

Univerzita Pardubice

Fakulta ekonomicko-správní

Využití majetkových daní jako nástroje fiskální decentralizace

Bc. Eva Šimková

Diplomová práce

2018

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2017/2018

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Eva Šimková**
Osobní číslo: **E16702**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Ekonomika veřejného sektoru**
Název tématu: **Využití majetkových daní jako nástroj fiskální decentralizace**
Zadávající katedra: **Ústav ekonomických věd**

Zásady pro vypracování:

Záměrem práce je zhodnocení využití majetkových daní územními samosprávami v různých zemích, provedení komparace s ČR a provedení analýzy výnosu daně z nemovitých věcí u obcí v ČR.

Osnova:

- Vysvětlení základních pojmů.
- Přístupy k využití majetkových daní v jiných zemích.
- Analýza využití nástrojů umožňujících změnu výnosů majetkových daní v ČR.
- Formulace doporučení a návrhů na změny.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: cca 50 stran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

DEXIA-CEMR. Subnational Public Finance in the European Union. 2012. [online] Dostupné z <http://www.dexia-creditlocal.fr/Pages/Accueil.aspx>

KADERÁBKOVÁ, J., PEKOVÁ, J. Územní samospráva - udržitelný rozvoj a finance. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. ISBN 978-80-7357-910-4.

Local and Regional Government in EU: Structures and Comptences. [online] Dostupné z www.ccre.org

MARKOVÁ, H. Daňové zákony 2017: Úplná znění platná k 1. 1. 2017. Praha: GRADA, 2017. ISBN 978-80-271-0451-2.

PROVAZNÍKOVÁ, R. Financování měst a obcí a regionů teorie a praxe. 3. vyd. Praha: GRADA Publishing a.s., 2015. 304 s. ISBN 978-80-87480-23-0.

VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., VÍTKOVÁ, J. Daňový systém ČR. V Praze: 1. VOX, 1997. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-23-6.

VON DANIELS, L. Fiscal decentralization and budget control. Edward Elgar, 2016. ISBN 978-1-78347-594-0.

United Cities and Local Governments: Local Government Finance: the Chalanges of the 21st Century. Executive Summary. Gold 2010. ISBN 978-0-85793-976-0.

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

Internetové zdroje:
Irating Powered by CRIBS. Pomáháme obcím efektivně hospodařit. [online] Dostupné z <http://www.informaceoobcich.cz/>


Vedoucí diplomové práce: doc. Ing. Romana Provažníková, Ph.D.
Ústav ekonomických věd

Datum zadání diplomové práce: 1. září 2017

Termín odevzdání diplomové práce: 30. dubna 2018


doc. Ing. Romana Provažníková, Ph.D.
děkanka

L.S.


doc. Ing. Jolana Volejníková, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 1. září 2017

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem tuto práci vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 9/2012, bude práce zveřejněna v Univerzitní knihovně a prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 30. 4. 2018

Bc. Eva Šimková

PODĚKOVÁNÍ:

Tímto bych ráda poděkovala své vedoucí práce paní doc. Ing. Romaně Provazníkové, Ph.D. za její odbornou pomoc a cenné rady, které mi poskytla při zpracování diplomové práce. Dále bych chtěla poděkovat svým kolegům za pomoc při shromažďování podkladů pro diplomovou práci a v neposlední řadě mé poděkování směřuje k mým dvěma dcerám Evě a Šárce, které mě podporovaly nejen po dobu zpracování diplomové práce, ale po dobu celého studia.

ANOTACE

Tato práce se zabývá využíváním majetkových daní jako nástroje fiskální decentralizace. V úvodu práce jsou uvedeny teoretické přístupy k fiskální decentralizaci a majetkovým daním. Další část je věnována mezinárodní komparaci přístupu zemí EU k pravidelně se opakujícím daním z nemovitého majetku. V následující části je provedena analýza využívání pravomocí při ovlivňování výnosu daně z nemovitých věcí obcemi ČR. Na základě provedené komparace a analýzy jsou formulovány návrhy a doporučení na změnu přístupu obcí ČR k využívání možností ovlivnit výnos daně z nemovitých věcí.

KLÍČOVÁ SLOVA

Majetkové daně, daň z nemovitostí, daň z nemovitých věcí, fiskální decentralizace, municipality

TITLE

USE OF PROPERTY TAXES AS A TOOL OF FISCAL DECENTRALIZATION

ANNOTATION

This thesis deals with the use of property taxes as a tool of fiscal decentralization. At the beginning, the theoretical approaches to fiscal decentralization and property taxes. Another part is devoted to the international comparison of EU countries' access to regular real estate taxes. The next part deals with analyzes of the use of competencies in influencing property tax revenue by the municipalities of the Czech Republic. On the basis of the comparison and analysis, proposals and recommendations are formulated to change the approach of municipalities in the Czech Republic to use the possibilities to influence the yield of real estate tax.

KEYWORDS

Property taxes, real estate tax, immovable property tax, fiscal decentralization, municipalities

OBSAH

ÚVOD	12
1 FISKÁLNÍ DECENTRALIZACE	14
1.1 FISKÁLNÍ FEDERALISMUS.....	14
1.2 FISKÁLNÍ FEDERALISMUS A FISKÁLNÍ DECENTRALIZACE	15
1.3 TEORETICKÁ VÝCHODISKA FISKÁLNÍ DECENTRALIZACE.....	15
1.3.1 První generace teorie fiskálního federalismu	16
1.3.2 Druhá generace teorie fiskálního federalismu	18
1.4 REALIZACE FISKÁLNÍ DECENTRALIZACE	19
1.5 NÁSTROJE FISKÁLNÍ DECENTRALIZACE.....	20
1.5.1 Decentralizace daňových kompetencí	20
1.5.2 Daňové určení	21
2 MAJETKOVÉ DANĚ	23
2.1 HISTORICKÝ VÝVOJ MAJETKOVÝCH DANÍ DO KONCE 19. STOLETÍ	23
2.2 MAJETKOVÉ DANĚ V ČESKÉ REPUBLICE VE 20. STOLETÍ.....	24
2.3 CHARAKTERISTIKY MAJETKOVÝCH DANÍ.....	25
2.3.1 Funkce majetkových daní a požadavky na majetkové daně	26
2.3.2 Klasifikace majetkových daní	27
2.4 MAJETKOVÉ DANĚ JAKO SOUČÁST DAŇOVÉHO SYSTÉMU ČESKÉ REPUBLIKY OD 1. 1. 1993.....	29
3 MAJETKOVÉ DANĚ V ZEMÍCH EVROPSKÉ UNIE	31
3.1 VLÁDNÍ ÚROVNĚ V ZEMÍCH EVROPSKÉ UNIE	31
3.2 DAŇOVÉ PŘÍJMY MUNICIPALIT V ZEMÍCH EVROPSKÉ UNIE	34
3.3 DECENTRALIZACE MAJETKOVÝCH DANÍ V ZEMÍCH EVROPSKÉ UNIE.....	36
3.3.1 Rozpočtové určení majetkových daní v Evropské unii	37
3.3.2 Ukládání a správa daní v jednotlivých zemích	38
3.4 DAŇ Z NEMOVITÝCH VĚCÍ V ZEMÍCH EVROPSKÉ UNIE	39
3.4.1 Možnosti ovlivnění výnosu daně.....	39
3.4.2 Nemovitý majetek podléhající dani z nemovitých věcí.....	39
3.4.3 Základ daně a sazby	41
4 ANALÝZA MOŽNOSTÍ OVLIVNĚNÍ VÝNOSU DANĚ Z NEMOVITÝCH VĚCÍ V ČESKÉ REPUBLICE MÍSTNÍ SAMOSPRÁVOU	44
4.1 KONSTRUKČNÍ PRVKY DANĚ Z NEMOVITÝCH VĚCÍ	44
4.2 MOŽNOSTI OBCÍ OVLIVNIT VÝNOS DANĚ Z NEMOVITÝCH VĚCÍ	45
4.2.1 Osvobození od daně z nemovitých věcí	45
4.2.2 Koeficienty podle § 11 zákona o dani z nemovitých věcí	46
4.2.3 Místní koeficient	47
4.3 ANALÝZA PODLE DANÝCH KRITÉRIÍ.....	48
4.4 ZMĚNY KOREKČNÍCH KOEFICIENTŮ	49
4.4.1 Počet obecně závazných vyhlášek měnících korekční koeficient.....	50

4.4.2	Struktura obecně závazných vyhlášek měnících korekční koeficient.....	52
4.4.3	Statutární a vyjmenovaná lázeňská města	55
4.5	ZAVEDENÍ MÍSTNÍCH KOEFICIENTŮ	57
4.5.1	Počet obecně závazných vyhlášek zavádějících místní koeficient	57
4.5.2	Struktura stanovených místních koeficientů.....	59
4.5.3	Současné stanovení místního a korekčního koeficientu	62
5	NÁVRHY A DOPORUČENÍ	64
	ZÁVĚR	66
	POUŽITÁ LITERATURA	69
	SEZNAM PŘÍLOH	72

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Klasifikace daní podle metodiky OECD	29
Tabulka 2: Vládní struktura zemí Evropské unie	32
Tabulka 3: Metody stanovení základu daně, daňové sazby a pravomoci municipalit	42
Tabulka 4: Původní hodnoty korekčního koeficientu	46
Tabulka 5: Dopad zavedení korekčního a místního koeficientu na výslednou daň	47
Tabulka 6: Velikostní kategorie obcí v krajích ČR podle počtu obyvatel.....	48
Tabulka 7: Počet platných obecně závazných vyhlášek upravujících korekční koeficient	50
Tabulka 8: Procentní podíl obcí s platnou OZV na celkovém počtu obcí	50
Tabulka 9: Podíl obcí s platnou OZV měnící korekční koef. na počtu obcí v dané velikostní kategorii	51
Tabulka 10: Počet OZV podle krajů a vlivu na základní korekční koeficient	52
Tabulka 11: Počet OZV podle velikostních kategorií obcí a vlivu na základní korekční koeficient	54
Tabulka 12: Přehled statutárních měst s koeficienty	56
Tabulka 13: Korekční koeficienty ve vyjmenovaných lázeňských městech	57
Tabulka 14: Počet platných obecně závazných vyhlášek stanovujících místní koeficient	58
Tabulka 15: Procentní podíl obcí s platnou OZV na celkovém počtu obcí	58
Tabulka 16: Podíl obcí s OZV stanovující místní koef. na počtu obcí v dané velikostní kategorii	59
Tabulka 17: Počet OZV podle krajů a velikosti stanoveného místního koeficientu	60
Tabulka 18: Počet OZV podle velikostní kategorie obcí a velikosti zavedeného místního koeficientu	60
Tabulka 19: Přehled obcí se stanoveným místním koeficientem ve výši 5.....	62
Tabulka 20: Obce s místním koeficientem a změnou korekčního koeficientu	62

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Graf – průměrný počet obyvatel v municipalitách Evropské unie	33
Obrázek 2: Graf – podíl daňových příjmů na celkových příjmech veřejných rozpočtů v roce 2016	34
Obrázek 3: Graf – podíl daňových příjmů municipalit na daňových příjmech veřejných rozpočtů za rok 2016	35
Obrázek 4: Graf – podíl DNV na daňových příjmech veřejných rozpočtů v roce 2016.....	36
Obrázek 5: Graf - podíl příjmů z DNV plynoucí do rozpočtu municipalit v roce 2016	38
Obrázek 6: Graf – počet obcí ve velikostních kategoriích	49
Obrázek 7: Graf – závislost procentního podílu platných OZV na velikostní kategorii obce	51
Obrázek 8: Graf - struktura ovlivnění výnosu DNV podle krajů	53
Obrázek 9: Graf - struktura ovlivnění výnosu DNV podle velikostních kategorií obcí	54
Obrázek 10: Graf – struktura místních koeficientů podle velikostních kategorií obcí	61

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

ČR	Česká republika
DNV	daň z nemovitých věcí
EU	Evropská unie
HK	Královehradecký kraj
JČ	Jihočeský kraj
JM	Jihomoravský kraj
KV	Karlovarský kraj
LIB	Liberecký kraj
MS	Moravskoslezský kraj
NOZ	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (nový občanský zákoník)
OL	Olomoucký kraj
OZV	obecně závazná vyhláška
PCE	Pardubický kraj
PLZ	Plzeňský kraj
Sb.	Sbírka zákonů
SČ	Středočeský kraj
UST	Ústecký kraj
VYS	kraj Vysočina
ZL	Zlínský kraj

ÚVOD

Majetkové daně jsou v České republice poměrně opomíjeným tématem. Česká odborná literatura věnuje majetkovým daním, na rozdíl od literatury zahraniční, velmi malou pozornost. Tato skutečnost byla mimo jiné motivací pro výběr tématu mé diplomové práce. Dalším významným argumentem pro volbu tématu byla bezesporu moje téměř dvacetiletá praxe právě v oblasti majetkových daní.

Majetkové daně jako součást daňového systému České republiky patří z hlediska jejich výnosu k daním méně významným, protože se na celkovém daňovém výnosu podílí pouze malým procentem. Přesto je však nelze označovat jako daně nevýznamné či dokonce nedůležité. Tyto daně vykazují značná specifika nejen ve svém rozpočtovém určení, neboť nejsou klasickým příjmem státního rozpočtu, ale slouží jako stabilní příjem rozpočtů nižších vládních úrovní. Významným faktorem je rovněž rozsah jejich poplatnické základny. Jedná se o daně, které se dotýkají nejširšího okruhu poplatníků, bez ohledu na jejich věk či ekonomickou aktivnost.

Cílem diplomové práce je zhodnocení využití majetkových daní územními samosprávami v zemích Evropské unie a provedení komparace s Českou republikou. Hlavním cílem pak je analýza využití nástrojů umožňujících změnu výnosů majetkových daní v České republice z pohledu využívání majetkových daní jako nástroje fiskální decentralizace.

Pro vymezení základních pojmů budou v prvních kapitolách definovány pojmy fiskální federalismus a decentralizace. V další kapitole budou definovány pojmy majetkových daní z pohledu jejich historického vývoje, dělení, a funkcí. Následně budou analyzovány přístupy k majetkovým daním v zemích Evropské unie a bude provedena komparace těchto přístupů s Českou republikou.

Stěžejní část práce bude věnována analýze možností ovlivnění výnosu daně z nemovitých věcí v České republice místní samosprávou, které umožňuje současná legislativní úprava. U jednotlivých konstrukčních prvků daně budou popsány možnosti, jak výnos daně z nemovitých věcí ovlivnit. Bude zhodnocen nejen vývoj legislativních úprav těchto možností, ale zejména bude provedena analýza skutečného využívání těchto možností municipalitami České republiky. Pro tyto účely byla zpracována databáze všech obcí České republiky s uvedením jejich územního členění na katastrální území, počtů obyvatel,

korekčních koeficientů podle zákona o dani z nemovitých věcí a místních a korekčních koeficientů, jež obce stanovily obecně závaznými vyhláškami.

Diplomová práce by měla mimo uceleného pohledu na danou problematiku přinést rovněž zhodnocení vhodnosti současné právní úpravy daně z nemovitých věcí. Na základě získaných poznatků z mezinárodní komparace využívání majetkových daní jako nástroje fiskální decentralizace a zhodnocení využívání nástrojů v České republice, proto budou v poslední kapitole zformulovány návrhy a doporučení na případné budoucí změny, jak v legislativní oblasti, tak v přístupu jednotlivých municipalit ke stávajícím možnostem ovlivnění výnosu předmětné daně.

1 FISKÁLNÍ DECENTRALIZACE

Jako reakce původně anglosaských zemí (nyní již i ostatních evropských zemí), na dlouhodobě rostoucí objem veřejného sektoru, dochází v posledních desítkách let k posilování úlohy nižších vládních úrovní. Rozvíjí se nová část teorie veřejných financí, a to teorie fiskálního federalismu.

1.1 Fiskální federalismus

Pojem federalismus lze chápat nejen jako geopoliticky situované vazby uvnitř státu, ale rovněž jako systém vztahů mezi jednotlivými vládními úrovněmi veřejného sektoru. Pojem fiskální federalismus pak logicky zastřešuje finanční vztahy ve veřejném sektoru mezi vládou ústřední a nižšími úrovněmi vlád. Základním předpokladem je existence minimálně dvou vládních úrovní (nejčastěji se jedná o třístupňové vládní uspořádání – centrální vláda, v nižší úrovni pak vlády krajské, státní či regionální a na nejnižší úrovni municipality). Vazby mezi různými úrovněmi vlád mají vertikální i horizontální charakter, přičemž v rámci těchto vazeb jsou přesouvány jak jednotlivé fiskální funkce, tak pravomoci a odpovědnost v příjmové a výdajové oblasti, včetně pravomocí daňových (Provazníková, 2015).

V teoretické rovině lze podle Pekové (2011) modely fiskálního federalismu dělit jednak podle charakteru vzájemných vztahů či vazeb jednotlivých vládních úrovní v zemi, tak podle míry soběstačnosti těchto úrovní. Zejména v zemích anglosaského typu je uplatňován původní **vertikální model** fiskálního federalismu. V praxi to znamená, že všechny vládní úrovně jsou fiskálně autonomní a mají veškeré fiskální kompetence i odpovědnost. Protipólem je model využívaný v Německu, tj. **model horizontálního** fiskálního federalismu. Podstatou tohoto modelu je existence silné centrální vlády, která vykonává všechny fiskální funkce (zde fiskální vztah ke spolkovým zemím vertikálního charakteru), avšak mezi spolkovými zeměmi existují vzájemné horizontální vazby ve smyslu dotování chudších zemí z rozpočtů zemí bohatších. Provazníková (2015) uvádí, že současná praxe ve většině zemí aplikuje kombinaci horizontálního a vertikálního modelu fiskálního federalismu.

Dalším kritériem pro definování modelu fiskálního federalismu je míra soběstačnosti nižších úrovní vlády. **Centralizovaný model** je charakteristický velmi nízkou úrovní vlastních příjmů resp. silnou závislostí na dotacích poskytnutých vyššími vládními úrovněmi.

Opakem modelu centralizovaného je **model decentralizovaný**, v němž zcela absentuje přerozdělovací proces, a místní vládní úrovně jsou příjmově nezávislé.

V zemích s demokratickým zřízením je většinou uplatňována jistá kombinace výše charakterizovaných modelů. Ani Česká republika není výjimkou, neboť využívá kombinaci vertikálního a horizontálního modelu s určitými decentralizačními prvky.

1.2 Fiskální federalismus a fiskální decentralizace

Pojmy fiskální federalismus a fiskální decentralizace jsou některými autory používány jako synonyma, avšak jiní autoři tyto pojmy rozlišují. Např. Jílek (2008) podřazuje teorii fiskální decentralizace teorii fiskálního federalismu a chápe pojem fiskální federalismus jako normativní pojem, jenž definuje systém rolí různých úrovní vlád. Pojem fiskální decentralizace pak vnímá jako směr, jímž jsou přenášeny fiskální pravomoci od centrální vlády k nejnižším úrovním vlád. Tento autor fiskální decentralizaci spojuje s:

- mezivládním rozdělením fiskálních funkcí,
- mezivládním rozdělením příjmů,
- problematikou vzniku fiskálních nerovností a neefektivity a možností jejich měření a případného vyrovnávání,
- nutnou rozpočtovou odpovědností všech úrovní vlád.

Podobně Hamerníková a Maaytová (2010) podřazují fiskální decentralizaci fiskálnímu federalismu, když fungování veřejného sektoru a jeho efektivitu podmiňují vhodně zvoleným systémem fiskální decentralizace, jenž musí respektovat vztahy fiskálního federalismu a normy dané země.

Fiskální federalismus podle Oatese (1999) se zabývá vztahy mezi úrovněmi vlád v zemi a rolmi těchto vlád při plnění funkcí veřejného sektoru. Fiskální decentralizace se naproti tomu zabývá „hledáním optimální míry decentralizace veřejného sektoru na nižší vládní úrovně a zvýšení efektivnosti a zkvalitnění při financování potřeb veřejného sektoru“ (Provazníková, 2015, str. 38).

1.3 Teoretická východiska fiskální decentralizace

Odborná ekonomická literatura začíná pojednávat o fiskálním federalismu či fiskální decentralizaci v 50. letech 20. století. Jílek (2008) upozorňuje na to, že zpočátku byla silně

zaměřena na federativní systémy Severní Ameriky, z čehož vyplývala její obtížná aplikovatelnost zejména na unitární státy Asie a Evropy. Podobně jako každá ekonomická teorie, i tato prodělala značný vývoj. Došlo k jejímu rozpracování do řady podtémat. Peková (2011) spatřuje důvody pro rozpracování teorie zejména v potřebě decentralizovat veřejný sektor na nižší vládní úrovně z důvodu zlepšení občanské kontroly nad produkcí veřejného sektoru, alokací veřejných prostředků a její účinnosti, efektivnosti financování potřeb veřejného sektoru a zkvalitnění rozhodovacího procesu o finančních tocích v rozpočtové soustavě.

Nynější ekonomická praxe aplikuje poznatky teorie fiskálního federalismu na všechny státy či země, bez ohledu na jejich politické uspořádání. V jistém smyslu jsou pak tyto poznatky aplikovány rovněž na úrovni Evropské unie popř. na úrovni Eurozóny. Teorii fiskálního federalismu se od jejího vzniku věnovala řada autorů a současná odborná literatura již hovoří od o dvou generacích teorie fiskálního federalismu.

1.3.1 První generace teorie fiskálního federalismu

První generace teorie fiskálního federalismu má silně normativní charakter. Vychází ze základního předpokladu, že vládní rozhodnutí vycházejí ze snahy maximalizovat užitek občanů a případná vládní selhání nejsou důsledkem úmyslného rozhodování ve vlastní prospěch vládnoucí garnitury, ale pouze neúmyslná pochybení způsobená nedostatkem znalostí či zkušeností (Jílek, 2008).

Za tvůrce první generace teorie fiskálního federalismu jsou pokládáni Paul Samuelson, Richard Musgrave a Charles Mills Tiebout, na něž později svým dílem navázali zejména John Kenneth Arrow, Wallace Oates a G. Brennan a James Buchanan. Za klíčová díla jsou označovány práce Samuelsona z roku 1954 a 1956, o povaze veřejných statků a efektivitě jejich poskytování ve vztahu k decentralizované volbě a stěžejní Musgreveova práce z roku 1959 zabývající se veřejnými financemi. Jak uvádí Jílek (2008, s. 19) „*Musgrave nově definoval aktivní roli veřejného sektoru při korekci různých forem tržních selhání, při zajišťování spravedlivé redistribuce důchodů a stabilizaci makroekonomiky...*“. Další autoři propojují vládní odpovědnost za veřejnou politiku s prostorovými dopady z této politiky plynoucími, a to na základě principu fiskální ekvivalence. Významnou se pro teorii fiskálního federalismu jeví rovněž zprvu opomíjená Tieboutova práce – Tieboutův model tzv. hlasování nohou, zabývající se odhalováním spotřebitelských preferencí veřejných statků. Tento model

vychází z předpokladu, že na místní úrovni (v komunitě) rozhodují místní vlády s fixní strukturou příjmů a výdajů a plně mobilní občan si vybírá takovou komunitu, jež svojí nabídkou veřejných statků nejlépe odpovídá jeho potřebám (Hamerníková a Maaytová, 2010). I přes značnou nereálnost některých předpokladů Tieboutova modelu, lze z jeho závěrů vycházet. Jestliže budou daně místních vlád vnímány jako ceny veřejných statků, těmito vládami poskytovanými, pak občan bude jako svoji jurisdikci volit takovou komunitu, v níž si za svoje daně „nakoupí“ veřejné služby, které mu nejvíce vyhovují.

Na uvedené autory v 60. letech 20. století navazují zejména James Buchanan a Wallace Oates. Buchananova Teorie klubů přímo navazuje na Tieboutův model a řeší optimální velikost klubu (komunity) v souvislosti s objemem poskytovaných veřejných statků. V praxi lze tuto teorii využít pro stanovení optimálního množství poskytovaného statku a pro rozhodnutí o členství v klubu (Hamerníková a Maaytová, 2010).

Wallace Oates řeší mimo jiné přiřazování fiskálních funkcí jednotlivým vládním úrovním a vhodnost decentralizace funkcí veřejných financí. Oates (1968) a následně rovněž Musgrave a Musgraveová (1994) označují alokační funkci jako vhodnou pro určitý stupeň decentralizace. Při částečné decentralizaci poskytování a financování veřejných statků kladou důraz na princip užitku, podle něž by místní vlády neměly poskytovat a financovat veřejné statky, z nichž má užitek obyvatelstvo celého státu a ne pouze obyvatelstvo daného regionu či obce. Peková (2011, s. 98) uvádí: „Podle klasické teorie fiskálního federalismu by měly být centralizovaným způsobem zajišťovány a financovány takové veřejné statky, z nichž mají užitek obyvatelé celého státu, např. obrana, státní správa, základní komunikační systém, apod.“, a naopak „Veřejné statky, z nichž mají prospěch obyvatelé menšího území – obce, regionu, by měly zajišťovat nižší vládní úrovně a na financování jejich produkce by se měli podílet především obyvatelé obce, regionu“ Peková (2011, s. 99).

Poskytování veřejných statků na lokální úrovni klasická teorie fiskální decentralizace vysvětluje také z pozice efektivnosti. Jak uvádí Provažníková (2015), jestliže centrální vládní úroveň rozhoduje o veřejném statku s lokálním užitekem, dochází z důvodu vysokých rozdílů v lokálních poptávkách a relativně vysokých rozhodovacích nákladech, ke ztrátě efektivity resp. ke ztrátě efektu z centralizace alokační funkce veřejných financí. Oates v této souvislosti definoval tzv. decentralizační teorém, který znázorňuje situaci, kdy centrální vládní úroveň rozhodne o množství poskytovaného veřejného statku pro lokální jednotky, avšak jednotlivé jednotky např. municipality vykazují různou úroveň poptávky po tomto statku (vychází

z předpokladu odlišných preferencí jednotlivých municipalit). Na lokálních úrovních pak dochází ke ztrátě efektivnosti poskytování veřejných statků, ať už ve formě dodatečné finanční zátěže (poptávka municipality po statcích je nižší, než poskytované množství) nebo vynucené úspory (statek je poskytován v menším než municipalitou poptávaném množství).

Redistribuční a stabilizační funkci resp. primární odpovědnost za stabilizaci veřejných financí a přerozdělování finančních prostředků autoři přisuzují centrálním vládním úrovním, z důvodu omezených možností místních vlád. Přesto lze jisté prvky decentralizace těchto funkcí nalézt např. redistribuční funkci zajišťují místní vlády poskytováním specifických veřejných statků sociálně slabým občanům. Rovněž stabilizační funkce je prostřednictvím lokálních rozpočtů na místních úrovních realizována, slouží ovšem pouze ke stabilizaci daného regionu, např. ke stabilizaci regionální nezaměstnanosti (Peková, 2011).

1.3.2 Druhá generace teorie fiskálního federalismu

Přestože byl Wallace Oates jmenován jako významný autor první generace teorie fiskálního federalismu, byl to podle Jílka (2008) právě on, kdo teorii fiskálního federalismu rozdělil na první a druhou generaci, přestože se i poté podílel na dalším jejím rozvoji. Jak již bylo zmíněno první generace teorie fiskálního federalismu má výrazně normativní charakter. Druhá generace se naproti tomu „posouvá“ směrem k politickým subjektům a informační oblasti (Jílek, 2008).

Za přelomovou, lze z pohledu vývoje teorie fiskálního federalismu, označit Teorii veřejné volby, která vychází z předpokladu maximalizace užitku. Maaytová, Ochrana a Pavel (2015) vysvětlují, že teorie veřejné volby nepovažuje vládu za subjekt, jehož cílem je maximalizovat společenský užitek, ale jako skupinu, jejíž členové sledují vlastní prospěch. Jílek (2008) zmiňuje rovněž přínos autorů Niskanena, Brennana a Buchanana, kdy Niskanen charakterizuje politiky snahou maximalizovat rozpočty pro dosažení jejich cílů, zatímco Brennan – Buchananova hypotéza označující veřejný sektor jako bájnou příšeru Leviathan, jenž maximalizuje svůj užitek odčerpáním co největšího odčerpání prostředků z ekonomiky, řeší omezování velikosti veřejného sektoru resp. omezování moci centrální vlády. V souvislosti s těmito autory pak Jílek (2008) vysvětluje fiskální decentralizaci jako mechanismus omezující růst veřejného sektoru, díky němuž konkurence mezi lokálními vládami přispívá k omezení moci centrální vlády.

1.4 Realizace fiskální decentralizace

Fiskální decentralizaci lze uskutečnit na několika úrovních. Provazníková (2015) uvádí tři úrovně fiskální decentralizace:

- decentralizace daňových příjmů a veřejných výdajů,
- decentralizaci pouze veřejných výdajů,
- decentralizaci chápanou jako participaci na rozhodovacím procesu o některých veřejných statcích, aniž by byly posíleny fiskální pravomoci.

Každá úroveň vyjadřuje určitou míru decentralizace resp. míru fiskální autonomie lokálních vlád. Zatímco decentralizace výdajů a příjmů odpovídá nejvyšší možné míře decentralizace, poslední jmenovaná participace přiznává místním jurisdikcím pouze minimální přenos pravomocí centrální vlády. Pro správné fungování decentralizačního procesu je třeba nastavit základní legislativní rámec. Hamerníková a Maaytová (2010) vyjmenovávají legislativní předpoklady následovně:

- ústavní zakotvení vládní struktury – vymezení vládních úrovní,
- specifikace místních vládních úrovní – jejich funkce, odpovědnost a organizační schéma,
- určení výkonné pravomoci lokální vlády,
- stanovení míry administrativní a politické samostatnosti,
- určení daňových a úvěrových pravomocí,
- vymezení rozpočtových pravidel a způsobu auditu a
- stanovení způsobu politické participace občanů.

Z uvedených bodů je zřejmé, že proces zavedení fiskální decentralizace je procesem velmi komplikovaným a rovněž časově náročným. Mezi další komplikace fiskální decentralizace patří také obtížnost určení optimální velikosti jurisdikcí včetně určení optimální množství poskytovaných veřejných statků. Provazníková (2015) upozorňuje na další překážky či omezení:

- **informační asymetrie** – dochází k desinformacím v komunikaci mezi jednotlivými úrovněmi vlád, jejichž následkem jsou nadhodnocené či podhodnocené požadavky,

- **korupce** – často souvisí s velikostí jurisdikce. Velmi malé komunity se potýkají s příliš těsnými osobními, často příbuzenskými vazbami ve vládních strukturách, jež mají za následek rozhodování ve prospěch jednotlivců,
- **kvalita místních byrokracií** – zde lze opět spatřovat problém příliš malých komunit, v nichž se nemusí nacházet dostatek kvalitně vzdělaných jedinců ochotných podílet se na lokální vládě,
- **prostorové uspořádání jurisdikcí** – prostorové uspořádání lokalit většinou vychází z historického kontextu území bez ohledu na ekonomické faktory a dochází zde k nesouladu mezi prostorovými charakteristikami veřejných statků a geografickou lokalitou jurisdikcí.

1.5 Nástroje fiskální decentralizace

Jak již bylo zmíněno v předchozích kapitolách, souvisí forma fiskální decentralizace s procesem přenosu fiskálních funkcí na nižší úrovně vlád. Jak uvádí Maaytová, Ochrana a Pavel (2015) je nezbytné, aby byly jednoznačně rozlišeny výdajové kompetence pro jednotlivé úrovně vlád. Zároveň musí být dle stupně decentralizace nastavena pravidla příjmových kompetencí.

1.5.1 Decentralizace daňových kompetencí

Hamerníková a Maaytová (2010, s. 203) uvádí: „... *základem úspěšné aplikace fiskální decentralizace je optimální a přesné určení odpovědnosti za příjmy a výdaje jednotlivých vládních úrovní.*“ Autorky rovněž upozorňují na problematičnost rozdělení příjmových kompetencí. Mimo samotné vhodnosti a nevhodnosti určitých typů daní pro decentralizaci, lze zmínit jistou „neochotu“ centrálních vlád vzdávat se vysoce výnosných daní ve prospěch místních vlád. Jílek (2008, s. 124) vyslovuje ústřední tezi decentralizace daňových kompetencí: „národní veřejné statky by měla financovat centrální vláda z daní vybraných na národní úrovni a místní veřejné statky by měla financovat územní samospráva z místních daní“. V této souvislosti se řada autorů zabývá otázkou, jaké typy daní je možné efektivně používat jako nástroj fiskální decentralizace.

Maaytová, Ochrana a Pavel (2015) uvádí, že daně mající vysoký stabilizační a redistribuční potenciál (např. vysoce progresivní příjmové daně, daně korporací či spotřební daně) by měly zůstat centrální vládě. Místním vládám pak doporučují svěřit daně s imobilním

základem, jež nevyvolávají daňovou konkurenci. K dalším požadavkům na tyto daně přidávají stabilitu daňového výnosu, rovnoměrnost rozložení daňového základu a princip prospěchu daní. Rovněž Jílek (2008) stanovuje požadavky na imobilitu a rovnoměrné rozložení daňového základu a relativně stabilní výnos daní svěřených místním vládám a za nejvhodnější pro decentralizaci na lokální úrovni vlád považuje daň z nemovitostí, daň ze mzdových prostředků a uživatelské poplatky. Hamerníková a Maaytová (2010) zdůvodňují vhodnost majetkových daní a daně z hlavy pro fiskální decentralizaci stabilitou výnosu těchto daní a nízkou hladinou distorze.

1.5.2 Daňové určení

Daňové určení definuje mimo jiné, které úrovni vlády bude plynout daňový výnos, určuje tedy optimální vertikální strukturu zdanění. V této souvislosti si např. Jílek (2008) klade otázky, která úroveň vlády:

- rozhoduje o typu daně, jež je danou úrovní vlády uvalena,
- stanoví daňovou základnu,
- stanoví daňové sazby,
- bude daň spravovat.

Autor uvádí, že daň lze považovat za decentralizovanou pouze v případě, že lokální vláda bude mít svěřeny kompetence ve všech výše uvedených otázkách. V praxi však v oblasti daňových pravomocí ve většině případů dochází k jakési spolupráci více úrovní vlád. Centrální vláda např. stanoví daň zákonnou normou a lokální úroveň má možnost ovlivnit sazby daně či její základ (typicky majetkové daně). Na tuto skutečnost navazuje rozpočtové určení daní. S výjimkou čistě místních či regionálních daní (zde jsou lokální vládě svěřeny veškeré daňové pravomoci, jak uvádí např. Provažníková (2015)), vymezuje zákon způsob rozdělení daňového výnosu. Např. Peková (2011) dělí daně podle tohoto kritéria na daně:

- **svěřené** – daně jsou stanoveny na centrální úrovni zákonnou normou, avšak celý daňový výnos plyne přímo do rozpočtů místních vládních úrovní, jimž je daň svěřena. Typickým představitelem svěřených daní je ve většině zemí daň z nemovitých věcí,
- **sdílené** – daně jsou opět stanoveny zákonnou normou z centrální úrovně, jejich výnos, však plyne do rozpočtů více úrovní vlád. Rozpočtové určení takových daní

pak stanovuje poměr, jakým se jednotlivé úrovně podílejí na výnosu takové daně. Do této kategorie se řadí např. důchodové daně.

- **místní přírážky** – místní přírážky je třeba chápat jako přírážky stanovené municipalitami či regiony k centrálně stanovovaným daním, kdy výnos daně plyne do státního rozpočtu, ale jeho část, odpovídající stanovené přírážce, je příjmem rozpočtu nižší úrovně vlády. Tento typ přírážek je opět typický pro daň z nemovitých věcí.

Z výše uvedeného vyplývá, že jako jeden z nejvhodnějších nástrojů pro fiskální decentralizaci, jsou řadou autorů doporučovány majetkové daně resp. daň z nemovitého majetku. Praxe těmto doporučením dává za pravdu.

2 MAJETKOVÉ DANĚ

Majetkové daně patří k nejstarším daním vůbec. Jedná se o skupinu přímých daní, které jsou poplatníkům stanovovány na základě vlastnictví či užívání majetku popř. majetkových transferů.

2.1 Historický vývoj majetkových daní do konce 19. století

Vývoj daní lze jednoznačně spojit s vývojem státních zřízení. Samostatný kontinuální vývoj majetkových daní není možné přímo vysledovat, neboť tyto daně byly vždy součástí celé skupiny daní a ne v každé historické etapě se dalo vždy hovořit o daních odvozených od majetku.

Již starověké civilizace uvalovaly na své obyvatele jisté poplatkové povinnosti, byť se nedalo hovořit o daních jako takových. Např. Egypt, Čína, Perská či Babylonská říše vybíraly dávky zejména ze zemědělské produkce. Na evropském kontinentu lze počátky zdanění dohledat ve starověkém Řecku a Římě. Přestože zde již existovala městská či státní zřízení, nebyl nejdříve majetek občanů nijak zdaňován. Ve starověkém Řecku občané jisté platby odváděli, ale jednalo o dávky čistě dobrovolné. Starověký Řím pak daně nevybíral vůbec, neboť veškeré potřeby státu byly kryty z odvodů z dobytých provincií. Teprve později náklady na udržení impéria a další válečná tažení přiměly Řím k uvalování jednorázových daní, mimo jiné i **daně z pozemků** (Provazníková, Sobotka 2013).

Forma daňových odvodů měla naturální charakter, který u části daňových povinností přetrval i do středověku. Středověk však na základě rozvoje trhu a peněz přinesl i daňové povinnosti vybírané ve formě peněz. Jednalo se zejména o zpoplatňování práv (např. právo těžby, ražby mincí, mýta apod.), avšak zcela neopominutelnou součástí odváděných poplatků byly odvody **z půdy**. Široký (2003) uvádí, že ve středověku rovněž dochází k přesunu či rozšíření pravomocí uvalovat a vybírat daně z panovníka také na církve a šlechtu. O daňových systémech však nelze hovořit, jelikož organizace výběrů daní probíhala nesystematicky, stejně jako vymáhání daní neuhrazených. Systematický výběr daní se spojován na konci středověku s potřebou financovat války.

Pro potřeby válečných tažení nebylo třeba pouze finančních prostředků, ale také znalosti území, proto docházelo k rozvoji kartografie a podrobné mapy daly základ prvotním katastrálním evidencím. Tyto následně začaly sloužit jako podklady pro výběr majetkových

daní (**daň z lánů, daně z městských domů**). První katastrální evidence byly však velmi primitivní a nepřesné. Postupně docházelo ke zdokonalování nejen mapových podkladů, ale rovněž ke zpřesňování evidencí. V Evropě byl využíván systém tzv. zemských desek, které postupně získávaly stále širší využití.

O prvních komplexních daňových systémech se dalo hovořit až s příchodem novověku. Motivací pro stále rostoucí daňové zatížení obyvatelstva stále zůstávaly válečné výdaje, zároveň však rostla **potřeba financovat rozrůstající se státní aparát**. Docházelo k rozvoji daní přímých i nepřímých. Majetkové daně se v 17. a 18. století rozvíjely v úzké návaznosti na rozvoj katastrální evidence. Např. v Habsburské získala půda po přijetí tzv. berních rul resp. rustikálních katastrů, právní charakter a katastry sloužily jako podklad pro výběr daní. Tento vývoj pokračoval přijetím tzv. 1. tereziánského katastru (polovina 18. století) a následně vydáním císařského patentu o **pozemkové dani** (počátek 19. století). Katastrální evidence byla rozšířena o podrobné mapové podklady, spojené s jistou formou ocenění výnosnosti pozemků, která sloužila jako vstupní údaj pro stanovení výše daně. Za završení vývoje pak lze pokládat vydání zákona o evidenci katastru daně pozemkové, která vycházela z pozemkových knih, vytvořených na základě předchozího stabilního katastru.

2.2 Majetkové daně v České republice ve 20. století

Na počátku 20. století byly nadále kladeny požadavky na zvyšování daňového výnosu kvůli potřebě financovat válečné náklady a zároveň se zde objevovala potřeba zmírnit válečné dopady. Z tohoto důvodu proto byly zřizovány sociální systémy, jež přinášely další potřebu po finančním krytí ze strany státu. Po první světové válce rovněž docházelo k výrazným změnám v politickém uspořádání Evropy, což s sebou přineslo rozvoj nových politik, hospodářských uspořádání a mimo jiné také nově vznikajících daňových systémů.

Jak uvádí Doležalová (2013), tak nově vzniklé Československo v prvních letech navázalo na daňový systém Rakouska – Uherska, avšak jeho značná nesystematičnost a vysoká variabilita ve vztahu k různým územím, přivedly novou republiku až k rozpočtové reformě, provedenou v roce 1927. Za tvůrce této reformy byl Karel Engliš, který se mimo jiné zasloužil nejen o sjednocení měnového systému, ale rovněž o sjednocení a modernizaci systému daňového.

Ve stejném roce byl přijat nový katastrální zákon, který navázal na stávající pozemkové knihy. Katastr nemovitostí byl navíc rozšířen o další údaje, jako jsou druhová označení

nemovitostí, záznamy o změnách majitelů, o výstavbě nových staveb či o služebnostech vztažených k nemovitostem. Nadále však sloužil jako základní podklad pro výběr majetkových daní. Doležalová (2013) rovněž uvádí, jaké majetkové daně byly součástí tehdejšího daňového systému. Jednalo se o daň pozemkovou, daň domovní – členěnou na daň činžovní a daň třídní, poplatky z transferů nemovitostí a daně z obohacení - darovací a dědická. I přes jednoznačně sjednocující tendence v oblasti daní, byla právě majetkovým daním přiznána možnost jisté variability jejich výše, a to podle města či území, v němž se nacházely daní zatížené nemovitosti.

Další podstatná změna daňového systému byla přijata po druhé světové válce v roce 1954 v souvislosti se změnou politického režimu. Mimo nové daňové soustavy byly na téměř čtyřicet let opuštěny veškeré zásady vedení katastru nemovitostí. Přestože byly nadále vybírány majetkové daně, změnilo transferové majetkové daně (daň z převodu nemovitostí, daň darovací a daň dědická) charakter na notářské poplatky s tím, že evidence smluv v katastru nemovitostí byla pro nabyvatele čistě dobrovolnou záležitostí. Existovala také daň zemědělská, která sice zahrnovala i daň z pozemků, ze zemědělské půdy a daň domovní, avšak její další složky (daň ze zisku a daň z objemu mezd) jí ubíraly čistě majetkový charakter.

2.3 Charakteristiky majetkových daní

Majetkové daně se svým charakterem v mnoha aspektech značně odlišují od ostatních typů daní, přesto jejich charakteristika vychází ze základní definice daní. Např. Vančurová a Láchová (2014) rozvádějí definici daně resp. vlastnosti daní následovně (základní definice je rozšířena o jistá specifika majetkových daní):

- **povinná** – daň lze chápat jako jistou formou omezení práv či svobod jednotlivců a nelze předpokládat ochotu dobrovolně ji platit, proto je stanovována na základě zákona,
- **nenávratná** - všechny daně jsou odváděny do veřejných rozpočtů bez nároku na budoucí vrácení odvedené daně či nároku na jakékoliv protiplnění ze strany příjemce daní,
- **neúčelová** – daně jako příjmy veřejných rozpočtů jsou použity k pokrytí výdajů těchto rozpočtů, aniž by plátce či poplatník měl povědomí o tom, k jakému účelu budou výdaje vynaloženy. V určitém smyslu tvoří některé majetkové daně výjimku, která

vyplývá z rozpočtového určení těchto daní. Např. výnos daně silniční je příjmem státního fondu dopravní infrastruktury nebo výnos daně z nemovitých věcí je příjmem obce, v níž se nemovitá věc nachází (zákon č. 243/2000 Sb. o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů). V podstatě to znamená, že poplatník daně sice netuší, jaký konkrétní projekt bude z odvedené daně financován, přesto má určitou představu o tom, že z výnosu daně silniční bude financována pouze infrastruktura, nebo že z výnosu daně z nemovitých věcí budou financovány výdaje směřující do území, v němž se nachází jeho nemovitá věc,

- **neekvivalentní** – tato vlastnost daní vyjadřuje nepoměr mezi podílem na příjmech veřejných rozpočtů a participací na jejich výdajích či na množství spotřebovávaných veřejných statků.

2.3.1 Funkce majetkových daní a požadavky na majetkové daně

Funkce majetkových daní vykazují jistá specifika. V obecné rovině mezi základní funkce daní Vančurová a Láchová (2014) řadí funkci fiskální, alokační, redistribuční a stimulační. Obecné definice funkcí daní jsou v dalším textu rozvedeny o konkrétní specifikace daní majetkových.

Primární funkcí daní je **funkce fiskální**. Jedná se o schopnost daní zabezpečit dostatečně velký příjem veřejných rozpočtů. Majetkové daně mají v současnosti z tohoto pohledu pouze doplňkový charakter. Pod pojmem **alokační funkce** daní je třeba si přestavit nejen přímou alokaci výnosů daní do veřejných výdajů či projektů, ale také nepřímé financování prostřednictvím poskytování různých daňových úlev či osvobození. Majetkové daně nejsou v tomto ohledu výjimkou, neboť v jejich konstrukci existuje řada prvků osvobození nebo daňových úlev. V rámci **redistribuční funkce** dochází prostřednictvím uvalených daňových povinností a následných transferů prostředků k vyrovnávání příjmové nerovnováhy ve společnosti. Majetkové daně v jistém smyslu tuto funkci nemají, neboť v rámci jejich výběru není zohledňována výše důchodu poplatníka. V podstatě však i u těchto daní dochází k odčerpávání prostředků od „bohatších“, zde od subjektů vlastnících majetek. Podstatou **stimulační funkce** je pozitivní motivace členů společnosti k nějaké činnosti či negativní motivace k nějaké nečinnosti. V případě majetkových daní je možné vnímat tuto funkci v přeneseném významu, v návaznosti na rozpočtové určení těchto daní. Např. výnos daně z nemovitých věcí je využíván pro investice v té obci (např. do obnovy a údržby

do infrastruktury), v níž nemovitá věc leží, čímž de facto dochází ke zhodnocení zdaněné nemovité věci. Vlastníci půdy jsou zase motivováni starat se o své pozemky, protože daňová povinnost jim z jejich vlastnictví plyne bez ohledu na to, zda jsou či nejsou využívány. Proto vlastník usiluje o nějaký výnos z vlastněné půdy, aby pokryl alespoň daňové náklady z vlastnictví plynoucí.

Široký (2003) vyjmenovává rovněž požadavky na daně a zdůrazňuje zejména požadavek na daňovou spravedlnost založenou na poměru mezi možností odvádět daň a pocíťovaným prospěchem ze spotřeby veřejných statků. Daňová spravedlnost vychází ze dvou základních principů:

- **princip platební schopnosti** – zkoumá horizontální a vertikální daňovou spravedlnost. Stanovuje pravidlo, že výše uložené daně by měla korespondovat s možností subjektu takovou daň uhradit (právě tento princip není u všech majetkových daní dodržen),
- **princip prospěchu** – vychází z požadavku, aby daňová povinnost byla ukládána tomu, kdo má užitek z poskytovaných veřejných statků.

2.3.2 Klasifikace majetkových daní

Daně lze klasifikovat podle mnoha hledisek. Široký (2015) používá obecnější kritéria, podle nichž lze majetkové daně klasifikovat. Mezi základní kritéria řadí:

- **objekt daně** – majetkové daně jsou odváděny z majetku, jeho transferů, popř. z práv k majetku ať už movitému či nemovitému se vztahujícím. Podle objektu lze daně rozlišit také na stavové a tokové. Majetkové daně mají jednoznačně stavový charakter, neboť jsou vybírány dle stavu majetku v době jeho transferu, nebo podle vlastnického či jiného práva k majetku, k určitému datu,
- **subjekt daně** – subjekty povinné platit majetkové daně mají jednu z nejširších základů vůbec, neboť tyto daně jsou ukládány subjektům bez ohledu na to, zda se jedná o právnické či fyzické osoby, nebo zda jsou subjekty povinné k majetkovým daním ekonomicky aktivní či ne,
- **dopad daně** – při základním dělení na daně přímé a nepřímé se všechny majetkové daně jednoznačně řadí mezi daně přímé. Znamená to, že jsou adresně vyměřovány

konkrétním osobám, které dopředu znají výši odváděné daně, jejíž výši si sami vypočtou.

- **způsob placení daně** – majetkové daně poplatník platí na základě podaného daňového přiznání, v němž si daňovou povinnost sám vypočte podle zákonem stanovených sazeb, přímo finančnímu úřadu,
- **vztah plátce a poplatníka** – všechny majetkové daně spojují osobu poplatníka a plátce daně do jediného subjektu (nedochází zde k žádnému přenosu daňového břemene),
- **stupeň respektu k osobní situaci poplatníka** – majetkové daně jsou typickými daněmi in rem, tedy daněmi, jež sice vyplývají z majetkových poměrů subjektu, avšak zcela opomíjejí důchodovou situaci subjektu v době, kdy mají být daně odvedeny,
- **stanovení hodnoty daně vzhledem k daňovému základu** – podle tohoto kritéria lze majetkové daně rozlišit daně na daně jednotkové (základem daně jsou jednotky, např. m² pozemku či zastavěné plochy) a daně ad valorem, jež jsou stanovovány z hodnoty nemovitého majetku,
- **okruh platnosti** – majetkové daně mají často místní či regionální platnost, ovšem v České republice lze daně ukládat pouze na základě zákona, proto i majetkové daně mají celorepublikový (obligatorní) charakter, byť s jistou možností je ovlivnit na municipální úrovni.

Základní třídění majetkových daní dělí tyto daně podle toho, zda jsou uvaleny na držbu či vlastnictví majetku nebo se jedná o daně, vybírané z majetkových transferů. V některých zemích je vnímána držba či vlastnictví jako zdroj příjmů a daně zatěžující takový majetek jsou daněmi důchodovými, jiné země pak vlastnictví majetku zatěžují daní majetkovou. Analogicky rovněž daně z transferu majetku jsou některými zeměmi daněny daní důchodovou (např. Česká republika včlenila daň darovací a daň dědickou do daně z příjmů), v jiných zemích pak mají transferové daně majetkový charakter.

Další způsob klasifikace majetkových daní nabízí metodika OECD. Uvedená metodika se používá zejména při mezinárodní komparaci daňových systémů. Pro účely této práce bude využívána zejména tato klasifikace majetkových daní. Přehled klasifikace majetkových daní podle metodiky OECD je pro názornost uveden v následující tabulce.

Tabulka 1: Klasifikace daní podle metodiky OECD

4000	Daně majetkové	
	4100	Pravidelné daně z nemovitého majetku
	4110	Domácnosti
	4120	Ostatní
	4200	Pravidelné daně z čistého jmění
	4210	Jednotlivci
	4220	Společnosti
	4300	Daně z nemovitosti dědické a darovací
	4310	Daně z nemovitostí a dědické
	4320	Daně darovací
	4400	Daně z finančních a kapitálových transakcí
	4500	Ostatní nepravidelné daně z majetku
	4510	Z čistého jmění
	4520	Ostatní nepravidelné
	4600	Ostatní pravidelné daně z majetku

Zdroj: Kubátová (2015)

2.4 Majetkové daně jako součást daňového systému České republiky od 1. 1. 1993

Zásadní politický převrat v roce 1989 znovu přinesl potřebu změnit legislativu v České republice, a to včetně daňových zákonů. Změny probíhaly postupně, přičemž nemalý dopad na jejich přijímání mělo i následné rozdělení republiky. Nové daňové zákony byly proto vytvářeny již s ohledem na tuto skutečnost. K datu vzniku samostatné České republiky (k 1. 1. 1993), lze proto datovat i vznik nového daňového systému ČR.

Změny prodělaly nejen konstrukční prvky většiny daní, ale některé daně byly uzákoněny v ČR jako nové. Upraveno bylo také rozpočtové určení daní. Podle Vančurové, Láchové (2014) a podle zákonů platných k 1. 1. 1993 obsahoval nový daňový systém mimo jiné rovněž soubor daní majetkových. Od roku 1993 byly ukládány:

- daň dědická,
- daň darovací,
- daň z převodu nemovitostí,
- daň z nemovitostí,

- daň silniční.

Všechny daňové zákony do současnosti prošly řadou novelizací. Rovněž majetkové daně nebyly výjimkou. Zatímco některé transferové daně (daň dědická a daň darovací) procházely v průběhu své pětadvacetileté účinnosti de facto existenčními změnami (změny vedly k jejich zrušení), u ostatních majetkových daní se jednalo o změny týkající se jejich koncepce, tj. změny konstrukčních prvků či změny navazující zejména v terminologické části na novou kodifikaci soukromého práva.

Ze současné právní úpravy daňového systému ČR vyplývají v zásadě pouze dvě typicky majetkové daně, a to daň z nemovitých věcí (pouze terminologicky pozměněná daň z nemovitostí) a daň z nabytí nemovitých věcí, která po poměrně zásadních koncepčních úpravách nahradila daň z převodu nemovitostí. Zbývající transferové majetkové byly od 1. 1. 2014 formálně včleněny do daně z příjmů, avšak při naprostém osvobození příjmů získaných děděním a rozsáhlému osvobození příjmů nabytých darováním lze de facto hovořit o zániku tohoto typu zdanění. Daň silniční sice stále existuje, avšak byla postupně zahrnuta do skupiny daní spotřebních (Vančurová, Láchová, 2014).

V dalších kapitolách bude pozornost zaměřena zejména na daň z nemovitých věcí, která svým charakterem a vlastnostmi, splňuje požadavky na decentralizovanou daň a je využívána jako nástroj fiskální decentralizace.

3 MAJETKOVÉ DANĚ V ZEMÍCH EVROPSKÉ UNIE

Majetkové daně v zemích evropské unie mají řadu společných znaků, avšak ve spojitosti s rozdíly v politických, ekonomických či územních charakteristikách jednotlivých zemí Evropské unie, vykazují značnou variabilitu. Mezi společné znaky lze zařadit jejich důležitost pro lokální úrovně vlád, jimž jsou ve většině zemí EU tyto daně svěřeny, a jejich relativně nízkou výnosnost. Variabilitu pak lze spatřovat zejména u konstrukčních prvků majetkových daní.

3.1 Vládní úrovně v zemích Evropské unie

Země Evropské unie mají různé politické uspořádání vycházející zejména z historického vývoje území Evropy. Pro komparaci využívání majetkových daní v jednotlivých zemích je proto třeba nejprve provést srovnání počtu, množství a velikosti vládních úrovní v těchto zemích.

Jak již bylo uvedeno v předchozích kapitolách, jsou základním předpokladem pro fiskální decentralizaci minimálně dvě vládní úrovně. Stejně tak jako samotné státní zřízení (zda se jedná o unitární či federativní státy), rovněž další územní členění států vychází v podstatě z jejich historie, aniž by přímo zohledňovalo např. ekonomické aspekty či dopady produkce veřejných statků poskytovaných nižšími vládními úrovněmi. Základní vládní jednotkou všech států EU je municipalita, ne vždy je ale možné tento termín zaměnit za pojem obec, protože tato nejnižší vládní úroveň má v různých státech různou formu. Státy Evropské unie jsou v převážné většině státy unitárními, avšak i zde existuje několik výjimek. Jedná se o země s federativním či tzv. quazi-federativním uspořádáním. Mezi tyto státy se řadí Belgie, Německo, Rakousko, Španělsko, Portugalsko a Velká Británie. Z federativního uspořádání u nich vyplývá minimálně třístupňové vládní uspořádání. Ve skutečnosti se jedná o země, které mimo centrální úroveň mají rozčleněno území do dalších tří úrovní vlády. Čtyřstupňové vládní členění má mimo federativních států celá řada dalších zemí. Patří mezi ně Francie, Itálie, Maďarsko, Polsko a Rumunsko. Naopak některé země člení své území pouze do dvou vládních úrovní (centrální a municipální), jedná se o Bulharsko, Estonsko, Irsko, Litvu, Lotyšsko, Lucembursko, Maltu a Slovinsko. Zbylé země EU pak mají tři vládní úrovně. Pro názornost byly údaje o počtu vládních úrovní v zemích Evropské unie soustředěny do následující tabulky. Zároveň zde mimo samotného členění byly uvedeny názvy některých vládních úrovní.

Tabulka 2: Vládní struktura zemí Evropské unie

	typ státu	Vládní úroveň - počet			počet obyvatel v tis.	prům. počet ob. na municipalitu
		I. úroveň	II. úroveň	III. úroveň		
Belgie	F	589	10 (provincie)	6 (region)	11212	19036
Bulharsko	U	264			7245,7	27446
Česká republika	U	6258	14 (kraj)		10542,9	1685
Dánsko	U	98	5 (amter)		5682	57980
Estonsko	U	213			1313,3	6166
Finsko	U	311	2 (lääni)		5480,5	17622
Francie	U	35416	101 (department)	18 (region)	66504	1878
Chorvatsko	U	429	21		4246,7	9899
Irsko	U	31			4642,2	149748
Itálie	U	7982	110 (provincie)	20 (region)	60730,6	7608
Kypr	U	380	2	16 (region)	858	2258
Litva	U	60			2943,4	49057
Lotyšsko	U	119			1979,5	16634
Lucembursko	U	105			568,7	5416
Maďarsko	U	3178	168 (kistérségek)	19 (župa)	9839,3	3096
Malta	U	68			425,3	6254
Německo	F	11056	401 (kreise)	16 (země)	81687	7388
Nizozemí	U	388	12 (provincie)		16932	43639
Polsko	U	2478	380 (powiat)	16 (vojvodství)	38455	15519
Portugalsko	U	308	2 (district)		10358,1	33630
Rakousko	F	2122	99	9 (země)	8629,5	4067
Rumunsko	U	2861	217	41	19942,6	6970
Řecko	U	325	13		10858	33409
Slovensko	U	2929	8 (kraje)		5422,3	1851
Slovinsko	U	212			2063,3	9733
Španělsko	F	8125	50 (provincie)	17 (autonomní země)	46426	5714
Švédsko	U	290	19 (landstig)		9799,2	33790
Velká Británie	F	391	27 (hrabství)	4 (země)	65110	166522

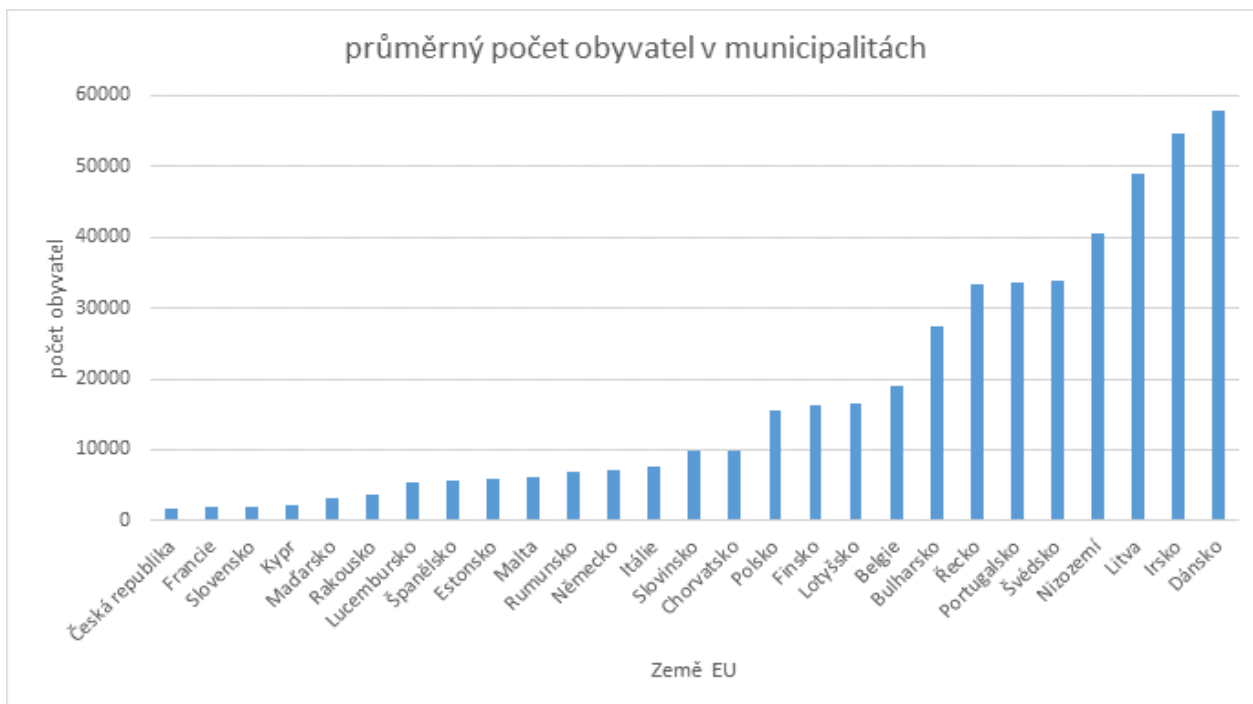
Zdroj: vlastní zpracování podle Local and Regional Government in EU (2012) a Sub – national Governments in OECD countries

Vysvětlivky: U – unitární stát, F – federativní nebo quazi-federativní stát

Z tabulky 2 rovněž vyplývá variabilita zemí spojená s počtem základních vládních úrovní (municipalit). Celkem 18 zemí dělí své území na méně než šest set municipalit. Zemí s nejnižším počtem je Irsko (31 municipalit), těsně následované Litvou, Maltou a Dánskem, které člení své území na méně než 100 základních vládních úrovní. Územní uspořádání na nejnižší vládní úrovni u dalších zemí se pohybuje v rozmezí 2 122 – 35 416 municipalit. Mezi pět zemí s nejvyšším počtem municipalit patří i Česká republika (6 258). Nejvíce lokálních vládních úrovní má Francie (35 416).

Počet vládních úrovní však sám o sobě nemá dostatečnou vypovídací schopnost, proto byly v tabulce č. 2 uvedeny rovněž počty obyvatel v zemích EU. V posledním sloupci je pak uveden propočet průměrné velikosti municipalit (průměrný počet obyvatel na jednu municipalitu v zemi). Pro názornost byly velikosti promítnuty do následujícího grafu.

Obrázek 1: Graf – průměrný počet obyvatel v municipalitách Evropské unie



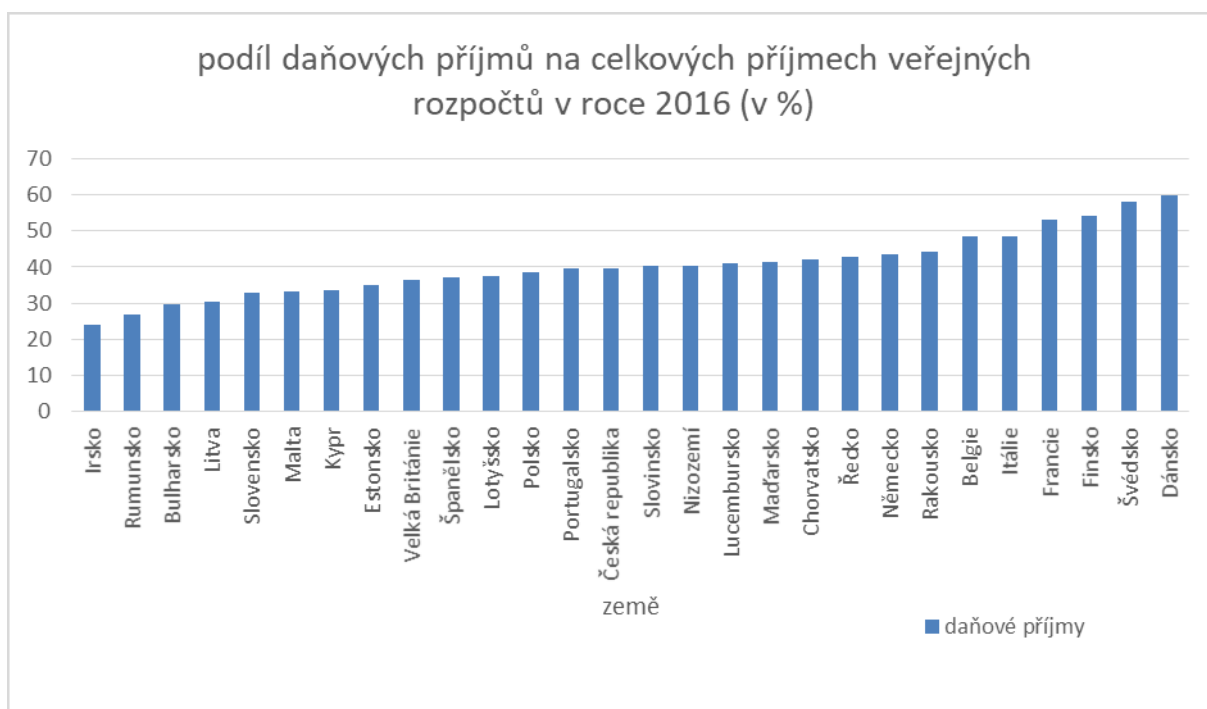
Zdroj: vlastní zpracování podle OECD.stat

V grafu na obrázku 1 není uvedena Velká Británie, která se svým počtem obyvatel na jednu municipalitu (150 370) naprosto vymyká ostatním zemím a její údaj by měl vliv na přehlednost grafu (Velká Británie zaujímala v žebříčku zemí v souvislosti s počtem municipalit 16. místo). Země s největšími velikostmi municipalit uvedené v grafu sice odpovídají zemím s nejnižším počtem vládních úrovní, přesto nelze konstatovat přímou souvislost, tj. závislost velikosti lokální vládní jednotky na počtu těchto jednotek v zemi. Pro toto konstatování svědčí např. srovnání České republiky s Itálií či Španělskem. Tyto země mají při srovnatelné počtu municipalit velikost základních vládních jednotek více než čtyř resp. troj násobnou, oproti České republice. Ta je při počtu 1600 obyvatel na jednu municipalitu zemí s jednoznačně nejmenší velikostí lokálních vládních jednotek (konkrétní struktura členění České republiky na jednotky nejnižší vládní úrovně – obce, z pohledu jejich velikosti bude podrobně uvedena v kapitole 4).

3.2 Daňové příjmy municipalit v zemích Evropské unie

Faktorem, který je také třeba zhodnotit, je míra decentralizace příjmů v zemích Evropské unie. Nejdůležitějšími příjmy veřejných rozpočtů jsou příjmy daňové. V následujícím grafu je znázorněn podíl daňových příjmů na celkových příjmech veřejných rozpočtů jednotlivých zemí EU.

Obrázek 2: Graf – podíl daňových příjmů na celkových příjmech veřejných rozpočtů v roce 2016



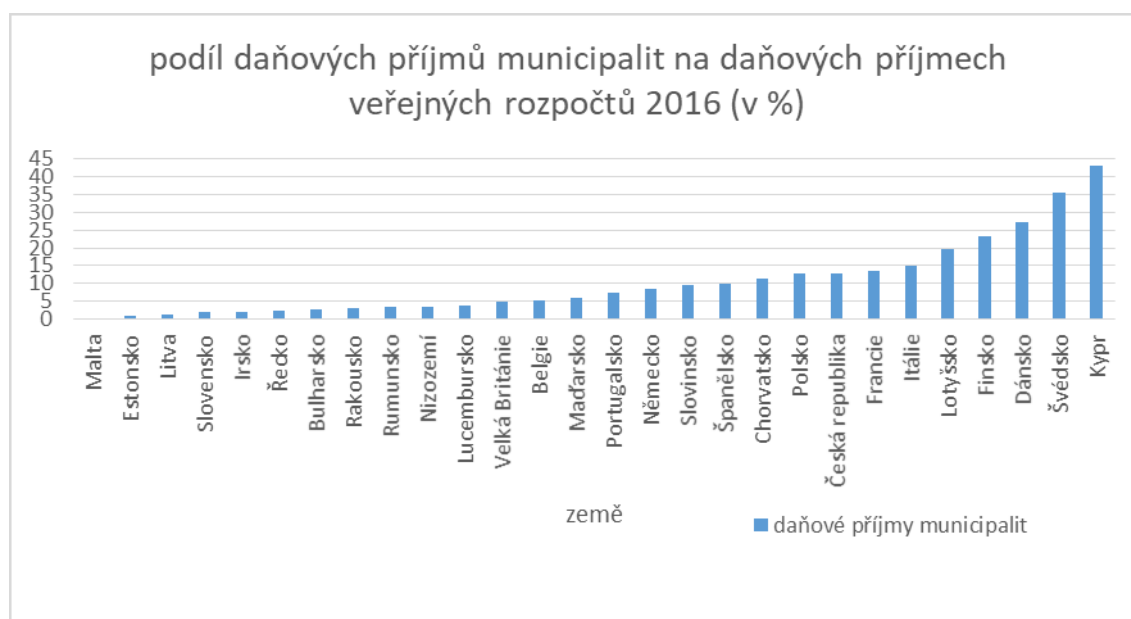
Zdroj: vlastní zpracování podle OECD.stat

Z uvedeného grafu lze dovodit vysoký podíl daňových příjmů na celkových příjmech veřejných rozpočtů zejména u severovýchodních států (Dánsko, Švédsko a Finsko) a Francie. Daňové příjmy u těchto států tvoří více než 50% celkových příjmů, např. u Dánska tento podíl dosahuje téměř 60%. Mezi země s nejnižším podílem daňových příjmů na celkových příjmech veřejných rozpočtů patří Irsko, Rumunsko a Bulharsko, u nichž uvedený podíl nepřesahuje 30%. Tyto údaje však v sobě „skrývají“ jisté nepřesnosti, jež vyplývají zejména z nejednotného přístupu států k definici daňových příjmů. Zatímco některé země do této kategorie příjmů řadí pouze příjmy z daní, jiné státy sem započítávají i příjmy ze sociálního pojištění.

Další srovnání vyplývá z grafu na obrázku 3, kde je znázorněn podíl daňových příjmů municipalit na daňových příjmech veřejných rozpočtů (zde je třeba poznamenat, že podílem

municipalit se rozumí souhrn daňových výnosů plynoucích přímo do rozpočtu municipalit). Variabilita mezi zeměmi je u tohoto ukazatele ještě vyšší než u ukazatele předchozího. Nejvyšší podíl vykazují opět severské státy, avšak u dalších zemí není jejich pořadí z předchozího srovnání zachováno. Velice zajímavé srovnání představují např. dva nejmenší státy EU - Malta a Kypr. Zatímco u podílu daňových příjmů na celkových příjmech veřejných rozpočtů jsou tyto státy na srovnatelné úrovni a řadí se mezi země s nejnižším poměrem, tak u ukazatele podílu daňových příjmů municipalit na daňových příjmech veřejných rozpočtů se dostávají do protilehlých extrémů. Malta vykazuje u druhého ukazatele nulovou hodnotu a Kypr naopak u tohoto ukazatele přesahuje 40 % sledovaného poměru (tato skutečnost vyplývá z rozdílného přístupu k rozpočtovému určení daní). Česká republika se u prvního ukazatele pohybuje na úrovni průměru zemí EU, kdežto u ukazatele druhého patří mezi státy s vyšším podílem daňových příjmů municipalit na daňových příjmech veřejných rozpočtů.

Obrázek 3: Graf – podíl daňových příjmů municipalit na daňových příjmech veřejných rozpočtů za rok 2016



Zdroj: vlastní zpracování podle OECD.stat

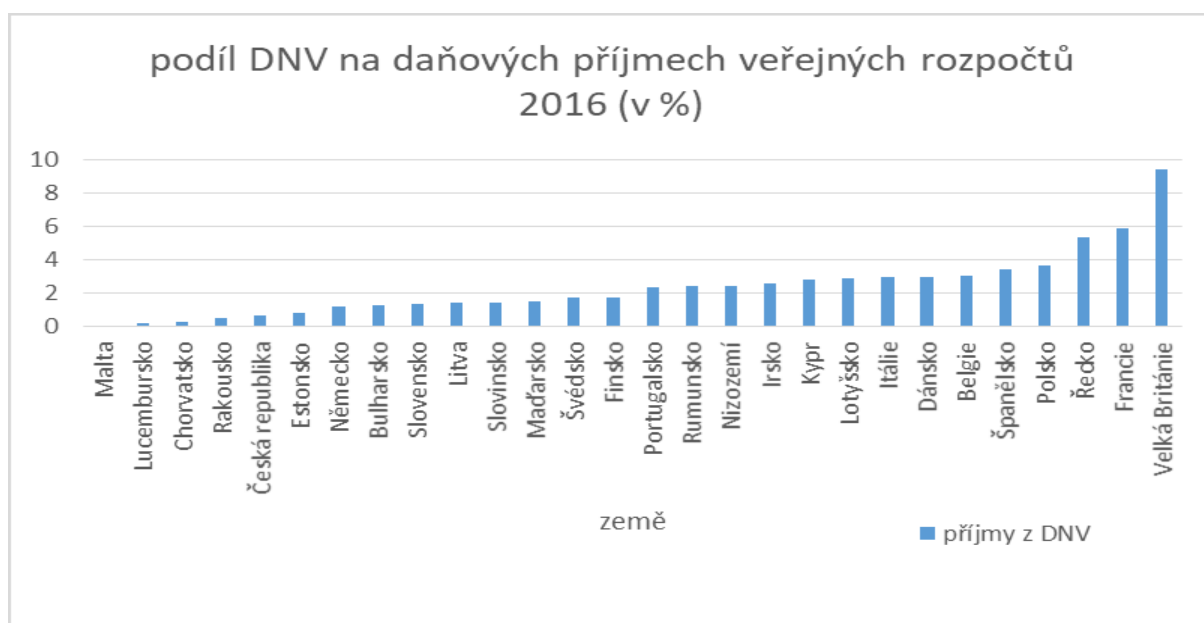
Z grafu je rovněž patrné, že zkoumaná veličina nabývá pro Českou republiku obdobných hodnot jako pro Francii, Polsko či Chorvatsko, tj. podíl daňových příjmů municipalit činí cca 10 – 13 % na daňových příjmech veřejných rozpočtů. Ostatní země EU mají tento podíl velice nízký. Je zřejmé, že fiskální decentralizace na příjmové straně z pohledu municipalit není příliš vysoká, neboť daňové výnosy plynoucí přímo lokálním vládním jednotkám

představují u řady zemí pouze zanedbatelné procento z celkových daňových příjmů, např. obce na Maltě nemají žádný svěřený ani sdílený daňový výnos. Veškeré daňové příjmy plynou do rozpočtu centrální vlády, která je v podobě transferů přerozděluje municipalitám (Kypr pak patří mezi země s vyšší decentralizací daňových příjmů).

3.3 Decentralizace majetkových daní v zemích Evropské unie

Mezi decentralizované daně se v zemích Evropské unie řadí zejména daně majetkové resp. daň z nemovitých věcí. Jako nástroj fiskální decentralizace jsou využívány dlouhodobě, neboť za naprosto vhodné pro fiskální decentralizaci je označují již autoři první generace teorie fiskálního federalismu. Přesto v poslední době jejich význam postupně klesá, a to zejména z důvodu jejich nízkého výnosu. Pro názornost je v následujícím grafu na obrázku 4 uveden podíl DNV na celkových daňových příjmech veřejných rozpočtů v zemích Evropské unie.

Obrázek 4: Graf – podíl DNV na daňových příjmech veřejných rozpočtů v roce 2016



Zdroj: vlastní zpracování podle OECD.stat

Z grafu je patrné, že DNV se svým výnosem ani zdaleka nemůže konkurovat ostatním daním, protože jejich podíl na celkových daňových příjmech má pouze marginální charakter. Mezi země s nejvyšším podílem se řadí Řecko a Francie, jejichž podíl se pohybuje okolo 5 % a nejvyšší podíl pak vykazuje Velká Británie s téměř 10% podílem. Naopak Česká republika

patří mezi státy s podílem nejnižším. Její podíl, podobně jako u Chorvatska, Lucemburska, Rakouska či Estonska nepřesahuje 1%.

Význam majetkových daní však vyplývá z jejich charakteristik a vlastností, které předznamenávají důležitost těchto daní pro místní vládní úrovně, u nichž se stávají prostředkem soběstačnosti místních rozpočtů. Vhodnost zejména daně z nemovitostí pro fiskální decentralizaci implikují skutečnosti, že se jedná se o daň s nemobilním, snadno identifikovatelným a viditelným daňovým základem, z čehož vyplývá její stabilní výnos. Výše tohoto výnosu má navíc pro příjemce předem známou či předvídatelnou výši. Zároveň je možné na lokální vládní úrovni lépe resp. jednodušeji provádět kontrolu a přijímat opatření proti případným daňovým únikům. Jako jistou nevýhodu lze uvést např. vznik distorzí mezi srovnatelnými municipalitami, způsobených nerovnoměrným rozložením daňového základu v území.

Míra decentralizace majetkových daní v zemích Evropské unie bude dále porovnávána podle způsobu jejich rozpočtového určení, dále pak podle vládních úrovní, jež majetkové daně ukládají a vykonávajících správu těchto daní a podle možností municipalit ovlivnit jejich výnos. Porovnání bude provedeno u kategorie daní 4100 – Pravidelné daně z nemovitého majetku (klasifikace daní podle metodiky OECD, viz kapitola 2.3.2), které v České republice odpovídá daň z nemovitých věcí. Důvodem pro tento výběr je existence ekvivalentu této daně v každé zemi Evropské unie mimo Malty a případná srovnání jednotlivých zemí mohou mít dostatečnou vypovídací schopnost.

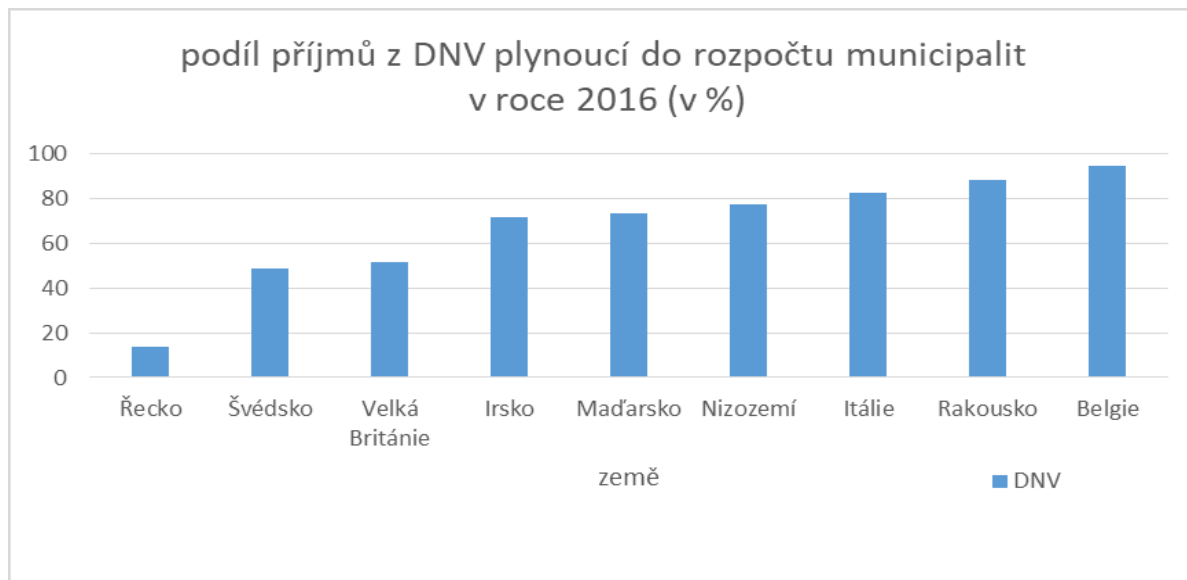
3.3.1 Rozpočtové určení majetkových daní v Evropské unii

Rozpočtové určení majetkových daní resp. pravidelných daní z nemovitého majetku (dále také „daň z nemovitostí“) určuje, která vládní úroveň obdrží výnos uvedených daní do svého rozpočtu. V zásadě lze konstatovat, že daně z nemovitostí jsou ve většině zemí Evropské unie příjmem nejnižší vládní úrovně.

Svěření daně z nemovitostí místním vládám však nelze chápat jako konstatování, že lokální vládní úrovně ve všech zemích EU obdrží celý výnos daně. Zejména federativní či quazi-federativní státy (viz tabulka 2) rozdělují výnos daně z nemovitostí mezi centrální úroveň vlády, regionální úroveň vlády a municipality (zde je třeba poznamenat, že poměr takového rozdělení je zpravidla směřován ve prospěch lokálních vlád). Z federativních států pouze Německo a Španělsko svěřují celý výnos daně z nemovitostí municipalitám. Rovněž

některé unitární státy rozdělují výnos této daně mezi více úrovní vlád. Patří sem Řecko, Itálie, Irsko, Maďarsko a Švédsko. Česká republika stejně jako ostatní, zde nevyjmenované, země EU svěřuje 100% daně z nemovitostí lokálním vládám. V následujícím grafu jsou pro názornost uvedeny pouze země EU, jež celý výnos DNV do lokálních rozpočtů nesvěřují.

Obrázek 5: Graf - podíl příjmů z DNV plynoucí do rozpočtu municipalit v roce 2016



Zdroj: vlastní zpracování podle OECD.stat

3.3.2 Ukládání a správa daní v jednotlivých zemích

Dalším faktorem, který má vliv na decentralizaci majetkových daní je nepochybně určení, jaká vládní úroveň majetkové daně ukládá (stanovuje předpis, na jehož základě je daň předepisována a vybírána). Tento faktor vykazuje ještě nižší variabilitu než rozpočtové určení daní, protože s pouhými dvěma výjimkami je ve všech zemích základní předpis stanovující daň z nemovitostí vydáván centrální vládou. Pouze Slovinsko a Nizozemí delegovaly pravomoc vydávání norem umožňujících výběr daně z nemovitých věcí až na úroveň municipalit.

Uvedené skutečnosti často vyplývají z ústav jednotlivých zemí (např. v České republice umožňuje ústava ukládat povinnosti svým občanům pouze na základě zákona). Fakt, že k delegaci všech daňových pravomocí na municipality došlo pouze u marginálního počtu zemí Evropské unie, nesvědčí tvrzení, že daň z nemovitých věcí splňuje všechny znaky decentralizované daně. Jisté možnosti, jak municipality mohou ovlivnit výnos daně z nemovitostí, však přesto existují u téměř všech zemí EU.

3.4 Daň z nemovitých věcí v zemích Evropské unie

Pravidelné daně z nemovitého majetku mají napříč zeměmi Evropské unie řadu názvů a označení, přesto je lze přeneseně všechny označit za daň z nemovitostí, neboť v podstatě mají obdobně definovány konstrukční prvky. V dalších kapitolách bude provedeno srovnání zejména podle možnosti ovlivnit výnos daně resp. podle **osvobození, předmětu daně, daňového základu a sazeb daně**.

3.4.1 Možnosti ovlivnění výnosu daně

Většina zemí řeší potřebu předat nejnižším vládním jednotkám pravomoc ovlivnit výnos daně z nemovitých věcí alespoň na úrovni podzákonných předpisů. Jedná se zpravidla o místní vyhlášky (v ČR obecně závazné vyhlášky obcí). Municipality pak na základě vydané vyhlášky může stanovit zvýšení nebo snížení daní, vyjmout některý majetek ze zdanění, stanovit různá osvobození nebo cenová pásma či mapy.

Jistou možnost zvýšit či snížit daň mají municipality téměř ve všech zemích EU. Děje se tak prostřednictvím různých koeficientů nebo přírážek k dani. Vyjmutí majetku ze zdanění zpravidla zakotvují předpisy vydané centrální úrovni (stanovení předmětu daně). V rámci nějakého druhu osvobození nebo také daňových prázdnin pak nejsou zdaňovány nové rodinné domy (např. v Rakousku). Osvobození pro budovy sociálně slabých rodin popř. budovy sloužící sociálním účelům, pak umožňují municipality hned v několika zemích (Slovinsko, Velká Británie, Francie, Španělsko, Estonsko, Belgie a Česká republika).

3.4.2 Nemovitý majetek podléhající dani z nemovitých věcí

Předmět daně z nemovitostí, jako další konstrukční prvek této daně, vymezuje, jaký nemovitý majetek bude dani podléhat. Obecně jsou předmětem daně z nemovitých věcí pozemky (půda) a stavby (některé země pak samostatně vyčleňují bytové a nebytové jednotky). Na otázku, zda země EU zdaňují půdu či stavby není možné odpovědět jednotně. Některé státy uvalují daň z nemovitých věcí pouze na půdu a některé pouze na stavby. Ve zbývajících státech jsou zdaňovány zároveň pozemky i stavby popř. jednotky. Předmět daně je většinou specifikován podrobněji, ve smyslu určení, které stavby nebo pozemky ho tvoří (zpravidla definováno podle druhu nemovitého majetku popř. podle způsobu jeho využívání).

V této souvislosti je třeba poznamenat, že většina zemí Evropské unie má pouze jednu daň z nemovitostí, ovšem některé státy uvalují na nemovitosti více daní typologicky odpovídajících klasifikaci 4100 – pravidelné daně z nemovitého majetku. Mezi tyto státy se řadí Belgie, Francie, Velká Británie, Irsko a Itálie. Daně z nemovitého majetku u uvedených zemí se vztahují k různým základům daně s výjimkou Francie, kde je stejný základ daně zatížen dvěma různými daněmi (majetková daň a daň z obydlí, které lze uvalit kumulativně).

Půda jako jediný předmět daně podléhá zdanění pouze ve dvou zemích, a to v Dánsku a Estonsku. Obě země zatížily daní z nemovitostí veškeré druhy půdy (sloužící k soukromým, i k podnikatelským účelům). Stavby jako jediný předmět daně z nemovitostí figurují u Nizozemí. Dále pak u Francie, Irska a Itálie. U uvedených zemí se však jedná vždy o předmět dvou či více majetkových daní typu 4100, jenž tyto země uvalují. Ostatní země definují jako předmět daně, jak půdu, tak stavby (jednotky). Přesto ani u těchto zemí nelze nalézt unifikovanou podobu definice předmětu daně. Např. Česká republika zdaňuje veškerý nemovitý majetek bez rozdílu, Belgie rozděluje daň z nemovitostí na dvě samostatné daně, když jedna zatěžuje půdu i stavby sloužící k soukromým účelům a druhá půdu a stavby sloužící k účelům podnikatelským. Velká Británie v rámci jedné své nemovitostní daně považuje za předmět daně veškerý soukromý i podnikatelský majetek a v rámci daně druhé pak, pouze majetek podnikatelský, doplněný o přírážku za strojové vybavení.

Municipality ve vztahu k předmětu daně z nemovitých věcí mají v podstatě omezené pravomoci, neboť předmět daně je jako jeden ze základních konstrukčních prvků stanoven zpravidla na centrální vládní úrovni, je jim však svěřena pravomoc ovlivňovat to, který majetek bude dani podléhat prostřednictvím **osvobození od daně**, která mohou municipality jednotlivým druhům nemovitostí přiznat. Většinou se jedná o osvobození spojená se sociálními účely (Belgie, Španělsko, Estonsko, Slovinsko, Portugalsko, Itálie a Velká Británie). Neznamená to ale, že další země institut osvobození od daně z nemovitostí nemají. Jeho konstrukci však určuje centrální vláda (např. Česká republika umožňuje celou škálu osvobození, nicméně vliv obcí na tento konstrukční prvek má marginální charakter). Další osvobození je přiznáváno výstavbě nových domů (Rakousko, Slovinsko). V České republice byl tento typ osvobození zrušen od roku 2009. Jako zajímavost lze uvést poměrně unikátní osvobození rekreačních domů užívaných penzisty přiznávané subjektům v Estonsku a Velké Británii.

3.4.3 Základ daně a sazby

Posledními konstrukčními prvky, které budou v rámci mezinárodní komparace daně z nemovitých věcí v zemích Evropské unie zkoumány, budou **základ daně** a **sazby daně**. Základ daně resp. způsob jeho stanovení má v zemích EU mnoho forem, často nebývá jednotná metoda užívána ani v rámci jednoho státu. Např. v Lotyšsku je pro stanovení základu daně využívána katastrální cena a účetní hodnota nebo ve Finsku je užíváno tržních cen a hodnoty majetku - hodnota stanovená podle oceňovacích předpisů. Variabilita sazeb daně je pak napříč zeměmi ještě vyšší. Pro přehlednost byly metody stanovení základu daně, daňové sazby, ale také pravomoci, díky nimž mají municipality možnost ovlivnit výnos daně z nemovitostí, soustředěny do tabulky 3.

Je zřejmé, že není možné jednotlivé země EU srovnávat pomocí absolutní výše výnosu daně z nemovitých věcí, neboť daňová povinnost je stanovována ze základů daně získaných různými metodami. Zde je třeba vysvětlit rozdíly mezi jednotlivými metodami používanými pro stanovení základu daně. Mezi metodou výnosovou a nájemní a mezi hodnotou majetku a tržní cenou. Nejlepší vysvětlení lze poskytnout na základě analogie s českou právní úpravou. Výnosová metoda a hodnota majetku jsou v ČR upraveny v zákoně o oceňování a jedná se de facto o tzv. tabulkové ceny, nebo-li zjednodušeně o ocenění pomocí zařazení majetku do příslušných tabulek oceňovacího předpisu. Výnosová hodnota představuje hodnotu nájemného stanovenou oceňovacím předpisem a hodnota majetku cenu zjištěnou. Výhodou těchto metod je poměrně stabilní a srovnatelný výstup, tj. pro obdobnou nemovitost je stanovena obdobná cena, nevýhodu však lze spatřit v poměrně komplikovaném a často drahém (platby znalci) výpočtu takové ceny.

Srovnání však nelze provést ani u zemí, kde je pro stanovení základu použito metody stejné, protože oceňovací předpisy zemí EU nemají jednotný charakter. Při použití tržní ceny je zohledňován nejen vliv lokality, ale také politická či ekonomická situace země popř. regionu či municipality, v níž se předmět daně nachází. Tato skutečnost způsobuje distorze nejen mezi zeměmi, ale zároveň uvnitř zemí mezi jednotlivými lokalitami. Analogicky lze chápat rozdíly mezi sazbami daní (tyto jsou napříč zeměmi nejen v různých výších, ale rovněž v různých formách, např. lineární či progresivní. Vyšší daňová sazba v této souvislosti proto nemusí v konečném důsledku znamenat vyšší výnos daně, neboť základ daně může mít z důvodu jiné metody, použité k jeho stanovení nižší hodnotu.

Tabulka 3: Metody stanovení základu daně, daňové sazby a pravomoci municipalit

země	základ daně	sazby	pravomoci municipalit stanovit
Lucembursko	výnos z majetku	0,7 - 1 %	sazby + koeficienty
Rakousko	hodnota majetku	0,20%	koeficienty (až 500 %)
Česká republika	katastrální hodnota výměra	0,25 - 20 % pevné v Kč/m ²	koeficienty
Estonsko	tržní ceny	0,1 - 2,5 %	sazby
Maďarsko	tržní ceny	3%	přirážky - turistická daň
Bulharsko	účetní hodnota	0,15 - 0,3 %	
Litva	hodnota majetku	1 - 1,5 %	více daň. Pravomocí
Německo	hodnota majetku	0,35%	koeficienty (280 - 810 %)
Slovensko	tržní ceny výměra	různé	koeficienty, sazby
Slovinsko	hodnota majetku	0,1 - 1,5 %	sazby
Švédsko	tržní ceny	0,5 - 1 %	koeficienty
Finsko	tržní ceny hodnota majetku	0,22 - 3 %	sazby
Nizozemí	tržní ceny hodnota majetku	různé	všechny daň. pravomoci
Portugalsko	tržní ceny	0,2 - 2 %	sazby
Rumunsko	účetní hodnota	0,25 - 10 %	více daň. pravomocí
Irsko	tržní ceny pevný pro soc. oblast	různé	sazby
Lotyšsko	katastrální hodnota účetní hodnota	1,50%	sazby
Belgie	výnos z majetku	různé	lokální přirážky
Itálie	tržní ceny hodnota majetku	0,4 - 0,7 %	sazby
Španělsko	tržní ceny katastrální hodnota	0,3 - 1,3 %	sazby
Polsko	pevný dle lokalit výnosová metoda	různé	
Dánsko	tržní ceny	1,6 - 3,4 %	přirážky
Řecko	hodnota majetku	0,1 - 0,6 %	více daň. pravomocí u daně ze staveb
Francie	nájemní hodnota	0,55 - 1,8 %	koeficienty
Velká Británie	pevný dle lokalit nájemní metoda	různé pro každou zemi	koeficienty

Zdroj: vlastní zpracování podle OECD Fiscal Decentralization Database 2014 a Široký (2009)

V posledním sloupci tabulky 3 jsou uvedeny instrumenty, na něž mají municipality přímý vliv. Ve většině zemí se jedná o možnost lokální vlády stanovit vlastní výši sazby (většinou bývá centrální úroveň zavedena maximální hranice sazby) příp. výši přirážky k základní sazbě

nebo ovlivnit výnos daní stanovením různých koeficientů. Municipality některých zemí však mají širší pravomoci, jako je vydání předpisu o zavedení samotné daně, popř. mohou ovlivnit její předmět či základ daně. Mají vliv na všechny konstrukční prvky daně z nemovitých věcí. Podrobné zhodnocení vlivu nejnižších vládních úrovní (obcí) v České republice bude provedeno v následující kapitole.

4 ANALÝZA MOŽNOSTÍ OVLIVNĚNÍ VÝNOSU DANĚ Z NEMOVITÝCH VĚCÍ V ČESKÉ REPUBLICE MÍSTNÍ SAMOSPRÁVOU

Daň z nemovitých věcí (dále také „DNV“ nebo „daň“) je v České republice upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále také „zákon o DNV“). Tento zákon, účinný od 1. 1. 1993, sice prošel řadou novel, přesto však jeho znění má relativně stabilní charakter. Změny v zákoně o DNV byly často způsobeny změnami v jiných právních předpisech, např. změny ve stavebním zákoně, zákoně o ochraně přírody, katastrálním zákoně a v neposlední řadě rekonstrukci soukromého práva. Zákon o DNV ustavuje v České republice jednu pravidelnou daň z nemovitého majetku. Ta je však rozdělena na dvě části - daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek, jejichž součet je poplatníkům předepisován jako daň z nemovitých věcí.

4.1 Konstruktivní prvky daně z nemovitých věcí

Zákon o DNV definuje některé konstrukční prvky daně samostatně pro daň z pozemků a samostatně pro daň ze staveb a jednotek, jiné jsou definovány pro obě části daně jednotně. V následujícím přehledu jsou konstrukční prvky daně z nemovitých věcí rozděleny do dvou skupin podle toho, zda je obce mohou nebo nemohou ovlivnit. Mezi konstrukční prvky, na něž obce žádný vliv nemají, patří:

- **daňový subjekt** – poplatníkem daně jsou jak pro daň z pozemků, tak pro daň ze staveb a jednotek, vlastníci nemovitých věcí, v zákonem uvedených případech pak nájemci nebo uživatelé,
- **předmět daně** – předmětem daně jsou všechny nemovité věci (mimo zákonem vyloučené) na území České republiky,
- **zdaňovací období** – kalendářní rok,
- **základ daně** – u daně z pozemků jsou v návaznosti na druh pozemků definovány dva způsoby stanovení základu daně. U pozemků orné půdy, trvalých travních porostů, lesů a rybníků sloužících k intenzivnímu chovu ryb se jedná o součin katastrální výměry a katastrální ceny popř. jiného ocenění. Naopak u ostatních druhů pozemků je základem daně pouze katastrální výměra. Stavby a jednotky mají jednotnou definici základu daně, kterou je zastavěná plocha zdanitelnou stavbou

resp. podlahová plocha jednotky. Výjimku tvoří pouze stavby tvořící příslušenství k rodinným domům a základem daně je jejich zastavěná plocha snižená o 16 m².

Mezi konstrukční prvky, u nichž mají obce oprávnění prostřednictvím vydaných obecně závazných vyhlášek ovlivnit výnos daně, patří pouze osvobození od daně, sazby daně resp. koeficienty. Tyto konstrukční prvky budou podrobněji rozvedeny v následujících kapitolách

4.2 Možnosti obcí ovlivnit výnos daně z nemovitých věcí

Obce mají možnost ovlivnit výnos daně z nemovitých věcí vydáním obecně závazné vyhlášky. OZV není třeba vydávat samostatně pro každé zdaňovací období, naopak obec vydává další OZV pouze tehdy, chce-li původní vyhlášku změnit nebo zrušit. V obecně závazné vyhlášce obec musí přesně uvést, jaké osvobození či koeficient stanovuje. Obecně závazné vyhlášky nemají jednotné znění, neboť v některých případech postačí odkaz na konkrétní ustanovení zákona o DNV, ale v případech jiných je třeba uvést širší specifikaci účelu vydání vyhlášky.

4.2.1 Osvobození od daně z nemovitých věcí

Osvobození od DNV má v obecné rovině nejširší definici a je specifikováno zvláště pro daň z pozemků a zvláště pro daň ze staveb a jednotek. Některá z těchto osvobození jsou přímo podmíněna rozhodnutím obce. Jedná se „nejmladší“ možnost obcí ovlivnit výnos DNV (účinné od 1. 1. 2016). Osvobození od daně, které může obec na základě OZV poskytnout, tj. osvobození zemědělských pozemků (§ 4 odst. 1 písm. v) zákona o DNV) resp. pozemků v průmyslových zónách (§ 4 odst. 1 písm. x) zákona o DNV), vyžaduje, aby obec do OZV uvedla mimo jiné také katastrální území a přesný výčet parcelních čísel, k nimž osvobození bude náležet. Zde je třeba poznamenat, že tato formulace je poměrně nešťastná pro správu daně, protože při jakémkoli přečíslování parcel, ať už z důvodu digitalizace katastrálního operátu či geometrického lánu, dochází k pozbytí osvobození u pozemků, u nichž obec toto osvobození vydáním OZV zamýšlela. Osvobození pozemků v průmyslových zónách navíc podmiňuje schválení zvýhodněné průmyslové zóny podle zákona o investičních pobídkách vládou ČR, z čehož vyplývá omezenost volby obcí, zda takové osvobození poskytne. Uvedená negativa jsou zřejmě příčinou, že tato osvobození jsou obcemi poskytována v zanedbatelné míře.

Obce mohou osvobodit rovněž veškeré nemovité věci na dobu max. 5 let a to z důvodu odstraňování následků živelních pohrom (uvedený institut byl obcím svěřen také teprve nedávno. Dříve toto osvobození od daně či prominutí daně spadalo do kompetence ministra financí).

4.2.2 Koeficienty podle § 11 zákona o dani z nemovitých věcí

Základní sazby daně jsou stanoveny zákonem, a to podle jednotlivých druhů nemovitých věcí. Na tyto sazby obce vliv nemají, avšak mohou ovlivnit výši výsledných sazeb daně u téměř všech staveb a u stavebních pozemků prostřednictvím koeficientů podle § 6 a 11 zákona o DNV. Prvním z těchto koeficientů je **koeficient podle ustanovení § 11 odst. 3 písm. b)** zákona o DNV ve výši 1,5. Ten nezaznamenal historicky žádný vývoj. Obce mají od počátku účinnosti zákona o DNV možnost OZV zavést tento koeficient ke všem druhům staveb mimo rodinné domy, příslušenství k nim, ostatní bytové jednotky (včetně bytů) a ostatní stavby. Obec u toho koeficientu může vybrat konkrétní druh nemovité věci či věcí, k nimž koeficient zavede, avšak nemá možnost rozhodnout o rozsahu území, ke kterému ho vztáhne. Koeficient bývá malými obcemi zpravidla využíván ke zvýšení výsledných daňových sazeb u rekreačních objektů popř. garáží. Větší obce pak většinou využívají tohoto koeficientu u širší škály druhů nemovitých věcí.

Dalším koeficientem je **korekční koeficient** (dle § 6 a 11 zákona o DNV). Tímto koeficientem je ovlivněna výsledná sazba daně u stavebních pozemků, rodinných domů, příslušenství k nim a ostatních bytových jednotek (včetně bytů). Korekční koeficient měl podle původního znění zákona o DNV hodnoty uvedené v následující tabulce.

Tabulka 4: Původní hodnoty korekčního koeficientu

Obce	Koeficient
0 - 300 obyvatel	0,3
301 - 600 obyvatel	0,6
601 - 1000 obyvatel	1
1001 -6000 obyvatel	1,4
6001 - 10000 obyvatel	1,6
10001 - 25000 obyvatel	2
25001 - 50000 obyvatel	2,5
nad 50000 obyvatel + vyjmenovaná lázeňská města	3,5
Praha	4,5

Zdroj: vlastní zpracování podle zákona o DNV v původním znění

S účinností od 1. 1. 2008 byly tři nejnižší velikostní kategorie sloučeny do jedné, tj. obcím do 1 000 obyvatel začal příslušet koeficient 1. Ostatní velikostní kategorie obcí byly zachovány. Další zákonné změny už přinesly pouze minimální změny, např. ke koeficientu 3,5 byla přiřazena všechna statutární města. Velikostní kategorie obcí jsou určeny podle počtu obyvatel v obci (posuzováno podle posledního sčítání lidu, tzn. nyní k 1. 1. 2011). U korekčního koeficientu mají obce možnost jeho hodnotu o jednu kategorii zvýšit a až o tři kategorie snížit. Navíc je obcím umožněno změnu koeficientu aplikovat pouze na část svého území (je třeba poznamenat, že část obce zde není vnímána jako oficiální rozdělení území a je možné koeficient vztáhnout k naprosto libovolné části obce, např. ulice, několik samot, celé katastrální území apod.).

4.2.3 Místní koeficient

Místní koeficient je poslední z možností jak obec může ovlivnit svůj výnos daně z nemovitých věcí. Ustanovení § 12 zákona o DNV umožňuje obcím stanovit koeficient ve výši 2, 3, 4 nebo 5. Místním koeficientem jsou pak násobeny výsledné daňové povinnosti za jednotlivé druhy nemovitých věcí vyjma pozemků druhu orná půda, zahrada a trvalý travní porost. Místní koeficient obec stanovuje k celému svému území, tzn., že na rozdíl od koeficientu korekčního nemůže obec stanovit pouze část obce, ke které bude místní koeficient vztážen. Zákon o DNV umožnil zavést první místní koeficienty od roku 2008 resp. s účinností od 1. 1. 2009. Zde je třeba poznamenat, že řada obcí pro rok 2009 místní koeficienty skutečně zavedla, avšak v důsledku dvojnásobného zvýšení základních sazeb daně pro rok 2010 je pro následující rok opět zrušila.

Tabulka 5: Dopad zavedení korekčního a místního koeficientu na výslednou daň

	dle zákona	snížení o jednu kategorii	snížení o dvě kategorie	snížení o tři kategorie	zvýšení o jednu kategorii	dle zákona + místní koef. 2	zvýšení + místní koef. 2	max. snížení + místní koef. 2
základ daně v m ²	100	100	100	100	100	100	100	100
základní sazba	2	2	2	2	2	2	2	2
korekční koeficient	2	1,6	1,4	1	2,5	2	2,5	1
výsledná sazba	4	3,2	2,8	2	5	4	5	2
daň	400	320	280	200	500	400	500	200
místní koeficient						2	2	2
výsledná daň	400	320	280	200	500	800	1000	400

Zdroj: vlastní zpracování podle zákona o DNV

Vzhledem k definici korekčního a místního koeficientu je zřejmé, že mají různý dopad na výslednou daň a na výnos daně z nemovitých věcí. Pro názornost je v tabulce 5 uveden výpočet daně z nemovitých věcí pro obec velikostní kategorie 10 001 – 25 000 a druh nemovité věci rodinný dům o zastavěné ploše 100 m².

Z tabulky 5 je patrné, že korekční koeficienty mají na celkovou daňovou povinnost nižší dopad, než koeficienty místní. Zároveň je možné dovodit vzájemnou interakci těchto koeficientů, při jejich současném zavedení. Např. u této velikostní kategorie obce při současném snížení korekčního koeficientu o tři kategorie a zavedení místního koeficientu ve výši 2 dojde ke zrušení účinku obou koeficientů u rodinných domů (viz první a poslední sloupec tabulky 5). Takové opatření obce většinou činí při snaze zatížit vyšší daní podnikatelské či jiné stavby a pozemky, aniž by zvyšovala daně u staveb k rezidenčnímu bydlení.

4.3 Analýza podle daných kritérií

Pro analýzu je třeba nejprve provést zhodnocení velikostní struktury obcí v ČR. Kategorie obcí budou stanoveny v souladu s kategoriemi uvedenými v zákoně o DNV. Struktura obcí bude zkoumána rovněž z pohledu jednotlivých krajů v ČR. V analýze nebude zohledňována Praha jako samostatný kraj, neboť se svým statutem obce i kraje má zcela výjimečné postavení, avšak jako obec bude v celkovém počtu obcí zohledněna. Velikostní kategorie obcí budou dále uváděny také pod označením jejich zákonné hodnoty korekčního koeficientu

Tabulka 6: Velikostní kategorie obcí v krajích ČR podle počtu obyvatel

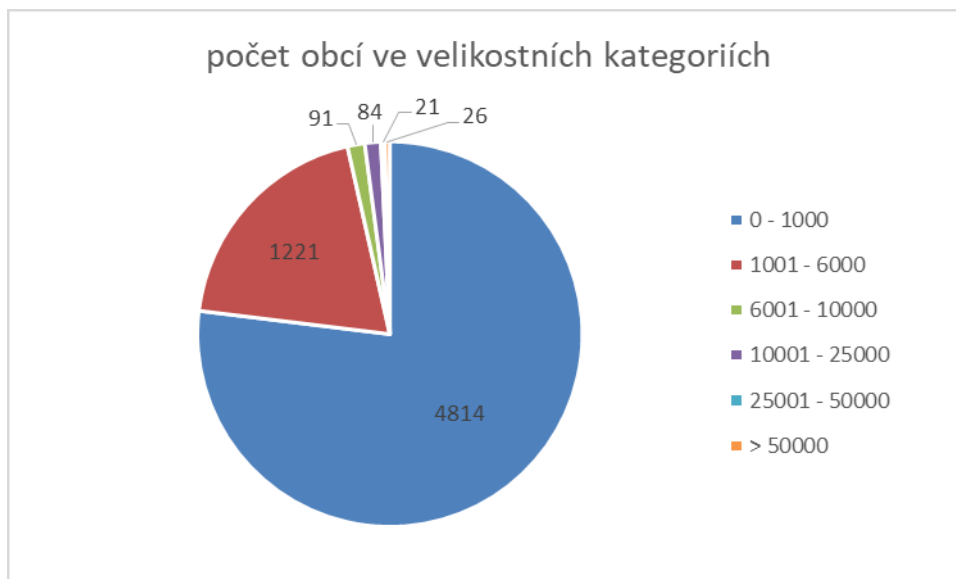
korekční koef.	SČ	JČ	PLZ	KV	UST	LIB	HK	PCE	VYS	JM	OL	ZL	MS
1	888	522	410	92	259	155	371	370	637	483	283	199	145
1,4	221	84	81	33	74	48	59	65	55	171	106	95	129
1,6	15	11	4	1	4	7	10	8	4	9	4	3	11
2	15	4	5	4	12	2	6	7	6	7	5	4	7
2,5	3	2	0	1	2	1	1	0	1	2	2	3	3
3,5	2	1	1	3	3	2	1	1	1	1	2	3	5
celkem	1144	624	501	134	354	215	448	451	704	673	402	307	300

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky 6 vyplývá, že krajem s největším počtem obcí je kraj Středočeský (SČ). Z celkového počtu 6 258 se v něm nachází více než 1/6 obcí. Poměrně překvapivý je druhý největší počet obcí v kraji Vysočina (VYS). Krajem s nejmenším počtem obcí je kraj

Karlovarský (KV). Tabulka 6 rovněž poskytuje přehled o počtu obcí v jednotlivých velikostních kategoriích. Téměř 77 % obcí (4 814) v ČR má velikost do 1 000 obyvatel. Necelých 20 % obcí (1 221) pak přísluší do kategorie s korekčním koeficientem 1,4, tj. jedná se obce s počtem 1 001 – 6 000 obyvatel. Početní zastoupení obcí ve velikostních kategoriích je uvedeno také v následujícím grafu.

Obrázek 6: Graf – počet obcí ve velikostních kategoriích



Zdroj: vlastní zpracování

Jestliže v kapitole 3.1 bylo uvedeno, že průměrná velikost municipalit v ČR je 1 600 obyvatel, tak z podrobnějšího zkoumání je zřejmé, že průměr je vysoce ovlivněn velkými městy, zejména Prahou a většina obcí se k průměru ani zdaleka nepřibližuje. Při podrobnějším zkoumání velikostní kategorie do 1 000 obyvatel bylo zjištěno, že v ČR je 1 440 obcí s počtem do 200 obyvatel a 2 000 obcí s počtem obyvatel 201 – 500, to znamená, že více než polovina obcí v ČR má méně než 500 obyvatel. Krajem, který má nejvíce obcí s počtem do 200 obyvatel je kraj Vysočina (331). Středočeský kraj má obcí do 200 obyvatel 228. Naproti tomu kraj Moravskoslezský resp. Zlínský a Karlovarský jich mají 13 resp. 17.

4.4 Změny korekčních koeficientů

V rámci analýzy využívání možností ovlivnit výnos daně z nemovitých věcí obcemi budou zkoumány pouze změny korekčních koeficientů a zavádění místních koeficientů, jelikož tyto dva koeficienty mají největší vliv na výnos DNV.

4.4.1 Počet obecně závazných vyhlášek měnících korekční koeficient

Pro zdaňovací období roku 2018 bylo v České republice platných 633 obecně závazných vyhlášek, které upravují zákonem stanovený korekční koeficient pro jednotlivé obce. Neznamená to, že by obce tyto vyhlášky vydaly v roce 2017. Naopak některé z těchto obecně závazných vyhlášek jsou vydány již v 90. letech 20. století a řada obcí v současné době ani nemá tušení (stávající zastupitelé), že je jejich korekční koeficient nějakou vyhláškou ovlivněn. V následující tabulce je uveden přehled platných OZV podle krajů.

Tabulka 7: Počet platných obecně závazných vyhlášek upravujících korekční koeficient

	SČ	JČ	PLZ	KV	UST	LIB	HK	PCE	VYS	JM	OL	ZL	MS
1	21	3	6	2	18	3	6	5	11	4	7	3	3
1,4	63	28	39	12	23	13	23	21	40	25	39	23	27
1,6	6	7	3	2	3	4	9	6	4	5	4	2	5
2	12	3	4	3	7	2	6	5	6	4	4	2	6
2,5	1	2	0	1	0	1	1	0	1	2	0	3	3
3,5	4	1	1	3	3	2	1	1	1	0	2	2	5
Celkem	107	44	53	23	54	25	46	38	63	40	56	35	49

Zdroj: vlastní zpracování

Podle absolutních počtu vydaných OZV upravujících korekční koeficienty stanovené zákonem by se zdálo, že nejvíce obecně závazných vyhlášek vydávají obce ve Středočeském kraji a ostatní kraje, vyjma kraje Karlovarského a Libereckého (tyto mají nejmenší počet vydaných OZV), mají podobný počet OZV. Tabulka rovněž poskytuje údaje o tom, jaké jsou počty OZV v rámci jednotlivých velikostních kategorií obcí. Nejvyšší hodnoty vykazuje kategorie 1,4 (obce 1 001 – 6 000 obyvatel).

Tabulka 8: Procentní podíl obcí s platnou OZV na celkovém počtu obcí

	SČ	JČ	PLZ	KV	UST	LIB	HK	PCE	VYS	JM	OL	ZL	MS
1	2,4	0,6	1,5	2,2	6,9	1,9	1,6	1,4	1,7	0,8	2,5	1,5	2,1
1,4	28,5	33,3	48,1	36,4	31,1	27,1	39,0	32,3	72,7	14,6	36,8	24,2	20,9
1,6	40	63,6	75	100	75	57,1	90	75,0	100	55,6	100	66,7	45,5
2	80	75	80	100	58,3	100	100	71,4	100	57,1	80	50	85,7
2,5	33,3	100		100	0	100	100		100	100	0	100	100
3,5	0	100	100	100	100	100	100	100	100	0	100	67	100
Celkem	9,4	7,1	10,6	17,2	15,3	11,6	10,3	8,4	8,9	5,9	13,9	11,4	16,3

Zdroj: vlastní zpracování

Absolutní hodnoty je však pro lepší vypovídací schopnost nutné vztáhnout k počtu obcí v krajích a jednotlivých velikostních kategoriích. Přehled takto upravených údajů znázorňuje tabulka 8. Kraje vykazující nejvyšší procentní podíl obcí s platnou OZV jsou kraj Karlovarský (KV), Moravskoslezský (MS) a Ústecký (UST), nejnižší procentní podíl pak vykazuje kraj Jihomoravský (JM). Také u velikostních kategorií obcí lze vysledovat, že korekční koeficienty změnila téměř všechna města velikostní kategorie 3,5 a 2,5 a vysoké procento obcí kategorie 2 a 1,6. Nejmenší obce pak korekční koeficient téměř nemění.

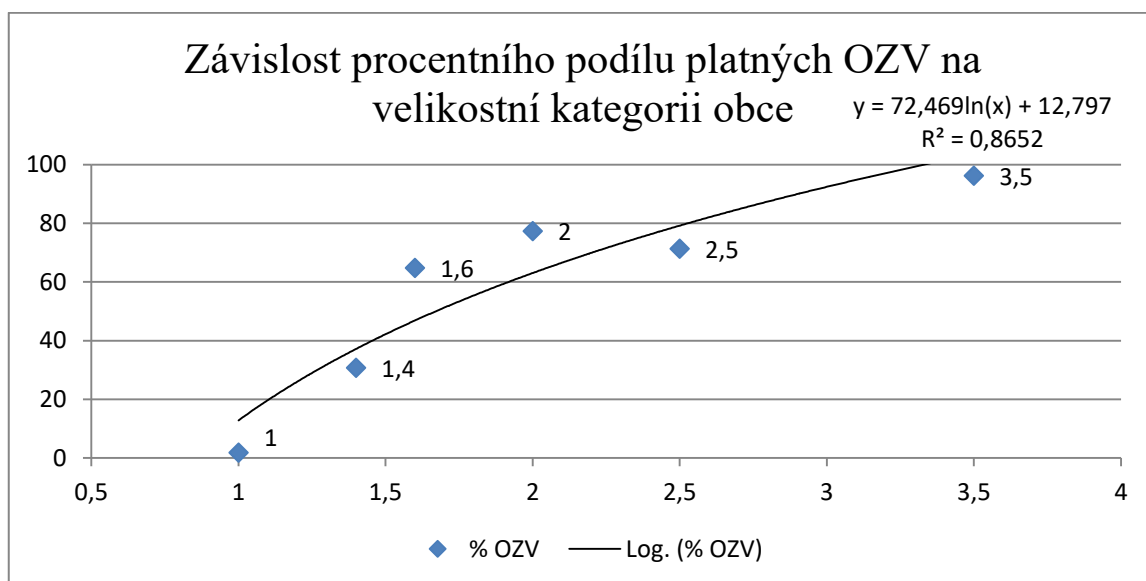
Tabulka 9: Podíl obcí s platnou OZV měnící korekční koef. na počtu obcí v dané velikostní kategorii

	počet obcí	počet OZV	% obcí s platnou OZV
1	4814	92	1,91
1,4	1221	376	30,79
1,6	91	59	64,84
2	84	65	77,38
2,5	21	15	71,43
3,5	27	26	96,30
celkem	6258	633	10,12

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce 9 je uvedeno shrnutí za celou ČR. Z údajů je možné učinit závěr, že velikostní kategorie obce má vliv na to, zda obec korekční koeficient změnil.

Obrázek 7: Graf – závislost procentního podílu platných OZV na velikostní kategorii obce



Zdroj: vlastní zpracování

Závislost vydání OZV měnící korekční koeficient na velikostní kategorii obce je znázorněna v grafu na obrázku 7. Z celorepublikového porovnání velikostních kategorií obcí vyplývá potvrzení závěrů z krajského srovnání. Minimální hodnoty u nejmenších obcí jsou způsobeny řadou faktorů. Jak již bylo zmíněno většina těchto obcí má méně obyvatel než 500. Některé z obcí v ČR mají dokonce pouhých několik desítek obyvatel. Je zřejmé, že v takových případech je sestavení zastupitelstva z lidí s vysokoškolským či alespoň středoškolským vzděláním často velmi problematické. Nízká úroveň vzdělanosti je jednou z příčin, že taková zastupitelstva pak ani nezjistí, že existuje zákonná možnost výnos daně ovlivnit. Dalším problémem plynoucím z malých velikostí obcí může být neochota zastupitelů zvyšovat daň sami sobě a svým rodinným příslušníkům popř. snaha zajistit si znovuzvolení.

4.4.2 Struktura obecně závazných vyhlášek měnících korekční koeficient

Platné obecně závazné vyhlášky obcí však nelze zkoumat pouze z pohledu jejich počtu. Jak již bylo dříve uvedeno, mají obce možnost základní korekční koeficient zvýšit o jednu kategorii a až o tři kategorie snížit. V podstatě mohou obce korekční koeficient **snížit**, **částečně snížit** (pouze pro některou část obce), **snížit i zvýšit** (pro část obce základní korekční koeficient zvýšit a pro část snížit), **částečně zvýšit** a **zvýšit**. V následující tabulce jsou uvedeny počty OZV podle krajů a způsobu ovlivnění základního korekčního koeficientu.

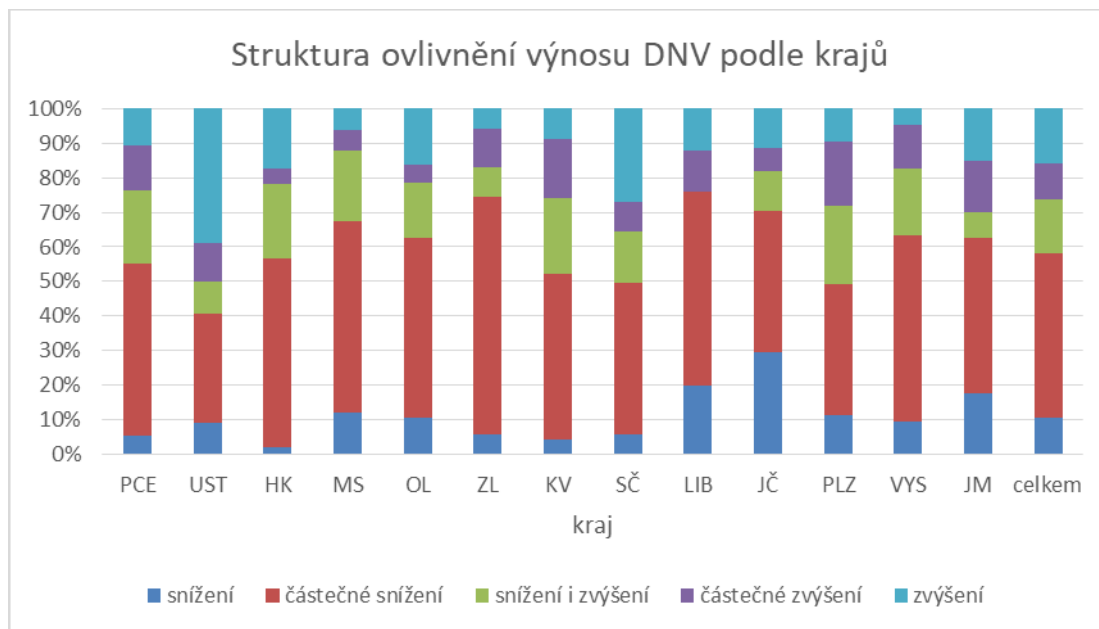
Tabulka 10: Počet OZV podle krajů a vlivu na základní korekční koeficient

	snížení	částečné snížení	snížení i zvýšení	částečné zvýšení	zvýšení	celkem
PCE	2	19	8	5	4	38
UST	5	17	5	6	21	54
HK	1	25	10	2	8	46
MS	6	27	10	3	3	49
OL	6	29	9	3	9	56
ZL	2	24	3	4	2	35
KV	1	11	5	4	2	23
SČ	6	47	16	9	29	107
LIB	5	14	0	3	3	25
JČ	13	18	5	3	5	44
PLZ	6	20	12	10	5	53
VYS	6	34	12	8	3	63
JM	7	18	3	6	6	40
celkem	66	303	98	66	100	633

Zdroj: vlastní zpracování

Pro lepší orientaci ve struktuře způsobu ovlivnění OZV byla data z tabulky 10 vztažena vždy k celkovému počtu platných obecně závazných vyhlášek v jednotlivých krajích i celé České republice a následně byla přenesena do grafu na obrázku 7.

Obrázek 8: Graf - struktura ovlivnění výnosu DNV podle krajů



Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu na obrázku 7 lze dovodit jasnou převahu OZV snižujících základní korekční koeficient. Při součtu kategorií snížení a částečné snížení lze konstatovat cca 50 % podíl OZV snižujících výnos DNV u všech krajů (s výjimkou Ústeckého kraje). Např. u kraje Zlínského a Libereckého se podíl blíží 75 %. Součet kategorií zvýšení a částečné zvýšení u většiny krajů nepřesahuje 30 % (výjimku tvoří kraj Středočeský a Ústecký). U kategorie snížení i zvýšení je třeba poznamenat, že většina obcí se snaží obyvatelům nesídelních částí obce vykompenzovat např. horší dostupnost občanské vybavenosti tak, že v těchto částech obce sníží korekční koeficient. V rámci mezikrajského srovnání je možné konstatovat téměř ve všech krajích tendenci obcí základní korekční koeficienty spíše snižovat. Z pohledu ČR více než 58 % platných OZV snižuje výnos DNV, zatímco cca 28 % OZV tento výnos zvyšuje, tj. tendenci obcí spíše snižovat výnos DNV jsou potvrzeny i na celorepublikové úrovni.

Další zajímavé srovnání nabízí struktura platných OZV z pohledu velikostních kategorií obcí. Zde je třeba zdůraznit možnost obcí do 1 000 obyvatel pouze zvyšovat základní

korekční koeficient. V následující tabulce jsou uvedeny počty platných OZV podle velikostních kategorií obcí a způsobu, jakým je ovlivněn výnos daně z nemovitých věcí.

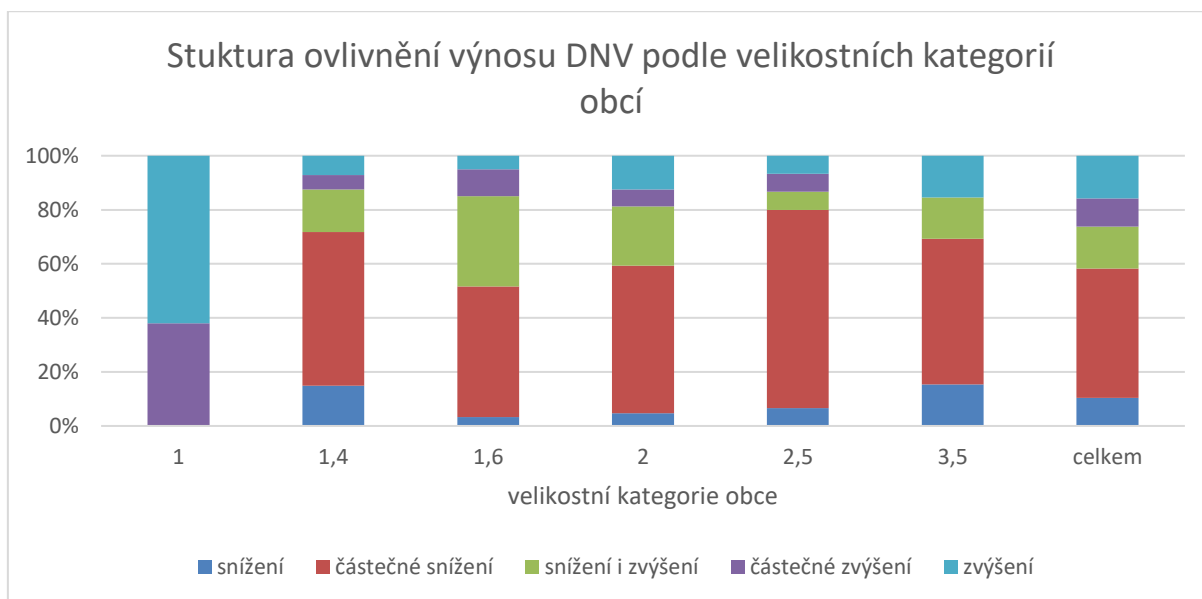
Tabulka 11: Počet OZV podle velikostních kategorií obcí a vlivu na základní korekční koeficient

ČR	snížení	částečné snížení	snížení i zvýšení	částečné zvýšení	zvýšení	celkem
1	0	0	0	35	57	92
1,4	56	214	59	20	27	376
1,6	2	29	20	6	3	60
2	3	35	14	4	8	64
2,5	1	11	1	1	1	15
3,5	4	14	4	0	4	26
celkem	66	303	98	66	100	633

Zdroj: vlastní zpracování

Data jsou opět vztažena k celkovému počtu platných OZV pro danou velikostní kategorii a přenesena do grafu na obrázku 7.

Obrázek 9: Graf - struktura ovlivnění výnosu DNV podle velikostních kategorií obcí



Zdroj: vlastní zpracování

Při hodnocení velikostní kategorie 1 je poměrně jednoduché vysvětlit poměrové zastoupení zvýšení a částečného zvýšení. Více než 60 % obcí této velikostní kategorie zvyšuje korekční

koeficient pro celé své území, a to jak pro stavby, tak pro jednotky. Důvod je možné hledat právě ve velikosti obce, neboť malou obce je poměrně těžké rozdělit na více částí. Částečné zvýšení pak zahrnuje buď zvýšení korekčního koeficientu pouze pro stavby, nebo pouze pro jednotky (údaje této kategorie jsou částečně zkreslené, neboť jsou zde zahrnuty i obce, které korekční koeficient pro bytové jednotky neupravují z důvodu, že žádné stavby rozdělené na bytové jednotky se na jejich území nenacházejí). U ostatních kategorií obcí je jasně patrná tendence obcí částečně snižovat korekční koeficient. Korekční koeficient snižován zpravidla pro nesídelní či odlehlé části území, často pouze pro několik rodinných domů, zpravidla samot. Nejvíce tak činí obce velikostní kategorie 2,5 (25 001 - 50 000 obyvatel).

4.4.3 Statutární a vyjmenovaná lázeňská města

Velmi specifické postavení mají z pohledu korekčního koeficientu statutární města a vyjmenovaná lázeňská města. Zákon o DNV jim bez ohledu na jejich skutečný počet obyvatel stanovuje základní korekční koeficient ve výši 3,5. Přehled **statutárních měst** spolu s korekčními koeficienty (podle § 11 odst. 3 písm. a) zákona o DNV) a místními koeficienty je uveden v tabulce 12 (do tabulky byla přidána také Praha se základním korekčním koeficientem 4,5).

Pouze tři statutární města nevydala žádnou OZV, která by ovlivnila výnos DNV. Zajímavostí je, že jedním z nich je druhé největší město v ČR – Brno, dalšími jsou Olomouc a Děčín. Základní korekční koeficient nemění ani Ústí nad Labem, avšak toto statutární město ovlivňuje svůj výnos DNV prostřednictvím místního koeficientu. Korekční koeficient nižší než 3,5 mají města Hradec Králové, Opava, Mladá Boleslav a Jablonec nad Nisou, který jediný současně nevyužívá místní koeficient. Naopak Mladá Boleslav a Hradec Králové jsou jediná dvě města ze všech statutárních, která stanovila místní koeficient ve výši 3 (tato skutečnost je zřejmě příčinou značného snížení korekčního koeficientu).

Ke zvýšení korekčního koeficientu přistoupila města: Praha, Chomutov, Karlovy Vary a Teplice a k souběžnému zvýšení i snížení pak Jihlava, Zlín a Ostrava. Města Chomutov a Karlovy Vary stanovila rovněž místní koeficient ve výši 2. Za povšimnutí stojí také města Kladno a Havířov, u nichž obce využily možnosti rozložit korekční koeficient do všech čtyř možných variant. Je zřejmé, že téměř všechna statutární města nemají problém nějakým způsobem korigovat resp. ovlivňovat výnos daně z nemovitých věcí. V podstatě jediné statutární město, které pouze snižuje tento výnos je Jablonec nad Nisou.

Tabulka 12: Přehled statutárních měst s koeficienty

Statutární město	místní koef. § 12	H, I	R, Z	počet obyvatel	Statutární město	místní koef. § 12	H, I	R, Z	počet obyvatel
Kladno		3,5 2,5 2 1,6	3,5 2,5 2 1,6	68103	Havířov	2	3,5 2,5 2 1,6	3,5 2,5 2 1,6	79 690
Liberec	2	3,5 2,5	3,5 2,5	102 005	Jablonec nad Nisou		2,5 1,4	2,5 1,4	45 206
Plzeň		3,5 1,6	3,5 1,6	170 548	České Budějovice		3,5 2,5	3,5 2,5	93513
Teplice		4,5	4,5	51 146	Chomutov	2	4,5	4,5	50 441
Ústí nad Labem	2	3,5	3,5	95 464	Děčín		3,5	3,5	51 691
Hradec Králové	3	2 1,6	2 1,6	93 801	Karviná	2	3,5 1,6	3,5 1,6	59 698
Pardubice	2	3,5 2,5	3,5 2,5	90 044	Frydek-Místek		4,5 2,5	4,5 2,5	58 091
Jihlava		4,5 3,5 2,5	4,5 3,5 2,5	50 600	Ostrava		4,5 3,5 2,5	4,5 3,5 2,5	301 942
Zlín		4,5 2,5 2	4,5 2,5 2	75 660	Most	2	3,5 2 1,6	3,5 2 1,6	67 466
Olomouc		3,5	3,5	99529	Karlovy Vary	2	4,5	4,5	51 115
Přerov		3,5 2,5 2	3,5 2,5 2	45082	Prostějov		3,5 2,5 1,6	3,5 2,5 1,6	44387
Opava	2	2 1,6	2 1,6	58 684	Mladá Boleslav	3	2	2	44301
Brno		3,5	3,5	371 371	Praha		5	5	

Zdroj: vlastní zpracování

Vysvětlivky:

H,I – označení předmětu daně rodinné domy a příslušenství k nim

R,Z – označení předmětu daně byty a ostatní nebytové jednotky

Ve sloupcích H,I a R,Z jsou uvedeny korekční koeficienty. Pokud je v jednom políčku více hodnot, znamená to, že obec zvolila více korekčních koeficientů pro různé části obce.

Obdobně specifické postavení mají vyjmenovaná **lázeňská města**: Mariánské Lázně, Františkovy lázně, Luhačovice a Poděbrady. Přehled lázeňských měst, kterým podle zákona přísluší korekční koeficient ve výši 3,5, je uveden v tabulce 13. Všechna tato města mají platnou OZV, která mění základní korekční koeficient s tím, že Mariánské Lázně stanovují rovněž místní koeficient ve výši 2. Pro názornost je u těchto měst uveden i přehled katastrálních území, která k nim náleží. Z uvedené územní struktury je patrný způsob, jak jednotlivá lázeňská města formulovala své obecně závazné vyhlášky, v nichž stanovila různě vysoké korekční koeficienty pro různé části svého území.

Tabulka 13: Korekční koeficienty ve vyjmenovaných lázeňských městech

Název obce	číslo k.ú.	název k.ú.	průměrná cena půdy Kč/m ²	místní koeficient § 12	H, I	R, Z	počet obyvatel	koeficient § 11(3) ZDNOV
Františkovy Lázně	768880	Dlouhé Mosty	4,21		1,6	1,6	5 638	3,5
	634646	Františkovy Lázně	4,14		3,5	3,5		3,5
	634654	Horní Lomany	4,73		3,5	3,5		3,5
	634638	Jedličná	4,47		1,6	1,6		3,5
	634662	Krapice	4,04		1,6	1,6		3,5
	634689	Slatina u Františkových Lázní	6,3		3,5	3,5		3,5
	634697	Žitovice	5,13		2,5	2,5		3,5
	Luhačovice	664944	Kladná-Žilín	2,99		1,6	1,6	5 203
688576		Luhačovice	4,12		3,5 1,6	3,5 1,6		3,5
725463		Polichno	5,80		1,6	1,6		3,5
745341		Řetečov	3,37		1,6	1,6		3,5
Mariánské Lázně		691585	Mariánské Lázně	3,20	2	3,5	3,5	13 587
	901903	Chotěnov u Mariánských Lázní	3,31	2	1,6	1,6		3,5
	691674	Stanoviště u Mariánských Lázní	3,63	2	1,6	1,6		3,5
	691607	Úšovice	4,00	2	2,5	2,5		3,5
Poděbrady	723495	Poděbrady	12,08		3,5	3,5	14 133	3,5
	666670	Kluk	8,83		2,5	2,5		3,5
	723541	Polabec	13,01		2,5	2,5		3,5
	734381	Přední Lhota u Poděbrad	11,74		2,5	2,5		3,5
	723550	Velké Zboží	14,70		2,5	2,5		3,5

Zdroj: vlastní zpracování

Všechna vyjmenovaná lázeňská města ponechala pro sídelní části obce koeficient 3,5. Františkovy Lázně tento koeficient ponechaly u více částí svého území. Ostatní části všech obcí mají korekční koeficient snížený a to ve většině případů až na minimální možnou hranici, tj. na výši 1,6.

4.5 Zavedení místních koeficientů

Místní koeficient podle § 12 zákona o DNOV mohou obce zavést rovněž prostřednictvím OZV. Analýza využívání místních koeficientů obcemi bude provedena obdobným způsobem jako u koeficientu korekčního.

4.5.1 Počet obecně závazných vyhlášek zavádějících místní koeficient

Pro zdaňovací období roku 2018 bylo v České republice platných 595 obecně závazných vyhlášek, kterými obce zavádějí místní koeficient. V následující tabulce je uveden přehled počtu platných OZV podle krajů.

Tabulka 14: Počet platných obecně závazných vyhlášek stanovujících místní koeficient

	SČ	JČ	PLZ	KV	UST	LIB	HK	PCE	VYS	JM	OL	ZL	MS
1	119	20	12	18	49	23	25	5	12	15	8	7	16
1,4	63	10	10	12	16	10	9	6	7	21	6	5	19
1,6	5	2	1	1	1	2	2	1	1	2	2	1	3
2	5	2	1	2	8	1	1	1	1	1	1	1	1
2,5	2	1	0	1	1	1	0	0	0	1	0	3	0
3,5	1	0	0	2	3	1	1	1	0	0	0	0	3
celkem	195	35	24	36	78	38	38	14	21	40	17	17	42

Zdroj: vlastní zpracování

Absolutní počty platných OZV stanovujících místní koeficient opět do popředí staví Středočeský kraj (SČ). Vyšší počet je registrován rovněž v kraji Ústeckém. Naproti tomu Olomoucký, Zlínský a Pardubický kraj vykazují nejnižší hodnoty. Podobně jako u korekčních koeficientů i zde je třeba vztáhnout hodnoty uvedené v tabulce 14 k počtu obcí v jednotlivých krajích a velikostních kategoriích. Přepočtené údaje je uveden v tabulce 15.

Tabulka 15: Procentní podíl obcí s platnou OZV na celkovém počtu obcí

	SČ	JČ	PLZ	KV	UST	LIB	HK	PCE	VYS	JM	OL	ZL	MS
1	13,4	3,8	2,9	19,6	18,9	14,8	6,7	1,4	1,9	3,1	2,8	3,5	11,0
1,4	28,5	11,9	12,3	36,4	21,6	20,8	15,3	9,2	12,7	12,3	5,7	5,2	14,7
1,6	33,3	18,2	25	100	25	28,6	20	12,5	25	22,2	50	33,3	27,3
2	31,3	50	20	50	66,7	50	16,7	14,3	16,7	14,3	20	25	14,3
2,5	66,7	50		100	50	100	0		0	50	0	100	0
3,5	100	0	0	66,7	100	50	100	100	0	0	0	0	60
celkem	17,0	5,6	4,8	26,9	22,0	17,7	8,5	3,1	3,0	5,9	4,2	5,5	14,0

Zdroj: vlastní zpracování

Stejně jako u korekčního koeficientu jsou kraje vykazujícími nejvyšší podíl obcí s OZV stanovující místní koeficient kraje Karlovarský (KV), Ústecký (UST) a Moravskoslezský (MS). 17 % hranici překračuje rovněž kraj Středočeský (SČ) a Liberecký (LIB). Nejnižší hodnoty pak má kraj Vysočina a kraj Pardubický. Příčiny čelního postavení Karlovarského kraje lze hledat mimo jiné v tom, že se jedná o kraj s nejmenším počtem obcí. Zajímavé je přední postavení strategicky ohrožených regionů, tj. Ústeckého a Moravskoslezského kraje. Zde lze vyslovit domněnku, že vyšší procentní podíl obcí s platnou OZV vyhláškou souvisí se snahou obcí zatížit vyšší daní z nemovitých věcí průmyslové (hutní) objekty s negativním ekologickým dopadem na jejich území.

Z pohledu velikostních kategorií obcí již není souvislost mezi velikostní kategorií obce ve všech krajích tak jednoznačná jako u korekčních koeficientů. Markantní rozdíly je možné vypočítat ze srovnání tabulky 9 (obce měnící základní korekční koeficienty) a tabulky 16, v níž je uveden celorepublikový podíl obcí stanovujících místní koeficient na počtu obcí v jednotlivých velikostních kategoriích.

Tabulka 16: Podíl obcí s OZV stanovující místní koef. na počtu obcí v dané velikostní kategorii

	počet obcí	počet OZV	% obcí s platnou OZV
1	4814	329	6,83
1,4	1222	194	15,88
1,6	91	24	26,37
2	85	26	30,59
2,5	21	10	47,62
3,5	24	12	50
celkem	6258	595	9,51

Zdroj: vlastní zpracování

Nejvyšší procento obcí s platnou OZV stanovující místní koeficient sice stále přísluší velikostní kategorii 3,5, ovšem při porovnání s údaji v tabulce 9 (korekční koeficient) jsou výsledné procentní podíly u všech velikostních kategorií obcí vyjma té nejnižší na cca poloviční úrovni. Je možné pozorovat zřetelný posun ve prospěch právě nejmenší kategorie obcí. Z porovnání vyplývá, že OZV upravující korekční koeficient a stanovující místní koeficient vydávají spíše větší obce. U nejnižší velikostní kategorie obcí pak je možné konstatovat trojnásobně vyšší podíl OZV stanovujících místní koeficient než u OZV měnících koeficient korekční, přesto však je procentní podíl těchto obcí velice nízký. Celkem zavedlo místní koeficient pouhých 9,5 % všech obcí ČR.

4.5.2 Struktura stanovených místních koeficientů

Obecně závazné vyhlášky stanovující místní koeficient je možné zkoumat rovněž z pohledu výše stanoveného místního koeficientu (2, 3, 4 a 5). V následující tabulce jsou uvedeny počty obcí, které OZV stanovily místní koeficient (podle krajů a výše místního koeficientu).

Tabulka 17: Počet OZV podle krajů a velikosti stanoveného místního koeficientu

	SČ	JČ	PLZ	KV	UST	LIB	HK	PCE	VYS	JM	OL	ZL	MS
2	145	31	22	32	71	36	35	12	15	34	15	16	31
3	37	2	2	2	6	2	3	1	4	5	0	1	4
4	10	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0	1
5	3	1	0	2	1	0	0	1	2	0	1	0	6
celkem	195	35	24	36	78	38	38	14	21	40	17	17	42

Zdroj: vlastní zpracování

Na první pohled je jasně patrná převaha OZV stanovujících místní koeficient o velikosti 2. Z celkového počtu 595 OZV jich 495 stanovuje právě tento místní koeficient. Tabulka rovněž ukazuje, že s rostoucí výší místního koeficientu klesá frekvence jeho zavedení. Výjimku tvoří Moravskoslezský kraj s počtem 6 obcí s místním koeficientem ve výši 5. Za pozornost stojí kraj Středočeský, který u všech výší místního koeficientu vykazuje podstatně vyšší počty než kraje ostatní (např. u velikosti místního koeficientu 3 a 4 tvoří podíl Středočeského kraje na celkovém počtu více než 50 %). Při podrobnějším zkoumání příčin, proč ve Středočeském kraji více obcí přistoupilo ke stanovení místních koeficientů ve výši 3 a 4 než v jiných krajích, byly jednotlivé obce znázorněny do mapy. Bylo zjištěno, že ve většině případů se jedná o obce vzdálené od centra Prahy 15 – 30 km. Lze předpokládat, že zavedením místního koeficientu tak obce těží ze snadné dostupnosti hlavního města, díky níž mohou zvyšovat svůj výnos DNV, aniž by jejich občané tuto skutečnost vnímali negativně. OZV stanovující místní koeficient byly zkoumány také dle výše stanoveného koeficientu. Struktura OZV podle velikostních kategorií obcí je uvedena v následující tabulce.

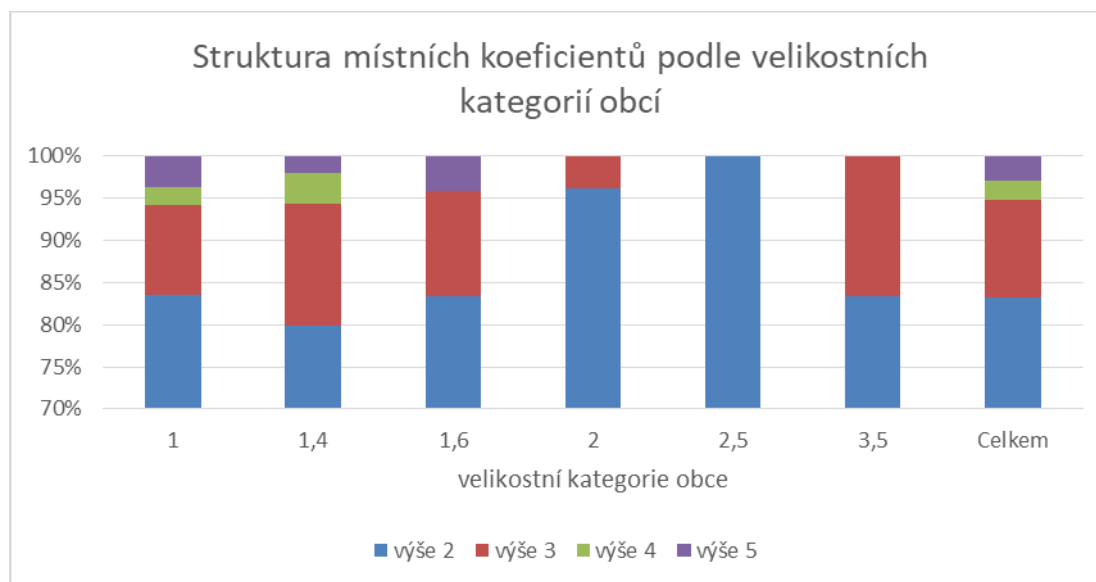
Tabulka 18: Počet OZV podle velikostní kategorie obcí a velikosti zavedeného místního koeficientu

	2	3	4	5	celkem
1	275	35	7	12	329
1,4	155	28	7	4	194
1,6	20	3	0	1	24
2	25	1	0	0	26
2,5	10	0	0	0	10
3,5	10	2	0	0	12
Celkem	495	69	14	17	595

Zdroj: vlastní zpracování

Pro názornost byly údaje z tabulky vztaheny k celkovému počtu obcí, které vydaly OZV stanovující místní koeficient v jednotlivých velikostních kategoriích obcí. Takto přepočítaná data jsou přenesena od následujícího grafu.

Obrázek 10: Graf – struktura místních koeficientů podle velikostních kategorií obcí



Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu na obrázku 9 je zřejmé, že u všech velikostních kategorií obcí jednoznačně převažuje stanovení místního koeficientu ve výši 2, zatímco velikostní kategorie obcí 2,5 má pouze tento koeficient. Obce velikostní kategorie 2 a 3,5 pak určily rovněž několik koeficientů ve výši 3. Naopak místní koeficient ve výši 5 stanovily pouze dvě nejmenší velikostní kategorie obcí a v jednom případě obec velikostní kategorie 1,6. V tabulce 19 je uveden přehled obcí, jež nejvyšší místní koeficient zavedly.

Důvodů, proč některé obce přistoupily k zavedení nejvyššího místního koeficientu, je celá řada. Jedním z nich je např. umístění nějakého významného podnikatelského objektu popř. objektu zatěžující své okolí negativními vlivy. Jako příklad lze uvést obce, v nichž jsou umístěny jaderné elektrárny (Dukovany a Temelín) nebo teplárny (Trnávka). Dalším důvodem může být opět výhodná poloha obce vůči hlavnímu městu (Vlkančice, Černošice) popř. vůči zahraničí (Boží Dar). Je možné vyslovit závěr, že pro zavedení místního koeficientu vyššího než 2 již musí mít obec „omluvitelný“ důvod, ať už výhodnou polohu obce nebo naopak nějaký významný objekt na svém území.

Tabulka 19: Přehled obcí se stanoveným místním koeficientem ve výši 5

Název obce	místní koeficient § 12	H, I	R, Z	počet obyvatel	koeficient § 11(3) ZDŇV
Temelín	5	1	1	867	1
Boží Dar	5	1,4 1	1,4 1	182	1
Hájek	5	1	1	512	1
Bílá	5	1	1	307	1
Staré Hamry	5	1	1	557	1
Žabeň	5	1	1	693	1
Bílá Voda	5	1	1	330	1
Trnávka	5	1	1	232	1
Hulice	5	1	1	285	1
Vlkančice	5	1	1	146	1
Hrušovany	5	1,4 1	1,4 1	516	1
Dukovany	5	1	1	822	1
Čeladná	5	1,4	1,4	2 420	1,4
Palkovice	5	1,4	1,4	3 122	1,4
Stonava	5	1,4	1,4	1 808	1,4
Rouchovany	5	1	1	1 170	1,4
Černošice	5	1,6	1,6	6848	1,6

Zdroj: vlastní zpracování

4.5.3 Současné stanovení místního a korekčního koeficientu

V předchozím textu byla již zmíněna možnost obcí zároveň stanovit místní i změnit korekční koeficient, proto bude poslední srovnání provedeno právě u těchto obcí. Počty obcí, jež vydaly vyhlášky týkající se obou zkoumaných koeficientů, jsou uvedeny v tabulce 20.

Tabulka 20: Obce s místním koeficientem a změnou korekčního koeficientu

	2	3	4	5	Celkem
místní koeficient	495	69	14	17	595
korekční koeficient	107	18	3	3	131
zvýšení korekčního koeficientu	45	10	2	2	59

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky 20 vyplývá, že cca pětina obcí, které stanovily místní koeficient, zároveň nějakým způsobem koriguje svůj základní korekční koeficient. Poslední řádek tabulky – zvýšení korekčního koeficientu, pak uvádí počet obcí z druhého řádku, jež základní korekční koeficient zvyšují či částečně zvyšují. Zpravidla se jedná pouze o částečné zvýšení, a to zejména u sídelních částí obce. Jako příklad mohou být uvedeny např. Františkovy Lázně (viz tabulka 13), statutární města Karviná či Hradec Králové (viz tabulka 12) nebo obec Boží Dar (viz tabulka 19). Je zřejmé, že u obcí s místními koeficienty ve výši 3, 4 a 5 nadpoloviční počet těchto obcí (10 obcí z 18 resp. dvě obce ze tří viz řádek dvě a tři tabulky 20) změnou korekčního koeficientu svůj výnos DNV ještě zvyšuje, kdežto u obcí s místním koeficientem ve výši 2 převládá tendence při současném zavedení místního koeficientu korekční koeficient snížit. Tyto obce tak de facto pro předmět daně rodinné domy a byty redukuje účinek zavedení místního koeficientu.

5 NÁVRHY A DOPORUČENÍ

V rámci provedené mezinárodní komparace a analýzy využívání daňových pravomocí obcemi ČR bylo identifikováno několik oblastí, které mají vliv na nepřilíš vysoký výnos DNV. Jedná se např. o zásadní rozdíly v metodě stanovování základu DNV v zemích EU resp. o odlišnost české právní úpravy. Většina zemí EU používá ke stanovení základu DNV některou z oceňovacích metod. Někde se jedná o hodnotu nájemní, jinde o cenu stanovenou podle oceňovacích předpisů, nejčastěji je využíváno tržních cen. Objevují se jisté tendence změnit českou právní úpravu po vzoru zemí EU a jako základ DNV určit cenu nemovitých věcí. Oceňovací předpisy, podle nichž by bylo možné postupovat, již existují, avšak určení ceny podle těchto předpisů je velmi složité a drahé. Zhotovení znaleckého posudku např. na rodinný dům se pohybuje v řádech tisíců Kč a daňová povinnost DNV v řádu stokorun. Jistý pokus vyhotovit cenové mapy stavebních pozemků pro oceňovací účely již v ČR proběhl, avšak právě cenová náročnost nejen zhotovení, ale také aktualizace těchto map má za následek, že jich je aktuálně platných pouze malé množství (např. v Pardubickém kraji nemá cenovou mapu ani jedna obec). Rovněž tržní ceny nejsou pro určení základu daně příliš vhodné. Pokud by totiž byl základ daně stanovován z tržních či nájemních cen, reagoval by výnos DNV přímo na ekonomickou situaci státu či lokality, jež se v těchto cenách promítají. Daňový výnos DNV by tak pro obce ztratil svoji předvídatelnost a stabilitu. **Změnu metody stanovení základu DNV proto nelze příliš doporučit.**

Jako další problém se jeví skutečnost, že základní korekční koeficienty obcí jsou stanoveny podle počtu obyvatel v obci posuzovaného podle posledního sčítání lidu (nyní podle stavu k 1. 1. 2011). Tzn., že pokud obec např. v rámci výstavby nových domů či bytů překročí počtem obyvatel hranici své velikostní kategorie, nemá to na její korekční koeficient vliv až do dalšího sčítání lidu. **Zde by bylo dobré změnit znění zákona ve smyslu vztažení korekčních koeficientů ke každoročnímu počtu obyvatel podle Českého statistického úřadu.**

Zásadní problémy byly shledány v souvislosti s malou velikostí obcí v ČR. Malá velikost obcí je příčinou nejen sporadického využívání stávajících možností ovlivnit výnos DNV, ale rovněž důvodem proč nelze obcím svěřit daňových pravomocí více (např. rozšířit oblasti osvobození, o kterých budou rozhodovat, popř. možnost stanovovat vlastní sazby pro nemovité věci specifické pouze pro danou lokalitu apod.). V zemích EU v poslední době

převládají tendence zvětšovat velikosti municipalit. V České republice se v této oblasti žádné významné změny neudály. Přestože je požadavek pro založení nové obce v ČR minimálně 1 000 obyvatel, tak více než tři čtvrtiny stávajících obcí má velikost menší. Jestliže z malé velikosti obcí plynou nejzásadnější problémy ve vztahu k využívání daňových pravomocí, které byly obcím svěřeny, **bylo by vhodné požadavek na minimální velikost obce aplikovat nejen na nově vznikající obce, ale rovněž na obce stávající.** Tento krok se však v současné době jeví jako politicky neprůchodný.

Při současném územním členění ČR není mnoho způsobů, jak přimět obce ke zvyšování příjmů z DNV prostřednictvím decentralizovaných daňových pravomocí. Přesto se zde několik možností nabízí. Z provedené analýzy vyplývá velmi nízký podíl výnosu DNV na celkových daňových příjmech obcí. Znamená to, že obce většinu svých činností financují z daní sdílených a zejména z různých účelových i neúčelových dotací ze státního či krajského rozpočtu. Jinými slovy, obce spoléhají na to, že potřebné finance pro jejich činnost získají právě z těchto rozpočtů. Proto zpravidla nevydávají žádná opatření ke zvýšení výnosu DNV (nepopulární opatření směřující ke zvýšení daní má na lokální úrovni vyšší dopady na případné znovuzvolení zastupitelstva). Pokud by však **získání určitého typu dotací nebo půjček bylo podmíněno dostatečnou fiskální zodpovědností obcí na příjmové straně,** přimělo by to řadu obcí k přehodnocení jejich přístupu. Inspiraci k větší aktivitě obcí při ovlivňování výnosu DNV by bylo možné hledat rovněž v některých státech EU, kde centrální vládní úroveň stanovuje maximální hranici sazeb daně. **Pokud by při současné legislativní úpravě konstrukčních prvků DNV zákon zvýšil sazby DNV např. na pětinasobek stávající hodnoty a obcím přiznal pravomoci tyto sazby popř. daňové povinnosti snižovat** (de facto by místní koeficient získal opačný účinek), odpadl by argument vydávání nepopulárních politických opatření na lokální úrovni a případná nečinnost obcí by nevyžadovala kompenzaci ušlého daňového výnosu ze strany vyšších vládních úrovní. Případné snížení daňového výnosu by pak obce byly nuceny pokrýt z jiných než daňových příjmů.

Bez zásadních zásahů do stávající legislativní úpravy nezbyvá než doporučit **vyšší osvětovou akci zejména vůči nejmenším obcím** o jejich možnostech měnit výnos DNV. Zároveň je třeba zlepšit **kontinuitu informovanosti** zastupitelstev o platných OZV obce. Tato kontinuita by se dala podpořit zavedením povinnosti **pravidelně stávající OZV revidovat popřípadě aktualizovat.**

ZÁVĚR

Cílem diplomové práce bylo zhodnocení využití majetkových daní územními samosprávami v zemích EU a provedení komparace s ČR. Hlavním cílem pak byla analýza využití nástrojů umožňujících změnu výnosů majetkových daní v ČR z pohledu využívání majetkových daní jako nástroje fiskální decentralizace.

V rámci mezinárodní komparace zemí EU byly nejprve porovnány země z pohledu počtu vládních úrovní a velikosti municipalit. Územní a vládní uspořádání jednotlivých zemí vychází z historických souvislostí a velikostní kategorie jejich municipalit se zásadně liší. ČR s průměrným počtem obyvatel na jednu municipalitu 1 600 je zemí s nejmenší průměrnou velikostí obcí v EU. Při podrobnějším zkoumání velikostní struktury obcí v ČR bylo zjištěno, že velikost většiny obcí v ČR nepřesahuje 500 obyvatel.

Země EU byly dále porovnány z pohledu podílu daňových příjmů na celkových příjmech veřejných rozpočtů, podílu daňových příjmů municipalit na daňových příjmech veřejných rozpočtů a podílu daně z nemovitostí na daňových příjmech veřejných rozpočtů. U všech srovnání lze konstatovat značné odlišnosti mezi zeměmi. ČR vykazuje cca 40 % podíl daňových příjmů na celkových příjmech veřejných rozpočtů, což odpovídá průměrné hodnotě u zemí EU. Ze srovnání podílu daňových příjmů municipalit na daňových příjmech veřejných rozpočtů vyplynulo, že v zemích EU plyne přímo do rozpočtu municipalit pouze malá část daňových příjmů (ČR se s podílem cca 12 % řadí mezi země EU s nejvyšším podílem). Porovnání podílu daně z nemovitostí na daňových příjmech veřejných rozpočtů přineslo zjištění, že téměř ve všech zemích EU představuje výnos daně z nemovitostí pouze malou část celkových daňových výnosů (v ČR tento podíl činí cca 1%, zatímco ve Velké Británii téměř 10 %). Posledním kritériem pro srovnání zemí EU bylo rozpočtové určení daně z nemovitostí v zemích EU. Zde bylo zjištěno, že pouze devět zemí EU nesvěřuje celý výnos daně z nemovitostí do rozpočtu municipalit.

Další závěr, který je z mezinárodní komparace možné učinit, je vysoká variabilita konstrukčních prvků pravidelných daní z nemovitého majetku. Země se liší jak v určení majetku, který uvedené dani podléhá, tak způsobem určení daňového základu. Shodné znaky lze pozorovat pouze u tvorby zákonných norem a rozpočtového určení daně. U většiny zemí jsou totiž tyto daně uzákoněny na centrální úrovni a místním vládám jsou svěřeny pouze některé daňové pravomoci. Výnos daně je pak s výjimkou Kypru vždy svěřen municipalitám.

Značné odlišnosti mezi zeměmi EU jsou rovněž v rozsahu a způsobu ovlivňování daňového výnosu municipalitami. V podstatě se jedná o možnosti poskytovat osvobození, určovat či ovlivňovat sazby nebo stanovovat koeficienty popř. přírážky. Země EU včetně ČR používají různé kombinace těchto nástrojů.

V ČR je jedinou majetkovou daní, u níž byly některé daňové pravomoci přeneseny na obce, daň z nemovitých věcí. Konstruktivní prvky daně s největším dopadem na výnos DNV a nejčastějším použitím, jsou korekční koeficienty, které ovlivňují výši sazby a místní koeficienty, kterými se násobí výsledné daňové povinnosti. Obce tyto koeficienty stanovují obecně závaznými vyhláškami. Pro účely analýzy byly obce rozděleny podle krajů do velikostních kategorií odpovídajících základním korekčním koeficientům stanoveným podle zákona o DNV. Obce ČR mají pro zdaňovací období roku 2018 platných celkem 633 obecně závazných vyhlášek měnících korekční koeficient, tj. cca 10 % obcí. Při mezikrajském srovnání největší procentní podíl obcí s platnými OZV mají obce v Karlovarském a Moravskoslezském kraji, nejmenší pak v kraji Jihočeském a Jihomoravském. Při porovnání velikostních kategorií obcí pak byla zjištěna závislost procentního podílu obcí s platnými OZV na jejich velikostní kategorii, tj. s rostoucí velikostí obce se uvedený procentní podíl se zvyšuje.

Korekční koeficient mohou obce změnit pouze pro část svého území. S výjimkou Ústeckého a Středočeského kraje převládá u obcí tendence základní korekční koeficienty snižovat, tuto tendenci lze potvrdit i v celorepublikovém srovnání. Při srovnání velikostních kategorií obcí a způsobu ovlivnění korekčního koeficientu, lze konstatovat převládající trend všech velikostních kategorií snižovat korekční koeficient pouze pro část svého území.

Při analýze platných OZV stanovujících místní koeficient, lze konstatovat, že místní koeficient uplatňuje 595, tj. cca 9,5 % obcí ČR. Největší procentní podíl obcí s místním koeficientem je v Karlovarském a Ústeckém kraji, nejmenší pak v kraji Vysočina a kraji Pardubickém. Struktura výše místních koeficientů pak jednoznačně vyznívá ve prospěch místního koeficientu ve výši 2 a to ve všech krajích i všech velikostních kategoriích obcí. Nejvyšší místní koeficient pak uplatňují pouze menší obce. Obce mohou ovlivňovat oba koeficienty současně. Těchto obcí je v ČR 131. Většina z nich při zavedení místního koeficientu korekční koeficient snižuje, čímž de facto redukuje účinek místního koeficientu.

Vzhledem k tomu, že hlavní příčinou malého využívání možností zvyšovat svůj výnos DNV prostřednictvím koeficientů, byla shledána malá velikost obcí, byla v závěru práce

vyslovena doporučení na vyšší osvětu a informovanost obcí spojenou se zavedením povinnosti stávající OZV pravidelně revidovat či aktualizovat. Dále byla navržena opatření, která by mohla obce motivovat k častějšímu zvyšování výnosu daně z nemovitých věcí prostřednictvím svěřených daňových pravomocí. Prvním řešením by mohlo být podmínění výplaty určitých transferů nebo dotací z rozpočtů vyšších vládních úrovní větší snahou obcí získat dodatečné příjmy z DNV prostřednictvím maximálního využití daňových pravomocí při stanovování nebo změnách koeficientů DNV. Druhým řešením, založeným na zcela opačném principu, by mohlo být stanovení maximálního možného výnosu daně centrální úrovní a obce by měly pravomoc tento výnos ovlivnit směrem dolů.

Závěrem nelze než konstatovat, že obce v ČR mají svěřenu do své kompetence možnost poměrně zásadním způsobem ovlivnit výnos DNV. Převážná většina (cca čtyři pětiny) obcí tuto možnost nevyužívá, přičemž téměř polovina z obcí, které svůj výnos DNV korigují prostřednictvím OZV, svůj výnos DNV snižuje.

POUŽITÁ LITERATURA

- [1] DEXIA-CEMR. Subnational Public Finance in the European Union. 2012. [online] Dostupné z: <http://www.dexia-credit.fr/Pages/Accueil.sapx>,
- [2] DOLEŽALOVÁ, Antonie. Karel Engliš - reformátor rozpočtové a daňové politiky první republiky 2. část. Daňový expert. 2013, 8(5), 22 – 30,
- [3] Elektronická podání pro finanční správu – daňový portál. 2018. [online] Dostupné z: <https://adisepo.mfcr.cz/>,
- [4] HAMERNÍKOVÁ, Bojka a Alena MAAAYTOVÁ. Veřejné finance. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-497-0,
- [5] JÍLEK, Milan. Fiskální decentralizace, teorie a empirie. Praha: ASPI, 2008. ISBN 978-80-7357-355-3,
- [6] KADEŘÁBKOVÁ, Jaroslava a Jitka PEKOVÁ. *Územní samospráva - udržitelný rozvoj a finance*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. ISBN 978-80-7357-910-4,
- [7] KUBA, Bohumil. Katastrální evidence. Právní rádce. 14(4), 12 – 15,
- [8] KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 6., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-841-3,
- [9] Local and Regional Government in EU: Structures and Competences. [online] Dostupné z: www.ccre.org,
- [10] MAAAYTOVÁ, Alena, František OCHRANA a Jan PAVEL. Veřejné finance v teorii a praxi. Praha: Grada Publishing, 2015. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-5561-8,
- [11] MARKOVÁ, H. Daňové zákony 2017: Úplná znění platná k 1. 1. 2017. Praha: GRADA, 2017. ISBN 978-80-271-0451-2,
- [12] MUSGRAVE, Richard A., Peggy B. MUSGRAVE a Věra KAMENÍČKOVÁ. Veřejné finance v teorii a praxi. Praha: Management Press, 1994. ISBN 80-85603-76-4,
- [13] OECD Fiscal Decentralisation Database. Coverage, assessment and valuation, OECD countries, 2014 [online] Dostupné z: <http://www.oecd.org/tax/federalism/coverage-assessment-and-valuation-oecd-countries-2014.pdf>,
- [14] OECD.stat [online] Dostupné z: stats.oecd.org/,

- [15] PEKOVÁ, Jitka. Finance územní samosprávy: teorie a praxe v ČR. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-614-1,
- [16] PROVAZNÍKOVÁ, Romana. Financování měst, obcí a regionů: teorie a praxe. 3. aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2015, 280 stran. Finance (Grada). ISBN 978-80-247-5608-0,
- [17] PROVAZNÍKOVÁ, Romana a Martin SOBOTKA. Veřejné finance II. Vyd. 1. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2013, 149 s. ISBN 978-80-7395-731-5,
- [18] RADVAN, Michal. Zdanění majetku v Evropě. Praha: C.H. Beck, 2007. Beckova edice právo a hospodářství. ISBN 978-80-7179-563-6,
- [19] Sub – national Governments in OECD countries: KEY DATA 2017 edition. [online] Dostupné z: <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/Subnational-governments-in-OECD-Countries-Key-Data-2017.pdf>,
- [20] ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. s. 20-25. ISBN 80-7179-413-9,
- [21] ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU včetně základních judikátů ESD. 3., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2009. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-746-1,
- [22] ŠIROKÝ, Jan. Základy daňové teorie s praktickými příklady. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 301 s. ISBN: 978-80-7478-785-0,
- [23] United Cities and Local Governments: Local Government Finance: the Chalanges of the 21st Century. Executive Summary. Gold 2010. ISBN 978-0-85793-976-0,
- [24] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR 2014. 12. aktualiz. vyd. V Praze: Vox, 2014, 391 s. ISBN 978-80-87480-23-6,
- [25] VON DANIELS, L. Fiscal decentralization and budget control. Edward Elgar, 2016. ISBN 978-1-78347-594-0,
- [26] Vyhláška Ministerstva zemědělství č. 298/2014 sb., o stanovení seznamu katastrálních území s přiřazenými základními cenami zemědělských pozemků, ve znění pozdějších předpisů,

- [27] Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník,
- [28] Zákon 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů,
- [29] Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů,
- [30] Zákon 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů,
- [31] Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2016 [online] Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2016/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-29142>.

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha A Databáze obcí ČR

PŘÍLOHA A

Databáze obcí ČR s uvedením jejich územního členění na katastrální území, počty obyvatel, korekčními koeficienty podle zákona o DNV a místními a korekčními koeficienty, jenž obce stanovily obecně závaznými vyhláškami, byla vytvořena na základě podkladů získaných z jednotlivých finančních úřadů, údajů Českého statistického úřadu (počty obyvatel), Vyhlášky Ministerstva zemědělství č. 298/2014 sb., o stanovení seznamu katastrálních území s přiřazenými základními cenami zemědělských pozemků, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů a aplikace EPO – elektronická podání (formulář daňového přiznání k dani z nemovitých věcí). Všechny tabulky (vyjma tabulky 4 a 5) a grafy v kapitole 4 jsou zpracovány podle této databáze.

Vzhledem k rozsahu databáze je tato přílohou diplomové práce pouze v elektronické formě.