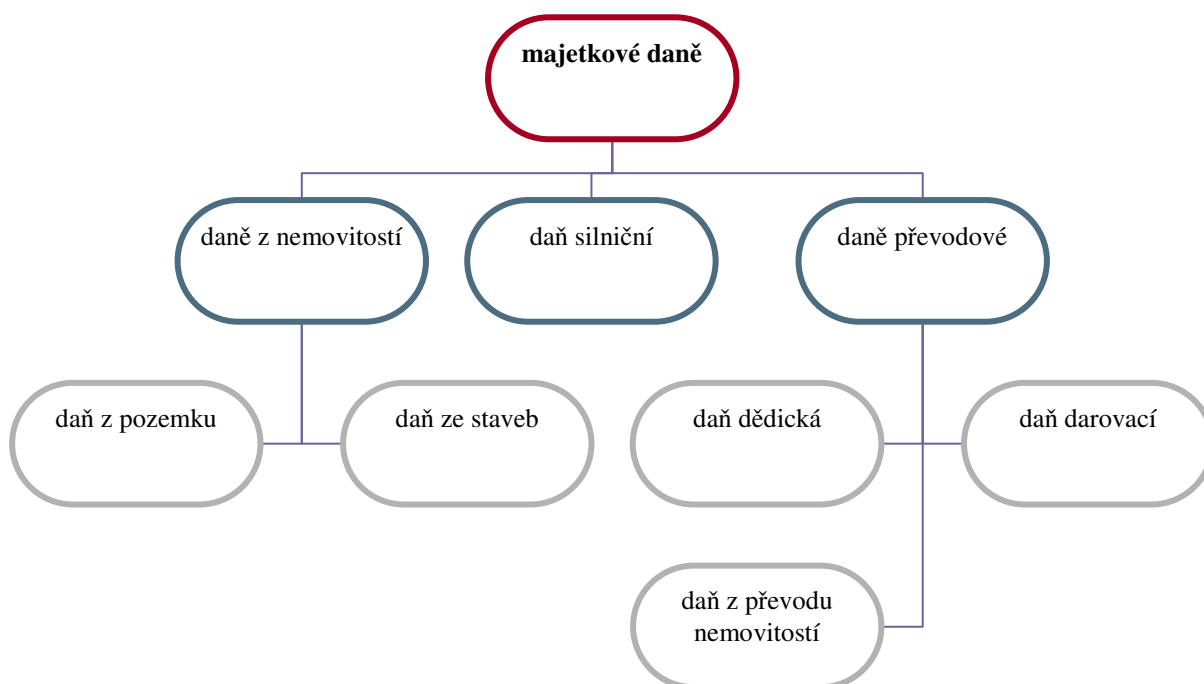
o důchody současného vlastníka majetku, nebo o důchody dárce či zůstavitele“ (KUBÁTOVÁ, 2000, s. 213).

3.3.2 Typy majetkových daní v České republice

„V České republice jsou vybírány daně z majetku ve formě:

- daně z nemovitostí,
- daně silniční,
- daně dědické,
- daně darovací,
- daně z převodu nemovitostí“ (ŠIROKÝ, 2003, s. 144).

Schéma 3: Rozdělení majetkových daní v ČR



Zdroj: autor na základě publikace VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ, 2008, s. 270

3.4 Daň z nemovitostí

„Zdanění nemovitostí je upraveno zákonem o dani z nemovitostí č. 338/1992 Sb., který stanovuje zdanění pozemků tzv. daní z pozemků a zdanění budov tzv. daní ze staveb“ (DĚDEČEK, L., 2004, 15).

3.4.1 Daň z pozemků

Poplatníkem daně z pozemku je (přesná specializace je uvedena v § 3 zákona):

- vlastník pozemku,
- u pronajatých pozemků je nájemce

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky vedené v katastru nemovitostí.

Předmětem daně z pozemků **nejsou**:

- a) v rozsahu půdorysu stavby pozemky zastavěné stavbami, a to i v případě, že stavby nejsou předmětem daně ze staveb,
- b) lesní pozemky, na nichž se nacházejí lesy ochranné a lesy zvláštního určení,
- c) vodní plochy s výjimkou rybníků sloužících k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb,
- d) pozemky určené pro obranu státu.

Zákon o dani z nemovitostí obsahuje výčet několika možných typů nároku na **osvobození od daně**, k nejčastěji uplatňovaným patří (celý rozsah viz § 4 zákona): pozemky ve vlastnictví státu, pozemky na niž jsou zřízeny hřbitovy, pozemky pro veřejnou dopravu, pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť, pozemky ve vlastnictví veřejných škol, které slouží k uskutečňování akreditovaných studijních programů, pozemky ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí.

Základem daně (dle § 5) u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů je cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m².

Základem daně u pozemků hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb je cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč.

Základem daně u ostatních pozemků je skutečná výměra pozemku v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období.

Sazba daně činí dle § 6 u pozemků

- a) orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů 0,75 %,
- b) trvalých travních porostů, hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb 0,25 %.

Sazba daně u ostatních pozemků činí za každý 1 m² u

- a) zastavěných ploch a nádvoří 0,20 Kč,
- b) stavebních pozemků 2,00 Kč,
- c) ostatních ploch, pokud jsou předmětem daně 0,20 Kč.

Základní sazba daně podle odstavce 2 písm. b) se násobí koeficientem

Tabulka 1: **Koeficient daně z pozemků podle počtu obyvatel obce**

a)

| koeficient | počet obyvatel – kategorie obce |
|------------|--|
| 1,0 | v obcích do 1 000 obyvatel |
| 1,4 | v obcích nad 1 000 obyvatel do 6 000 obyvatel |
| 1,6 | v obcích nad 6 000 obyvatel do 10 000 obyvatel |
| 2,0 | v obcích nad 10 000 obyvatel do 25 000 obyvatel |
| 2,5 | v obcích nad 25 000 obyvatel do 50 000 obyvatel |
| 3,5 | v obcích nad 50 000 obyvatel a ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Mariánských Lázních a Poděbradech |
| 4,5 | v Praze |

Zdroj: autor dle zákona o dani z nemovitostí č. 338/1992 Sb.

Pro přiřazení koeficientu k jednotlivým obcím je rozhodný počet obyvatel obce podle posledního sčítání lidu;

b) pro jednotlivé části obce může obec obecně závaznou vyhláškou koeficient, který je pro ni stanoven v ustanovení písmene a), zvýšit o jednu kategorii nebo snížit o jednu až tři kategorie podle členění koeficientů v ustanovení písmene a); koeficient 4,5 lze zvýšit na koeficient 5,0.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Ke změnám skutečností rozhodných pro daňovou povinnost, které nastanou v průběhu zdaňovacího období, se nepřihlíží.

3.4.2 Daň ze staveb

Poplatníkem daně (§ 8 zákona) je vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru. Jde-li o stavbu, byt nebo samostatný nebytový prostor ve vlastnictví státu, je poplatníkem daně organizační složka státu, státní organizace nebo právnická osoba, které se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku podle zvláštního právního předpisu.

Předmětem daně jsou stavby na území České republiky, pro které byl vydán kolaudační souhlas nebo stavby užívané před vydáním kolaudačního souhlasu; které jsou způsobilé k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu nebo stavby, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající; byty; samostatné nebytové prostory.

Předmětem daně ze staveb **nejsou** stavby, v nichž jsou byty nebo samostatné nebytové prostory, které jsou předmětem daně podle odstavce 1, stavby přehrad, stavby, jimiž se upravuje vodní tok, stavby vodovodních řadů a vodárenských objektů včetně úpravy vody, kanalizačních stok a kanalizačních objektů včetně čistíren odpadních vod, jakož i stavby určené k předchozímu čištění vod před jejich vypouštěním do kanalizací, stavby na ochranu před povodněmi, stavby k zavlažování a odvodňování pozemků, stavby rozvodů energií a stavby sloužící veřejné dopravě.

Zákon o dani z nemovitostí obsahuje výčet několika možných typů nároku na **osvobození od daně** (dle § 9), k nejčastěji uplatňovaným patří stavby ve vlastnictví státu, stavby byty a samostatné nebytové prostory spravované Pozemkovým fondem České republiky, stavby sloužící školám a školským zařízením, muzeím a galeriím, budou-li tato muzea a galerie vymezeny zvláštním předpisem, státní archivům, knihovnám, zdravotnickým zařízením,

zařízením sociální péče, nadacím, občanským sdružení zdravotně postiženým občanů a dále stavby památkových veřejně přístupných objektů stanovených vyhláškou Ministerstva financí České republiky v dohodě s Ministerstvem kultury České republiky, stavby sloužící k zajištění hromadné osobní přepravy, stavby ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí, stavby ve vlastnictví veřejných vysokých škol.

Základem daně ze stavby je výměra půdorysu nadzemní části stavby v m^2 (zastavěná plocha) podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Základem daně z bytu nebo ze samostatného nebytového prostoru je výměra podlahové plochy bytu v m^2 nebo výměra podlahové plochy samostatného nebytového prostoru v m^2 stavu k 1. lednu zdaňovacího období, vynásobená koeficientem 1,20.

Základní sazba daně činí například: (celé znění § 11 zákona)

- a) u obytných domů 2 Kč za 1 m^2 zastavěné plochy; u ostatních staveb tvořících příslušenství k obytným domům z výměry přesahující 16 m^2 zastavěné plochy 2 Kč za 1 m^2 zastavěné plochy,
- b) u staveb pro individuální rekreaci a rodinných domů využívaných pro individuální rekreaci 6 Kč za 1 m^2 zastavěné plochy a u staveb, které plní doplňkovou funkci těmto stavbám, s výjimkou garáží, 2 Kč za 1 m^2 zastavěné plochy
- c) u garáží vystavěných odděleně od obytných domů a u samostatných nebytových prostorů užívaných jako garáže 8 Kč za 1 m^2 zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy,

Základní sazby daně za 1 m^2 zastavěné plochy stavby se zvyšují o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje 2/3 zastavěné plochy. U staveb pro podnikatelskou činnost se základní sazba daně za 1 m^2 zastavěné plochy zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží.

Základní sazba daně

- a) případně zvýšená u staveb se násobí koeficientem přiřazeným k jednotlivým obcím podle počtu obyvatel z posledního sčítání lidu

Tabulka 2: **Koeficient daně ze staveb podle počtu obyvatel obce**

| koeficient | počet obyvatel – kategorie obce |
|------------|--|
| 1,0 | v obcích do 1 000 obyvatel |
| 1,4 | v obcích nad 1 000 obyvatel do 6 000 obyvatel |
| 1,6 | v obcích nad 6 000 obyvatel do 10 000 obyvatel |
| 2,0 | v obcích nad 10 000 obyvatel do 25 000 obyvatel |
| 2,5 | v obcích nad 25 000 obyvatel do 50 000 obyvatel |
| 3,5 | v obcích nad 50 000 obyvatel a ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Mariánských Lázních a Poděbradech |
| 4,5 | v Praze |

Zdroj: MARKOVÁ, 2010, s. 95

pro jednotlivé části obce může obec obecně závaznou vyhláškou koeficient, který je pro ni stanoven, zvýšit o jednu kategorii nebo snížit o jednu až tři kategorie v členění koeficientů; koeficient 4,5 lze zvýšit na koeficient 5,0, u jednotlivých druhů staveb samostatných nebytových prostorů se v celé obci násobí koeficientem 1,5, který může obec stanovit obecně závaznou vyhláškou“ (MARKOVÁ, 2010, s. 95).

Zdaňovacím obdobím dle § 13 pro daň z nemovitostí je kalendářní rok. Ke změnám skutečností rozhodných pro daňovou povinnost, které nastanou v průběhu zdaňovacího období, se nepřihlíží.

Daňové přiznání dle § 13a je poplatník povinen podat příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období. Daňové přiznání se nepodává, pokud je poplatník podal v některém z předchozích zdaňovacích období nebo daň byla vyměřena v některém z předchozích zdaňovacích období z moci úřední a ve srovnání s tímto předchozím zdaňovacím obdobím nedošlo ke změně okolností rozhodných pro vyměření daně. Poplatník si vyměří daň ve výši poslední známé daňové povinnosti upravené o změny definované výše v § 13a a výsledek vyměření se poplatníkovi sdělí platebním výměrem nebo hromadným podpisným seznamem.

3.5 Daň dědická, darovací, z převodu nemovitostí

V této kapitole se budu zabývat tzv. trojdaní dle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Tento zákon upravuje

- a) daň dědickou,
- b) daň darovací,
- c) daň z převodu nemovitostí.

3.5.1 Daň dědická

Poplatníkem daně dědické je dědic, který nabytí dědictví nebo jeho část ze závěti, ze zákona nebo z obou těchto právních důvodů podle pravomocného rozhodnutí příslušného orgánu, jímž bylo řízení o dědictví skončeno.

Předmětem daně dědické je nabytí majetku děděním. Majetkem pro účely daně dědické jsou

- a) věci nemovité, byty a nebytové prostory,
- b) věci movité, cenné papíry, peněžní prostředky v české a cizí měně, pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty.

Základ daně (dle § 4) je cena nabytého majetku, která se snižuje o:

- a) prokázané dluhy zůstavitele, které na dědice přešly zůstavitelovou smrtí,
- b) cenu majetku osvobozeného podle tohoto zákona od daně dědické,
- c) přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele,
- d) odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v řízení o dědictví a cenu jiných povinností uložených v řízení o dědictví,
- e) dědickou dávku prokazatelně zaplacenou jinému státu z nabytí majetku děděním v cizině, je-li tento majetek též předmětem daně dědické v tuzemsku.

Dědická daň je splatná ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru.

3.5.2 Daň darovací

Poplatníkem daně (dle § 5) je nabyvatel. Při bezúplatném poskytnutí majetku fyzickou osobou, která má trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnickou osobou, která má sídlo v tuzemsku, fyzické osobě, která nemá trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnické osobě, která nemá sídlo v tuzemsku, je poplatníkem daně darovací vždy dárce. Není-li dárce poplatníkem, je ručitelem.

Předmětem daně (dle § 6) je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem. Majetkem pro účely daně darovací jsou

- a) nemovitosti a movitý majetek,
- b) jiný majetkový prospěch.

Předmětem daně nejsou

- a) plnění nebo bezúplatné převody majetku na základě povinnosti stanovené právním předpisem,
- b) důchody vyplácené na základě smlouvy o důchodu,
- c) bezúplatná nabytí majetku, která jsou příjmem a jsou předmětem daně z příjmů podle zvláštního předpisu nebo bezúplatná nabytí majetku, která jsou předmětem daně,
- d) dotace, příspěvky a podpory ze státního rozpočtu, z rozpočtu územních samosprávných celků, státních fondů nebo jiných peněžních fondů státu nebo územních samosprávných celků, státních fondů nebo jiných peněžních fondů státu nebo územních samosprávných celků, jakož i z veřejných rozpočtů a jiných peněžních fondů spravovaných podnikatelskými subjekty,
- e) prostředky poskytnuté pojišťovnami na zábranná opatření a prevenci,
- f) prostředky poskytované z rozpočtu Evropské unie nebo z Národního fondu.

Základem daně darovací (dle § 7) je cena majetku, který je předmětem této daně, snížená o:

- a) prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se váží k předmětu daně,
- b) cenu majetku osvobozené podle tohoto zákona od daně darovací,
- c) clo a daň placené při dovozu v případě, že se jedná o movité věci darované nebo dovezené z ciziny.

Darovací daň je **splatná** ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru.

3.5.3 Daň z převodu nemovitostí

Poplatníkem daně z převodu nemovitostí (dle § 8) je:

- a) převodce (prodávající); nabyvatel je v tomto případě ručitelem,
- b) nabyvatel, jde-li o nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo exekuci podle zvláštního právního předpisu, vyvlastění, vydržení, v insolvenčním řízení po rozhodnutí o úpadku nebo ve veřejné dražbě anebo o nabytí nemovitosti na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva v souvislosti s postoupením pohledávky, při zrušení právnické osoby bez likvidace nebo při rozdělení likvidačního zůstavku při zrušení právnické osoby s likvidací,
- c) převodce i nabyvatel, jde-li o výměnu nemovitostí; převodce i nabyvatel jsou v tomto případě povinni platit daň společně a nerozdílně.

Jde-li o převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti ze společného jmění manželů nebo do společného jmění manželů, je každý z manželů samostatným poplatníkem a jejich podíly jsou stejné. V případě podílových spoluvlastníků je každý spoluvlastník samostatným poplatníkem a platí daň podle velikosti svého podílu.

Předmětem daně z převodu nemovitostí (dle § 9) je:

- úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem,
- úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech, kdy dojde následně k odstoupení od smlouvy a převod vlastnictví k nemovitostem na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva,
- vyměňují-li se nemovitosti, považují se jejich převody za jeden převod; daň se vybere z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší.

Základem daně z převodu nemovitostí je např. (celé znění dle § 10 zákona):

- a) cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti, a to i případě, je-li cena nemovitosti sjednaná dohodou nižší než cena zjištěná; rozdíl cen nepodléhá dani darovací. Je-li však cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, je základem daně cena sjednaná,
- b) v případě vydržení cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, platná v den sepsání osvědčení o vydržení ve formě notářského zápisu nebo právní moci rozhodnutí soudu o vydržení,

- c) cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci nebo na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci nebo na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva anebo v souvislosti s postoupením pohledávky,
- d) v případě vydražení nemovitosti při výkonu rozhodnutí, při exekuci nebo ve veřejné dražbě cena dosažená vydražením,

Daň z převodu nemovitostí je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

3.5.4 Společná ustanovení

Rozdělení osob do skupin pro účely výpočtu daně (dle § 11)

Pro účely výpočtu daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí jsou osoby zařazeny do tří skupin vyjadřujících vztah poplatníka k zůstaviteli, dárci (obdarovanému) nebo nabyvateli (převodci). Příbuzenským vztahům vzniklých narozením jsou na roveň postaveny vztahy založené osvojením.

I. skupina – Příbuzní v řadě přímé a manželé.

II. Skupina – 1. Příbuzní v řadě pobočné, a to sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety,
2. manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které s nabyvatelem, dárcem nebo zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na nabyvatele, dárce nebo zůstavitele.

III. Skupina – ostatní fyzické osoby a právnické osoby.

Tabulky všech uvedených skupin jsou pro zajímavost zveřejněny v příloze v bakalářské práci. Zde je úmyslně uvedena pouze tabulka skupiny č. III. Od daně dědické, podle novely č. 169/1997 Sb., je již od 15. srpna 1998 plně osvobozeno nabytí majetku děděním, které jsou zděděny mezi osobami v I. skupině (tj. mezi příbuznými v řadě přímé a manžely). Od 1. ledna 2008 bylo plně osvobozeno od daně dědické nabytí majetku děděním mezi osobami

i ve II. skupině. V současné době se dědická daň platí pouze v případě, že dědí po zůstaviteli osoby uvedené ve III. skupině.

Tabulka 3 : Sazba daně dědické a daně darovací u osob zařazených do III. Skupiny

| Základ daně | | Výše daně |
|--|------------|---|
| od | do | |
| - | 1 000 000 | 7,0 % |
| 1 000 000 | 2 000 000 | 70 000 Kč a 9 % ze základu přesahujícího 1 000 000 Kč |
| 2 000 000 | 5 000 000 | 160 000 Kč a 12 % ze základu přesahujícího 2 000 000 Kč |
| 5 000 000 | 7 000 000 | 520 000 Kč a 15 % ze základu přesahujícího 5 000 000 Kč |
| 7 000 000 | 10 000 000 | 820 000 Kč a 18 % ze základu přesahujícího 7 000 000 Kč |
| 10 000 000 | 20 000 000 | 1 360 000 Kč a 21 % ze základu přesahujícího 10 000 000 Kč |
| 20 000 000 | 30 000 000 | 3 460 000 Kč a 25 % ze základu přesahujícího 20 000 000 Kč |
| 30 000 000 | 40 000 000 | 5 960 000 Kč a 30 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kč |
| 40 000 000 | 20 000 000 | 8 960 000 Kč a 35 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kč |
| 50 000 000 | a více | 12 460 000 Kč a 40 % ze základu přesahujícího 50 000 000 Kč |
| Při výpočtu daně dědické se výsledná částka vynásobí koeficientem 0,5. | | |

Zdroj: autor na základě MARKOVÁ, 2010, s. 97

Daňové přiznání

Poplatník je povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání **k dani dědické a k dani darovací** do 30 dnů ode dne, v němž:

1. nabylo právní moci rozhodnutí příslušného orgánu, kterým bylo skončeno dědické řízení, jde-li o daň dědickou,
2. došlo k bezúplatnému nabytí movitého majetku nebo jiného majetkového prospěchu nebo byl poskytnut movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch do ciziny, jde-li o daň darovací,
3. byla daňovému subjektu doručena smlouva o bezúplatném převodu vlastnictví k nemovitosti nebo o bezúplatném zřízení práva odpovídajícího věcnému břemeni s doložkou o povolení vkladu do katastru nemovitostí nebo nabyla účinnosti smlouva o bezúplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí, jde-li o daň darovací,

4. uplynulo pololetí příslušného kalendářního roku, jde-li o bezúplatné nabytí majetku právnickými osobami osvobozeného podle § 20 odst. 4; přiznání k dani dědické nebo k dani darovací zahrnuje veškerý majetek nabytý v tomto období s výjimkou majetku, u kterého se daňové přiznání podle odstavce 5 nepodává.

Poplatník je povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání **k dani z převodu nemovitostí** nejpozději do konce 3. měsíce následujícího po měsíci, v němž:

1. byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí,
2. nabyla účinnosti smlouva o úplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí,
3. bylo vydáno potvrzení o nabytí vlastnictví k vydražené nemovitosti ve veřejné dražbě nebo nabylo právní moci rozhodnutí o příklepu a bylo zapláceno nejvyšší podání při výkonu rozhodnutí nebo exekuci,
4. nabylo právní moci rozhodnutí nebo byla daňovému subjektu doručena jiná listina, kterými se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti, nejedná-li se o úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti uvedený v písmenech a) až c).

Daňové přiznání **k dani dědické nebo k dani darovací** se nepodává při bezúplatném nabytí nebo poskytnutí majetku, je-li:

- od daně dědické nebo daně darovací osvobozeno podle § 19,
- od daně darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku na humanitární nebo charitativní účely, bezúplatné nabytí majetku v souvislosti s výkonem dobrovolnické služby poskytované podle zvláštního právního předpisu a bezúplatné nabytí majetku z veřejných sbírek, nejsou-li tato bezúplatná nabytí majetku od daně darovací osvobozena podle předchozích odstavců.

Daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí se nepodává při úplatném převodu nebo přechodu nemovitostí z vlastnictví České republiky, je-li převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti od této daně osvobozen.

3.6 Daň silniční

Problematika daní silniční je upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Vztahuje se na silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která jsou používána k podnikání.

Poplatníkem daně (dle § 4) je fyzická nebo právnická osoba, která

- a) je provozovatelem vozidla registrovaného v ČR v registru vozidel a je zapsána v technickém průkazu,
- b) užívá vozidlo, v jehož technické průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo vozidlo, jehož provozovatel je odhlášen z registru vozidel.
- c) zaměstnavatel, pokud vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla, pokud daňová povinnost nevznikla již provozovateli vozidla,
- d) osoba, která používá vozidlo registrované a určené jako mobilizační rezerva nebo pohotovostní zásoba k účelům uvedeným v § 2 odst. 1,
- e) stálá provozovna nebo jiná organizační složka osoby se sídlem nebo trvalým pobytem v zahraničí,

Je-li u téhož vozidla poplatníků více, platí daň společně a nerozdílně.

Předmětem daně silniční jsou (dle § 2) silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v ČR, jsou-li používána k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti nebo jsou používána v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činností, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání podle zvláštního právního předpisu. Bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání, jsou předmětem daně vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, určena výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v ČR.

Předmětem daně nejsou

- a) speciální pásové automobily a ostatní vozidla podle zvláštního právního předpisu, jakož i zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla a další zvláštní vozidla podle zvláštního právního předpisu,
- b) vozidla, kterým byla přidělena zvláštní registrační značka.

Zákon o dani silniční obsahuje výčet několika možných typů nároku na **osvobození od daně** (dle § 3), k nejčastěji uplatňovaným patří nárok na vozidla zpravidla s méně než čtyřmi koly zapsaná v technickém průkazu vozidla jako kategorie L a jejich přípojná vozidla, vozidla bezpečnostních sborů, obecní policie, sboru dobrovolných hasičů, vozidla zdravotnické, důlní a horské záchranné služby a poruchové služby plynárenských a energetických zařízení; vozidla musí být vybavena zvukovým výstražným zařízením a zvláštním výstražným světlem modré barvy je rozhodné jejich označení v technickém průkazu vozidla (např. sanitní, ambulanti apod.), vozidla speciální samosběrná (zametací), speciální jednoúčelová vozidla značkovače silnic a vozidla správců komunikací nebo osob pověřených správcem komunikací, která jsou používána výlučně k zabezpečení sjízdnosti a schůdnosti pozemní komunikací, s výjimkou osobních automobilů.

Základem daně (dle § 5) je

- a) zdvihový objem motoru v cm³ u osobních automobilů s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon,
- b) součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů,
- c) největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel.

Roční **sazba daně** (dle § 6) se zjistí pro každé jednotlivé vozidlo podle údajů uvedených v technických dokladech k vozidlu.

Sazby daně silniční pro osobní automobily a sazby daně silniční dle počtu náprav a hmotnosti jsou uvedeny v příloze bakalářské práce.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

Daňové přiznání podává poplatník, jemuž vzniká daňová povinnost, nejpozději do 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období. Poplatník je povinen v daňovém přiznání daň sám vypočítat a zaplatit ji správci daně ve lhůtě pro podání přiznání.

4 Praktická část

4.1 Změny daňových zákonů platné od 1. 1. 2010

Během roku 2009 vláda České republiky vypracovala návrh reformy veřejných financí. Naši zákonodárci přijali změny v jednotlivých daňových zákonech, a to jak na základě vládních návrhů, tak na základě poslaneckých námětů. Ve třetím čtvrtletí prošly návrhy hlasováním v Parlamentu ČR a na základě toho vstoupily v platnost nové daňové zákony od 1. 1. 2010, které mění metody výpočtů a výše odvodů daní.

Reformou veřejných financí se stát snaží snížit vládní deficit a reformovat zejména zásadní reformy v oblasti důchodového a zdravotního systému. Základním cílem daňové reformy je snížení administrativní zátěže pro poplatníky a státní správu.

„Tohoto cíle má být dosaženo zjednodušením dosavadního systému, který řeší vyměřování a odvod daní. To znamená navrhnout maximální možné zjednodušení legislativy, tj. dosáhnout větší srozumitelnosti zákonů a stanovit obecné principy a pravidla vyměřování a výběru daní“ (Reforma daňového systému ČR 2010 Část I: Koncepce, 2008).

V oblasti majetkových daní došlo ke změně zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí a zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí a č. 16/1993 Sb., o dani silniční.

4.1.1 Daň z nemovitosti

Daň z nemovitosti je upravená zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. U této daně došlo ke čtyřem zásadním změnám.

- **Dochází k zdvojnásobení sazeb daně z pozemků** uvedených v § 6 odst. 2 zákona o dani z nemovitostí, tj. zastavěné plochy a nádvoří, stavební pozemky a ostatní plochy. Toto zvýšení se nevztahuje na sazby uvedené v § 6 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí, tj. pro ornou půdu, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady, trvalé travní porosty, lesy a rybníky, tedy převážně zemědělskou půdu.

- **Dochází k zdvojnásobení základních sazeb daně ze staveb** s výjimkou staveb sloužících pro ostatní podnikatelskou činnost uvedených v ust. § 11 odst. 1 písm. d) bod 3 zákona o dani z nemovitostí.

Nedojde-li u poplatníků k jiným změnám rozhodným pro daňovou povinnost, nemusí zvýšení sazeb oznamovat v daňovém přiznání. Vyměření daně je v tom případě povinností místně příslušných správců daně, kteří daň vyměří v nové výši a výsledek vyměření sdělí poplatníkům platebními výměry nebo hromadnými předpisnými seznamy.

- Obce mají **možnost upravit daň** z nemovitostí tak, že stanoví obecně závaznou vyhláškou koeficienty podle § 6, § 11 a § 12 zákona o dani z nemovitostí, přičemž tato vyhláška musí nabýt účinnosti do 1. srpna předcházejícího roku. Pro zdaňovací období roku 2010 je, s ohledem na zvýšení uvedených sazeb daně z nemovitostí, obcím umožněno vydat vyhlášku v pozdějším termínu a to do 30. listopadu 2009. Vyhláška musí nabýt účinnosti nejpozději od 1. ledna 2010. Ve stejném termínu mohou obce případně přehodnotit osvobození zemědělské půdy od daně z pozemků podle § 4 odst. 1 písmeno v) zákona o dani z nemovitostí.

Případné informace o uvedených změnách poskytnou poplatníkům obce, které obecně závazné vyhlášky vydaly. Místně příslušné finanční úřady budou mít nové vyhlášky k dispozici až v průběhu prosince, a do té doby nebudou o změnách vědět. Aktuální hodnoty koeficientů daně z nemovitostí budou, stejně jako nové sazby daně, k dispozici také v programu pro elektronické podání přiznání k dani z nemovitostí na internetových stránkách České daňové správy“ (Informace k zákonu č. 362/2009 Sb. v oblasti majetkových daní, 2009).

- Podle zákona č. 362/2009 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s návrhem zákona o státním rozpočtu České republiky na rok 2010, se s účinností od 1. 1. 2010 mění také ustanovení § 6 odst. 2 a § 11 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon o dani z nemovitostí"), jimiž jsou upraveny sazby daně z nemovitostí.

Tabulka 4: Sazby daně z nemovitostí platné k 1. 1. 2010

| 1. Sazby daně z pozemků podle § 6 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí: | |
|---|------------------------|
| A – orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocný sad | 0,75 % |
| B - trvalý travní porost | 0,25 % |
| C - hospodářský les | 0,25 % |
| D - rybník s intenzívním a průmyslovým chovem ryb | 0,25 % |
| 2. Sazby daně z pozemků podle § 6 odst. 2 zákona o dani z nemovitostí: | |
| E - zastavěná plocha a nádvoří | 0,20 Kč/m ² |
| F - stavební pozemek | 2,00 Kč/m ² |
| G - ostatní plocha | 0,20 Kč/m ² |
| 3. Základní sazby daně ze staveb podle § 11 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí: | |
| Stavby: | |
| H - obytný dům | 2 Kč/m ² |
| I - ostatní stavba tvořící příslušenství k obytnému domu | 2 Kč/m ² |
| J - stavba pro individuální rekreaci, rodinný dům využívaný pro individuální rekreaci | 6 Kč/m ² |
| K - stavba plnící doplňkovou funkci ke stavbě pro individuální rekreaci | 2 Kč/m ² |
| L - garáž vystavěná odděleně od obytného domu | 8 Kč/m ² |
| M – zemědělská prvovýroba, lesní a vodní hospodářství | 2 Kč/m ² |
| N – průmysl, stavebnictví, doprava, energetika, ostatní zemědělská výroba | 10 Kč/m ² |
| O – ostatní podnikatelská činnost | 10 Kč/m ² |
| P - ostatní stavba | 6 Kč/m ² |
| Jednotky: | |
| R – byt | 2 Kč/m ² |
| Samostatný nebytový prostor užívaný pro podnikatelskou činnost: | |
| S - zemědělská prvovýroba, lesní a vodní hospodářství | 2 Kč/m ² |
| T - průmysl, stavebnictví, doprava, energetika, ostatní zemědělská výroba | 10 Kč/m ² |
| U - ostatní podnikatelská činnost | 10 Kč/m ² |
| V - samostatný nebytový prostor užívaný jako garáž | 8 Kč/m ² |
| Z - ostatní samostatný nebytový prostor | 2 Kč/m ² |

Zdroj: Sazby daně z nemovitostí od 1. 1. 2010, 2009

Podle ustanovení § 13a odst. 2 zákona o dani z nemovitostí, není poplatník povinen podat daňové přiznání nebo dílčí daňové přiznání ani sdělit změny, pokud dojde ve srovnání s předchozím zdaňovacím obdobím pouze ke:

1. změně sazeb daně,
2. změně průměrné ceny půdy přiřazené ke stávajícím jednotlivým katastrálním územím podle § 5 odst. 1,
3. stanovení nebo ke změně koeficientu podle § 6 odst. 4, § 11 odst. 3 a 4 nebo podle § 12, anebo
4. k zániku osvobození od daně, jestliže tak obec stanoví obecně závaznou vyhláškou podle § 4 odst. 1 písm. v) nebo uplynutím zákonem stanovené lhůty a předmět daně není ani částečně osvobozen od daně z jiného důvodu,

Daň se vyměří ve výši poslední známé daně upravené o změny podle bodu 1 až 4 a výsledek vyměření se poplatníkovi oznámí platebním výměrem nebo hromadným podpisným seznamem“ (Sazby daně z nemovitostí od 1. 1. 2010, 2009).

4.1.2 Daň z převodu nemovitost

Byl uveden návrh k zákonu č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, který jednal o zvýšení sazby daně z převodu nemovitostí. Tento zákon nebyl ještě zpracován do konečné verze návrhu k projednání v Parlamentu. Nadále tedy zůstává daň z převodu nemovitostí se sazbou 3 %“ (Informace k zákonu č. 362/2009 Sb. v oblasti majetkových daní, 2009).

4.1.3 Změny týkající se dálničních známek a sazeb mýtného v roce 2010

Dle novely zákona o pozemních komunikacích č. 347/2009 Sb., se zavádí novinky do systému mýtného a dálničních známek. Tyto změny jsou účinné od 1. ledna 2010.

Zde je uvedeno několik změn týkajících se zpoplatnění jízdy na dálnicích, rychlostních silnicích a vybraných silnicích I. třídy:

1. časovému zpoplatnění hrazenému prostřednictvím dálničních kupónů budou při jízdě po zpoplatněných dálnicích a rychlostních silnicích nově podléhat pouze vozidla s největší povolenou hmotností do 3,5 tuny;

2. cena dálničních kupónů pro vozidla s největší povolenou hmotností do 3,5 tuny se v roce 2010 zvyšuje na 1.200 Kč pro celoroční kupón (R), 350 Kč pro měsíční kupón (M) a 250 Kč pro kupón desetidenní (D) – u kupónu D se přitom prodlužuje platnost z dosavadních sedmi na 10 dní;

3. rozšiřuje se seznam zpoplatněných úseků v časovém zpoplatnění (dálničnímu kupónu) o úseky nově otevíraných dálnic a rychlostních silnic včetně úseku Silničního okruhu kolem Prahy (SOKP) Modletice - Řepy spojujícího dálnici D1 (směr Brno) s rychlostní silnicí R4 (směr Příbram), dálnicí D5 (směr Plzeň) a rychlostní silnicí R6 (směr Karlovy Vary); Ministerstvo dopravy po projednání s Magistrátem Hlavního města Prahy prozatím upustilo od zpoplatnění další části SOKP v úseku Satalice – Běchovice a v úseku Řepy – Ruzyně (staré letiště);

4. vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a do 12 tun, která do roku 2009 podléhala časovému zpoplatnění, budou při jízdě po zpoplatněných dálnicích, rychlostních silnicích a vybraných silnicích I. třídy nově podléhat zpoplatnění výkonovému (mýtnému); pro jednotlivá vozidla začne povinnost úhrady mýtného různě, vždy den po skončení platnosti dálničního kupónu vydaného v roce 2009:

- pro vozidla s ročním kupónem na rok 2009 (R) vznikne povinnost úhrady mýtného dnem 1. 2. 2010 (roční dálniční kupón na rok 2009 platí do 31. 1. 2010)

- pro vozidla s měsíčním kupónem na rok 2009 (M) vznikne povinnost úhrady mýtného nejpozději dnem 1. 2. 2010 (pokud bude měsíční kupón prodán 31. 12. 2009, bude platit do 31. 1. 2010, při dřívějším prodeji skončí platnost kupónu o odpovídající počet dnů dříve)
- pro vozidla se sedmidenním kupónem na rok 2009 (D) vznikne povinnost úhrady mýtného nejpozději dnem 8. 1. 2010 (pokud bude sedmidenní kupón prodán 31. 12. 2009, bude platit do 7. 1. 2010, při dřívějším prodeji skončí platnost kupónu o odpovídající počet dnů dříve)
- pro vozidla bez kupónu na rok 2009 vznikne automaticky povinnost úhrady mýtného dnem 1. 1. 2010

5. pro rozhodnutí, zda vozidlo i nadále podléhá časovému zpoplatnění (dálničním kupónem) bude rozhodující největší povolená hmotnost do 3,5 tuny, bez ohledu na to, zda k vozidlu bude či nebude připojen přívěsný vozík, při jehož započtení by hmotnost soupravy překročila 3,5 tuny;

6. zavádí se časově diferencované sazby mýtného pro období od 15 do 21 hodin v pátek (vyšší zhruba o 50 % než dosavadní sazby, u vozidel se 2 nápravami pouze o 25 %) a pro ostatní časové úseky týdne (o 1,8 % nižší než dosavadní sazby), přičemž průměrná týdenní sazba v jednotlivých kategoriích vozidel (podle emisní třídy a počtu náprav) zůstává pro rok 2010 stejná jako v roce 2009; sazby, jejichž návrh je uveden v příloze, budou projednány vládou a vydány nařízením vlády v prosinci;

7. rozšiřuje se seznam zpoplatněných úseků ve výkonovém zpoplatnění (mýtné), opět o úseky nově otevřených dálnic a rychlostních silnic a také o dva úseky silnic I. třídy, na nichž byly mýtné brány již dříve vybudovány, ale dosud nebyly používány.

Pro úplnost budiž řečeno, že výkonovému zpoplatnění (mýtnému) budou i v roce 2010 podléhat vozidla s největší povolenou hmotností nad 12 tuny, stejně jako tomu bylo v roce 2009 i letech předchozích. Této kategorie vozidel se tak dotýkají pouze změny uvedené v bodech 6 a 7.

Tabulka 5: Sazby mýtného platné od 1. 1. 2010

| Sazby pro dálnice a rychlostní silnice (Kč/km) | Emisní třída do Euro II | | | Emisní třída Euro III a vyšší | | |
|--|-------------------------|------|----------|-------------------------------|------|----------|
| | Počet náprav | | | | | |
| | 2 | 3 | 4 a více | 2 | 3 | 4 a více |
| do konce roku 2009 | 2,30 | 3,70 | 5,40 | 1,70 | 2,90 | 4,20 |
| nově v pátek od 15 do 21 hodin | 2,87 | 5,55 | 8,10 | 2,12 | 4,35 | 6,30 |
| nově v ostatních časech | 2,26 | 3,63 | 5,30 | 1,67 | 2,85 | 4,12 |

| Sazby pro silnice I. třídy (Kč/km) | Emisní třída do Euro II | | | Emisní třída Euro III a vyšší | | |
|---------------------------------------|-------------------------|------|----------|-------------------------------|------|----------|
| | Počet náprav | | | | | |
| | 2 | 3 | 4 a více | 2 | 3 | 4 a více |
| do konce roku 2009 | 1,10 | 1,80 | 2,60 | 0,80 | 1,40 | 2,00 |
| nově v pátek od 15 do 21 hodin | 1,37 | 2,70 | 3,90 | 1,00 | 2,10 | 3,00 |
| nově v ostatních časech | 1,08 | 1,77 | 2,55 | 0,79 | 1,37 | 1,96 |

Zdroj: Informace k dálničním známám a sazbám mýtného v roce 2010, 2009

4.2 Návrhy politických stran ohledně majetkových daní

V minulé kapitole byly rozebrány změny v oblasti majetkových daní týkající se roku 2010.

Tyto změny byly uskutečněny podle zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí a zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí a č. 16/1993 Sb., o dani silniční. V této kapitole je navázáno na to, jaké jsou nové návrhy v oblasti majetkových daní podle levicových a pravicových politických stran a je zde poukázáno na to, jaké jsou u návrhů na majetkovou daň podstatné rozdíly.

Pravicové strany předkládají návrhy o úplném zrušení majetkových daní a zdanění jen těch největších majetků. Mezi hlavní odůvodnění patří, že výše daňového inkasa těchto daní je neúměrně nízká vůči administrativní zátěži, která správu těchto daní provází. Náklady na výběr těchto daní jsou příliš enormní a to jak na straně státu, tak také na straně poplatníků. Zrušení daně dědické povede ke zjednodušení daňového systému České republiky a sníží náklady na správu daní. Zrušení této daně nebude mít vážnější dopady na státní rozpočet

a bude mít spíše pozitivní dopad v oblasti rozvoje občanské společnosti. Dalším důvodem proč zrušit majetkové daně je uvedena nemorálnost majetkových daní. A to z toho hlediska, že majetek, který je předmětem daně, byl vytvořen z již zdaněných příjmů a je tedy nemorální dále jej chtít zdaňovat.

Levicové strany mají opačné zájmy ohledně majetkových daní. Snaží se některé z majetkových daní až zdvojnásobit. Hovoří se o dani z nemovitostí. Podle jejich názoru je tato daň v České republice extrémně nízká a snaží se zvýšit podíl daně z nemovitosti na celkových daňových příjmech z nynějšího půl procenta, na dvě či tři procenta. Srovnávají daň z nemovitosti s jinými zeměmi, kde je tento podíl kolem čtyř procent“ (Okresní výbor komunistické strany Čech a Moravy Praha-východ, 2009).

Jejich návrhy spíše hovoří o tom, že sice výše daně z nemovitostí nepomůže státnímu rozpočtu, ale zato pomůže obecním rozpočtům. Díky novým příjmům v obecním rozpočtu bude lepší úroveň a budou lepší poskytované služby obyvatelům.

4.2.1 Levicové strany

Levicové politické strany uvádí strategické cíle daňové politiky pro období 2010-2014. Hlavní změny návrhů v oblasti jednotlivých daní se vyskytují u daně dědické.

- § Navrhují zrušit u daně dědické z evropského hlediska zcela anomální osvobození od této daně u I. a II. skupiny poplatníku,
- § současně navrhují zavést jednotnou částku, která bude v I. a II. skupině osvobozena od daně a to v kumulativní výši 10 mil. Kč pro všechny druhy děděného majetku (peníze, věci movité i nemovité). Fakticky tak budou touto daní zdaňována pouze dědictví velkého rozsahu, při využití sazby 3%, (Oranžová kniha ČSSD, 2010)
- § navrhují větší zdanění bohatství a luxusní spotřeby (neproduktivní majetek, drahá auta, šperky, umělecká díla) - tj. u velkých majetků majetková přiznání a zdanění ve výši 35 %,
- § zvýšit progresi u dědické daně a převodu majetků s osvobozením u převodu menších majetků (4 - 10 mil Kč)“ (Protikrizová opatření předkládaná KSČM, 2010).

Při snaze zjistit více o této problematice byl napsán e-mail tiskovému oddělení jedné z levicových stran. Po napsání e-mailu se dostalo zajímavé odpovědi. Otázka byla položena tímto způsobem: Jaký je nový vládní návrh ohledně majetkových daní?

V e-mailu bylo sděleno, že naposledy vláda řešila tento problém v tzv. protikrizovém balíčku, kde šlo o návrh vrátit daně z převodu nemovitostí a daně z nemovitostí na původní vyšší úroveň. Podle nich jsou totiž po posledním snížení na extrémně nízké úrovni. Daň dědická a darovací v tuto chvíli není aktuálně řešena. Na MF ČR se pracuje na změnách, ty ale nejsou aktuální v tomto volebním období, tak že budou možné nejdříve v roce 2012. Týká se to zejména daňového základu u daně z nemovitostí (cenová mapa)¹⁴, ale také koeficientů pro obec - daň je 100% příjmem obcí. Úvahy o transformaci na komunální či místní daň jsou zatím dost akademické. Veškeré informace byly sděleny panem Ing. Jiřím Dolejšem.

4.2.2 Pravicové strany

Pravicové strany mají k této problematice zcela odlišný názor na rozdíl od levicové strany. Pravicová strana prosazuje názor, že každý příjem má být zdaněn pouze jednou. V daňovém systému se snaží o maximální zjednodušení a zpřehlednění výběru daní. Zde jsou uvedeny hlavní změny návrhů jednotlivých majetkových daní:

- § Zrušení transakční daně (daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitosti), přičemž tyto majetkové operace chtějí zdanit běžnou daní z příjmu,
- § chtějí osvobození zemědělských pozemků od daně z nemovitostí, obce budou mít možnost ovlivnit výše sazby daně.
- § dále chtějí majetkové daně úplně zrušit a zdanit jen ty největší majetky“ (Politikům se nelíbí úsporný balíček ministra financí Janoty, 2009)

¹⁴ Cenová mapa stavebních pozemků je grafické znázornění stavebních pozemků na území obce nebo její části v měřítku 1 : 5000, případně v měřítku podrobnějším, s vyznačenými cenami. Stavební pozemky v cenové mapě se ocení skutečně sjednanými cenami obsaženými v kupních smlouvách.

4.3 Vývoj inkasa majetkových daní v České republice

4.3.1 Inkaso majetkových daní v ČR v letech 1993 - 2009

Tabulka 6: Inkaso majetkových daní v ČR v letech 1993 – 2000 v mil. Kč

| Daň | 1993 | 1994 | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
|---------------------------|--------------|--------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Daň silniční | 4 335 | 4 147 | 3 930 | 4 321 | 4 565 | 4 373 | 5 226 | 5 587 |
| Daň dědická | 13 | 55 | 91 | 97 | 116 | 146 | 148 | 122 |
| Daň darovací | 156 | 389 | 357 | 296 | 350 | 427 | 405 | 413 |
| Daň z převodu nemovitostí | 616 | 1 645 | 2 768 | 3 464 | 4 488 | 5 677 | 6 271 | 5 439 |
| Daň z nemovitostí | 3 434 | 3 658 | 3 778 | 3 991 | 3 938 | 4 138 | 4 271 | 4 455 |
| Celkem | 8 554 | 9 894 | 10 924 | 12 169 | 13 457 | 14 761 | 16 321 | 16 016 |

Zdroj: MFCR

Tabulka 7: Inkaso majetkových daní v ČR v letech 2001 – 2009 v mil. Kč

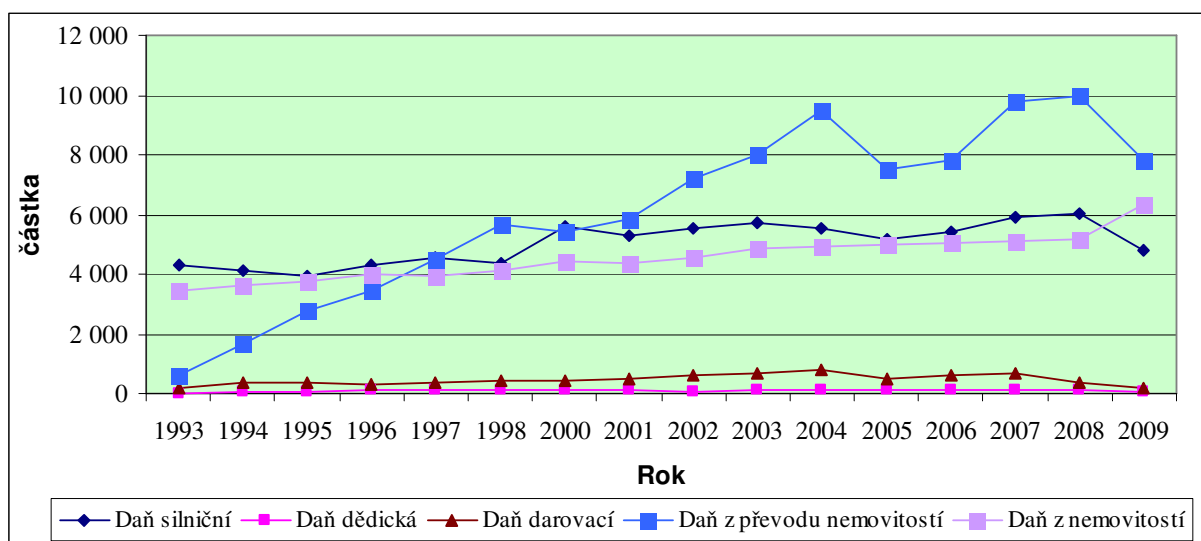
| Daň | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 |
|---------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Daň silniční | 5 283 | 5 512 | 5 738 | 5 509 | 5 191 | 5 428 | 5 915 | 6 002 | 4 795 |
| Daň dědická | 112 | 86 | 100 | 100 | 103 | 124 | 109 | 115 | 88 |
| Daň darovací | 475 | 601 | 648 | 818 | 510 | 604 | 692 | 345 | 162 |
| Daň z převodu nemovitostí | 5 834 | 7 171 | 8 025 | 9 461 | 7 494 | 7 788 | 9 774 | 9 950 | 7 809 |
| Daň z nemovitostí | 4 353 | 4 576 | 4 840 | 4 948 | 4 987 | 5 017 | 5 123 | 5 195 | 6 361 |
| Celkem | 16057 | 17946 | 19351 | 20836 | 18258 | 18961 | 21613 | 21607 | 19215 |

Zdroj: MFCR

Vývoj inkasa majetkových daní se v průběhu zaznamenaných 17ti let podstatně změnil. Když se majetkové daně zhodnotí jako celek, tak je zřejmé, že od roku 1993 mírným tempem stoupají až po rok 2004. V tomto roce nastal pokles z 20,8 mil. Kč na 18,3 mil. Kč, ale již od roku 2005 dochází opět k plynulému růstu výše majetkových daní až do roku 2009, kdy nastal pokles inkasovaných daní z 21,6 mil. Kč na 19,2 mil. Kč, což je o 2,4 mil. Kč méně. Daný propad nastal vzhledem k razantnímu osvobození u daně dědické. Při porovnání výši inkasa majetkových daní od počátku uvedené časové řady, tedy od roku 1993, až do posledního roku, ze kterého jsou známé údaje, tedy do roku 2009, tak je zřejmé, že výše inkasovaných daní vzrostla více jak na dvojnásobek. V roce 2009 činilo inkaso majetkových daní 19,2 mil. Kč.

Pro lepší názornost jsou data v tabulce doplněna o graf Vývoj inkasa majetkových daní v letech 1993-2009:

Obrázek 1: Vývoj inkasa majetkových daní v letech 1993 – 2009



Zdroj: autor

4.3.2 Vývoj majetkových daní v letech 2004 – 2008

V této kapitole je popsán vývoj jednotlivých majetkových daní. V následujících tabulkách jsou uvedeny data o daňových povinnostech a inkasu majetkových daní v letech 2004 - 2008.

Tabulka 8: Výnosnost a výtěžnost silniční daně (v mil. Kč) v letech 2004 - 2008

| Rok | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | Index (%) 08/07 | Rozdíl 08-07 |
|---------------|-------|-------|-------|-------|-------|--------------------|-----------------|
| Daňové inkaso | 5 502 | 5 191 | 5 428 | 5 915 | 6 002 | 101,4 | 87 |
| Předepsáno FÚ | 5 539 | 5 230 | 5 457 | 5 811 | 6 073 | 104,5 | 262 |
| Výtěžnost (%) | 99,3 | 99,3 | 99,5 | 101,8 | 98,8 | - | - |

Zdroj: MFCR

V tabulce je zachycena celková výnosnost a výtěžnost silniční daně od roku 2004 do roku 2008. V roce 2008 došlo ke zvýšení celkového inkasa silniční daně na 6 002 mil. Kč, což je tj. o 87 mil. Kč více oproti roku 2007. Z tabulky je zřejmé, že výnos silniční daně je mírně stoupající oproti předcházejícím rokům. Tedy kromě roku 2005, kdy výnos silniční daně mírně klesl, ale poté hned v dalších letech začal průměrně stoupat, a až do roku 2008 měl výnos tendenci stoupající. Výtěžnost ani v jednom roce neklesla pod výši 99 %. Z toho je usuzováno, že výtěžnost je velice dobrá a nedochází zde k vysokým daňovým nedoplatkům.

„V průběhu roku 2008 došlo ke změně principu uplatnění snížené sazby daně (nově dle data první registrace vozidla v ČR či zahraničí), která může být v některých případech pro poplatníky výhodnější, ale nejedná se o změnu tak razantní, aby měla výrazný dopad do celkového inkasa daně silniční“ (Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2008, 2008).

Tabulka 9: Výnosnost a výtěžnost daně z nemovitostí (v mil. Kč) v letech 2004 - 2008

| Rok | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | Index (%) 08/07 | Rozdíl 08-07 |
|----------------------|-------|-------|-------|-------|-------|--------------------|-----------------|
| Daňové inkaso | 4 948 | 4 987 | 5 017 | 5 123 | 5 195 | 101,4 | 71 |
| Předepsáno FÚ | 4 864 | 4 917 | 4 978 | 5 023 | 5 104 | 101,6 | 81 |
| Výtěžnost (%) | 101,7 | 101,4 | 100,8 | 102,0 | 101,8 | - | - |

Zdroj: MFCR

V tabulce je zobrazena celková výnosnost a výtěžnost daně z nemovitostí od roku 2004 do roku 2008. V roce 2008 nadále pokračoval růst předepsané daňové povinnosti, a to na 5 104 mil. Kč, což je tj. o 81 mil. Kč více oproti roku 2007. V tabulce je jasně vidět, že výnos od počátku naší časové osy, tedy od roku 2004, mírným tempem stoupá. Pokud se podíváme na výtěžnost, tak je na první pohled patrné, že je u této daně velice dobrá, a že zde nedochází k žádným daňovým nedoplatkům. U daně z nemovitostí se ani jednou výtěžnost nedostala pod 100 %. K vysoké výtěžnosti dochází hlavně díky tomu, že se vyinkasuje více peněz daňových nedoplatků.

Tabulka 10: Daň z převodu nemovitostí (v mil. Kč) v letech 2004 - 2008

| Rok | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | Index (%) 08/07 | Rozdíl 08-07 |
|----------------------|-------|-------|-------|-------|--------|--------------------|-----------------|
| Daňové inkaso | 9 461 | 7 494 | 7 788 | 9 774 | 9 950 | 101,8 | 176 |
| Předepsáno FÚ | 8 790 | 6 571 | 7 084 | 8 933 | 10 106 | 113,1 | 1 173 |
| Výtěžnost (%) | 107,6 | 114,1 | 109,9 | 109,4 | 98,5 | - | - |

Zdroj: MFCR

Tabulka 11: Daň darovací (v mil. Kč) v letech 2004 - 2008

| Rok | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | Index (%) 08/07 | Rozdíl 08-07 |
|----------------------|-------|------|-------|------|-------|--------------------|-----------------|
| Daňové inkaso | 818 | 510 | 604 | 692 | 345 | 49,9 | -347 |
| Předepsáno FÚ | 752 | 524 | 569 | 720 | 299 | 41,5 | -421 |
| Výtěžnost (%) | 108,7 | 97,3 | 106,2 | 96,1 | 115,4 | - | - |

Zdroj: MFCR

Tabulka 12: **Daň dědická (v mil Kč) v letech 2004 - 2008**

| Rok | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | Index (%) 08/07 | Rozdíl 08-07 |
|----------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|----------------------------|-------------------------|
| Daňové inkaso | 100 | 103 | 124 | 109 | 115 | 105,5 | 6 |
| Předepsáno FÚ | 100 | 103 | 123 | 108 | 119 | 110,2 | 11 |
| Výtěžnost (%) | 100,0 | 100,0 | 100,8 | 100,9 | 96,6 | - | - |

Zdroj: MFCR

„V tabulkách je popsána celková výnosnost a výtěžnost daně z převodu nemovitostí, daně darovacích a daně dědické od roku 2004 do roku 2008. Celková výše inkasa daně dědické, darovacích a z převodu nemovitostí dosáhla v roce 2008 částky 10 410 mil. Kč. Na rozdíl od roku 2007 se snížilo o 165 mil. Kč (index 98,4 %), z toho u daně z převodu nemovitostí došlo k mírnému zvýšení o 176 mil. Kč (index 101,8 %), stejně tak u daně dědické se zvýšilo o 6 mil. Kč (index 105,5 %). Výnos u daně darovacích se snížil o 347 mil. Kč (index 49,9 %). Výnos z převodu nemovitostí tvoří v objemu celkových příjmů těchto majetkových daní stabilně nejvýznamnější podíl tj. cca 95 %.

U inkasa daně darovacích došlo k poklesu, neboť novelou zákona č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darovacích a z převodu nemovitostí, jsou od daně darovacích s účinností od 1. 1. 2008 zcela osvobozena bezúplatná nabytí majetku mezi osobami zařazenými v I. a II. skupině. Daň darovacích vykázala pokles o 347 mil. Kč oproti loňskému roku, tj. cca o 50 %.

Výše inkasa daně dědické se dlouhodobě pohybuje kolem 100 mil. Kč vzhledem k malému počtu zdaňovaných případů v důsledku osvobození osob I. skupiny, do níž patří příbuzní v řadě přímé a manželé. Novela zákona ještě rozšířila toto osvobození s účinností od 1. 1. 2008 i na osoby patřící do II. skupiny. Výnosy daně dědické a darovacích budou tedy již zcela nevýznamné “(Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2008, 2008).

4.4 Statistické metody

Tato kapitola se věnuje soustavě ekonomických statistických ukazatelů, jejich zjišťování a následné analýze. Jsou zde prezentovány základní statistické nástroje v ekonomické praxi a také jsou zde analyzovány časové řady dle hodnot inkasa majetkových daní. Podle sledované časové řady jsou uskutečněny výpočty absolutního přírůstku (resp. úbytku), meziročního tempa růstu a koeficientu přírůstku a úbytku. Časové řady jsou sledovány od roku 1993 až do roku 2009.

4.4.1 Analýza časových řad

„Pod pojmem časová řada se rozumí posloupnost věcně a prostorově srovnatelných pozorování, která jsou jednoznačně uspořádána z hlediska času ve směru minulost – přítomnost. Základní druhy časových řad ekonomických ukazatelů se rozlišují:

- a) Podle časového hlediska rozhodného pro zjišťování údajů na časové řady intervalové a na časové řady okamžikové,
- b) podle periodicity sledování na časové řady roční, a na časové řady krátkodobé, kde jsou údaje zaznamenávány ve čtvrtletích, měsících, týdenních aj. periodách,
- c) podle způsobu vyjádření ukazatelů na časové řady naturálních ukazatelů a na časové řady peněžních ukazatelů.

Obvykle prvním úkolem při analýze časové řady je získat rychlou a orientační představu o charakteru procesu, který tato řada prezentuje. Mezi základní metody proto zcela běžně patří vizuální analýza chování ukazatele využívající grafů spolu s určováním elementárních statistických charakteristik“ (HINDLS, R., HRONOVÁ, S., SEGER, J., FISHER, J, 2007, s. 252).

„Pro orientační popis časových řad se obvykle používají některé základní charakteristiky. Jsou jimi difference různého řádu, tempa a průměrná tempa růstu. Tyto údaje spolu s vizuální analýzou grafu studovaného procesu umožňují rychle získat dobrou výchozí představu o charakteru procesu, který tato řada reprezentuje“ (HINDLS, R., HRONOVÁ, S., CIPRA, T., DOLEJŠOVÁ, M., 2007, s. 117).

Tyto charakteristiky jsou aplikovány na konkrétních příkladech, které byly vyřešeny pomocí různých vzorců.

„Označíme-li inkasa majetkových daní v jednotlivých letech symbolem y_t , $t = 1, 2, \dots, n$, potom při sedmnácti pozorováních ($n = 17$) dostáváme:

1. difference neboli **absolutního přírůstku (resp. úbytku)** $\Delta_t = y_t - y_{t-1}$, $t = 2, 3, \dots, n$,

Výsledky ukazují roční přírůstky, příp. úbytky inkasa majetkových daní.

Výpočet **tempa růstu** (nebo též koeficienty růstu či řetězové indexy) jsou určována jako:

$$k_t = \frac{y_t}{y_{t-1}}, t=2, 3, \dots, n, \text{“ (HINDLS, R., HRONOVÁ, S., SEGER, J., FISHER, J, 2007, s. 253).}$$

Tabulka č. 13 obsahuje údaje o celkovém inkasu majetkových daní během 17ti let. Ze získaných údajů, konkrétně pomocí inkasa majetkových daní, byly vyřešeny absolutní přírůstky (resp. úbytky), meziroční tempa růstu a koeficient přírůstku a úbytku. Vývoj inkasa majetkových daní byl sledován v letech 1993 – 2009.

Tabulka 13: Absolutní přírůstek (resp. úbytek), tempo růstu a koeficient

| ROK | T | Inkaso majetkových daní | Absolutní přírůstek (resp. úbytek) | Tempo růstu | Koeficient |
|------|----|-------------------------|------------------------------------|-------------|------------|
| 1993 | 1 | 8 554 | - | - | - |
| 1994 | 2 | 9 894 | 1 340 | 1,1566 | + 0,1566 |
| 1995 | 3 | 10 924 | 1 030 | 1,1041 | + 0,1041 |
| 1996 | 4 | 12 169 | 1 245 | 1,1139 | +0,1139 |
| 1997 | 5 | 13 457 | 1 288 | 1,1058 | +0,1058 |
| 1998 | 6 | 14 761 | 1 304 | 1,0969 | +0,0969 |
| 1999 | 7 | 16 321 | 1 560 | 1,10568 | +0,10568 |
| 2000 | 8 | 16016 | -305 | 0,9813 | -0,0187 |
| 2001 | 9 | 16 057 | 41 | 1,0025 | +0,0025 |
| 2002 | 10 | 17 946 | 1 889 | 1,1176 | +0,1176 |
| 2003 | 11 | 19 351 | 1 405 | 1,07829 | +0,07829 |
| 2004 | 12 | 20 836 | 1 485 | 1,0767 | +0,0767 |
| 2005 | 13 | 18 258 | -2 578 | 0,8762 | -0,1238 |
| 2006 | 14 | 18 961 | 703 | 1,0385 | +0,0385 |
| 2007 | 15 | 21 613 | 2 652 | 1,1398 | +0,1398 |
| 2008 | 16 | 21 613 | -6 | 0,9997 | -0,0003 |
| 2009 | 17 | 19 215 | -2 392 | 0,8892 | -0,1108 |

Zdroj: vlastní výpočty

Podle údajů inkasa majetkových daní je zde pro zajímavost vypočítána také **průměrná absolutní hodnota, průměrné tempo růstu** neboli **průměrný relativní přírůstek** a **průměrná výše majetkových daní na 1 rok**.

Průměrná absolutní hodnota činí za celé sledované období pro majetkové daně 17 246 Kč.

Průměrné (zde roční) tempo růstu se určí jako geometrický průměr z jednotlivých ročních temp růstu dle uvedeného vzorce.

$$k = \sqrt[n-1]{\frac{y_n}{y_1}}$$

$$k = \sqrt[16]{\frac{19215}{8554}} = 1,05188$$

Z konečného výsledku je zde vidět, že průměrný růst inkasa majetkových daní činil 5,2 %.

Průměrná výše majetkových daní na 1 rok činí 16 231, 80 Kč.

$$\frac{275940}{17} = 16\,231,80 \text{ Kč}$$

4.4.2 Klouzavé průměry

„Předcházející kapitola se věnovala pozornosti popisu trendu časové řady tzv. analytickými metodami vyrovnání.“ (HINDLS, R., HRONOVÁ, S., SEGER, J., FISHER, J, 2007, s. 294). „Při použití různých trendových funkcí k popisu trendu je hovořeno o tzv. analytickém vyrovnávání. Při tomto přístupu je celá časová řada údajů v časových okamžicích t , $t = 1, 2, \dots, n$, vyrovnána najednou, tj. je vyrovnána jednou trendovou funkcí všech empirických pozorování, která jsou k dispozici. Při vyrovnávání časové řady je však možný i jiný přístup, při němž délka období, v jehož rámci bude řada vyrovnána, je volena výrazně kratší, než je celé minulé období, za kterého je časová řada shromážděna. Tím dochází k nutnosti do výpočtů postupně zařazovat i další známá pozorování řad, a tedy znovu a znovu se adaptovat na nově přicházející informace až do situace, kdy jsou vyčerpány všechny známé údaje řady. Modelům vznikajícím na těchto principech se souhrnně říká adaptivní. Jednou z oblastí adaptivních technik je metoda klouzavých průměr“ (HINDLS, R., HRONOVÁ, S., CIPRA, T., DOLEJŠOVÁ, M., 2007, s. 117).

„Podstata vyrovnání pomocí klouzavých průměrů spočívá v tom, že posloupnost empirických pozorování je nahrazena řadou průměrů vypočítaných z těchto pozorování. Každý z těchto průměrů tedy reprezentuje určitou skupinu pozorování. Název klouzavý průměr vznikl z toho, že při postupném výpočtu průměrů je postupováno (klouzáno) vždy o jedno pozorování kupředu, přičemž zároveň nejstarší (tj. první) pozorování z té skupiny, z níž je průměr počítán, je vypouštěn. Velmi důležitou otázkou, kterou je nutné při tomto způsobu vyrovnání řešit, je stanovení počtu pozorování, která je nazýváno klouzavá část období interpolace a značena symbolem $m = 2p + 1$ pro $m < n$, kde n je celkový počet pozorování analyzované řady. Klouzavou částí období interpolace bude tedy rozuměn časový interval určité délky,

který se posunuje po časové ose vždy o jednotku“ (HINDLS, R., HRONOVÁ, S., SEGER, J., FISHER, J, 2007, s. 294).

V tabulce č. 14 jsou uvedeny údaje o částce inkasu majetkových daní v jednotlivých letech 1993 – 2009. Tato řada byla vyrovnána prostými klouzavými průměry. K jejímu vyrovnání byl použit prostý pětičlenný klouzavý průměr.

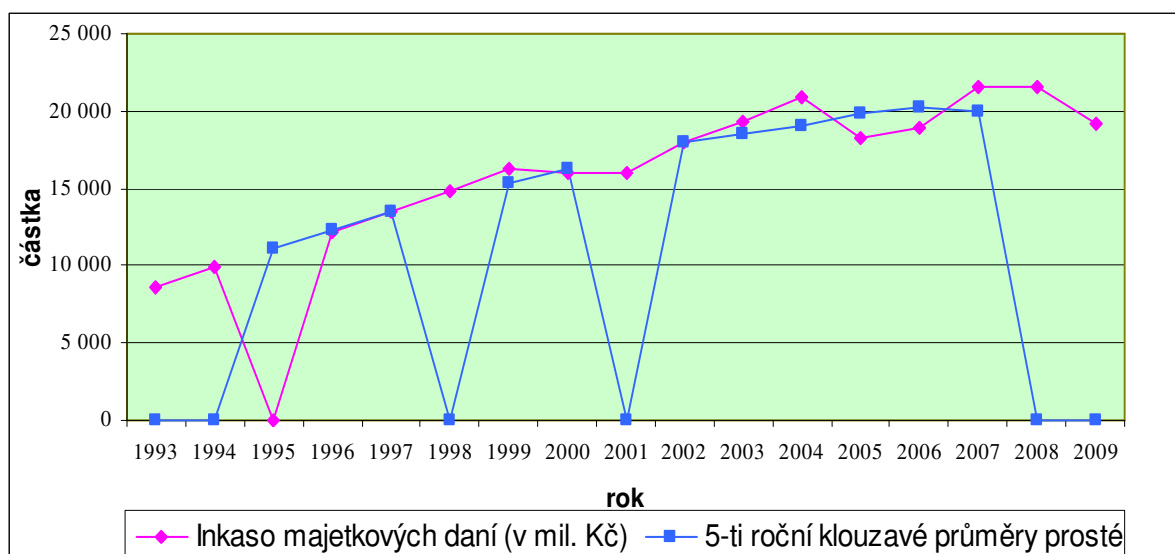
Tabulka 14: **Klouzavé úhrny a klouzavé průměry prosté**

| ROK | Inkaso majetkových daní (v mil. Kč) | 5-ti roční klouzavé úhrny | 5-ti roční klouzavé průměry prosté |
|------------|--|----------------------------------|---|
| 1993 | 8 554 | - | - |
| 1994 | 9 894 | - | - |
| 1995 | 10 924 | 54 998 | 11 111 |
| 1996 | 12 169 | 61 205 | 12 241 |
| 1997 | 13 457 | 67632 | 13 526 |
| 1998 | 14 761 | 72 724 | 14 545 |
| 1999 | 16 321 | 76 616 | 15 322 |
| 2000 | 16016 | 81 101 | 16 220 |
| 2001 | 16 057 | 85 691 | 17 138 |
| 2002 | 17 946 | 90 206 | 18 041 |
| 2003 | 19 351 | 92 448 | 18 490 |
| 2004 | 20 836 | 95 352 | 19 070 |
| 2005 | 18 258 | 99 019 | 19 804 |
| 2006 | 18 961 | 101 275 | 20 255 |
| 2007 | 21 613 | 99 654 | 19 931 |
| 2008 | 21 613 | - | - |
| 2009 | 19 215 | - | - |

Zdroj: vlastní výpočty

Pro lepší názornost jsou data v tabulce doplněna o graf Klouzavé úhrny a průměry prosté v letech 1993-2009:

Obrázek 2: **Klouzavé úhrny a průměry prosté v letech 1993-2009**



Zdroj: autor

4.4.3 Trendové funkce

„Popis tendence vývoje analyzované řady je jedním z nejdůležitějších úkolů analýzy časových řad. Z velkého okruhu trendových funkcí, jež jsou popsány v různých monografiích, se zaměříme na šest z nich, které jsou s úspěchem používány v praktických aplikacích v oblasti analýzy a prognózy časových řad. Jde o:

- lineární trend,
- parabolický trend,
- exponenciální trend,
- modifikovaný exponenciální trend
- logistický trend a
- Gompertzovu křivku“ (HINDLS, R., HRONOVÁ, S., SEGER, J., FISHER, J, 2007, s. 256).

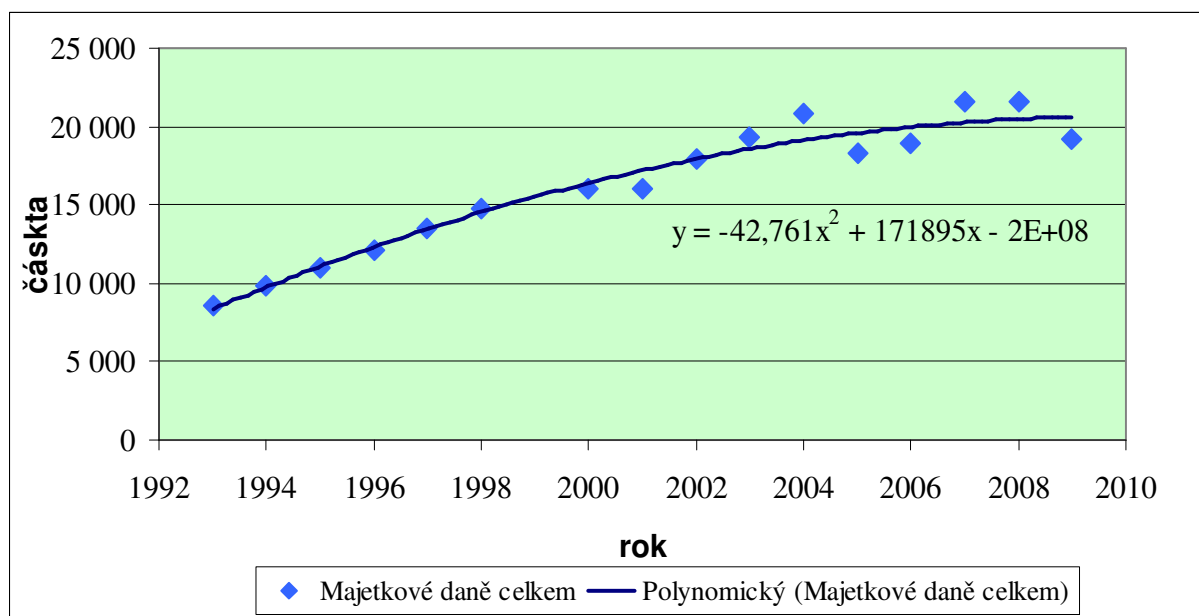
„Nyní je věnována pozornost tomu, na základě jakých kritérií se rozhoduje pro určitý konkrétní typ trendové funkce. Základem pro rozhodování o vhodném typu trendové funkce by měla být věcně ekonomická kritéria, tj. trendová funkce by měla být volena na základě věcné analýzy zkoumaného ekonomického jevu. Při věcné analýze lze v některých případech

posoudit, zda jde o funkci rostoucí nebo klesající, přichází-li v úvahu inflexní bod, zda jde o funkci

nekonečně rostoucí nebo s růstem jen ke konečné limitě apod. Rozhodování při použití věcně ekonomických kritérií umožní poodhalit základní tendence ve vývoji analyzovaného ukazatele spíše jen v hrubých rysech. To sice potom dovoluje orientovat se na určitou podskupinu trendových čar, zpravidla však volbu jednoho konkrétního typu trendové funkce tento přístup neumožní. Druhou jednoduchou možností volby je analýza grafu zobrazené časové řady a jiným často používaným kritériem tohoto typu je z korelační analýzy známý index korelace. Za nejvhodnější trendovou funkci je pak pokládána ta, která vede k největší hodnotě indexu korelace“ (HINDLS, R., HRONOVÁ, S., SEGER, J., FISHER, J., 2007, s. 286, 287).

V níže uvedeném obrázku č. 3 je znázorněna trendová funkce pomocí parabolického trendu, kde jde o poměrně často používaný typ trendové funkce. Model parabolického trendu popisuje výši inkasa majetkových daní v průběhu časové řady od roku 1993 do roku 2009.

Obrázek 3: **Trendová parabola v letech 1993 - 2009**



Zdroj: autor

4.5 Administrativní náklady

V úvodu této kapitoly jsou vymezeny základní pojmy k administrativním nákladům zdanění, které jsou zásadní pro další analýzu efektivnosti daňového systému. V závěru této kapitoly je z praktického pohledu zaměřeno na kvantifikaci administrativních nákladů zdanění v České republice.

„Administrativní náklady daňového systému lze definovat jako celkové náklady veřejného sektoru spojené s výběrem daní na všech vládních úrovních a ve všech okamžicích daňového procesu, a to včetně nákladů obětované příležitosti.

V rámci činnosti veřejné správy si každá daňová správa pokládá následující otázky, které souvisí s velikostí administrativních nákladů:

- kolik zdrojů – tj. administrativních nákladů – by mělo být alokováno do systému výběru daní
- jaká by měla být struktura jednotlivých výdajů daňové správy,
- jaké by mělo být načasování alokace uvedených zdrojů“ (PUDIL, P., VYBÍHAL, V., VÍTEK, L., PAVEL, J., 2004, s. 5).

„Měření administrativních nákladů je klíčovým předpokladem pro komplexní hodnocení efektivnosti veřejných výdajů a efektivnosti veřejného sektoru jako celku“ (PUDIL, P., VYBÍHAL, V., VÍTEK, L., PAVEL, J., 2004, s. 3).

„Daně s malým výnosem nebudou z hlediska administrativních nákladů na jejich výběr příliš efektivní – váha základních fixních nákladů na jejich správu bude vzhledem k velikosti rozpočtových výnosů příliš vysoká“ (PUDIL, P., VYBÍHAL, V., VÍTEK, L., PAVEL, J., 2004, s. 17).

Na administrativní náklady zdanění se lze zaměřit z různých úhlů pohledu – jejich výčet přehledně ukazuje schéma č. 4

Schéma 4: **Hlediska zkoumání administrativních nákladů zdanění**

| | |
|---|--|
| A Časové hledisko | |
| <ul style="list-style-type: none"> • běžné opakované administrativní náklady související s výběrem daní • mimořádné administrativní náklady související se zavedením nové daně nebo se zásadní změnou daně/zdanění • kolísání nákladů z hlediska správy jednoho poplatníka (registrace, zahájení resp. ukončení zdaňované aktivity atp.) | |
| B Hledisko dopadu na příslušný ekonomický sektor | |
| <ul style="list-style-type: none"> • administrativní náklady, které nese pouze veřejný sektor • administrativní náklady, které ovlivňují soukromý sektor | |
| C Hledisko dopadu na příslušnou vládní úroveň | |
| <ul style="list-style-type: none"> • administrativní náklady nesené centrální vládou • administrativní náklady nesené subcentrálními vládami | |
| D Hledisko druhu úřadu veřejné správy, u kterého náklady vznikají daňové úřady různých stupňů | |
| <ul style="list-style-type: none"> • příprava legislativy na exekutivní úrovni (ministerstva) • příprava a schvalování legislativy na parlamentní úrovni • vynucování dodržování daňového práva – zejména soudy, policie, státní zástupci, vyšetřovatelé, věznice, advokáti ex offio apod. | |
| E Chronologie vzniku daňových nákladů (analogie s návazností jednotlivých článků rozpočtového procesu) | |
| <ul style="list-style-type: none"> • návrhy zákonů • schvalování | <ul style="list-style-type: none"> • implementace daňové legislativy • kontrola a vynucení práva |
| F Hledisko struktury administrativních nákladů | |
| <ul style="list-style-type: none"> • mzdy, vč. Pojistného • zajištění prostor a jejich vybavení • investice do hmotného majetku • čas | <ul style="list-style-type: none"> • náklady na odbornou úroveň zaměstnanců (investice do lidských kapitálů) • ostatní |

Zdroj: autor na základě PUDIL, P., VYBÍHAL, V., VÍTEK, L., PAVEL, J., 2004, s. 4

„Zvyšování administrativních nákladů má smysl do bodu, ve kterém je vzdálenost mezi křivkou daňového výnosu a hranicí maximálního daňového výnosu větší než potencionální mezní příjem související s mezními administrativními náklady“ (PUDIL, P., VYBÍHAL, V., VÍTEK, L., PAVEL, J., 2004, s. 5).

4.5.1 Administrativní daně pro majetkové daně

„Majetek, který podléhá zdanění, nabývá různých forem. Proto je předmět majetkových daní ve vyspělých zemích velmi variabilní – obvykle jde o nemovitosti, automobily, movitý majetek vyšší hodnoty atp. Vzhledem k tomu, že předmětem těchto daní je majetek, který je zejména u nemovitostí nemobilní, administrativní náklady na podchycení předmětu daně v případě nemovitostí nemusí být příliš vysoké. Relativní zatížení je však k poměrně malému fiskálnímu výnosu u nemovitostí dosti vysoké. Je to způsobeno také tím, že správa zdanění nemovitostí je v mnoha vyspělých zemích decentralizována. Konstrukce majetkových daní, které zatěžují nemovitosti, nepodléhá častým změnám. Proto je většina administrativních nákladů u zdanění nemovitostí spíše běžné opakující se povahy. Naopak, systém zdanění automobilů a zejména jiného movitého majetku často podléhá politickým výkyvům, což výrazně zvyšuje mimořádné administrativní náklady související s těmito daněmi. V případě daní z majetku dopadají administrativní náklady na veřejný sektor. Nelze mluvit o užitečných souvisejících s pozdějším odvodem daní. U těchto daní je časté, že jejich správa nebo alespoň stanovení některých konstrukčních prvků zabezpečují subcentrální (zejména místní) vlády. Je to většinou způsobeno historickými důvody – majetkové daně jsou nejstaršími daněmi. Decentralizace však může způsobovat nevyužívání úspor z rozsahu, což zvyšuje administrativní náklady na výběr daní“ (PUDIL, P., VYBÍHAL, V., VÍTEK, L., PAVEL, J., 2004, s. 11, 12).

Pro výpočet jednotlivých administrativních nákladů majetkových daní je potřeba uvést výši inkasa majetkových daní v jednotlivých letech (tabulka č. 15), výši investičních a běžných výdajů v jednotlivých letech (tabulka č. 16) a koeficienty pro jednotlivé majetkové daně (tabulka č. 17).

Tabulka 15: Inkaso jednotlivých majetkových daní v ČR v letech 2001 až 2009 (mld. Kč)

| Daň | Administrující organizace | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
|---------------------------|---------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Daň silniční | FÚ a CÚ | 5,28 | 5,51 | 5,74 | 5,51 | 5,20 | 5,43 | 5,92 | 6,00 |
| Daň dědická | FÚ | 0,11 | 0,86 | 0,10 | 0,10 | 0,10 | 0,12 | 0,11 | 0,12 |
| Daň darovací | FÚ | 0,48 | 0,60 | 0,65 | 0,82 | 0,51 | 0,60 | 0,69 | 0,35 |
| Daň z převodu nemovitostí | FÚ | 5,83 | 7,17 | 8,03 | 9,46 | 7,49 | 7,79 | 9,77 | 9,95 |
| Daň z nemovitostí | FÚ | 4,35 | 4,58 | 4,84 | 4,95 | 4,99 | 5,02 | 5,12 | 5,20 |

Zdroj: autor a MFCR

Za výběr majetkových daní odpovídají Územní finanční orgány (ÚFO). Na základě této informace byly zjištěny investiční a běžné výdaje, které jsou důležité pro výpočet administrativních nákladů jednotlivých majetkových daní za jednotlivé roky.

Tabulka 16: Výdaje ÚFO (tis. Kč) v letech 2001 – 2008

| typ výdajů | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 |
|-------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| Investiční výdaje | 746 087 | 359 458 | 435 982 | 325 659 |
| Běžné výdaje | 5 187 716 | 5 543 168 | 5 981 917 | 6 285 173 |
| Celkem | 5 933 803 | 5 902 626 | 6 417 899 | 6 610 832 |

| typ výdajů | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
|-------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| Investiční výdaje | 412 464 | 293 798 | 335 421 | 488 791 |
| Běžné výdaje | 6 513 866 | 6 941 058 | 7 300 002 | 7 440 034 |
| Celkem | 6 926 330 | 7 234 856 | 7 635 423 | 7 928 825 |

Zdroj: ÚFO

Na základě získaných údajů byly provedeny výpočty, jejichž výstupem jsou koeficienty uvádějící, jakou část z celkové činnosti ÚFO tvoří správa jednotlivých daní.

Postup pro výpočet koeficientů je možné přenést do několika rovnic, podle kterých byly výpočty prováděny. Výsledkem je pak procentuální vyjádření hodnoty administrativních nákladů spojených s výběrem daní.

„V následující části jsou tyto rovnice uvedeny pro výpočet administrativních nákladů daně z příjmů právnických osob – CIT.

Prvním krokem je formulace rovnice celkových nákladů daňové správy:

$$\mathbf{TC_{to} = DC_{pit} + DC_{cit} + DC_{vat} + DC_{ex} + DC_{rt} + DC_{rst} + DC_{it} + DC_{gt} + DC_{rett} + DC_{nta} + TIC_{ta} + TIC_{to} + TNC_{to}}$$

DC_{pit} jsou přímé náklady na výběr daně z příjmů fyzických osob (PIT)

DC_{cit} jsou přímé náklady na výběr CIT

DC_{vat} jsou přímé náklady na výběr daně z přidané hodnoty (VAT)

DC_{ex} jsou přímé náklady na výběr spotřebních daní (EX)

DC_{rt} jsou přímé náklady na výběr silniční daně (RT)

DC_{rst} jsou přímé náklady na výběr daně z nemovitostí (RST)

DC_{it} jsou přímé náklady na výběr daně dědické (IT)

DC_{gt} jsou přímé náklady na výběr daně darovacích (GT)

DC_{rett} jsou přímé náklady na výběr daně z převodu nemovitostí (RETT)

DC_{nta} jsou přímé náklady na nedaňové činnosti

TIC_{ta} jsou režijní náklady na výběr daní (užší režijní náklady)

TIC_{to} jsou režijní náklady ÚFO

TNC_{to} jsou investiční náklady ÚFO

Podobně jako náklady lze rozdělit také zaměstnance ÚFO, Rovnice celkového počtu zaměstnanců ÚFO tedy bude:

$$\mathbf{TE_{to} = DE_{pit} + DE_{cit} + DE_{vat} + DE_{ex} + DE_{rt} + DE_{rst} + DE_{it} + DE_{gt} + DE_{rett} + DE_{nta} + IE_{ra} + IE_{to}}$$

DE_{pit} až DE_{rett} je počet zaměstnanců přímo se podílejících na výběru příslušné daně

DE_{nta} je počet zaměstnanců přímo se podílejících na nedaňových činnostech

IE_{ta} je počet režijních zaměstnanců daňových činností

IE_{to} je počet režijních zaměstnanců nerozlišených (zbylých)

K rozklíčování režijních zaměstnanců je nutné vypočítat potřebné koeficienty. Nejprve je to koeficient pro přepočítání užších režijních zaměstnanců:

$$C1_{cit} = \frac{DE_{cit}}{DE_{pit} + DE_{cit} + DE_{vat} + DE_{ex} + DE_{ert} + DE_{erst} + DE_{eit} + DE_{egt} + DE_{rett}}$$

Pokud známe jeho hodnotu, můžeme vyjádřit počet přímých a užších režijních zaměstnanců připadajících na CIT:

$$PE_{cit} = DE_{cit} + C1_{cit} * IE_{ta}$$

PE_{cit} je dílčí počet zaměstnanců podílejících se na výběru CIT. (Pro jiné daně by se postupovalo stejně a výsledkem by byly PE_{pit} až PE_{rett}).

V dalším kroku provedeme výpočet koeficientu pro přepočítání režijních nákladů:

$$C2_{cit} = \frac{PE_{cit}}{PE_{pit} + PE_{cit} + PE_{vat} + PE_{ex} + PE_{ert} + PE_{erst} + PE_{eit} + PE_{egt} + PE_{rett} + DE_{enta}}$$

Nyní již můžeme vyjádřit celkový počet zaměstnanců připadajících na výběr CIT:

$$TE_{cit} = PE_{cit} + C2_{cit} * IE_{to}$$

Nyní také můžeme vypočítat koeficient pro přepočítání nákladů:

$$C3_{cit} = TE_{cit} / TE_{to}$$

kde TE_{cit} je celkový počet zaměstnanců podílejících se na výběru CIT.

Koeficient pro přepočítání nákladů umožní kvantifikovat absolutní hodnotu administrativních nákladů CIT:

$$TC_{cit} = C3_{cit} * CC_{to} + C3_{cit} * TNC_{to}$$

kde CC_{to} jsou běžné náklady ÚFO ($=TC_{to} - TNC_{to}$)“ (PUDIL, 2004, s. 21 a 22).

Hodnoty přepočtových koeficientů pro jednotlivé činnosti ÚFO v letech 2001-2009 obsahuje následující tabulka č. 17.

Tabulka 17: **Koeficienty pro jednotlivé činnosti ÚFO v letech 2001 - 2008**

| Náklady | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
|----------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| silniční daň | 0,060 | 0,060 | 0,060 | 0,060 | 0,060 | 0,060 | 0,061 | 0,061 |
| daň z nemovitostí | 0,131 | 0,135 | 0,134 | 0,134 | 0,134 | 0,134 | 0,134 | 0,134 |
| daň dědická | 0,031 | 0,030 | 0,026 | 0,022 | 0,021 | 0,021 | 0,021 | 0,021 |
| daň darovací | 0,035 | 0,037 | 0,036 | 0,038 | 0,037 | 0,037 | 0,037 | 0,037 |
| daň z převodu nemovitostí | 0,070 | 0,073 | 0,073 | 0,079 | 0,075 | 0,075 | 0,077 | 0,076 |

Zdroj: autor

„Poměření vypočtených koeficientů s inkasem daně získáme procentuální vyjádření administrativních nákladů:

$$AC_{cit} = TC_{cit}/TR_{cit} * 100$$

AC_{cit} jsou administrativní náklady výběru DPPO jako procento inkasa daně

TR_{cit} jsou výnosy CIT“ (PUDIL, 2004, s. 22).

Ukázka výpočtu administrativních nákladů na dani silniční za rok 2001:

$$AC_{cit} = TC_{cit}/TR_{cit} * 100$$

$$AC_{cit} = (0,060 * 746\,087 + 0,060 * 5\,187\,716)/5\,283\,000 * 100 = \mathbf{6,74}$$

Výše administrativních nákladů u silniční daně za rok 2001 činí 6,74 mil. Kč.

Poslední ukazatelé, kteří chyběli k dopočítání nejdůležitějšího výsledku, byly koeficienty pro jednotlivé činnosti. Získání těchto dat nám pomohlo k dopočítání výše administrativních nákladů jednotlivých majetkových daní v jednotlivých letech. Hodnoty administrativních nákladů v letech 2001 – 2008 jsou uvedeny v tabulce č. 18.

Tabulka 18: **Administrativní náklady majetkových daní v letech 2001 – 2008**

| Daň | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 |
|----------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| daň z nemovitostí | 17,14 | 17,41 | 17,77 | 17,90 | 18,61 | 19,32 | 19,97 | 20,45 |
| daň silniční | 6,74 | 6,47 | 6,74 | 7,19 | 7,99 | 7,99 | 7,87 | 8,05 |
| daň dědická | 164,24 | 205,91 | 166,87 | 145,44 | 141,22 | 122,53 | 147,10 | 144,79 |
| daň darovací | 43,72 | 36,34 | 35,65 | 30,71 | 50,25 | 44,32 | 40,83 | 85,03 |
| daň z převodu nemovitostí | 7,12 | 6,01 | 5,84 | 5,52 | 6,93 | 6,97 | 6,02 | 6,06 |

Zdroj: autor dle vlastních výpočtů

Získané údaje z tabulky č. 18 umožňují odhadnout, že administrativní náklady u daní spravovaných ÚFO v intervalu 5 % - 7 % jsou spojeny s výběrem daně z převodu nemovitostí, náklady vlády na výběr daně silniční se pohybují mezi 6 % - 9 % výnosu a pro daň z nemovitostí, daň darovací a dědickou jsou náklady spojené s výběrem vyšší než 17 %.

Nejvyšší náklady jsou spojeny s daní z nemovitostí, jelikož stát je na té straně bilance daně, kde vznikají pouze náklady a veškeré výnosy z daně z nemovitostí plynou do obcí. Správu a výběr daně lze z pohledu státu vyjádřit pouze ztrátou. Relativně efektivní daní z hlediska vyvolaných daní je považována daň silniční.

5 Závěr

Majetkové daně jsou tradiční součástí naší daňové soustavy a dříve tvořily podstatu přímého zdanění. Před rokem 1993, než byly majetkové daně obsažené v nové daňové soustavě, tak byly platné daně z pozemků, daň domovní, daň z motorových vozidel a notářské poplatky z převodu nebo přechodu nemovitostí, z dědictví a z darování. Postupně však jejich význam klesl a od počátku dvacátého století tvořil pouze doplňkový zdroj příjmů veřejných rozpočtů. Nyní se výnosnějšími daněmi staly daň z přidané hodnoty a daň důchodová.

Bakalářská práce se v teoretické části věnovala analýze majetkových daní. Byl sledován jak historický vývoj, tak i aktualizované znění daňového zákona platného pro rok 2010.

V počátku praktické části jsou uvedeny základní změny majetkových daní a poté je věnována pozornost vládním daňovým návrhům politických stran a možný náhled do budoucna. Levicové a pravicové strany mají velmi odlišné názory na problematiku vztahující se k majetkovým daním. Levicové strany se snaží některé majetkové daně až zdvojnásobit, a to na základě při porovnání daně z nemovitosti s jinými zeměmi, kde podíl příjmů státního rozpočtu tvoří kolem 4 %. Výše daně z nemovitosti sice nepomůže státnímu rozpočtu, ale za to pomůže obecním rozpočtům. Pravicové strany mají zcela opačný názor, a to takový, že se přiklání k návrhu o nejlépe úplném zrušení majetkových daní a zdanění jen těch největších majetků. Hlavními důvody tohoto počínání jsou takové, že administrativní náklady jsou neúměrně vysoké vůči výši daňového inkasa, což bylo prokázáno v praktické části mé bakalářské práce v kapitolách Vývoj inkasa majetkových daní v České republice a Administrativní náklady. Zrušení daně dědické podle nich a dle mého názoru nebude mít vážnější vliv na státní rozpočet a bude mít spíše pozitivní vliv na dopad v oblasti rozvoje občanské společnosti. Snaží se o to, aby majetek, který byl tvořen z již dávno zdaněných příjmů byl daněn pouze jednou, je totiž nemorální dále jej chtít zdaňovat. Již několikrát se objevily návrhy na zrušení konkrétních majetkových daní na půdě parlamentu ČR, ale doposavad všechny návrhy byly vládou zamítnuty.

Pomocí hodnot inkasa majetkových daní byly propočteny zajímavé výsledky, které byly

v závěrečné fázi přeneseny do grafického znázornění. Na základě těchto výpočtů v praktické části a z údajů v teoretické části jsem pomocí těchto poznatků dospěla k závěru nového návrhu ohledně majetkových daní.

Navrhla bych zrušení daně dědické a daně darovací vzhledem k zanedbatelné částce daňových příjmů do státního rozpočtu (inkaso za rok 2009 u daně dědické činí 88 mld. Kč a inkaso z daně darovací činí 162 mld.). Obdobným způsobem to bylo vyřešeno například i na Slovensku. Výpočty administrativních nákladů konkrétních majetkových daní, které jsou zveřejněny v praktické části, svědčí o tom, že náklady spojené s těmito daněmi jsou enormní a to jak na straně státu, tak také na straně poplatníků.

Kdežto daň z převodu nemovitostí, daň z nemovitostí a daň silniční figurují jako daně výnosnější. Dle těchto informací je tedy pochopitelné, že návrh zahrnující zrušení bych na tyto daně nepodala. Zároveň ve spojení s téměř stoprocentním a bezkonfliktním výběrem a bez možností daňových úniků není potřeba podávat návrh na zrušení těchto daní.

Jedním z argumentů, ve prospěch daní je fakt, že majetkové daně doplňují komplexnost daňových soustav konkrétních států.

6 Seznam použitých zdrojů

1) LITERATURA

- DĚDEČEK, L., Lexikon Fachwörter für die Steuerberatung. 2. erweiterte Auflage. Nürnberg: DATEV, 2004. 236 s. ISBN 80-239-2649-7.
- FILCOVÁ, E., Spotřebné dane v Európe. Brno: Tribun EU, 2009. 187 s. ISBN 978-80-7399-684-0.
- HINDLS, R., HRONOVÁ, S., CIPRA, T., DOLEJŠOVÁ, M. Kvantitativní metody a informační technologie. 1. vyd. Praha: Institut Svazu účetních, 2007, 232 s. ISBN 80-86716-42-2.
- HINDLS, R., HRONOVÁ, S., SEGER, J., FISHER, J. Statistika pro ekonomy. 8. vyd. Praha: Professional Publishing, 2007. 415 s. ISBN 978-80-86946-43-6.
- KOBÍK, J., ŠPERL, J. Dokazování v daňovém řízení. 2. vyd. Praha: ASPI, 2005. 184 s. ISBN 80-86395-94-4.
- KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie a politika. 3. vyd. Praha: EUROLEX BOHEMIA, 2000. 225 s. ISBN 80-902752-2-2.
- KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie a politika. 4. vyd. Praha: ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2
- MARKOVÁ, H., Daňové zákony 2010, úplná znění platná k 1. 1. 2010. 18. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2010, 280 s. ISBN 978-80-247-3206-0.
- PEKOVÁ, J. Majetkové daně v daňové soustavě České republiky. 1. vyd. Praha: nakladatelství CODEX Bohemia, 1997. 160 s. ISBN 80-85963-41-8.

- PELC, V., Daň z převodu nemovitostí. Komentář. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. 294 s. ISBN 978-80-7400-125-3.
- PUDIL, P., VYBÍHAL, V., VÍTEK, L., PAVEL, J. Zdanění a efektivnost. 1. vyd. Praha: EUROLEX BOHEMIA, 2004. 158 s. ISBN 80-86861-07-4.
- RADVAN, M. Zdanění majetku v Evropě. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2007. 359 s. ISBN 978-80-7179-563-6.
- REMENÁRIKOVÁ, E., Daňový systém v Slovenskej republike. 1. vyd. Bratislava: UK, 1997. 165 s. ISBN 80-223-1175-8.
- STARÝ, M., Dějiny daní a poplatků. 1. vyd. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. 207 s. ISBN 978-8087109-15-1.
- ŠIROKÝ, J. Daňová teorie s praktickou aplikací. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 249 s. ISBN 80-7179-413-9
- VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., KLAZAR, S. Daňový systém ČR. 1. vyd. Praha: 1. VOX, 2009. 82 s. ISBN 978-80-86324-79-1.
- VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ L., Daňový systém ČR 2008 aneb učebnice daňového práva. 1. vyd. Praha: 1. VOX, 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.

2) PRÁVNÍ PŘEDPISY

Zákon č. 26/1957 Sb., o notářských poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 24/1964 Sb., o notářských poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 146/1984 Sb., o notářských poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 172/1988 Sb., o zemědělské dani.

Zákon č. 143/1961 Sb., o domovní dani.

Zákon č. 13/1947 Sb., o dani z obohacení.

Zákon č. 116/1927 Sb., o dani z motorových vozidel.

Zákon č. 77/1935 Sb., o dopravě motorovými vozidly a jejich zdanění.

Zákon č. 134/1946., o dávce z majetkového přírůstku a o dávce z majetku.

Zákon č. 49/1948 Sb., o dani zemědělské.

Zákon č. 16/1962 Sb., o řízení ve věcech daní a poplatků.

zákon č. 71/1967 Sb., správní řád.

zákon č. 116/1927 Sb., o silničním fondu daň z motorových vozidel.

zákon č. 198/1932 Sb., o dopravě motorových vozidel.

zákon č. 57/1950 Sb., o úpravě podnikání v silniční dopravě.

zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí.

zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční.

3) ELEKTRONICKÉ ZDROJE

KOKEŠ, J. Reforma daňového systému ČR 2010 Část I: Koncepce [online]. Poslední revize 2008 [cit. 2010-28-02]. Dostupné z: <<http://www.investujeme.cz/clanky/reforma-danoveho-systemu-cr-2010-cast-i-koncepce/>>.

Informace k zákonu č. 362/2009 Sb. v oblasti majetkových daní [online]. Poslední revize 2009 [cit. 2010-01-03]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-z-nemovitosti/informace-z-oblasti-majetkovych-dani/1001677/55005/>>.

Sazby daně z nemovitostí od 1. 1. 2010 [online]. Poslední revize 2009 [cit. 2010-01-03]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-z-nemovitosti/sazby-dane-z-nemovitosti-od-ledna-2010/1001677/55758/>>.

Informace k dálničním známám a sazbám mýtného v roce 2010 [online]. Poslední revize 2009 [cit. 2010-01-03]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/doprava/dalnicni-znamky-a-sazby-mytneho-2010/1000470/55630/>>.

Okresní výbor komunistické strany Čech a Moravy Praha-východ [online]. Poslední revize 2009 [cit. 2010-01-03]. Dostupné z: <<http://tresnicka.kscm.cz/article.asp?thema=4102&item=45444/>>.

Oranžová kniha ČSSD [online]. Poslední revize 2010 [cit. 2010-01-03]. Dostupné z: <<http://www.socdem.cz/oranzove-knihy?o=1>>.

Protikrizová opatření předkládaná KSČM [online]. Poslední revize 2010 [cit. 2010-01-03]. Dostupné z: <<http://www.kscm.cz/article.asp?thema=3769&category=>>>.

Top 09 s podporou starostů, volební program [online]. Poslední revize 2009 [cit. 2010-01-03]. Dostupné z: <<http://www.top09.cz/files/soubory/volebni-program-top-09-pro-parlamentni-volby-2009.pdf>>.

Politikům se nelíbí úsporný balíček ministra financí Janoty[online]. Poslední revize 2009 [cit. 2010-01-03]. Dostupné z: <http://ekonomika.idnes.cz/politikum-se-nelibi-usporny-balicek-ministra-financi-janoty-prv-/ekonomika.asp?c=A090817_215703_ekonomika_vel>.

Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2008[online]. Poslední revize 2008a [cit. 2010-01-03]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti08.pdf>.

Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2008[online]. Poslední revize 2008b [cit. 2010-01-03]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti08.pdf>.

Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2008[online]. Poslední revize 2008c [cit. 2010-01-03]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti08.pdf>.

7 Seznam tabulek

Tabulka 1: **Koeficient daně z pozemků podle počtu obyvatel obce**

Tabulka 2: **Koeficient daně ze staveb podle počtu obyvatel obce**

Tabulka 3 : **Sazba daně dědické a daně darovací u osob zařazených do III. Skupiny**

Tabulka 4: **Sazby daně z nemovitostí platné k 1. 1. 2010**

Tabulka 5: **Sazby mýtného platné od 1. 1. 2010**

Tabulka 6: **Inkaso majetkových daní v ČR v letech 1993 – 2009 v mil. Kč**

Tabulka 7: **Inkaso majetkových daní v ČR v letech 2001 – 2009 v mil. Kč**

Tabulka 8: **Výnosnost a výtěžnost silniční daně (v mil. Kč) v letech 2004 – 2008**

Tabulka 9: **Výnosnost a výtěžnost daně z nemovitostí (v mil. Kč) v letech 2004 – 2008**

Tabulka 10: **Výnosnost a výtěžnost daně z převodu nemovitostí v letech 2004 – 2008**

Tabulka 11: **Výnosnost a výtěžnost daně darovací (v mil. Kč) v letech 2004 – 2008**

Tabulka 12: **Výnosnost a výtěžnost daně dědická (v mil. Kč) v letech 2004 – 2008**

Tabulka 13: **Absolutní přírůstek (resp. úbytek), tempo růstu a koeficient**

Tabulka 14: **Klouzavé úhrny a klouzavé průměry prosté**

Tabulka 15: **Inkaso jednotlivých majetkových daní v ČR v letech 2001 až 2009**

Tabulka 16: **Výdaje ÚFO (tis. Kč) v letech 2001 – 2008**

Tabulka 17: **Koeficienty pro jednotlivé činnosti ÚFO v letech 2001 – 2008**

Tabulka 18: **Administrativní náklady majetkových daní v letech 2001 – 2008**

8 Seznam schémat

Schéma 1: **Daňová soustava ČR**

Schéma 2: **Srovnání daní České republiky před a po reformě k 1. 1. 1993**

Schéma 3: **Rozdělení majetkových daní v ČR**

Schéma 4: **Hlediska zkoumání administrativních nákladů zdanění**

9 Seznam obrázků

Obrázek 1: **Vývoj inkasa majetkových daní v letech 1993 – 2009**

Obrázek 2: **Klouzavé úhrny a průměry prosté v letech 1993 – 2009**

Obrázek 3: **Trendová parabola v letech 1993 – 2009**

10 Přílohy

Příloha 1: Sazba daně dědické a daně darovací u osob zařazených do I. skupiny

| Základ daně | | Sazba |
|-------------|------------|---|
| přes Kč | do Kč | |
| - | 1 000 000 | 1,0 % |
| 1 000 000 | 2 000 000 | 10 000 Kč a 1,3 % ze základu přesahujícího 1 000 000 Kč |
| 2 000 000 | 5 000 000 | 23 000 Kč a 1,5 % ze základu přesahujícího 2 000 000 Kč |
| 5 000 000 | 7 000 000 | 68 000 Kč a 1,7 % ze základu přesahujícího 5 000 000 Kč |
| 7 000 000 | 10 000 000 | 102 000 Kč a 2,0 % ze základu přesahujícího 7 000 000 Kč |
| 10 000 000 | 20 000 000 | 162 000 Kč a 2,5 % ze základu přesahujícího 10 000 000 Kč |
| 20 000 000 | 30 000 000 | 412 000 Kč a 3,0 % ze základu přesahujícího 20 000 000 Kč |
| 30 000 000 | 40 000 000 | 712 000 Kč a 3,5 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kč |
| 40 000 000 | 20 000 000 | 1 062 000 Kč a 4,0 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kč |
| 50 000 000 | a více | 1 462 000 Kč a 5 % ze základu přesahujícího 50 000 000 Kč |

Při výpočtu daně dědické se výsledná částka vynásobí koeficientem 0,5.

Zdroj: autor na základě MARKOVÁ, H., Daňové zákony 2010

Příloha 2: Sazba daně dědické a daně darovací u osob zařazených do II. skupiny

| Základ daně | | Sazba |
|--|------------|--|
| přes Kč | do Kč | |
| - | 1 000 000 | 3,0 % |
| 1 000 000 | 2 000 000 | 30 000 Kč a 3,5% ze základu přesahujícího 1 000 000 Kč |
| 2 000 000 | 5 000 000 | 65 000 Kč a 4 % ze základu přesahujícího 2 000 000 Kč |
| 5 000 000 | 7 000 000 | 185 000 Kč a 5,0 % ze základu přesahujícího 5 000 000 Kč |
| 7 000 000 | 10 000 000 | 285 000 Kč a 6,0 % ze základu přesahujícího 7 000 000 Kč |
| 10 000 000 | 20 000 000 | 465 000 Kč a 7,0 % ze základu přesahujícího 10 000 000 Kč |
| 20 000 000 | 30 000 000 | 1 165 000 Kč a 8,0 % ze základu přesahujícího 20 000 000 Kč |
| 30 000 000 | 40 000 000 | 1 965 000 Kč a 9,0 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kč |
| 40 000 000 | 20 000 000 | 2 865 000 Kč a 10,5 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kč |
| 50 000 000 | a více | 3 915 000 Kč a 12,0 % ze základu přesahujícího 50 000 000 Kč |
| Při výpočtu daně dědické se výsledná částka vynásobí koeficientem 0,5. | | |

Zdroj: autor na základě MARKOVÁ, H., Daňové zákony 2010

Příloha 3: Sazba daně dědické a daně darovací u osob zařazených do III. Skupiny

| Základ daně | | Sazba |
|--|------------|---|
| přes Kč | do Kč | |
| - | 1 000 000 | 7,0 % |
| 1 000 000 | 2 000 000 | 70 000 Kč a 9,0% ze základu přesahujícího 1 000 000 Kč |
| 2 000 000 | 5 000 000 | 160 000 Kč a 12,0 % ze základu přesahujícího 2 000 000 Kč |
| 5 000 000 | 7 000 000 | 520 000 Kč a 15,0 % ze základu přesahujícího 5 000 000 Kč |
| 7 000 000 | 10 000 000 | 820 000 Kč a 18,0 % ze základu přesahujícího 7 000 000 Kč |
| 10 000 000 | 20 000 000 | 1 360 000 Kč a 21,0 % ze základu přesahujícího 10 000 000 Kč |
| 20 000 000 | 30 000 000 | 3 460 000 Kč a 25,0 % ze základu přesahujícího 20 000 000 Kč |
| 30 000 000 | 40 000 000 | 5 960 000 Kč a 30,0 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kč |
| 40 000 000 | 20 000 000 | 8 960 000 Kč a 35,0 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kč |
| 50 000 000 | a více | 12 460 000 Kč a 40,0 % ze základu přesahujícího 50 000 000 Kč |
| Při výpočtu daně dědické se výsledná částka vynásobí koeficientem 0,5. | | |

Zdroj: autor na základě MARKOVÁ, H., Daňové zákony 2010

Příloha 4: Roční sazby silniční daně v České republice

OSOBNÍ AUTOMOBILY

| ZDVIHOVÝ OBJEM MOTORU | SAZBA |
|--|----------|
| do 800 cm ³ | 1 200 Kč |
| nad 800 cm ³ do 1 250 cm ³ | 1 800 Kč |
| nad 1 250 cm ³ do 1500 cm ³ | 2 400 Kč |
| nad 1 500 cm ³ do 2 000 cm ³ | 3 000 Kč |
| nad 2 000 cm ³ do 3 000 cm ³ | 3 600 Kč |
| nad 3 000 cm ³ | 4 200 Kč |

NÁKLADNÍ AUTOMOBILY

| POČET NÁPRAV | MAXIMÁLNÍ HMOTNOST | SAZBA | POČET NÁPRAV | MAXIMÁLNÍ HMOTNOST | SAZBA |
|--------------|--------------------|------------------|--------------|--------------------|-----------|
| 1 náprava | 1 800 Kč | do 1 tuny | 3 nápravy | do 1 tuny | 1 800 Kč |
| | 2 700 Kč | nad 1 t do 2 t | | nad 1 t do 3,5 t | 2 400 Kč |
| | 3 900 Kč | nad 2 t do 3,5 t | | nad 3,5 t do 6 t | 3 600 Kč |
| | 5 400 Kč | nad 3,5 t do 5 t | | nad 6 t do 8,5 t | 6 000 Kč |
| | 6 900 Kč | nad 5 t do 6,5 t | | nad 8,5 t do 11 t | 7 200 Kč |
| | 8 400 Kč | nad 6,5 t do 8 t | | nad 11 t do 13 t | 8 400 Kč |
| | 9 600 Kč | nad 8 | | nad 13 t do 15 t | 10 500 Kč |
| 2 nápravy | do 1 tuny | 1 800 Kč | | nad 15 t do 17 t | 13 200 Kč |
| | nad 1 t do 2 t | 2 400 Kč | | nad 17 t do 19 t | 15 900 Kč |
| | nad 2 t do 3,5 t | 3 600 Kč | | nad 19 t do 21 t | 17 400 Kč |
| | nad 3,5 t do 5 t | 4 800 Kč | | nad 21 t do 23 t | 21 300 Kč |
| | nad 5 t do 6,5 t | 6 000 Kč | | nad 23 t do 26 t | 27 300 Kč |
| | nad 6,5 t do 8 t | 7 200 Kč | | nad 26 t do 31 t | 36 600 Kč |
| | nad 8 t do 9,5 t | 8 400 Kč | | nad 31 t do 36 t | 43 500 Kč |
| | nad 9,5 t do 11 t | 9 600 Kč | | nad 36 t | 50 400 Kč |
| | nad 11 t do 12 t | 10 800 Kč | 4 nápravy | do 18 t | 8 400 Kč |
| | nad 12 t do 13 t | 12 600 Kč | | nad 18 t do 21 t | 10 500 Kč |
| | nad 13 t do 14 t | 14 700 Kč | | nad 21 t do 23 t | 14 100 Kč |
| | nad 14 t do 15 t | 16 500 Kč | | nad 23 t do 25 t | 17 700 Kč |
| | nad 15 t do 18 t | 23 700 Kč | | nad 25 t do 27 t | 22 200 Kč |
| | nad 18 t do 21 t | 29 100 Kč | | nad 27 t do 29 t | 28 200 Kč |
| | nad 21 t do 24 t | 35 100 Kč | | nad 29 t do 32 t | 33 300 Kč |
| | nad 24 t do 27 t | 40 500 Kč | | nad 32 t do 36 t | 39 300 Kč |
| | nad 27 t | 46 200 Kč | | nad 36 t | 44 100 Kč |

