

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Diplomová práce**

**Efektivita majetkových daní v ČR**

**Bc. Dana Karnetová**

© 2012 ČZU v Praze

### Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci Efektivita majetkových daní v ČR jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 31.3.2012

---

## Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Lukáši Moravcovi Ph.D. za poskytnuté podněty a rady při zpracování diplomové práce.

# Efektivita majetkových daní v ČR

## Souhrn

V diplomové práci je věnována pozornost efektivitě majetkových daní. Diplomová práce je rozdělena na dvě hlavní části, teoretickou a praktickou. V teoretické části je obecně popsána problematika majetkových daní. V souladu s legislativní úpravou je zde specifikováno, kdo je poplatník, co je předmětem daně, co je od daně osvobozeno, jak se vypočítá základ daně a jaké jsou sazby daně. Součástí této kapitoly je rovněž krátké pojednání o právní úpravě správy majetkových daní, to znamená o vyměření majetkových daní, o splatnosti těchto daní a také o místní příslušnosti poplatníků. V této části práce je uvedeno, jakou mírou se výběr majetkových daní podílí na příjmech do státního rozpočtu. Jsou zde posouzeny administrativní náklady jednotlivých majetkových daní. Z hlediska ekonomické teorie je zde diskutováno o možnostech, jakým způsobem zvýšit efektivitu těchto daní, zvažují se možnosti zrušení majetkových daní nebo jejich zvýšení.

Analytická práce je složena ze dvou částí. První část analytické práce je zaměřena na regresní analýzu. Pomocí softwaru SPSS byla sledována závislost výnosů jednotlivých majetkových daní v zemích OECD na vybraných proměnných, jako jsou například sazby daně nebo nezdanitelná minima.

Druhá analytická část diplomové práce se věnuje zákonné úpravě majetkových daní v sousedních zemích, v Polsku a Německu. Na praktických příkladech jsou zde demonstrovány odlišnosti ve zdaňování mezi těmito zeměmi a Českou republikou. Na základě této analýzy je následně provedeno zhodnocení a doporučení pro zvýšení efektivitě majetkových daní v České republice.

**Klíčová slova:** daň z nemovitostí, daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí, majetkové daně, inkaso majetkových daní, administrativní náklady, efektivita majetkových daní, regresní analýza, komparace majetkových daní

**AJ**

## **Property taxes efficiency in Czech Republic**

### **Summary**

In this thesis attention is paid to the effectiveness of property taxes. The thesis is divided into two parts, theoretical and practical. The theoretical part is generally described the issue of property taxes. In accordance with the legislative amendment is specified here, who is a taxpayer that is subject to the tax that is exempt from tax as the tax base is calculated and what the tax rate. This chapter is also a short treatise on the law of property tax administration, that is to be assessed for property taxes due on these taxes and the local jurisdiction taxpayers.

In this part is stated as the degree of choice involved in property tax revenue to the state budget. Are considered administrative costs of individual property taxes. In terms of economic theory is discussed on the possibilities of how to improve the efficiency of such taxes, are contemplating the possibility of repealing property taxes or increase.

Analytical work is composed of two parts. The first part indicates what level of the selection involved in the property tax revenue to the state budget. Are considered administrative costs of individual property taxes. In terms of economic theory is discussed on the possibilities of how to improve the efficiency of such taxes, are contemplating the possibility of repealing property taxes or increase.

The second part of the analytical work is focused on regression analysis. Using SPSS software was observed dependence of individual property tax revenues in OECD countries on selected variables such as tax rates or non-taxable minimum.

Recent analytical part of the thesis deals with the legal regulation of property taxes in neighboring countries, Poland and Germany. The practical examples are

demonstrated differences in taxation between the two countries and the Czech Republic. Based on this analysis is followed by an assessment and recommendations for increasing the efficiency of property taxes in the Czech Republic.

**Keywords:** real estate, inheritance tax, gift tax, real estate transfer tax, property taxes, collection of property taxes, property taxes Efficiency, administrative costs, regression analysis, comparison of property taxes

## Obsah:

<b>1. ÚVOD.....</b>	<b>15</b>
<b>2. CÍL PRÁCE A METODIKA.....</b>	<b>16</b>
<b>3. TEORETICKÁ VÝCHODISKA.....</b>	<b>18</b>
3.1. Daň z nemovitostí.....	18
3.1.1. Daň z pozemků.....	19
3.1.2. Daň ze staveb.....	22
3.2. Daň dědická.....	25
3.3. Daň darovací.....	26
3.4. Daň z převodu nemovitostí.....	28
3.5. Společná ustanovení zákona pro daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí.....	29
3.5.1. Rozdělení osob do skupin pro účely výpočtu daně.....	29
3.5.2. Sazby majetkových daní.....	30
3.5.3. Vyměření daní a splatnosti daní.....	31
3.5.4. Osvobození od daní.....	31
3.5.5. Místní příslušnost.....	32
3.6. Postavení a vývoj majetkových daní v České republice.....	32
3.6.1. Inkaso majetkových daní v České republice.....	32
3.6.2. Administrativní náklady majetkových daní a efektivita jejich výběru.....	37
3.7. Návrhy alternativ na zvýšení efektivity majetkových daní.....	40
3.7.1. Alternativa návrhu pro zachování a zvýšení majetkových daní.....	41
3.7.2. Alternativa návrhu pro zrušení majetkových daní.....	44
3.8. Komentář k alternativám návrhů na zvýšení efektivity daně dědické.....	45

3.9.	Komentář k alternativám návrhů na zvýšení efektivity daně darovací.....	47
3.10.	Komentář k alternativám návrhů na zvýšení efektivity daně z převodu nemovitosti.....	48
<b>4.</b>	<b>IDENTIFIKACE FAKTORŮ OVLIVŇUJÍCÍCH VÝNOSY MAJETKOVÝCH DANÍ V ZEMÍCH OECD.....</b>	<b>50</b>
4.1.	Regresní analýza faktorů ovlivňujících výnosy u daně z nemovitosti v zemích OECD.....	52
4.2.	Regresní analýza faktorů ovlivňujících výnosy u daně z převodu nemovitosti v zemích OECD.....	54
4.3.	Regresní analýza faktorů ovlivňujících výnosy u daně darovací v zemích OECD.....	56
4.4.	Regresní analýza faktorů ovlivňujících výnosy u daně dědické v zemích OECD.....	58
4.5.	Shrnutí regresní analýzy.....	60
<b>5.</b>	<b>KOMPARACE MAJETKOVÝCH DANÍ VE VYBRANÝCH ZEMÍCH – ČESKÁ REPUBLIKA, POLSKO, NĚMECKO.....</b>	<b>62</b>
5.1.	Administrativní náklady ve vybraných zemích Evropské unie.....	62
5.2.	Analýza zdaňování majetkových daní ve vybraných zemích Evropy.....	64
5.3.	Analýza zdaňování daní z nemovitosti ve vybraných zemích Evropy.....	64
5.3.1.	Praktický příklad zdaňování daní z nemovitosti v České republice.....	64
5.3.2.	Praktický příklad zdaňování daní z nemovitosti v Polsku.....	65
5.3.3.	Praktický příklad zdaňování daní z nemovitosti v Německu.....	66
5.3.4.	Shrnutí analýzy zdaňování daní z nemovitosti ve vybraných zemích Evropy.....	67



5.4.	Analýza zdaňování daní darovací ve vybraných zemích Evropy.....	69
5.4.1.	Praktický příklad zdaňování daní darovací v České republice.....	69
5.4.2.	Praktický příklad zdaňování daní darovací v Polsku.....	70
5.4.3.	Praktický příklad zdaňování daní darovací v Německu.....	71
5.4.4.	Shrnutí analýzy zdaňování daní darovací ve vybraných zemích Evropy.....	73
5.5.	Analýza zdaňování daní dědickou ve vybraných zemích Evropy.....	75
5.5.1.	Praktický příklad zdaňování daní dědickou v České republice.....	75
5.5.2.	Praktický příklad zdaňování daní dědickou v Polsku.....	76
5.5.3.	Praktický příklad zdaňování daní dědickou v Německu.....	77
5.5.4.	Shrnutí analýzy zdaňování daní dědickou ve vybraných zemích Evropy.....	78
<b>6.</b>	<b>VÝSLEDKY A DOPORUČENÍ.....</b>	<b>80</b>
<b>7.</b>	<b>ZÁVĚR.....</b>	<b>83</b>
<b>8.</b>	<b>SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....</b>	<b>85</b>
<b>9.</b>	<b>PŘÍLOHA.....</b>	<b>88</b>

## **Seznam tabulek:**

Tabulka č. 1: Sazba daní z nemovitostí – daň z pozemků

Tabulka č. 2: Základní koeficienty pro obce podle počtu obyvatel u daně z nemovitostí

Tabulka č. 3: Sazba daní z nemovitostí – daň ze staveb

Tabulka č. 4: Sazba daně dědické a daně darovací u osob zařazených do III. skupiny

Tabulka č. 5: Přehled vývoje inkasa jednotlivých daní v ČR v letech 1995 – 2010

Tabulka č. 6: Výnosy majetkových daní ve vybraných zemích OECD jako podíl na celkových daňových příjmech v roce 2009

Tabulka č. 7: Administrativní náklady výběru daní v rámci Územních finančních orgánů v roce 2003

Tabulka č. 8: Podkladové údaje pro regresní analýzu u daně z nemovitosti

Tabulka č. 9: Podkladové údaje pro regresní analýzu u daně z převodu z nemovitosti

Tabulka č. 10: Podkladové údaje pro regresní analýzu u daně darovací

Tabulka č. 11: Podkladové údaje pro regresní analýzu u daně dědické

Tabulka č. 12: Srovnání administrativní náročnosti České republiky, Polska a Německa za rok 2011

Tabulka č. 13: Výpočet daně z nemovitosti u fyzické osoby v České republice

Tabulka č. 14: Výpočet daně z nemovitosti u fyzické osoby v Polsku

Tabulka č. 15: Výpočet daně z nemovitosti u fyzické osoby v Německu

Tabulka č. 16: Výpočet daně darovací u fyzické osoby v České republice

Tabulka č. 17: Sazby daně darovací v Polsku

Tabulka č. 18: Výpočet daně darovací u fyzické osoby v Polsku

Tabulka č. 19: Sazby daně darovací a dědické v Německu

Tabulka č. 20: Výpočet daně darovací u fyzické osoby v Německu

Tabulka č. 21: Komparace daně darovací

Tabulka č. 22: Komparace sazby daně darovací ve vybraných zemích Evropské unie

Tabulka č. 23: Výpočet daně dědické u fyzické osoby v České republice

Tabulka č. 24: Výpočet daně dědické u fyzické osoby v Polsku

Tabulka č. 25: Výpočet daně dědické u fyzické osoby v Německu

Tabulka č. 26: Komparace daně dědické

Tabulka č. 27: Komparace sazby daně dědické ve vybraných zemích Evropské unie

## **Seznam grafů:**

Graf č. 1: Struktura celkových příjmů státního rozpočtu z rok 2010

Graf č. 2: Vývoj inkasa majetkových daní v ČR v letech 2005 – 2010

Graf č. 3: Porovnání daně z nemovitosti ve vybraných zemích (v Kč)

Graf č. 4: Porovnání daně darovací ve vybraných zemích (v Kč)

Graf č. 5: Porovnání daně dědické ve vybraných zemích (v Kč)

## 1. ÚVOD

Majetkové daně tvoří tradiční součást daňové soustavy v České republice, patří mezi jedny z nejstarších daní. Daňové určení se u majetkových daní liší, transferové daně – tj. daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí plynou do státního rozpočtu, ale daň z nemovitostí je příjmem do rozpočtu obcí. V současné době význam majetkových daní v rozpočtech klesá. Pokud porovnáme výši příjmů státního rozpočtu zjistíme, že majetkové daně se staly pouze doplňkovým zdrojem příjmů veřejných rozpočtů.

Přestože majetkové daně nejsou příliš výnosné, stále se využívají zejména z toho důvodu, že jejich výnos je dlouhodobě stabilní. Další výhodou majetkových daní pro stát je skutečnost, že u těchto daní je možnost daňových úniků velmi obtížná.

Pro státní správu však majetkové daně znamenají nejen příjmy, ale také administrativní náklady související s jejich výběrem. Cílem dobré daňové politiky by mělo být, aby tyto náklady byly co nejnižší. V souvislosti s tím jsou v současné době majetkové daně častým předmětem diskuzí. V České republice a i v mnoha dalších zemích Evropské unie dlouhodobě probíhají jak politické, tak i odborné diskuse o nutnosti změnit stávající systém zdanění majetku a také o nutnosti úprav v zákonech týkající se této problematiky. Jedná se o poměrně složitou problematiku financování veřejných rozpočtů. Politické strany se snaží přicházet s různými návrhy reforem, jejichž cílem by mělo být zajištění optimálního řešení systému zdanění daně dědické, darovací, daně z převodu nemovitostí a také daně z nemovitosti.

Majetkové daně jsou v každém členském státě Evropské unie různé a vycházejí z národních tradic. Porovnáním aktuálních legislativních úprav majetkových daní mezi členskými zeměmi je možné zjistit odlišnosti ve zdanění a inspirovat se daňovým systémem, který optimálně zajistí fiskální funkci a zároveň bude efektivní.

## **2. CÍL PRÁCE A METODIKA**

Diplomová práce se zabývá současným stavem majetkových daní v daňovém systému České republiky, jejich očekávanému vývoji a navrhovaným legislativním změnám.

Cílem diplomové práce je návrh alternativ, vedoucích ke zvýšení efektivity majetkových daní v České republice na základě teoretických východisek a praktických analýz.

Pro tyto účely je dílčím cílem zjištění nejdůležitějších faktorů, které mají vliv na výnosy jednotlivých majetkových daní v České republice, a na základě těchto skutečností doporučit tyto daňové prvky pro zvýšení efektivity jejich výběru a související správy.

Dalším dílčím cílem diplomové práce je porovnání aktuálních legislativních úprav majetkových daní u vybraných zemí OECD, rovněž za účelem doporučení zvýšení efektivity.

Teoretická část práce diplomové práce shrne podstatné informace o majetkových daních v návaznosti na aktuální daňovou právní úpravu. Tato část práce se bude zabývat zhodnocením výnosových aspektů majetkových daní z hlediska jejich efektivity a úlohy majetkových daní v rozpočtovém a daňovém systému České republiky. Budou zde posouzeny administrativní náklady majetkových daní a zhodnoceny alternativy návrhů na zvýšení jejich efektivity. Předmětem diskuse bude především zvážení zrušení majetkových daní anebo jejich zvýšení.

Analytická práce je rozdělena do dvou částí. V první analytické části diplomové práce bude provedena regresní analýza, pomocí které bude sledována závislost výnosů jednotlivých majetkových daní v zemích OECD na vybraných proměnných, jako jsou například sazby daně nebo nezdanitelná minima.

V druhé části analytické práce je zaměřena pozornost na legislativní úpravu majetkových daní ve vybraných zemích. Jako předmět analýzy jsou zvoleny sousední země Polsko a Německo. Důvodem je skutečnost, že tyto země dosahují vyšších výnosů majetkových daní v porovnání s Českou republikou. V této druhé části práce bude provedena komparace jednotlivých majetkových daní na praktických příkladech a bude poukázáno na největší odlišnosti mezi zeměmi, a posléze na základě praktických příkladů budou navržena vhodná doporučení, které by měly mít za následek zvýšení efektivity majetkových daní v České republice.

K dosažení všech výše uvedených cílů diplomové práce budou využity metody vědeckého zkoumání, a to především regresní analýza, syntéza, deskripce a komparace.

### **3. TEORETICKÁ VÝCHODISKA**

Majetkové daně patří mezi daně přímé, povinnost je platit vzniká na základě vlastnického nebo užívatelského vztahu k majetku a jejich úhrada je vyžadována bez ohledu na příjmy poplatníka. Majetkové daně tedy nerespektují důchodovou situaci poplatníka daně. „Základ daně se vypočítává z hodnoty majetku, ale platí se z příjmů poplatníka daně. To se může někdy dostat do vážného konfliktu s důchodovou situací poplatníka daně, schopností platit daň (např. pozůstalí u daně dědické, nezletilé děti, invalidé apod.). Majetkové daně jsou považovány za cenu za veřejné statky typu ochrany majetku, veřejné služby, jako je například veřejné osvětlení, užívání infrastruktury, která zhodnocuje nemovitý majetek apod., za cenu za výhodné postavení vlastníka majetku (lepší přístup k úvěru apod.), za cenu bezplatné služby bydlení u vlastníka obytného domu, za daň nahrazující spotřební daň apod. [1]

Podle charakteru zdanění majetkové daně rozlišujeme na daně na jednotlivý majetek (jedná se o daně in rem – na věc) a na daně na soubor majetku, který vlastní jeden poplatník. Jedná se o osobní daň a tato daň bývá požívána pro zdanění čistého majetku, kde se zohlední závazky vázané na zdanění majetek. [2]

Podle pravidelnosti plateb rozlišujeme daně placené pravidelně, což se týká trvalého vlastnění majetku (daň se platí pravidelně do stanovených kalendářních termínů) a na daně placené nepravidelně, tj. při změně vlastnictví. [2]

#### **3.1. Daň z nemovitostí**

Daň z nemovitostí je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti. [3]

Účelem daně z nemovitostí je zdanění pozemků a staveb, které se nacházejí na území České republiky. Daň z nemovitostí tvoří :

- daň z pozemků
- daň ze staveb



### **3.1.1. Daň z pozemků**

#### **Poplatník daně** (dle § 3 zákona č. 338/1992 Sb)

Poplatníkem daně z pozemků je:

- ▶ vlastník pozemku
- ▶ organizační složka státu u pozemků ve vlastnictví ČR
- ▶ právnická osoba, která má k pozemkům ve vlastnictví státu právo hospodaření nebo které bylo zřízeno právo trvalého užívání
- ▶ nájemce je poplatníkem daně u pronajatých pozemků sloučených do větších celků, jejichž hranice v terénu ani v mapách evidence neexistují nebo u pozemků spravovaných Pozemkovým fondem České republiky
- ▶ uživatel je poplatníkem daně v případě, že vlastník pozemku není znám nebo při pozemkových úpravách byl pozemek přidělen do časově omezeného nájmu

Pokud má k pozemku vlastnické právo nebo právo hospodaření více subjektů, jsou povinny platit daň společně a nerozdílně.

#### **Předmět daně** (dle § 2 zákona č. 338/1992 Sb)

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky, které jsou vedené v evidenci nemovitostí (zákon ČNR č. 344/92 Sb., o katastru nemovitostí České republiky).

#### **Předmětem daně nejsou:**

- ▶ části zastavěných ploch a nádvoří, které jsou zastavěny stavbami podléhajícími dani ze staveb
- ▶ lesní pozemky, na nichž se nacházejí lesy ochranné a lesy zvláštního určení
- ▶ vodní plochy s výjimkou rybníků, které slouží k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb
- ▶ pozemky, které jsou určeny na obranu státu

## **Základ daně** (dle § 5 zákona č. 338/1992 Sb)

Pro účely stanovení základu daně rozlišujeme pozemky do těchto skupin:

- ▶ orná půda, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady, trvalé travní porosty . Základem daně je skutečná výměra pozemku v m čtverečních, která se násobí průměrnou cenou půdy na 1 m čtvereční, která je stanovená ve vyhlášce v § 17 zákona o dani z nemovitosti.
  
- ▶ hospodářské lesy a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb. Základem daně je cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1.1. zdaňovacího období vynásobená skutečnou výměrou pozemku.
  
- ▶ ostatní pozemky. Základem je zde skutečná výměra pozemků v m čtverečních.

## **Sazba daně** (dle § 6 zákona č. 338/1992 Sb)

Sazby daně jsou diferencovány podle toho, o jaký typ pozemku se jedná. Jsou dány buď procentem nebo pevnou sazbou na m čtvereční, jak je patrné z níže uvedené tabulky.

**Tabulka č. 1: Sazba daní z nemovitostí – daň z pozemků**

<b>Daň z pozemků</b>	
orná půda, vinice, chmelnice, zahrady, ovocné sady	0,75 %
trvale zatravněné pozemky, hospodářské lesy, rybníky	0,25 %
stavební pozemky	2 Kč
zastavěná plocha a nádvoří, ostatní plocha	0,20 Kč

Zdroj: Hana Marková, Daňové zákony 2011 – Zákon o dani nemovitosti

Stavebními pozemky se rozumějí nezastavěné pozemky určené k zastavění stavbou, na kterou bylo vydáno stavební povolení a která se po dokončení stane předmětem daně ze staveb. Rozhodná je výměra pozemku v metrech čtverečních , které odpovídá půdorys nadzemní části stavby. Základní sazba daně u stavebních pozemků se násobí koeficientem podle počtu obyvatel v obci.

U pozemků, které jsou umístěny v jednotlivých částech obce může obec rozhodnout o použití koeficientu o jednu až tři kategorie nižší nebo o jednu kategorii vyšší.

**Tabulka č. 2: Základní koeficienty pro obce podle počtu obyvatel u daně z nemovitostí:**

<b>Velikost obce</b>	<b>Koeficient</b>
do 1 000 obyvatel	1,0
1 001 – 6 000 obyvatel	1,4
6 001 – 10 000 obyvatel	1,6
10 001 – 25 000 obyvatel	2,0
25 001- 50 000 obyvatel	2,5
nad 50 000 obyvatel + ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Poděbradech a v Mariánských Lázních	3,5
v Praze	4,5

Zdroj: Hana Marková, Daňové zákony 2011, Zákon o dani z nemovitosti

#### **Osvobození (dle § 4 zákona č. 338/1992 Sb)**

Mezi nejdůležitější osvobození patří osvobození pozemků ve vlastnictví státu a obcí. Dále jsou osvobozeny pozemky spravované pozemkovým fondem České republiky nebo převedené na Fond národního majetku České republiky, pokud nejsou pronajaty. Osvobozeny jsou i pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou, pozemky které slouží školám, muzeím, galeriím, zdravotním zařízením, nadacím a zařízením sociální péče. Osvobození se vztahuje i na pozemky, které slouží výlučně ke zlepšení životního prostředí, a pozemky zemědělského půdního fondu, pokud tak stanoví obec obecně závaznou vyhláškou.

### **3.1.2. Daň ze staveb**

#### **Poplatník daně** (dle § 8 zákona č. 338/1992 Sb)

Poplatníkem daně ze staveb je :

- ▶ vlastník stavby, bytu nebo samostatného nebytového prostoru
- ▶ nájemce - v případě stavby ve správě Pozemkového fondu České republiky
- ▶ nositel práva – právnická osoba mající ke stavbě právo hospodaření nebo trvalého užívání

V případě vlastnického práva, práva hospodaření nebo užívání několika subjekty, platí povinnost uhrazení daně společně a nerozdílně.

#### **Předmět daně** (dle § 7 zákona č. 338/1992 Sb)

Předmětem daně ze staveb jsou stavby, které se nacházejí na území České republiky. Stavba musí splňovat podmínku § 119 odst. 2 Občanského zákoníku, tj. stavba musí být spojená se zemí pevným základem a musí být na ní buď vydáno kolaudační rozhodnutí nebo stavba musí kolaudačnímu rozhodnutí podléhat a být užívána nebo se jedná o stavbu dokončenou podle dříve vydaných obecně závazných právních předpisů.

Předmětem daně ze staveb nejsou stavby přehrad, vodovodů, kanalizací, čistíren odpadních vod, rozvodů energií a veřejných dopravních cest.

#### **Základ daně** (dle § 10 zákona č. 338/1992 Sb)

Základem daně ze staveb je výměra zastavěné plochy nadzemní části stavby v metrech čtverečních. Základem daně z bytu nebo samostatného nebytového prostoru je výměra podlahové plochy bytu v metrech čtverečních nebo výměra nebytového prostoru v metrech čtverečních, která se vynásobí koeficientem 1,20.

## Sazby daně (dle § 11 zákona č. 338/1992 Sb)

Sazby daně ze staveb jsou diferencovány podle jednotlivých druhů staveb, jak je uvedeno v následující tabulce.

**Tabulka č. 3: Sazba daní z nemovitostí – daň z staveb**

<b>Daň ze staveb</b>	
obytné stavby k trvalému bydlení,	2 Kč
byty jejich příslušenství	2 Kč
stavby pro individuální rekreaci, jejich příslušenství	6 Kč
garáže	8 Kč
stavby a nebytové prostory pro podnikání:	
a) zemědělská prvovýroba	2 Kč
b) ostatní	10 Kč
ostatní stavby	6 Kč

Zdroj: Hana Marková, Daňové zákony 2011 – Zákon o dani z nemovitosti

Pro všechny stavby platí zvýšení základní sazby za metr čtvereční zastavěné plochy o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, pokud zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy. Pro obytné domy se základní sazba násobí koeficientem pro obce podle počtu obyvatel. Výše koeficientů je stejná jako u daně z pozemku. U staveb, které jsou umístěny v jednotlivých částech obce, může obec rozhodnout o použití koeficientu o jednu kategorii vyšší, nebo použít koeficient o jednu až tři kategorie nižší.

U chat, staveb a rodinných domů pro individuální rekreaci se může základní sazba, případně zvýšená sazba násobit koeficientem 2, pokud jsou stavby umístěny v národních parcích a v zónách chráněných krajinných oblastí vyhlášených podle zvláštních předpisů. U nebytových prostorů, které slouží v obytném domě k podnikatelské činnosti, (s výjimkou zemědělské prvovýroby), se zjištěná daň zvyšuje o 2 Kč za každý metr čtvereční podlahové plochy určené k této činnosti.

### **Osvobození** (dle § 9 zákona č. 338/1992 Sb)

Osvobozeny jsou stavby, které jsou ve vlastnictví státu a obce, stavby ve vlastnictví církví a náboženských společností státem uznaných, dále stavby ve vlastnictví politických stran, hnutí a sdružení občanů.

Další osvobození je u staveb, které slouží bezprostředně k poskytování veřejných služeb hromadné osobní přepravy, a ke stavbám, které slouží školám a školským zařízením, muzeím, galeriím, státním archivům, knihovnám, zdravotním zařízením, nadacím apod.

### **Zdaňovací období** (dle § 13 zákona č. 338/1992 Sb)

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daňové přiznání se podává místně příslušnému správci daně do 31.1. zdaňovacího období, pokud nebylo přiznání podáno v předchozích zdaňovacích obdobích .

### **Vyměření daně** (dle § 13b zákona č. 338/1992 Sb)

Daň z nemovitostí se vyměřuje na zdaňovací období podle stavu k 1. lednu roku, na který je daň vyměřována. Výsledná daňová povinnost daně z nemovitostí je dána součtem daně z pozemků a daně ze staveb.

Daň z nemovitosti je splatná buď v jedné částce a to tehdy, pokud nepřesáhne roční daňová povinnost částku 5 000 Kč. V tomto případě je daň splatná do 31.5. běžného období. V ostatních případech je daň z nemovitostí splatná ve dvou stejných splátkách, do 31.8. a do 30.11. běžného období.

## **3.2. Daň dědická**

Jako daně převodové jsou označovány daně, u nichž je předmětem daně převod nebo přechod majetku, resp. bezúplatné nabytí majetku. Vzhledem k tomu, že jeden zákon upravuje tři daně setkáváme se s pojmem trojdaň. Majetkové daně jsou upraveny zákonem

č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. [3]. **Daň dědická se vybírá za bezúplatné nabytí majetku v důsledku smrti občana.**

**Poplatník daně** (dle § 2 zákona č. 357/1992 Sb.)

Poplatníkem daně dědické je dědic, která nabyl 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.

**Předmět daně** (dle § 3 zákona č. 357/1992 Sb.)

Předmětem daně dědické je nabytí majetku děděním. Majetkem se zde rozumějí movité a nemovité věci, byty, nebytové prostory, cenné papíry, peněžní prostředky v české i cizí měně, pohledávky, majetková práva a případně další hodnoty získané děděním.

Z nemovitostí, které se nacházejí na území České republiky se vybere daň bez ohledu na státní občanství nebo bydliště zůstavitele. Z nemovitostí, které se nacházejí v zahraničí se daň nevybírání.

Pokud jde o dědictví po občanovi České republiky, který měl trvalý pobyt v tuzemsku, vybírá se daň dědická z celého jeho movitého majetku bez ohledu na to, zda se tento majetek nachází v tuzemsku nebo v zahraničí. Pokud občan České republiky neměl trvalý pobyt v tuzemsku, vybere se daň z jeho movitého majetku, která se nachází v tuzemsku.

**Základ daně** (dle § 4 zákona č. 357/1992 Sb.)

Základem daně dědické je cena majetku nabytého jednotlivým dědicem, která se snížší o:

- ▶ prokázané dluhy zůstavitele, které přešly na dědice
- ▶ cenu majetku osvobozeného podle tohoto zákona

- ▶ přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele
- ▶ odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v řízení o dědictví
- ▶ dědickou dávku, prokazatelně zaplacenou jinému státu z nabytého majetku děděním v zahraničí, pokud je tento majetek také předmětem daně dědické v tuzemsku.

Dluhy, náklady na pohřeb, odměna a hotové výdaje notáře, které připadají na jednotlivé dědice se odčítají ve výši odpovídající poměru majetku, který není od daně osvobozen a majetku, který je od daně osvobozen.

**Sazba daně** (dle § 12, § 13 a § 14 zákona č. 357/1992 Sb.)

Sazby daně dědické jsou shodné se sazbami daně darovací. Tabulka sazeb je uvedena v podkapitole 3.5. Společná ustanovení zákona. Při výpočtu daně dědické se však výsledná částka vynásobí koeficientem 0,5.

### **3.3. Daň darovací**

**Poplatník daně** (dle § 5 zákona č. 357/1992 Sb.)

Poplatníkem daně darovací je nabyvatel - tj. fyzická nebo právnická osoba, dále může být poplatníkem i dárce, ručitel nebo více nabyvatelů.

Subjekt daně darovací je nutno rozlišovat podle toho, zda se jedná o dar v tuzemsku či do tuzemska anebo zda-li je to o dar do zahraničí.

Poplatníkem je zpravidla ten, kdo bezúplatným převodem nabytí majetku, buď na základě právního úkonu nebo jinak než v důsledku úmrtí občana. Výjimku tvoří darování do ciziny, kde je poplatníkem dárce v tuzemsku. Nejde-li o darování ze zahraničí nebo do zahraničí může vzniknout povinnost dárce jako ručitele zaplatit daň darovací za nabyvatele, jestliže ten daň nezaplatil, ačkoliv byl o to upomenut.



V případě, že nabývají dvě nebo více osob majetek darováním společně, je každý z nich samostatným poplatníkem podle podílu nabytého majetku. Mezi spoluobdarovanými nevzniká solidární povinnost k zaplacení daně.

### **Předmět daně** (dle § 6 zákona č. 357/1992 Sb.)

Předmět daně darovací je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu.

Majetkem pro účely darovací daně jsou :

- ▶ nemovitosti a movitý majetek
- ▶ jiný majetkový prospěch

Daň darovací se vybírá i z nabytí movitého majetku, který je darován ze zahraničí nabyvateli do tuzemska nebo z tuzemska nabyvateli v zahraničí.

Vybírá se i z movitého majetku, který byl pořízen v cizině a dovezen nabyvatelem do tuzemska, nejde-li o movitý majetek, který je podle tohoto zákona od daně darovací osvobozen.

### **Předmětem darovací daně nejsou :**

- ▶ plnění nebo bezúplatné převody majetku na základě povinnosti stanovené právním předpisem
- ▶ důchody vyplácené na základě smlouvy o důchodu
- ▶ podpory, příspěvky a dotace ze státního rozpočtu
- ▶ prostředky poskytnuté pojišťovnami

### **Základ daně** (dle § 7 zákona č. 357/1992 Sb.)

Základem daně darovací je cena majetku, který je předmětem této daně, snížená o:

- ▶ prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se vážou k předmětu daně (výše dluhů se odečítá v poměrné části připadající na majetek, který není od daně osvobozen)

- ▶ cenu majetku osvobozeného podle tohoto zákona od daně darovací
- ▶ clo a daň placené při dovozu

Cenou majetku je cena zjištěná podle zvláštního předpisu ke dni nabytí majetku.

**Sazby daně** (dle § 12, § 13 a § 14 zákona č. 357/1992 Sb.)

Sazby daně darovací jsou opět shodné se sazbami daně dědické. Tabulka sazeb je uvedena v podkapitole 3.5. Společná ustanovení zákona. Darovací daň je splatná ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru.

### **3.4. Daň z převodu nemovitostí**

**Poplatník daně** (dle § 8 zákona č. 357/1992 Sb)

Poplatníkem daně z převodu nemovitostí je :

- ▶ převodce (prodávající) a nabyvatel je v tomto případě ručitelem
- ▶ nabyvatel (kupující) v případě nabyté nemovitosti na základě výkonu rozhodnutí, při konkurzu nebo vyrovnání a vydržení
- ▶ převodce i nabyvatel v případě výměny nemovitostí (platí daň společně a nerozdílně)

**Předmět daně** (dle § 9 zákona č. 357/1992 Sb.)

Předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný nebo z části úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem, dále úplatný převod nebo přechod vlastnictví, k němuž dochází na základě výkonu rozhodnutí, při konkurzu nebo vyrovnání, při zrušení a vypořádání.

Vyměňují-li se nemovitosti, považují se jejich vzájemné převody za jeden převod. Daň se vybere z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší.

**Základ daně** (dle § 10 zákona č. 357/1992 Sb.)

Základem daně z převodu nemovitostí je cena nemovitosti podle zvláštního předpisu, která je platná v den nabytí nemovitosti a to i v případě, je-li cena nemovitosti sjednaná dohodou nižší než cena zjištěná. Pokud je však cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, je základem daně cena sjednaná.

**Sazba daně** (dle § 15 zákona č. 357/1992 Sb.)

Sazba daně z převodu nemovitostí u osob, které jsou zařazené do I.skupiny, II. skupiny a III.skupiny činí 3% ze základu daně. Daň z převodu nemovitostí je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

### **3.5. Společná ustanovení zákona pro daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí**

#### **3.5.1. Rozdělení osob do skupin pro účely výpočtu daně (§ 11 zákona č. 357/1992 Sb.)**

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).

Do **I. skupiny** jsou zařazeny příbuzní v řadě přímé a manželé.

Do **II. skupiny** jsou zařazeny

- ▶ příbuzní v řadě pobočné, a to sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety,
- ▶ 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.

Do **III. skupiny** se řadí ostatní fyzické osoby a právnické osoby.

### 3.5.2. Sazby majetkových daní (dle § 12, 13 a 14 zákona č. 357/1992 Sb.)

Sazba daně dědické a daně darovací u osob zařazených do I.a II. skupiny jsou od daně osvobozeny.

Sazba daně z převodu nemovitosti u osob zařazených do I.skupiny, II. skupiny a III. skupiny činí 3 %.

**Tabulka č. 4: Sazba daně dědické a daně darovací u osob zařazených do III. skupiny**

Přes Kč	Do Kč	Sazba
-	1 000 000	7 %
1 000 000	2 000 000	70 000 Kč a 9 % ze základu přesahujícího 1 mil. Kč
2 000 000	5 000 000	160 000 Kč a 12 % ze základu přesahujícího 2 mil. Kč
5 000 000	7 000 000	520 000 Kč a 15 % ze základu přesahujícího 5 mil. Kč
7 000 000	10 000 000	820 000 Kč a 18 % ze základu přesahujícího 7 mil. Kč
10 000 000	20 000 000	1 360 000 Kč a 21 % ze základu přesahujícího 10 mil.Kč
20 000 000	30 000 000	3 460 000 Kč a 25 % ze základu přesahujícího 20 mil.Kč
30 000 000	40 000 000	5 960 000 Kč a 30 % ze základu přesahujícího 30 mil.Kč
40 000 000	50 000 000	8 960 000 Kč a 35 % ze základu přesahujícího 40 mil.Kč
50 000 000	a více	12 460 000 Kč a 40 % ze základu přesahujícího 50 mil.Kč

Zdroj: Hana Marková, Daňové zákony 2011 – Zákon o dani dědické, darovací a z převodu nemovitosti.

### **3.5.3. Vyměření daní a splatnost daní (§ 18 zákona č. 357/1992 Sb.)**

Daňový subjekt je povinen v přiznání k dani dědické a darovací uvést údaje, které jsou rozhodné pro vyměření daně. Daň dědická a darovací je splatná ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru. Daň z převodu nemovitostí je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Pokud daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitostí činí méně než 100 Kč, vyměřenou daň správce daně nepředepíše a poplatník daň neplatí. Daň nelze vyměřit ani doměřit po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, ve kterém vznikla povinnost podat daňové přiznání.

### **3.5.4. Osvobození od daní (§ 19 zákona č. 357/1992 Sb.)**

Zákon č. 357/1992 uvádí řadu osvobození při splnění určitých podmínek. Jak již bylo výše uvedeno, jsou plošně osvobozeni poplatníci zařazených do I. a II. skupiny od daně dědické a darovací bez jakéhokoliv rozlišení převáděného majetku. Poplatníci nemají povinnost podávat daňové přiznání, ve kterém by museli uplatňovat nárok na toto osvobození. Stačí pouze prokázat příslušnost I. nebo II. skupiny. Poplatníci, kteří náležejí do III. skupiny těchto dvou daní mají osvobozenou hodnotu 20 000 Kč movitých věcí jako jsou motorová vozidla, vybavení bytů, zbraně a jiné věci, které nesloužily poslední rok před darem (nebo smrtí zůstavitele) k podnikání. Dále je částka 20 000 Kč osvobozena z peněžních prostředků v hotovosti nebo na účtech v české či cizí měně a cenné papíry, s výjimkou určených k podnikání.

### **3.5.5. Místní příslušnost (§ 13 zákona 208/2009)**

Pravidlo které určuje, který finanční úřad je oprávněn vyměřením a vymáháním daně se nazývá místní příslušnost. Tu upravuje daňový řád č. 208/2009 Sb. U **daně dědické** je místně příslušným správcem daně ten finanční úřad, ve kterém obvodu měl zůstavitel poslední bydliště, nebo kde se převážnou dobu zdržoval. U **daně darovací**, pokud je předmětem darování nemovitost, je místně příslušný finanční úřad, v jehož obvodu se nemovitost nachází. U darování movitých věcí je místně příslušný správce daně

v jehož působnosti má bydliště obdarovaný, nebo dárce pokud jde o darování do zahraničí. U **daně z převodu nemovitostí** je místní příslušnost na finančním úřadě, kde se nachází převáděná nemovitost.

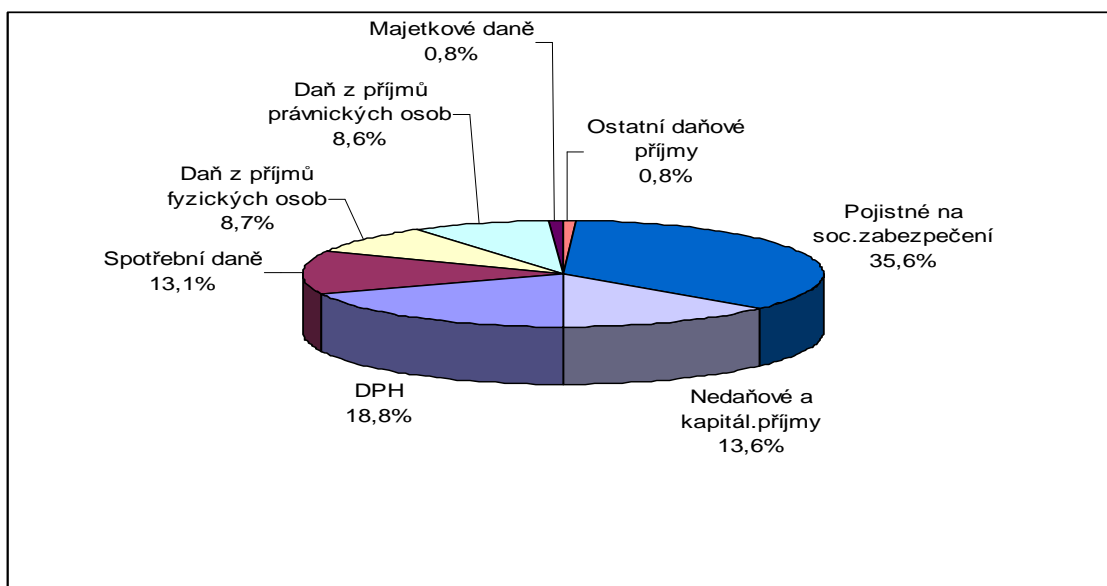
### **3.6. Postavení a vývoj majetkových daní v České republice**

Majetkové daně jsou tradiční součástí daňové soustavy v České republice. Daňové určení se u majetkových daní liší, transferové daně – tj. daně daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí plynou do státního rozpočtu, ale daň z nemovitostí je příjmem do rozpočtu obcí. V následujících podkapitolách bude provedena analýza dat, týkající se inkasa majetkových daní v České republice a současně bude interpretován vývoj tohoto inkasa a dále vývoj právních úprav majetkových daní v časovém horizontu.

#### **3.6.1. Inkaso majetkových daní v České republice**

Struktura celkových příjmů státního rozpočtu dosažených za rok 2010 je zřejmá z následujícího grafu, ze kterého lze vidět, že majetkové daně nehrají příliš významnou roli mezi ostatními příjmy veřejných rozpočtů v České republice.

**Graf č. 1: Struktura celkových příjmů státního rozpočtu z rok 2010**



Zdroj: vlastní zpracování dle Česká daňová správa, - Přehled vývoje inkasa

[http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_7997.html?year=0](http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/ceska_danova_sprava_7997.html?year=0)

V následující tabulce je zobrazen přehled vývoje inkasa jednotlivých daní vybíraných finančními úřady v České republice.

**Tabulka č. 5: Přehled vývoje inkasa jednotlivých daní v ČR v letech 1995 – 2010 (v mil. Kč)**

<b>Daň</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
z přidané hodnoty	208 413	217 784	235 385	255 190	253 612	269 547
z příjmů právnických osob	137 432	128 865	155 674	173 590	110 543	114 746
z příjmů – vybíraná srážkou	11 242	14 003	15 700	19 299	19 189	19 298
silniční	5 191	5 428	5 915	6 002	4 795	5 100
<b>dědická</b>	<b>103</b>	<b>124</b>	<b>109</b>	<b>115</b>	<b>88</b>	<b>87</b>
<b>darovací</b>	<b>510</b>	<b>604</b>	<b>692</b>	<b>345</b>	<b>162</b>	<b>138</b>
<b>z převodu nemovitostí</b>	<b>7 494</b>	<b>7788</b>	<b>9 774</b>	<b>9 950</b>	<b>7 809</b>	<b>7 453</b>
<b>daň z nemovitostí</b>	<b>4 987</b>	<b>5 017</b>	<b>5 123</b>	<b>5 195</b>	<b>6 361</b>	<b>8 747</b>
z příjmů fyzických osob - podnikatelů	26 583	17 854	17 003	17 749	5 565	7 987
z příjmů fyzických osob – závislá činnost	110 662	111 633	126 388	115 180	111 042	111 842
ostatní příjmy, převody, pokuty	5 252	4 977	4 250	4 281	3 784	3487
<b>Celkem</b>	<b>517 870</b>	<b>514 079</b>	<b>577 014</b>	<b>606 896</b>	<b>522 950</b>	<b>548 432</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle Česká daňová správa, Přehled vývoje inkasa

[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_7997.html?year=0](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7997.html?year=0)

Z uvedené tabulky lze vidět, že majetkové daně mají malý fiskální přínos mezi ostatními příjmy veřejných rozpočtů v České republice. Podíl příjmu z majetkových daní na celkovém daňovém příjmu za období roku 2005 až roku 2010 činil **2,7 %**, jedná se o stabilní příjem, nicméně relativně malý. Z tabulky je patrné, že nejnižší přínos do státního rozpočtu plyne z daně darovací a daně dědické.

**Inkaso z dědické daně** za zaznamenaná období tvořilo objem 0,02 % ze všech daní. Je zde vidět sestupná tendence inkasa, která nastala důsledkem změny zákona v roce 2008, kdy došlo k osvobození II. skupiny daňových poplatníků. V roce 2010 byla roční inkaso dědické daně ve výši 87 milionů **ovlivněno velmi rozsáhlým osvobozením, počtem bezúplatných přechodů majetku, nízkými sazbami daně a hodnotou majetku nabývaného děděním.** Vedle osob zařazených do I. skupiny poplatníků jsou rovněž od daně dědické osvobozeni příbuzní v řadě pobočné, dále manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které se zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před smrtí zůstavitele ve společné domácnosti a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na zůstavitele. Ve srovnání s rokem 2009 pokleslo inkaso daně dědické o 1 mil. Kč.

Podle Ministerstva financí České republiky (dále jen MFČR) podíl **daně darovací** na celkových daňových příjmech za sledovaná období dosahoval hodnoty 0,07 %. Celkově inkaso daně darovací v roce 2010 dosáhlo částky 138 mil. Kč, ve srovnání se rokem 2009 bylo inkaso nižší o 24 mil. Kč. Výnos daně darovací **závisí na počtech a hodnotách bezúplatných převodů majetku a je ovlivněn nízkými sazbami daně a rozsáhlým osvobozením.** Od daně darovací jsou osvobozeny bezúplatné převody majetku, pokud k nim dochází mezi osobami zařazenými 26 v I. a II. skupině, obdobně jako je tomu v případě daně dědické. Výši inkasa **ovlivňuje i přetrvávající celková hospodářská situace s přímou vazbou na snižující se solventnost dárců.** Ačkoliv výnos této daně je dlouhodobě stabilní, na roční výši výnosu daně darovací se obdobně jako v roce 2009 projeví dopady právní úpravy přijaté zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, který celkové osvobození od této daně dále prohloubil.



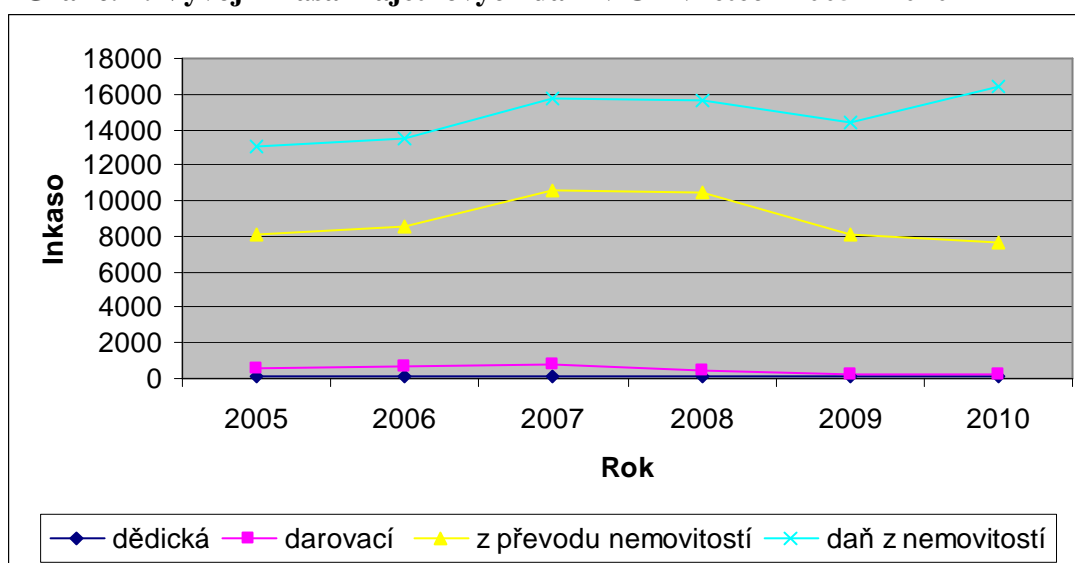
Výnos **daně z převodu nemovitostí** je každoročně z celkového inkasa majetkových daní nejvýznamnější. V roce 2010 představuje řádově 97 % z celkového úhrnu majetkových daní. Příjmy daně z převodu nemovitostí dosáhly v roce 2010 částky 7 453 mil. Kč, což je o 356 mil. Kč méně ve srovnání s výší inkasa této daně v roce 2009. S účinností od 1.1.2009 bylo zákonem č. 476/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 476/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, osvobození od daně z převodu nemovitostí rozšířeno i na případy, kdy vlastnické právo k nemovitosti, která se nachází na území České republiky, je převáděno nebo přechází do vlastnictví nebo z vlastnictví jiného členského státu EU, Norska a Islandu. Výjimku jsou případy, kdy s majetkem státu hospodařil nebo vykonával jeho správu podnikatelský subjekt. Výše inkasa daně z převodu nemovitostí je **ovlivněna zejména situací na trhu s nemovitostmi, hodnotou převáděných nemovitostí, počtem uskutečněných úplatných převodů či přechodů vlastnického práva k nemovitostem, ale také rozsahem daňového osvobození od této daně**. Roční inkaso této daně bylo v roce 2010 oproti roku 2009 nižší, což bylo ovlivněno pokračující krizí na trhu s nemovitostmi, tj. celkovou nižší poptávkou po nemovitostech a rovněž poklesem cen nemovitostí. [11]

**Podíl inkasa z daně z nemovitostí** za pozorovaná období je rovno 1,07 % objemu ze všech daní. Z hodnot ve výše uvedené tabulce je znát, že tato daň vykazuje v posledních letech vzestupnou tendenci příjmů. V roce 2010 došlo k významnému nárůstu inkasa této daně, a to z 6 361 mil. Kč v roce 2009 na 8 747 mil. Kč v roce 2010, tj. navýšení o 2 386 mil. Kč. Důvodem je především skutečnost, že s účinností od 1. 1. 2010 byly novelou zákona o dani z nemovitostí **zdvojnásobeny základní sazby daně u všech pozemků, staveb a jednotek**, s výjimkou pozemků zemědělské půdy a staveb pro ostatní podnikatelskou činnost. Kromě uvedené skutečnosti i nadále probíhá proces obnovy katastrálního operátu, při němž je odstraňována zjednodušená evidence pozemků, dochází k upřesňování jejich evidence a vyjasňování vlastnických vztahů. Tím vším se zlepšuje přístupnost údajů katastru nemovitostí a jejich provázanost se systémem ADIS, který je na finančních úřadech. [11]

Pokud bychom chtěli hodnotit vývoj majetkových daní jako celek, je evidentní, že pomalým tempem rostou do roku 2008. Poté došlo k poklesu majetkových daní, především z důvodu osvobození u daně dědické. V roce 2010 je však již celkové inkaso majetkových daní opět navýšeno.

Na následujícím obrázku je vývoj majetkových daní v České republice za období od roku 2005 do roku 2010 znázorněn graficky.

**Graf č. 2: Vývoj inkasa majetkových daní v ČR v letech 2005 – 2010**



V následující tabulce je zaznamenán podíl majetkových daní v jednotlivých zemích Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (dále jen OECD), která sdružuje 34 ekonomicky vyspělých zemí světa. Z uvedené tabulce vidíme, že Česká republika má nejnižší podíl majetkových daní na příjmech veřejných rozpočtů.

**Tabulka č. 6: Výnosy majetkových daní ve vybraných zemích OECD jako podíl na celkových daňových příjmech v roce 2009**

Belgie	1,3	Nizozemí	3,9
<b>Česká republika</b>	<b>1,1</b>	Německo	2,3

Dánsko	3,9	Polsko	3,9
Estonsko	1,0	Portugalsko	3,7
Finsko	2,6	Rakousko	1,3
Francie	8,0	Řecko	4,1
Itálie	6,2	Slovensko	1,5
Irsko	5,9	Slovinsko	1,6
Lucembursko	6,7	Španělsko	6,4
Maďarsko	2,1	Švédsko	2,4

Zdroj: OECD. Revenue Statistics 2009.

<http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>

### **3.6.2. Administrativní náklady majetkových daní a efektivita jejich výběru**

Pro státní správu představují daně nejen příjmy, ale i administrativní náklady spojené s jejich výběrem. V tomto kontextu jsou daně vždy břemenem, tedy překážkou růstu. Cílem dobré daňové politiky jakožto součásti celkové hospodářské politiky státu je snaha, aby toto břemeno, tato překážka byla co nejmenší.

Náklady daňového systému můžeme rozčlenit do tří skupin. V první skupině jsou obsaženy administrativní náklady zdanění. Ty nese vláda, pokud chce vybírat veřejné příjmy. Ve druhé skupině se nacházejí vyvolané daňové náklady, které nesou daňoví poplatníci. Nejedná se o jejich vlastní daňovou povinnost, ale o náklady, které musejí poplatníci vynaložit, aby mohli daň správně vypočítat a odvést. Do třetí skupiny patří náklady, které vznikly v důsledku distorzí způsobených ukládáním neuniverzálních daní. Všechny tyto tři skupiny dohromady společně s objemem vybraných daní tvoří náklady, které je nutno vynaložit na veřejné výdajové programy. [4]

V této kapitole diplomové práce se zaměříme na první skupinu administrativních nákladů spojené s výběrem daní, které nese veřejný sektor. V literatuře se tyto náklady také často nazývají jako náklady vlády. [5] Podle těchto autorů lze administrativní náklady charakterizovat 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. Daně vyvolávají administrativní náklady například prostřednictvím **legislativního procesu**, který je nutný pro zavedení daně. Tzn. prvním krokem v tomto procesu je návrh zákona, poté projednání návrhu zákona na parlamentní úrovni, dále schválení prezidentem České republiky a celý proces je uzavřen uveřejněním zákona ve Sbírce zákonů. Dále je však často nutné vydání **různých metodických pokynů**, které se vztahují k daním, kde je popsáno, čeho chce vlastně navrhovatel zákona dosáhnout. Tyto metodické pokyny jsou vydávány pro uživatele, tj. finanční orgány a někdy také pro daňové subjekty. S tím vším jsou samozřejmě spojeny další související náklady. Řada legislativních změn například vyžaduje úpravu softwaru, který používají finanční orgány (ADIS) a **náklady na školení a rozvoj zaměstnanců ve státní daňové správě**. Jako další související náklady mohou být jmenovány např. nové tiskopisy, které se vztahují ke změně daně atp.

Mezi další administrativní náklady je možno uvést **náklady na vyhledávání poplatníků, které by mohly daní podléhat, na vyměření daní a vymáhání již finančními úřady vyměřených daní**. Ve všech těchto částech daňového řízení mohou rovněž vznikat náklady spojené se získáváním informací o poplatnících a kontrolou informací poskytnutých poplatníkem a to buď v rámci místního šetření nebo v průběhu daňových kontrol.

Administrativní náklady samozřejmě obsahují celkové **mzdové náklady státních zaměstnanců**, kteří jsou zapojeni do procesu daňové správy, **celkové náklady na zajištění prostor pro tyto zaměstnance a vybavení** - např. výpočetní technika, software, kancelářské a další materiální vybavení a **náklady na investice do lidského kapitálu**.

Mezi administrativní náklady související s výběrem daní můžeme řadit **náklady na běžnou kontrolu přiznání příjmů, náklady na kontrolu správnosti výpočtu daňového**

**základu a náklady na kontrolu vypočtené daně.** Existují i mimořádné administrativní náklady, což mohou být náklady, které vzniknou **při zavedení nových změn** ve struktuře zdanitelných příjmů a obdobných položek nebo při změnách systémů konstrukce daňového základu.

Pokud se zaměříme na majetkové daně, je vidět, že konstrukce těchto daní, které zatěžují nemovitosti, nepodléhá častým změnám. Administrativní náklady u zdanění nemovitostí mají spíše běžnou, opakující se povahu. Systém zdanění movitého majetku však podléhá více polickým výkyvům, což může výsledně zvýšit související administrativní náklady.

V knize „Zdanění a efektivnost,“ se autor Pavel Pudil zabývá administrativními náklady spojenými s výběrem daní. Z jeho analýzy lze interpretovat výsledek **administrativních nákladů daňového systému v České republice**, který se pohybuje přibližně kolem hodnoty **1,43%**.

V souvislosti s majetkovými daněmi došel autor ve výše uvedené publikaci k závěru, že se jedná o daně které jsou neefektivní. Jako nejvíce neefektivní se podle něj jeví malé převodové daně, především daň darovací a dědická. **Administrativní náklady u daně darovací** dosahují průměrně hodnoty **36 %** a **u daně dědické** dosahují přibližně hodnoty **166 %**. Pudil uvádí, že správa těchto dvou daní stojí více prostředků, než je její výnos. Jako odůvodnění poukazuje na rozsáhlá osvobození i na malé zákonem dané sazby. Zajímavý je také autorův předpoklad, kdy u daně dědické při zečtyřnásobení sazby a ceteris paribus a při zečtyřnásobení jejího výnosu by se podle něj administrativní náklady spojené s výběrem pohybovaly kolem 50 %. Na základě těchto závěrů tedy vyvstává oprávněně otázka o vhodnosti omezení nákladnosti správy těchto daní a o alternativách snižujících tyto náklady.

Rovněž **u daně z nemovitostí** Pavel Pudil poukazuje na zjištění, že náklady dosahují poměrně vysokých hodnot kolem **17 %**. [4]

Jako neefektivnější z hlediska administrativních nákladů je v rámci komparace možno vyzdvihnout především pojistné na sociální zabezpečení, spotřební daně a daň z příjmů právnických osob.

Níže uvedená tabulka obsahuje administrativní náklady všech daní v roce 2003, kdy byla analýza prováděna.

**Tabulka č. 7: Administrativní náklady výběru daní v rámci Územních finančních orgánů**

<b>Daň</b>	<b>Administrativní náklad v %</b>
Daň z příjmů fyzických osob	1,18
Daň z příjmů právnických osob	0,67
Daň z přidané hodnoty	2,29
Spotřební daň	0,65
<b>Daň nemovitostí</b>	<b>17,78</b>
<b>Daň dědická</b>	<b>165,83</b>
<b>Daň darovací</b>	<b>36,62</b>
<b>Daň z převodu nemovitostí</b>	<b>5,87</b>
Daň silniční	6,74
Clo	0,97
Zdrav.pojištění	2,34
Sociální pojištění	0,52
<b>Celkové administrativní náklady daní</b>	<b>1,43</b>

Zdroj: zpracováno dle Pavel Pudil a kolektiv, Zdanění a efektivnost

### **3.7. Návrhy alternativ na zvýšení efektivnosti majetkových daní**

V České republice a i mnoha v dalších zemích Evropské unie dlouhodobě probíhají jak politické, tak i odborné diskuse o nutnosti změnit stávající systém zdanění majetku a také o nutnosti úprav v zákonech týkající se této problematiky. Jedná se o poměrně

složitou problematiku financování veřejných rozpočtů. Politické strany se snaží přicházet s různými návrhy reforem, jejichž cílem by mělo být zajištění optimálního řešení systému zdanění daně dědické, darovací, daně z převodu nemovitostí a také daně z nemovitosti.

### **3.7.1. Alternativa návrhu pro zachování a zvýšení majetkových daní**

V této kapitole bude věnována pozornost důvodům pro zachování majetkových daní a vládním návrhům politických stran související s touto problematikou. Podle názorů levicových stran jsou majetkové daně v České republice velmi nízké a snaží se proto prosadit dokonce jejich zdvojnásobení. Poukazují přitom např. na daň z nemovitostí, která v jiných zemích dosahuje podílu příjmu do státního rozpočtu přibližně 4 %.

Levicové strany mají několik strategických cílů v daňové politice v oblasti majetkových daní. Česká strana sociálně demokratická (dále jen „ČSSD,“) jako jeden z cílů zamýšlí zrušení osvobození I. a II. skupiny poplatníků u daně dědické. Zároveň navrhuje zavedení jednotné částky, 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). U dědictví nad 10 mil. Kč by se podle jejich návrhu měla platit daň ve výši 3 %. Dále ČSSD jako cíl uvádí zřízení nových opatření proti daňovým únikům, zejména pak zavedení majetkových příznání při nabytí nemovitého majetku velkého rozsahu (nad 10 mil. Kč) a také zavedení majetkových příznání u nově nabytého majetku nad 2 mil. Kč, s tím, že neprokázané přírůstky takového majetku by se dodanily 76 % (šedá ekonomika) a v případě odsouzeného trestného činu dokonce 100 % (černá ekonomika). [14]

Další levicová strana – Komunistická strana Čech a Moravy (dále jen „KSČM,“) vidí budoucnost majetkových daní podobně. Podle této politické strany by ve smyslu protikrizových opatření měly majetkové daně jít směrem většího zdanění bohatství a luxusní spotřeby (např. neproduktivní majetek, drahá auta, šperky a umělecká díla), o což tato strana dlouhodobě usiluje i z hlediska regulačního a politického významu. Tyto tzv. velké majetky by podléhaly majetkovým příznáním a zdanění ve výši 35 %. U dědické daně požaduje KSČM zvýšit progresi – a to obnovit zdanění v I. skupině a ve II. skupině dokonce zdvojnásobit. Zároveň chce KSČM zachovat daň darovací v I. i II. skupině s

osvobozením u převodu menších majetků do 4 mil Kč. V neposlední řadě KSČM navrhuje zvýšit sazbu daně z nemovitostí ze 3 % na 5%. [15]

Návrhy levicových stran nasvědčují tomu, že sice zvýšení daně z nemovitostí nepomůže státnímu rozpočtu, ale zato pomůže obecním rozpočtům tím, že se zlepší úroveň poskytovaných služeb obyvatelům. Majetkové daně mají své opodstatnění mimo jiné ve dvou základních principech, jedním z nich je právě princip užitku. Tento princip spočívá v tom, že v místě nemovitosti existují veřejné služby, infrastruktura, komunikace, osvětlení atd., což v důsledku zvyšuje hodnotu nemovitostí. Jelikož veřejné služby hodnotu nemovitostí zvyšují, majitelé nemovitostí za tyto služby platí více či méně ekvivalentní část. U tohoto vlastnictví poplatníka je zároveň státem zaručená jeho ochrana a nedotknutelnost (např. policie, hasiči apod.). Proto argument spravedlivého zdanění na principu užitku zaznívá především u daní z nemovitostí, vzhledem k tomu, že je tato daň odváděna do místních rozpočtů.

Druhý základní princip je principem schopnosti úhrady daně a vychází z historického kontextu, kdy hodnota movitého a nemovitého majetku udávala ekonomickou sílu poplatníka a tím tedy odrážela i jeho schopnost daňové úhrady. Z pohledu daňové spravedlnosti je sice dostačující zdanit poplatníky podle jejich důchodu, ten by však ale musel osahovat i veškeré přírůstky majetku a v tomto případě bychom nemuseli tedy zdanit majetek. Ve skutečnosti ale v důchodu nejsou obsaženy všechny přírůstky majetku a tak lze tedy odůvodnit zdanění majetku.

Svoji určitou opodstatněnost mají majetkové daně v souvislosti s redistribucí bohatství a dále s možností zdanit majetek vytvořený z důchodu, který mohl uniknout zdanění. Stejně tak důvodem pro zachování majetkových daní je jeho fiskální výnos, i když je nízký.

Mezi další pozitivní vlastnost majetkových daní se řadí skutečnost, že mají menší distorzitu, čímž se rozumí vliv daní na ekonomické chování daňových subjektů. Daně obecně mají distorzní (rušivé, zkreslující) účinky na chování daňového subjektu. Např. vysoké daně z příjmů vedou k přesunu sídla nebo bydliště do zemích, které mají nižší



zdanění. Nebo vysoké zdanění některých výrobků daní ze spotřeby vede ke snížení poptávky po takovém výrobku, respektive k přesunu poptávky na jiné výrobky apod. U majetkových daní jsou však tyto efekty minimální. [16]

Jedním z argumentů pro zachování majetkových daní je podle daňové teorie fakt, že mají menší negativní vliv na působení tržního mechanismu. Rovněž nabádají poplatníka k větší racionalitě v nakládání majetkem. Posledním argumentem ve prospěch daní je skutečnost, že majetkové daně doplňují komplexnost daňových soustav konkrétních států a že mohou zdaňovat některé z příjmů, které by jinak unikly zdanění daní z příjmu.

I podle expertů z Národní ekonomické rady vlády (NERV) by vláda by měla postupně, ale výrazně zvýšit majetkové daně. Jedná se totiž o typ daní, které nejméně brání ekonomickému růstu. Mimo to se tyto daně relativně snadno vyměřují a nejsou administrativně tak náročné. Navíc u nich lze těžko provádět optimalizaci, například přesunutím nemovitosti do zahraničí. [17]

Doporučení OECD se také týkají zvýšení majetkových daní, které vidí tyto daně jako vhodný zdroj příjmů z důvodu, že Česká republika je státem s nejnižším podílem na příjmech veřejných rozpočtů a tyto daně je možné použít např. pro snížení jiných, více distorzních daní. [13]

Podle úvah Ministerstva financí se u daně z nemovitosti zamýšlí více rozlišit atraktivnost lokality, ve které se nemovitost nachází. To by znamenalo to, že poplatníci, kteří by bydleli v atraktivnější lokalitě, by platili více než ostatní. Principem by podle tohoto návrhu mělo být, aby základna pro stanovení daně byla blíže tržním cenám nemovitostí. V souvislosti s tím ministerstvo financí bude pravděpodobně připravovat cenové mapy České republiky, které by výši daně určovalo. Na jejich vzniku těchto cenových map by pracovali zejména místní radnice, které by město nebo obec rozdělilo do jednotlivých kategorií například podle toho, jak je vybudovaná infrastruktura, jaká je dostupnost do centra nebo občanská vybavenost v dané lokalitě. Kvalitu bydlení narušují především silnice, železniční trať nebo blízká hlučná továrna, to vše by mělo ovlivnit kategorii lokality. Čím lepší kategorie, tím vyšší daň budou majitelé nemovitostí platit.

Přesnou výši stanoví právě místní radnice, které vybrané daně zahrnují do svých rozpočtů.[12]

### **3.7.2. Alternativa návrhu pro zrušení majetkových daní**

Odlišný názor na problematiku majetkových daní mají pravicové strany. Ty v minulosti několikrát předložily v Parlamentu České republiky návrhy na úplné zrušení majetkových daní a navrhovaly zdaňovat jen tzv. velké majetky. Všechny návrhy na zrušení majetkových daní byly však dosud vládou zamítnuty.

Jako argument pro zrušení majetkových daní pravicové strany uvádějí skutečnost, že výše daňového inkasa těchto daní je neúměrně nízká vzhledem k administrativní zátěži, která správu majetkových daní přináší. V současné době jsou majetkové daně kvantitativně málo významné a náklady na výběr těchto daní jsou příliš značné, jak na straně státu, tak také na straně daňových subjektů.

Další důvod pro zrušení majetkových daní vidí pravicové strany v určité nemorálnosti těchto daní. Nemorálnost spatřují z toho hlediska, že majetek, který je předmětem majetkových daní, byl vytvořen z již zdaněných příjmů a považují tedy nemorální jej znovu chtít zdaňovat. Pravicové strany prosazují názor, že každý příjem by měl být zdaněn pouze jednou. Podle daňové teorie je každý majetek pořízen z nějakých příjmů. Jestliže budou příjmy zdaněny podle daně z příjmů fyzických nebo daně z příjmů právnických osob, tak při placení transferových daní půjde bez pochyby o další zdanění. Např. u daně dědické byl majetek, který je předmětem dědictví získán z příjmů zesnulého, ze kterého již za svého života zaplatil daň z příjmu. [6]

Občanská strana demokratická (dále jen „ODS,“) ve svých posledních návrzích v této oblasti prosazuje osvobození zemědělských pozemků od daně z nemovitostí a chtějí aby obce měly možnost ještě více ovlivnit výše sazby daně. Jako další změnu navrhují osvobození dědictví u II. skupiny u daně dědické a také osvobození darů u I. a II. skupiny u daně darovacích. Podle této strany musí být majetkové daně nastaveny na nezbytně nízkou

úroveň a nesmějí penalizovat ty, kteří se o svůj majetek chtějí starat. Odmítají pojetí majetkových daní jako trestu za péči o vlastněný majetek. [18]

Další pravicová strana TOP 09 ve svém volebním programu prosazovala zrušení transakčních daní, s tím že výnosy z těchto majetkových operací by byly zdaněny daní z příjmů, a v rámci rodinných vazeb (I. a II. skupina) by občané byly od daně osvobozeni.[19]

Rovněž politická strana Věci veřejné (dále jen „VV,“) ve svém volebním programu navrhovala zrušení transakčních daní. [20]

Příznivci daně dědické a darovací považují majetek získaný děděním nebo darováním za nespravedlivě nabytý, požadují tento majetek zdanit a poukazují na solidární funkci majetkových daní ve společnosti. Odpůrci zase naopak poukazují na to, že je nespravedlivé postihovat ty, kdo spořili, jejich dědice, kteří se na úsporách nepřímo podílely. [5]

Jako další argument pro zrušení majetkových daní zaznívá myšlenka, že by zrušením došlo ke zjednodušení a zpřehlednění výběru daní v daňovém systému České republiky. Otázkou zůstává, jaký by zrušení majetkových daní mělo dopad na státní rozpočet.

Závěrem lze uvést, že majetkové daně jsou mezi daňovými subjekty značně neoblíbené, neboť nerespektují jejich důchodovou situaci. Dalším z mnoha důvodů je také to, že poplatníci si uvědomují daňové břemeno, neboť pro poplatníka tyto daně znamenají reálný přesun vlastních peněz na účet státu – finančního úřadu. Ten sice finance dále převádí obcím, ale to již poplatník zpravidla neví.

### **3.8. Komentář k alternativám návrhů na zvýšení efektivity daně dědické**

V předchozích kapitolách diplomové práce byla položena otázka, jakým směrem směřovat daňovou politiku tak, aby výběr daně dědické, darovací, z převodu nemovitostí a

daně z nemovitostí byl pro státní rozpočet České republiky přínosem a nikoli přítěží. Je však velmi obtížné navrhnout takovou alternativu, která by byla přínosem a byla vyhovující pro obě strany, to znamená pro stát i pro daňové poplatníky. V souvislosti s tím by mělo optimálně dojít k maximálnímu zjednodušení legislativy.

V zemích Evropské unie dříve patřila daň dědická a darovací mezi tradiční součást daňové soustavy. V současné době v některých zemích dochází k jejich zrušení, především vlivem nízkého výnosu a možnosti dvojího zdanění. Od roku 2004 byly právě díky těmto argumentům tyto daně zrušeny na Slovensku, ve Švédsku a také v Portugalsku. Také v České republice již dlouho zaznívají největší diskuse o oprávněnosti další existence těchto daní v daňovém systému.

Od roku 2008 došlo v České republice k úplnému osvobození od daně dědické u I. skupiny – tj. u příbuzných v řadě přímé a manželů a také u II. skupiny – tj. u příbuzných v řadě pobočné (sourozenci, synovci, neteře atd.). Dědictví je tedy zdaňováno jen ve III. skupině tj. u ostatních fyzických a právnických osob. S ohledem na tuto rozsáhlá zákonná osvobození pro většinu osob, se povinnost odvést tuto daň již vztahuje jen pro malou část převodů majetku.

Vzhledem k nízkému výnosu a také souvisejícím nákladům na výběr daně dědické je evidentní, že v případě, že by mělo dojít i nadále k zachování této daně, muselo by zcela jednoznačně dojít ke změně. V současném systému je nastolen princip, kdy jsou příbuzné osoby preferovány nižšími sazbami daně a zdá se, že jde o princip spravedlivý. Jako možná varianta pro efektivní změnu se nabízí například **zavedení určitého limitu pro osvobození od dědické daně u I. a II. skupiny poplatníků.**

Jako další možnost se nabízí **zrušení koeficientu 0,5**. Podle zákona je stanovena sazba pro daň dědickou podle dané příbuzenské skupiny a poté je nutno tuto sazbu vynásobit koeficientem 0,5. V případě, že by tento koeficient byl zrušen, došlo by ke zvýšení výnosu daně.

Pro snížení administrativních nákladů správy daně by mohlo být vhodným řešením i vytvoření tzv. katastrálních map, ve kterých by byla stanovena cena každé nemovitosti, a tato cena by se mohla používat pro účely daně dědické, ale také i darovací a daně z nemovitosti. Nemusely by se vytvářet znalecké posudky o ceně dědictví týkající se nemovitosti, což by vedlo i ke snížení administrativních nákladů u daňového poplatníka a zároveň by došlo ke zpružnění celého procesu.

### **3.9. Komentář k alternativám návrhů na zvýšení efektivity daně darovací**

V roce 2008 bylo v České republice zavedeno úplné osvobození od daně darovací pro osoby v I. a ve II. skupině. To znamenalo ještě větší snížení inkasa a o rok později došlo dokonce k největšímu propadu za poslední řadu let. Smysl této daně tím tedy značně narušen. Při snaze navrhnout relevantní řešení pro zvýšení inkasa této daně v České republice, je možné se nechat inspirovat zeměmi Evropské unie. Nejvyšších čísel v této oblasti dosahují v Německu, Holandsku a Finsku. V těchto zemích mají základ daně stanoven v tržních hodnotách majetku. Rozdíl mezi zeměmi je také ve výši sazeb. Možnou alternativou řešení by mohlo být například **zavedení vyšší jednotné sazby daně**, což by znamenalo i zjednodušení ve výpočtu daně.

Dalším možnou variantou řešení pro zajištění vyššího příjmu do rozpočtu by zcela jistě znamenalo **zrušení osvobození poplatníků zařazených v I. a II. skupině**. Nicméně s ohledem na skutečnost, že se jedná o příjmy, které již byly jednou zdaněny, **jeví se jako lepší varianta spíše zavedení určitého finančního limitu pro osvobození od daně darovací nebo popřípadě zvýšení sazeb**. Samozřejmě by paralelně muselo dojít k provázanosti mezi daní dědickou a darovací tak, aby nemohlo dojít k obcházení jedné daně za druhou.

Současná právní úprava daně darovací sebou přináší i určitá úskalí v nákladech, které poplatníci řeší při ocenění darů. Stejně řešení bylo nastíněno u daně dědické, tj. zavedení katastrálních map, kde by byla stanovena cena každé nemovitosti a tuto cenu by bylo možno použít.

Další alternativa řešení u daně darovací je shodná jako u daně dědické. Minimální výnosy z této daně do veřejných rozpočtů a naproti tomu převyšující náklady spojené

s administrativou, výběrem daně a také rozsáhlá osvobození jsou logickým důvodem **pro zrušení této daně**. Tímto krokem se v minulosti vydalo například Slovensko a podle analytických společností bylo toto rozhodnutí hodnoceno kladně. I Česká republika již několikrát uvažovala o tomto kroku v rámci zefektivnění daňového systému, nicméně dosud byly veškeré poslancecké návrhy a snahy zamítnuty a daň darovací nadále figuruje jako jakási pomocná náplast do rozpočtu v době krize s tím, že je logicky možné v případě nutnosti buď zrušit některá z osvobození nebo navýšit sazby nebo zavést jednotnou vyšší sazbu pro všechny skupiny daňových subjektů.

### **3.10. Komentář k alternativám návrhů na zvýšení efektivity daně z převodu nemovitostí**

Daň z převodu nemovitostí zjednodušeně znamená úplatný převod či přechod nemovitosti, která se nachází na území České republiky, od jednoho vlastníka ke druhému. V ostatních zemích Evropské unie má úprava této daně značné odlišnosti například v sazbách, v daňových nezdanitelných minimech, v rozdílech při stanovení daňového poplatníka apod. Některé země převod nemovitosti podrobují dani, jiné země mají zavedeno kolkovné nebo registrační poplatky. V České republice daň z převodu nemovitostí představuje daň, která je stabilní a snadno se identifikuje vznik daňové povinnosti. Vzhledem k předmětu daně se jí nejde příliš vyhnout, znamená tedy téměř nulový daňový únik a její výnos je poměrně spolehlivý.

V teoretické části diplomové práce byl porovnáván výnos daně z převodu nemovitostí s ostatními převodovými daněmi a bylo zjištěno, že tato daň je z nich nejvýznamnější a dále že udává pozitivní, vzrůstající trend vývoje inkasa. Tento trend byl způsobem především situací na trhu s nemovitostmi, který v posledních letech vykazoval rychlý růst. V současné době, kdy se dojde ke zvýšení DPH u novostaveb a celkově dochází k poklesu intenzity bytové výstavby v důsledku ekonomické recese, zůstává otázkou, jak si tato daň povede do budoucna. Pro další zvýšení výnosu se reálně nabízí možnost zrušení některých osvobození, nebo navýšení sazeb, které plynou ze zákona.

V reformě veřejných financí předložené vládou bylo pro rok 2009 až 2010 navrženo **zrušení daně z převodu nemovitostí** a stejně tak i v odborné literatuře často najdeme úvahy o jejím zrušení. Láchová v knize „Perspektivy majetkových daní“, například uvádí, že pokud by došlo ke zrušení této daně, mohlo by to mít příznivý vliv na rozvoj bytové politiky, zvýšení mobility obyvatelstva či zprostředkovaně na snížení nezaměstnanosti. [7] Tento argument však lze spíše označit jako čistě teoretický a předpoklad, že by samotná daň z převodu nemovitostí mohla potenciálně odradit občana od koupě či prodeje, je možné označit za nepravděpodobné. Rovněž se zdá jako nepravděpodobné, že by tato daň mohla mít nějaký výrazný dopad na zvýšení mobility obyvatel či na nezaměstnanost. Vypadá to, že tedy jako jediné pozitivum by byla skutečnost, že zrušením daně by došlo také k částečnému odstranění duplicity dvojího zdanění, o kterém bylo již pojednáno v předchozích kapitolách diplomové práce.

Relevantními **důvody pro zachování daně** z převodu nemovitostí je tedy především významnější výnos, který přináší, a dále i efektivita zdanění, která, při porovnání s ostatními majetkovými daněmi, si vede dobře. Rovněž je třeba uvést, že tato daň může sloužit kladně při potlačování případných spekulativních převodů s nemovitostmi.

#### **4. Identifikace faktorů ovlivňujících výnosy u majetkových daní v zemích OECD**

Regresní analýza je statistická metoda, pomocí níž odhadujeme hodnotu jisté náhodné veličiny, tzv. vysvětlované proměnné na základě znalosti jiných veličin – tzv. vysvětlujících proměnných. Vysvětlovaná proměnná je taková proměnná, jejíž chování se snažíme vysvětlit. Vysvětlující proměnné jsou proměnné, jejichž chováním se vysvětluje chování vysvětlované proměnné. Vysvětlující proměnná vystupuje v regresním modelu jako příčinná proměnná, tzn. že v důsledku její změny se mění vysvětlovaná proměnná. [10]

V následující kapitole bude provedena regresní analýza, pomocí které bude sledována závislost výnosů jednotlivých majetkových daní v zemích OECD na vybraných proměnných.

Pro modelování bude použit statistický software SPSS 18 (dále jen SPSS). SPSS je program na statistické zpracování dat, který slouží jako pomocník při vyhodnocování a zkoumání kvantitativních dat. Software zkoumá větší množství dat, jejichž zpracování by bez použití programu zabralo nesrovnatelně více času. [21]

V této kapitole budou identifikovány důležité ekonomické faktory, na nichž závisí výnos majetkových daní. Pro každou ze sledovaných daní – daň z nemovitosti, daň z převodu nemovitosti, daň dědickou a daň darovací sledovaných v zemích OECD bude vytvořen ekonometrický jednorovnicový model pomocí softwaru SPSS. Ekonometrickým modelem rozumíme matematický model, který je matematicko-statistickou formulací ekonomické hypotézy. Model vyjadřuje závislost ekonomických veličin na veličinách, které je podle hypotézy vysvětlují. [21]

V našem případě bude vysvětlovanou proměnnou vždy výnos sledované daně přepočtený na obyvatele. Jako vysvětlující proměnné budou u daně z nemovitosti a u daně z převodu nemovitosti stanoveny nejnížší a nejvyšší sazba daně v zemi, podíl daně na HDP a podíl daně na celkových daňových příjmech. U daně darovací a dědické budou jako



vysvětlující proměnné stanoveny opět nejnižší a nejvyšší sazba daně v zemi, dále nezdanitelné minimum u poplatníků zařazených v řadě přímé a nezdanitelné minimum u ostatních poplatníků.

Pro sledování závislostí budou použita dostupná data za rok 2010. Z analýzy budou vyloučeny země, u kterých není určena jakákoliv fixní sazba daně, dále země u kterých nebylo možné zjistit některý z ukazatelů, a logicky rovněž země, které nemají danou majetkovou dani zavedenu. Podkladová data budou čerpána ze statistik OECD, European Commission a z publikací Daně v Evropské unii a Transferové daně v zemích Evropské unie.

Závěr kapitoly bude věnován ekonomické interpretaci výsledků regresní analýzy a souvisejícímu potvrzení či vyvrácení níže formulované hypotézy.

**Hypotéza:** „Sazba daně a nezdanitelné minimum jsou výhradní a nejvýznamnější faktory ovlivňující výnosy majetkových daní, které nezávisí na řadě dalších faktorů,“.

K odhadu parametrů rovnice bude použita metoda nejmenších čtverců (Mean square error). Tato matematicko – statistická metoda se používá zejména při zpracování nepřesných dat. [10] Kvalita výsledného ekonometrického modelu bude vždy posouzena pomocí Koeficientu determinace R<sup>2</sup>, který říká, z kolika procent je v modelu vysvětlována proměnná vysvětlená pomocí vysvětlujících proměnných. Maximální hodnota koeficientu determinace R<sup>2</sup> (R square) je 100 %.

Kromě koeficientu determinace bude kvalita modelu posouzena také pomocí ANOVA testu. Pokud je hodnota statistické Signifance ( Sig.) nižší než 0,05, je model statisticky průkazný.

V poslední tabulce výstupů jsou ve sloupci B uvedeny jednotlivé regresní koeficienty, které jsou použity ve výsledném ekonometrickém modelu. V posledním sloupci Sig jsou uvedeny statistické významnosti pro jednotlivé proměnné. O statistické významnosti hovoříme tehdy, když nastane taková odchylka od teoretického očekávání, která by za platnosti předem daného předpokladu měla velmi malou pravděpodobnost. V takovém případě se má za to, že předpoklad není správný. [10] Pokud je hodnota statistické

významnosti u dané proměnné nižší než 0,05, tato proměnná je v modelu důležitá. Pokud je hodnota statistické významnosti vyšší než 0,05, daná proměnná není v modelu důležitá a mohla by být z něj vyloučena.

#### **4.1. Regresní analýza faktorů ovlivňujících výnosy u daně z nemovitosti v zemích OECD**

V tabulce č. 8 jsou podkladové údaje pro regresní analýzu u daně z nemovitosti.

**Tabulka č. 8: Podkladové údaje pro regresní analýzu u daně z nemovitosti**

Země	Nejnižší sazba daně (v %)	Nejvyšší sazba daně (v %)	Výnos daně (v Eur)	Podíl daně na HDP (v %)	Podíl daně na celkových příjmech	Počet obyvatelů (v mil.)	Výnos daně na obyvatele
Belgie	1,25	2,50	4,16	1,23	2,82	10,42	0,39
Bulharsko	0,05	0,20	45,05	0,13	0,44	7,76	5,80
ČR	0,25	0,75	240,36	0,18	0,51	10,22	23,51
Dánsko	1,60	3,40	2 432,23	1,09	2,27	5,41	449,58
Estonsko	0,10	2,50	47,36	5,45	15,19	1,35	35,08
Finsko	0,22	3,00	974	0,57	1,32	5,24	185,87
Itálie	0,40	0,70	9,79	0,64	1,49	58,46	0,16
Kypr	0,00	4,50	11,70	0,06	0,17	0,75	15,60
Litva	1,00	1,50	78,34	0,29	0,75	3,43	22,83
Lotyšsko	1,00	1,00	103,02	0,56	2,10	2,31	44,59
Maďarsko	0,00	3,00	246,35	0,26	0,65	10,10	24,39
Německo	0,26	1,00	310,94	0,46	1,14	82,5	3,76
Portugalsko	0,70	1,30	1,06	0,63	2,04	10,53	0,10
Rakousko	0,20	0,20	594,37	0,22	0,51	8,2	72,48
Rumunsko	0,10	1,00	742,99	0,63	2,34	21,66	34,30
Řecko	0,30	0,80	307,00	0,13	0,42	11,08	27,70
Slovensko	0,25	0,25	254,81	0,40	1,40	5,38	47,36
Slovinsko	0,10	1,50	298,10	0,90	2,36	2,00	149,05
Španělsko	0,30	0,40	8,52	0,81	2,66	43,04	0,19
Švédsko	0,50	1,50	2 470,97	0,82	1,74	9,01	274,24

Zdroj: vlastní zpracování dle:

Jan Široký, Daně v Evropské unii,

Břetislav Andrlík, Transferové daně v zemích Evropské unie,

European Commission. Databáze Daně v Evropě.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/taxSearch.html](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxSearch.html)

OECD. Revenue Statistics 2010. <http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>

### Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,631 <sup>a</sup>	,398	,247	97,36507

a. Predictors: (Constant), podil\_dan\_prijmy, sazba\_nejnizsi, sazba\_nejvyssi, podil\_HDP

### ANOVA<sup>b</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	100116,665	4	25029,166	2,640	,072 <sup>a</sup>
	Residual	151679,321	16	9479,958		
	Total	251795,986	20			

a. Predictors: (Constant), podil\_dan\_prijmy, sazba\_nejnizsi, sazba\_nejvyssi, podil\_HDP

b. Dependent Variable: vynos

### Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	45,346	34,255		1,324	,204
	sazba_nejnizsi	55,565	54,267	,256	1,024	,321
	sazba_nejvyssi	-4,612	2,776	-,389	-1,662	,116
	podil_HDP	472,101	191,744	4,737	2,462	,026
	podil_dan_prijmy	-168,570	69,095	-4,681	-2,440	,027

a. Dependent Variable: vynos

**Výsledná ekonometrická rovnice pro predikci výnosu daně z nemovitosti, přepočítaného na obyvatele má následující tvar:**

$$\text{Vynos} = 45,346 + 55,565 \times \text{sazba\_nejnizsi} - 4,612 \times \text{sazba\_nejvyssi} + 472,101 \times \text{podil\_HDP} - 168,570 \cdot \text{podil\_dan\_prijmy}$$

Tato výsledná ekonometrická rovnice slouží pro praktické využití následně. Např. pro zemi, kde sazba\_nejnizsi = 1 %, sazba\_nejvyssi = 5 %, podil\_HDP = 0,18 a podil\_dan\_prijmy = 0,49 by byla prognózovaná hodnota výnosu daně z nemovitosti přepočítaného na obyvatele = 80,23.

U daně z nemovitosti bylo zjištěno, že koeficient determinace  $R^2 = 0,398$ , to znamená že ze 39,8 % je výnos daně z nemovitostí závislý na vysvětlovaných proměnných.

Podle výstupů z tabulek jsou patrné statistické významnosti jednotlivých regresních koeficientů. Pro daň z nemovitosti vyšly jako významné proměnné nejvyšší sazba daně a podíl na celkových daňových příjmech. Ostatní proměnné byly vyhodnoceny jako nevýznamné.

#### **4.2. Regresní analýza faktorů ovlivňujících výnosy u daně z převodu nemovitosti v zemích OECD**

V tabulce č. 9 jsou podkladové údaje pro regresní analýzu u daně z převodu nemovitosti.

**Tabulka č. 9: Podkladové údaje pro regresní analýzu u daně z převodu z nemovitosti**

Země	Nejnižší sazba daně (v %)	Nejvyšší sazba daně (v %)	Výnos daně (v Eur)	Podíl daně na HDP (v %)	Podíl daně na celk. příjmech (v %)	Počet obyvatel (v mil.)	Výnos daně na obyvatele
ČR	3,00	3,00	0,28	0,21	0,60	10,22	0,03
Dánsko	0,60	0,60	1,17	0,00	0,00	5,41	0,22
Finsko	4,00	4,00	489,00	0,29	0,66	5,24	93,32
Irsko	1,00	9,00	545,00	0,34	1,21	4,11	132,60
Kypr	3,00	8,00	70,60	0,40	1,04	0,75	94,13
Lotyšsko	2,00	2,00	22,98	0,12	0,47	2,31	9,95
Maďarsko	2,00	10,00	0,44	0,46	1,15	10,10	0,04
Malta	3,50	5,00	10,85	0,18	0,54	0,40	27,12
Německo	3,50	4,50	4,85	0,20	0,51	82,5	0,06
Portugalsko	5,00	8,00	620,33	0,37	1,19	10,53	58,91
Rakousko	2,00	3,50	623,18	0,23	0,53	8,20	75,99
Řecko	7,00	11,00	1,35	0,58	1,91	11,08	0,12
Slovinsko	2,00	2,00	29,60	0,08	0,22	2,00	14,80

Zdroj: vlastní zpracování dle:

Jan Široký, Daně v Evropské unii,

Břetislav Andrlík, Transferové daně v zemích Evropské unie,

European Commission. Databáze Daně v Evropě.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/taxSearch.html](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxSearch.html)

OECD. Revenue Statistics 2010. <http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>

### Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,439 <sup>a</sup>	,193	-,211	50,88742

a. Predictors: (Constant), podil\_dan\_prijmy, sazba\_nejnizsi, sazba\_nejvyssi, podil\_HDP

### ANOVA<sup>b</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4940,254	4	1235,064	,477	,752 <sup>a</sup>
	Residual	20716,238	8	2589,530		
	Total	25656,493	12			

a. Predictors: (Constant), podil\_dan\_prijmy, sazba\_nejnizsi, sazba\_nejvyssi, podil\_HDP

b. Dependent Variable: vynos

### Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	39,450	34,271		1,151	,283
	sazba_nejnizsi	-14,175	13,165	-,525	-1,077	,313
	sazba_nejvyssi	-3,590	16,824	-,263	-,213	,836
	podil_HDP	152,429	378,086	,533	,403	,697
	podil_dan_prijmy	26,689	126,250	,293	,211	,838

a. Dependent Variable: vynos

**Výsledná ekonometrická rovnice pro predikci výnosu daně z převodu nemovitosti přepočítaného na obyvatele má následující tvar:**

$$\text{Vynos} = 26,689 - 14,175 \cdot \text{sazba\_nejnizsi} - 3,590 \cdot \text{sazba\_nejvyssi} + 152,429 \cdot \text{podil\_HDP} + 26,689 \cdot \text{podil\_dan\_prijmy}$$

Koeficient determinace  $R^2 = 0,19$ , což znamená že z 19 % je výnos daně z převodu nemovitostí závislý na vysvětlovaných proměnných.

Podle výstupů z tabulek jsou patrné statistické významnosti jednotlivých regresních koeficientů. Pro daň z převodu nemovitosti vyšla jako významné proměnné nejnižší a nejvyšší sazba daně. Ostatní proměnné byly vyhodnoceny jako nevýznamné.

### 4.3. Regresní analýza faktorů ovlivňujících výnosy u daně darovací v zemích OECD

V tabulce č. 10 jsou podkladové údaje pro regresní analýzu u daně darovací.

**Tabulka č. 10: Podkladové údaje pro regresní analýzu u daně darovací**

Země	Nejnižší sazba daně (v %)	Nejvyšší sazba daně (v %)	Nezdanit. minimum řada přímá (v Eur)	Nezdanit. minimum řada nepřímá (v Eur)	Výnos daně (v Eur)	Podíl daně na celkových příjmech (v %)	Výnos daně na obyvatele
Belgie	3,00	80,00	0,00	0,00	269,90	0,20	25,90
ČR	7,00	40,00	542 545,00	756,00	5,2	0,00	0,50
Finsko	7,00	32,00	4 000,00	4 000,00	72,00	0,10	13,74
Francie	5,00	60,00	79 221,00	31 721,00	571,10	0,10	9,16
Irsko	22,00	22,00	542 544,00	54 254,00	50,50	0,10	12,29
Lucembursko	1,80	14,40	542 545,00	38 000,00	0,00	0,00	0,00
Maďarsko	5,00	40,00	556,00	556,00	12,50	0,00	1,24
Německo	7,00	50,00	500 000,00	20 000,00	546,00	0,10	6,62
Nizozemí	5,00	68,00	4 456,00	2 734,00	0,00	0,00	0,00
Španělsko	7,65	34,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Zdroj: vlastní zpracování dle:

Jan Široký, Daně v Evropské unii,

Břetislav Andrlík, Transferové daně v zemích Evropské unie,

European Commission. Databáze Daně v Evropě.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/taxSearch.html](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxSearch.html)

OECD. Revenue Statistics 2010. <http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>

#### Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,990 <sup>a</sup>	,981	,884	2,94707

a. Predictors: (Constant), nezdan\_ostatni, sazba\_nejnizsi, nezdan\_prima, sazba\_nejvyssi, podil\_dan\_prijmy

ANOVA<sup>b</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	442,381	5	88,476	10,187	,233 <sup>a</sup>
	Residual	8,685	1	8,685		
	Total	451,066	6			

a. Predictors: (Constant), nezdan\_ostatni, sazba\_nejnizsi, nezdan\_prima, sazba\_nejvyssi, podil\_dan\_prijmy

b. Dependent Variable: vynos

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	3,893	4,380		,889	,537
	sazba_nejnizsi	,278	,187	,320	1,482	,378
	sazba_nejvyssi	-,077	,095	-,170	-,805	,569
	podil_dan_prijmy	98,810	36,673	,786	2,694	,226
	nezdan_prima	-3,183E-6	,000	-,143	-,833	,558
	nezdan_ostatni	-7,676E-5	,000	-,184	-1,030	,491

a. Dependent Variable: vynos

**Výsledná ekonometrická rovnice pro predikci výnosu daně darovací, přepočítaného na obyvatele má následující tvar:**

$$\text{Vynos} = 3,893 + 0,278 \cdot \text{sazba\_nejnizsi} - 0,077 \cdot \text{sazba\_nejvyssi} + 98,810 \cdot \text{podil\_dan\_prijmy} - 3,183\text{E-}6 \cdot \text{nezdan\_prima} - 7,676\text{E-}5 \cdot \text{nezdan\_ostatni}$$

Koeficient determinace  $R^2 = 0,98$ , což znamená že z 98 % je výnos daně darovací závislý na vysvětlujících proměnných.

Pro daň darovací vyšla jako významná proměnná nejvyšší sazba daně, nezdanitelné minimum u poplatníků v řadě přímé a nezdanitelné minimum pro ostatní poplatníky. Ostatní proměnné byly vyhodnoceny jako nevýznamné.

#### 4.4. Regresní analýza faktorů ovlivňujících výnosy u daně dědické v zemích OECD

V tabulce č. 11 jsou podkladové údaje pro regresní analýzu daně dědické.

**Tabulka č. 11: Podkladové údaje pro regresní analýzu u daně dědické**

Země	Nejnižší sazba daně (v %)	Nejvyšší sazba daně (v %)	Nezdanit. minimum řada přímá (v Eur)	Nezdanit. minimum – ostatní (v Eur)	Výnos daně (v Eur)	Podíl daně na celkových příjmech (v %)	Výnos daně na obyvatele
Belgie	3,00	80,00	15 000,00	1 250,00	269,90	1,20	25,90
ČR	7,00	40,00	500 001,00	756,00	5,22	0	0,51
Finsko	7,00	32,00	60 000,00	20 000,00	72,00	0,5	13,74
Francie	5,00	60,00	156 357,00	15 636,00	571,10	0,90	9,15
Irsko	22,00	22,00	542 544,00	54 254,00	50,50	0,50	12,28
Lucembursko	2,20	48,00	38 000,00	1 250,00	0,00	0,40	0,00
Maďarsko	2,50	40,00	0,00	0,00	12,53	0,10	1,24
Německo	7,00	50,00	500 000,00	400 000,00	546,00	0,50	6,62
Nizozemí	5,00	68,00	532 570,00	10 323,00	0,00	0,80	0,00
Španělsko	7,65	34,00	47 859,00	15 956,00	0,00	0,80	0,00
Velká Británie	8,00	40,00	365 930,00	365 930,00	0,00	0,50	0,00

Zdroj: vlastní zpracování dle:

Jan Široký, Daně v Evropské unii,

Břetislav Andrlík, Transferové daně v zemích Evropské unie,

European Commission. Databáze Daně v Evropě.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/taxSearch.html](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxSearch.html)

OECD. Revenue Statistics 2010. <http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>

#### Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,715 <sup>a</sup>	,511	,023	8,28120

a. Predictors: (Constant), nezdan\_ostatni, podil\_dan\_prijmy, sazba\_nejnizi, nezdan\_prima, sazba\_nejvyssi



ANOVA<sup>b</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	358,690	5	71,738	1,046	,481 <sup>a</sup>
	Residual	342,891	5	68,578		
	Total	701,581	10			

a. Predictors: (Constant), nezdan\_ostatni, podil\_dan\_prijmy, sazba\_nejnizsi, nezdan\_prima, sazba\_nejvyssi

b. Dependent Variable: vynos

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-17,922	15,864		-1,130	,310
	sazba_nejnizsi	1,430	1,073	,925	1,333	,240
	sazba_nejvyssi	,455	,407	,921	1,117	,315
	podil_dan_prijmy	-4,017	17,191	-,167	-,234	,825
	nezdan_prima	-1,474E-5	,000	-,564	-1,039	,346
	nezdan_ostatni	-3,897E-6	,000	-,070	-,216	,837

a. Dependent Variable: vynos

**Výsledná ekonometrická rovnice pro predikci výnosu daně dědické, přepočítaného na obyvatele má následující tvar:**

$$\text{Vynos} = -17,922 + 1,430 \cdot \text{sazba\_nejnizsi} + 0,455 \cdot \text{sazba\_nejvyssi} - 4,017 \cdot \text{podil\_dan\_prijmy} - 1,474\text{E-}5 \cdot \text{nezdan\_prima} - 3,897\text{E-}6 \cdot \text{nezdan\_ostatni}$$

Koeficient determinace  $R^2 = 0,51$ , což znamená, že z 51 % je výnos daně darovací závislý na vysvětlujících proměnných.

Podle výstupů z tabulek pro daň dědickou vyšly jako významné proměnné podíl na celkových daňových příjmech, nezdanitelné minimum u poplatníků v řadě přímé a nezdanitelné minimum pro ostatní poplatníky. Ostatní proměnné byly vyhodnoceny jako nevýznamné.

#### **4.5. Shrnutí regresní analýzy**

Jedním z cílů této kapitoly diplomové práce bylo vytvoření výsledných ekonometrických rovnic pro predikci výnosu jednotlivých majetkových daní.

Dalším cílem této kapitoly bylo ověření hypotézy o závislosti výnosů majetkových daní na různých faktorech. Hypotéza považuje sazby majetkových daní za nejvýznamnější faktor. Na základě teoretické literatury o faktorech ovlivňující výnosy daní byla tyto hypotéza ověřována pomocí regresní analýzy, a to na datech za země OECD za rok 2010.

**Pro daň z nemovitosti** byla zjištěna velmi nízká závislost výnosu daně na všech zadaných vysvětlujících proměnných (39,8 %). Jako významné proměnné byly vyhodnoceny pouze nejvyšší sazba daně a podíl na celkových daňových příjmech.

**Pro daň z převodu nemovitostí** vyšla rovněž velmi nízká závislost výnosu daně na všech zadaných vysvětlujících proměnných (19,3 %). Jako významné proměnné byly shledány nejnižší a nejvyšší sazba daně.

**U daně darovací** dosahuje koeficient determinace 98 %, což znamená že výnos daně darovací je z 98 % závislý na vysvětlujících proměnných. Jako významné proměnné byly zaznamenány nejvyšší sazba daně, nezdánitelné minimum u poplatníků v řadě přímé a nezdánitelné minimum pro ostatní poplatníky.

Poslední analyzovanou daní byla **daň dědická**, kde bylo zjištěno, že z 51 % je výnos daně závislý na vysvětlujících proměnných. Pro tuto daň vyšly jako významné proměnné podíl na celkových daňových příjmech, nezdánitelné minimum u poplatníků v řadě přímé a nezdánitelné minimum pro ostatní poplatníky.

Závěrem lze tedy konstatovat, že pro daň z nemovitostí a daň z převodu nemovitostí je sazba daně jedním z důležitých faktorů, který ovlivňuje výnos. Nicméně vzhledem k tomu, že hodnoty závislosti nejsou v těchto případech velké, dá se usuzovat, že výnos bude záviset především na dalších aspektech, které nebyly v analýze zohledněny.

Jedná se například o používání koeficientů u daně z nemovitosti, pro mají zavedeny některé obce pro zvýšení výnosu.

Pro daň darovací a dědickou bylo shodně zjištěno, že nejdůležitějším faktorem je nezdanitelné minimum.

**Za použití softwaru SPSS se tedy podařilo vyvrátit hypotézu, že sazby jednotlivých majetkových daní jsou výhradním a nejvýznamnějším faktorem, který ovlivňuje jejich výnos.**

## **5. Komparace majetkových daní ve vybraných zemích - ČR, Polsko, Německo**

Součástí diplomové práce bude provedení analýzy majetkových daní na základě komparace vybraných zemí. Vzhledem k uvedeným statistickým datům v předchozí kapitole budou ke komparaci vybrány sousední země - Německo a Polsko. Tyto země dosahují vyšších výnosů majetkových daní v porovnání s Českou republikou, a proto jsou vhodnými objekty pro analýzu, vzhledem ke stanovenému cíli diplomové práce. Dílčím záměrem diplomové práce bude tedy porovnání aktuálních legislativních úprav majetkových daní u těchto uvedených zemí, poukázat za největší odlišnosti a posléze na základě praktických příkladů navrhnout vhodná doporučení.

Při zpracování diplomové práce se vycházelo z aktuálních daňových zákonů analyzovaných zemí a relevantní literatury.

Daň z nemovitostí, daň dědická a daň darovací se řadí mezi majetkové daně, které jsou shodně zavedeny ve všech uvedených státech. V Polsku je však ještě navíc zavedena daň zemědělská a lesní, které podléhají zvláštní druhy pozemků. Naopak v českém daňovém systému je součástí majetkových daní daň z převodu nemovitosti, která zase nefiguruje v Polsku. Na základě těchto skutečností budou zvoleny pro komparaci pouze ty majetkové daně, které se vyskytují shodně ve všech třech daňových systémech.

### **5.1. Administrativní náklady ve vybraných zemích Evropské unie**

Podle nezávislého průzkumu Světové Banky Doing Business 2011 je Česká republika jednou ze zemí s nejsložitějším daňovým systémem spojeným se značkou administrativní zátěží. Pokud porovnáme administrativní náklady České republiky s ostatními analyzovanými zeměmi – Polskem a Německem zjistíme, že Česká republika z nich vykazuje nejvyšší administrativní náročnost. Rovněž v porovnání s průměrem OECD, zjistíme, že v České republice je administrativní náročnost takřka trojnásobná.

V tabulce č. 12 můžeme porovnat i pořadí přívětivosti daňového systému, který řadí Německo na 88. příčku, Polsko na 121. příčku a Česká republika obsadila příčku 128. Výzkum byl prováděn ve 183 ekonomikách z celého světa.

**Tabulka č. 12: Srovnání administrativní náročnosti České republiky, Polska a Německa za rok 2011**

Země	Počet (platby/rok)	Čas hodiny/rok	Celková daňová zátěž	Absolutní pořadí přívětivosti daň. systému
<b>ČR</b>	12	557	48,8	128
<b>Polsko</b>	29	325	42,3	121
<b>Německo</b>	16	215	48,2	88
<b>Průměr OECD</b>	14,2	199,3	43	-

Zdroj: CFO World, Odvod daní v ČR

<http://cfoworld.cz/legislativa/odvod-dani-v-cr-paty-nejslozitejsi-v-evrope-993>

Podle vypočteného průměru zabere poplatníkovi v České republice 557 hodin za rok, než vyplní a odevzdá daňové přiznání. V Polsku poplatník potřebuje na vyplnění a odevzdání daňového přiznání průměrně 325 hodin za rok a v Německu pouhých 215 hodin za rok.

Administrativu spojenou se snížením daňové zátěže slibují snížit aktuální návrhy Ministerstva financí. Ty počítají mimo jiné s vytvořením jednotného inkasního místa, kde by firmy odevzdávaly veškeré daně ve sjednoceném termínu. Jde o zajímavý návrh, nicméně vzhledem k velmi vysokým nákladům na spuštění celého systému zůstává nad budoucí realizací viset otazník. Aby Česká republika přinejmenším udržela krok s vyspělými zeměmi OECD, musela by se administrativní zátěž snížit na třetinu.

## **5.2. Analýza zdaňování majetkových daní ve vybraných zemích Evropy**

V následujících podkapitolách bude porovnáváno zdaňování jednotlivých majetkových daní na praktických příkladech ve výše stanovených zemích. Pro analytickou část práce byly zvoleny příklady tak, aby zachycovaly poplatníka majetkových daní při běžných aktivitách, které souvisejí s následným zdaněním majetkových daní. Příklady byly numericky simulovány tak, aby přibližně odpovídaly reálným možnostem poplatníků v běžném životě. Příklady jsou uváděny za zdaňovací období roku 2011. V závěru každé podkapitoly bude provedeno souhrnné srovnání sledovaných zemí a doporučení.

## **5.3. Analýza zdaňování daní z nemovitosti ve vybraných zemích Evropy**

Pro první modelový příklad analyzovaných zemí u daně z nemovitosti byly stanoveny následující předpoklady. Jedná se o nemovitost v osobním vlastnictví, která je situována v obci s přibližně 50 000 obyvatel, vlastní ji fyzická osoba a rozloha bytu činí 60 m<sup>2</sup>.

### **5.3.1. Praktický příklad zdaňování daní z nemovitosti v České republice**

Nejprve provedeme výpočet daně z nemovitosti v České republice. Pro výpočet daně je nutné stanovit základ daně, což je výměra zastavěné plochy nadzemní části stavby v metrech čtverečních, která se vynásobí koeficientem 1,20. Veškeré tabulky potřebné pro výpočet daně z nemovitosti byly uvedeny v teoretické části diplomové práce. Podle nich se stanoví sazba daně, která u bytů činí 2 Kč za 1 m<sup>2</sup>. Tato základní sazba daně se musí dále vynásobit koeficientem pro obce podle počtu obyvatel. Výjimkou je hlavní město Praha, kde je tento koeficient stanoven na 4,5.

**Tabulka č. 13: Výpočet daně z nemovitosti u fyzické osoby v České republice**

	<b>Postup výpočtu:</b>
Základ daně	výměra 60 m <sup>2</sup> x koeficient 1,20 % = 72
Sazba daně	72 m <sup>2</sup> x 2 Kč = 144
Koeficient pro město 50 000 obyvatel	3,5 x 144
Daň	= <b>504 Kč</b>

Zdroj: vlastní výpočty

Z výše uvedeného výpočtu v tabulce č. 13 vychází daň z nemovitosti na 504 Kč.

### **5.3.2. Praktický příklad zdaňování daní z nemovitosti v Polsku**

Nyní provedeme výpočet daně z nemovitosti v Polsku za stejných výchozích podmínek. Pro zjištění výpočtu budeme postupovat na základě aktuálního Zákona o místních daních a poplatcích. Podle něj je základem daně u budov užitná plocha v metrech čtverečních, v našem případě tedy výměra 60 m<sup>2</sup>. Tento základ daně vynásobíme sazbou, kterou stanovuje zastupitelstvo obce. Stejně jako v předchozím případě vypočítáme daň z nemovitosti pro město s 50 000 obyvatel, v tomto případě sazba daně pro obytnou budovu je stanovena sazbou 0,57 za m<sup>2</sup>. Zdroj: Zákon o místních daních a poplatcích, z roku 1991.

**Tabulka č. 14: Výpočet daně z nemovitosti u fyzické osoby v Polsku**

	<b>Postup výpočtu:</b>
Základ daně	výměra 60 m <sup>2</sup>
Sazba daně pro město nad 50 000 obyvatel	60 x 0,57
Daň	= <b>34,2 PLN = 205 Kč</b>

Zdroj: vlastní výpočty

Ve výše uvedené tabulce je patrný výpočet daně z nemovitosti v Polsku, ze kterého vyšla daň 34,2 PLN. Při použití přepočtu 1 PLN = 6 Kč vychází daň na 205 Kč.

### **5.3.3. Praktický příklad zdaňování daní z nemovitosti v Německu**

V této podkapitole provedeme pro srovnání výpočet daně z nemovitosti v Německu. Výchozí podmínky zůstaly zachovány. Problematika daně z nemovitostí je v Německu upravena zákonem vydaným v roce 1973, naposledy novelizovaným roku 2008. Základ pro výpočet daně zjišťuje finanční úřad pomocí daňového koeficientu ze standardní hodnoty nemovitosti, která však neodpovídá tržní ceně. U staveb je tento koeficient všeobecně stanoven na 3,5 promile, tj. 0,0035 %. Základ daně se na závěr vynásobí municipálním koeficientem, jehož výši určuje obec. Vzniklé číslo se vydělí 100 a tím je vypočtena výsledná daň. Jedná se v podstatě o obdobu místního koeficientu zaváděného obcemi v České republice. Rozdílem ovšem je, že obci v České republice je ponechána možnost volby, zda místní koeficient zavede, kdežto v Německu obce používají při vyměřování daně z nemovitostí municipální koeficient vždy. Pro náš modelový příklad uvažujme, že byt je stanoven standardní hodnotou 12 000 Eur a obec stanovila municipální koeficient pro ostatní nemovitosti (byt) ve výši 370 %, kterým se vynásobí základ pro výpočet daně a vzniklé číslo se vydělí 100. [8]

**Tabulka č. 15: Výpočet daně z nemovitosti u fyzické osoby v Německu**

	<b>Postup výpočtu:</b>
Základ daně	$12\ 000 \times 0,0035 = 42$
Základ daně x municip.koef./100	$42 \times 370 \% / 100 =$
Daň	<b>155 Eur = 3 885 Kč</b>

Zdroj: vlastní výpočty

Z výše uvedeného výpočtu vychází daň z nemovitostí u fyzické osoby v Německu při přepočtu 1 Eur = 25 Kč na částku 3 885 Kč.



#### **5.3.4. Shrnutí analýzy zdaňování daní z nemovitosti ve vybraných zemích**

V předchozích kapitolách byly provedeny praktické příklady výpočtu daně z nemovitosti v České republice, Polsku a Německu, ze kterých je patrné, že systém zdanění nemovitostí u těchto zemí vykazuje určité odlišnosti. V Polsku je pro **sazby daně z nemovitosti** zaveden valorizační prvek, který mimo jiné zohledňuje inflaci. V praxi to znamená, že každý rok je Ministerstvem financí vyhlášena výše daňových sazeb a tyto sazby mohou být ještě dále upraveny vyhláškou jednotlivých obcí. V České republice je také dán prostor pro následné úpravy místní samosprávou, která rovněž může výši daně určitým způsobem ovlivnit, nicméně ve srovnání s Polskem je nutno konstatovat, že tento prostor není tak velký. V Německu mají obce také možnost ovlivňovat výši daně pomocí koeficientů, ale další postup vyměření daně je odlišný. Důvodem je fakt, že v Německu se stále používá standardních hodnot nemovitosti. Jak již bylo uvedeno, tento způsob neodpovídá tržním cenám a bylo by tedy vhodné jej zaktualizovat.

Mírné rozdíly můžeme spatřit také ve vymezení **předmětu daně z nemovitostí** u analyzovaných zemí. V České republice je ve srovnání s Polskem širší vymezení předmětu zdanění, zatímco v Polsku některé druhy nemovitostí podléhají zdanění pouze v omezené míře. Příkladem může být zdaňování pozemků, které v Polsku podléhá třem typům daní, podle toho, o jaký druh pozemku se jedná a jaký je jeho účel využití. V Německu je předmět daně vymezen shodně jako v České republice, zvláště pro daň z pozemků a zvláště pro daň ze staveb. V České republice jsou jako předmět daně stanoveny pozemky zemědělské, lesohospodářské i stavební, dále vodní a ostatní plochy a stavby. V Německu jsou předmětem daně pozemky a stavby sloužící účelům zemědělství a lesního hospodářství a dále ostatní pozemky a stavby, které výše uvedeným účelům neslouží. Jediným větším rozdílem u předmětu daně je pouze skutečnost, že česká daňová legislativa nemá zavedeno dědičné právo stavby, dědičné právo stavby bytu a částečné dědičné právo stavby, tím se předmět daně v Německu liší od právní úpravy v České republice.

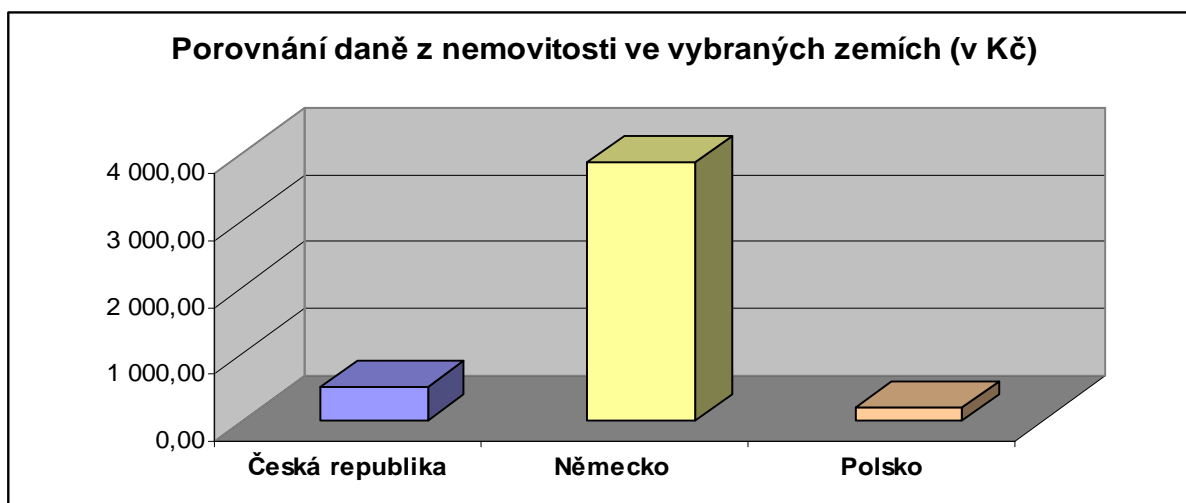
Pokud se týká vymezení **poplatníka daně z nemovitosti**, nepadají zde rozdíly mezi Českou republikou a Polskem, v obou zemích je poplatník určen zvláště pro daň

z pozemků a zvláště pro daň ze staveb. Naproti tomu v Německu je poplatník ustanoven ve společné části pro všechny druhy předmětu daně. Společné však pro všechny země je, poplatníkem daně je především vlastník nemovitosti.

Jako poslední rozdíl je možné označit **základ daně**, ten se ve všech zemích určuje rozdílně podle jednotlivých typů nemovitostí.

Pokud přejdeme k porovnání postupů výpočtů daně z nemovitosti ve sledovaných zemích, vidíme, že při výpočtu daně se v Polsku a České republice postupovalo obdobně, zatímco výpočet daně v Německu je odlišný. V České republice a Polsku se při vyměřování daně vychází z plochy nemovitosti, avšak v Německu je pro výpočet rozhodující hodnota nemovitosti. Z výpočtů modelových příkladů je patrné, že výše daně z nemovitosti za byt o stejné velikosti, nacházející se v obci s přibližně stejným počtem obyvatelstva by nejméně činila v Polsku, a to 34,2 PLN, tj. cca 205 Kč, v České republice by dosáhla výše 504 Kč a nejvyšší daň je spočítána v Německu - 155 Eur, tj. cca 3 885 Kč. Souhrnné porovnání je zobrazeno na grafu č. 3.

**Graf č. 3: Porovnání daně z nemovitosti ve vybraných zemích (v Kč)**



Zdroj: vlastní zpracování

## **5.4. Analýza zdaňování daní darovací ve vybraných zemích Evropy**

Pro druhý modelový příklad analyzovaných zemí stanovíme pro daň darovací následující předpoklady. Jedná se o darování peněžních prostředků v tuzemsku, nabyvatelem je osoba zařazená ve III. skupině tj. osoba, která není ani v přímé ani pobočné příbuzenské řadě. Hodnota darovaného majetku je ve výši 1 000 000 Kč.

### **5.4.1. Praktický příklad zdaňování daní darovací v České republice**

Nejprve provedeme výpočet daně darovací v České republice. U daně darovací platí pro osoby zařazené v I. a ve II. skupině osvobození, nabytí majetku darem osobou zařazenou do III. skupiny musí být zdaněno. Jak bylo již uvedeno v teoretické části diplomové práce, výpočet daně je podle aktuální legislativy dán sazbou daně podle hodnoty daru. Tabulka všech těchto sazeb byla uvedena v teoretické části v kapitole 3.5.2. Sazby majetkových daní. V našem příkladě jde o částku do 1 000 000, což tedy představuje 7 % zdanění.

**Tabulka č. 16: Výpočet daně darovací u fyzické osoby v České republice**

	<b>Postup výpočtu:</b>
Hodnota daru	1 000 000 Kč
Částka dluhů, které přešly na obdarovaného	$1\,000\,000 - 0 = 1\,000\,000$ Kč
Osvobození u III. skupiny	20 000
Základ daně	$1\,000\,000 - 20\,000 = 980\,000$
Sazba daně u III. skupiny	7 %
Daň	$980\,000/100 * 7 = \mathbf{68\,600\,Kč}$

Zdroj: vlastní výpočty

Z výše uvedeného výpočtu vychází daň darovací u fyzické osoby v České republice na 68 600 Kč.

### **5.4.2. Praktický příklad zdaňování daní darovací v Polsku**

V následující podkapitole bude proveden výpočet daně darovací v Polsku za stejných výchozích podmínek. V Polsku jsou poplatníci rozříděni do tří skupin podle příbuzenského vztahu, stejně jako v České republice. Základem daně je hodnota daru snížená o dluhy a další břemena. Sazba daně je klouzavě progresivní, závisí na skupině, ve které se poplatník nachází, a dále také na hodnotě celkového majetku.

Z daně darovací jsou vyjmuty ze zdanění dary takto:

- a) do 9 637 PLN (cca 57 822 Kč) pro skupinu I
- b) do 7 276 PLN (cca 43 656 Kč) pro skupinu II
- c) do 4 902 PLN (cca 29 412 Kč) pro skupinu III

**Tabulka 17: Sazby daně darovací v Polsku**

<b>Sazba daně v %</b>			
<b>Hodnota zdanit. majetku v PLN do částky včetně</b>	<b>I.</b>	<b>II.</b>	<b>III.</b>
<b>10 278</b>	3%	7 %	12 %
<b>20 556</b>	308,30 PLN + 5 % z hodnoty přesah. 10 278 PLN	719,50 PLN + 9 % z hodnoty přesah. 10 278 PLN	1 233,40 PLN + 16 % z hodnoty přesah. 10 278 PLN
<b>20 556 a více</b>	822,20 PLN + 7 % z hodnoty přesah. 20 556 PLN	1 644,50 PLN + 12 % z hodnoty přesah. 20 556 PLN	2 877,90 PLN + 20 % z hodnoty přesah. 20 556 PLN

Zdroj: zpracováno dle Jan Široký, Daně v Evropské unii

Zde je postup výpočtu:

**Tabulka č. 18: Výpočet daně darovací u fyzické osoby v Polsku**

	<b>Postup výpočtu:</b>
Hodnota daru	166 667 PLN = 1 000 000 Kč
Částka dluhů, které přešly na obdarovaného	166 667 – 0 = 166 667 PLN
Osvobození u III. skupiny	4 902 PLN = 29 412 Kč
Základ daně	166 667 PLN - 4 902 PLN = 161 765 PLN = 970 590 Kč
Sazba daně u III. skupiny	2 877,90 PLN + 20 % z hodnoty přesahující 20 556 = 2 877,90 + 28 242
Daň	= <b>31 120 PLN = 186 720 Kč</b>

Zdroj: vlastní výpočty

Z výše uvedeného výpočtu vychází daň darovací u fyzické osoby v Polsku po přepočtu 186 720 Kč.

#### **5.4.3. Praktický příklad zdaňování daní darovací v Německu**

V této podkapitole bude proveden výpočet daně darovací v Německu. Daň darovací upravuje v Německu zákon, vydaný v roce 1997. Sazba daně, základ daně a úlevy s tím související jsou v pravomoci vlády. Dani darovací nepodléhají částky do 20 000 EUR (cca 500 000 Kč) pro osoby ve třídě II. a III. Sazby daně se pohybují mezi 7 až 50 % s ohledem na hodnotu zdaňovaného majetku a vztahu dárce a obdarovaného, tak jak je uvedeno v tabulce č. 19. Podle ní činí sazba daně pro modelový příklad zdanitelného příjmu 30 %.

**Tabulka č. 19: Sazby daně darovací a dědické v Německu**

Sazba daně v %			
Hodnota zdanitelného majetku v EUR do částky včetně	I.	II.	III.
75 000	7	15	30
300 000	11	20	30
600 000	25	30	30
6 000 000	19	30	30
13 000 000	23	35	50
26 000 000	27	40	50
nad 26 000 000	30	43	50

Zdroj: Jan Široký, Daně v Evropské unii.

V následující tabulce je proveden výpočet daně modelového příkladu.

**Tabulka č. 20: Výpočet daně darovací u fyzické osoby v Německu**

	Postup výpočtu:
Hodnota daru	40 000 Eur = 1 000 000 Kč
Částka dluhů, které přešly na obdarovaného	40 000 – 0 = 40 000 Eur
Osvobození u III. skupiny	20 000 Eur = 500 000 Kč
Základ daně	40 000 – 20 000 = 20 000 Eur = 500 000 Kč
Sazba daně	30 % z 20 000 Eur
Daň	= 6 000 Eur = 150 000 Kč

Zdroj: vlastní výpočty

#### **5.4.4. Shrnutí analýzy zdaňování daní darovací ve vybraných zemích Evropy**

V předchozích kapitolách byly provedeny praktické příklady výpočtu daně darovací v České republice, Polsku a Německu. Společné pro všechny země je, že používají progresivní zdanění. V tabulce č. 21 jsou porovnány jednotlivé ukazatele pro výpočet daně u analyzovaných zemí. Z tabulky je zřejmé, že nejnižší daňová povinnost v tomto případě vychází na poplatníka z České republiky a nejvyšší na polského poplatníka.

**Tabulka č. 21: Komparace daně darovací**

<b>Ukazatel</b>	<b>ČR (Kč)</b>	<b>Polsko (Kč)</b>	<b>Německo (Kč)</b>
Hodnota daru	1 000 000	1 000 000	1 000 000
Částka osvobozená od daně	20 000	29 412	500 000
Základ daně	980 000	971 600	500 000
<b>Daň</b>	<b>68 000</b>	<b>192 595</b>	<b>150 000</b>

Zdroj: vlastní výpočty

Částka osvobozená od daně darovací je sice vyšší v Polsku, nicméně výsledná daňová povinnost je více zatěžující pro polského obdarovaného. Důvodem je stupnice, která je v České republice rozdělena do více daňových pásem a rozpětí mezi nimi je mnohem větší než je tomu v Polsku. Pokud se například podíváme na první pásmo v České republice, vidíme, že obsahuje hodnotu daru do 1 000 000 Kč tj. 161 667 PLN, avšak v Polsku tato hodnota je zařazena do pásma posledního, tj. toho, který je zdaňován nejvyšší sazbou daně darovací.

Pokud porovnáme sazby daně darovací, zjistíme, že Německo má ze sledovaných zemí nejvyšší sazby daně darovací, jak je vidět z tabulky č. 22.

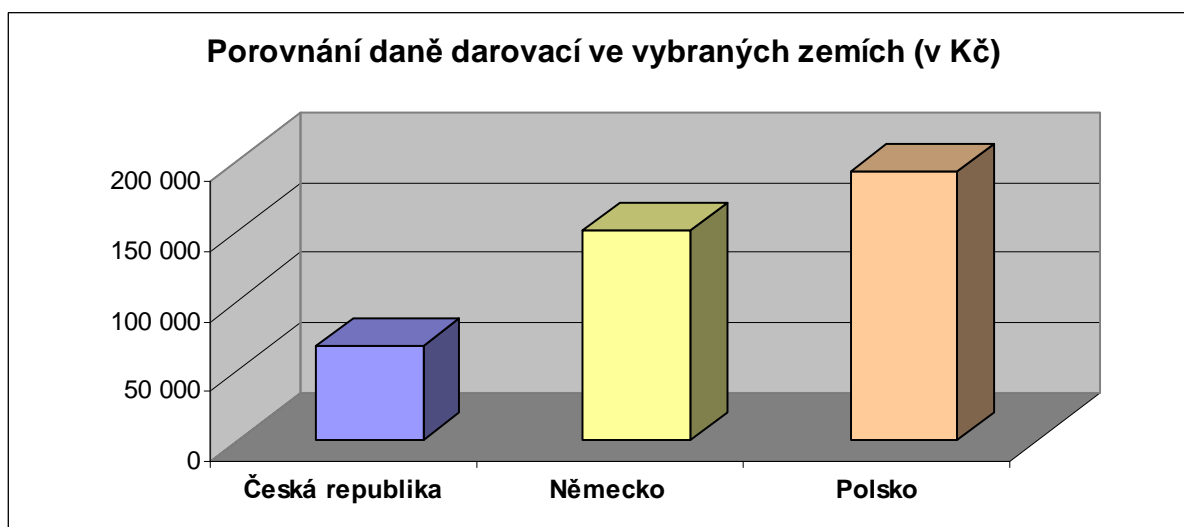
**Tabulka č. 22: Komparace sazby daně darovací ve vybraných zemích Evropské unie**

Země	NEJNIŽŠÍ SAZBA DANĚ DAROVACÍ (v %)	NEJVYŠŠÍ SAZBA DANĚ DAROVACÍ (v %)
ČR	7	40
Polsko	3	20
Německo	7	50
Průměr sazby v zemích EU	4,83	21,97

Zdroj: vlastní zpracování

Přestože v Německu je dosaženo nejvyšších sazeb, díky vysokým částkám osvobození od daně, není výsledná daňová povinnost poplatníka nijak závažná. Souhrnné porovnání je zobrazeno na grafu č. 4.

**Graf č. 4: Porovnání daně darovací ve vybraných zemích (v Kč)**



Pokud se zaměříme na stejné prvky darovací daně u analyzovaných zemí, zjistíme, že všechny země mají vymezeny shodně **poplatníka** jako osobu, která je nabyvatelem daru. Také **předmět daně** darovací je ve všech zemích definován shodně. Další podobnost můžeme pozorovat u **rozdělení do daňových skupin**, podle vztahu mezi dárce a



obdarovaným. Zatímco Česká republika a Polsko mají rozdělení do skupin stejné, v Německu skupině I. a II. odpovídá skupina II. a III. Co je však odlišné, jsou zákonem dané podmínky pro **osvobození od daně** u poplatníků zařazených do skupin. Jak již bylo dříve uvedeno, v České republice jsou osoby v 1. a 2. skupině zcela osvobozeny od daně darovacích, polští a němečtí občané jsou osvobozeni od daně pouze v 1. skupině. Nejvyšší nezdánitelné částky má Německo, nejnižší jsou daně pro Českou republiku.

Rozdíl rovněž můžeme nalézt u postupu vyměření **základu daně**, jelikož v České republice je základem daně cena, která se stanoví na základě ocenění, zatímco v ČR tvoří základ daně cena stanovená na základě ocenění, v Polsku i Německu je základ daně odvozen od tržní hodnoty majetku.

## **5.5. Analýza zdaňování daní dědickou ve vybraných zemích Evropy**

Pro poslední modelový příklad analyzovaných zemí stanovíme pro daň dědickou níže uvedené předpoklady. Předmětem je nabytí dědictví ze závěti v tuzemsku, konkrétně se jedná o nemovitost. Dědicem je osoba zařazená ve III. skupině tj. osoba, která není ani v přímé ani pobočné příbuzenské řadě. Hodnota majetku dědictví, je ve výši 2 000 000 Kč. V dědickém řízení byl vykázán k uhrazení dluh zůstavitele ve výši 10 000 Kč.

### **5.5.1. Praktický příklad zdaňování daní dědickou v České republice**

U daně dědické platí v České republice pro osoby zařazené v I. a ve II. skupině osvobození. Nabytí majetku v rámci dědictví osobou, která je zařazená do III. skupiny musí být zdaněno. Výpočet daně dědické je podle legislativy dán sazbou daně podle hodnoty dědictví. Tabulka všech těchto sazeb byla uvedena v teoretické části v kapitole 3.5.2. Sazby majetkových daní. Při výpočtu daně dědické se však výsledná částka ještě musí vynásobit koeficientem 0,5.

**Tabulka č. 23: Výpočet daně dědické u fyzické osoby v České republice**

	<b>Postup výpočtu:</b>
Hodnota dědictví	2 000 000 Kč
Částka dluhů, které přešly na dědice	10 000 Kč
Osvobození u III. skupiny	0 Kč
Základ daně	$2\,000\,000 - 0 = 1\,990\,000$ Kč
Sazba daně u III. skupiny	70 000 Kč + 9 % ze základu přesahujícího $1\,000\,000$ Kč = 159 100 Kč
Koeficient	$159\,000 \times 0,5$
Daň	= <b>79 550 Kč</b>

Zdroj: vlastní výpočty

Z výše uvedeného výpočtu vychází daň dědická v České republice na 79 550 Kč.

### **5.5.2. Praktický příklad zdaňování daní dědickou v Polsku**

Nyní provedeme výpočet daně dědické v Polsku za stejných výchozích podmínek. Základem daně je hodnota dědictví snižená o dluhy a další břemena. Sazba daně závisí na této hodnotě majetku a na skupině, ve které se dědic nachází. Částky nezdanitelného minima i sazby daně jsou shodné jako u daně darovací a byly prezentovány v praktické části kapitoly 5.4.2.

Zde je tedy již postup výpočtu:

**Tabulka č. 24: Výpočet daně dědické u fyzické osoby v Polsku**

	<b>Postup výpočtu:</b>
Hodnota dědictví	333 333 PLN = 2 000 000 Kč
Částka dluhů, které přešly na dědice	1 667 PLN = 10 000 Kč

Osvobození u III. skupiny	0 PLN
Základ daně	$333\,333 - 1\,667 = 331\,666$ PLN = 1 989 996 Kč
Sazba daně u III. skupiny	$2\,877,90$ PLN + 20 % z hodnoty přesahující $20\,556 = 2\,877,90 + 62\,222 =$
Daň	<b>65 100 PLN = 390 600 Kč</b>

Zdroj: vlastní výpočty

Z výše uvedeného výpočtu vychází daň dědická v Polsku po přepočtu 390 600 Kč.

### **5.5.3. Praktický příklad zdaňování daní dědickou v Německu**

V této podkapitole bude proveden výpočet daně dědické v Německu modelového příkladu. Dani dědické nepodléhají částky do 20 000 EUR (cca 500 000 Kč) pro osoby ve třídě II. a III. Sazby daně jsou stejné jako u daně darovací a byly již uvedeny v tabulce č. 17 Sazby daně darovací a dědické. Dále se daň stanoví opět s ohledem na hodnotu majetku a vztahu zůstavitele a dědice. [8]

V následující tabulce je proveden výpočet daně modelového příkladu.

**Tabulka č. 25: Výpočet daně dědické u fyzické osoby v Německu**

	<b>Postup výpočtu:</b>
Hodnota dědictví	80 000 Eur = 2 000 000 Kč
Částka dluhů, které přešly na dědice	400 Eur = 10 000 Kč
Osvobození u III. skupiny	0 Eur
Základ daně	$80\,000 - 400 = 79\,600$ Eur = 1 990 000 Kč
Sazba daně	30 % =
Daň	<b>23 880 Eur = 597 000 Kč</b>

Zdroj: vlastní výpočty

Z výše uvedeného výpočtu vychází daň dědická v Německu po přepočtu na 597 000 Kč.

#### **5.5.4. Shrnutí analýzy zdaňování daní dědickou ve vybraných zemích Evropy**

V minulých kapitolách byly provedeny praktické příklady výpočtu daně dědické v České republice, Polsku a Německu. V tabulce č. 26 jsou porovnány jednotlivé ukazatele pro výpočet daně u analyzovaných zemí.

**Tabulka 26: Komparace daně dědické**

<b>Ukazatel</b>	<b>ČR (Kč)</b>	<b>Polsko (Kč)</b>	<b>Německo (Kč)</b>
Hodnota dědictví	2 000 000	2 000 000	2 000 000
Částka osvobozená od daně	0	0	0
Základ daně	1 990 0000	1 989 996	1 990 000
<b>Daň</b>	<b>79 550</b>	<b>390 600</b>	<b>597 000</b>

Zdroj: vlastní výpočty

Z tabulky je zřejmé, že stejně jako u daně darovací vychází nejnižší daňová povinnost na poplatníka z České republiky. Jedním z důvodů je opět širší rozpětí daňové stupnice, která se v České republice používá. Druhým důvodem je skutečnost, že výsledná daň se u daně dědické násobí koeficientem 0,5. Dědická daň je tak oproti dani darovací vždy o polovinu nižší. V Polsku se u daně dědické tento koeficient nepoužívá, proto výsledná daň nabývá podstatně vyšších hodnot. Nejvyšší daň by však zaplatil daňový subjekt v Německu, důvodem jsou vysoké sazby daně, navíc opět bez použití koeficientu pro úpravu výsledné daně.

V tabulce č. 27 můžeme vidět, že nejvyšší sazby daně dědické jsou určeny pro Německo a naopak nejnižší sazby dosahuje Polsko.

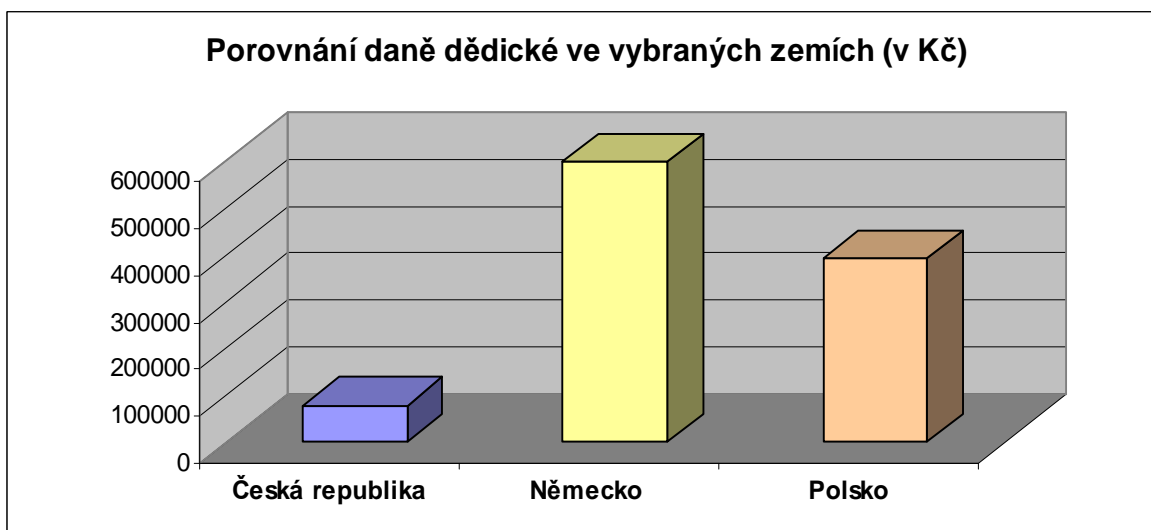
**Tabulka č. 27: Komparace sazby daně dědické ve vybraných zemích Evropské unie**

Země	NEJNIŽŠÍ SAZBA DANĚ DĚDICKÉ (v %)	NEJVYŠŠÍ SAZBA DANĚ DĚDICKÉ (v %)
ČR	7	40
Polsko	3	20
Německo	7	50
<b>Průměr sazby v zemích EU</b>	4,08	24,65

Zdroj: vlastní zpracování

Na grafu č. 5 můžeme vidět souhrnné porovnání výsledků daně dědické.

**Graf č. 5: Porovnání daně dědické ve vybraných zemích (v Kč)**



Zdroj: vlastní zpracování

## 6. VÝSLEDKY A DOPORUČENÍ

Dílčím cílem diplomové práce v první analytické části bylo zjistit faktory, které nejvíce ovlivňují výnos majetkových daní. S užitím regresní analýzy byla pozorována závislost výnosů jednotlivých majetkových daní v zemích OECD na vybraných proměnných (sazby daní, nezdanitelná minima atd.).

V druhé analytické části diplomové práce byly porovnávány systémy zdaňování majetkových daní v České republice, Německu a Polsku. Pro všechny země byly stanoveny stejné výchozí podmínky. Na modelových příkladech byly porovnány výsledky daňových povinností u jednotlivých majetkových daní za uvedené země.

Pomocí komparace byla na praktických příkladech u **daně z nemovitosti** vykázána nejvyšší daň v Německu. Důvodem je skutečnost, že v této zemi je dán velký prostor pro následné úpravy místní samosprávou, která může výši daně výrazným způsobem ovlivnit. Tento způsob je samozřejmě možné doporučit jako vhodný i pro Českou republiku, nicméně jde o proces poměrně obtížně prosaditelný. **Na základě výsledků obou uvedených analýz lze pro zefektivnění u daně z nemovitosti doporučit především nárůst sazeb daně a zvýšení koeficientů stanovenými příslušnými obcemi.**

U daně z nemovitosti je možné doporučit jako vhodné řešení pro snížení administrativních nákladů správy daně vytvoření tzv. katastrálních map. V těchto mapách by byla stanovena cena každé nemovitosti, a tato cena by se mohla používat pro účely daně z nemovitosti. Nemusely by se vytvářet znalecké posudky o ceně nemovitosti, což by mělo za následek i snížení administrativních nákladů u poplatníka a zároveň by došlo větší flexibilitě celého procesu.

V teoretické části diplomové práce bylo prokázáno, že částky příjmů do státního rozpočtu při výběru **daně dědické a darovací** jsou zanedbatelné a dále že administrativní náklady na straně státu jsou značné. Jako vhodné řešení se tedy jeví **úplné zrušení těchto daní a zahrnutí těchto majetkových převodů do daně z příjmů.** Toto řešení by znamenalo, že by nedošlo k žádnému inkasnímu propadu. Správou těchto daní je nyní u

větších finančních úřadu pověřen útvar majetkových daní, který dále spravuje ještě daň z nemovitosti a daň z převodu nemovitosti. Po této legislativní změně by došlo k přesunu kompetence do útvaru daně z příjmů, které je mimo daň z příjmů pověřeno i správou DPH, silniční daně, daně vybírané srážkou a daně ze závislé činnosti. Vzhledem k tomu se tedy jeví jako vhodné řešení přesunutí části státních zaměstnanců finančních úřadů z oddělení majetkových daní do kontrolních oddělení, což by mělo vést i k rozsáhlejší kontrolám daňových subjektů, a z toho plynoucího vyššího výnosu daní. Jako **výhodu** tohoto řešení je možné uvést zvýšení výnosu, zjednodušení administrativy, s tím související zrušení povinnosti podat daňové přiznání k dědické dani. Tím by došlo k úspoře administrativních nákladů i k úspoře vyvolaných nákladů na straně daňových subjektů. **Nevýhodou** tohoto řešení je samozřejmě určitá legislativní změna, ke které by muselo dojít v zákoně o daních z příjmů.

V první části analytické diplomové práce bylo na základě komparace **u daně darovací** zjištěno, že největším výnosem se může pochlubit Polsko. Jedním z důvodů je fakt, že na rozdíl od České republiky Polsko nemá plné osvobození od daně u poplatníků v I. a II. skupině. Druhým důvodem jsou i vyšší sazby daně. V neposlední řadě je třeba zmínit i nižší nezdanitelná minima, která má Polsko zavedeno. V druhé části diplomové práce analýza u daně darovací prokázala jako nejdůležitější faktor nezdanitelné minimum, což je částka, do které příjem nepodléhá zdanění. V současné době je nezdanitelné minimum u poplatníků v I. a II. skupině 100 %, tzn. že tito poplatníci nepodléhají vůbec zdanění. Pokud by došlo ke snížení nezdanitelného minima – např. na částku 1 mil. Kč, logicky by došlo ke zvýšení počtu poplatníků, kteří by podléhali dani a tím by se samozřejmě zvýšil i výnos této daně. **Na základě výsledků obou uvedených analýz lze tedy pro zefektivnění u daně darovací doporučit zvýšení sazeb daně a snížení nezdanitelného minima.**

V první části analytické práce byla pomocí komparace zkoumána i **daň dědická**. Při porovnání této daně můžeme konstatovat, že nejvyšších výsledků dosáhlo Německo. Jedním z důvodů jsou **vysoké sazby daně**. Dalším důvodem je skutečnost, že v České republice se používá koeficient pro následnou úpravu daně, dědická daň je tak oproti dani darovací vždy o polovinu nižší. V Německu se u daně dědické tento koeficient nepoužívá.

V druhé části diplomové práce analýza u daně darovací prokázala jako nejdůležitější faktor nezdanitelné minimum, což je částka, do které příjem nepodléhá zdanění

**Závěrem této diskuse je možné na základě výsledků obou uvedených analýz doporučit pro zefektivnění u daně darovací zvýšení sazeb daně, zrušení koeficientu a snížení nezdanitelného minima.**

**U daně z převodu nemovitostí** je možné vzhledem k nezanedbatelné výši výnosu, obстойné efektivitě výběru daně a bezproblémovému výběru daně **doporučit i nadále její zachování beze změn**. Důvodem je jistě i skutečnost, že v době ekonomické krize si stát výpadek inkasa nemůže dovolit.



## 7. ZÁVĚR

U **daně z nemovitosti** byla pomocí komparace vykázána nejvyšší daň v Německu z toho důvodu, že v této zemi je dán velký prostor pro následné úpravy místní samosprávou, která může výši daně výrazným způsobem ovlivnit. **Na základě výsledků analýz lze pro zefektivnění u daně z nemovitosti doporučit především nárůst sazeb daně a zvýšení koeficientů stanovenými příslušnými obcemi.**

U **daně darovací** bylo na základě komparace zjištěno, že největším výnosem disponuje Polsko. Příčinou je skutečnost, že na rozdíl od České republiky Polsko nemá plné osvobození od daně u poplatníků v I. a II. skupině. Druhým důvodem jsou i vyšší sazby daně i nižší nezdanitelná minima, která má Polsko zavedeno. Pomocí regresní analýzy byl v diplomové práci u daně darovací prokázán jako nejdůležitější faktor nezdanitelné minimum, což je částka, do které příjem nepodléhá zdanění. **Na základě výsledků analýz lze pro zefektivnění u daně darovací tedy doporučit zvýšení sazeb daně a snížení nezdanitelného minima.**

V diplomové práci byla pomocí komparace zkoumána i **daň dědická**. Při porovnání této daně můžeme konstatovat, že nejvyšších výsledků dosáhlo Německo. Důvodem jsou jednak vysoké sazby daně a dále fakt, že v České republice se používá koeficient pro následnou úpravu daně, zatímco v Německu se u daně dědické tento koeficient nepoužívá. Pomocí regresní analýzy u daně darovací prokázán jako nejdůležitější faktor nezdanitelné minimum. **Závěrem je možné na základě výsledků analýz doporučit pro zefektivnění u daně darovací zvýšení sazeb daně, zrušení koeficientu a snížení nezdanitelného minima.**

U **daně z převodu nemovitostí** je možné vzhledem k nezanedbatelné výši výnosu, obstojné efektivitě výběru daně a bezproblémovému výběru daně **doporučit i nadále její zachování beze změn.**

## 8. SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

### Odborná literatura:

- [1] PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance*. 1.vyd. Praha: Codex Bohemia, 1999. 174 s. ISBN 80-85963-88-4.
- [2] BŘEZINA, Josef. *Daňová teorie a politika*. Praha: Reprografické studio PEF ČZU. 2005. 82 s. ISBN 80-213-1362-5.
- [3] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2011*. Praha: Grada Publishing, 2011. 264 s. ISBN 978-80-247-3800-0.
- [4] PUDIL, Pavel a kolektiv. *Zdanění a efektivnost*. Eurolex Bohemia s.r.o. 2004. 160 s. ISBN 80-86861-07-4.
- [5] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: ASPI Publishing, s.r.o., 2003. 264 s. ISBN 80-86395-84-7.
- [6] RADVAN Michal. *Zdanění majetku v Evropě*. Praha: C.H. Beck, 2007. 386 s. ISBN 80-7-092-0.
- [7] LÁCHOVÁ, Lenka. *Perspektivy majetkových daní*. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. 141 s. ISBN: 80-86861-05-8.
- [8] ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. Praha: Linde právnické a ekonomické nakladatelství, 2010. 352 s. ISBN: 978-80-7201-799-7
- [9] ANDRLÍK, Břetislav. *Transferové daně v zemích Evropské unie*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2010. 204 s. ISBN: 978-80-7204-716-1.
- [10] HINDLS, Richard. *Statistika pro ekonomy*. Praha: Professional Publishing, 2007. 420 s. ISBN: 978-78-80-86946-43-6.

### Internetové zdroje:

- [11] ČESKÁ DAŇOVÁ SPRÁVA. Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR v letech 1994- 2010 [online]. [cit. 2012-03-20]. Dostupné z: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska\\_danova\\_sprava\\_7997.html?year=0](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7997.html?year=0). Číslo záznamu 7997.

[12] ČESKÁ DAŇOVÁ SPRÁVA. Informace o činnosti daňové správy ČR za rok 2010. [online]. [cit. 2012-03-20]. Dostupné z:

<[http://cfs.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cfs/Informace\\_o\\_cinnosti10.pdf](http://cfs.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cfs/Informace_o_cinnosti10.pdf)>.

[13] OECD. Revenue Statistics.[online]. [cit. 2012-03-20]. Dostupné z:

<<http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>>.

[14] ČSSD. Program. [online]. [cit. 2012-03-14]. Dostupné z:

<<http://www.cssd.cz/volby/oranzove-knihy/>>.

[15] KSČM. Protikrizová opatření předkládaná KSČM. [online]. [cit. 2012-03-20].

Dostupné z:<<http://www.kscm.cz/politika-kscm/spolecne-proti-krizi>>.

[16] VLÁDA České republiky.[online]. [cit. 2012-02-20]. Dostupné z:

<<http://www.vlada.cz/cz/ppov/ekonomicka-rada/narodni-ekonomicka-rada-vlady-51371/>>.

Číslo záznamu 51371.

[17] SAGIT. Daňová distorze.[online].[cit. 2012-03-03]. Dostupné z

<[http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&levelid=da\\_056.htm](http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=157&typ=r&levelid=da_056.htm)>.

[18] ODS. Volební program 2010.[online]. [cit. 2012-03-14]. Dostupné z:

<<http://www.ods.cz/docs/programy>>.

[19] TOP 09. Volební program 2010. [online]. [cit. 2012-03-14]. Dostupné z:

<<http://www.top09.cz/proc-nas-volit/volebni-program/volebni-program-2010>>.

[20] VĚCI VEŘEJNÉ. Ekonomika. [online]. [cit. 2012-02-06]. Dostupné z:

<<http://www.veciverejne.cz/program-vv-ekonomika.html>>.

[21] ACREA. IBM SPSS Statistic Base. [online]. [cit. 2012-03-20].Dostupné z:

<<http://www.acrea.cz/ibmspss-statistics-base.htm>>.

[22] EUROPEAN COMMISSION. Databáze Daně v Evropě. [online]. [cit. 2012-02-17].

Dostupné z: <[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/taxSearch.html](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxSearch.html)>.

[23] CFO Word. Odvod daní v ČR. [online]. [cit. 2012-03-30]. Dostupné z:

<<http://cfoworld.cz/legislativa/odvod-dani-v-cr-paty-nejslozitejsi-v-evrope-993>>.

### **Právní předpisy:**

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti

Zákon č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník

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

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

Zákon č. 208/2009 Sb., Daňový řád

Zákon č. 344/92 Sb., o katastru nemovitostí České republiky

## 9. PŘÍLOHA

Celkové administrativní náklady daňové správy v zemích OECD od roku 2005 - 2007.

Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2008)

**Table 10: Aggregate administrative costs for tax administration functions**  
(All amounts in millions of local currency, unless otherwise stated)

COUNTRY	Aggregate administrative costs for tax functions (incl. salaries & overhead)			Total salary costs for tax functions			Salary costs/aggregate administrative costs for tax functions (%)			Total IT costs			IT costs/ aggregate administrative costs for tax functions (%)		
	2005	2006	2007	2005	2006	2007	2005	2006	2007	2005	2006	2007	2005	2006	2007
<i>1) OECD countries</i>															
Australia	2,216.9	2,303.2	2,317.7	1,540.9	1,626.1	1,652.0	69.5	70.6	71.3	420.5	487.2	506.5	19.0	21.2	21.9
Austria	364.2	380.9	399.4	292.5	305.5	327.6	80.3	80.2	82.0	58.5	61.1	65.5	16.1	16.0	16.4
Belgium	1,162.5	1,31.5	1,145.1	923.2	933.5	934.8	79.4	82.5	81.6	145.9	120.8	122.8	12.5	10.7	10.7
Canada /1	3,133	3,393	3,293	2,552	2,781	2,732	81.5	82.0	83.0	318	343	326	10.2	10.1	9.9
Czech Rep.	6,627.9	7,095.1	7,206.1	5,062.6	5,362.5	5,668.7	76.4	75.6	78.7	916.2	990.9	1,029.6	13.8	14.0	14.3
Denmark	5,686 /1	4,977	4,971	3,818	3,345	3,404	67.2	67.2	68.5	851	864	863	15.0	17.4	17.4
Finland /1	330.2	342.8	359.4	226.3	228.8	234.2	68.5	66.7	65.2	64.8	67.1	76.8	19.9	19.6	21.4
France	4,542	4,516	4,513	3,572	3,583	3,571	78.6	79.3	79.1	473	394	412	10.4	8.7	9.1
Germany	6,709	6,850	6,817	5,656	5,775	5,676	84.3	84.3	83.3	367	359	361	5.5	5.1	5.3
Greece	n.avail.									n.avail.					
Hungary	65,788.7	79,203.7	99,231.2	53,163.3	65,967.4	79,368.4	80.8	83.3	80.0	6,790.4	8,266.1	11,603.6	10.3	10.4	11.7
Iceland	n.avail.									n.avail.					
Ireland /1	386.4	420.2	448.3	283.3	298.0	320.6	73.3	70.9	71.5	43.3	52.6	52.9	11.2	12.5	11.8
Italy /1	4,570.8	4,581.6	4,572.9	3,024.8	3,153.5	3,177.6	66.2	68.8	69.5	228.4	223.4	180.2	5.0	4.9	3.9
Japan	717,627	715,700	723,451	569,512	570,820	579,735	79.4	79.8	80.1	72,292	67,306	61,537	10.1	9.4	8.5
Korea	979,476	1,023,823	1,081,983	665,583	690,945	719,319	68.0	67.5	66.5	53,348	63,887	68,889	5.5	6.2	6.4
Luxembourg	72.0	75.6	81.2	60.5	64.0	66.4	84.0	84.7	81.8	n.avail.	n.avail.	n.avail.	-	-	-
Mexico	7,790.4	8,118.5	8,308.4	6,544.6	6,838.9	6,849.7	84.0	84.2	82.4	427.4	426.5	434.0	5.5	5.3	5.2
Netherlands	2,133	2,208	2,237	1,277	1,352	1,431	59.9	61.2	64.0	628	628	691	29.4	28.4	30.9
N. Zealand /1	320	336	365	198	209	230	61.9	62.2	63.0	79	87	106	24.7	25.9	29.0
Norway	3,660	3,850	3,901	2,192	2,322	2,460	59.9	60.3	63.1	639	658	670	17.5	17.1	17.2
Poland	3,012.5	3,065.9	3,257.0	2,217.7	2,283.3	2,340.2	73.6	74.5	71.9	n.avail.	n.avail.	n.avail.	-	-	-
Portugal	441	442.5	464.4	355.8	357.4	368.6	80.7	80.8	79.4	54.3	62	62.3	12.3	14.0	13.4
Slovak Rep.	3,158	3,192	3,185	1,374	1,514	1,581	43.5	47.4	49.6	725	475	448	23.0	14.9	14.1
Spain /1	1,195	1,247	1,323	796	836	888	66.6	67.0	67.1	79	85	69	6.6	6.8	5.2
Sweden /1	5,059	5,412	5,864	3,564	3,889	4,084	70.5	71.9	69.6	1,011	1,082	1,172	20.0	20.0	20.0
Switzerland	143	145	149	129	130	135	90.2	89.7	90.6	14	15	14	9.8	10.3	9.4
Turkey	1,042.8	1,152.9	1,274.6	676.9	760.2	872.4	64.9	65.9	68.4	45	15	47	4.3	1.3	3.7

COUNTRY	Aggregate administrative costs for tax functions (incl. salaries & overhead)			Total salary costs for tax functions			Salary costs/aggregate administrative costs for tax functions (%)			Total IT costs			IT costs/ aggregate administrative costs for tax functions (%)		
	2005	2006	2007	2005	2006	2007	2005	2006	2007	2005	2006	2007	2005	2006	2007
UK /1	4,202	4,509	4,773	2,648	2,751	2,923	63.0	60.1	61.2	n.avail.	n.avail.	n.avail.	-	-	-
USA /1	10,398	10,606	10,765	7,439	7,561	7,702	71.5	71.3	71.6	1,669	1,685	1,629	16.1	15.9	15.1
<i>2) Non-OECD countries</i>															
Argentina	1,046.87	1,458.28	2,092.13	949.95	1,313.37	1,970.15	90.7	90.1	94.2	31.81	66.97	59.45	1.5 /1	2.5	1.5
Bulgaria	152	127	129	90	87	98	59.2	68.5	76.0	2	0.5	0.5	1.3	0.4	0.4
Chile	74,921	81,693	94,553	60,500	65,699	73,818	80.8	80.4	78.1	5,588	3,368	4,843	7.5	4.1	5.1
China	n.avail.														
Cyprus /1	110.07	125.62	170.11	15.45	16.64	18.17	14.0	13.2	10.7	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
Estonia /1	481	494	590	340	357	448	70.7	72.3	75.9	-	-	-	-	-	-
Latvia	33	41	52	22	25	32	66.7	61.0	61.5	5	10	16	15.2	24.4	30.8
Malaysia	640.46	701.31	895.29	425.56	442.51	602.30	66.4	63.1	67.3	8.60	17.10	35.96	1.3	2.4	4.0
Malta	9.69	9.64	8.80	6.03	6.07	5.67	62.2	63.0	64.4	0.01	0.01	0.01	0.1	0.1	0.1
Romania /1	499.56	689.63	1,043.80	363.17	517.01	799.38	72.7	75.0	76.6	n.avail.	n.avail.	n.avail.	-	-	-
Singapore	183.3	184.0	189.1	108.6	101.7	109.5	59.2	55.3	57.9	48.2	56.6	56.4	26.3	30.8	29.8
Slovenia	88.97	102.11	92.01	59.99	61.08	62.76	67.4	59.8	68.2	4.85	6.56	6.82	5.5	6.4	7.4
S. Africa /1	4,312	5,135	5,134	2,505	2,935	3,125	58.1	57.2	60.9	n.avail.	n.avail.	n.avail.	-	-	-

Sources: Country survey responses

/1. **Argentina**—ratio to total cost including customs; **Australia**—Expenditure data does not include any capital expenditure; **Canada**—All expenditures reported on an accrual basis of accounting and include services received without charge by other government departments. Total Administrative Expenditures (tax administration) excludes non-tax revenue as well as Benefit Program Administration expenditures. Total salary expenditure (tax administration) is total salary expenditures (all functions) excluding an estimate of Benefit Program Administration Salary expenditures; **Cyprus**—integrated data for direct tax department and VAT department; **Denmark**—Due to the amalgamation of municipal and state tax administration services in 2005 the 2005 statement includes an element of informed assessment; **Estonia**—Data for all functions including customs; **Finland**—data for all functions; **Ireland**—Data includes functions other than tax administration due to integrated tax and customs administration. Expenditure for IT related operations does not include employee costs; **Italy**—total expenditure data of Revenue Agency, GDF and Equitalia; **N. Zealand**—Expenditure prepared on accruals basis under GAAP, and incorporates depreciation and capital charge. Expenditure on tax administration functions (total and salary) is estimated.; **Romania**—data include customs and other functions; **Slovak Rep.**—IT costs include capital expenditures 491 million SKK (2005), 266 million SKK (2006) 231 million SKK (2007); **Spain**—Expenditure data include customs. IT costs include only capital expenditures and external applications. Wages of the IT department (2,648 staff) are excluded; **South Africa**—expenditure data including customs; **Sweden**—expenditure data (and related ratios) exclude costs of independent Enforcement Agency staff that conducts enforced debt collection activities; **UK**—Expenditure data includes customs-related activities which cannot be isolated, IT operations are outsourced.; **USA**—IT costs include smaller costs for IT improvement programs, but does not include the IRS Business Systems Modernization (BSM) Program, which are development, and not operational expenses. The BSM costs are \$316 million in 2005, \$215 million in 2006, and \$234 million in 2007.