



EVROPSKÁ UNIE
Evropské strukturální a investiční fondy
Operační program Výzkum, vývoj a vzdělávání



Název projektu	Rozvoj vzdělávání na Slezské univerzitě v Opavě
Registrační číslo projektu	CZ.02.2.69/0.0./0.0/16_015/0002400

Zdanění majetku

Distanční studijní text

Šárka Sobotovičová, Jana Janoušková

Karviná 2018



**SLEZSKÁ
UNIVERZITA**
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Obor: Ekonomie, účetnictví a daně, veřejné finance.

Klíčová slova: Daň silniční, daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí, bezúplatná plnění, majetkové daně, majetkový prospěch, vozidlo v podnikání, daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí.

Anotace: Tento studijní text se zabývá zdaněním majetku. Je rozebrán vývoj a teorie zdanění majetku. Praktická aplikace zdanění je provedena v podmínkách České republiky na základě legislativy platné v roce 2018.

Autorky: **Ing. Šárka Sobotovičová, Ph.D.**
Doc. Ing. Jana Janoušková, Ph.D.

Recenzenti: **Prof. Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.**
Ing. Blanka Klikarová

ISBN **978-80-7510-306-2**



Toto dílo podléhá licenci:

Creative Commons Uveďte původ-Zachovejte licenci 4.0

Znění licence dostupné na:

<http://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0>

Obsah

ÚVODEM.....	5
RYCHLÝ NÁHLED STUDIJNÍ OPORY.....	6
1 PŘÍMÉ DANĚ MAJETKOVÉHO TYPU	7
1.1 Druhy a vlastnosti majetkových daní	8
1.2 Postavení majetkových daní v rámci daňové soustavy a jejich význam	12
2 DAŇ SILNIČNÍ.....	18
2.1 Právní úprava zdaňování motorových vozidel v EU.....	19
2.2 Legislativní úprava a výnosy daně	21
2.3 Konstrukční prvky daně silniční	24
2.4 Úpravy sazeb daně	29
2.5 Správa a placení daně silniční	33
2.6 Praktická aplikace daně, stanovení záloh a výpočet daně.....	35
3 DAŇOVÉ SOUVISLOSTI POUŽÍVÁNÍ VOZIDEL V PODNIKÁNÍ.....	43
3.1 Daňově uznatelné výdaje u auta zařazeného v obchodním majetku.....	44
3.2 Paušální výdaje na dopravu.....	46
3.3 Uplatnění výdajů u automobilu nezařazeného v obchodním majetku	47
3.4 Cestovní náhrady podnikatele	50
3.5 Používání vozidel zaměstnancem.....	50
4 BEZÚPLATNÁ PLNĚNÍ	54
4.1 Bezúplatný příjem fyzické osoby	55
4.1.1 Bezúplatné příjmy v souvislosti se samostatnou činností.....	57
4.1.2 Bezúplatné příjmy zaměstnance	58
4.1.3 Neosvobozený bezúplatný příjem a jeho zdanění.....	60
4.2 Bezúplatný příjem právnické osoby	62
4.3 Majetkový prospěch	64
4.4 Oznamování osvobozených příjmů fyzických osob.....	65
5 ZDANĚNÍ DARŮ A DĚDICTVÍ.....	69
5.1 Přístupy ke zdanění darů a dědictví.....	70
5.1.1 Daně vybírané při úmrtí	70
5.1.2 Zdanění darů	71
5.2 Daň dědická.....	72

5.3	Daň darovací	77
5.4	Porovnání zdanění darů v roce 2013 a 2014	79
6	DAŇ Z NABYTÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ	83
6.1	Daň z převodu nemovitostí	84
6.2	Vývoj daně z nabytí nemovitých věcí	86
6.3	Konstrukční prvky daně z nabytí nemovitých věcí	86
6.3.1	Osvobození od daně	88
6.3.2	Základ daně a sazba daně	89
6.3.3	Správa a placení daně z nabytí nemovitých věcí	92
6.4	Praktické stanovení základu daně a výpočet daně.	93
7	ZDANĚNÍ NEMOVITOSTÍ	99
7.1	Historie zdanění majetku	100
7.2	Principy a přístupy ke zdanění	102
7.3	Význam daně z nemovitých věcí z hlediska fiskální autonomie obcí v České republice	105
7.3.1	Osvobození zemědělské půdy	105
7.3.2	Zavedení obecního koeficientu	106
7.3.3	Místní koeficient	106
7.3.4	Úprava korekčních koeficientů	107
8	DAŇ NEMOVITÝCH VĚCÍ	111
8.1	Daň z pozemků	112
8.2	Daň ze staveb	117
8.3	Místní koeficient	123
8.4	Správa a placení daně z nemovitých věcí	124
8.5	Praktická aplikace daně z nemovitých věcí a výpočet daně	125
	LITERATURA	130
	SHRNUTÍ STUDIJNÍ OPORY	131

ÚVODEM

Tato publikace je zaměřena na zdanění majetku. Mezi majetkové daně v České republice v současné době patří daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí. V této publikaci se seznámíte také s daní silniční, které je některými ekonomy také řazena k majetkovým daním, ačkoliv podle klasifikace OECD je začleněna mezi daně ze zboží a služeb. Zdanění darů a dědictví bylo v ČR do konce roku 2013 upraveno samostatně v zákoně o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí. Od roku 2014 jsou daně dědická a darovací začleněny do daně z příjmů a daň z převodu nemovitostí byla nahrazena daní z nabytí nemovitých věcí.

Jedná se o daně, které nepředstavují významný výnos do veřejných rozpočtů. Nicméně například daň z nemovitých věcí je součástí rozpočtu obcí a má důležité postavení z hlediska fiskální decentralizace a autonomie obcí. Daň silniční je převáděna do státního fondu dopravní infrastruktury a tímto je určena na opravy a výstavbu silnic a dálnic spolu s dalšími příjmy tohoto fondu.

Publikace je zpracována podle znění zákonů platných k 1. 1. 2018. Pro lepší orientaci v zákoně je text doplněn četnými odkazy na znění zákona a vzhledem k častým novelizačním daňových zákonů je vhodné text publikace konfrontovat s aktuální legislativou.

Publikace je určena vysokoškolským studentům zejména ekonomických oborů. Může být využita také podnikatelskou a laickou veřejností jako zdroj základních informací, které mohou přispět k jejich lepší orientaci v problematice majetkových daní. Pro pochopení problematiky nejsou požadovány žádné předchozí znalosti, pouze u kapitol 3 a 4 je předpokládána základní znalost konstrukce základu daně při zdanění příjmů fyzických osob.

Tento studijní text je členěn do 8 kapitol. Každá kapitola obsahuje rychlý náhled kapitoly, cíle kapitoly, klíčová slova, shrnutí a kontrolní otázky. Tyto distanční prvky mají studentům usnadnit orientaci v textu a také usnadnit opakování při přípravě na zkoušku a kontrolní otázky stejně tak jako příklady mají studentům dát možnost ověřit si své znalosti po prostudování textu.

Součástí studijní opory jsou také řešené příklady, které mají názorně prezentovat výklad v praktickém použití. Text je doplněn o schémata, grafy a obrázky, které jsou přehledným zdrojem informací. V některých kapitolách je text doplněn o část pro zájemce, která přináší učivo a úkoly rozšiřující úroveň základního kurzu.

Distanční studijní text je doplněn LMS kurzem, v němž studenti naleznou další aktuální informace o kontaktech na vyučující, konzultační hodiny a konkrétní požadavky pro úspěšné absolvování kurzu. Dále si studenti v LMS kurzu mohou dále procvičit studovanou problematiku na příkladech a ověřit teoretické znalosti v interaktivních testech.

RYCHLÝ NÁHLED STUDIJNÍ OPORY

Tato publikace je rozdělena do osmi kapitol, ve kterých se prolínají teoretické základy probírané problematiky, na které potom navazuje praktická aplikace jednotlivých daní podle legislativních předpisů platných v České republice.

V první kapitole jsou popsány přímé daně majetkového typu a jejich vlastnosti. Další část je věnována dani silniční a její praktické aplikaci v podmínkách ČR. Na tuto problematiku navazuje následující kapitola, ve které jsou identifikovány daňové souvislosti používání vozidel v podnikání.

V části čtvrté a páté jsou informace o zdanění transferů, ať již podle nové legislativní úpravy ve formě zdanění bezúplatných plnění, tak i obecné přístupy ke zdanění darů a dědictví. V další části je uveden vývoj zdanění úplatného převodu majetku a praktická aplikace daně z nemovitých věcí v ČR.

V posledních dvou kapitolách je představeno zdanění nemovitých věcí nejprve v rovině teoretické a následně také praktické uplatnění daně z pozemků a ze staveb a jednotek v ČR.

1 PŘÍMÉ DANĚ MAJETKOVÉHO TYPU

RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY



Tato kapitola má za cíl uvést kontext a problematiku přímých daní majetkového typu a jejich současné postavení v daňovém systému. Mezi daně majetkového typu jsou v ČR řazeny daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí. Podíváme se blíže na klasifikaci daní z pohledu vazby na důchod (přímé a nepřímé daně) a z hlediska převodu výnosu daní (příjem státního rozpočtu, daně sdílené a svěřené). Blíže jsou popsány jednotlivé typy majetkových daní, jejich předmět, fungování, historie a vývoj a současná legislativa.

Majetkové daně jsou součástí příjmů veřejných rozpočtů a jejich postavení a důležitost, bývá velmi často ovlivňována změnami v legislativě. V této kapitole jsou znázorněny i rozdíly v podílech majetkových daní v rámci zemí OECD.

CÍLE KAPITOLY



V rámci této kapitoly se seznámíte problematikou majetkových daní a budete schopni:

- pochopit základní kontext daní majetkového typu a jejich současné postavení,
- klasifikovat daně z pohledu daňové teorie,
- vyjmenovat a blíže popsat daně majetkového typu,
- vymezit předmět daní majetkového typu,
- pochopit strukturu příjmů do státního rozpočtu.

KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY



Daně majetkového typu, přímé daně, nepřímé daně, daň z čistého bohatství, státní rozpočet, daňová soustava, předmět majetkových daní, sdílené a svěřené daně.

Majetkové daně všeobecně patří mezi nejstarší daně a v historii byly prvními přímými daněmi. V současných daňových systémech mají jen omezený význam, nicméně jsou ve většině zemí stabilním příjmem veřejných rozpočtů. Výběr majetkových daní souvisí zejména s ochranou majetku, tj. s nutností vybudovat policejní, požární aparát a financovat vzniklé potřeby. To znamená, že jsou určitým poplatkem za služby (tj. veřejné statky), které

vlastníci majetku dostávají od státu (prostřednictvím výstavby komunikací, veřejného osvětlení – což umožňuje lépe využívat majetek a působí i na zhodnocení majetku). Majetkové daně jsou chápány i jako „cena“ za výhodné postavení, či ekonomické příležitosti (majetek umožňuje vlastníkům snazší přístup k úvěrům, apod.).

Podíl daní majetkového typu na celkových příjmech postupně klesal v souvislosti s růstem daňových výnosů důchodových daní a daní ze spotřeby. V současné době výnosy z daní majetkového typu nejsou významné, ale jsou stabilním příjmem veřejných rozpočtů, dotvářejí daňový systém a přispívají k celkové vyváženosti daňové soustavy. Majetkové daně se vztahují na nemovitý majetek a v některých případech i na majetek movitý. Podléhá jim držba nemovitého majetku (daň z nemovitých věcí), nebo jeho nabytí (daň z nabytí nemovitých věcí). Movitý majetek byl dříve v ČR zdaňován daní dědičnou a darovací. Podle některých ekonomů neexistuje odůvodnění zdanění majetku, jelikož se jedná o další zdanění již zdaněných příjmů.

Výhodou daní majetkového typu je, že jejich výběr je poměrně jednoduchý a daňový únik složitý (v některých případech nemožný). Majetek je zpravidla viditelný a těžce zatažitelný. Povinnost platit tyto daně vzniká na základě vlastnického nebo uživatelského vztahu k majetku. Majetkové daně mají i své nevýhody. Tyto daně nejsou mezi poplatníky populární (jsou placeny přímo a poplatník si uvědomuje daňové břemeno), nerespektují důchodovou situaci poplatníka daně a vysoké sazby majetkových daní mohou odradit od investování, způsobit odliv bohatství a působit i na pokles ceny (zejména nemovitostí).

Správa daní majetkového typu je poměrně nákladná a často se objevují názory na jejich zrušení. Některé země v rámci svých daňových soustav vybrané daně majetkového typu již zrušily. Přestože u jiných daní je patrná velká snaha o dosažení určité úrovně harmonizace, majetkovým daním zatím nejsou upírána specifika ani z hlediska konstrukčních prvků, ani v sazbách daní či rozsahu osvobození. Současná hospodářská situace nutí vlády zamýšlet se nad majetkovými daněmi, i když se jedná o okrajový zdroj příjmů do veřejných rozpočtů, a jsou zvažovány případné změny v legislativě. Jedná se zejména o zdanění vlastnictví nemovitostí, které je významné z hlediska fiskální decentralizace, a to proto, že je příjmem obecních rozpočtů.

1.1 Druhy a vlastnosti majetkových daní

Na základě daňové teorie je možno rozlišit mnoho přístupů ke klasifikaci daní. Například podle vazby na důchod lze daně dělit na přímé a nepřímé. Daně přímé jsou charakteristické tím, že je poplatník platí na úkor svého důchodu a předpokládá se, že je nelze přenést na jiný subjekt. Na rozdíl od toho daně nepřímé jsou odváděny prostřednictvím plátců, kteří daň neplatí z vlastního důchodu, ale přenáší ji na jiný subjekt (zahrne ji do ceny zboží a služeb).

Jak je vidět z obrázku 1 daně z majetku jsou řazeny mezi daně přímé. V současné době jsou daně z majetku v ČR zastoupeny daní z nemovitých věcí a daní z nabytí nemovitých

věcí. Do konce roku 2013 byl v platnosti zákon o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí. Daň z převodu nemovitostí byla od roku 2014 nahrazena daní z nabytí nemovitých věcí. Daň dědická a darovací byly implementovány do zákona o daních z příjmů.

Co se týká daně silniční, tak na její zařazení mezi daně přímé a nepřímé existují různé názory. Dříve byla jednoznačně řazena mezi daně přímé majetkového typu, čemuž odpovídá také způsob výběru daně poplatníkem. Na základě klasifikace OECD je daň silniční řazena mezi daně ze zboží a služeb (5200 Daň z užívání zboží nebo na povolení k užívání zboží).



Obrázek 1: Dělení daní podle vazby na důchod

Další možností dělení daní je z hlediska převodu výnosů daní. Na základě tohoto kritéria jsou rozlišovány:

- daně, jejichž výnosy jsou příjmem státního rozpočtu,
- daně sdílené,
- daně svěřené.

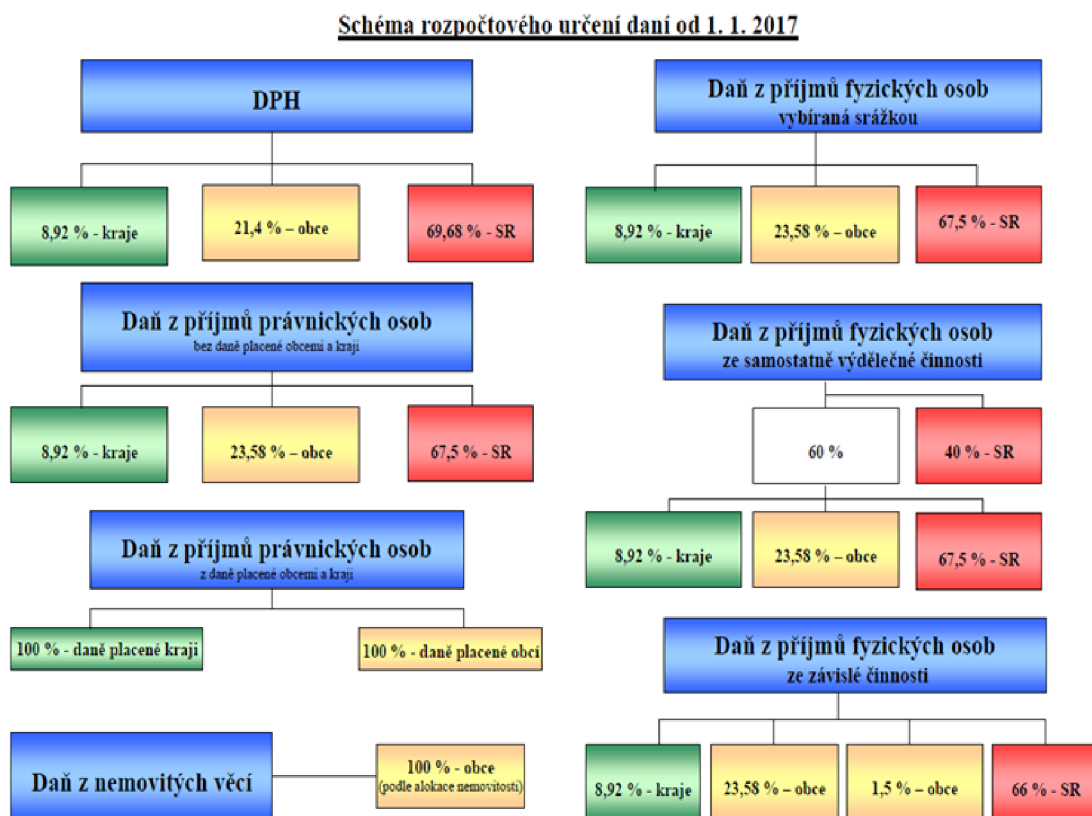
Mezi daně určené pouze do státního rozpočtu patří spotřební daně (vyjma stanoveného procenta daně z minerálních olejů, které je převáděno do Státního fondu dopravní infrastruktury) a energetické daně.

Mezi daně sdílené patří DPH, daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob, daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a daň z příjmů fyzických osob vybraných srážkou. Zákonem stanovené procento daní sdílených je převáděno do rozpočtů krajů a obcí.

Daně svěřené jsou daně, jejichž výnos je zcela příjmem jiného příjemce, kterému je převáděn (např. daň z nemovitých věcí je převáděna do rozpočtů obcí, daň silniční je příjmem Státního fondu dopravní infrastruktury).



Rozpočtové určení daně z přidané hodnoty, daní spotřebních, daní z příjmů, daně z nemovitých věcí a daně silniční je upraveno zákonem 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní). Aktuální schéma rozpočtového určení daní je uvedeno v následujícím obrázku.



Obrázek 2: Schéma rozpočtového určení daní

Zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/danovy-system-cr/rozpoctove-urceni-dani>.

Procentní podíl jednotlivých obcí na částech celostátního hrubého výnosu daně z přidané hodnoty a daní z příjmů je upraven vyhláškou (Vyhláška č. 276/2017 Sb. platí od 1. 9. 2017).

Ve skupině majetkových daní podle třídění OECD (skupina 4000) jsou:

- 4 100 – pravidelně placené daně z nemovitostí,
- 4 200 – pravidelně placené daně z čistého bohatství,

- 4 300 - nepravidelně placené daně z dědictví a darování,
- 4 400 – daně z finančních a kapitálových transakcí,
- 4 500 – nepravidelné daně z majetku,
- 4 600 – ostatní pravidelně placené majetkové daně (s výjimkou daní zařazených do skupiny 4 100 a 4 200).

Pravidelně placené daně z nemovitého majetku, které obvykle mají podobu roční platby, jsou placeny vlastníkem a jejich výše je spojena s nějakou mírou hodnoty majetku, která je měřena v určitém časovém okamžiku.

Daň dědická a darovací bývají souhrnně nazývány daněmi z kapitálových transferů, protože se vztahují na bezúplatné převody (transfery). Jedná se o daně nepravidelné, které jsou placeny pouze, když dochází k převodu majetku. Úplatné převody majetku bývají potom označovány jako transakce a jsou také daněmi placenými nepravidelně, pouze při vzniku rozhodné skutečnosti.

Předmětem majetkových daní je stavová veličina, tj. majetek v movité nebo nemovité podobě, jedná se tedy o daně kapitálové. Základ se vypočítává ze stavu majetku. Udržování majetkových daní v daňových systémech je považováno za podmínku spravedlivého zdanění podle principu platební schopnosti, jelikož majetek doplňuje hlavní atributy platební schopnosti, jimiž jsou důchod a spotřeba.

Majetkové daně nemají distorzní účinky na práci (na rozdíl od daní důchodových) a nabádají vlastníky k racionálnějšímu a efektivnějšímu nakládání s majetkem – jsou placeny na úkor běžného důchodu. Mohou například ovlivnit rozhodnutí, zda nevyužívanou nemovitost nebude lépe pronajmout, aby z ní byl příjem. (Kubátová, 2015)

DALŠÍ ZDROJE

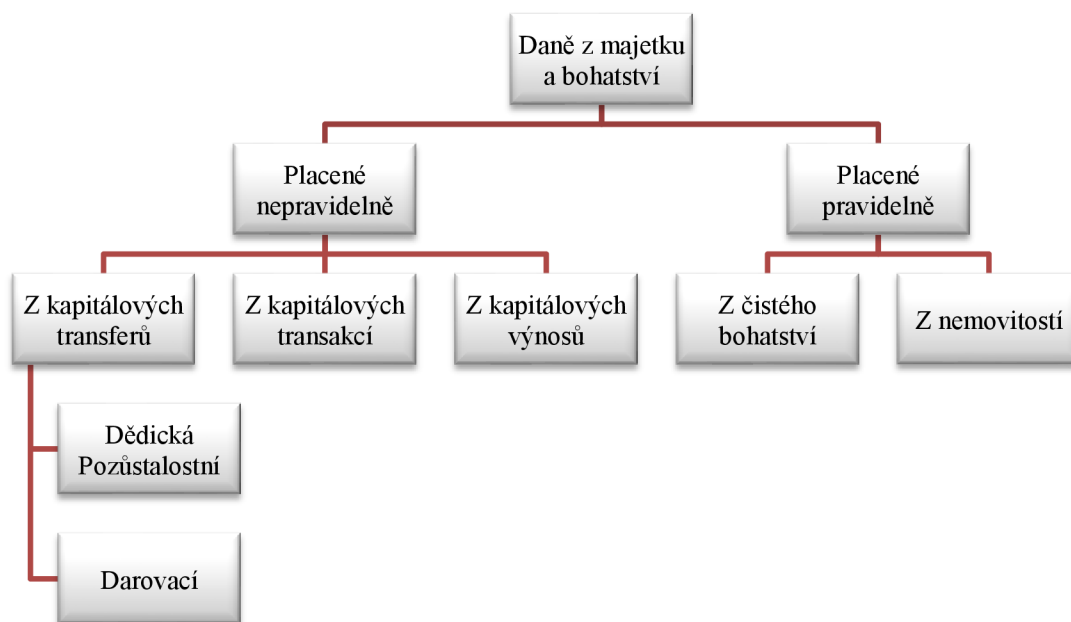


KUBÁTOVÁ, K., 2015. *Daňová teorie a politika*. 6. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-841-3.

Daň z čistého bohatství je ukládána na stav majetkových aktiv hmotných i nehmotných snížených o závazky vztahující se k těmto aktivům. Subjektem daně mohou být jak jednotlivci, tak společnosti. Objektem je stav majetku, avšak daň je placena na úkor běžného příjmu poplatníka. Některé druhy majetku (např. umělecká díla) nepřinášejí příjem, proto může být problém, z jakého příjmu daň zaplatit.

Daň z čistého bohatství je poměrně starou daní. Její výhodou byla od počátku jednoduchá administrativa a zdaňoval se předmět relativně viditelný. Tato daň podporuje daň z příjmů a doplňuje její výnos. V jednotlivých zemích bývají daně z čistého bohatství stanoveny odlišně a některé státy je neuplatňují vůbec (např. v ČR). Základem daně by měl být

veškerý majetek bez ohledu na to, zda přináší příjem. Čistý majetek je většinou sdružován v rámci jedné rodiny a je vyjádřen v peněžních jednotkách, jedná se tedy o daň „ad valorem“. Sazby daně jsou velmi nízké (desetiny procenta), proporcionální nebo progresivní. Často je také stanoveno nezdanitelné minimum a strop pro kombinované zdanění daní důchodovou a daní z čistého bohatství.

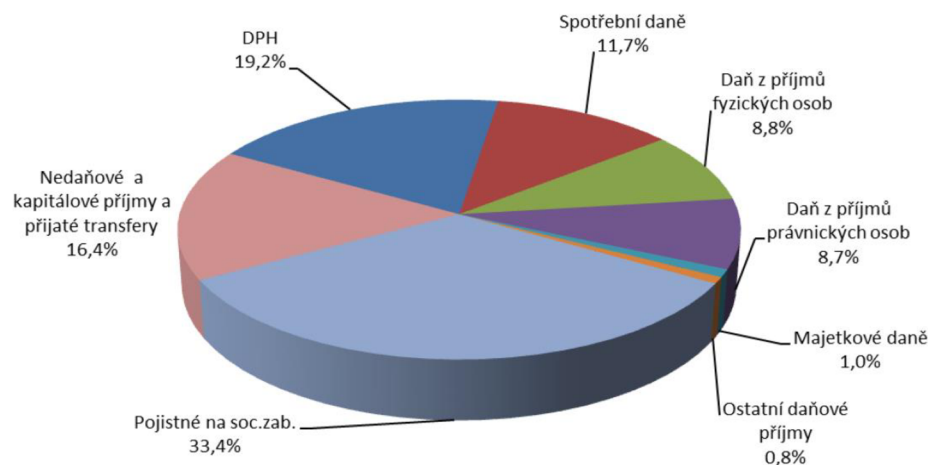


Obrázek 3: Klasifikace majetkových daní

Zdroj: Široký (2008)

1.2 Postavení majetkových daní v rámci daňové soustavy a jejich význam

V následujícím obrázku je prezentována struktura příjmů státního rozpočtu (SR) v roce 2016. Majetkové daně, z nichž je příjmem Státního rozpočtu pouze daň z nabytí nemovitých věcí tvoří pouze jedno procento z celkových příjmů. Nejvyšší příjmy jsou z pojistného na sociální zabezpečení a z daňových příjmů jsou nejvýznamnější výnosy daně z přidané hodnoty.



Obrázek 4: Struktura příjmů SR v roce 2016

Zdroj: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=1106&CT1=0>

V následující tabulce je uvedeno porovnání vývoje daňových příjmů daně z nemovitých věcí (dříve daně z nemovitostí), daně dědické, darovací a daně z převodu nemovitostí v letech 2000 až 2015.

Tabulka 1: Vývoj inkasa majetkových daní v letech 2000 – 2015 (v mil. CZK)

Rok	Daň z nemovitostí /Daň z nemovitých věcí	Daň dědická	Daň darovací	Daň z převodu nemovitostí /Daň z nabytí nemovitých věcí
2000	4 469	122	413	5 439
2001	4 535	112	475	5 834
2002	4 576	86	601	7 171
2003	4 840	100	648	8 025
2004	4 948	100	818	9 461
2005	4 987	103	510	7 494
2006	5 017	124	604	7 788
2007	5 123	109	692	9 774
2008	5 195	115	345	9 950
2009	6 361	88	162	7 809
2010	8 747	87	138	7 453
2011	8 568	78	4 279	7 362
2012	9 541	71	3 386	7 660
2013	9 847	76	108	8 894
2014	9 910	59	74	3 686 / 5 600
2015	10 313	31	- 4 434	210 / 10 982
2016	10 582	10	- 351	176 / 12 697

Zdroj: Finanční správa. Dostupné z <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani> [online]. [vid. 20. 11. 2017]. Vlastní zpracování

Přímé daně majetkového typu

Výnos daně dědické a darovací je v rámci majetkových daní zanedbatelný. Inkaso daně darovací v letech 2011 a 2012 se výrazně odlišuje od ostatních let. Je ovlivněno legislativní úpravou, která zatížila daní darovací bezúplatné nabytí povolenek na emise skleníkových plynů pro výrobu elektřiny v těchto dvou letech. Sazba daně darovací v těchto případech činila 32 % ze základu daně.

V letech 2015 a 2016 dosahuje inkaso u daně darovací záporných hodnot, a to z důvodu, že Odvolací finanční ředitelství v Brně částečně vyhovělo odvoláním daňových subjektů proti platebním výměrům na daň darovací z bezúplatného nabytí povolenek. U daně dědické je vidět postupné snižování daňových výnosů v souvislosti s rozšiřováním osvobození podle příbuzenského vztahu.

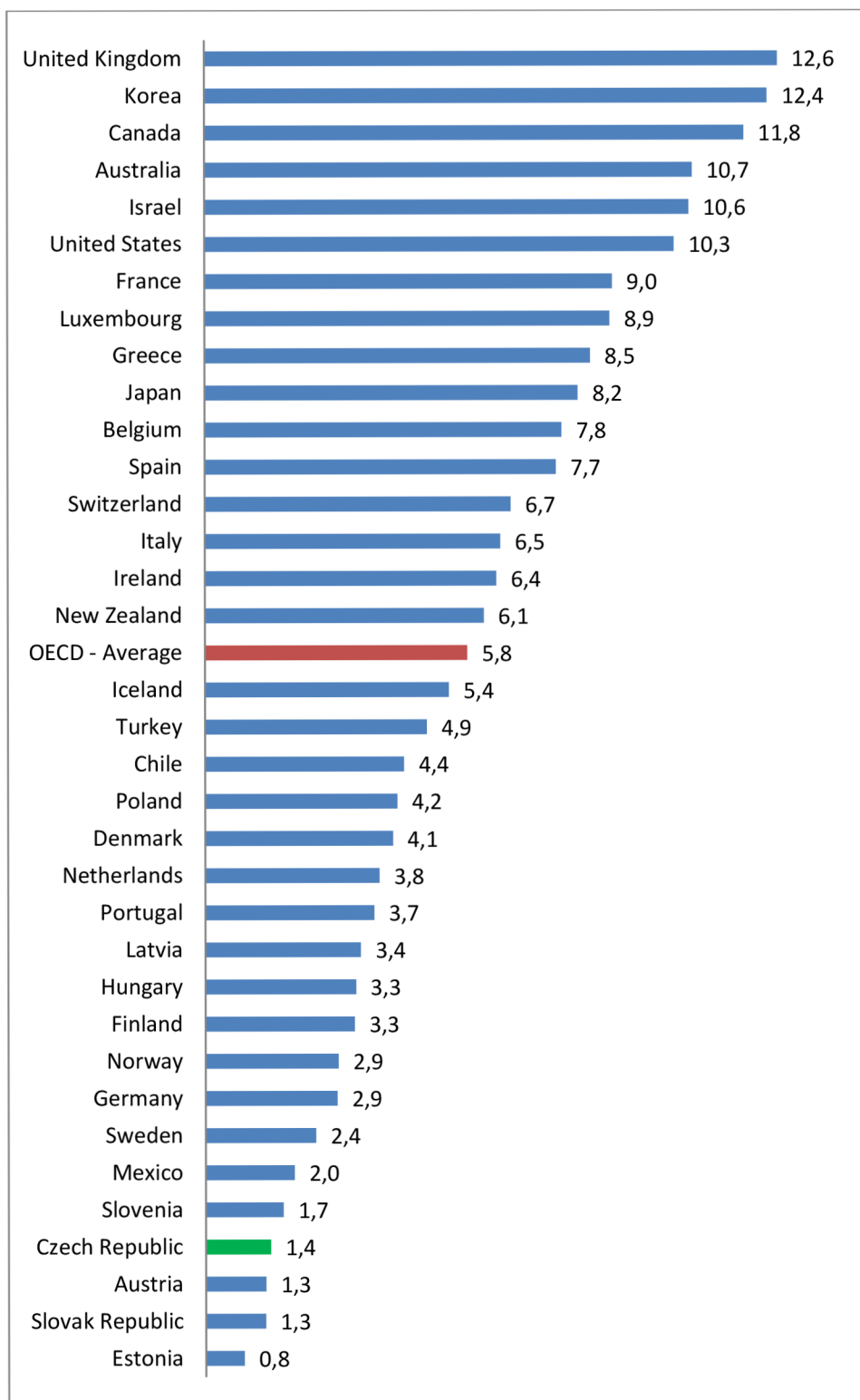
Daň z převodu nemovitostí byla zrušena a od 1. 1. 2014 ji nahradila daň z nabytí nemovitých věcí. Daň z nabytí nemovitých věcí dosahuje, i přes zachování stejné sazby daně, od roku 2015 vyšších výnosů ve srovnání s daní z převodu nemovitostí. Nárůst výše inkasa je ovlivněn nízkými úrokovými sazbami a vyšším zájmem o pořizování nemovitostí, ale také růstem jejich cen.

Podíl majetkových daní na celkovém daňovém výnosu v zemích OECD je uveden v následujícím grafu. Z údajů v grafu je vidět, že existují velké rozdíly v podílu majetkových daní na celkovém daňovém výnosu. Tyto rozdíly odráží odlišný přístup ke zdanění majetku, který je uplatňován jednotlivými státy.

Nejvyšší podíl výnosů je ve Velké Británii a to více než dvojnásobek průměru zemí OECD. Tato skutečnost je ovlivněna tím, že Velká Británie, stejně tak jako většina evropských států, využívá modernější způsob stanovení základu daně, a to na základě hodnoty nemovité věci. Naproti tomu nejnižší podíl je v Estonsku, kde podíl majetkových daní na celkovém daňovém výnosu činí méně než 1 %.

Česká republika se pohybuje pod průměrem zemí OECD a podíl výnosů majetkových daní představuje pouze 1,4 %, což je více než 4 % pod průměrem zemí OECD. Tato skutečnost je ze strany OECD České republice opakovaně vytýkána a je doporučeno zvýšit podíl majetkových daní na celkovém daňovém výnosu.

Nicméně ČR neusiluje o zvýšení výnosů majetkových daní, naopak jak již bylo uvedeno výše, v roce 2014 došlo ke zrušení daně dědické a daň darovací byla začleněna do daně darovací. Tato problematika bude předmětem čtvrté kapitoly.



Obrázek 5: Podíl majetkových daní na celkovém daňovém výnosu v zemích OECD v roce 2015

Zdroj: <https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=REV>



SHRNUTÍ KAPITOLY

V této kapitole jste se seznámili s daněmi majetkového typu, jejich historií, druhem a předmětem. Přestože v rámci přínosu do státního rozpočtu, tvoří daně majetkového typu zanedbatelnou část, jsou důležité v rámci rozpočtů obcí (např. daň z nemovitých věcí je převáděna do rozpočtů obcí) a je jim v rámci legislativy věnována velká pozornost.



OTÁZKY

1. Které daně se řadí mezi daně z majetku a bohatství?
 2. Vysvětlete rozdíl mezi daněmi přímými a nepřímými.
 3. Vyjmenujte, které daně patří mezi sdílené a svěřené daně.
 4. Jaká je struktura příjmů státního rozpočtu?
 5. Definujte daň z čistého bohatství.
-



ODPOVĚDI

1. Daně, které se řadí mezi daně z majetku a bohatství jsou uvedeny v obrázku 3.
2. Daně přímé jsou charakteristické tím, že je poplatník platí na úkor svého důchodu a předpokládá se, že je nelze přenést na jiný subjekt. Na rozdíl od toho daně nepřímé jsou odváděny prostřednictvím plátců, kteří daň neplatí z vlastního důchodu, ale přenáší ji na jiný subjekt (zahrne ji do ceny zboží a služeb).
3. Mezi daně určené pouze do státního rozpočtu patří spotřební daně (vyjma stanoveného procenta daně z minerálních olejů, které je převáděno do Státního fondu dopravní infrastruktury) a energetické daně. Mezi daně sdílené patří DPH, daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob, daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a daň z příjmů fyzických osob vybíraných srážkou. Zákonem stanovené procento daní sdílených je převáděno do rozpočtů krajů a obcí. Daně svěřené jsou daně, jejichž výnos je zcela příjmem jiného příjemce, kterému je převáděn (např. daň z nemovitých věcí je převáděna do rozpočtů obcí, daň silniční je příjmem Státního fondu dopravní infrastruktury).
4. Struktura příjmů státního rozpočtu je uvedena v obrázku 4.

5. Daň z čistého bohatství je ukládána na stav majetkových aktiv hmotných i nehmotných snížených o závazky vztahující se k těmto aktivům. Subjektem daně mohou být jak jednotlivci, tak společnosti. Objektem je stav majetku, avšak daň je placena na úkor běžného příjmu poplatníka. Některé druhy majetku (např. umělecká díla) nepřinášejí příjem, proto může být problém, z jakého příjmu daň zaplatit. Základem daně by měl být veškerý majetek bez ohledu na to, zda přináší příjem. Sazby daně jsou velmi nízké (desetiny procenta), proporcionální nebo progresivní. Často je také stanoveno nezdanitelné minimum a strop pro kombinované zdanění daní důchodovou a daní z čistého bohatství.
-

2 DAŇ SILNIČNÍ



RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY

V této kapitole se podrobněji seznámíme s daněmi, kterým podléhají motorová vozidla. Tyto daně je možno třídit do 3 základních skupin. Používání pozemních komunikací těžkými nákladními vozidly je upraveno legislativou v rámci EU, kde je rovněž definován předmět daně. Členské státy mohou upravit postup vyměrování a samotný výběr daně. Zdanění osobních vozidel v tuto chvíli není řešeno legislativou EU, přestože návrh směrnice již byl zpracován.

Bude rozebrána daň silniční, která je placena pravidelně v souvislosti s vlastnictvím vozidel, přičemž cílem je zdanění tohoto užívání a zisk finančních zdrojů. Předmětem daně jsou vždy nákladní vozidla nad 3,5 tuny registrovaná v ČR a jejich účel použití zde nehraje roli. Základ daně je stanoven zákonem a je diferencován podle druhu vozidla. V rámci této kapitoly se také zaměříme na praktické výpočty daně silniční včetně různých možností snížení daně.

Státní fond dopravní infrastruktury je důležitým orgánem, pro rozvoj dopravní infrastruktury a příjem získává z řady různých zdrojů, mimo jiné i z daně silniční.



CÍLE KAPITOLY

Po prostudování této kapitoly budete schopni:

- definovat silniční daň a objasnit cíl zdanění vozidel,
- pochopit rozdíly v legislativní úpravě v ČR a EU,
- určit, kdo je poplatníkem silniční daně a definovat předmět daně,
- stanovit základ a sazby silniční daně,
- aplikovat získané znalosti v praktických výpočtech, včetně využití možnosti snižování sazby daně,
- určit výši záloh na daň silniční,
- vysvětlit funkci Státního fondu dopravní infrastruktury (SFDI).

KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY



Silniční daň, předmět daně, legislativní úprava, Kjótský protokol, vlastnictví vozidla, výnosy daně, Státní fond dopravní infrastruktury, poplatník daně, druhy silničních vozidel, základ daně, sazba daně, sleva na dani.

V zemích EU podléhají motorová vozidla různým typům daní, které mnohde zatíží zdaněním také soukromé uživatele vozidel. Tyto daně je možno zatřídit do tří základních skupin daní na motorová vozidla:

1. daně, které jsou placeny při nabytí vozidla či při jeho prvním uvedení do provozu,
2. daně placené pravidelně v souvislosti s vlastnictvím (držbou) vozidla,
3. daně z pohonných hmot (spotřební daň z minerálních olejů v ČR).

Výhodou daní placených na základě vlastnictví vozidla je, že zajišťují stabilnější zdroj příjmů do veřejných rozpočtů, jelikož vozidla podléhají zdanění po celou dobu jejich provozu. Jedná se o daně, které nejsou citlivé na hospodářském cyklu (na rozdíl od daní registračních). Daně jednorázové, které jsou placeny při nabytí vozidla, mají negativní vliv na jednotný trh v rámci EU a představují dvojí zdanění vozidel.

Kromě výše uvedených typů daní mnoho zemí vybírá v souvislosti s vozidly také různé poplatky, a to zejména za používání silnic a dálnic (dálniční známky a různé typy mýtného). (Radvan, 2007)

DALŠÍ ZDROJE



RADVAN, M., 2007. *Zdanění majetku v Evropě*. Praha: C.H.Beck, ISBN 978-80-7179-563-6.

2.1 Právní úprava zdaňování motorových vozidel v EU

Zdanění provozu motorových vozidel v rámci Evropské unie je upraveno zejména Směrnicí Rady 1999/62/ES o výběru poplatků za užívání určitých pozemních komunikací těžkými nákladními vozidly. Důvodem přijetí této směrnice bylo zamezení narušování hospodářské soutěže mezi dopravci v členských státech a sblížení vnitrostátních systémů poplatků u užitkových vozidel. Tato směrnice již byla několikrát novelizována a aktualizována. Směrnice definuje, že předmětem daně je motorové vozidlo nebo jízdní souprava, které jsou určeny nebo používány k silniční přepravě zboží a jejichž maximální přípustná hmotnost je vyšší než 3,5 tuny.

Postupy vyměňování a vybírání daní může stanovit každý členský stát individuálně, pouze musí dodržet minimální sazby daně, které jsou pro každou kategorii nebo podkategorii vozidel stanoveny. Směrnice dále stanoví, že u vozidel evidovaných v členských státech vybírá daně pouze členský stát, v němž je vozidlo evidováno. Vozidla registrovaná v ČR a provozovaná v členských státech EU by proto neměla být zdaňována v zemi, kde jsou provozována a naopak, vozidla provozovaná v České republice, ale registrovaná v jiném státě, by neměla být předmětem daně silniční v České republice. V opačném případě by docházelo k rozporu s právem EU.

Jak již ze samotného názvu směrnice 1999/62/ES vyplývá, tato legislativní úprava se dotýká pouze zdaňování těžkých nákladních vozidel. Pro zdaňování osobních vozidel nebyl přijat platný evropský předpis. Opakované pokusy o harmonizaci i pro tuto skupinu vozidel podnikla Evropská komise v průběhu let 2005 až 2007. Návrh směrnice o zdanění osobních vozidel (11067/05) měl zajistit postupné zrušení registračních daní a zavést refundační mechanismus pro roční silniční a registrační daň. Zdanění osobních vozidel mělo být diferencováno na základě emisí CO₂. Tento návrh byl jednotlivými členskými státy diskutován, avšak nebyl na evropské úrovni přijat.

Zdanění motorových vozidel je důležitý doplňkový nástroj ke splnění závazku z Kjótského protokolu (Kjótský protokol je mezinárodní smlouva k Rámcové úmluvě OSN o klimatických změnách) a je tudíž nutno vytvořit účinnější vztah mezi výší daně a emisemi CO₂ z nových vozidel.

Zdanění automobilů by mělo být účinným nástrojem k ovlivňování rozhodnutí spotřebitelů o koupi, a zároveň by daňové pobídky měly napomoci zavádění lehkých užitkových vozidel šetrných k životnímu prostředí. Proto podpora používání vozidel, která více šetří komunikace i životní prostředí je zakomponována do legislativních úprav v mnoha členských státech EU.



PRO ZÁJEMCE

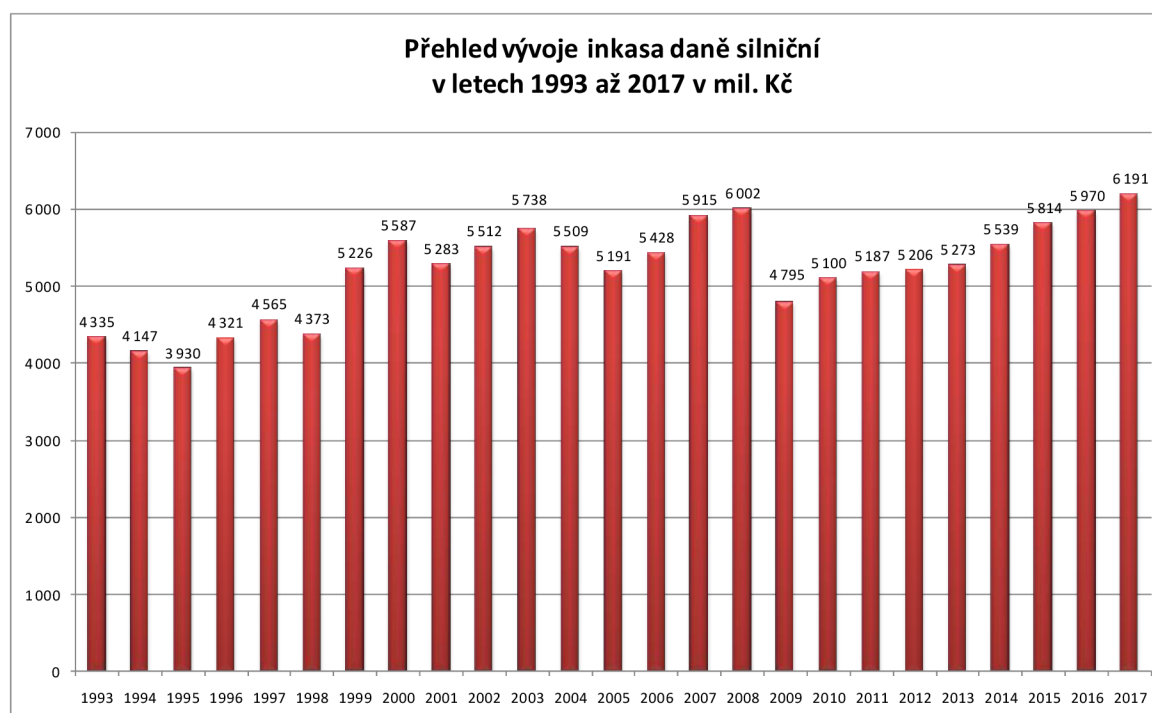
Registrační proces u vozidel není v rámci EU harmonizován. V jednotlivých členských státech se uplatňují různé postupy a jsou vyžadovány různé dokumenty. Základní obsah těchto dokumentů i procedura odhlášení v původní zemi registrace vychází ze směrnice Rady č.1999/37/ES o registračních dokladech vozidel. Jakmile je auto zaregistrováno v jiné členské zemi Unie, odhlášení v původní zemi si vyřídí úřady mezi sebou. Zahraniční úřad má povinnost do dvou měsíců od registrace informovat český úřad o tomto úkonu. Česká strana tuto změnu zaznamená v centrálním registru vozidel a má šest měsíců na to, aby si případně vyžádala navrácení podkladů.

2.2 Legislativní úprava a výnosy daně

Daň silniční v České republice lze zařadit mezi daně placené pravidelně v souvislosti s vlastnictvím vozidel. Záměrem daně silniční je zdanění užívání pozemních komunikací silničními motorovými vozidly a tím se jedná o určitý příspěvek provozovatelů těchto vozidel na výstavbu, opravy a údržbu silniční sítě. Míra zdanění je odstupňována v závislosti na opotřebenosti vozovek jednotlivými druhy vozidel.

Silniční daň je v České republice upravena **zákonem č. 16/1993 Sb.**, o dani silniční (dále jen ZDSL). Tento předpis byl za dobu platnosti několikrát novelizován. Výnosy daně silniční nejsou příjmem státního rozpočtu, jelikož celý výnos je převáděn do Státního fondu dopravní infrastruktury (SFDI). Cílem této daně je zdanění užívání pozemních komunikací a tímto způsobem jsou získány finanční zdroje, které jsou následně využity na údržbu, opravy či výstavbu nových silnic a dálnic. Tím, že výnosy této daně jsou převáděny do SFDI, lze u daně silniční spatřit určitý prvek účelovosti. Jedná se o daň, která postihuje určitý majetek, a to silniční vozidla.

Daň je zaměřena na zdaňování osob, které využívají motorová vozidla (při používání silniční sítě) k dosahování příjmů z podnikání. To znamená, že nezatažuje využívání motorových vozidel pro osobní potřebu. Přehled vývoje inkasa daně silniční je uveden v následujícím grafu.



Obrázek 6: Vývoj inkasa daně silniční

Zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

Negativní vliv přetrvávající celosvětové hospodářské krize byl patrný i na inkasu daně silniční zejména v roce 2009. V následujícím roce je již zjevné pozvolné oživení ekonomiky a vliv legislativních změn (navýšení daně u starších vozidel, tj. u vozidel registrovaných do 31. 12. 1989, snížení hranice největší povolené hmotnosti u vozidel určených výlučně k přepravě nákladů bez ohledu na jejich používání k podnikání z 12 tun na 3,5 tuny). Výnosy daně se postupně zvyšují i v následujících letech, nicméně až v roce 2017 přesáhly výši výnosů v roce 2008.

Státní fond dopravní infrastruktury (SFDI) byl zřízen zákonem č. 104/2000 Sb. ze dne 4. dubna 2000 s účinností k 1. 7. 2000. Fond je právnickou osobou, podřízenou Ministerstvu dopravy a spojů. Činnost Fondu se řídí zákonem, statutem, organizačním řádem Fondu a rozhodnutími výboru Fondu. SFDI vydává závazné postupy financování výstavby modernizace, oprav a údržby dopravní infrastruktury, které jsou součástí rozpočtu schvalovaného Parlamentem České republiky. Schvaluje závazné postupy pro výběrová řízení na mimorozpočtové zdroje Fondu a vydává pravidla financování programů, staveb a akcí ve střednědobém výhledu. SFDI sjednává úvěrové smlouvy v rámci schváleného příspěvku na příslušný rok a poskytuje poradenské služby ve věcech financování a účtování akcí z prostředků Fondu.

Příjmy Fondu tvoří:

- a) převody výnosů z privatizovaného majetku, které jsou příjmem ČR a s nimiž přísluší hospodařit Ministerstvu financí,
- b) výnos silniční daně,
- c) podíl z výnosu spotřební daně z minerálních olejů,
- d) výnosy z časového poplatku a nevrácených kaucí,
- e) výnosy z mýtného a propadlých kaucí,
- f) výnosy z cenných papírů nebo veřejných sbírek organizovaných Fondem,
- g) úvěry, úroky z vkladů, penále, pojistná plnění a jiné platby od fyzických a právnických osob,
- h) převody výnosů z příjmů vyplývajících pro stát z koncesionářských smluv na výstavbu, provozování a údržbu dopravní infrastruktury,
- i) příspěvky z Evropské komise poskytované z rozpočtu Evropské unie,
- j) dary a dědictví,
- k) dotace ze státního rozpočtu,
- l) převody částí výnosů z pokut uložených za správní delikty v souvislosti s provozováním vozidla, které při kontrolním vážení překročí nejvyšší povolenou hmotnost nebo jiné hmotnostní poměry podle zvláštního právního předpisu, a náhrada nákladů vážení podle zvláštního právního předpisu,
- m) splátky z úvěrů poskytnutých Fondem včetně příslušenství.

Vývoj příjmů Státního fondu dopravní infrastruktury je uveden v následující tabulce. Tím, že výnosy daně silniční, část výnosů daně z minerálních olejů a také z dalších

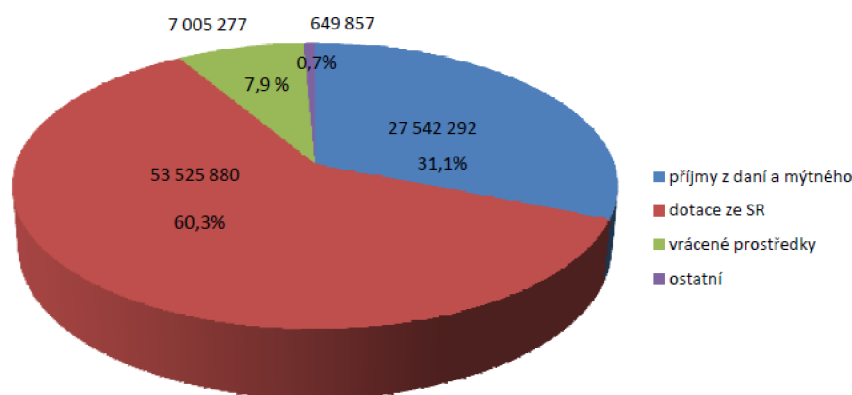
poplatků spojených s užíváním silniční sítě, jsou převáděny do SFDI je zajištěno, že část výnosů, které doprava produkuje, se do dopravy vrací.

Tabulka 2: Příjmy SFDI podle druhu v mld. Kč

Rok	SD z min. olejů	Silniční daň	Dálniční známky	Mýtné	Dotace ze SR a fondů EU	Příjmy z privatizace	Ostatní	Celkem
2001	10,394	5,266	1,725	0,000	0,000	16,000	1,502	34,887
2002	10,886	5,508	1,897	0,000	0,000	23,800	5,796	47,887
2003	11,410	5,741	2,059	0,000	0,000	27,800	1,559	48,569
2004	13,052	5,514	2,681	0,000	2,800	18,000	0,392	42,439
2005	6,934	5,183	3,520	0,000	1,129	34,800	0,787	52,353
2006	6,989	5,429	3,291	0,000	8,072	22,427	6,862	53,070
2007	7,337	5,912	2,426	5,121	13,645	21,205	5,408	61,054
2008	7,486	5,999	2,764	6,009	31,709	33,845	10,161	97,973
2009	7,230	4,803	2,900	5,440	49,981	7,500	12,077	89,931
2010	7,388	4,689	3,107	6,245	47,603	7,676	3,899	80,607
2011	7,361	5,074	3,171	8,483	34,854	0,830	3,618	63,391
2012	7,152	5,249	3,907	8,665	28,854	0,000	3,934	57,761
2013	6,988	5,234	4,312	8,561	21,955	0,000	4,817	51,867
2014	7,262	5,775	3,951	8,421	30,350	0,000	3,754	59,513
2015	7,547	5,801	4,518	9,677	53,335	0,000	7,845	88,723
celkem	125,416	81,177	46,229	66,622	324,287	213,883	72,411	930,025

Zdroj: SFDI <http://www.sfdi.cz/zakladni-informace/>

Z hlediska struktury největší část příjmů (přes 60 %) v roce 2015 představovaly prostředky z dotací ze státního rozpočtu, zejména prostředky na financování EU projektů v rámci Operačního programu Doprava. Daňové příjmy a příjmy z mýtného tvoří 31 % příjmů SFDI. Struktura příjmů v roce 2015 je zobrazena v následujícím grafu.



Obrázek 7: Struktura příjmů SFDI v roce 2015

2.3 Konstrukční prvky daně silniční

Předmětem daně silniční jsou dle § 2 ZDSL silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla:

- registrovaná v České republice,
- provozovaná v České republice a
- používaná
 - poplatníkem daně z příjmů právnických osob s výjimkou používání k činnosti veřejně prospěšného poplatníka daně z příjmů právnických osob, pokud příjmy z této jeho činnosti nejsou předmětem daně z příjmů, nebo
 - poplatníkem daně z příjmů fyzických osob k činnosti nebo v přímé souvislosti s činností, ze kterých plynou příjmy ze samostatné činnosti podle zákona upravujícího daně z příjmů.

Předmětem daně silniční jsou **vždy** nákladní automobily s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny registrované v České republice a přípojná vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny registrovaná v České republice. U těchto vozidel pak není důležité, zda slouží pro podnikání a jsou předmětem daně i v případě, že je vlastník neuvádá k podnikání ani je nemá zařazený v obchodním majetku. Z důvodu odstranění tvrdosti zákona je možno za splnění podmínek stanovených zákonem (např. vozidlo používá veřejně prospěšný poplatník k činnosti, jejíž příjmy nejsou předmětem daně nebo fyzická osoba, která vozidlo nepoužívá k podnikání ani v přímé souvislosti s podnikáním) sazby daně snížit:

- u vozidel od 3,5 do 12 tun o 100 % (viz § 6 odst. 9 ZDSL),
- u vozidel nad 12 tun o 48% (viz § 6 odst. 10 ZDSL).



K ZAPAMATOVÁNÍ

Na základě výše uvedeného je možno vozidla, která jsou předmětem daně silniční rozdělit do dvou skupin:

1. vozidla zdaňovaná z hlediska jejich užívání,
2. vozidla zdaňovaná z hlediska jejich vlastnictví.

Tyto dvě skupiny vozidel je třeba rozlišovat, neboť zákon o dani silniční pak upravuje jednotlivé podmínky jejich zdanění.

PRO ZÁJEMCE



Druhy a kategorie vozidel jsou upraveny v § 3 zákona č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů. **Silniční vozidla se rozdělují na tyto základní druhy:**

- a) motocykly,
- b) osobní automobily,
- c) autobusy,
- d) nákladní automobily,
- e) vozidla zvláštního určení a speciální vozidla,
- f) přípojná vozidla,
- g) ostatní silniční vozidla.

Zvláštní vozidla se rozdělují na tyto základní druhy:

- a) zemědělské nebo lesnické traktory a jejich přípojná vozidla,
- b) pracovní stroje samojízdné,
- c) pracovní stroje přípojně a výměnně tažené stroje,
- d) nemotorové pracovní stroje nebo nemotorová vozidla tažená nebo tlačena pěšky jdoucí osobou,
- e) vozíky pro invalidy s motorickým pohonem, pokud jejich šířka nebo délka přesahuje jeden metr, jejich konstrukční rychlost převyšuje 6 km.h⁻¹ nebo jejich maximální přípustná hmotnost převyšuje 450 kg.

Pro účely tohoto zákona se zvláštním vozidlem rozumí i mobilní stroj, průmyslové zařízení schopné přepravy nebo vozidlo bez karoserie, ve kterých je zabudován spalovací motor.

Silniční vozidla a zvláštní vozidla se rozdělují do kategorií L, M, N, O, T, C, R, S a Z. Rozdělení silničních vozidel a zvláštních vozidel do kategorií, další členění jednotlivých kategorií a jejich technický popis a způsob zařazení vozidel do kategorií stanoví prováděcí právní předpis.

Předmětem daně nejsou speciální pásové automobily a ostatní vozidla, zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla a další zvláštní vozidla a vozidla, kterým byla přidělena zvláštní registrační značka.

Osvobození od daně je zejména z důvodů ekologických a pro vozidla, která jsou provozována ve veřejném zájmu. Od daně jsou dle § 3 ZDSL osvobozena:

- a) vozidla kategorie L a jejich přípojná vozidla,
- b) vozidla diplomatických misí a konzulárních úřadů, pokud je zaručena vzájemnost,

- c) vozidla zabezpečující linkovou osobní vnitrostátní přepravu za předpokladu, že ujedou pro tento účel více než 80 % kilometrů z celkového počtu kilometrů jimi ujetých ve zdaňovacím období,
- d) vozidla provozovaná ozbrojenými silami, vozidla civilní obrany, vozidla bezpečnostních sborů, obecní policie, sboru dobrovolných hasičů, vozidla poskytovatele zdravotních služeb, vozidla důlní a horské záchranné služby a poruchové služby plynárenských a energetických zařízení; vozidla musí být vybavena zvláštním zvukovým výstražným zařízením a zvláštním výstražným světlem modré barvy zapsanými v technickém průkazu k vozidlu. Pro vozidla poskytovatele zdravotních služeb a vozidla důlní a horské záchranné služby nevybavená zvláštním zvukovým výstražným zařízením a zvláštním výstražným světlem modré barvy je rozhodné jejich označení v technickém průkazu vozidla (sanitní, záchranářská),
- e) vozidla speciální samosběrová (zametací), speciální jednoúčelová vozidla - značkovací silnic a vozidla správců komunikací nebo osob pověřených správcem komunikací, která jsou používána výlučně k zabezpečení sjízdnosti a schůdnosti pozemních komunikací, s výjimkou osobních automobilů,
- f) vozidla pro dopravu osob nebo vozidla pro dopravu nákladů s největší povolenou hmotností méně než 12 tun, která
 1. mají elektrický pohon,
 2. mají hybridní pohon kombinující spalovací motor a elektromotor,
 3. používají jako palivo zkapalněný ropný plyn nebo stlačený zemní plyn, nebo
 4. jsou vybavena motorem určeným jeho výrobcem ke spalování automobilového benzínu a ethanolu 85,
- g) vozidla požární ochrany používaná jednotkou hasičského záchranného sboru podniku podle zákona upravujícího požární ochranu vybavená zvláštním zvukovým výstražným zařízením doplněným zvláštním výstražným světlem modré barvy zapsanými v technickém průkazu vozidla,
- h) vozidla, která jsou mobilizační rezervou nebo pohotovostní zásobou, pokud nejsou používána k podnikání.

Silniční daň musí hradit **poplatník daně**, tj. fyzická nebo právnická osoba, která:

- je jako provozovatel vozidla zapsána v technickém průkazu vozidla,
- užívá vozidlo, v jehož technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo vozidlo, jehož provozovatel je odhlášen z registru vozidel.

Poplatníkem daně je rovněž zaměstnavatel, pokud vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla, pokud daňová povinnost nevznikla již provozovateli vozidla. Je-li u téhož vozidla poplatníků více, platí daň společně a nerozdílně (§ 4 ZDSL).

Základem daně dle § 5 ZDSL je:

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

Sazby daně silniční jsou pevné a diferencované, jsou dány absolutní částkou a jsou rozdílné podle druhů vozidel. Sazby daně jsou **roční** a zjistí se pro každé jednotlivé vozidlo podle údajů uvedených v technických dokladech k vozidlu. V případě, že poplatníkem daně je zaměstnavatel činí sazba daně 25 Kč za každý den použití osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla, je-li to pro poplatníka (zaměstnavatele) výhodnější.

Tabulka 3: Sazby daně silniční pro osobní automobily

Objem motoru	Roční sazba daně
do 800 cm ³	1 200 Kč
nad 800 cm ³ do 1.250 cm ³	1 800 Kč
nad 1.250 cm ³ do 1.500 cm ³	2 400 Kč
nad 1.500 cm ³ do 2.000 cm ³	3 000 Kč
nad 2.000 cm ³ do 3.000 cm ³	3 600 Kč
nad 3.000 cm ³	4 200 Kč

Zdroj: § 6 ZSDL

Pro autobusy, nákladní vozidla, tahače, přívěsy jsou sazby daně uvedeny v následující tabulce.

Tabulka 4: Sazby daně silniční pro ostatní automobily

Hmotnost	Roční sazba daně
1 náprava	
Do 1 tuny	1 800 Kč
nad 1 t do 2 t	2 700 Kč
nad 2 t do 3,5 t	3 900 Kč
nad 3,5 t do 5 t	5 400 Kč
nad 5 t do 6,5 t	6 900 Kč
nad 6,5 t do 8 t	8 400 Kč
nad 8 t	9 600 Kč
2 nápravy	
Do 1 tuny	1 800 Kč
nad 1 t do 2 t	2 400 Kč
nad 2 t do 3,5 t	3 600 Kč
nad 3,5 t do 5 t	4 800 Kč
nad 5 t do 6,5 t	6 000 Kč

Daň silniční

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

Zdroj: § 6 ZSDL



K ZAPAMATOVÁNÍ

Poplatníci daně silniční používají roční sazby daně, pouze zaměstnavatel (za splnění zákonem stanovených podmínek) má možnost výběru ze dvou variant:

- buď použít roční sazbu, tj. 1/12 roční sazby za každý měsíc, ve kterém se pracovní cesta uskuteční. Ale tuto roční sazbu lze rozdělit pouze na měsíce (bez ohledu na to, v kolika dnech bude služební cesta v daném měsíci vykonána),

- nebo denní sazbu (tj. 25 Kč na den).

Pro jedno vozidlo ale lze použít pouze jednu variantu pro celé zdaňovací období. Pak po ukončení zdaňovacího období je možno posoudit výhodnost výše uvedených variant a v rámci daňového přiznání zvolit výhodnější variantu.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



1. **Zaměstnavatel A** poslal na služební cestu svého zaměstnance, který využil své osobní auto a zaměstnavatel mu vyplácí cestovní náhrady. Zaměstnanec uskutečnil pracovní cesty v říjnu 20 dnů. Automobil má dle technického průkazu objem motoru 2 289 cm³. Vypočítejte silniční daň a zvolte výhodnější variantu.

- $11/12 \text{ z } 3\,600 = 300$
- $20 * 25 = 500$

Výhodnější varianta je při použití roční sazby, kdy silniční daň bude činit 300 Kč.

2. **Zaměstnavatel B** poslal na služební cestu svého zaměstnance, který využil své osobní auto a zaměstnavatel mu vyplácí cestovní náhrady. Zaměstnanec uskutečnil pracovní cesty v lednu v 9 dnech a v každém z měsíců od února do prosince byla uskutečněna jedna pracovní cesta. Automobil má dle technického průkazu objem motoru 2 289 cm³. Vypočítejte silniční daň a zvolte výhodnější variantu.

- $12/12 \text{ z } 2\,400 = 2\,400$
- $20 * 25 = 500$

Výhodnější varianta je použití denní sazby, kdy silniční daň bude činit 500 Kč

2.4 Úpravy sazeb daně

Kromě osvobození vozidel zákon o dani silniční umožňuje také snížit sazbu daně při splnění stanovených podmínek. Snížení sazby daně je umožněno pro poplatníky (osoby provozující zemědělskou prvovýrobu), kteří vozidla používají pro činnost výrobní povahy v rostlinné výrobě. Jedná se o snížení sazby daně o 25 % (§ 6 odst. 5 ZSDL).

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Nákladní automobil je používán pro činnost výrobní povahy v rostlinné výrobě, má 2 nápravy a 15 tun:

- 23 700 viz ZSDL § 6 odst. 2

Daň silniční

- snížení o 25 % (§ 6 odst. 5 ZDSL)
- roční sazba daně po snížení je 17 775

Další druh snížení daně má za cíl zvýhodnit nová vozidla, která jsou šetrnější k životnímu prostředí. Tato úprava je platná od 1. 1. 2008. Snížení daně je možno uplatnit celkem 108 měsíců od první registrace vozidla. Toto období je rozděleno do tří úseků po 36 měsících, kterým odpovídají tři rozdílná procentuelní snížení daně (§ 6 odst. 6 ZSDL).

Sazba daně se snižuje:

- o 48 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců,
- o 40 % po dobu následujících dalších 36 kalendářních měsíců,
- o 25 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Osobní automobil se zdvihovým objemem motoru 1 800 cm³, 1. registrace byla v červenci (7. měsíc) 2015, roční sazba daně je 3 000 Kč. Toto vozidlo bylo pořízeno dne 15. 7. 2015 a po celou dobu je používáno k podnikání.

Vzhledem k tomu, že snížení sazby daně se počítá na měsíce, a to od měsíce, v němž byla první registrace, dochází k tomu, že v rámci jednoho roku mohou být různá snížení daně. Po výpočtu roční sazby daně je potom potřeba ještě vypočítat i měsíční sazbu daně, a to tak, že roční sazbu daně vydělíme 12. Tyto měsíční sazby daně budeme potom potřebovat také pro výpočet záloh.

období	Počet měsíců	Snížení o	Roční sazba po snížení	Měsíční sazba
7/2015 – 6/2018	1. - 36. měsíc	48 %	1 560	130
7/2018 – 6/2021	37. - 72. měsíc	40 %	1 800	150
7/2021 – 6/2024	73. - 108. měsíc	25 %	2 250	187,5
Od 7/2024	od 109. měsíce	0	3 000	250

Výše daně silniční v jednotlivých letech je včetně výpočtu uvedena v následující tabulce.

Zdaňovací období	Snížení o	Měsíční sazba	Výpočet	Daň za ZO
7/2015 - 12/2015	48 %	130	6*130	780
2016 a 2017	48 %	130	12*130	1 560
2018	48 %/40 %	130/150	6*130 + 6*150	1 680
2019 a 2020	40 %	150	12*150	1 800
2021	40 % /25 %	150/187,5	6*150 + 6*187,5	2025
2022 a 2023	25 %	187,5	12*187,5	2 250

2024	25 % / 0	187,5/250	6*187,5+6*250	2 625
2025 a další	0	250	12*250	3 000

Z výpočtů je zřejmé, že v letech 2018, 2021 a 2024 dochází v průběhu roku ke změně ve snížení sazby daně. Například v roce 2018 je od ledna do června uplatněno snížení o 48 %, v červnu uplyne prvních 36 měsíců a proto od července je již snížení jen o 40 %. Obdobně platí i pro roky 2021 a 2024, kdy od července 2014 je již nutno použít roční sazbu daně bez snížení, jelikož v červnu uplynulo 108 měsíců od první registrace.

PRO ZÁJEMCE



Snížení ročních sazeb daně, které mělo zvýhodnit ekologicky šetrnější vozidla, bylo v zákoně o dani silniční již od roku 2001. Do konce roku 2007 se snížení odvíjelo podle plnění stanovené úrovně limitů emise škodlivin ve výfukových plynech.

Tabulka 5: Snížení sazby daně pro nákladní a ostatní vozidla

Rok	Emisní úroveň	Snížení sazby
2001 - 2003	EURO 2	25 %
2001 - 2003	EURO 3	50 %
2004 - 2005	EURO 2	60 %
2004 - 2006	EURO 3 a vyšší	66 %
2006 - 2007	EURO 2	40 %
2007	EURO 3 a vyšší	48 %

Pro osobní automobily bylo možno snížení daně využít pouze v letech 2001 až 2003 při plnění emisních limitů EURO 3, a to snížení o 50 %. Pokud osobní automobil plnil pouze emisní limity úrovně EURO 2, potom byla možnost snížení omezena pouze na rok 2001, a to ve výši 25 %.

Naopak provozovatelé starých vozidel jsou povinni platit **zvýšenou sazbu daně**. Zvýšení je nutno uplatnit u všech vozidel, která byla registrována do 31. 12. 1989, a to o 25 %.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



- Nákladní automobil má 3 nápravy a 16 tun, první registrace vozidla byla 25. 8. 1988:
 - roční sazba daně je 13 200
 - zvýšení o 25 % (§ 6 odst. 8 ZDSL)
 - roční sazba daně po zvýšení je 16 500

2. Nákladní automobil je používán pro činnost výrobní povahy v rostlinné výrobě, má 2 nápravy a 20 tun a první registrace vozidla byla 25. 8. 1988:
- roční sazba daně je 29 100
 - zvýšení o 25 % (§ 6 odst. 8 ZDSL)
 - snížení o 25 % (§ 6 odst. 5 ZDSL)
 - když jsou splněny podmínky pro snížení a současně povinnost zvýšení, potom roční sazba zůstane ve výši 29 100



K ZAPAMATOVÁNÍ

Není možno uplatnit současně dvě snížení daně podle § 6 odstavců 5 a 6 ZDSL. Pokud je nákladní automobil používán pro činnost výrobní povahy v rostlinné výrobě a současně se jedná o vozidlo, u kterého ještě neuplynulo 108 měsíců od první registrace, potom si poplatník může **vybrat**, které snížení uplatní, ale nelze uplatnit obě současně. Na rozdíl od uplatnění zvýšení daně a snížení daně, které bylo ve výše uvedeném řešeném příkladu.

Nákladní automobil je používán pro činnost výrobní povahy v rostlinné výrobě, má 2 nápravy a 20 tun a první registrace vozidla byla 25. 8. 2014. Roční sazba daně je 29 100.

období	Počet měsíců	Snížení podle registrace	Snížení pro zemědělce	Výhodnější snížení	Sazba daně po snížení
8/2014 – 7/2017	1. - 36. měsíc	48 %	25 %	48 %	15 132
8/2017 – 7/2020	37. - 72. měsíc	40 %	25 %	40 %	17 460
8/2020 – 7/2023	73. - 108. měsíc	25 %	25 %	25 %	21 825
Od 8/2023	od 109. měsíce	0	25 %	25 %	21 825

Z tabulky je zřejmé, že v prvních 72 měsících je výhodné využít slevu podle první registrace vozidla. V období od 73. do 108. měsíce jsou obě snížení stejná a po uplynutí devíti let od první registrace může zemědělec u tohoto vozidla i nadále využít slevu, pokud je nákladní automobil používán pro činnost výrobní povahy v rostlinné výrobě.

Další úlevou, která je motivována ekologickými aspekty je **sleva na dani** pro vozidla, která jsou používána v **kombinované přepravě** (§ 12 ZDSL). Jejím cílem je motivovat dopravce k využití jiného druhu přepravy (železnice, voda) a tím snížit negativní dopady na životní prostředí. Aby bylo možno tuto slevu využít, musí být splněny podmínky stanovené zákonem. Přeprava zboží musí být v jedné a téže přepravní jednotce nebo v nákladním automobilu, přívěsu či návěsu, při které se využije také železniční nebo vnitrozemská vodní doprava. Úsek po železnici či vodě musí být delší než 100 km vzdušnou čarou. Vzdálenost mezi místem vykládky (nakládky) a železniční stanicí nebo přístavem je do 150 km vzdušnou čarou.

Tabulka 6: Sleva na dani v kombinované přepravě

Počet jízd ve zdaňovacím období	sleva
Více než 120	90 %
Od 91 do 120	75 %
Od 61 do 90	50 %
Od 31 do 60	25 %

Zdroj: § 12 ZDSL

Je-li vzdálenost ujetá po železnici územím ČR delší než 250 km, započítá se tato jízda jako 2 jízdy. U vozidla používaného výlučně k přepravě v počátečním nebo konečném úseku kombinované dopravy je sleva 100 %.



K ZAPAMATOVÁNÍ



Snížení daně podle § 6 odstavce 6 ZDSL a sleva na dani podle § 12 ZDSL jsou dvě odlišná zvýhodnění a je možno je využít současně.

Nákladní automobil je používán v kombinované přepravě, má 2 nápravy a 20 tun a první registrace vozidla byla 25. 8. 2014.

- V roce 2016 uskutečnil 40 jízd v kombinované přepravě.
- V roce 2021 uskutečnil 130 jízd v kombinované přepravě.

období	Snížení podle registrace	Počet jízd	Sleva na dani	Daň po snížení a slevě
8/2014 – 7/2017	48 %	40	25 %	
V roce 2016				29 100, po snížení 15 132 a ještě lze uplatnit slevu 25 % - výsledná daň 11 349
8/2020 – 7/2023	25 %	130	90 %	
V roce 2021				29 100, po snížení 21 825 a ještě lze uplatnit slevu 90 % - výsledná daň 2 182,50

Výsledná daň v roce 2021 bude zaokrouhlená na celé koruny nahoru, tedy 2 183 Kč.



2.5 Správa a placení daně silniční

Daňová povinnost u vozidel vzniká počínaje kalendářním měsícem, v němž byly splněny rozhodné skutečnosti. **Daňová povinnost zaniká** v kalendářním měsíci, v němž rozhodné skutečnosti zakládající tuto povinnost pominuly. Pokud dojde v průběhu

zdaňovacího období ke změně v osobě poplatníka, zaniká daňová povinnost původnímu poplatníkovi uplynutím kalendářního měsíce, který předchází před kalendářním měsícem vzniku daňové povinnosti novému poplatníkovi (§ 8 ZDSL).

To znamená, že je důležité, zda nový majitel bude mít povinnost platit silniční daň či nikoliv. Když pan Prodaný prodá dne 15. května daného roku osobní automobil, který používal k podnikání od ledna daného roku:

1. Kupujícím je pan Podnikatel, který již v květnu toto vozidlo používá k podnikání:
 - Potom pan Prodaný bude v daném roce platit silniční daň pouze za měsíce leden až duben a od měsíce května již bude platit silniční daň pan Podnikatel.
2. Kupujícím je pan Nepodnikatel, který toto vozidlo používá k soukromým účelům:
 - Potom pan Prodaný bude v daném roce platit silniční za měsíce leden až květen a pan Nepodnikatel silniční daň platit nebude, protože vozidlo pak již nebude předmětem daně.

V průběhu roku jsou poplatníci povinni platit **zálohy na daň**, a to celkem čtyři: do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince. Zálohy se vypočtou z roční sazby daně nebo z upravené roční sazby daně (po snížení nebo zvýšení), tak, že se vydělí dvanácti. Záloha se platí vždy za období, které předchází její splatnosti:

- 15. 4. za leden až březen
- 15. 7. za duben až červen
- 15. 10. za červenec až září
- 15. 12. říjen a listopad.

O zaplacené dani a zálohách na daň podle jednotlivých vozidel je poplatník povinen vést evidenci. Poplatníci daně silniční podávají daňové přiznání u místně příslušného správce daně do 31. 1. roku, který následuje po skončení zdaňovacího období a ve stejné lhůtě je také splatný doplatek daně silniční. Daň, záloha na daň a sleva na dani za jednotlivá vozidla se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Podnikatel používá po celý rok nákladní automobil, který má 3 nápravy a 16 tun, první registrace vozidla byla 25. 8. 2008. Stanovte zálohy na daň a doplatek daně.

- roční sazba daně je 13 200
- měsíční sazba daně je $13\,200/12 = 1\,100$

termín	15. dubna	15. července	15. října	15. prosince	doplatek
výpočet	$3 \cdot 1\,100$	$3 \cdot 1\,100$	$3 \cdot 1\,100$	$2 \cdot 1\,100$	1 100

záloha	3 300	3 300	3 300	2 200	1 100
--------	-------	-------	-------	-------	-------

Z uvedeného výpočtu je vidět, že v průběhu roku se platí zálohy jen za měsíce leden až listopad. Za měsíc prosinec se záloha neplatí a je splatná v termínu pro podání přiznání.

Také při placení záloh se zohledňuje případné snížení nebo zvýšení daně a podle upravených sazeb daně jsou placeny zálohy.

Podnikatel používá po celý rok 2018 tahač, který má 2 nápravy a 16 tun, první registrace vozidla byla 25. 8. 2015. Stanovte zálohy na daň a doplatek daně. Roční sazba daně je 23 700.

období	Snížení o	Roční sazba po snížení	Měsíční sazba
8/2015 – 7/2018	48 %	12 324	1027
8/2018 – 7/2021	40 %	14 220	1 185
8/2021 – 7/2024	25 %	17 775	1 481,25

Z tabulky je zřejmé, že v roce 2018 bude do července snížení o 48 % a od srpna snížení o 40 %. To je zohledněno i při placení zálohy za 3. čtvrtletí 2018.

termín	15. dubna	15. čer- vence	15. října	15. prosince	doplatek
výpočet	3*1027	3*1027	1*1027+2*1185	2*1185	1185
záloha	3 081	3 081	3 397	2 370	1185

Za toto vozidlo budou zaplacený zálohy celkem ve výši 11 929 Kč a doplatek bude 1 185 Kč.

2.6 Praktická aplikace daně, stanovení záloh a výpočet daně

V následujícím příkladu bude prezentováno uplatnění daně silniční za vybraná vozidla a to včetně výpočtu záloh a doplatku daně silniční. Jak bylo uvedeno výše, zdaňovacím obdobím u daně silniční je kalendářní rok a poplatník je povinen podat daňové přiznání do konce ledna kalendářního roku, který následuje po zdaňovacím období, za které se podává přiznání. Poplatník je povinen v daňovém přiznání si daň sám vypočítat a doplatek zaplatit ve lhůtě pro podání přiznání. Daň se počítá stejně jako zálohy, tj. jako součin 1/12 roční daňové sazby a počtu kalendářních měsíců, ve kterých je povinnost platit daň.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Daň silniční

Pan Vzorek zaměstnává jednoho zaměstnance a ke své podnikatelské činnosti používá v roce 2018 následující automobily:

1. Osobní automobil 1, byl pořízen 17. 5. 2018, od pořízení je používán až do konce roku 2018. Objem motoru 1839 cm³, první registrace vozidla byla v září 2012.
2. Nákladní automobil 2, který pořídil v roce 2017 a po celý rok 2018 je používán k podnikání. Počet náprav 2, součet největších povolených hmotností 11,5 tun, první registrace vozidla byla v dubnu 2016.
3. Zaměstnanec použil ke své pracovní cestě se souhlasem zaměstnavatele svůj vlastní osobní automobil **Z** v měsíci červnu 2018, a to 5 dnů. Jedná se o osobní automobil s objemem motoru 2420 cm³, první registrace vozidla byla v říjnu 2017. Pro výpočet záloh pan Vzorek použil denní sazbu daně.

Osobní automobil 1 - Roční sazba daně je 3 000 Kč

období	Snížení o	Roční sazba po snížení	Měsíční sazba
9/2012 – 8/2015	48 %		
9/2015 – 8/2018	40 %	1 800	150
9/2018 – 8/2021	25 %	2 250	187,50

Pro rok 2018 budou použita snížení daně o 40 % a 25 %. Vzhledem k tomu, že zálohy na daň se zaokrouhlovaly na celé koruny nahoru, tak potom doplatek je pouze 187 Kč.

Zálohy				Daňová povinnost		
15. 4.	15. 7.	15. 10.	15. 12.	Zálohy celkem	prosinec	Daň celkem
0	2*150	2*150+1*187,5	2*187,5	1163	187	1350

Nákladní automobil 2 - Roční sazba daně je 10 800 Kč

období	Snížení o	Roční sazba po snížení	Měsíční sazba
4/2016 – 3/2019	48 %	5 616	468
4/2019 – 3/2022	40 %		
4/2022 – 3/2025	25 %		

Pro rok 2018 bude použito snížení daně o 48 %.

Zálohy				Daňová povinnost		
15. 4.	15. 7.	15. 10.	15. 12.	Zálohy celkem	prosinec	Daň celkem
3*468	3*468	3*468	2*468	5 148	468	5 616

Osobní automobil zaměstnance Z - Roční sazba daně je 3 600 Kč a denní sazba daně je 25 Kč. Zaměstnavatel si může vybrat, zda pro něj bude výhodnější použít roční nebo denní sazbu daně. Při použití roční sazby daně bude pro rok 2018 použito snížení daně o 48 %.

období	Snížení o	Roční sazba po snížení	Měsíční sazba
10/2017 – 9/2020	48 %	1 872	156
10/2020 – 9/2023	40 %		

10/2023 – 9/2026	25 %		
------------------	------	--	--

Pro výpočet daně s použitím denní sazby daně bude daň činit 25 Kč za každý den použití vozidla na pracovní cestě, tj. $25 \cdot 5 = 125$ Kč. Při srovnání daně je vidět, že nižší daň bude při použití denní sazby a proto pan Vzorek v daňovém přiznání uvede tuto variantu. Také pro výpočet záloh byla použita denní sazba daně vzhledem k tomu, že se takto pan Vzorek rozhodl, jak vyplývá ze zadání.

Zálohy				Daňová povinnost		
15. 4.	15. 7.	15. 10.	15. 12.	Zálohy celkem	prosinec	Daň celkem
0	5*25	0	0	125	0	125

Pro správné stanovení záloh na daň silniční je nutno vést evidenci jednotlivých vozidel a proto si zálohy pro všechna vozidla shrneme v následující tabulce.

	Zálohy				Daňová povinnost		
Auto	15. 4.	15. 7.	15. 10.	15. 12.	Zálohy celkem	prosinec	Daň celkem
1	0	300	488	375	1163	187	1350
2	1404	1404	1404	936	5148	468	5616
Z	0	125	0	0	125	0	125
celkem	1404	1829	1892	1311	6436	655	7091

Údaje z tabulky slouží jako podklad pro vyplnění daňového přiznání k dani silniční. V přiznání uvádíme na každý řádek jedno vozidlo. U vozidel s roční sazbou daně je nutno uvádět základ daně a také první registraci vozidla. Pro uplatnění snížení roční sazby daně se potom uvádí příslušné ustanovení v zákoně, podle kterého je na snížení daně nárok.

V oddíle 23 se uvádí počet měsíců, ve kterých je poplatník povinen platit silniční daň za jednotlivá vozidla. Povšimněte si, že u vozidla s denní sazbou daně jsou v tomto sloupci počty dnů. U vozidla se denní sazbou také není potřeba uvádět základ daně ani první registraci vozidla, jelikož tyto údaje nemají vliv na sazbu daně.

II. ODDÍL																						
Čís. řád.	Registrační značka vozidla	První registrace vozidla měsíc / rok	Kód druhu vozidla	(neobsazeno)	Základ daně			Roční (denní) sazba dle § 6 odst. 1, 2 (4) v Kč	Číslo odst. snížení resp. zvýšení roční sazby daně § 6	(neobsazeno)	Počty měsíců (dni) podléhajících u vozidla dani silniční					Daň silniční v Kč bez uplatnění osvobození a slevy	Osvoboz. § 3 dle písmene (25) / poč. měsíců (dni) (26)		Osvobození dle § 3 v Kč	Sleva na dani dle § 12 v Kč	Daň v Kč	Typ řádku
					ccm § 5a	nápravy (18) / tuny (19) § 5b, c					I	II	III	IV	V		25	26				
1	1	9/2012	1		1839			3000	6		0	2	3	2	1	1350,00		0,00		1350,00		
	FÚ																					
2	2	4/2016	5			2	11,50	10800	6		3	3	3	2	1	5616,00		0,00		5616,00		
	FÚ																					
3	Z		1					25				5	0	0	0	125,00		0,00		125,00		
	FÚ																					

III. ODDÍL		Celková výše daně silniční		Na zálohách zaplaceno		Zbývá doplatit		Přeplaceno	
31	Vyúčtování daně silniční	Poplatník	7091,00		6436,00		655,00		
		FÚ							

32		Výsledná daň silniční včetně dodatečně přiznané		Datum zjištění důvodů pro podání dodatečného daňového přiznání						
Dodatečně daňové přiznání	Poplatník			Blížeší specifikace důvodů						
	FÚ									
		Poslední známá přiznaná daň silniční								
	Poplatník			33 Na zálohách zaplacené poplatickém	Datum	Kč	FÚ	Datum	Kč	
	FÚ				16.04.2018	1404,00				
		Rozdíl			16.07.2018	1829,00				
Poplatník			15.10.2018		1892,00					
FÚ			17.12.2018	1311,00						

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM

Údaje o podepisující osobě: Jméno(-a), příjmení, titul / Název právnické osoby		Kód podepisující osoby: <input type="text"/>		Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
<input type="text"/>		<input type="text"/>		<input type="text"/>	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě: Jméno(-a), příjmení, titul		Vztah k právnické osobě (jednatel, pověřený pracovník apod.)			
<input type="text"/>		<input type="text"/>			
Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu:		Otisk razítka:		Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu	
Datum: <input type="text"/>		<input type="text"/>		<input type="text"/>	
Kontaktní osoba: <input type="text"/>					

Obrázek 8: Daňové přiznání k dani silniční za rok 2018

PŘÍPADOVÁ STUDIE



Společnost Zemědělci s.r.o. provozuje zemědělskou prvovýrobu a ke své podnikatelské činnosti používá v roce 2018 následující automobily:

1. Osobní automobil 1, byl pořízen v roce 2017, od pořízení je používán až do konce roku 2018. Objem motoru 1239 cm³, první registrace vozidla byla v březnu 2009.
2. Nákladní automobil 2, který pořídil v roce 2007 a po celý rok 2018 je používán pro činnost výrobní povahy v rostlinné prvovýrobě. Počet náprav 2, součet největších povolených hmotností 13,5 tun, první registrace vozidla byla v dubnu 2006.
3. Nákladní automobil 3, který pořídil v březnu 2018 a po celý zbytek roku 2018 je používán pro činnost výrobní povahy v rostlinné prvovýrobě. Počet náprav 3, součet největších povolených hmotností 14 tun, první registrace vozidla byla v říjnu 2015.

Řešení příkladu najdete v závěru kapitoly.

DALŠÍ ZDROJE



Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

Další příklady k procvičení najdete v LMS kurzu.

Vyzkoušejte si vyplnění daňového přiznání ve formuláři na Daňovém portálu https://adi-sepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/form/form_uvod.faces?CPo-dani=Fse9C0GMorG96bplOqeOHa3%2B

SHRNUTÍ KAPITOLY



Tato kapitola byla zaměřena na pochopení podstaty silniční daně, její legislativní úpravy jak v rámci České republiky tak EU. Silniční daň je důležitá z toho důvodu, že výnos ze silniční daně je převáděn do SFDI a následně se částečně vrací v podobě investic na opravy a rozvoj pozemních komunikací.

Nyní také umíte definovat předmět daně, určit sazbu a základ daně a posoudit případné možnosti snížení sazby daně či slevy na dani. Na základě vzorových příkladů jste schopni samostatně stanovit výši daně pro konkrétní případ.



OTÁZKY

1. Vysvětlete, co je předmětem silniční daně.
2. Popište, co je cílem daně a jakým zákonem je upravena?
3. Co je to SFDI a z jakých příjmů je financován?
4. Kdo je poplatníkem daně silniční?
5. Co je základem daně silniční?



ODPOVĚDI

1. Předmětem daně silniční jsou dle § 2 ZDSL silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná v České republice, provozovaná v České republice a používaná poplatníkem daně z příjmů právnických osob s výjimkou používání k činnosti veřejně prospěšného poplatníka daně z příjmů právnických osob, pokud příjmy z této jeho činnosti nejsou předmětem daně z příjmů, nebo poplatníkem daně z příjmů fyzických osob k činnosti nebo v přímé souvislosti s činností, ze kterých plynou příjmy ze samostatné činnosti podle zákona upravujícího daně z příjmů. Předmětem daně silniční jsou vždy nákladní automobily s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny registrované v České republice a přípojná vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny registrovaná v České republice. U těchto vozidel pak není důležité, zda slouží pro podnikání a jsou předmětem daně i v případě, že je vlastník neuvádá k podnikání ani je nemá zařazený v obchodním majetku.
2. Cíl zdanění a legislativní úprava jsou uvedeny v podkapitole 2.2.
3. Informace o Státním fondu dopravní infrastruktury lze nalézt v podkapitole 2.2.
4. Poplatníkem daně silniční je fyzická nebo právnická osoba, která je jako provozovatel vozidla zapsána v technickém průkazu vozidla, nebo užívá vozidlo, v jehož technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo vozidlo, jehož provozovatel je odhlášen z registru vozidel. Poplatníkem daně je rovněž zaměstnavatel, pokud vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla, pokud daňová povinnost nevznikla již provozovateli vozidla. Je-li u téhož vozidla poplatníků více, platí daň společně a nerozdílně
5. Základem daně silniční je:

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

PŘÍPADOVÁ STUDIE - ŘEŠENÍ



Společnost Zemědělci s.r.o. provozuje zemědělskou prvovýrobu a ke své podnikatelské činnosti používá v roce 2018 následující automobily:

1. Osobní automobil 1, byl pořízen v roce 2017, od pořízení je používán až do konce roku 2018. Objem motoru 1239 cm³, první registrace vozidla byla v březnu 2009.
2. Nákladní automobil 2, který pořídil v roce 2007 a po celý rok 2018 je používán pro činnost výrobní povahy v rostlinné prvovýrobě. Počet náprav 2, součet největších povolených hmotností 13,5 tun, první registrace vozidla byla v dubnu 2006.
3. Nákladní automobil 3, který pořídil v březnu 2018 a po celý rok 2018 je používán pro činnost výrobní povahy v rostlinné prvovýrobě. Počet náprav 3, součet největších povolených hmotností 14 tun, první registrace vozidla byla v říjnu 2015.

Osobní automobil 1 - Roční sazba daně je 1 800 Kč

období	Snížení o	Roční sazba po snížení	Měsíční sazba
3/2009 – 2/2012	48 %		
3/2012 – 2/2015	40 %		
3/2015 – 2/2018	25 %	1 350	112,50

Pro rok 2018 bude použito snížení daně o 25 % a od března 2018 již není možno snížení uplatnit.

Zálohy				Daňová povinnost		
15. 4.	15. 7.	15. 10.	15. 12.	Zálohy celkem	prosinec	Daň celkem
2*112,5+150	3*150	3*150	2*150	1575	150	1725

Nákladní automobil 2 - Roční sazba daně je 14 700 Kč

Pro rok 2018 není možno využít snížení podle první registrace vozidla, jelikož vozidlo je starší než 108 měsíců. Společnost může použít snížení daně o 25 % podle § 6 odst. 5 ZDSL. Roční sazba daně po snížení je 11 025 Kč, měsíční 918,75 Kč.

Zálohy				Daňová povinnost		
15. 4.	15. 7.	15. 10.	15. 12.	Zálohy celkem	prosinec	Daň celkem
3*918,75	3*918,75	3*918,75	2*918,75	10109	916	11 025

Nákladní automobil 3 - Roční sazba daně je 10 500 Kč

období	Snížení o	Roční sazba po snížení	Měsíční sazba
10/2015 – 9/2018	48 %	5460	455
10/2018 – 9/2021	40 %	6300	525
10/2021 – 9/2024	25 %		

Pro rok 2018 je možno využít snížení podle první registrace vozidla a jeho využití bude pro společnost výhodnější než snížení pro vozidlo, které je používáno pro činnost výrobní povahy v rostlinné prvovýrobě.

Zálohy				Daňová povinnost		
15. 4.	15. 7.	15. 10.	15. 12.	Zálohy celkem	prosinec	Daň celkem
1*455	3*455	3*455	2*525	4235	525	4670

Pro správné stanovení záloh na daň silniční je nutno vést evidenci jednotlivých vozidel a proto si zálohy pro všechna vozidla shrneme v následující tabulce.

	Zálohy				Daňová povinnost		
Auto	15. 4.	15. 7.	15. 10.	15. 12.	Zálohy celkem	prosinec	Daň celkem
1	375	450	450	300	1575	150	1725
2	2757	2757	2757	1838	10109	916	11 025
3	455	1365	1365	1050	4235	525	4670
celkem	3587	4572	4572	3188	15919	1591	17510

3 DAŇOVÉ SOUVISLOSTI POUŽÍVÁNÍ VOZIDEL V PODNIKÁNÍ

RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY



V této kapitole se seznámíme s možnostmi podnikatelských subjektů při evidenci a uplatnění vozidel v podnikání s ohledem na to, zda je či není vozidlo zařazeno v obchodním majetku a zda je či není používáno i pro soukromé účely. Prokazatelně vynaložené náklady mohou být daňově uznatelné, za předpokladu, že jsou zachyceny v daňové evidenci nebo účetnictví. Nicméně silniční daň je splatná ve všech případech a nerozlišují se zde žádné další aspekty.

V této kapitole je také podrobně popsáno, ve kterých případech a jakým způsobem je možno využít paušální výdaje, včetně praktických výpočtů. Za určitých okolností a podmínek může podnikatel uplatnit i výdaje na vozidlo, která nemá zapsáno v obchodním majetku. Bude objasněna také problematika využívání vozidel zaměstnancem, jako zaměstnanecký benefit.

CÍLE KAPITOLY



V rámci výkladu se zaměříme na schopnost:

- definovat a správně určit výdaje, které vznikají v souvislosti s používáním vozidla,
- rozlišit mezi typem použití vozidla,
- určit jak a v jakých případech je možno uplatnit paušální výdaje,
- porozumět využití soukromých vozidel a cestovních náhrad,
- pochopit princip používání vozidel zaměstnanci,
- vypočítat výši daňově uznatelných výdajů u vozidel soukromých i v obchodním majetku,
- stanovit daň v případě použití vozidla zaměstnancem.

KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY



Podnikatelské subjekty, silniční daň, obchodní majetek, daňově uznatelné výdaje, odpisy, evidence jízd, paušální výdaje, zaměstnanecké benefity.

Velká část podnikatelských subjektů využívá při své výdělečné činnosti automobil. Jakým způsobem bude výdaje spojené s jeho užíváním evidovat a uplatňovat je jako výdaje daňově uznatelné rozhoduje sám podnikatel. Nicméně toho rozhodnutí je nutno učinit v souladu se zákonem, v tomto případě se podnikatel řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (ZDP). Možnost uplatnění výdajů i jejich rozsah závisí především na skutečnosti, zda se jedná o automobil zařazený do obchodního majetku, či nikoliv. Dále je nutno zohlednit, zda je automobil používán pouze pro podnikání nebo také pro soukromou potřebu podnikatele.

3.1 Daňově uznatelné výdaje u auta zařazeného v obchodním majetku

V souvislosti s používáním vozidla vznikají různé výdaje (náklady), z nichž nejčastější jsou:

- daňové odpisy,
- výdaje na spotřebované pohonné hmoty, oleje a další provozní kapaliny,
- výdaje na opravy a údržbu včetně technických prohlídek a měření emisí, nákup pneumatik,
- povinné ručení, havarijní pojištění,
- dálniční známky, poplatky za parkování,
- silniční daň.

Tyto výdaje mohou být považovány za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v souladu s § 24 ZDP pokud jsou poplatníkem prokázány. To znamená, že musí být prokazatelné, že fakticky vznikly, že byly vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a jsou zachyceny v daňové evidenci nebo v účetnictví. U vozidel zahrnutých v obchodním majetku je jako daňový výdaj uznávána spotřeba pohonných v prokázané výši, musí tedy být doloženy doklady o nákupu pohonných hmot.

Pro účely uplatnění daňových výdajů na pohonné hmoty podle § 24 odst. 2 písm. k) ZDP, vede poplatník **evidenci jízd** tak, aby takto vynaložené výdaje mohl prokázat. V evidenci jízd jsou uváděny minimálně tyto údaje:

- datum jízdy,
- cíl jízdy,
- účel jízdy,
- ujeté kilometry.

Dále poplatník vede údaje o typu vozidla, registrační značce (státní poznávací značce), stavu ujetých kilometrů k 1. lednu (případně k datu zahájení činnosti nebo zahájení

používání vozidla) a k 31. prosinci kalendářního roku (případně k datu ukončení činnosti nebo ukončení používání vozidla). (Pokyn GFŘ D-22)

Pokud je automobil, který je zahrnutý v obchodním majetku, používán také pro soukromé účely, nelze výdaje související se soukromým použitím považovat za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Proto u takového vozidla je nutno veškeré výdaje krátit, avšak zákon nestanoví poměr krácení. Nejlépe prokazatelné je potom využít pro stanovení poměru knihu jízd a z ní vypočtený poměr kilometrů, které byly ujety pro podnikání a které pro soukromé účely.

Výdajem, který není nutno krátit je pouze silniční daň, jelikož tato je placena pouze v souvislosti s použitím vozidla k činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti. Silniční daň je nutno platit bez ohledu na to, zda je vozidlo zahrnuto do obchodního majetku nebo není a vždy je daňově uznatelným výdajem, pokud jej uplatňuje daňový subjekt, který je současně poplatníkem daně silniční.

Povinnost placení silniční daně nijak nesouvisí s tím, zda fyzická osoba vede účetnictví, daňovou evidenci nebo uplatňuje výdaje procentem z příjmů, jelikož je nutno ji platit v souvislosti s použitím vozidla k činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, jak bylo uvedeno výše.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Podnikatel má v obchodním majetku zařazený osobní automobil, za který platí silniční daň 3 600 Kč za rok. Automobil je používán pro samostatnou činnost i pro soukromé účely. Pro samostatnou činnost bylo ujeté 20 000 km a celkem bylo ujeté 40 000 km (dle údajů zjištěných v evidenci jízd). Výdaje na pohonné hmoty, které byly použity pro samostatnou činnost, byly dle dokladů ve výši 46 000 Kč. Další výdaje spojené s automobilem byly: odpis, který v daném roce činil 75 400 Kč, oprava auta 14 500 Kč a další provozní výdaje (např. mytí auta) 3 500 Kč.

Nejprve je potřeba zjistit poměr, v jakém je vozidlo použito pro samostatnou činnost: $20\,000/40\,000 = 50\%$. Výdaje je tedy možno uplatnit pouze ve výši vypočteného poměru pro samostatnou činnost, tj. 50 %.

Silniční daň	3 600
Odpis 50 %	37 700
Provozní výdaje a oprava auta 50 %	9 000
Výdaje na PHM	46 000
Výdaje celkem	96 300

3.2 Paušální výdaje na dopravu

Poplatník může také využít ustanovení § 24 odst. 2 písm. z) ZDP a uplatnit paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem. **Paušální výdaj na dopravu** je ve výši **5 000 Kč** na jedno silniční motorové vozidlo za každý celý kalendářní měsíc zdaňovacího období, ve kterém poplatník využíval příslušné silniční motorové vozidlo k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů. V měsíci pořízení nebo vyřazení silničního motorového vozidla lze uplatnit poměrnou část paušálního výdaje na dopravu.

Paušální výdaj na dopravu kryje náklady na pohonné hmoty a na parkovné, proto je možno uplatnit další náklady na opravy, údržbu, pojistné i odpisy, pokud se jedná o vozidlo zařazené v obchodním majetku.

Pro využití paušálního výdaje na dopravu musí být splněny další podmínky stanovené v zákoně, a to, že toto silniční motorové vozidlo poplatník nepřenechal ani po část příslušného kalendářního měsíce k užívání jiné osobě s výjimkou uskutečnění pracovní cesty silničním motorovým vozidlem spolupracující osobou nebo zaměstnancem, který silniční motorové vozidlo nevyužívá i pro soukromé účely.

Pokud se jedná o silniční motorové vozidlo, které poplatník používá pouze zčásti k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu, lze u tohoto vozidla uplatnit pouze **krácený paušální výdaj na dopravu 4 000 Kč** (což je 80 % z částky 5 000 Kč). Krácený paušální výdaj na dopravu poplatník uplatní pouze u jednoho vozidla a potom pro účely ZDP platí, že ostatní vozidla, u nichž poplatník uplatní paušální výdaj na dopravu, užívá výlučně k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pokud poplatník použije krácený paušální výdaj, je potom ve stejném poměru povinen krátit také výdaje – odpisy, opravy, pojistné, atd. s výjimkou silniční daně.

Paušální výdaj na dopravu je možno uplatnit nejvýše za tři **vlastní** silniční motorová vozidla zahrnutá nebo nezahrnutá do obchodního majetku nebo v **nájmu** za zdaňovací období. V průběhu zdaňovacího období nelze měnit způsob uplatnění paušálního výdaje na dopravu na způsob uplatnění výdajů skutečných a naopak.

Výhodou použití paušálního výdaje na dopravu je zejména úspora administrativní náročnosti, jelikož není povinnost vést evidenci jízd. Tuto výhodu však nevyužijí plátcí DPH, kteří chtějí uplatnit nárok na odpočet daně u nakoupených pohonných hmot. Ti potom musí vést jak evidenci jízd, tak i evidenci pro účely DPH.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Podnikatel má v obchodním majetku zařazený osobní automobil, za který platí silniční daň 3 600 Kč za rok. Automobil je používán pro samostatnou činnost i pro soukromé účely. Další výdaje spojené s automobilem byly: odpis, který v daném roce činil 75 400 Kč, oprava auta 14 500 Kč a další provozní výdaje (např. mytí auta) 3 500 Kč.

Vzhledem k tomu, že u tohoto vozidla lze uplatnit pouze **krácený paušální výdaj na dopravu**, je povinnost ve stejném poměru krátit také výdaje – 80 %.

Silniční daň	3 600
Odpis 80 %	60 320
Provozní výdaje a oprava auta 80 %	14 400
Výdaje na PHM: 4 000 * 12	48 000
Výdaje celkem	126 320

Pokud porovnáte výdaje s předchozí řešenou úlohou je vidět, že v tomto případě je použití paušálních výdajů na dopravu výhodnější, a to zejména z důvodu, že skutečný poměr použití pro samostatnou činnost je nižší než krácení v případě kráceného paušálního výdaje.

3.3 Uplatnění výdajů u automobilu nezařazeného v obchodním majetku

Pokud podnikatel používá k podnikání vlastní automobil, který není zahrnutý do obchodního majetku, není možno v souvislosti s tímto vozidlem uplatňovat odpisy ani náklady na opravy, udržování či pojištění. Daňově uznatelným výdajem je zaplacená silniční daň. Co se týká dalších výdajů, tak je potom nutno se zabývat i tím, zda vozidlo bylo či nebylo někdy dříve zařazeno v obchodním majetku.

U auta, které není a ani dříve nebylo v obchodním majetku je možno uplatňovat:

- silniční daň,
- základní náhradu na amortizaci vozidla,
- náhradu za spotřebované pohonné hmoty, která se vypočte pro 1 kilometr:
 - $(\text{cena benzínu} * \text{průměrná spotřeba})/100$.

V případě auta, které v současné době součástí obchodního majetku není, ale dříve bylo v obchodním majetku zařazeno, je možno uplatňovat:

- silniční daň,
- náhradu za spotřebované pohonné hmoty, která se vypočte pro 1 kilometr:
 - $(\text{cena benzínu} * \text{průměrná spotřeba})/100$.

Sazba základní náhrady za používání silničních motorových vozidel je každoročně stanovována Vyhláškou Ministerstva práce a sociálních věcí. Vývoj těchto sazeb je uveden v následující tabulce.

Tabulka 7: Sazba základní náhrady za používání silničních motorových vozidel

období	jednostopá vozidla a tříkolky	osobní silniční motorová vozidla	předpis
1999	0,90 Kč/km	3,30 Kč/km	č. 324/1998 Sb.
2000	0,90 Kč/km	3,30 Kč/km	č. 333/1999 Sb.
2001	0,90 Kč/km	3,30 Kč/km	č. 448/2000 Sb.
2002	0,90 Kč/km	3,40 Kč/km	č. 445/2001 Sb.
2003	0,90 Kč/km	3,40 Kč/km	č. 569/2002 Sb.
2004	0,90 Kč/km	3,50 Kč/km	č. 449/2003 Sb.
2005	1,00 Kč/km	3,80 Kč/km	č. 647/2004 Sb.
2006	1,00 Kč/km	3,80 Kč/km	č. 496/2005 Sb.
2007	1,00 Kč/km	3,80 Kč/km	č. 262/2006 Sb.
od 1. 1. 2008	1,10 Kč/km	4,10 Kč/km	č. 357/2007 Sb.
od 1. 1. 2009	1,10 Kč/km	3,90 Kč/km	č. 451/2008 Sb.
od 1. 1. 2010	1,10 Kč/km	3,90 Kč/km	č. 462/2009 Sb.
od 1. 1. 2011	1,00 Kč/km	3,70 Kč/km	č. 377/2010 Sb.
od 1. 1. 2012	1,00 Kč/km	3,70 Kč/km	č. 429/2011 Sb.
od 1. 1. 2013	1,00 Kč/km	3,60 Kč/km	č. 472/2012 Sb.
od 1. 1. 2014	1,00 Kč/km	3,70 Kč/km	č. 435/2013 Sb.
od 1. 1. 2015	1,00 Kč/km	3,70 Kč/km	č. 328/2014 Sb.
od 1. 1. 2016	1,00 Kč/km	3,80 Kč/km	č. 385/2015 Sb.
od 1. 1. 2017	1,10 Kč/km	3,90 Kč/km	č. 440/2016 Sb.
od 1. 1. 2018	1,00 Kč/km	4,00 Kč/km	č. 463/2017 Sb.

Zdroj: <https://www.mpsv.cz/cs/1490>

Pro rok 2018 jsou sazby náhrad stanoveny Vyhláškou č. 463/2017 Sb. ze dne 15. prosince 2017 o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad. Touto vyhláškou jsou také stanovovány průměrné ceny pohonných hmot (§ 24 odst. 2 k ZDP). Vyhláška je vydávána jednou za rok, a to před začátkem kalendářního roku a platí pro celý kalendářní rok. Náhrady za pohonné hmoty lze uplatňovat podle počtu skutečně ujetých kilometrů (ujeté kilometry je nutno prokázat a proto musí být vedena evidence jízd) a průměrné spotřeby, kterou lze zjistit dle technického průkazu vozidla.

Tabulka 8: Průměrné ceny pohonných hmot

průměrné ceny PHM OSVČ	Kč/litr od 1.1.2013	Kč/litr od 1.1.2014	Kč/litr od 1.1.2015	Kč/litr od 1.1.2016	Kč/litr od 1.1.2017	Kč/litr od 1.1.2018
benzín Natural BA-95	36,10	35,70	35,90	29,70	29,50	30,50
benzín Super Plus (Natural) BA-98, 99 a 100	38,60	37,90	38,30	33,00	32,50	32,80
nafta motorová	36,50	36,00	36,10	29,50	28,60	29,80

Zdroj: <https://www.mpsv.cz/cs/1490>

U obou vozidel je také možnost místo náhrady za spotřebované pohonné hmoty využít **paušální výdaj na dopravu ve výši 5 000 Kč** nebo **krácený paušální výdaj na dopravu ve výši 4 000 Kč** za každý celý kalendářní měsíc použití vozidla.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Podnikatel používá osobní automobil, který nemá zařazený v obchodním majetku a tento automobil ani dříve nebyl v obchodním majetku zařazen. Platí silniční daň ve výši 3 600 Kč za rok. Automobil je používán pro samostatnou činnost i pro soukromé účely. Pro samostatnou činnost bylo ujeté 20 000 km a celkem bylo ujeté 40 000 km (dle údajů zjištěných v evidenci jízd). Další výdaje spojené s automobilem byly: odpis, který v daném roce činil 75 400 Kč, oprava auta 14 500 Kč a další provozní výdaje (např. mytí auta) 3 500 Kč.

Základní náhradu a náhradu za spotřebované pohonné hmoty je možno uplatnit pouze ve vztahu ke kilometrům ujetým v souvislosti se samostatnou činností.

- Základní náhrada pro rok 2018: $4,00 * 20\,000 = 80\,000$
- Náhrada za spotřebované PHM: $30,50 * 7,2/100 * 20\,000 = 43\,920$

Silniční daň	3 600
Odpis	nelze
Provozní výdaje a oprava auta	nelze
Výdaje na PHM	123 920
Výdaje celkem	127 520

Pokud by se jednalo o osobní automobil, který podnikatel nemá zařazený v obchodním majetku, ale tento automobil dříve v obchodním majetku zařazený byl, potom by nemohla být použita základní náhrada za amortizaci vozidla a použila by se pouze náhrada za spotřebované pohonné hmoty a celkové výdaje spojené s použitím vozidla k samostatné činnosti by byly 47 520 Kč.

Podnikatel také může využít paušální výdaj na dopravu, respektive v tomto případě **krácený paušální výdaj na dopravu**. Jak je vidět v níže uvedené tabulce, tato varianta se pro toto vozidlo jeví jako nejméně výhodná.

Silniční daň	3 600
Odpis	nelze
Provozní výdaje a oprava auta	nelze
Výdaje na PHM	48 000
Výdaje celkem	51 600

Na základě uvedených vstupních výdajů vyšla nejvýhodněji varianta vozidla, které není a ani dříve nebylo zařazeno v obchodním majetku a jsou uplatněny skutečné výdaje.

3.4 Cestovní náhrady podnikatele

Podnikatel i osoba spolupracující mohou uplatnit v souladu s § 24 odst. 2 písm. k ZDP také cestovní náhrady:

- tuzemské stravné, pokud trvá služební cesta více než 12 hodin,
- zahraniční stravné ve stejné výši jako zaměstnanci,
- prokázané jízdní výdaje,
- prokázané výdaje za ubytování (neexistuje limit),
- prokázané nutné vedlejší výdaje.

Tuzemské cestovní náhrady jsou také stanoveny vyhláškou Ministerstva práce a sociálních věcí – pro rok 2018 je to vyhláška č. 463/2017 Sb. ze dne 15. prosince 2017 o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad. U podnikatele nelze cestovní náhrady paušalizovat.

Tabulka 9: Výše tuzemského stravného

Délka pracovní cesty	Podnikatelská sféra	Státní sféra
5 až 12 hodin	78 Kč	78 – 93 Kč
Déle než 12 hodin, nejdéle však 18 hodin	119 Kč	119 – 143 Kč
Déle než 18 hodin	186 Kč	186 – 223 Kč

Zdroj: <https://www.mpsv.cz/cs/1490>

3.5 Používání vozidel zaměstnancem

Kromě mzdy mohou být zaměstnancům poskytovány i nejrůznější zaměstnanecké výhody. Tyto benefity mohou být i jedním ze způsobů, kterým se zaměstnavatelé snaží získat a udržet zaměstnance a také je motivovat k dobré pracovní kázni a vysokým výkonům. Služební automobil je od určité pozice již v současné době standardem. V praxi je velmi časté, že je zaměstnanci umožněno využívat automobil i pro osobní potřebu. V tomto smyslu lze považovat poskytnutí automobilu za jednu z možných forem zaměstnaneckých výhod. Tato výhoda má dopad jak na zaměstnance, tak i na zaměstnavatele.

Poskytuje-li zaměstnavatel zaměstnanci **bezplatně** motorové vozidlo k používání pro služební i **soukromé** účely, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 % vstupní ceny vozidla za každý i započatý kalendářní měsíc poskytnutí vozidla. U vozidla najatého nebo pořízeného na finanční leasing se vychází ze vstupní ceny vozidla u původního vlastníka. Pokud ve vstupní ceně není zahrnuta daň z přidané hodnoty, pro účely tohoto ustanovení se o tuto daň zvýší (§ 6 odst. 6 ZDP).

Je-li částka, která se posuzuje jako příjem zaměstnance za každý i započatý kalendářní měsíc poskytnutí vozidla, nižší než 1 000 Kč, považuje se za příjem zaměstnance částka ve výši 1 000 Kč. Při poskytnutí více vozidel se postupuje podle toho, zda mohl použít vozidlo:

- po sobě – 1 % z vyšší vstupní ceny vozidel,
- obě současně – 1 % ze součtu vstupních cen vozidel.

POSKYTNUTÍ JEDNOHO AUTA

1. Podnikatel pořídil v daném roce osobní automobil v ceně 300 000 Kč. Na celý rok poskytl auto svému zaměstnanci bezplatně k používání pro soukromé i služební účely.
 - Zaměstnavatel zahrne do hrubé mzdy každý měsíc 1 % z pořizovací ceny.
 - Navýší mzdu o 3 000 Kč.
2. Podnikatel pořídil v daném roce osobní automobil v ceně 80 000 Kč. Na celý rok poskytl auto svému zaměstnanci bezplatně k používání pro soukromé i služební účely.
 - Zaměstnavatel zahrne do hrubé mzdy každý měsíc částku 1 000 Kč, protože 1 % z pořizovací ceny je jen 800 Kč.
 - Navýší mzdu o 1 000 Kč.
3. Podnikatel pořídil v daném roce osobní automobil v ceně 300 000 Kč. Provedl na něm technické zhodnocení za 60 000 Kč. Na celý rok poskytl toto auto svému zaměstnanci bezplatně k používání pro soukromé i služební účely.
 - Zaměstnavatel zahrne do hrubé mzdy každý měsíc 1 % z pořizovací ceny navýšené o technické zhodnocení.
 - Navýší mzdu o 3600 Kč.

POSKYTNUTÍ VÍCE AUT

4. Podnikatel pořídil v daném roce osobní automobil v ceně 300 000 Kč a v ceně 400 000 Kč. Na celý měsíc poskytl obě auta **současně** svému zaměstnanci bezplatně k používání pro soukromé i služební účely.
 - Zaměstnavatel zahrne do hrubé mzdy v daném měsíci 1 % ze součtu pořizovacích cen.
 - Navýší mzdu o 7 000 Kč.
5. Podnikatel pořídil v daném roce osobní automobil v ceně 300 000 Kč a v ceně 400 000 Kč. V březnu poskytl svému zaměstnanci bezplatně k používání pro soukromé i služební účely od 1. do 10. dne automobil v ceně 300 000 Kč a od 11. do 31. automobil v ceně 400 000 Kč.
 - Zaměstnavatel zahrne do hrubé mzdy částku 1 % z vyšší vstupní ceny vozidel.

- Navýší mzdu o 4 000 Kč.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Zaměstnanec, který podepsal u zaměstnavatele prohlášení, pro služební účely používá osobní automobil zaměstnavatele, jehož vstupní cena je 700 000 Kč. Má souhlas zaměstnavatele použít toto auto i pro soukromé účely. Hrubá mzda činí 50 000 Kč.

Hrubá mzda	50 000
1 % ze vstupní ceny auta	7 000
Hrubá mzda zvýšená o auto	57 000
Odvody zaměstnavatele na sociální pojištění 25 % (z 57 000)	14 250
Odvody zaměstnavatele na zdravotní pojištění 9 % (z 57 000)	5 130
Superhrubá mzda (tj. včetně odvodů zaměstnavatele) zaokrouhleno nahoru	76 400
Daň (15 %)	11 460
Sleva na dani	2 070
Záloha na daň	9 390
Výpočet čisté mzdy	
Hrubá mzda	50 000
Odvody zaměstnance na sociální pojištění 6,5 % (z 57 000)	3 705
Odvody zaměstnance na zdravotní pojištění 4,5 % (z 57 000)	2 565
Záloha na daň	9 390
Čistá mzda	34 340

Z uvedeného příkladu je zřejmé, že všechny odvody zaměstnance jsou počítány z peněžního i nepeněžního příjmu zaměstnance.



DALŠÍ ZDROJE

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (ZDP)

Pokyn GFŘ D-22

Aktuální Sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a průměrné ceny pohonných hmot lze ověřit na internetu, např. na stránkách Ministerstva práce a sociálních věcí: <https://www.mpsv.cz/cs/1490>

Další příklady k procvičení najdete v LMS kurzu.

SHRNUTÍ KAPITOLY



Tato kapitola měla za cíl seznámit vás s různými daňovými souvislostmi, které nastávají v souvislosti s využíváním vozidla pro podnikatelské účely a pro soukromé účely. Podnikatelé mají možnost využívat daňově uznatelných výdajů, které jsou konkrétně upraveny v § 24 ZDP. Vyhláška Ministerstva práce a sociálních věcí upravuje výši náhrad, které je možno využít ve stanovených případech.

V rámci podrobnějšího popisu jsme se zaměřili i na čím dál častější a populárnější situaci, a to využívání služebních vozidel zaměstnanci pro soukromé účely, jakožto zaměstnanecký benefit.

OTÁZKY



1. Uveďte, jaké výdaje vznikají v souvislosti s používáním vozidla.
2. Definujte podmínky pro využití paušálních výdajů a jejich výši.
3. Vyjmenujte, které cestovní náhrady je možno uplatnit.
4. Jaké jsou daňové dopady použití vozidla pro soukromé účely?

ODPOVĚDI



1. Mezi nejčastější výdaje, které vznikají v souvislosti s používáním vozidla, patří například daňové odpisy, výdaje na spotřebované pohonné hmoty, oleje a další provozní kapaliny, výdaje na opravy a údržbu včetně technických prohlídek a měření emisí, nákup pneumatik, povinné ručení, havarijní pojištění, dálniční známky, poplatky za parkování, silniční daň.
2. Paušálními výdaji se zabývá podkapitola 3.2.
3. Cestovní náhrady jsou uvedeny v podkapitole 3.4.
4. Daňové dopady použití vozidla pro soukromé účely jsou vysvětleny v podkapitole 3.5.

4 BEZÚPLATNÁ PLNĚNÍ



RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY

Mezi bezúplatné příjmy řadíme příjmy, které vznikly z titulu darování, dědění, majetkového práva, anebo jiného majetkového prospěchu. Od ledna 2014 jsou bezúplatné příjmy implementovány do zákona o daních z příjmů. Z důvodu tohoto zařazení vzniklo odlišné zdanění pro fyzické a právnické osoby. V rámci této kapitoly se blíže podíváme na zdanění obou skupin, včetně praktických výpočtů a také se seznámíme s možnostmi osvobození od daně, kterých je celá řada a jsou upraveny rozdílně pro fyzické i právnické osoby.

V rámci aktuální situace na trhu práce, čím dál více zaměstnavatelů, poskytuje svým zaměstnancům různé druhy benefitů nebo bezúplatných příjmů. V rámci této kapitoly budou objasněny rozdíly mezi benefity a bezúplatnými příjmy. U fyzických osob se zaměříme na oznamovací povinnost, která je zavedena nově od roku 2015 a na okolnosti související s oznámením osvobozených příjmů.



CÍLE KAPITOLY

Po prostudování této kapitoly budete schopni:

- definovat a identifikovat bezúplatné příjmy,
- pochopit a vysvětlit rozdíly v bezúplatném příjmu fyzických a právnických osob,
- určit bezúplatné příjmy (benefity) zaměstnance,
- stanovit, kdy a za jakých podmínek vzniká oznamovací povinnost fyzickým osobám.



KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY

Podnikatelské subjekty, silniční daň, obchodní majetek, daňově uznatelné výdaje, odpisy, evidence jízd, kniha jízd, paušální výdaje, zaměstnanecké benefity.

Bezúplatnými příjmy se rozumí příjmy z titulu darování, dědění, majetkového práva nebo jiného majetkového prospěchu. Dědictví a darování bylo do konce roku 2013 řešeno zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědictvé, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Tento zákon byl zrušen a od 1. 1. 2014 jsou bezúplatné příjmy zařazeny do zákona o daních

z příjmů a podléhají dani z příjmů. Tím došlo k odlišnému zdanění pro fyzické a právnické osoby.

Obecně platí, že podle § 3 odst. 2 ZDP se příjmem fyzické osoby rozumí příjem peněžní i nepeněžní dosažený i směnou. Nepeněžní příjem se pro účely daně z příjmů fyzických osob oceňuje:

- podle právního předpisu upravujícího oceňování majetku,
- jako pětinasobek hodnoty ročního plnění, pokud příjem spočívá v jiném majetkovém prospěchu, jehož obsahem je opakující se nebo trvající plnění na dobu
 - neurčitou,
 - života člověka, nebo
 - delší než 5 let.

Obdobně potom v případě právnických osob platí, že podle § 18 odst. 1 ZDP jsou předmětem daně příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Z toho vyplývá, že předmětem daně jsou také bezúplatné příjmy. Při samotném daňovém posuzování je nutno nejprve rozhodnout, zda je příslušný bezúplatný příjem předmětem daně z příjmů, a pokud je předmětem daně, zda není od daně z příjmů osvobozen.

4.1 Bezúplatný příjem fyzické osoby

Veškerá bezúplatná plnění jsou předmětem daně z příjmů. Zdanění nebo osvobození se uplatní podle toho, zda jsou dary přijaty v souvislosti se závislou činností, samostatnou činností nebo jde o ostatní dary. Osvobození darů od daně z příjmů je upraveno v § 4a a § 10 odst. 3 ZDP.

Obdobný přístup zůstal zachován pro bezúplatné příjmy přijaté v souvislosti s výkonem závislé činnosti, což se týká darů poskytnutých zaměstnavatelem zaměstnanci, tyto příjmy jsou zdaněny podle § 6 ZDP a v tomtéž paragrafu je také řešeno osvobození (například pro nepeněžní bezúplatné plnění poskytované z fondu kulturních a sociálních potřeb).

Podobná situace je také u darů souvisejících s výkonem činnosti, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, které spadají pod § 7 ZDP. V tomto případě se jedná o dary poskytnuté podnikateli v souvislosti s jeho samostatnou činností.

Jiné bezúplatné příjmy jsou upraveny v § 10 ZDP, podle kterého jsou zdaňovány ostatní příjmy u poplatníka daně z příjmů fyzických osob. Pokud se nejedná o bezúplatný příjem, který je osvobozen, tak je zahrnut v dílčím základu daně podle § 10 ZDP.

Osvobození bezúplatných příjmů je rozsáhle upraveno v § 4a ZDP. Od daně z příjmů fyzických osob je osvobozen například bezúplatný příjem:

- z nabytí dědictví nebo odkazu,
- obmyšleného z majetku, který

Bezúplatná plnění

- byl do svěřenského fondu vyčleněn pořízením pro případ smrti, nebo
- zvýšil majetek svěřenského fondu pořízením pro případ smrti,
- plynoucí ve formě daru přijatého v souvislosti s činností, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, jako reklamního předmětu opatřeného jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto daru, jehož cena nepřesahuje částku 500 Kč,
- poplatníka s bydlištěm v členském státě Evropské unie nebo státě tvořícím Evropský hospodářský prostor provozujícího zařízení pro péči o toulavá nebo opuštěná zvířata nebo pro péči o jedince ohrožených druhů živočichů, je-li bezúplatný příjem použit k provozu tohoto zařízení,
- poplatníka, který jej nejpozději do konce kalendářního roku následujícího po roce jeho přijetí prokazatelně použije na vzdělávání, pokud tento příjem není příjmem ze závislé činnosti, nebo na léčení, úhradu sociálních služeb nebo na zakoupení pomůcky pro zdravotně postižené, jakož i přímé poskytnutí takové pomůcky; nedojde-li ke splnění podmínek pro osvobození příjmu, je tento příjem příjmem podle § 10 v posledním zdaňovacím období, ve kterém mohly být podmínky pro osvobození splněny,
- na humanitární nebo charitativní účel nebo z veřejné sbírky,
- z nabytí majetku prokazatelně použitého na financování volební kampaně kandidáta na funkci prezidenta republiky podle zákona upravujícího volbu prezidenta republiky, který se zúčastní prvního kola volby,
- v podobě plnění poskytnutého pro provoz zoologické zahrady, jejíž provozovatel je držitelem platné licence podle zákona upravujícího zoologické zahrady,
- v podobě plnění poskytnutého fyzickým osobám pro poskytování veřejných kulturních služeb,
- vlastníka jednotky v podobě úhrady nákladů na správu domu a pozemku
 - vlastníkem jiné jednotky v tomtéž domě, nebo
 - osobou, která se stane vlastníkem vznikající jednotky v tomtéž domě.

Dle tohoto ustanovení jsou tedy osvobozeny veškeré příjmy nabyté z titulu dědění nebo odkazu. Tím došlo v podstatě ke zrušení původní daně dědické vzhledem k tomu, že již dříve bylo rozsáhlé osvobození dědictví mezi osobami blízkými a z toho důvodu byl výnos daně dědické velmi nízký a vzhledem k nákladům na výběr této daně i neekonomický.

Obdobný postup je v případě příjmu z převodu majetku mezi zůstavitelem a obmyšlenou osobou z titulu zřízení svěřenského fondu. Co se týká darů fyzických osob, je kromě toho osvobození také upraveno v § 10 odst. 3 písm. c) ZDP.

Od daně jsou podle tohoto písmene **osvobozeny** bezúplatné příjmy:

1. od příbuzného v linii přímé a v linii vedlejší, pokud jde o sourozence, strýce, tetu, synovce nebo neteř, manžela, manžela dítěte, dítě manžela, rodiče manžela nebo manžela rodičů,

2. od osoby, se kterou poplatník žil nejméně po dobu jednoho roku bezprostředně před získáním bezúplatného příjmu ve společně hospodařící domácnosti a z tohoto důvodu pečoval o domácnost nebo byl na tuto osobu odkázán výživou,
3. obmyšleného z jeho majetku, který do svěřenského fondu vyčlenil nebo kterým zvýšil majetek tohoto fondu, nebo z majetku, který byl do svěřenského fondu vyčleněn nebo který zvýšil majetek tohoto fondu osobou uvedenou v bodě 1 nebo 2,
4. poplatníka z jeho majetku, který vložil do rodinné fundace, nebo z majetku, který byl do rodinné fundace vložen osobou uvedenou v bodě 1 nebo 2,
5. nabyté příležitostně, pokud jejich úhrn od téhož poplatníka ve zdaňovacím období nepřevyšuje částku **15 000 Kč**.

Uvedené ustanovení tedy osvobozuje bezúplatné příjmy mezi přímými příbuznými a vyjmenovanými příbuznými v linii vedlejší, a to bez ohledu na výši těchto bezúplatných příjmů. Dále jsou osvobozeny příležitostně nabyté bezúplatné příjmy od ostatních osob, v tomto případě je ale hodnota takto osvobozeného příjmu omezena částkou 15 000 Kč.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Matka darovala dceři chatu. Tento bezúplatný příjem je u dcery předmětem daně z příjmů fyzických osob, ale v souladu s § 10 odst. 3 písm. c) bod 1 ZDP je od daně osvobozen, jelikož se jedná o bezúplatný příjem od příbuzného v linii přímé.

Pan Starý, který je důchodce má malou zahradu a na sečení trávy dostal od souseda sekačku. Odhadovaná hodnota této sekačky je cca 3 000 Kč. Také v tomto případě je možno uplatnit osvobození od daně podle § 10 odst. 3 písm. c) bod 4 ZDP. Nejedná se sice o příbuzné, ale jde o příležitostně nabytí, jehož hodnota nepřevýšila částku 15 000 Kč.

4.1.1 BEZÚPLATNÉ PŘÍJMY V SOUVISLOSTI SE SAMOSTATNOU ČINNOSTÍ

Pokud je bezúplatný příjem v podobě daru přijat v souvislosti s činností, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, jedná se o zdanitelný příjem, který je součástí dílčího základu daně podle ze samostatné činnosti podle § 7 ZDP. Jak bylo uvedeno výše, osvobozeny jsou bezúplatné příjmy plynoucí ve formě daru přijatého v souvislosti s činností, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, jako reklamního předmětu opatřeného jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto daru, jehož cena nepřesahuje částku 500 Kč. Smyslem této úpravy je osvobození bezúplatných příjmů v podobě drobných reklamních předmětů, které jsou na straně poskytovatele nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Přijme-li podnikatel peněžní prostředky, které jsou jako bezúplatný příjem přijaty v souvislosti s činností, ze které plynou příjmy ze samostatné činnosti, jedná se o zdanitelný

příjem podnikatele. Současně ale platí, že výdaje (například na zboží, které bylo pořízeno za tyto prostředky), budou daňově uznatelným výdajem (samozřejmě pokud je zboží nakoupeno pro podnikatelskou činnost). Pokud by bezúplatným příjmem přijatým v souvislosti s dosahováním příjmů ze samostatné činnosti byl majetek, který splňuje podmínky hmotného či nehmotného majetku v souladu s úpravou ZDP, je možné tento majetek daňově odpisovat.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Podnikatel poskytující ekonomické poradenství obdržel v souvislosti se samostatnou činností od svého obchodního partnera diář v hodnotě 330 Kč, který byl opatřen jménem tohoto obchodního partnera.

Pro podnikatele se jedná o bezúplatný příjem, který je předmětem daně z příjmů, ale v souladu s § 4a písm. g) ZDP je osvobozen od daně, i když je přijat v rámci podnikatelské činnosti.

4.1.2 BEZÚPLATNÉ PŘÍJMY ZAMĚSTNANCE

Zaměstnavatelé poskytují zaměstnancům různé benefity, u kterých nemusí být zcela jednoznačné, zda se jedná o bezúplatné příjmy nebo o benefity. Benefity, které jsou poskytnuty zaměstnancům, jsou pokládány za mimo mzdové ocenění jejich práce. Z hlediska daňového jsou věcně vymezeny benefity (např. příspěvek na sportovní akce nebo na soukromé životní pojištění) a jsou stanoveny podmínky osvobození od daně. V § 6 odst. 9 ZDP lze nalézt řadu příjmů ze závislé činnosti osvobozených od daně.

Od daně jsou, kromě příjmů uvedených v § 4 ZDP, dále **osvobozeny**

- nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců související s předmětem činnosti zaměstnavatele,
- hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění,
- hodnota nealkoholických nápojů poskytovaných jako nepeněžní plnění ze sociálního fondu (SF),
- nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci nebo jeho rodinnému příslušníkovi z FKSP, ze SF, ze zisku (příjmu) po jeho zdanění, ve formě
 - pořízení zboží nebo služeb zdravotního, léčebného, hygienického a obdobného charakteru od zdravotnických zařízení, pořízení zdravotnických prostředků na lékařský předpis a použití vzdělávacích nebo rekreačních zařízení; při poskytnutí rekreace a zájezdu je u zaměstnance z hodnoty nepeněžního plnění od daně osvobozena v úhrnu nejvýše částka 20 000 Kč za zdaňovací období,

- použití zařízení péče o děti předškolního věku včetně mateřské školy podle školského zákona, knihovny zaměstnavatele, tělovýchovných a sportovních zařízení,
- příspěvku na kulturní nebo sportovní akce,
- příspěvku na tištěné knihy, včetně obrázkových knih pro děti, mimo knih, ve kterých reklama přesahuje 50 % plochy,
- zvýhodnění poskytovaná zaměstnavatelem provozujícím veřejnou dopravu osob svým zaměstnancům a jejich rodinným příslušníkům ve formě bezplatných nebo zlevněných jízdenek,
- hodnota nepeněžního bezúplatného plnění poskytovaného z FKSP, ze SF (podle vyhlášky č. 114/2002 Sb. – podrobněji níže) nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění, a to až do úhrnné výše 2 000 Kč ročně u každého zaměstnance,
- hodnota přechodného ubytování, nejde-li o ubytování při pracovní cestě, poskytovaná jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům v souvislosti s výkonem práce, pokud obec přechodného ubytování není shodná s obcí, kde má zaměstnanec bydliště, a to maximálně do výše 3 500 Kč měsíčně,
- příjmy za práci žáků a studentů z praktického vyučování a praktické přípravy,
- příjmy do výše 500 000 Kč poskytnuté zaměstnavatelem jako sociální výpomoc zaměstnanci v přímé souvislosti s překlenutím jeho mimořádně obtížných poměrů v důsledku živelní pohromy, ekologické nebo průmyslové havárie na územích, na kterých byl vyhlášen nouzový stav, za předpokladu, že tyto příjmy jsou vypláceny z FKSP nebo ze SF nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění,
- platba zaměstnavatele v celkovém úhrnu nejvýše 50 000 Kč ročně jako
 - příspěvek na penzijní připojištění se státním příspěvkem nebo na doplňkové penzijní spoření poukázaný na účet jeho zaměstnance u penzijní společnosti,
 - příspěvek na penzijní pojištění poukázaný ve prospěch jeho zaměstnance na penzijní pojištění při splnění zákonem stanovených podmínek,
 - příspěvek na pojistné, který hradí zaměstnavatel pojišťovně za zaměstnance na jeho pojištění pro případ dožití nebo pro případ smrti nebo dožití, nebo na důchodové pojištění při splnění zákonem stanovených podmínek,
- příjem získaný ve formě náhrady mzdy, platu nebo odměny nebo sníženého platu nebo snížené odměny za dobu dočasné pracovní neschopnosti nebo karantény podle zvláštních právních předpisů.

Pokud se nejedná o dar osvobozený, stává se součástí zdanitelné mzdy a podléhá odvodu nejenom daně z příjmů, ale také zdravotního a sociálního pojištění. Zdanění darů poskytnutých v souvislosti se závislou činností provede zaměstnavatel při měsíčním zúčtování mzdy.

Například u nepeněžních darů poskytovaných z FKSP, ze SF nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění, je osvobození až do úhrnné výše 2 000 Kč ročně u každého zaměstnance.

Bezúplatná plnění

Podle vyhlášky č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, lze z fondu poskytovat zaměstnancům věcné nebo peněžní dary:

- za mimořádnou aktivitu ve prospěch zaměstnavatele při poskytnutí osobní pomoci při požáru, živelní události a při jiných mimořádných případech a za aktivitu humanitárního a sociálního charakteru a péči o zaměstnance a jejich rodinné příslušníky,
- při pracovních výročí 20 a každých dalších 5 let trvání pracovního nebo služebního poměru u zaměstnavatele; do pracovního výročí lze započítat i dobu trvání pracovního poměru u jiných zaměstnavatelů. Do pracovních výročí nelze zahrnout dobu výkonu práce konané na základě dohody o práci konané mimo pracovní poměr,
- při životních výročí 50 let a každých dalších 5 let věku,
- při prvním odchodu do starobního nebo invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně.

Tyto dary jsou pro zaměstnance při splnění podmínek osvobozeny od daně. Jiné dary a nepeněžní plnění jsou pro zaměstnance součástí zdanitelného příjmu.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Zaměstnavatel daruje zaměstnanci u příležitosti 50. narozenin hodinky za 1 900 Kč.

- Pro zaměstnance se jedná o osvobozený příjem.

Zaměstnavatel daruje zaměstnanci u příležitosti odchodu do starobního důchodu peněžité dar 5 000 Kč.

- Pro zaměstnance se jedná o zdanitelný příjem, jeho základ daně bude zvýšen o 5 000 Kč.

4.1.3 NEOSVOBOZENÝ BEZÚPLATNÝ PŘÍJEM A JEHO ZDANĚNÍ

Bezúplatné příjmy, které nejsou poskytnuty v souvislosti se závislou nebo samostatnou činností jsou zdaněny podle § 10 ZDP jako ostatní příjmy. Pokud nejsou splněny podmínky pro osvobození, je tento příjem zahrnut v dílčím základu daně podle § 10 ZDP a potom spolu s dalšími příjmy tvoří celkový základ daně u fyzické osoby za zdaňovací období.

ŘEŠENÁ ÚLOHA

Pan Velký je zaměstnan a jeho dílčí základ daně ze závislé činnosti (hrubá mzda včetně odvodů zaměstnavatele) byl 600 000 Kč. V červnu daného roku dostal od svého kamaráda darem 150 000 Kč.

	Včetně daru	Bez daru
Dílčí základ daně podle § 7	600 000	600 000
Dílčí základ daně podle § 10	150 000	
Celkem daňový základ	750 000	600 000
Daň 15 %	112 500	90 000
Sleva na dani	24 840	24 840
Daň po odečtení slevy	87 660	65 160

V prvním sloupci je proveden výpočet daně včetně přijetí daru, který nebyl osvobozený od daně, jelikož nebyl darován osobou v příbuzenském stavu. Pro porovnání je ve druhém sloupci vypočteno zdanění mzdy v případě, že by pan Velký žádný dar nedostal. Z částky daně po odečtení slev je zřejmé, že v souvislosti s darem se daň zvýšila o 22 500 Kč, což představuje 15% zdanění, tedy sazba daně z příjmů fyzických osob.

V následujícím příkladu je uvedeno porovnání stejné výše daru u nepracujícího důchodce, který má roční důchod ve výši 180 000 Kč. V červnu daného roku dostal také od svého kamaráda darem 150 000 Kč.

Dílčí základ daně podle § 10	150 000
Celkem daňový základ	150 000
Daň 15 %	22 500
Sleva na dani	24 840
Daň po odečtení slevy	0

Z výpočtu je zřejmé, že vzhledem k tomu, že důchod není zdanitelným příjmem, tak z přijatého daru nebude placena žádná daň, jelikož vypočtená daň je nižší než sleva na poplatníka a po jejím odečtu vychází daň 0 Kč.

Z těchto výpočtů je zřejmé, že podle současné legislativy, kdy jsou dary začleněny do daně z příjmů fyzických osob, je jejich zdanění rozdílné v souvislosti s konkrétními podmínkami u jednotlivých poplatníků.

Uvedený příklad si můžete porovnat s příkladem v následující kapitole, kde bude ukázáno zdanění podle daně darovací, které platila do konce roku 2013.

4.2 Bezúplatný příjem právnické osoby

V případě právnických osob je situace jednodušší. Podle § 18 odst. 1 ZDP jsou předmětem daně příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, z toho vyplývá, že předmětem daně jsou také bezúplatné příjmy.

Pro stanovení základu daně obecně platí, že výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se zvyšuje o hodnotu bezúplatného příjmu poplatníka, pokud se o tomto příjmu neúčtuje ve výnosech a nejedná se o příjem osvobozený od daně nebo o příjem, který není předmětem daně, nebo o příjem ve formě daru účelově poskytnutého na pořízení hmotného majetku nebo na jeho technické zhodnocení (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 14 ZDP).

Vymezení bezúplatných příjmů (darů), které jsou u právnických osob osvobozeny od daně, je předmětem ustanovení § 19b ZDP. Od daně z příjmů právnických osob se osvobozuje například bezúplatný:

- příjem z nabytí dědictví nebo odkazu,
- příjem v podobě majetkového prospěchu (blíže v následující kapitole),
- příjem z nabytí majetku zdravotními pojišťovnami pro fondy veřejného zdravotního pojištění,
- poplatníka, který je
 1. veřejně prospěšným poplatníkem se sídlem na území České republiky, pokud je nebo bude využit pro stanovené účely,
 2. veřejně prospěšným poplatníkem se sídlem na území jiného členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor než České republiky, je-li jeho právní forma, předmět činnosti a způsob využití předmětu bezúplatného nabytí pro stanovené účely,
 3. územním samosprávným celkem nebo jím zřízenou příspěvkovou organizací, dobrovolným svazkem obcí, veřejnou výzkumnou institucí, veřejnou vysokou školou nebo Regionální radou regionu soudržnosti, mají-li sídlo na území ČR,
 4. právnickou osobou se sídlem na území jiného členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor než České republiky, je-li jeho právní forma a předmět činnosti obdobný právní formě a předmětu činnosti poplatníka uvedeného v bodě 3,
- plynoucí do veřejné sbírky, na humanitární nebo charitativní účel,
- přijatý z veřejné sbírky,
- členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor.

Co se týká bezúplatných plnění v podobě darů, podmínkou je, že a dar musí být využit na stanovené, zpravidla veřejně prospěšné účely. Jedná se o účely, které umožňují uplatnit

dar jako položku snižující základ daně. Případně je může veřejně prospěšný poplatník použít na jeho kapitálové dovybavení.

Veřejně prospěšným poplatníkem je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.

Veřejně prospěšným poplatníkem není:

- a) obchodní korporace,
- b) Česká televize, Český rozhlas a Česká tisková kancelář,
- c) profesní komora nebo poplatník založený za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, u nichž nejsou členské příspěvky osvobozeny od daně, s výjimkou organizace zaměstnavatelů,
- d) zdravotní pojišťovna,
- e) společenství vlastníků jednotek a
- f) rodinná fundace, kterou se pro účely tohoto zákona rozumí nadace nebo nadační fond,
 - o které podle svého zakladatelského jednání slouží k podpoře zakladatele nebo osob blízkých zakladateli, nebo
 - o jejichž činnost směřuje k podpoře zakladatele nebo osob blízkých zakladateli.

Pro příjemce bezúplatného příjmu potom platí, že jako daňově účinné výdaje nelze uplatnit výdaje (náklady) hrazené z prostředků, jejichž zdrojem byl u poplatníka daně z příjmů právnických osob bezúplatný příjem od daně osvobozený nebo příjem, který nebyl předmětem daně.

Pro veřejně prospěšné poplatníky se osvobození bezúplatných příjmů nepoužije, pokud ho poplatník neuplatní. Přitom rozhodnutí poplatníka o uplatnění nebo neuplatnění osvobození bezúplatných příjmů nelze zpětně měnit. Záleží tedy na rozhodnutí veřejně prospěšného poplatníka. Pokud uplatní osvobození bezúplatného příjmu, pak nemůže uplatnit jako daňově uznatelné výdaje vynaložené v rámci získaných bezúplatných příjmů. Pokud by však veřejně prospěšný poplatník nevyužil osvobození od daně u přijatých bezúplatných příjmů a tyto by zdanil, pak by vynaložené výdaje hrazené z takto získaných bezúplatných příjmů (darů) daňově uznatelnými výdaji (náklady) byly.

V praxi se situace, kdy bude výhodnější osvobození neuplatnit, příliš často nevyskytne. Větší uplatnění toto ustanovení nalezne spíše u veřejně prospěšných poplatníků s širokým základem daně. Speciální úprava se potom týká peněžitého daru na pořízení hmotného majetku nebo jeho technického zhodnocení, kdy tyto bezúplatné příjmy snižují vstupní cenu tohoto majetku a současně tento bezúplatný příjem není předmětem daně.

4.3 Majetkový prospěch

Majetkový prospěch vydlužitele při bezúročné zápůjčce, vypůjčitele při výpůjčce nebo výprosníka při výprose je předmětem daně z příjmů. Pokud jsou splněny podmínky stanovené zákonem, je tento majetkový příjem osvobozen. Od daně z příjmů fyzických osob je podle § 4a ZDP písm. m) osvobozen bezúplatný příjem:

- v podobě majetkového prospěchu vydlužitele při bezúročné zápůjčce, vypůjčitele při výpůjčce nebo výprosníka při výprose, pokud tyto příjmy nejsou příjmy ze závislé činnosti, a pokud se jedná o příjmy
 - a. od příbuzného v linii přímé, linii vedlejší, pokud jde o sourozence, strýce, tetu, synovce nebo neteř, manžela, manžela dítěte, dítě manžela, rodiče manžela nebo manžela rodičů,
 - b. od osoby, se kterou poplatník žil nejméně po dobu jednoho roku bezprostředně před získáním bezúplatného příjmu ve společně hospodařící domácnosti a z tohoto důvodu pečoval o domácnost nebo byl na tuto osobu odkázán výživou,
 - c. obmyšleného z jeho majetku, který do svěrenského fondu vyčlenil nebo kterým zvýšil majetek tohoto fondu, nebo z majetku, který byl do svěrenského fondu vyčleněn nebo který zvýšil majetek tohoto fondu osobou uvedenou v bodě 1 nebo 2.

Osvobozeny jsou také příjmy z výše uvedených majetkových prospěchů, které v úhrnu od téhož poplatníka nepřesáhnou ve zdaňovacím období částku 100 000 Kč. Dle pokynu GFŘ D-22 je upřesněno, že pokud úhrn příjmů v podobě majetkových prospěchů od téhož poplatníka přesáhne za zdaňovací období částku 100 000 Kč, jsou zdanitelným příjmem **všechny tyto příjmy**, nikoli pouze částka přesahující uvedený limit.

V případě zaměstnanců je osvobození upraveno v § 6 odst. 9 písm. v) ZDP a osvobozen je příjem od téhož zaměstnavatele plynoucí zaměstnanci v podobě majetkového prospěchu při bezúročné zápůjčce až do úhrnné výše jistin 300 000 Kč z těchto zápůjček.

Pro právnické osoby je osvobození upraveno obdobně, a to v § 19b odst. 1 písm. d) ZDP. Osvobozen je bezúplatný příjem v podobě majetkového prospěchu, pokud v úhrnu příjmy z tohoto majetkového prospěchu od téže osoby nepřesáhnou ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, částku 100 000 Kč u vydržitele při bezúročné zápůjčce, vypůjčitele při výpůjčce a výprosníka při výprose“.



PRO ZÁJEMCE

Pojmy zápůjčka, výpůjčka a výprosa jsou definovány v zákoně č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (NOZ).

Zápůjčka nahrazuje do té doby používaný pojem půjčka. Smlouva o zápůjčce vznikne tehdy, přenechá-li zapůjčitel vydlužiteli zastupitelnou věc (např. peníze) tak, aby ji užil podle libosti a po čase vrátil věc stejného druhu. Pokud není ve smlouvě stanoveno jinak, je splatnost zápůjčky závislá na vypovězení smlouvy.

Smlouvou o výpůjčce půjčitel přenechává vypůjčitelu nezuživatelnou věc a zavazuje se mu umožnit její bezplatné dočasné užívání. Vypůjčitel má právo vrátit věc předčasně; pokud by z toho vznikly půjčitelu obtíže je vyžadován jeho souhlas. Smlouva o výpůjčce je uzavírána například v případech bezplatného nájmu.

Smlouva o výprose se od smlouvy o výpůjčce liší tím, že není ani nepřímou sjednána doba užití, a proto vlastník věci může kdykoli požadovat vrácení „vyprosené“ věci.

4.4 Oznamování osvobozených příjmů fyzických osob

Nově od roku 2015 je zavedena povinnost oznamovat osvobozené příjmy podle § 38v ZDP). Oznamování je povinen podat poplatník daně z příjmů fyzických osob pokud obdrží příjem vyšší než 5 000 000 Kč, který je od daně z příjmů fyzických osob osvobozen. Tuto skutečnost je povinen oznámit správci daně do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel.

V oznámení poplatník uvede:

- výši příjmu,
- popis okolností nabytí příjmu,
- datum, kdy příjem vznikl.

Příjem, který může správce daně zjistit z rejstříků či evidencí, do kterých má přístup a které jsou zveřejněny na úřední desce, oznamovací povinnosti nepodléhá. Touto evidencí je podle informace finanční správy Katastr nemovitostí. Proto se oznamovací povinnost nevztahuje na osvobozený příjem z prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku, nebo jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, a souvisejícího pozemku zapisované do katastru nemovitostí České republiky nebo na příjem z prodeje nemovitých věcí zapisovaných do katastru nemovitostí České republiky.

Oznamovací povinnost se vztahuje na všechny příjmy přijaté od 1. ledna 2015 a osvobozené od daně z příjmů fyzických osob podle § 4, § 4a, § 6 a § 10 ZDP. Jedná se o příjmy osvobozené, které se do daňového přiznání neuvádí a při jejich přijetí nevzniká povinnost daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob podat. Mezi nejčastější osvobozené příjmy patří například:

- dary (bezúplatné příjmy) osvobozené podle § 10 odst. 3 písm. c) ZDP,

Bezúplatná plnění

- příjmy z nabytí dědictví nebo odkazu osvobozené podle § 4a písm. a) ZDP,
- výhry z loterií, sázek a podobných her osvobozené podle § 10 odst. 3 písm. b) ZDP,
- příjmy z prodeje nemovitosti osvobozené při splnění podmínek uvedených v § 4 ZDP.

Oznámení lze učinit písemně, ústně do protokolu nebo datovou zprávou. Pokud se jedná o příjem plynoucí do společného jmění manželů, oznámí správci daně tuto skutečnost jen jeden z manželů.

Pokud poplatník nepodá oznámení osvobozeného příjmu, vzniká mu povinnost uhradit pokutu ve výši:

- a) 0,1 % z částky neoznámeného příjmu, pokud tuto povinnost splní, aniž by k tomu byl vyzván,
- b) 10 % z částky neoznámeného příjmu, pokud poplatník tuto povinnost splní v náhradní lhůtě poté, co byl k tomu vyzván, nebo
- c) 15 % z částky neoznámeného příjmu, pokud poplatník nesplní tuto povinnost ani v náhradní lhůtě.

O povinnosti platit pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu rozhodne správce daně platebním výměrem a současně ji předepíše do evidence daní. Tato pokuta je příjmem státního rozpočtu a správce daně ji může zcela nebo zčásti prominout, pokud k nesplnění povinnosti došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit.



DALŠÍ ZDROJE

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platných předpisů

Finanční správa <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2016/osvobozene-prijmy-nad-5-milionu-se-musi-7227>

Další příklady k procvičení najdete v LMS kurzu.



SHRNUTÍ KAPITOLY

V rámci studia této kapitoly jste se dozvěděli, že mezi bezúplatné příjmy řadíme příjmy, které vznikly z titulu darování, dědění, majetkového práva nebo jiného majetkového prospěchu. Vzhledem k nové legislativní úpravě jsme vymezili rozdíly při zdaňování fyzických a právnických osob a také jsme si blíže představili, jednotlivé důvody pro vznik nároku na osvobození od daně.

Fyzické osoby jsou osvobozeny od daně v případě veškerých příjmů nabytých z titulu dědění nebo odkazu. V případě darů fyzických osob jsou osvobozeny bezúplatné příjmy mezi příbuznými a vyjmenovaným okruhem. Dále byly zmíněny příležitostné dary, které jsou rovněž osvobozeny od daně v případě, že jejich hodnota nepřekročí 15 000 Kč. U právnických osob jsou předmětem daně příjmy z veškerých činností včetně bezúplatných příjmů, v rámci ZDP jsou vymezeny důvody pro osvobození od daně.

Po propočítání příkladů v učebnici a LMS kurzu, byste měli být schopni samostatně stanovit výši daně pro běžné případy.

OTÁZKY



1. Co řadíme mezi bezúplatné příjmy?
2. Do jaké výše jsou osvobozeny příležitostné bezúplatné příjmy přijaté od osob, které nejsou příbuznými?
3. Jak se provede zdanění darů, které nejsou osvobozeny od daně, poskytnutých v souvislosti se závislou činností?
4. Koho řadíme mezi veřejně prospěšné poplatníky.
5. V jaké situaci vzniká oznamovací povinnost FO a co je povinnou součástí oznámení?

ODPOVĚDI



1. Bezúplatnými příjmy se rozumí příjmy z titulu darování, dědění, majetkového práva nebo jiného majetkového prospěchu.
2. Osvobozeny jsou bezúplatné příjmy nabyté příležitostně, pokud jejich úhrn od téhož poplatníka ve zdaňovacím období nepřevyšuje částku 15000 Kč.
3. Zdanění darů poskytnutých v souvislosti se závislou činností provede zaměstnavatel při měsíčním zúčtování mzdy.
4. Veřejně prospěšným poplatníkem je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.

Bezúplatná plnění

5. Oznámení je povinen podat poplatník daně z příjmů fyzických osob, pokud obdrží příjem vyšší než 5 000 000 Kč, který je od daně z příjmů fyzických osob osvobozen.
-

5 ZDANĚNÍ DARŮ A DĚDICTVÍ

RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY



Tato kapitola se zabývá historickým vývojem přístupů ke zdanění darů a dědictví. Oba druhy daní prošly dlouhým vývojem a lze na ně nahlížet z různých úhlů pohledu. Také v České republice má zdanění darů a dědictví dlouhou historii. Před zařazením daně dědické a darovací pod daně důchodové, a to konkrétně od konce roku 2013, existovala samostatná právní úprava zdanění transferů v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí.

V následujícím textu bude podrobněji představena jak na daň dědická, tak i darovací podle legislativy platné do konce roku 2013. Budou charakterizovány jednotlivé konstrukční prvky těchto daní, včetně osvobození od daně a důvodům proč byla do zákona zavedena. Na závěr bude provedeno porovnání zdanění darů v roce 2013 a 2014.

CÍLE KAPITOLY



V rámci této kapitoly se seznámíte s:

- historickým vývojem daně darovací a dědické,
- principem fungování daně darovací do konce roku 2013,
- principem fungování daně dědické do konce roku 2013,
- výpočtem daně dědické a darovací, podle postupu do konce roku 2013,
- rozdíly ve výběru těchto daní podle rozdílných legislativních úprav.

KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY



Daň dědická, daň darovací, subjekt daně, předmět daně, historický vývoj, dar, pozůstatost, progresivní daň, daňová povinnost.

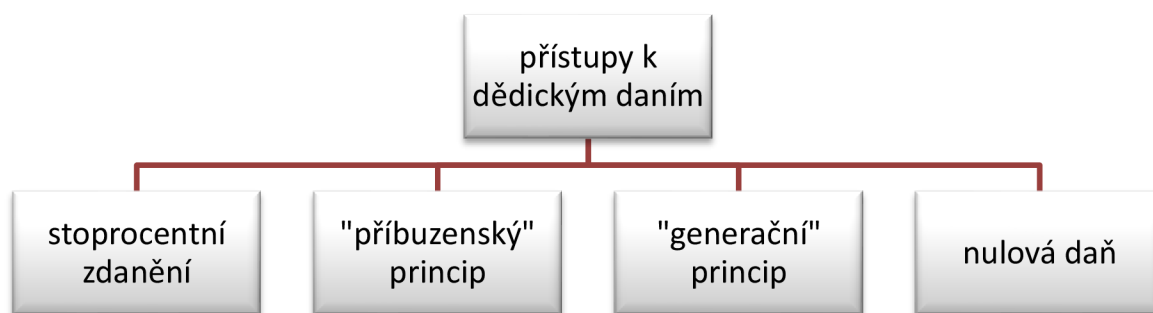
Daně placené v souvislosti s přijetím darů nebo s dědictvím jsou daněmi převodovými. Typickým znakem těchto daní je, že jsou to daně jednorázové, a proto nemají zdaňovací období a platí se pouze při vzniku stanovené skutečnosti. To však nevylučuje, aby jeden poplatník platil tuto daň opakovaně podle toho, kolikrát daná situace nastane.

5.1 Přístupy ke zdanění darů a dědictví

Pod pojmem daně z transakcí jsou zahrnuty daně z dědictví a daně z darů. Jedná se o převodní daně s dlouhou historií, kterým podléhá přechod a převod majetku v souvislosti s úmrtím nebo za života.

5.1.1 DANĚ VYBÍRANÉ PŘI ÚMRTÍ

Na existenci a opodstatněnost dědické daně existuje mnoho rozdílných názorů. Například podle Širokého (2008) jsou rozlišovány čtyři základní přístupy k dědickým daním.



Obrázek 9: přístupy k dědickým daním

Zdroj: Široký, 2008

Teoreticky může vláda prosazovat myšlenku „rovných podmínek při startu“ pro každého jednotlivce. To by znamenalo dědictví od určité výše (případně celé) zdanit **sto procentní daní**. Je to zdůvodňováno tím, že je společensky nepřijatelné, aby lidé zdědili vysoký majetek, který byl vytvořen bez jejich přičinění, a v důsledku toho by nepracovali.

Opačné názorové spektrum potom zastává názor, že dědické daně by měly být zcela zrušeny. Tento názor vychází z dvojího (či dokonce několikerého) zdanění bohatství. Navíc toto zdanění znevýhodňuje toho, kdo omezoval spotřebu, aby potomkům zanechal majetek.

„**Generační princip**“ byl navržen ekonomem jménem Eugenio Rignano ve dvacátých letech minulého století. Snažil se zavést různé daňové sazby podle vztahu dědice k osobě, která se o akumulaci dědictví zasloužila. Dědic by tak platil vyšší sazbu daně za majetek zděděný po svém prarodiči (tzn. získaný prarodičem) než po svém rodiči. Takovéto zdanění by však bylo problematické při přepočtu cen, ale především vzhledem ke kolísání běžného stavu majetku u jedné generace (např. rodič přemění peníze získané dědictvím po svém předkovi na jiný statek, např. nemovitost).

Jako administrativně nejjednodušší a tudíž nejpoužívanější se tak jeví princip „**příbuzenský**“, ve kterém jsou příbuzné osoby preferovány nižšími sazbami daně, případně i určitými možnostmi osvobození. (Široký, 2008)

Ekonomové diskutují také další možný přístup, a to začlenění nejen dědické daně, ale i dalších transferových daní do daně důchodové. Tento přístup je pro daň dědickou a darovací od roku 2014 využíván také v České republice.

Děděním se rozumí zákonem stanovený způsob nabytí majetku dědici. Pozůstalost je tvořena veškerým majetkem, který po sobě zůstavitel zanechal. Daňová teorie rozlišuje dva druhy daní, které jsou vybírány v souvislosti s úmrtím:

- daně dědické,
- daně z pozůstalosti.

Rozdíl spočívá ve vymezení předmětu daně, protože dědictvím je majetek převedený na jednoho pozůstalého, zatímco pozůstalost je majetek odkazovaný jedním zemřelým.

Daňovým subjektem u daně dědické je dědic a předmětem daně je jeho zděděný podíl. U daně z pozůstalosti je základem daně celá hodnota pozůstalosti a placení daně je obvykle solidární, to znamená, že dědici jsou obvykle povinni platit daň společně a nerozdílně.

Výše daně dědické pro jednotlivé dědice se ve většině států liší podle jejich příbuzenského nebo osobního poměru k zůstaviteli a také podle hodnoty nabývaného majetku, jelikož mnoho států uplatňuje progresivní zdanění. Dědická daň může mít také charakter osobní daně.

Z hlediska daňové spravedlnosti by měla být daň dědická kumulativní, tzn. hodnoty dědictví získaných jedním pozůstalým (poplatníkem) za celou dobu jeho života by se měly sčítat. Takový princip stanovení daňového základu by však byl administrativně velmi náročný a nákladný (Kubátová, 2015).

V mnoha státech a stejně tomu bylo i v České republice jsou výnosy daně dědické velmi nízké, například i z důvodu rozsáhlého osvobození od daně při uplatnění příbuzenského principu. Při nízkých výnosech daně potom nastává situace, že náklady na správu daně mohou převyšovat inkaso daně a z toho důvodu je taková daň neefektivní.

5.1.2 ZDANĚNÍ DARŮ

K dani dědické má velmi úzký vztah daň darovací. Mnoho států uplatňuje podobný systém a obdobná osvobození pro zdanění dědictví i darů. U obou daní je stejná podstata převodu majetku, a to že majetek přechází bezúplatně do vlastnictví jiné osoby než té, která ho vytvořila. Z hlediska horizontální spravedlnosti je lhostejné, zda tato osoba dosud žije (daň darovací) či již zemřela (daň dědická).

Daň darovací lze označit za daň „in rem“. Kubátová (2015) však upozorňuje, že daně darovací mohou (stejně jako dědické daně) obsahovat prvky osobnostního zdanění, například když se progresivní sazba použije na sumu darů u jednoho obdarovaného (tzv. kumulativní darovací daň).

Dani darovací často podléhá kromě darů také **jiný majetkový prospěch** získaný například v důsledku bezúročné zápůjčky nebo na základě věcného břemene.

Některé státy provazují daň dědickou a daň darovací. Hodnota majetku darovaného v nějakém období (obvykle tři let) před smrtí zůstavitele, je potom zahrnuta do základu daně darovací, což je zdůvodněno daňovou spravedlností a především progresivním zdaněním. Ze stejného důvodu většinou státy, které mají zavedenou daň dědickou, zavedly současně i daň darovací.

Mnoho poplatníků se snaží obejít jednak samotnou daň darovací, či progresivitu sazeb tzv. drobením darů. Snahou zákonodárců i daňových teoretiků je najít optimální systém a omezit nesprávné snižování daně. Některé země proto určují ve svých právních předpisech určitou dobu, ve které se hodnota darů jednomu příjemci od jednoho dárce sčítá a teprve konečná hodnota daru je předmětem darovací daně. Dříve vyměřené a zaplacené darovací daně se pak započítávají na nově vyměřenou daňovou povinnost (stejně to bylo i v ČR do konce roku 2013).

5.2 Daň dědická

Tato daň existovala již v předešlých daňových úpravách, a to pod názvem „daň z obohacení“ v našem právním řádu v letech 1921 – 1957. V období První republiky spadala dědická daň pod správu okresních finančních ředitelství. V období centrálně plánované ekonomiky pak byly postupně mnohé daně zrušeny a nahrazeny jinými. V této době byla také daň dědická nahrazena notářskými poplatky. K 1. lednu 1993, kdy vstoupil v platnost nový daňový systém, byla opětovně zavedena také dědická daň. Právní úprava daně dědické byla obsažena v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí (ZDDDPN).

Daň dědická jako důsledek dědění patřila v rámci platné daňové soustavy mezi daně majetkové. Daňová povinnost byla vázána k vlastnictví majetku, konkrétně k vlastnictví majetku nabytého dědím. Typickým znakem daně dědické byla skutečnost, že na rozdíl od většiny jiných daní tato daň neměla žádné zdaňovací období, ale jednalo se o daň jednorázovou. To však zároveň nevylučovalo možnost, aby jeden a tentýž poplatník platil tuto daň opakovaně, v závislosti na tom, kolikrát se stane dědicem, resp. kolikrát podědí majetek po zůstaviteli.

Daň dědická byla placena za předpokladu několika skutečností, které souvisí s úmrtím zůstavitele a formou nabývání dědictví. Dědictví se nabývá:

- na základě závěti,

- na základě zákona,
- z obou těchto důvodů.

Poplatník daně dědické byl odvozován od platného dědického práva. Poplatníkem byly fyzické nebo právnické osoby, které jsou po dědickém řízení před příslušným soudem zůstavitele potvrzeny jako dědicové. Právním titulem je vždy až pravomocné rozhodnutí o skončení dědického řízení vydané příslušným soudem. Každý, kdo nabytí dědictví ze zákona nebo jeho část ze závěti, se stává dědicem a tak i plátcem daně (pro výši daně není rozhodující, zda se dotčená osoba stala dědicem na základě zákona či závěti). Za den nabytí dědictví se považoval den smrti zůstavitele. Podle podmínek platných k tomuto datu se také stanovila cena dědictví.

V případě, že dědictví připadlo dvěma nebo více dědicům, měl každý z dědiců povinnost uhradit část daně odpovídající jeho dědickému podílu. Daň platil každý jednotlivý dědic, kterému připadl zanechaný majetek, a který nabytí oprávnění na výplatu dědického podílu v hotovosti.

Poplatníci daně dědické byli rozdělení do tří skupin podle stupně příbuzenského vztahu mezi dědicem a zůstavitelem:

I. skupina byla tvořena:

- příbuznými v řadě přímé – jednalo se o pokrevní linii jak vzestupnou, tak sestupnou, jednalo se jak o potomky, tak i o předky (synové, dcery, vnukové, pravnukové, otec, děd, praděd, apod.) a manžely, ale pouze za trvání manželství, nikdy ne bývalí manželé.

II. skupina – zde patřili příbuzní v tzv. druhé linii a v této pobočné řadě se jednalo o:

- příbuzné v řadě pobočné, a to sourozence, synovce, neteře, strýce a tety,
- manžele dětí (zetě a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manžele rodičů,
- osoby, které s nabyvatelem, dárce nebo zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti, a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na nabyvatele, dárce nebo zůstavitele.

III. skupina zahrnovala ostatní fyzické a právnické osoby. U této skupiny již nebyl důležitý vztah mezi osobami. (§ 11 ZDDDPN)

Předmětem daně dědické byly:

- věci nemovité, byty a nebytové prostory (dále jen nemovitosti),
- věci movité, a to
 - movité věci osobní potřeby (například automobil, šperky, knihy, nábytek, spotřební elektronika),

- cenné papíry, peněžní prostředky, pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty.

V následující tabulce je uvedeno osvobození od daně. Limit pro osvobození se vztahoval pouze na movitý majetek, a to samostatně na movité věci osobní potřeby (MM) a vklady na účtech v ČR, peněžní prostředky a cenné papíry (PP). U movitých věcí osobní potřeby bylo možno uplatnit osvobození do stanoveného limitu, jen pokud tyto věci po dobu jednoho roku před nabytím, nebyly součástí obchodního majetku zůstavitele. Osvobození také nebylo možno uplatnit u vkladů na účtech zřízených pro podnikatelské účely.

Tabulka 10: Osvobození od daně dědické

skupina	I.	II.	III.
Do konce roku 2007	Plně osvobozeno	PP do 60 000 MM do 60 000	PP do 20 000 MM do 20 000
V letech 2008 až 2013	Plně osvobozeno	Plně osvobozeno	PP do 20 000 MM do 20 000

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

Základem daně dědické (podle § 4 ZDDDPN) byla cena majetku nabytá jednotlivým dědicem snižená o následující položky:

- prokázané dluhy zůstavitele,
- cena majetku osvobozeného podle zákona od daně dědické,
- přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele,
- odměna a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v řízení o dědictví a cenu jiných povinností uložených v řízení o dědictví,
- dědická dávka prokazatelně zaplacená jinému státu z nabytí majetku děděním v cizině, je-li tento majetek též předmětem daně dědické v tuzemsku.

Sazba daně dědické měla progresivní charakter, byla založena na klouzavé progresi. To znamená, že s hodnotou, resp. cenou děděného majetku roste i výše daňového zatížení. Výše daňového zatížení byla dále závislá i na tom, do které daňové skupiny poplatník daně dědické náležel – viz výše. Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí stanovil sazby daně dědické a darovací stejně. Rozdíl byl pouze v uplatnění koeficientu 0,5 při výpočtu daně dědické (§ 14 odst. 2 ZDDDPN). Tím dosahovala daň dědická poloviční výše daně darovací. Sazby daně pro III. skupinu jsou uvedeny v následující tabulce, skupina I. a II. uplatňovaly od roku 2008 plné osvobození.

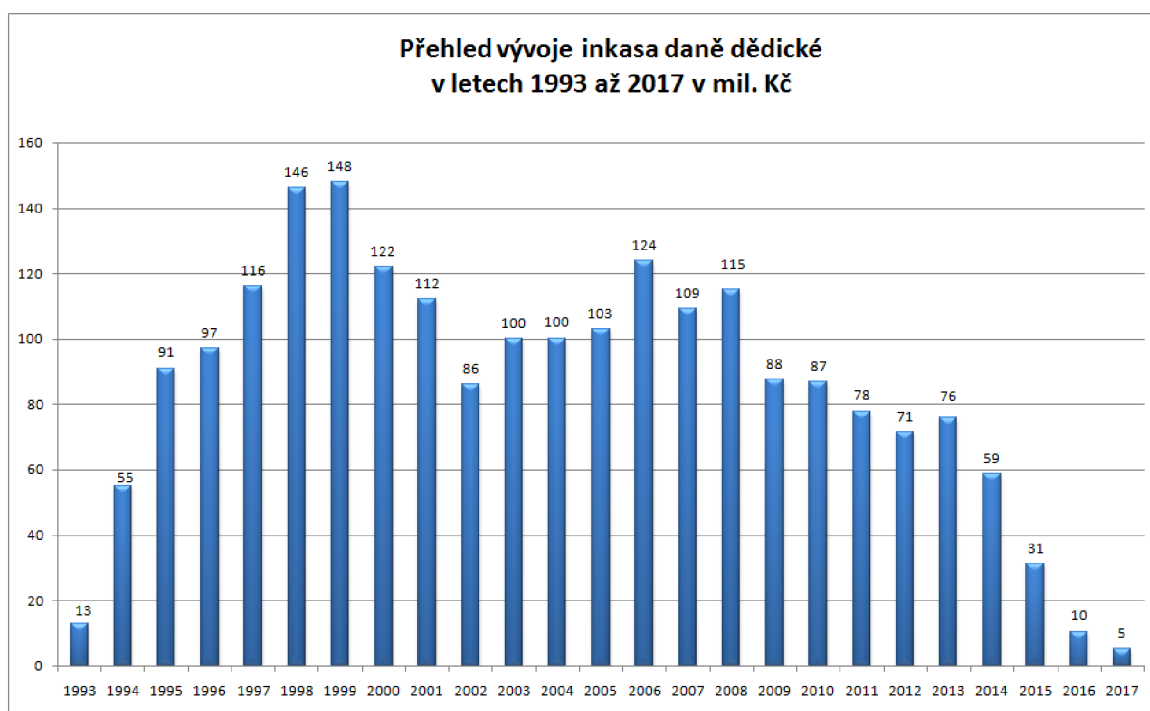
Tabulka 11: Sazby daně dědické a darovací

Sazba daně dědické a daně darovací u osob zařazených do III. skupiny		
Daň činí při základu daně:		
přes Kč	do Kč	
-	1 000 000	7,0 %

Sazba daně dědické a daně darovací u osob zařazených do III. skupiny		
Daň činí při základu daně:		
přes Kč	do Kč	
1 000 000	2 000 000	70 000 Kč a 9,0 % ze základu přesahujícího 1 000 000 Kč,
2 000 000	5 000 000	160 000 Kč a 12,0 % ze základu přesahujícího 2 000 000 Kč,
5 000 000	7 000 000	520 000 Kč a 15,0 % ze základu přesahujícího 5 000 000 Kč,
7 000 000	10 000 000	820 000 Kč a 18,0 % ze základu přesahujícího 7 000 000 Kč,
10 000 000	20 000 000	1 360 000 Kč a 21,0 % ze základu přesahujícího 10 000 000 Kč,
20 000 000	30 000 000	3 460 000 Kč a 25,0 % ze základu přesahujícího 20 000 000 Kč,
30 000 000	40 000 000	5 960 000 Kč a 30,0 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kč,
40 000 000	50 000 000	8 960 000 Kč a 35,0 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kč,
50 000 000	a více	12 460 000 Kč a 40,0 % ze základu přesahujícího 50 000 000 Kč.

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

Daňové příznání k dani dědické poplatník podával místně příslušnému finančnímu úřadu do 30 dnů ode dne, v němž nabylo právní moci rozhodnutí příslušného soudu, kterým bylo skončeno dědické řízení. V případě plného osvobození nebyla povinnost podat daňové příznání. Poplatník v daňovém příznání uváděl pouze skutečnosti rozhodné pro vyměření daně a daň potom vyměřoval správce a výše daně byla stanovena platebním výměrem. Splatnost daně byla do 30 dnů ode dne, v němž byl poplatníkovi platební výměr doručen.



Obrázek 10: vývoj inkasa daně dědické

Zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

Vývoj inkasa daně dědické je znázorněn v obrázku 10. Vlivem postupného rozšiřování osvobození docházelo ke snižování inkasa daně dědické. Nízké výnosy této daně a vysoké administrativní náklady spojené s jejím výběrem vedly ke zrušení této daně k 31. 12. 2013.



Ačkoliv daň dědická byla k 31. 12. 2013 zrušena, stále zůstává povinnost platit z dědictví poplatky u notáře. Odměna notáře v dědickém řízení je stanovena vyhláškou ministerstva spravedlnosti – jedná se konkrétně o vyhlášku č. 196/2001 Sb.

Poplatky, které se při dědickém řízení platí u notáře, jsou popsány v § 13 vyhlášky č. 196/2001 Sb. Odměna notáře jako soudního komisaře, jejíž základ je stanoven v § 12 odst. 1 až 4, činí:

- | | | |
|--|-------|-----------|
| • z prvních 100 000 Kč základu | 2,0 % | 2 000 Kč |
| • z přebývajících částky až do 500 000 Kč základu | 1,2 % | 4 800 Kč |
| • z přebývajících částky až do 1 000 000 Kč základu | 0,9 % | 4 500 Kč |
| • z přebývajících částky až do 3 000 000 Kč základu | 0,5 % | 10 000 Kč |
| • z přebývajících částky až do 20 000 000 Kč základu | 0,1 % | 17 000 Kč |
| • nejméně však 600 Kč. | | |

Částka nad 20 000 000 Kč se do základu nezapočítává.

Notářský poplatek podléhá také zdanění daní z přidané hodnoty, a proto se ještě výše poplatku zvýší o základní sazbu daně z přidané hodnoty.

Tabulka 12: Notářské poplatky z dědictví

Hodnota dědictví	Poplatek (s DPH 21%)	% podíl z hodnoty
100 000 Kč	2 420	2,42%
200 000 Kč	3 872	1,94%
500 000 Kč	8 228	1,65%
1 000 000 Kč	13 673	1,37%
3 000 000 Kč	25 773	0,86%
10 000 000 Kč	34 243	0,34%
20 000 000 Kč	46 343	0,23%

Zdroj: Vyhláška č. 196/2001 Sb.

Kromě tohoto základního poplatku, mohou být započítány i další poplatky – pokud notář během dědického řízení provádí i některé další úkony, nebo si účtuje například cestovné, může být výsledný poplatek vyšší. Také soud může rozhodnout o zvýšení odměny pro notáře (maximálně o 100 %). Dále má notář také nárok na náhradu hotových výdajů účelně vynaložených v souvislosti s prováděním úkonů. Hotovými výdaji jsou zejména soudní a jiné poplatky, cestovní výdaje, poštovné, telekomunikační poplatky, znalecké posudky a odborná vyjádření, překlady, opisy, fotokopie a náhrady nákladů na vložení či získání dat z centrálních informačních systémů.

5.3 Daň darovací

Dani darovací podléhalo bezúplatné nabytí majetku v důsledku právního úkonu. Docházelo tedy ke změně vlastníka majetku a zároveň nový vlastník majetek nabýval bezúplatně. Daň darovací byla v rámci daňové soustavy řazena mezi daně majetkové. Daňová povinnost byla vázána k převodu majetku a stejně jako daň dědická byla daní jednorázovou, která se platila pouze při vzniku zákonem stanovené skutečnosti. To však opět nevylučovalo možnost, aby jeden a tentýž poplatník platil tuto daň opakovaně, v závislosti na tom, kolikrát se stal obdarovaným.

Darem bylo bezúplatné nabytí majetku v důsledku právního úkonu bez ohledu na druh a formu právního úkonu. Dárce byl ten, od něhož byl majetek nabýván, a obdarovaným byla osoba, která majetek bezúplatně získala.

Poplatníkem daně darovací byly fyzické nebo právnické osoby, kterým byl dar či majetkový prospěch poskytnut – tedy obdarovaní. Pokud byl dar darován mimo území České republiky, byl poplatníkem daně darovací přímo dárce, protože nabyvatel majetku by byl pro tuzemskou správu daní obtížně dosažitelný. V případě, že darovaný majetek nabývalo více osob, platila daň samostatně každá z nich (úměrně nabytému podílu majetku). Pokud byl poplatníkem daně příjemce daru, dárce ručil za zaplacení darovací daně. To znamená, že pokud obdarovaný daň nezaplatil, vyzval správce daně k zaplacení ručitele.

Předmětem daně darovací byly:

- věci nemovité, byty a nebytové prostory (dále jen nemovitosti),
- věci movité, a to
 - movité věci osobní potřeby (například automobil, šperky, knihy, nábytek, spotřební elektronika),
 - cenné papíry, peněžní prostředky, pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty,
- jiný majetkový prospěch.

Bylo-li současně s bezúplatným převodem nemovitosti též bezúplatně zřízeno právo odpovídající věcnému břemeni nebo právo, jehož obsahem bylo opěťující se plnění obdobné věcnému břemeni, bylo takto zřízené právo předmětem daně darovací.

V následující tabulce je uvedeno osvobození od daně darovací. Limit pro osvobození se vztahoval pouze na movitý majetek, a to samostatně na movité věci osobní potřeby (MM) a vklady na účtech v ČR, peněžní prostředky a cenné papíry (PP). Do konce roku 2007 bylo nižší osvobození pro I. skupinu než pro daň dědickou. Od roku 2008 již bylo osvobození pro obě daně upraveno stejně.

Tabulka 13: Osvobození od daně darovací

skupina	I.	II.	III.
Do konce roku 2007	PP do 1 000 000	PP do 60 000	PP do 20 000

	MM do 1 000 000	MM do 60 000	MM do 20 000
2008 až 2013	Plně osvobozeno	Plně osvobozeno	PP do 20 000 MM do 20 000

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

Základem daně darovací (podle § 7 ZDDDPN) byla cena majetku, který byl předmětem této daně, snižená o:

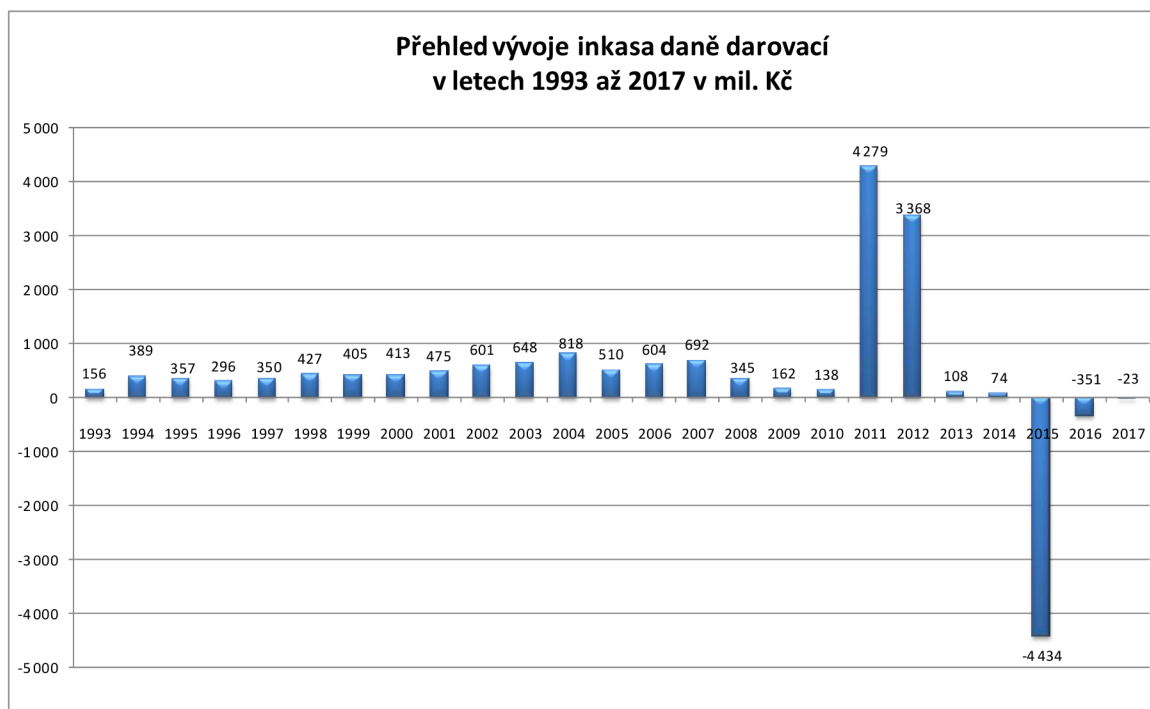
- prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se vázaly k předmětu daně,
- cenu majetku osvobozeného podle tohoto zákona od daně darovací,
- clo a daň placené při dovozu v případě, že se jednalo o movité věci darované nebo dovezené z ciziny.

Cenou bezúplatně nabývaného majetku byla cena zjištěná podle zákona o oceňování ke dni nabytí majetku. Byl-li předmětem daně jiný majetkový prospěch, jehož obsahem bylo opětuující se plnění na dobu neurčitou, na dobu života nebo na dobu delší než pět let, byl touto cenou pětinasobek ceny ročního plnění.

Vzhledem ke klouzavě progresivním sazbám daně, které jsou i pro daň darovací uvedeny v tabulce 11, se cena movitého majetku nabytého darováním od téže osoby týměž nabyvatelem v průběhu dvou po sobě jdoucích kalendářních let sčítala. Tento součet cen byl základem daně. Pokud byla daň darovací z nabytí majetku v tomto období již vyměřena a zaplacená, započítala se na daň vyměřenou při opakovaném nabytí majetku. Cílem tohoto ustanovení bylo omezit spekulativní rozdělování darů do menších částí, aby se hodnota nedostala do vyššího progresivního pásma.

Daňové přiznání k dani darovací poplatník podával místně příslušnému finančnímu úřadu. U nemovitostí byla lhůta do 30 dnů ode dne, kdy mu byla doručena smlouva s doložkou o povolení vkladu do katastru nemovitostí. Přílohou daňového přiznání byl ověřený opis smlouvy a znalecký posudek o ceně nemovitostí. U movitých věcí musel poplatník podat daňové přiznání do 30 dnů ode dne uzavření smlouvy o darování nebo ode dne, kdy byl nabyt jiný majetkový prospěch.

Také u daně darovací je patrné snižování výnosů této daně (viz následující obrázek). Velké zvýšení výnosů této daně bylo pouze v letech 2011 a 2012, kdy se stala předmětem daně darovací bezúplatná nabytí povolenek na emise skleníkových plynů pro výrobu elektřiny. Sazba daně darovací v těchto případech činila 32 % ze základu daně. Důvodem záporného inkasa daně darovací od roku 2015 jsou vrácené přeplatky daně darovací z bezúplatného nabytí povolenek na emise skleníkových plynů pro výrobu elektřiny na základě rozsudku NSS a také v souvislosti se zrušením této daně, která byla od roku 2014 začleněna do daně z příjmů. Obecně lze říci, že výnos daně darovací závisí na počtech a hodnotách bezúplatných převodů majetku a je ovlivněn nízkými sazbami daně a rozsáhlým osvobozením.



Obrázek 11: Vývoj inkasa daně darovací

Zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

5.4 Porovnání zdanění darů v roce 2013 a 2014

Podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí, byly při zdanění darů uplatňovány klouzavě progresivní sazby daně. Dary mezi osobami zařazenými do I. a II. skupiny byly plně osvobozeny. U osob ve III. skupině bylo možno využít osvobození u movitého majetku ve výši 20 000 Kč, zdaněna byla pouze hodnota, která tuto hranici převyšovala.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Pan Malý dostal v červnu roku 2013 od svého kamaráda darem 150 000 Kč. Pro zdanění nejsou důležité jeho další příjmy, jelikož tento dar je zdaněn samostatně.

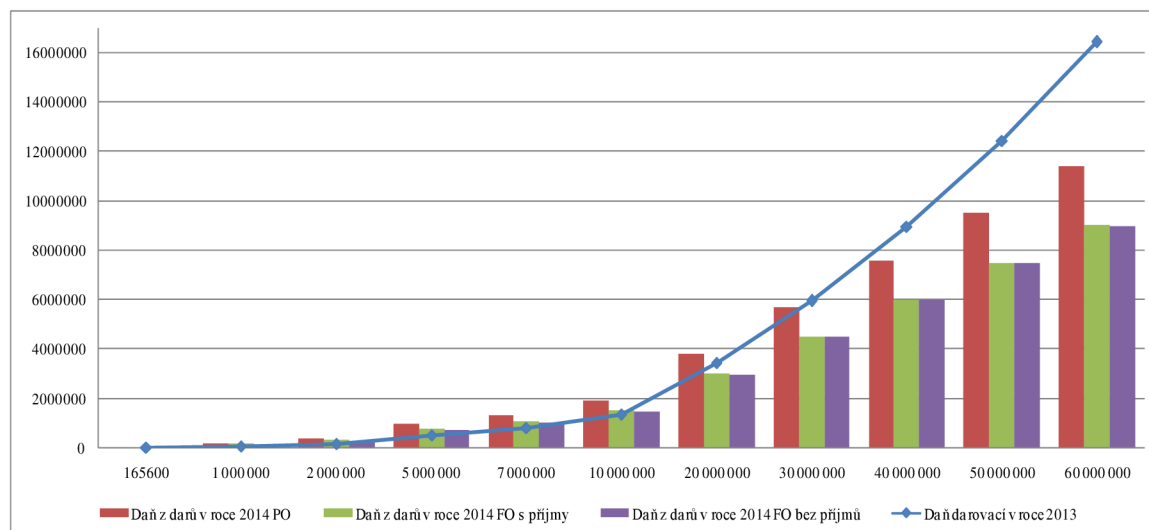
Dar od osoby ve III. skupině	150 000
Osvobození	20 000
Základ daně	130 000
Sazba daně v 1. pásmu	7 %
Daň	9 100

Při porovnání se zdaněním daru v předchozí kapitole u pana Velkého je vidět, že nová legislativní úprava může být pro některé poplatníky výhodnější, jelikož při výpočtu podle ZDP může poplatník uplatnit odpočty. Proto u poplatníka, který nemá zdanitelný příjem, bylo výsledné zdanění nulové. Na druhou stranu sazba daně z příjmů fyzických osob je 15

% a proto u poplatníka, který měl i jiné příjmy byl dar zdaněný touto sazbou daně vyšší o 13 400 Kč.

Na základě porovnání zdanění darů v různých hodnotách podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí a podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je zřejmé, že nový systém zdanění je pro většinu fyzických osob nevýhodný a vypočtená daň je vyšší (jak je uvedeno v následujícím grafu). Výhodnější by bylo zdanění darů vyšších než cca 12,3 mil. Kč, kde se projeví vliv klouzavě progresivní sazby daně tak, že průměrná sazba daně je vyšší než současná sazba daně z příjmů fyzických osob, která je ve výši 15 %.

Určitou výhodu mohou mít poplatníci, kteří kromě bezúplatných příjmů, nemají další příjmy nebo jsou jejich další příjmy nízké. Potom mohou využít nezdanitelné částky, které snižují základ daně a také slevy, které snižují již vypočtenou daň.



Obrázek 12: Zdanění darů

Na základě výše uvedených propočtů je zřejmé, že nový systém zdanění je pro většinu právnických osob ještě nevýhodnější než pro fyzické osoby, vzhledem k tomu, že sazba daně je pro právnické osoby vyšší, a to 19 %. Výhodnější by bylo zdanění velmi vysokých darů (37 mil. Kč), kde se projeví vliv klouzavě progresivní sazby daně tak, že průměrná sazba daně je vyšší než současná sazba daně z příjmů právnických osob.



DALŠÍ ZDROJE

KUBÁTOVÁ, K. 2015. *Daňová teorie a politika*. 6. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-841-3.

ŠIROKÝ, J. 2008. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck. ISBN 978-80-7400-005-8.

RADVAN, M., 2007. *Zdanění majetku v Evropě*. Praha: C.H.Beck, ISBN 978-80-7179-563-6.

SHRNUTÍ KAPITOLY



Jak jste se dozvěděli v této kapitole daň dědická a darovací, byla do konce roku 2013 upravena zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí. Zdanění darů a dědictví je od 1. ledna 2014 zařazeno do zákona č. 586/1992, o daních z příjmů. V této kapitole jsme podívali podrobněji na daň dědickou i darovací a na jejich princip fungování a výběru před lednem 2014.

Obě daně byly vázány na majetek a byly jednorázové, tzn. že byly placeny pouze při vzniku zákonem stanovené skutečnosti, což ovšem nevylučovalo povinnost platit tuto daň opakovaně. Sazba obou daní byla progresivní a daň dědická byla ve srovnání s daní darovací poloviční, jelikož se výsledná daň násobila koeficientem 0,5.

Z porovnání zdanění darů v roce 2013 a 2014 je patrné, že nový systém zdanění je pro většinu fyzických osob nevýhodný, z důvodu toho, že je vypočtená daň vyšší než v předchozím případě. Nicméně vzhledem k možnosti uplatnit odpočty od daně, může být pro poplatníky, kteří nemají jiné zdanitelné příjmy nová legislativní úprava výhodnější.

OTÁZKY



1. Vyjmenujte čtyři základní přístupy k dědickým daním.
2. Jaký je rozdíl mezi daní dědickou a daní z pozůstalosti?
3. Vysvětlete, bylo předmětem darovací daně.
4. Charakterizujte daň dědickou a jejich typické znaky.
5. Jakými způsoby se nabývá dědictví?
6. Od kterého roku došlo ke zrušení daně dědické?



ODPOVĚDI

1. Čtyři základní přístupy k dědickým daním jsou uvedeny v obrázku 9.
 2. Rozdíl spočívá ve vymezení předmětu daně, protože dědictvím je majetek převedený na jednoho pozůstalého, zatímco pozůstalost je majetek odkazovaný jedním zemřelým. Daňovým subjektem u daně dědické je dědic a předmětem daně je jeho zděděný podíl. U daně z pozůstalosti je základem daně celá hodnota pozůstalosti a placení daně je obvykle solidární, to znamená, že dědici jsou obvykle povinni platit daň společně a nerozdílně.
 3. Předmětem daně darovací byly věci nemovité, byty a nebytové prostory, věci movité (movité věci osobní potřeby a peněžní prostředky v různých formách) a jiný majetkový prospěch.
 4. Daň dědická jako důsledek dědění patřila v rámci platné daňové soustavy mezi daně majetkové. Daňová povinnost byla vázána k vlastnictví majetku, konkrétně k vlastnictví majetku nabytého děděním. Typickým znakem daně dědické byla skutečnost, že na rozdíl od většiny jiných daní tato daň nemá žádné zdaňovací období, ale že se jedná o daň jednorázovou. To však zároveň nevylučovalo možnost, aby jeden a tentýž poplatník platil tuto daň opakovaně, v závislosti na tom, kolikrát se stane dědicem, resp. kolikrát podědí majetek po zůstaviteli.
 5. Daň dědická byla placena za předpokladu několika skutečností, které souvisely s úmrtím zůstavitele a formou nabývání dědictví. Dědictví lze nabýt na základě závěti, na základě zákona nebo z obou těchto důvodů.
 6. Daň dědická byla zrušena od 1. 1. 2014.
-

6 DAŇ Z NABYTÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ

RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY



V úvodu této kapitoly se zaměříme na popis daně z převodu nemovitostí, kterou v roce 2014 nahradila daň z nabytí nemovitých věcí. Vysvětlíme si, kdo byl poplatníkem daně, co bylo předmětem daně, jaká byla sazba daně a jakým způsobem se vypočítala daň z převodu nemovitostí.

Podrobněji se budeme zabývat aktuální úpravou daně z nabytí nemovitých věcí, kde si definujeme poplatníka, předmět daně. Budou vyjmenovány důvody pro osvobození od daně, kterých zákon rozlišuje hned několik. Pro výpočet daně je důležitý základ daně, proto se seznámíme s tím, jak se stanoví a jak se pomocí sazby daně, která je stále ve výši 4 %, vypočítá daň.

Seznámíme se s důležitými pojmy, mezi které patří cena sjednaná, srovnávací daňová hodnota, nabývací hodnota a směrná hodnota. Dále budou uvedeny lhůty pro podání daňového přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí. V poslední části kapitoly se zaměříme na praktickou aplikaci získaných znalostí při stanovení základu daně a výpočtu samotné daně.

CÍLE KAPITOLY



Po přečtení a pochopení tohoto výkladu, budete schopni:

- definovat poplatníka, předmět a základ daně z převodu nemovitostí,
- definovat poplatníka, předmět a základ daně z nabytí nemovitých věcí,
- vysvětlit rozdíly mezi daní z převodu nemovitostí a daní z nabytí nemovitých věcí,
- popsat nabývací hodnotu, včetně způsobu jejího určení,
- vyjmenovat povinnosti při správě a placení daně z nemovitých věcí,
- prakticky vypočítat daň z nabytí nemovitých věcí.

KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY



Daň z převodu nemovitostí, daň z nabytí nemovitých věcí, poplatník, předmět daně, základ daně, osvobození od daně, sazba daně, úplata, nabývací hodnota, sjednaná cena, srovnávací daňová hodnota, směrná hodnota.

Daň z nabytí nemovitých věcí nahradila od roku 2014 daň z převodu nemovitostí. Jednalo se o daň, která byla spolu s daní dědickou a darovací upravena zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí. Jak daň z nabytí nemovitých věcí tak i daň z převodu nemovitostí mají podobnou právní úpravu a obě tyto daně postihují úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitým věcem, tedy kapitálové transakce a jsou daněmi jednorázovými. Nejprve budou uvedeny základní charakteristiky daně z převodu nemovitostí.

6.1 Daň z převodu nemovitostí

Poplatníkem daně z převodu nemovitostí byl:

- převodce (prodávající); nabyvatel byl potom ručitelem,
- nabyvatel, pokud šlo o nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, vyvlastnění, vydržení, v insolvenčním řízení po rozhodnutí o úpadku nebo ve veřejné dražbě, apod.,
- převodce i nabyvatel při výměně nemovitostí.

Předmětem daně z převodu nemovitostí byl úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. V případě výměny nemovitostí byly považovány jejich vzájemné převody za jeden převod. Daň se vybírala z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu byla daň vyšší.

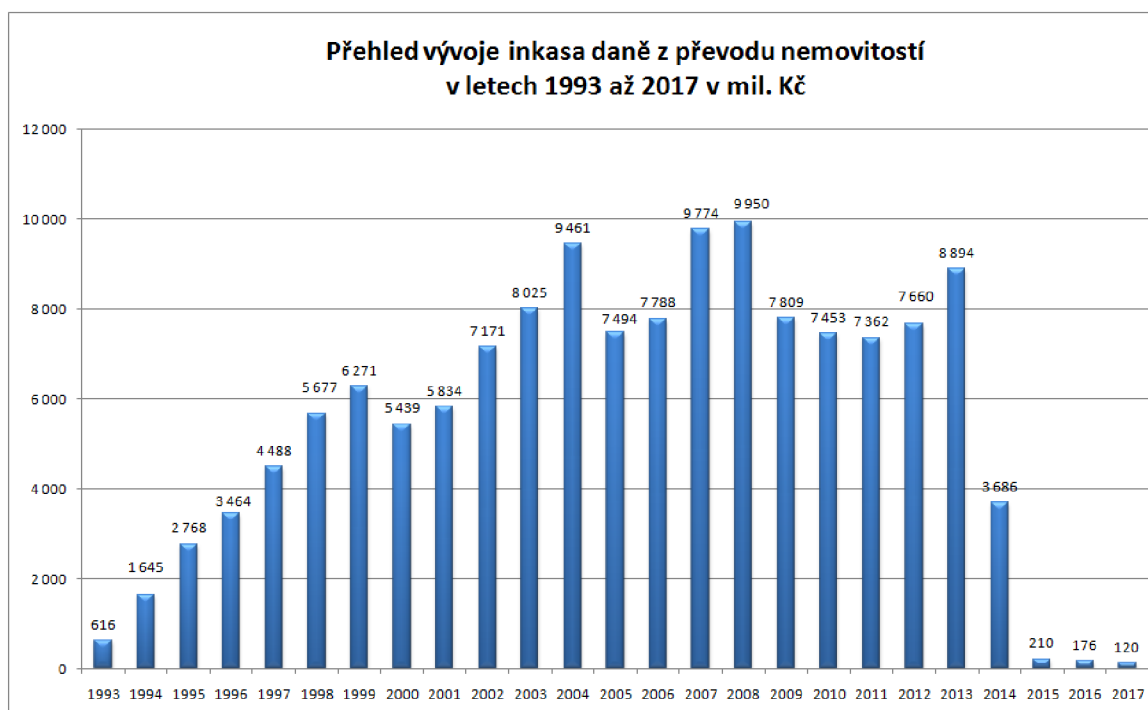
Základem daně z převodu nemovitostí byla:

- a) cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti, a to i v případě, byla-li cena nemovitosti sjednaná dohodou nižší než cena zjištěná. Pokud však cena sjednaná byla vyšší než cena zjištěná, byla základem daně cena sjednaná,
- b) v případě vydržení cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu,
- c) cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci nebo na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva anebo v souvislosti s postoupením pohledávky,
- d) v případě vydražení nemovitosti při výkonu rozhodnutí, při exekuci nebo ve veřejné dražbě cena dosažená vydražením nebo předražkem.

Další specifická úprava pro základ daně ve vztahu ke způsobu vlastnictví byla stanovena v § 10 ZDDDPN. U nejběžnějších případů, tj. při koupi a prodeji nemovitostí, se tedy porovnávaly dvě hodnoty dané nemovitosti, která se stala předmětem daně a to:

- cena sjednaná (cena v kupní smlouvě, cena vydražená apod.),
- cena nemovitosti zjištěná podle oceňovacích předpisů,
- základem daně byla vždy **cena vyšší**.

Sazba daně z převodu nemovitostí byla jednotná a lineární. Sazba daně byla nejprve stanovena ve výši 5 %, od 1. ledna 2004 došlo ke snížení sazby daně na 3 %. Sazba daně byla opět změněna a od 1. 1. 2013 byla zvýšena na 4 %. Každý poplatník daně z převodu nemovitostí měl povinnost si daň sám vypočítat a s podáním daňového přiznání ji také zaplatit.



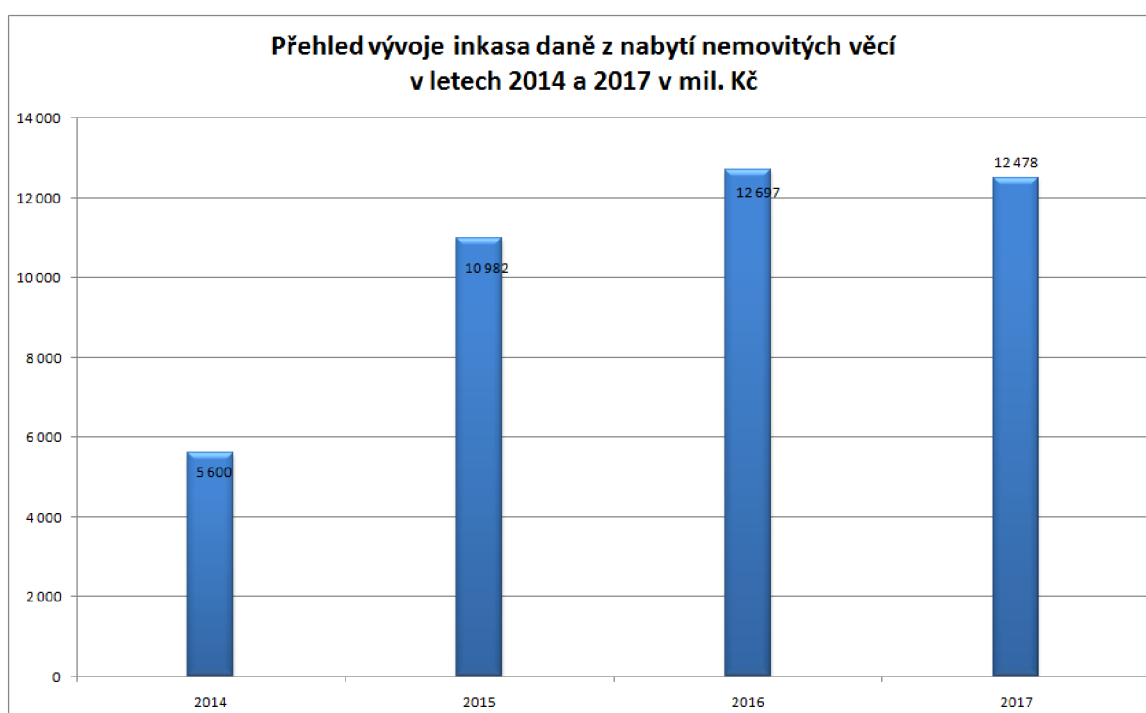
Obrázek 13: Vývoj inkasa daně z převodu nemovitostí

Zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

Ačkoliv také výnosy daně z převodu nemovitostí nejsou vysoké, představují v objemu celkových příjmů z takzvané „trojdaně“ (daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitostí) nejvýznamnější podíl. V roce 2004 se na výnosu této daně pozitivně projevila změna způsobu správy daně z převodu nemovitostí spočívající v povinnosti poplatníků uhradit daň ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Nicméně v letech 2005 a 2006 se projevilo snížení sazby daně ve snížených výnosech daně. Podle informací Finanční správy je zvyšování inkasa daně z převodu nemovitostí odrazem zvyšujících se cen nemovitostí. Od roku 2009 se opačným trendem, a to snižováním inkasa daně, projevila stagnace na trhu s nemovitostmi, a tento trend pokračoval i v následujících obdobích.

6.2 Vývoj daně z nabytí nemovitých věcí

Tato daň je upravena zákonným opatřením Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (ZDNNV), které je účinné od 1. 1. 2014. Co se týká vývoje daně z nabytí nemovitých věcí, tak vzhledem k nedávnému zavedení, není historie příliš dlouhá. Jak je vidět v následující tabulce, tak výnos v roce 2014 byl poměrně nízký, což bylo ovlivněno dobíhajícími daňovými řízeními a s tím spojeným inkasem daně z převodu nemovitostí (což je vidět v předcházejícím obrázku). Inkaso této daně se plně projevilo až v následujícím roce a v roce 2015 již výrazně převyšuje inkaso daně z převodu nemovitostí. Pokračující nárůst je i v roce 2016, což je podle Finanční správy ovlivněno ekonomickým oživením, ale také vlivem nízkých úrokových sazeb a vyšším zájmem o pořizování nemovitých věcí, a v neposlední řadě také růstem cen nabývaných nemovitých věcí.



Obrázek 14: Vývoj inkasa daně z nabytí nemovitých věcí

Zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

6.3 Konstrukční prvky daně z nabytí nemovitých věcí

Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci. Jde-li o nabytí vlastnického práva k nemovité věci do podílového fondu, fondu obhospodařovaného penzijní společností nebo svěřenského fondu, hledí se na tyto fondy jako na jedině nabyvatele vlastnického práva k nemovité věci (§ 1 ZDNNV).



Legislativní úprava do 30. 10. 2016 stanovila osobu poplatníka daně odlišně. Poplatníkem daně byl převodce vlastnického práva k nemovité věci, jde-li o nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou a převodce a nabyvatel se v kupní nebo směnné smlouvě nedohodli, že poplatníkem je nabyvatel.

Takováto právní úprava mohla způsobit nesprávné stanovení poplatníka daně. Když bylo v kupní smlouvě ujednáno, že nabyvatel se zavazuje uhradit daň z nabytí nemovitých věcí, pak to neznamenal, že by byl nabyvatel poplatníkem daně. Nabyvatel by se stal poplatníkem daně pouze v případě, že ve smlouvě bylo výslovně sjednáno, že poplatníkem je nabyvatel.

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí (§ 3 ZDNNV) je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je:

- pozemkem, stavbou, částí inženýrské sítě nebo jednotkou nacházejícími se na území České republiky,
- právem stavby, jímž zatížený pozemek se nachází na území České republiky, nebo
- spoluvlastnickým podílem na výše uvedené nemovité věci.

Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je také nabytí vlastnického práva k výše uvedené nemovité věci na základě zajišťovacího převodu práva nebo úplatného postoupení pohledávky zajištěné zajišťovacím převodem práva.

Pro nabytí vlastnického práva k nemovitým věcem platí tři rozličné právní režimy:

- při smluvním převodu vlastnického práva k nemovitým věcem nezapsaným v katastru nemovitostí, se pojí s účinností smlouvy,
- při smluvním převodu vlastnického práva k nemovitým věcem zapsaným v katastru nemovitostí se pojí se zápisem do katastru,
- při vzniku vlastnického práva k nemovitým věcem z jiného právního důvodu se pojí s účinky té které skutečnosti (rozhodnutí soudu nebo správního úřadu atp.).

Zákon také definuje, co je myšleno **úplatou**. Rozumí se jí částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžního plnění, které jsou poskytnuty za přijaté plnění. Hodnota nepeněžního plnění se stanoví podle zákona upravujícího oceňování majetku. Spočívá-li nepeněžní plnění v poskytnutí nemovité věci a lze-li určit směrnou hodnotu, může poplatník zvolit, že hodnotou nepeněžního plnění je směrná hodnota.

6.3.1 OSVOBOZENÍ OD DANĚ

Co se týká **osvobození od daně**, zákon rozlišuje několik druhů osvobození:

- věcná osvobození ve veřejnoprávní oblasti,
- věcná osvobození u nových staveb,
- věcná osvobození u jednotek,
- ostatní věcná osvobození.

Mezi **věcná osvobození ve veřejnoprávní oblasti** patří například nabytí vlastnického práva k nemovité věci členskými státy Evropské unie, jiným státem, je-li zaručena vzájemnost nebo územním samosprávným celkem nebo dobrovolným svazkem obcí.

Věcná osvobození u nových staveb se vztahují na první úplatné nabytí vlastnického práva (do 5 let ode dne, kdy ji lze užívat) k:

- pozemku nebo právu stavby, jejichž součástí je nová stavba rodinného domu,
- nové stavbě rodinného domu,
- jednotce, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem.

Věcná osvobození u jednotek zahrnují:

- nabytí vlastnického práva k jednotce, která zahrnuje družstevní byt nebo družstevní nebytový prostor, který je garáží, sklepem nebo komorou, a nezahrnuje jiný nebytový prostor, je-li nabyvatelem fyzická osoba, která je nájemcem tohoto družstevního bytu nebo družstevního nebytového prostoru.
- nabytí vlastnického práva k jednotce, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru a která je ve vlastnictví právnické osoby vzniklé za účelem, aby se stala vlastníkem domu s jednotkami, a fyzická osoba, která vlastnické právo k jednotce nabývá,
 - je nájemcem této jednotky,
 - je členem této právnické osoby a
 - podílela se nebo její právní předchůdce se podílel svým peněžním nebo nepeněžním plněním na pořízení domu s jednotkami.

Ostatní věcná osvobození se vztahují na:

- nabytí vlastnického práva k nemovité věci při
 - provádění reorganizace v rámci insolvenčního řízení, jde-li o vydání části dlužníkových aktiv věřitelům nebo o převod dlužníkových aktiv na nově založenou právnickou osobu, ve které mají věřitelé majetkovou účast,
 - vložení nemovité věci do sociálního družstva nebo evropského fondu sociálního podnikání,

- nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je předmětem finančního leasingu podle zákona upravujícího daně z příjmů, jejím uživatelem podle zákona upravujícího daně z příjmů; pro účely daně z nabytí nemovitých věcí může být předmětem finančního leasingu i právo stavby.

6.3.2 ZÁKLAD DANĚ A SAZBA DANĚ

Základem daně z nabytí nemovitých věcí je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj.

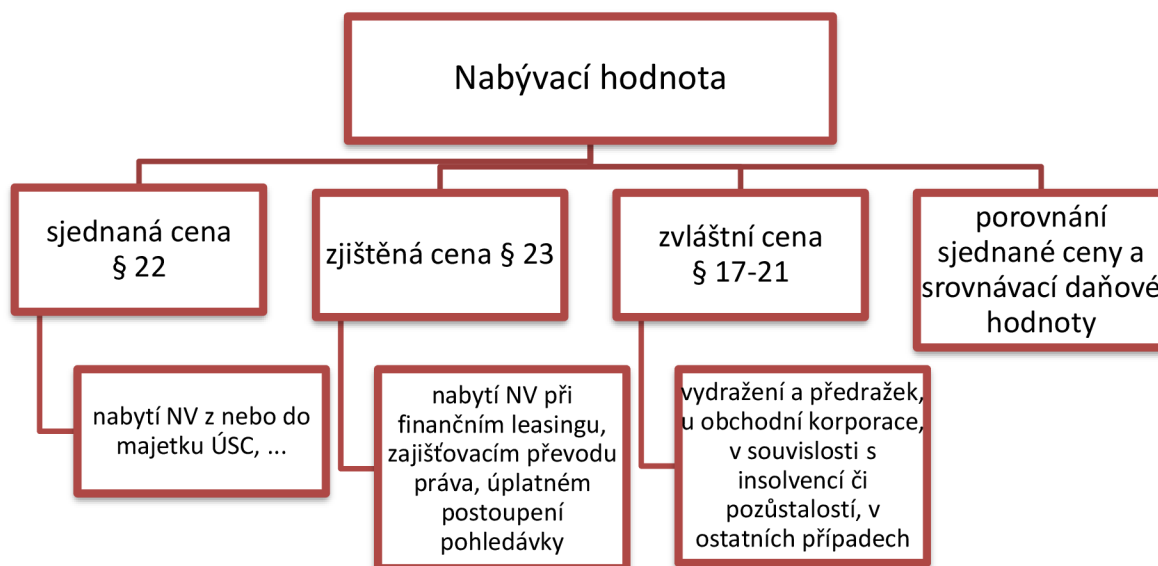
Nabývací hodnotou je:

- a) sjednaná cena,
- b) srovnávací daňová hodnota,
- c) zjištěná cena, nebo
- d) zvláštní cena.

Zákon stanoví postup pro určení **nabývací hodnoty** v § 12 ZDNNV:

1. Nabývací hodnotou je sjednaná cena, je-li vyšší nebo rovna srovnávací daňové hodnotě, nebo stanoví-li toto zákonné opatření Senátu, že nabývací hodnotou je výlučně sjednaná cena.
2. Nabývací hodnotou je srovnávací daňová hodnota, je-li vyšší než sjednaná cena.
3. Nabývací hodnotou je zjištěná cena, není-li nabývací hodnotou sjednaná cena nebo srovnávací daňová hodnota, nebo stanoví-li toto zákonné opatření Senátu, že nabývací hodnotou je výlučně zjištěná cena.
4. Lze-li určit zvláštní cenu, je nabývací hodnotou výlučně tato cena.

Pro přehlednost je postup pro stanovení nabývací hodnoty uveden v následujícím schématu. V případech, které jsou uvedeny v následujícím schématu a které stanoví zákonné opatření Senátu, je nabývací hodnotou výlučně cena sjednaná, zjištěná nebo zvláštní cena. V ostatních případech je porovnávána cena sjednaná a srovnávací daňová hodnota.



Obrázek 15: Určení nabývací hodnoty

Zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-nabyti-nemovitych-veci/informace-stanoviska-sdeleni/vysvetleni-postupu-stanoveni-zakladu-dane-z-nabyti-nemovitych-veci-4782>

Sjednanou cenou se pro účely daně z nabytí nemovitých věcí rozumí úplata za nabytí vlastnického práva k nemovité věci. V případě nabytí vlastnického práva k nemovité věci směnou nemovitých věcí se pro účely určení sjednané ceny nepřihlíží k hodnotě pozbyvané nemovité věci za podmínek, že nabytí vlastnického práva k těmto nemovitým věcem je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí a nabývací hodnotou není výlučně sjednaná cena.

Srovnávací daňová hodnota je částka odpovídající **75 %**:

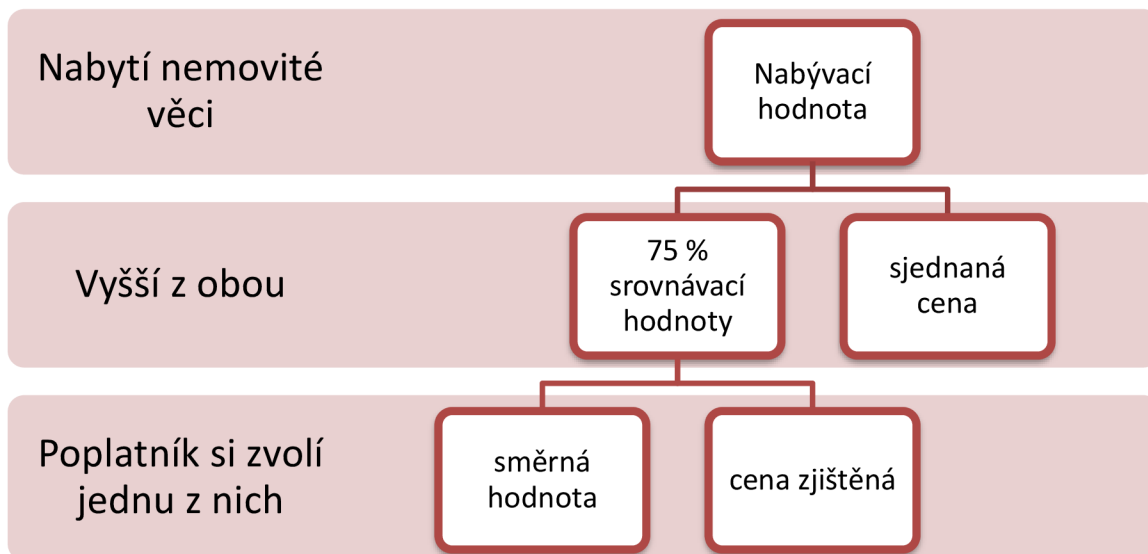
- směrné hodnoty, nebo
- zjištěné ceny.

V případě nabytí vlastnického práva k nemovité věci směnou nemovitých věcí za podmínky, že nabytí vlastnického práva k těmto nemovitým věcem je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí, je **srovnávací daňová hodnota** částka odpovídající **100 %**:

- směrné hodnoty, nebo
- zjištěné ceny.

Poplatník si může zvolit, zda k určení srovnávací daňové hodnoty použije směrnou hodnotu, nebo zjištěnou cenu. Pokud poplatník neposkytne údaje o nemovité věci nutné k určení směrné hodnoty, nebo nelze-li určit směrnou hodnotu, pro určení srovnávací daňové hodnoty se použije zjištěná cena.

Pro shrnutí je stanovení nabývací hodnoty při nabytí nemovité věci podle uvedeno v následujícím schématu.



Obrázek 16: Určení nabývací hodnoty porovnáním

Zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-nabyti-nemovitych-veci/informace-stanoviska-sdeleni/vysvetleni-postupu-stanoveni-zakladu-dane-z-nabyti-nemovitych-veci-4782>

Směrná hodnota vychází z cen nemovitých věcí v místě, ve kterém se nachází nemovitá věc, ve srovnatelném časovém období s tím, že se zohledňuje druh, poloha, účel, stav, stáří, vybavení a stavebně technické parametry nemovité věci.

Směrná hodnota se určuje u:

- pozemku, jehož součástí je stavba rodinného domu, stavba pro rodinnou rekreaci nebo stavba garáže, a u pozemku tvořícího s těmito stavbami funkční celek,
- stavby rodinného domu, stavby pro rodinnou rekreaci nebo stavby garáže, nejsou-li tyto stavby součástí pozemku ani práva stavby, a u pozemku tvořícího s těmito stavbami funkční celek,
- jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, a u pozemku tvořícího s touto jednotkou funkční celek,
- nemovité věci tvořící příslušenství k výše uvedeným nemovitým věcem uvedeným v písmenech,
- pozemku,
 - na kterém není trvalý porost s výjimkou náletové dřeviny nebo živého plotu,
 - na němž není zřízena stavba s výjimkou oplocení nebo zpevněné plochy do 25 m² a
 - k němuž není zřízeno právo stavby.

Jde-li o nemovitou věc, směrná hodnota se neurčuje u:

- lesního pozemku s lesním porostem,
- pozemku, který je vodní plochou,
- stavby hromadné garáže a u pozemku, jehož součástí je stavba hromadné garáže,
- nedokončené stavby nebo jednotky a u pozemku, jehož součástí je nedokončená stavba.

Zjištěná cena je cena zjištěná podle zákona upravujícího oceňování majetku.

Uznatelným výdajem je odměna a náklady prokazatelně zaplacené poplatníkem znalci za znalecký posudek určující zjištěnou cenu, je-li tento posudek vyžadovanou přílohou daňového přiznání, pokud tento výdaj uplatní poplatník v daňovém přiznání nebo v dodatečném daňovém přiznání.

Sazba daně z nabytí nemovitých věcí činí 4 %. Daň z nabytí nemovitých věcí se vypočte jako součin základu daně zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru a sazby daně.

6.3.3 SPRÁVA A PLACENÍ DANĚ Z NABYTÍ NEMOVITÝCH VĚCÍ

Daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí je poplatník povinen podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad. Pokud se jedná o nemovitou věc, která není evidována v katastru nemovitostí, daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí je poplatník povinen podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž došlo k nabytí vlastnického práva (§ 32 a § 33 ZDNNV). Poplatník je povinen v přiznání vyčíslit daň a ve lhůtě pro podání přiznání ji zaplatit. Činí-li daň z nabytí nemovitých věcí méně než 200 Kč, daň se nepředepíše a neplatí. Přílohou daňového přiznání je znalecký posudek o zjištěné ceně, je-li pro výpočet daně nebo pro srovnávací hodnotu využita zjištěná cena.

Zvolí-li si poplatník, že k určení srovnávací daňové hodnoty použije směrnou hodnotu, je povinen v daňovém přiznání sám vyčíslit **zálohu** a uvést údaje nutné k určení směrné hodnoty, jimiž jsou údaje týkající se velikosti, druhu, polohy, účelu, stavu, stáří, vybavení a stavebně technických parametrů nemovité věci. Poplatník v tomto případě v daňovém přiznání nevyčísluje daň z nabytí nemovitých věcí a je povinen platit daň z nabytí nemovitých věcí prostřednictvím zálohy ve výši 4 % sjednané ceny. Záloha se zaokrouhluje na celé koruny nahoru a je splatná v poslední den lhůty stanovené pro podání daňového přiznání.

Je-li daň z nabytí nemovitých věcí vyšší než záloha, je rozdíl mezi daní a zálohou splatný ve lhůtě 30 dnů od doručení platebního výměru a uhrazená záloha se započítává na úhradu splatné daně. Pokud je rozdíl mezi daní a zálohou méně než 200 Kč, daň se stanoví ve výši zálohy. Neodchyluje-li se vyměřovaná daň z nabytí nemovitých věcí od vyměřované zálohy, hledí se na vyměřovanou zálohu jako na tvrzenou daň.

Bylo-li ujednáno, že i dárce bude navzájem obdarován, jedná se pro účely daně z nabytí nemovitých věcí o koupi nebo směnu, a to i vzhledem k tomu, o co hodnota plnění jedné strany převyšuje hodnotu plnění druhé strany.

PRŮVODCE STUDIEM



Při prodeji nemovité věci tedy je vždy známa kupní cena. Ta se porovná se srovnávací daňovou hodnotou. Jak bylo uvedeno výše, srovnávací daňovou hodnotou může být buď cena zjištěná, nebo směrná hodnota.

Postup při srovnání sjednané ceny s cenou zjištěnou:

- k daňovému přiznání je nutno doložit znalecký posudek,
- v daňovém přiznání si poplatník sám vypočítá srovnávací daňovou hodnotu, která bude dosahovat 75 % z ceny zjištěné posudkem,
- tento údaj se porovnává s kupní cenou a stanoví základ daně, kterým bude vyšší z obou hodnot,
- v daňovém přiznání se vypočte daň ve výši 4 % ze základu daně,
- od základu daně je možno odečíst náklady na znalecký posudek – v daňovém přiznání se uplatní jako uznatelný výdaj,
- výsledná daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Postup při srovnání sjednané ceny se směrnou hodnotou:

- v daňovém přiznání se vypočte záloha ve výši 4 % ze sjednané kupní ceny,
- splatnost zálohy je ve lhůtě pro podání daňového přiznání,
- přílohy daňového přiznání - přesné údaje o nemovitosti, její stavebně-technické parametry i údaje o jejím bezprostředním okolí na předepsaném tiskopise,
- Finanční úřad podle těchto informací propočítá srovnávací daňovou hodnotu (75 % směrné hodnoty),
- tento údaj se porovnává s kupní cenou a stanoví se základ daně, kterým bude vyšší z obou hodnot:
 - a. vyměřená daň je rovna zaplacené záloze, je vše vyřízeno
 - b. vyměřená daň je vyšší než záloha, pak je zaslán platební výměr a rozdíl mezi uhrazenou zálohou a vypočtenou daní je splatný do 30 dní od jeho doručení.

6.4 Praktické stanovení základu daně a výpočet daně.

V následujících příkladech bude prezentováno uplatnění daně z nabytí nemovitých věcí a stanovení základu daně. Jak bylo uvedeno výše, tato daň je daní jednorázovou a poplatník

je povinen podat daňové přiznání do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž došlo k zákonem stanovené skutečnosti (provedení vkladu, nabytí vlastnického práva).



ŘEŠENÁ ÚLOHA

PŘÍKLAD 1: SROVNÁVACÍ DAŇOVÁ HODNOTA DLE ZJIŠTĚNÉ CENY

Pan Nový prodává garáž panu Kroupovi za cenu sjednanou v kupní smlouvě ve výši 150 000 Kč. Cena zjištěná znalcem podle zákona o oceňování majetku činí 158 610 Kč. Odměna znalci za posudek byla 1 000 Kč. Určete nabývací hodnotu a daň, také zálohu a doplatek (pokud jsou placeny).

Kupní cena		150 000
Zjištěná cena		158 610
Srovnávací hodnota	75 % z 158 610 =	118 957,50
Nabývací hodnota		150 000
Uznatelný výdaj		1 000
Základ daně		149 000
Daň	4 % z 149 000 =	5 960

V tomto případě je nabývací hodnotou kupní cena, protože je vyšší než srovnávací daňová hodnota. Odměna prokazatelně zaplacená znalci za znalecký posudek určující zjištěnou cenu, je uznatelným výdajem, protože tento posudek je vyžadovanou přílohou daňového přiznání. Pan Nový zaplatí daň 5 960 Kč.

PŘÍKLAD 2: SROVNÁVACÍ DAŇOVÁ HODNOTA DLE ZJIŠTĚNÉ CENY

Pan Jiří Čtvrtek prodal rodinný dům včetně pozemků paní Jarmile Novákové za cenu sjednanou v kupní smlouvě ve výši 2 326 000 Kč. Cena zjištěná znalcem podle zákona o oceňování majetku činí 3 320 260 Kč. Odměna znalci za posudek byla 7 000 Kč. Kupní smlouva byla sepsána dne 3. 4. 2018. Vklad práva byl zapsán 25. 5. 2018. Určete nabývací hodnotu a daň, také zálohu a doplatek (pokud jsou placeny). Jaký je termín pro podání přiznání a kdo bude poplatníkem daně?

Kupní cena		2 326 000
Zjištěná cena		3 320 260
Srovnávací hodnota	75 % z 3 320 260 =	2 490 195
Nabývací hodnota		2 490 195
Uznatelný výdaj		7 000
Základ daně	2 483 195 zaokrouhlený	2 483 200
Daň	4 % z 2 483 200 =	99 328

V tomto případě je nabývací hodnotou srovnávací daňová hodnota, protože je vyšší než kupní cena. Odměna prokazatelně zaplacená znalci za znalecký posudek určující zjištěnou cenu, je uznatelným výdajem, protože tento posudek je vyžadovanou přílohou daňového

přiznání. Termín pro podání 31. 8. 2018 a poplatníkem daně je nabyvatel, tj. paní Nováková, která zaplatí daň ve výši 99 328 Kč.

PŘÍKLAD 3: SROVNÁVACÍ DAŇOVÁ HODNOTA DLE SMĚRNÉ HODNOTY

Pan Jiří Starý prodal rodinný dům včetně pozemků a garáže panu Janu Kroupovi za cenu sjednanou v kupní smlouvě ve výši 1 765 000 Kč. Směrná hodnota stanovená finančním úřadem byla 2 657 890. Určete nabývací hodnotu a daň, také zálohu a doplatek (pokud jsou placeny).

Kupní cena	1 765 000
Záloha	4 % z 1 765 000= 70 600
Směrná hodnota stanovená FÚ	2 657 890
Srovnávací hodnota	75 % z 2 657 890 = 1 993 417,50
Nabývací hodnota	1 993 417,50
Uznatelný výdaj	není
Základ daně	Po zaokrouhlení ... 1 993 500
Daň	4 % z 1 993 500 = 79 740
Doplatek	(79 740 – 70 600) ... 9 140

Pan Starý vypočítal zálohu z kupní ceny ve výši 70 600 Kč a zaplatil ji finančnímu úřadu. Na základě údajů v příloze k daňovému přiznání stanovil finanční úřad směrnou hodnotu ve výši 2 657 890 Kč. Nabývací hodnotou je srovnávací daňová hodnota, protože je vyšší než kupní cena. Daň vypočtená ze základu daně je 79 740 Kč a proto je pan Starý povinen doplatit rozdíl mezi vypočtenou daní a zaplacenou zálohou.

PŘÍKLAD 4: SROVNÁVACÍ DAŇOVÁ HODNOTA DLE SMĚRNÉ HODNOTY

Pan Antonín Neděla prodal rodinný dům včetně pozemků paní Janě Pondělíčkové za cenu sjednanou v kupní smlouvě ve výši 3 654 000 Kč. Směrná hodnota stanovená finančním úřadem byla 4 573 200. Určete nabývací hodnotu a daň, také zálohu a doplatek (pokud jsou placeny).

Kupní cena	3 654 000
Záloha	4 % z 3 654 000= 146 160
Směrná hodnota stanovená FÚ	4 573 200
Srovnávací hodnota	75 % z 4 573 200 = 3 429 900
Nabývací hodnota	3 654 000
Uznatelný výdaj	není
Základ daně	3 654 000
Daň	4 % z 3 654 000 = 146 160
Doplatek	Není, protože záloha je ve stejné výši jako daň.

Pan Neděla vypočítal zálohu z kupní ceny ve výši 146 160 Kč a zaplatil ji finančnímu úřadu. Na základě údajů v příloze k daňovému přiznání stanovil finanční úřad směrnou hodnotu ve výši 4 573 200 Kč. Nabývací hodnotou je kupní cena, protože je vyšší než

srovnávací daňová hodnota. Daň vypočtená ze základu daně je ve stejné výši jako záloha a proto není doplatek.



PRO ZÁJEMCE

Při prodeji nemovitých věcí může vzniknout prodávajícímu povinnost tento prodej zdaňovat daní z příjmů fyzických osob. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 4 upravuje podmínky, při jejichž splnění se jedná o osvobozený příjem.

Od daně je osvobozen:

- a) příjem z **prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku, nebo jednotky**, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, a souvisejícího pozemku, pokud v něm prodávající **měl bydliště** nejméně po dobu 2 let bezprostředně před prodejem,
- b) příjem z **prodeje jiných nemovitých věcí** nebo z vypořádání spoluvlastnictví k nemovitým věcem, přesáhne-li doba mezi nabytím vlastnického práva k těmto nemovitým věcem a jejich prodejem nebo vypořádáním spoluvlastnictví k nim dobu 5 let.

Pro osvobození příjmů z prodeje nemovité věci, je tedy důležité, zda fyzická osoba v nemovité věci bezprostředně před prodejem bydlela či nikoliv. Pokud prodávající měl například v prodávaném rodinném domě bydliště bezprostředně před prodejem po dobu kratší než dva roky, není tento příjem osvobozen. Nicméně mohlo by se i přes to jednat o osvobozený příjem, pokud by byla splněna jiná podmínka, a to že inkasované finanční prostředky prodávající použil na uspokojení vlastní bytové potřeby, a to nejpozději do jednoho roku následujícího po roce, v němž se příjem inkasoval.

Nejsou-li splněny podmínky pro osvobození podle § 4 ZDP, je tento příjem zdaněn podle § 10 ZDP jako ostatní příjem. Jako výdaj je potom možno uplatnit například cenu, za kterou byla nemovitá věc koupena.



DALŠÍ ZDROJE

Finanční správa <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-nabyti-nemovitych-veci>

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

Další příklady k procvičení najdete v LMS kurzu.

SHRNUTÍ KAPITOLY



V této kapitole byla popsána konstrukce daně z převodu nemovitostí a daně z nabytí nemovitých věcí a byly vymezeny základní rozdíly mezi těmito daněmi. V případě aktuální legislativní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí jsme si podrobněji definovali poplatníka daně, předmět daně a základ daně. Vzhledem k tomu, že daň z nabytí nemovitých věcí, je novou daní, není k dispozici ještě mnoho daňových výnosů pro srovnání, ale z dostupných dat lze sledovat trend nárůstu inkasa daně.

Pro výpočet daně je důležité stanovení základu daně a také sazby daně, která je již od roku 2013 ve výši 4 %. Problematiku a varianty výpočtu daně jsme si znázornili jak v teoretickém výkladu, tak i v praktickém cvičení. Daňové přiznání podává poplatník místně příslušnému finančnímu úřadu, a to ve lhůtě, která je stanovena zákonem, podle druhu nabývané věci. Poplatník je povinen v přiznání daň sám vyčíslit a ve lhůtě pro podání přiznání ji také zaplatit, případně zaplatit zálohu na daň.

OTÁZKY



1. Popište, kdo byl poplatníkem daně z převodu nemovitostí a co bylo předmětem této daně.
2. Popište, kdo je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí a co je předmětem daně.
3. Jaké druhy osvobození jsou upravena u daně z nabytí nemovitých věcí?
4. Vysvětlete pojem nabývací hodnota a popište postup jejího určení.
5. Co může být považováno za uznatelný výdaj?
6. Jaký je rozdíl mezi srovnávací daňovou hodnotou při nabytí nemovité věci koupí a směnou?

ODPOVĚDI



1. Poplatníkem daně z převodu nemovitostí byl převodce (prodávající), nabyvatel, byla-li nemovitost nabývána při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, vyvlastnění, vydržení, v insolvenčním řízení po rozhodnutí o úpadku nebo ve veřejné dražbě, apod. nebo převodce i nabyvatel při výměně nemovitostí. Předmětem daně z převodu nemovitostí byl úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem.

V případě výměny nemovitostí byly považovány jejich vzájemné převody za jeden převod. Daň se vybírala z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu byla daň vyšší.

2. Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci. Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je pozemkem, stavbou, částí inženýrské sítě nebo jednotkou nacházejícími se na území České republiky; právem stavby, jímž zatížený pozemek se nachází na území České republiky, nebo spoluvlastnickým podílem na výše uvedené nemovité věci.
 3. Osvobození od daně a jejich rozdělení jsou uvedena v podkapitole 6.3.1.
 4. Nabývací hodnota a postup jejího určení je uveden v podkapitole 6.3.2.
 5. Uznatelným výdajem je odměna a náklady prokazatelně zaplacené poplatníkem znalci za znalecký posudek určující zjištěnou cenu, je-li tento posudek vyžadovanou přílohou daňového přiznání, pokud tento výdaj uplatní poplatník v daňovém přiznání nebo v dodatečném daňovém přiznání.
 6. Srovnávací daňová hodnota je částka, která se vypočte ze směrné hodnoty nebo ze zjištěné ceny. Při nabytí nemovité věci na základě kupní smlouvy odpovídá 75 % směrné hodnoty, nebo zjištěné ceny. V případě nabytí vlastnického práva k nemovité věci směnou nemovitých věcí je srovnávací daňová hodnota částka odpovídající 100 % směrné hodnoty, nebo zjištěné ceny.
-

7 ZDANĚNÍ NEMOVITOSTÍ

RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY



Úvodní část této kapitoly je věnovaná historickému pohledu na zdanění majetku, a to již od dob Českého Království, přes úpravu v rámci samostatného Československa, kdy došlo ke sjednocení daňového systému v roce 1928. Byly zavedeny např. daň pozemková a domovní a později také daň zemědělská. Jednotlivé státy nejsou jednotné v přístupu a pohledu na zdanění nemovitých věcí, a diskutuje se nad předmětem daně. Blíže se také podíváme na otázku sazby daně, která je rovněž diskutována a v jednotlivých státech je upravena rozdílně.

V druhé části kapitoly se zaměříme na to, jaký význam má samotná daň z nemovitých věcí pro obce, do jejichž rozpočtu jsou převáděny výnosy z této daně. Přestože v rámci OECD patří ČR mezi země s nižší daňovou autonomií je zřejmé, že pro některé obce je tato daň příjmem důležitým. Obce mají možnost také zavést obecní a místní koeficient, případně upravit koeficient korekční a tím ovlivní výši výnosů daně z nemovitých věcí.

CÍLE KAPITOLY



V rámci této kapitoly se zaměříme na zdanění nemovitostí a budete schopni:

- pochopit a vysvětlit historický vývoj zdanění majetku,
- rozlišit a vyjmenovat různé principy a přístupy ke zdanění majetku,
- vysvětlit rozdíl mezi způsoby stanovení základu daně,
- pochopit význam daně z nemovitých věcí z pohledu fiskální autonomie,
- definovat a popsat rozdíly mezi místním a obecním koeficientem.

KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY



Zdanění nemovitostí, pozemková daň, domovní daň, činžovní daň, třídní daň, zemědělská daň, principy zdanění, předmět, subjekt, sazba daně, základ daně jednotkový, základ daně hodnotový, ekologická daň z nemovitostí, osvobození od daně, korekční koeficient, obecní a místní koeficient.

7.1 Historie zdanění majetku

Jak uvádí Radvan (2007) majetkové daně byly v Českém království vybírány již ve dvanáctém století, a to daně z obdělávaných pozemků a daně z městských domů. Církev ani šlechta tyto daně neodváděly, obdobě jako v jiných Evropských zemích.

Berní předpis stavovského sněmu, který mimo jiné stanovil všeobecnou daň z majetku, byl vydán v roce 1517. Mimo daně z hlavy dani podléhal i obecní majetek královských, panských a rytířských měst, klášterů a duchovenstva. Základ daně se stanovil odlišně pro vrchnost a poddané. U svobodného obyvatelstva podléhaly zdanění jen nemovitosti a peněžní a naturální dávky vyplácené poddaným, u poddaných byl dani podroben veškerý movitý a nemovitý majetek. Za správnost daňového přiznání („přiznávacího listu“) byla odpovědná vrchnost, která jej vyplňovala i za své poddané.

Roku 1531 za vlády Ferdinanda I. byla zavedena majetková daň (tzv. „šacuňk“), do které nebyl pojat majetek poddaných. Tato daň byla v roce 1534 nahrazena nepřímou daní z prodejů. Na přelomu šestnáctého a sedmnáctého století byla zavedena domovní daň, jejímž předmětem byly stavby ve městech královských nebo celé usedlosti na venkově. Daň odváděla vrchnost a měšťané, a to i za své poddané.

Roku 1748 byl sestaven „revisitační katastr“, který popisoval veškerou poddanskou půdu v dělení podle jakosti a rozlohy. Pozemkové dani však byla podrobena nejen půda, ale také tzv. „adminicula“ (chmelařství, plavení dříví, chov dobytka). Berně technickou jednotkou se stala usedlost.

Patent z roku 1785 vydaný Josefem II. byl založen na fyziokratickém učení o odůvodnitelnosti jediné pozemkové daně. Daňovou jednotkou se stal pozemek (parcela) a šlechta a církev pozbyla právo neplatit daň. Pozemková daň postihovala také výnos z domů a živností. Další významnější reformou bylo zřízení všeobecného stavebního katastru v roce 1817 a v roce 1820 znovu zavedení daně domovní.

Po vzniku samostatného Československa v roce 1918 bylo třeba sjednotit daňový systém pro Čechy, Moravu, Slovensko a Podkarpatskou Rus, což se podařilo až daňovou reformou v roce 1928. Nemovitosti podléhaly dani pozemkové a domovní.

Pozemková daň byla placena knihovním vlastníkem pozemků a vztahovala se na všechny pozemky zapsané v pozemkovém katastru. Základem daně byl výnos a sazba daně byla dvě procenta, v některých případech byl vybírán zvláštní příspěvek ve výši 1,5 % ze základu pro vyměření pozemkové daně. (Radvan, 2007)

Domovní daň se dělila na daň činžovní a třídní. Dani činžovní podléhaly pronajaté budovy a stavby ve větších obcích a městech (Praha, Brno, Bratislava, lázeňská města a obce, v nichž byla více než třetina domů pronajata). **Daň třídní** byla vybírána podle vnějších znaků, například počtu a velikosti obytných místností, počtu podlaží apod. v obcích, kde se zpravidla budovy nepronajímaly. Každá budova mohla být zdaněna pouze jednou

z domovních daní. Základem **daně činžovní** byl výnos z budovy, který se určoval podle výše nájemného nebo nájemní hodnoty a sazba daně byla osm až dvanáct procent podle velikosti obce. Základ daně třídní byl stanoven podle počtu obytných místností a tomu potom odpovídala výše daně. K oběma majetkovým daním se vybíraly přírážky územních svazků (obecní, okresní a zemské), které mohly přispět k podstatným rozdílům ve výši daní mezi jednotlivými obcemi.

Po únoru 1948 byla zavedena **zemědělská daň**, která byla placena především jednotlivými zemědělskými družstvy a státními statky. Tato daň zahrnovala tři samostatné daně (daň z pozemků, daň z příjmů občanů ze zemědělské výroby (z objemu mezd a odměn) a zemědělskou daň ze zisku). Zdanění nemovitostí se týkala **daň z pozemků**.

Výše daně byla pevně stanovena na jeden hektar pozemku podle podmínek jednotlivých přírodních stanovišť, tj. podle výnosnosti půdy, a to až do výše 3 000 Kčs. Výše daně nezohledňovala způsob využití půdy. Intenzivnější využívání půdy v podstatě znamenalo nižší daňové zatížení ve vztahu k celkovým příjmům z konkrétního pozemku. Subjektem daně byl každý uživatel půdy (právnícká i fyzická osoba), předmětem zdanění veškeré pozemky vedené v evidenci nemovitostí jako zemědělská půda (orná půda, louky, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady a pastviny) bez ohledu na skutečný způsob jejich využití. Dani podléhaly také některé nezemědělské půdy (například okrasné zahrady v užívání občanů) a hospodářsky využívané vodní plochy (rybníky s chovem ryb, vodní plochy, na nichž bylo pěstováno rákosí).

Daň domovní zůstala zachována i po válce. Jejím úkolem bylo vybrat prostředky na budování a údržbu komunikací, kanalizací a sítí vůbec, a také odčerpat příjmy majitelů činžovních domů. Subjektem domovní daně byly fyzické osoby, méně často právnícké osoby s výjimkou nesocialistických organizací (budovy v socialistickém vlastnictví domovní dani nepodléhaly). Předmětem daně byly budovy obytné i budovy sloužící provozním nebo podobným účelům (např. výrobě, obchodu, provozování služeb atd.) a také rekreační objekty. Zdaněny byly pouze budovy, jejichž výměra přesahovala 8 m². (Radvan, 2007)

Domovní daň byla vyměřována podle charakteru a způsobu užívání nemovitostí. Rodinné domy, chaty a nepronajímané garáže byly zdaňovány na základě zastavěné plochy. Sazba daně byla stanovena na m² zastavěné plochy a lišila se podle obcí, které byly rozděleny podle počtu obyvatel do pěti skupin (od 5,00 do 7,50 Kčs za m²). Rozpětí bylo stanoveno záměrně a národní výbory měly možnost daně zvyšovat (např. u vícepatrových budov nebo budov z části pronajímaných) nebo snižovat (např. u budov v chatrném stavu). Druhým způsobem stanovení daně bylo zdaňování budov podle nájemného a ceny užívání, takto byla stanovována daňová povinnost u nájemních domů a soukromých obytných a provozních budov. Sazba daně byla velmi vysoká, a to 45 % pokud daňový základ nepřesahoval 6 000 Kčs, při vyšším základu daně byla sazba daně 50 %. Druhý způsob zdanění byl mnohem vyšší než zdanění podle zastavěné plochy.

Vedle výše uvedených daní byl vybírán také místní poplatek z bytů (od roku 1957). Podléhaly mu byty s větší obytnou plochou, než byla tzv. „osvobozená výměra“, a byty, které byly užívány k jiným účelům než k bydlení. Cílem zdanění bylo přimět uživatele nadměrných bytů, aby je směnili za menší, tj. přiměřené počtu příslušníků jejich domácnosti. Od roku 1964 se předmětem poplatku staly byty vlastníků obytných domů v soukromém vlastnictví a byty přenechané do užívání v rodinných domcích v osobním vlastnictví, pokud připadalo na uživatele bytu a každého dalšího příslušníka jeho domácnosti více než 12 m². Sazby poplatku byly odstupňovány podle vybavení bytu a počtu nadměrných metrů. Podobná konstrukce daňové sazby se uplatňovala i pro byty užívané k jiným účelům než k bydlení. (Radvan, 2007)

7.2 Principy a přístupy ke zdanění

Přístupy ke zdanění nemovitých věcí se mezi jednotlivými státy velmi liší. Velmi diskutovaným tématem je, zda mají být zdaněny jen pozemky nebo pozemky i stavby současně. Argumentem pro vyloučení budov ze zdanění je skutečnost, že nesdílí tolik jedinečných charakteristik jako pozemky, které jsou skutečně nemovité, jejich nabídka je neelastická a jejich hodnota vychází spíše z přírodních a sociálních podmínek než z individuálních zájmů. V některých zemích mají poplatníci povinnost odvádět daň i z bytů a nebytových prostorů.

Stanovení předmětu daně je založeno zejména na třech rozhodnutích:

- zda budou zdaněny pouze pozemky, pouze stavby nebo pozemky i stavby,
- zda bude daňový základ vyjádřen hodnotově nebo jednotkově,
- kdo bude poplatníkem daně.

Administrativně snadnější je zdanit pouze půdu. Pokud existují dostatečně dostupné a konkrétní informace, mohou být zdaněny pozemky i stavby.

Pokud jsou v daném státě dostatečně vyspělé realitní trhy, existují dobré důvody pro stanovení základu hodnotově. Pokud však trhy s nemovitostmi nejsou dobře fungující, je vhodnější stanovit základ daně jednotkově (podle vlastností, jako je velikost a umístění).

Je-li vlastnictví nemovitostí přijímáno společností kladně, bude pravděpodobně upřednostňováno zdanění vlastníků. Pokud není individuální vlastnictví pozemků obecně akceptováno, daňová povinnost by měla postihovat obyvatele nebo osoby, které využívají půdu. Pokud jsou systémy evidence vlastnického práva dobře vedeny, také může být preferováno zdanění vlastníků. V oblastech s neúplnou registrací majetku budou pravděpodobně snadněji identifikovatelní uživatelé.

Další rozhodnutí se týká **sazeb daně**, a skutečnosti, zda budou stanoveny lokálně nebo centrálně. Z hlediska vyšší míry místní autonomie jsou argumenty ve prospěch místního nastavení sazeb. Rovnost a daňová harmonizace vyžadují centralizovanější nastavení

sazeb. Nejlepší strategií je kombinace obou přístupů, přičemž centrální orgán stanoví rozsah přijatelných sazeb a místní samospráva vybírá konečnou sazbu v tomto rozsahu. Také je nutno zvážit, zda má existovat jedna daňová sazba nebo více sazeb pro různé typy nemovitostí. Administrativně jednodušší je jednotná sazba, jelikož je zapotřebí méně informací a existuje méně příležitostí k chybám. Pokud se používá více sazeb, měl by jejich počet být co nejmenší.

Obecně lze vymezit tři základní přístupy ke stanovení sazby:

- daňová sazba je pevně stanovena v právním předpise,
- sazba se každoročně zvyšuje poměrně k míře inflace,
- sazba je každoročně stanovována s ohledem na potřeby státního rozpočtu, případně místních rozpočtů.

Ačkoliv se i v evropských právních úpravách ve většině případů vychází z pevně stanovené nebo procentní lineární sazby daně, zejména v zámoří je čím dál více diskutována i sazba procentní progresivní. Ta předpokládá především schopnost daňového subjektu platit úměrně k hodnotě nemovitostí, které vlastní, přičemž tyto nemovitosti mohou být různého druhu a mít různý účel využití, případně podléhat i jinému správci daně.

Základ daně jednotkový může být využit u pozemků i staveb, i když pro jeho stanovení mohou být využity jiné vlastnosti (některé daně ze staveb jsou založeny na výměře, jiné na počtu oken). Jednotkový základ daně může být určen také výměrou pozemku nebo stavby, která může být upravena (přepočtena) stanoveným koeficientem. Výhodou takto stanoveného základu daně je administrativní jednoduchost, je potřeba znát pouze druh nemovitosti a její výměru. Za nevýhodu je považována nespravedlnost, jelikož nemovitost s malou hodnotou je zdaněna stejně jako ta, která má hodnotu vysokou. Nevýhodou je také úprava daně pomocí různých koeficientů, jejichž zavedení snižuje také jednoduchost zdanění.

Z hlediska zvýšení daňové spravedlnosti při jednotkovém způsobu stanovení základu daně, je možno u daně z pozemků rozlišit půdu podle využitelnosti (zemědělská, louky, lesy, vody, zastavěná plocha atd.) a v případě zemědělské půdy lze stanovit její bonitu. U staveb, bytů a nebytových prostorů je možno zohlednit účel, ke kterým slouží (bydlení, podnikání, rekreace, nevyužité stavby apod.).

Pokud je **základ daně** z nemovitostí **hodnotový**, existuje několik možností pro její stanovení:

- tržní hodnota,
- omezená tržní hodnota (např. hodnota současného užívání)
- fiktivní (nebo normativní) hodnota.

Hodnota může být navíc závislá na hodnotě kapitálu nebo je stanovena na základě roční hodnoty. Při roční hodnotě jsou v ocenění zahrnuty pouze ceny za pronájem v běžném roce (čistý roční výnos po odečtení nákladů na opravy a údržbu). Ne každý majetek je však ve

skutečnosti pronajatý. U tohoto majetku je možno stanovit daňový základ z tržní ceny nemovitosti (z kapitálové hodnoty).

Při kapitálové hodnotě jsou brány v úvahu hodnoty ocenění v současné době a v budoucích letech. Pokud je využita roční hodnota, může být vyjádřena na hrubé nebo čisté bázi. Roční hodnota a kapitálová hodnota nejsou matematicky ekvivalentní způsoby stanovení hodnoty pro zdanění majetku. Základny se mění v poměru k faktorům kapitalizace, které mění roční nájemné hodnoty na hodnoty kapitálu. Tyto faktory jsou ovlivněny několika skutečnostmi, včetně vnímané jistoty, že budoucí nájemné bude zapláceno.

Další možností stanovení hodnoty je cena odhadní, která je administrativně méně náročná. Při jejím stanovení se často vychází z cenových map. Proto je někdy tato cena nazývána cenou katastrální (katastrální hodnotou). Jako naprosto optimální se jeví stav, kdy si cenovou mapu pro své území zpracovává samotná obec, jelikož má nejlepší znalosti a vědomosti o cenách nemovitostí na svém území.

Státy mohou používat více než jeden základ daně. Například může být zemědělský majetek zdaněn na základě ročního použití nebo produktivity půdy, zatímco městský majetek je zdaněn na bázi tržní hodnoty.

Skutečná hodnota se mění s časem a také v souvislosti s metodami používanými při oceňování, proto je nutno stanovit, jaká hodnota bude rozhodující pro stanovení základu daně a také je toto ocenění nutno pravidelně aktualizovat.

Od poloviny devadesátých let vznikla diskuze o koncepci tzv. **ekologické daně z nemovitostí**. Pohled na daň z nemovitostí jako na možnou ekologickou daň vychází z toho, že množství půdy je neměnné a některé stavby nebo využití pozemků mohou být spíše znehodnocením pozemku a krajiny. Návrhy ekologické daně směřují ke zdanění spotřeby přírodních zdrojů: půdy, pozemků, jako vzácného obtížně obnovitelného zdroje. Ekologická daň by měla vést ke zdražení ekologicky nežádoucího užívání půdy jako přirozeného zdroje. Měla by omezit plýtvání s půdou, stimulovat využívání stavebních proluk a obnovu existujících budov.

Úvahy o změnách daně z nemovitostí se odvíjejí ve dvou směrech:

- zachovat tradici ekvivalentní daně při zjednodušení podmínek pro oceňování (omezení spekulace s pozemky, snížení poptávky po obytné ploše),
- zavést novou daň, která by kromě stabilních rozpočtových příjmů byla také schopna plnit úlohu nástroje určitých politik.

7.3 Význam daně z nemovitých věcí z hlediska fiskální autonomie obcí v České republice

Daně z nemovitých věcí tvoří ve většině zemí příjem rozpočtů municipalit. Správa daně bývá zajišťována obcemi samotnými (například na Slovensku) nebo finančními orgány, jako je tomu v případě České republiky. Vhodnost této daně jako místní daně plyne z místní vědomosti o vlastnictví nemovitosti a nemožnost jejího stěhování.

Míra finanční autonomie obcí jako určitá míra decentralizace veřejných příjmů a veřejných výdajů je chápána v kontextu samostatného získávání finančních prostředků a možnosti samostatně rozhodovat o jejich využití. Financování obcí je ve větším objemu realizováno prostřednictvím sdílených daní, dotací a transferů, které jsou většinou účelově vázány. Tento způsob financování ale nedává obcím možnost pružné reakce, protože vyšší těchto příjmů mohou svými zásahy ovlivňovat jen ve velmi malé míře.

Daň z nemovitých věcí je daní, jejíž výnos plně plyne do rozpočtu té obce, na jejímž území se nemovité věci nacházejí, ve většině zemí EU. Místní samosprávy mohou tak využít daně z nemovitých věcí k ovlivňování výnosů vlastních rozpočtů ve prospěch zkvalitnění života v místě výběru daní. Česká republika patří mezi země s nižší daňovou autonomií, což potvrzuje i zpráva OECD (2016) a uvádí, že je v České republice nezávislost obcí příjmově omezená a mají kontrolu pouze nad 1,2 % celkových daňových příjmů.

Legislativní úprava daně z nemovitých věcí v současné době dává obcím jen omezené nástroje, kterými může ovlivnit výnosy této daně. V souvislosti s ovlivněním výsledné vybírané daně z nemovitých věcí mají obce jednak dvě možnosti osvobození, a to osvobození nemovitostí dotčených přírodní (živelnou) pohromou a osvobození zemědělských pozemků a dále pak také možnost zavést či změnit koeficienty korekční, obecní koeficient a místní koeficient.

7.3.1 OSVOBOZENÍ ZEMĚDĚLSKÉ PŮDY

Osvobození zemědělské půdy se uplatní na všechny pozemky daného druhu nacházející se v územním obvodu obce. Jedinou výjimku z tohoto plošného osvobození mohou tvořit pozemky v zastavěném území obce nebo v zastavitelné ploše obce, pokud tak obec stanoví v rámci obecně závazné vyhlášky. Osvobození od daně z pozemků se nevztahuje na zahrady, které převážně postrádají ekonomickou funkci jako ostatní zemědělské pozemky. Jejich rozloha je ale podstatně menší než ostatních zemědělských pozemků, podle předběžných odhadů zahrady zabírají plochu přibližně cca 161 000 ha (což představuje asi 2 % z celkové výměry).

V České republice k 1. lednu roku 2017 osvobodilo zemědělskou půdu pouze 9 obcí (z 6 258), z čehož je zřejmé, že počet obcí, které tuto možnost využívají je nízký. Podle představitelů obcí si malé obce, které mají na svém katastrálním území velké množství

pozemků tohoto druhu, nemohou dovolit ztratit jeden z relativně významných příjmů svých rozpočtů a ve velkých městech zase není moc zemědělských pozemků.

7.3.2 ZAVEDENÍ OBECNÍHO KOEFICIENTU

Tento koeficient byl zaveden do legislativních ustanovení již v roce 1994. U obecního koeficientu obec nemá možnost ovlivnit jeho výši, protože pokud se rozhodne jej zavést je stanoven zákonem ve výši 1,5. Obecní koeficient se užívá pouze pro vybrané druhy staveb (pro rodinnou rekreaci, samostatně stojící garáže a stavby pro podnikání) a obce mohou určit, pro které druhy staveb bude zaveden.

Názory na zdanění nemovitostí pro podnikání se různí, některé obce cíleně zavádějí koeficienty (kromě obecního také místní) z důvodu zvýšení daňových výnosů od vlastníků staveb pro podnikání. Na základě toho pak vznikají výrazné rozdíly ve výnosech daně z nemovitých věcí mezi obcemi, na jejichž území jsou rozsáhlé průmyslové stavby, a těmi bez podnikatelských staveb. Obcí s nejvyšším výnosem daně z nemovitých věcí ve výši 42 000 Kč na jednoho obyvatele je dlouhodobě obec Trnávka v Pardubickém kraji, na jejímž katastrálním území se nachází elektrárna Chvaletice (pro srovnání průměr pro tuto velikostní kategorii obce je 1 395 Kč na jednoho obyvatele).

Na druhou stranu se v souvislosti se změnou evropských předpisů pro oblast veřejné podpory český stát snaží investory motivovat i prostřednictvím daně z nemovitých věcí. Novela zákona od roku 2016 umožňuje, aby obce ve vztahu k investičním pobídkám poskytly formou obecně závazné vyhlášky osvobození od daně ve zvýhodněných průmyslových zónách. Tím se rozdíly v podílu výnosů daně z nemovitých věcí na celkových příjmech v jednotlivých obcích ještě zvětšily. Obec však může získat s novým investorem i jiný prospěch, a to ve zvýšení zaměstnanosti svých obyvatel, zvýšení jejich disponibilních důchodů, snížení kriminality a zvýšení sociální stability. Nové firmy se často stávají i donátory a podílejí se na veřejně prospěšných akcích.

7.3.3 MÍSTNÍ KOEFICIENT

Možnost zavedení **místního koeficientu**, je v současné době nejúčinnějším nástrojem v rukou obce pro zvýšení daňových výnosů. Místní koeficient může obec stanovit ve výši dvě, tři, čtyři a pět. Jelikož se koeficientem násobí celá vypočtená daňová povinnost, s výjimkou některých zemědělských pozemků (např. orné půdy, trvalých travních porostů) jeho vliv na zvýšení daně je významný. Při stanovení koeficientu je často kritizována jeho účinnost na území celé obce a také pevně stanovené čtyři úrovně koeficientu.

Jak je patrné z tabulky 14, místní koeficient není obcemi ve větší míře využíván. V roce 2010 byl počet obcí, které uplatňovaly místní koeficient, nejmenší a činil pouze 283 obcí. Příčinou bylo především zákonné dvojnásobné zvýšení daňových sazeb. Od roku 2009 je patrné, že nejčastějším je koeficient ve výši 2 a počet obcí, které mají stanoveny koeficienty ve výši 4 a 5 je velmi nízký.

Tabulka 14: Využití místního koeficientu obcemi v jednotlivých letech

koeficient	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
2	313	250	258	353	433	439	454	482	499
3	58	21	24	41	53	54	53	63	67
4	6	1	1	4	7	9	9	11	16
5	12	11	11	18	17	17	17	17	17
celkem	389	283	294	416	510	519	533	573	599
počet obcí	6249	6250	6251	6251	6253	6253	6253	6258	6258
využití koeficientu (%)	6.22	4.53	4.70	6.66	8.16	8.3	8.52	9.16	9.57

Zdroj: vlastní zpracování z údajů Finanční správy (2017)

Co se týká motivace obcí k zavedení místního koeficientu, tak důvody jsou různé, některé vychází ze specifických potřeb obce a jiné jsou ovlivněny stagnujícími či snižujícími se podíly obce na výnosech sdílených daní. Hlavním důvodem využití koeficientu podle představitelů obcí je zvýšení příjmů do rozpočtu obce. Získání dodatečných rozpočtových příjmů s sebou však nese i možnost politických dopadů na vedení obcí v podobě odklonu voličů, ale podrobnější analýzy naznačují, že v některých obcích není postoj k zavádění místního koeficientu tak odmítavý. Nicméně postoj občanů závisí na objasnění potřebnosti a účelovosti zvýšených příjmů ze strany vedení obce a případně může být také zvýšená daň z nemovitých věcí občanům kompenzována.

7.3.4 ÚPRAVA KOREKČNÍCH KOEFICIENTŮ

Korekční koeficient je pro danou obec stanoven zákonem a vychází z počtu obyvatel v dané obci. Obec však může jeho výši ovlivnit prostřednictvím jeho snížení (o 1 až 3 kategorie) nebo zvýšení (o 1 kategorii). Tento koeficient je v zákoně upraven samostatně pro daň z pozemků a pro daň ze staveb, proto se jejich výše může vlivem úprav lišit.

Tabulka 15: Korekční koeficientu a jeho úpravy

Počet obyvatel v obci	Zákonný koeficient	Koeficient po úpravě			
		Snížení			Zvýšení
do 1 000	1,0	-	-	-	1,4
1 001–6 000	1,4	-	-	1,0	1,6
6 001–10 000	1,6	-	1,0	1,4	2,0
10 001–25 000	2,0	1,0	1,4	1,6	2,5
25 001–50 000	2,5	1,4	1,6	2,0	3,5
50 001 a více, Františkovy Lázně, Luhačovice, Mariánské Lázně, Poděbrady	3,5	1,6	2,0	2,5	4,5
Praha	4,5	2,0	2,5	3,5	5,0

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

Na základě údajů ve výše uvedené tabulce je patrné, že největší prostor pro úpravy koeficientu mají obce od 10 001 obyvatel, které mohou využít jak snížení tak i zvýšení v plném rozsahu, obce s nižším počtem obyvatel mají menší prostor pro snížení koeficientů.

Tabulka 16: Úpravy korekčních koeficientů v roce 2015 (počet obcí)

	změny koeficientu pro stavby	Změny koeficientu pro pozemky
zvýšení	231	240
snížení o 1 kat.	116	117
snížení o 2 kat.	6	2
snížení o 3 kat.	2	4

Zdroj: vlastní zpracování z údajů Finanční správy (2016)

Korekční koeficient se využívá pouze u jednoho druhu pozemků, a to u pozemků stavebních. Z hlediska staveb je využití korekčního koeficientu širší, jelikož je uplatňován na obytné domy a jejich příslušenství i na byty, tedy zejména na stavby sloužící k trvalému bydlení. Na základě údajů ve výše uvedené tabulce je zřejmé, že možnost úpravy korekčních koeficientů je celkově velmi málo využívána. Zvýšení koeficientu pro stavby využívá pouze 3,7 % obcí a pro pozemky 3,8 % obcí. Snížení koeficientu je využíváno ještě méně, a to pouze 2 % obcí, přičemž preferováno je snížení o jednu velikostní kategorii.



DALŠÍ ZDROJE

RADVAN, M., 2007. *Zdanění majetku v Evropě*. Praha: C.H.Beck, ISBN 978-80-7179-563-6.

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

Finanční správa <http://www.financnisprava.cz/>



SHRNUTÍ KAPITOLY

Tato kapitola je zaměřena na pochopení historického vývoje zdanění majetku a na přístup k jeho zdanění v jednotlivých obdobích. Aktuálně ani v rámci jednotlivých států není přístup ke zdanění majetku jednotný. Jsou otevřeny otázky, zda mají být zdaněny pouze pozemky nebo stavby či stavby a pozemky současně. Vzhledem k administrativní náročnosti se nabízí spíše varianta zdanění pouze pozemku.

Dozvěděli jste se, že daň z nemovitých věcí je daní svěřenou, jejíž výnos jde do příjmů obcí, na jejichž území se dané nemovitosti nacházejí. Česká republika v rámci zemí OECD patří při výběru daní mezi země s nižší daňovou autonomií. Legislativní úprava daně z nemovitých věcí, ale nedává obcím příliš široké možnosti, jak ovlivnit výnosy daně. Obce mohou zavést osvobození pro zemědělské pozemky, anebo naopak zavést či upravit

koeficienty (korekční, místní a obecní). Využití těchto možností jsme si rovněž v této kapitole podrobněji představili.

OTÁZKY



1. Uveďte, na jaké druhy daní se dělí domovní daň a stručně je charakterizujte.
2. Definujte rozdíly mezi základem daně jednotkovým a hodnotovým.
3. Jakými nástroji mohou obce ovlivnit výnosy daně z nemovitých věcí?
4. Z jakého důvodu není plošně využívána možnost osvobození zemědělské půdy od daně?
5. Který koeficient je nejučinnější z hlediska daňových výnosů a v jaké výši může být stanoven?

ODPOVĚDI



1. Domovní daň se dělila na daň činžovní a třídní. Dani činžovní podléhaly pronajaté budovy a stavby ve větších obcích a městech (Praha, Brno, Bratislava, lázeňská města a obce, v nichž byla více než třetina domů pronajata). Daň třídní byla vybírána podle vnějších znaků, například počtu a velikosti obytných místností, počtu podlaží apod. v obcích, kde se zpravidla budovy nepronajímaly. Každá budova mohla být zdaněno pouze jednou z domovních daní. Základem daně činžovní byl výnos z budovy, který se určoval podle výše nájemného nebo nájemní hodnoty a sazba daně byla osm až dvanáct procent z budov podle velikosti obce. Základ daně třídní byl stanoven podle počtu obytných místností a tomu potom odpovídala výše daně. K oběma majetkovým daním se vybíraly přírážky územních svazků (obecní, okresní a zemské), které mohly přispět k podstatným rozdílům ve výši daní mezi jednotlivými obcemi.
2. Základ daně jednotkový a hodnotový je popsán v podkapitole 7.2.
3. Legislativní úprava daně z nemovitých věcí v současné době dává obcím jen omezené nástroje, kterými může ovlivnit výnosy této daně. V souvislosti s ovlivněním výsledné vybírané daně z nemovitých věcí mají obce jednak dvě možnosti osvobození, a to osvobození nemovitostí dotčených přírodní (živelnou) pohromou a osvobození zemědělských pozemků a dále pak také možnost zavést či změnit koeficienty korekční, obecní koeficient a místní koeficient.

4. Počet obcí, které využívají možnost osvobození zemědělské půdy, je nízký. Podle představitelů obcí si malé obce, které mají na svém katastrálním území velké množství pozemků tohoto druhu, nemohou dovolit ztratit jeden z relativně významných příjmů svých rozpočtů a ve velkých městech zase není moc zemědělských pozemků.
 5. Možnost zavedení místního koeficientu, je v současné době neúčinnějším nástrojem v rukou obce pro zvýšení daňových výnosů. Místní koeficient může obec stanovit ve výši dvě, tři, čtyři a pět. Jelikož se koeficientem násobí celá vypočtená daňová povinnost, s výjimkou některých zemědělských pozemků (např. orné půdy, trvalých travních porostů) jeho vliv na zvýšení daně je významný.
-

8 DAŇ NEMOVITÝCH VĚCÍ

RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY



Tato kapitola je zaměřena na daň z nemovitých věcí a její aktuální legislativní úpravu, a to zákonem č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitých věcí. Podle této úpravy se daň z nemovitých věcí dělí na daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. V rámci této kapitoly se podrobně zaměříme na charakteristiku obou typů daní, a to, jak daň z pozemků, tak daň ze staveb. Praktické výpočty nám umožní vyzkoušet si výpočty výše daně s ohledem na odlišnosti podle druhů pozemků a staveb a využití korekčních, obecních či místních koeficientů.

Důležitou částí je také správa daně, kterou jsou pověřeny místně příslušné finanční úřady s ohledem území, kde se nemovitě věci nacházejí. Daňové přiznání podává poplatník daně do 31. ledna dotčeného zdaňovacího období. Výši daně si poplatník je povinen vypočítat sám a také je povinen ve stanovených termínech zaplatit daň.

CÍLE KAPITOLY



- Po prostudování této kapitoly budete umět:
- definovat předmět daně z pozemků,
- určit poplatníka, základ daně a sazbu daně u jednotlivých druhů pozemků,
- definovat předmět daně ze staveb a jednotek,
- vymezit poplatníka, základ daně a sazbu daně ze staveb a jednotek,
- popsat povinnosti vznikající při správě a placení daně z nemovitých věcí,
- vypočítat a stanovit výši daně z nemovitých věcí.

KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY



Daň z nemovitých věcí, daň z pozemků, daň ze staveb a jednotek, předmět daně, pozemek, stavební pozemek, katastr nemovitostí, poplatník daně, sazba daně, správa daně, osvobození od daně, základ daně, korekční, obecní a místní koeficient.

Daň z nemovitých věcí je upravena zákonem č. 338/92 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (ZD NV). Daňová povinnost se váže k vlastnictví nemovitého majetku a zdaněny jsou pozemky a stavby a jednotky na území České republiky. Daň je

rozdělena do dvou relativně samostatných částí, první je daň z pozemků a druhou je daň ze staveb a jednotek. Důvodem tohoto členění je zejména odlišný způsob výpočtu daně. Liší se sazby daně, postup stanovení základu daně i rozsah a použití koeficientů. Konečná výše daně z nemovitých věcí je tvořena součtem daně za všechny pozemky, stavby a jednotky.

8.1 Daň z pozemků

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky evidované v katastru nemovitostí. Podle § 2 ZD NV jsou vyloučeny z předmětu daně pozemky:

- které jsou zastavěny zdanitelnými stavbami (v rozsahu zastavěné plochy těchto staveb),
- lesní pozemky, na nichž se nacházejí lesy ochranné a lesy zvláštního určení,
- pozemky, které jsou vodní plochou s výjimkou rybníků sloužících k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb,
- pozemky určené pro obranu České republiky,
- pozemky v rozsahu odpovídajícím výši spoluvlastnických podílů na nich, které jsou součástí zdanitelných jednotek v budově bytového domu, a jiné pozemky ve spoluvlastnictví vlastníků zdanitelných jednotek v budově bytového domu užívané společně s těmito jednotkami, a to v rozsahu odpovídajícím výši spoluvlastnických podílů těchto spoluvlastníků na nich.

Pozemek je ohraničená část zemského povrchu, která je zachycena v katastrální mapě vedené katastrálními úřady. Pozemky jsou označeny čísly a označují se jako parcela stavební nebo pozemková. V evidenci katastru nemovitostí je kromě čísla pozemku uvedena také jeho výměra, číslo listu vlastnictví, vlastníci včetně omezení vlastnického práva a další zápisy. Některé údaje jsou veřejně přístupné také na internetových stránkách Českého úřadu zeměměřičského a katastrálního.

Mezi základní druhy pozemků patří:

- a) pozemky vedené jako zemědělská půda:
 - orná půda,
 - chmelnice,
 - vinice,
 - zahrady a ovocné sady,
 - louky a pastviny (trvalé travní porosty),
- b) pozemky hospodářských lesů,
- c) rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb,
- d) pozemky zastavěných ploch a nádvoří,
- e) stavební pozemky,
- f) ostatní plochy,
- g) zpevněné plochy pozemků užívaných k podnikatelské činnosti.

Stavebním pozemkem je zdanitelnou stavbou nezastavěný pozemek určený k zastavění zdanitelnou stavbou, která byla ohlášena nebo na kterou bylo vydáno stavební povolení nebo jiné povolení, a to v rozsahu výměry pozemku v m² odpovídající zastavěné ploše nadzemní části zdanitelné stavby. Stavebním pozemkem není pozemek určený k zastavění zdanitelnou stavbou, která bude osvobozena. Pozemek přestane být stavebním pozemkem až se zdanitelná stavba nebo všechny jednotky v ní stanou předmětem daně ze staveb a jednotek, nebo pokud příslušné povolení pozbude platnosti.

Zpevněná plocha pozemků je v katastru nemovitostí evidovaná jako ostatní plocha nebo zastavěná plocha a nádvoří. Jedná se o pozemek, jehož povrch je zpevněn stavbou bez svíslé nosné konstrukce. Předmětem daně jsou zpevněné plochy pozemků, které slouží k podnikání a sazba daně se stanoví, podle druhu podnikatelské činnosti. Nelze-li stanovit rozsah použití sloužící jednotlivým druhům podnikání, použije se sazba daně vyšší.

Poplatníkem daně z pozemků je vlastník pozemku (§ 3 ZDNOV). Poplatníkem daně z pozemků ve vlastnictví České republiky je:

1. organizační složka státu, státní příspěvková organizace, státní fond, státní podnik nebo jiná státní organizace, které jsou příslušné hospodařit nebo mají právo hospodařit s majetkem státu,
2. právnická osoba, která má právo užívat tento pozemek na základě výpůjčky vzniklé podle zákona upravujícího některé užívací vztahy k majetku České republiky.

Poplatníkem daně z pozemků jsou příslušné fondy, pokud se jedná o pozemky ve svěřenském fondu, v podílovém fondu nebo ve fondu obhospodařovaném penzijní společností. U pozemku, který je zatížený právem stavby, je poplatníkem stavebník.

Poplatníkem daně z pozemků je vždy nájemce nebo pachtýř u pronajatého nebo propachtovaného pozemku, je-li:

- evidovaný v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem,
- s ním příslušný hospodařit Státní pozemkový úřad nebo Správa státních hmotných rezerv, nebo
- převedený na základě rozhodnutí o privatizaci na Ministerstvo financí.

Uživatel je poplatníkem daně z pozemků v případě, že vlastník pozemku není znám.

Vymezení pozemků, které jsou **osvobozené od daně**, je značně široké a je upraveno v § 4 ZDNOV.

Osvobozeny jsou například:

- pozemky ve vlastnictví České republiky,
- pozemky ve vlastnictví té obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí,

Daň nemovitých věcí

- pozemky užívané diplomatickými zástupci, konzuly a jinými osobami, které podle mezinárodního práva požívají diplomatických a konzulárních výsad a imunity, a to za předpokladu, že nejsou občany České republiky, a že je zaručena vzájemnost,
- pozemky tvořící jeden funkční celek se zdanitelnou stavbou veřejně přístupného památkového objektu prohlášeného za kulturní památku, který je ve vlastnictví České republiky nebo je přístupný z důvodů výchovně vzdělávacích na základě písemné smlouvy uzavřené mezi Ministerstvem kultury a vlastníkem,
- pozemky tvořící jeden funkční celek se zdanitelnou stavbou, která je budovou, nebo se zdanitelnou jednotkou
 - sloužící k vykonávání náboženských obřadů registrovaných církví a registrovaných náboženských společností,
 - ve vlastnictví obecně prospěšných společností, spolků, odborových organizací, organizací zaměstnavatelů, mezinárodních odborových organizací a jejich pobočných organizací,
 - sloužící škole nebo školskému zařízení zapsanému ve školském rejstříku, muzeu nebo galerii, knihovně, veřejnému archivu, zdravotnickému zařízení, zařízení sociálních služeb, fundaci nebo ústavu k jimi vykonávané veřejně prospěšné činnosti,
- pozemky remízků, hájů a větrolamů a mezí na orné půdě, trvalých travních porostech, pozemky ochranného pásma vodního zdroje I. stupně a pozemky ostatních ploch, které nelze žádným způsobem využívat,
- pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť,
- viz další osvobození a upřesnění podmínek v § 4 ZD NV.

Základ daně z pozemků je stanoven buď na hodnotové bázi, nebo je vyjádřen ve fyzických jednotkách. Hodnotové vyjádření základu daně se využívá u zemědělské půdy. Základem daně je potom skutečná výměra pozemku vynásobená zákonem stanovenou cenou nebo částkou.

Základem daně u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů je cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m² ve vyhlášce č. 298/2014 Sb., o stanovení seznamu katastrálních území s přiřazenými průměrnými základními cenami zemědělských pozemků, v platném znění. Základem daně u pozemků hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb je cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč. Základem daně u ostatních pozemků je skutečná výměra pozemku v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období. (§ 5 ZD NV)

Tabulka 17: Základ daně a sazba daně z pozemků

Druh pozemku	Základ daně	Sazba daně
--------------	-------------	------------

Orná půda, chmelnice, vinice, ovocné sady a zahrady	výměra pozemku x průměrná cena půdy dle vyhlášky	0,75%
Trvalé travní porosty	výměra pozemku x průměrná cena půdy dle vyhlášky	0,25 %
hospodářské lesy a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb	výměra pozemku x cena zjištěná dle oceňování nebo 3,80	0,25 %
Zpevněné plochy pozemků užívané k podnikání v zemědělské prvovýrobě, lesním a vodním hospodářství	výměra pozemku	1 Kč/m ²
Zpevněné plochy užívané pro ostatní druhy podnikání	výměra pozemku	5 Kč/m ²
Zastavěné plochy, nádvoří a ostatní plochy	výměra pozemku	0,20 Kč/m ²
Stavební pozemek	výměra pozemku	2 Kč/m ²

Zdroj: § 5 a § 6 ZDNO

Sazba daně u stavebního pozemku se násobí korekčním koeficientem podle počtu obyvatel. Pro přiřazení koeficientu k jednotlivým obcím je rozhodný počet obyvatel obce podle posledního sčítání lidu. Obec může pro jednotlivé části obce obecně závaznou vyhláškou koeficient upravit. Tento koeficient lze zvýšit o jednu kategorii nebo snížit o jednu až tři kategorie, koeficient 4,5 lze zvýšit na koeficient 5,0. (§ 6 odst. 4 ZDNO)

Tabulka 18: Korekční koeficient u pozemků

Koeficient	Počet obyvatel
1,0	do 1000
1,4	1 001 - 6 000
1,6	6 001 - 10 000
2,0	10 001 - 25 000
2,5	25 001 - 50 000
3,5	nad 50 001 obyvatel, ve statutárních městech a ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Poděbradech, Mariánských Lázních
4,5	Praha

Zdroj: § 6 odst. 4 ZDNO

Základ daně z pozemků, který je vyjádřen v hodnotové bázi se zaokrouhluje na celé Kč nahoru a základ daně vyjádřený ve fyzických jednotkách se zaokrouhluje na celé m² nahoru. Daň z pozemků nebo spoluvlastnický podíl na dani z pozemku za jednotlivé druhy pozemků se zaokrouhluje na celé Kč nahoru.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Pan Zemánek vlastní následující pozemky:

- zahradu o výměře 836 m²
- louku o výměře 1295 m²
- rybník o výměře 2 ha

Daň nemovitých věcí

- hospodářský les o výměře 3,5 ha
- stavební pozemek o výměře 320 m²
- ostatní plochu o výměře 674 m²
- ostatní plochu o výměře 795 m² a výměra 345 m² je zastavěna stavbami
- zpevněnou plochu pozemku o výměře 260 m², která je využívána pro stavební podnikatelskou činnost.

Průměrná cena půdy stanovená Vyhláškou pro danou obec je 6,27 Kč za 1 m², cena pozemku zjištěná podle platných předpisů pro hospodářský les je 2,80 Kč za 1 m², korekční koeficient podle počtu obyvatel je v dané obci stanoven ve výši 2,5.

pozemek	Základ daně	Sazba daně	Koef. § 6	výpočet	daň
<i>Zahrada o výměře 836 m², cena půdy stanovená vyhláškou 6,27 Kč</i>					
zahrada	5 242	0,75 %	není	ZD: 836*6,27=5242 Daň: 5242*0,75%=40	40 Kč
<i>Louka o výměře 1 295 m², cena půdy stanovená vyhláškou 6,27</i>					
louka	8 120	0,25 %	není	ZD: 1295*6,27=8120 Daň: 8120*0,25%=21	21 Kč
<i>Rybník s intenzivním a průmyslovým chovem ryb o výměře 2 ha, cena stanovená dle cenových předpisů (neznáme ji) nebo 3,80</i>					
rybník	76 000	0,25 %	není	ZD: 20000*3,80=76000 Daň: 76000*0,25%=190	190 Kč
<i>Hospodářský les o výměře 3,5 ha, cena stanovená dle cenových předpisů je 2,8</i>					
les	98 000	0,25 %	není	ZD: 35000*2,80=98000 Daň: 98000*0,25%=245	245 Kč
<i>Stavební pozemek o výměře 320 m², korekční koeficient je 2,5</i>					
stavební pozemek	320	2,00 Kč	2,5	Daň: 320*(2*2,5)=1600	1 600 Kč
<i>Zpevněná plocha pozemku o výměře 260 m², která je využívána pro stavební podnikatelskou činnost</i>					
zpevněná plocha	260	5,00 Kč	není	Daň: 260*5=1300	1 300 Kč
<i>Ostatní plocha o výměře 674 m²</i>					
ostatní plocha	674	0,20	není	Daň: 674*0,20=135	135 Kč
<i>Ostatní plocha o výměře 795 m² a z toho výměra 345 m² je zastavěna stavbami</i>					
ostatní plocha	450	0,20	není	Daň: 450*0,20=90	90 Kč

Z výše uvedeného příkladu je zřejmý rozdíl mezi stanovením základu daně a tomu odpovídající sazbě daně a také si povšimněte, že jediný pozemek, který se násobí korekčním koeficientem podle počtu obyvatel je stavební pozemek.

8.2 Daň ze staveb

Předmět daně ze staveb a jednotek je upraven v § 7 ZDNLV. Předmětem daně, nachází-li se na území České republiky, je:

- zdanitelná stavba, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí dokončená nebo užívaná
 - budova, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí budova podle katastrálního zákona,
 - inženýrská stavba uvedená v příloze k tomuto zákonu,
- zdanitelná jednotka, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí jednotka dokončená nebo užívaná.

Předmětem daně ze staveb a jednotek není zdanitelná stavba, v níž jsou zdanitelné jednotky.

Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je vlastník zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky. Poplatníkem daně ze staveb a jednotek ve vlastnictví České republiky je:

1. organizační složka státu, státní příspěvková organizace, státní fond, státní podnik nebo jiná státní organizace, které jsou příslušné hospodařit nebo mají právo hospodařit s majetkem státu,
2. právnická osoba, která má právo užívat tento pozemek na základě výpůjčky vzniklé podle zákona upravujícího některé užívací vztahy k majetku České republiky.

Poplatníkem daně ze staveb a jednotek jsou příslušné fondy, pokud se jedná o pozemky ve svěrenském fondu, v podílovém fondu nebo ve fondu obhospodařovaném penzijní společností.

Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je vždy nájemce nebo pachtýř u pronajaté nebo propachtované zdanitelné jednotky, která zahrnuje nebytový prostor jiný než sklep nebo komoru, nebo zdanitelné stavby, s výjimkou budovy obytného domu, jsou-li:

- s nimi příslušné hospodařit Státní pozemkový úřad nebo Správa státních hmotných rezerv, nebo

Daň nemovitých věcí

- převedené na základě rozhodnutí o privatizaci na Ministerstvo financí. (§ 8 ZDNL)

Vymezení staveb a jednotek, které jsou **osvobozené od daně**, je značně široké a je upraveno v § 9 ZDNL.

Osvobozeny jsou například:

- zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky ve vlastnictví České republiky,
- zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky ve vlastnictví té obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí,
- zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky užívané diplomatickými zástupci, konzuly a jinými osobami, které podle mezinárodního práva požívají diplomatických a konzulárních výsad a imunity, a to za předpokladu, že nejsou občany České republiky, a že je zaručena vzájemnost,
- zdanitelné stavby veřejně přístupného památkového objektu prohlášeného za kulturní památku, který je ve vlastnictví České republiky nebo je přístupný z důvodů výchovně vzdělávacích na základě písemné smlouvy uzavřené mezi Ministerstvem kultury a vlastníkem,
- zdanitelné stavby, které jsou budovou, nebo zdanitelné jednotky ve vlastnictví registrovaných církví a registrovaných náboženských společností
 - sloužící k vykonávání náboženských obřadů a k výkonu duchovní správy těchto církví a náboženských společností,
 - obecně prospěšných společností, spolků, odborových organizací, organizací zaměstnavatelů, mezinárodních odborových organizací a jejich pobočných organizací,
 - sloužící škole nebo školskému zařízení zapsanému ve školském rejstříku, muzeu nebo galerii, knihovně, veřejnému archivu, zdravotnickému zařízení, zařízení sociálních služeb, fundaci nebo ústavu k jimi vykonávané veřejně prospěšné činnosti,
- zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky sloužící k zajištění hromadné osobní přepravy,
- zdanitelné stavby drah a na dráze, letecké, vodních cest a přístavů, pokud jsou v souladu s kolaudačním rozhodnutím nebo kolaudačním souhlasem stavebního úřadu užívány k veřejné dopravě,
- viz další osvobození a upřesnění podmínek v ZDNL.

Základem daně u zdanitelné stavby je výměra zastavěné plochy v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Zastavěnou plochou se rozumí zastavěná plocha stavby podle stavebního zákona odpovídající nadzemní části zdanitelné stavby.

Základem daně u jednotky je upravená podlahová plocha, kterou je výměra podlahové plochy zdanitelné jednotky v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období vynásobená:

- koeficientem 1,22, je-li:
 - tato zdanitelná jednotka v budově bytového domu a
 - její součástí podíl na pozemku nebo je-li její vlastník spoluvlastníkem jiného pozemku ve spoluvlastnictví vlastníků takových zdanitelných jednotek užívaného společně s těmito jednotkami, nebo
- koeficientem 1,20 v ostatních případech.

Podlahová plocha zdanitelné jednotky pro účely daně z nemovitých věcí nezahrnuje podlahovou plochu společných částí nemovité věci v rozsahu podílu na nich, který je zahrnut v jednotce. Na pozemek, který je součástí jednotky, se pro účely daně z nemovitých věcí hledí jako na nemovitou věc, jejímž vlastníkem je ten, kdo vlastní jednotku.

Tabulka 19: Sazba daně ze staveb a jednotek a uplatnění korekčního a obecního koeficientu

Typy budov	Sazba daně	Koeficient dle § 11
Budovy obytného domu	2 Kč/m ²	odst. 3 písm. a)
Ostatní budovy, které tvoří příslušenství k budově obytného domu přesahující 16 m ²	2 Kč/m ²	odst. 3 písm. a)
Budovy pro rodinnou rekreaci	6 Kč/m ²	odst. 3 písm. b)
Budovy s doplňkovou funkcí pro rodinnou rekreaci	2 Kč/m ²	odst. 3 písm. b)
Garáže vystavěné odděleně	8 Kč/m ²	odst. 3 písm. b)
Ostatní zdanitelné stavby	6 Kč/m ²	
Zdanitelná stavba (jednotka) pro podnikání v zemědělské prvovýrobě, lesním a vodním hospodářství	2 Kč/m ²	odst. 3 písm. b)
Zdanitelná stavba (jednotka) pro jiné druhy podnikání	10 Kč/m ²	odst. 3 písm. b)
Ostatní zdanitelné jednotky	2 Kč/m ²	odst. 3 písm. a)

Zdroj: § 11 ZDNO

Základní sazby daně za 1 m² zastavěné plochy zdanitelné stavby se zvyšují o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje **dvě třetiny** zastavěné plochy. U zdanitelné stavby k podnikání se základní sazba daně za 1 m² zastavěné plochy zvyšuje o 0,75 Kč již za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje **jednu třetinu** zastavěné plochy.

Základní sazba daně u budovy obytného domu, ostatní budovy, které tvoří příslušenství k budově obytného domu přesahující 16 m² (případně zvýšená o další nadzemní podlaží) a ostatní zdanitelné jednotky se násobí **korekčním koeficientem** podle počtu obyvatel. Pro přiřazení koeficientu k jednotlivým obcím je stejně jako u pozemků rozhodný počet obyvatel obce podle posledního sčítání lidu. Obec může pro jednotlivé části obce obecně závaznou vyhláškou koeficient upravit. Tento koeficient lze zvýšit o jednu kategorii nebo snížit o jednu až tři kategorie, koeficient 4,5 lze zvýšit na koeficient 5,0. (§ 11 odst. 3 písm.

Daň nemovitých věcí

a) ZDNO) Obec může odlišným způsobem upravit korekční koeficient pro pozemky a pro stavby a jednotky.

Tabulka 20: Korekční koeficient pro stavby a jednotky

Koeficient	Počet obyvatel
1,0	do 1 000
1,4	1 001 - 6 000
1,6	6 001 - 10 000
2,0	10 001 - 25 000
2,5	25 001 - 50 000
3,5	nad 50 001 obyvatel, ve statutárních městech a ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Poděbradech, Mariánských Lázních
4,5	Praha

Zdroj: § 11 odst. 3 písm. a) ZDNO

Základní sazba daně u jednotlivých druhů zdanitelných staveb, a to u budov pro rodinnou rekreaci a budov tvořících doplňkovou funkci k těmto budovám, odděleně vystavěných garáží a staveb pro podnikání, případně zvýšená o další nadzemní podlaží se v celé obci násobí koeficientem 1,5 (**obecním koeficientem**), který může obec stanovit obecně závaznou vyhláškou.

U budovy pro rodinnou rekreaci a budovy rodinného domu užívané pro rodinnou rekreaci a u budovy, která plní doplňkovou funkci k těmto budovám, s výjimkou garáže, se základní sazba daně, případně zvýšená o další nadzemní podlaží, násobí koeficientem 2,0, pokud jsou tyto budovy umístěny v národních parcích a v zónách I. chráněných krajinných oblastí.

U vedlejších staveb je potřeba rozlišovat, ke které hlavní stavbě se vztahují, zda k budově obytného domu nebo k budově pro rodinnou rekreaci. Do základu daně vedlejších staveb, které jsou příslušenstvím k budově obytného domu, se u každé samostatné zkolaudované stavby zahrnuje pouze výměra zastavěné plochy přesahující 16 m². Současně musí jít o stavby, které jsou situovány na pozemcích obytného domu, mají stejného vlastníka. Příslušenství k budově obytného domu tvoří drobné stavby, jako jsou například:

- dílna,
- sauna,
- prádelna,
- bazén,
- kůlna, apod.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Pan Zemánek vlastní následující stavby:

- Rodinný dům zastavěná plocha přízemí 180 m² a 1. patro 90 m²
- Rodinný dům zastavěná plocha přízemí 180 m² a 1. i 2. patro – každé 130 m²
- Stodola na pozemku s RD přízemní 23 m²
- Samostatně stojící garáž 20,3 m²
- Chata zastavěná plocha přízemí 120 m² a 1. patro 50 m²
- Chata zastavěná plocha přízemí 120 m² a 1. patro 95 m²
- Stodola na pozemku s chatou přízemní 23 m²
- Stavba pro podnikání v zemědělské prvovýrobě zastavěná plocha přízemí 247 m² a 1. patro 80 m²
- Stavba pro podnikání ve stavebnictví zastavěná plocha přízemí 247 m² a 1. patro 130 m²

Korekční koeficient podle počtu obyvatel je v dané obci stanoven ve výši 2,5 a obec stanovila obecní koeficient ve výši 1,5. Nutno vybrat správný.

Stavba	Základ daně	Sazba daně	Koef. § 11	Výsledná sazba	Výpočet	daň
<i>Rodinný dům zastavěná plocha přízemí 180 m² a 1. patro 90 m² (je méně než 2/3 nebude se zvyšovat sazba daně)</i>						
RD	180	2,00	2,5	(2*2,5) =5	180 * 5	900 Kč
<i>Rodinný dům zastavěná plocha přízemí 180 m² a 1. i 2. patro každé 130 m² (je více než 2/3 bude se zvyšovat sazba daně o dvě další nadzemní podlaží)</i>						
RD	180	2,00 + (2*0,75)	2,5	(3,5*2,5) = 8,75	180 * 8,75	1 575 Kč
<i>Stodola na pozemku s RD přízemní 23 m² (jedná se o příslušenství RD a zdaňuje se jen to, co přesahuje 16 m²)</i>						
stodola	23-16=7	2,00	2,5	(2*2,5) =5	7 * 5	35 Kč
<i>Samostatně stojící garáž 20,3 m²</i>						
garáž	21	8,00	1,5	(8*1,5) = 12	21 * 12	252 Kč
<i>Chata zastavěná plocha přízemí 120 m² a 1. patro 50 m² (je méně než 2/3 nebude se zvyšovat sazba daně)</i>						
chata	120	6,00	1,5	(6*1,5) =9	120 * 9	1 080 Kč
<i>Chata zastavěná plocha přízemí 120 m² a 1. patro 95 m² (je více než 2/3 bude se zvyšovat sazba daně o jedno další nadzemní podlaží)</i>						
chata	120	6,00 + (1*0,75)	1,5	(6,75*1,5) = 10,13	120 * 10,13	1 216 Kč
<i>Stodola na pozemku s chatou přízemní 23 m² (jedná se o stavbu, která tvoří doplňkovou funkci k chatě a zdaňuje se celá výměra)</i>						
stodola	23	2,00	1,5	(2*1,5) = 3	23*3	69 Kč

<i>Stavba pro podnikání v zemědělské prvovýrobě zastavěná plocha přízemí 247 m² a 1. patro 80 m² (je méně než 1/3 nebude se zvyšovat sazba daně)</i>						
stavba	247	2,00	1,5	$(2 \cdot 1,5) = 3$	$247 \cdot 3$	741 Kč
<i>Stavba pro podnikání ve stavebnictví zastavěná plocha přízemí 247 m² a 1. patro 130 m² (je více než 1/3 bude se zvyšovat sazba daně o jedno další nadzemní podlaží)</i>						
stavba	247	10,00 + (1*0,75)	1,5	$(10,75 \cdot 1,5) =$ 16,13	$247 \cdot 16,13$	3 985 Kč

Ve výše uvedeném příkladu si uvědomte, kdy se použije koeficient korekční a kdy koeficient obecní. Také je rozdíl mezi zvýšením základní sazby daně o další nadzemní podlaží u staveb pro podnikání a u ostatních staveb. Vypočtená výsledná sazba daně se zaokrouhluje na dvě desetinná místa.

Co se týká **jednotek**, tak základem daně je upravená podlahová plocha. Ta se vypočte vynásobením zastavěné plochy jednotky koeficientem ve výši 1,20 nebo 1,22. Výše koeficientu závisí na tom, zda se jedná o bytový dům a zda k jednotce přísluší podíl na pozemku, či nikoliv.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Pan Zemánek vlastní následující jednotky:

- Zdanitelná jednotka podlahová plocha 47 m² se nachází v bytovém domě a její součástí je podíl na pozemku
- Zdanitelná jednotka podlahová plocha 74 m² se nenachází v bytovém domě nebo její součástí není podíl na pozemku

Korekční koeficient podle počtu obyvatel je v dané obci stanoven ve výši 2,5 a obec stanovila obecní koeficient ve výši 1,5. Nutno vybrat správný koeficient.

Stavba	Základ daně	Sazba daně	Koef. § 11	Výsledná sazba	Výpočet	daň
<i>Zdanitelná jednotka podlahová plocha 47 m² se nachází v bytovém domě a její součástí je podíl na pozemku</i>						
Základem daně je upravená podlahová plocha, která se vypočte podle § 10 odst. 3 a): $47 \cdot 1,22 = 57,34$ a zaokrouhlí na celé m ²						
jednotka	58	2,00	2,5	$(2 \cdot 2,5) = 5$	$58 \cdot 5$	290 Kč
<i>Zdanitelná jednotka podlahová plocha 74 m² se nenachází v bytovém domě nebo její součástí není podíl na pozemku</i>						
Základem daně je upravená podlahová plocha, která se vypočte podle § 10 odst. 3 b): $74 \cdot 1,20 = 88,80$ a zaokrouhlí na celé m ²						

jednotka	89	2,00	2,5	$(2*2,5) = 5$	$89 * 5$	445 Kč
----------	----	------	-----	---------------	----------	--------

Ve výše uvedeném příkladu si uvědomte, kdy se použije koeficient ve výši 1,20 a kdy 1,22. Základ daně je upravená podlahová plocha a ten je potřeba zaokrouhlit na celé m² nahoru. Pro jednotky se používá korekční koeficient. Vypočtená výsledná sazba daně se zaokrouhluje na dvě desetinná místa.

8.3 Místní koeficient

Obec může stanovit místní koeficient podle § 12, a to ve výši 2, 3, 4 nebo 5. Tento koeficient se nezahrnuje do předchozích výpočtů, ale násobí se jím až vypočtená a zaokrouhlená daň.

Použije se na všechny druhy staveb a na pozemky s výjimkou pozemků zemědělských, které jsou uvedeny v § 5 odst. 1

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Pan Havlíček vlastní následující pozemky a stavby:

- Zahradu o výměře 627 m²
- Stavební pozemek o výměře 360 m²
- Ostatní plochu o výměře 823 m²
- Rodinný dům zastavěná plocha přízemí 180 m² a 1. patro 130 m²
- Samostatně stojící garáž 24m²
- Stavba pro podnikání v zemědělské prvovýrobě zastavěná plocha přízemí 437 m² a 1. patro 200 m²

Průměrná cena půdy v dané obci stanovená vyhláškou je 5,31 Kč. Korekční koeficient podle počtu obyvatel je v dané obci stanoven ve výši 3,5 a obec stanovila obecní koeficient ve výši 1,5. Místní koeficient byl v obci stanoven ve výši 4. Z údajů je nutno vybrat relevantní údaje pro pozemky i stavby.

pozemek	Základ daně	Sazba daně	Koef. § 6	výpočet	daň
<i>Zahrada o výměře 627 m², cena půdy stanovená vyhláškou 5,31</i>					
zahrada	3 330	0,75 %	není	ZD: 627*5,31= 3330 Daň: 3330*0,75%=25	25 Kč
Jedná se o zemědělský pozemek, u kterého se místní koeficient nepoužije.					

Daň nemovitých věcí

<i>Stavební pozemek o výměře 360 m²</i>					
stavební pozemek	360	2,00 Kč	3,5	Daň: $360 \cdot (2 \cdot 3,5) = 2520$	2 520 Kč
Vypočtená a zaokrouhlená daň se násobí místním koeficientem $2520 \cdot 4 = 10\,080$ Kč					
<i>Ostatní plocha o výměře 823 m²</i>					
ostatní plocha	823	0,20	není	Daň: $823 \cdot 0,20 = 165$	165 Kč
Vypočtená a zaokrouhlená daň se násobí místním koeficientem $165 \cdot 4 = 660$ Kč					

Stavba	Základ daně	Sazba daně	Koef. § 11	Výsledná sazba	Výpočet	daň
<i>Rodinný dům zastavěná plocha přízemí 180 m² a 1. patro 130 m² (je více než 2/3 bude se zvyšovat sazba daně)</i>						
RD	180	2,00	3,5	$(2 \cdot 3,5) = 7$	$180 \cdot 7$	1 260 Kč
Vypočtená a zaokrouhlená daň se násobí místním koeficientem $1260 \cdot 4 = 5\,040$ Kč						
<i>Samostatně stojící garáž 24 m²</i>						
garáž	24	8,00	1,5	$(8 \cdot 1,5) = 12$	$24 \cdot 12$	288 Kč
Vypočtená a zaokrouhlená daň se násobí místním koeficientem $288 \cdot 4 = 1\,152$ Kč						
<i>Stavba pro podnikání v zemědělské prvovýrobě zastavěná plocha přízemí 437 m² a 1. patro 200 m² (je více než 1/3 bude se zvyšovat sazba daně)</i>						
stavba	437	2,00 + (1*0,75)	1,5	$(2,75 \cdot 1,5) = 4,13$	$437 \cdot 4,13$	1 805 Kč
Vypočtená a zaokrouhlená daň se násobí místním koeficientem $1\,805 \cdot 4 = 7\,220$ Kč						

Z výše uvedených výpočtů je zřejmé, místní koeficient nenahrazuje jiné koeficienty, ale uplatní se ještě navíc. Místním koeficientem se násobí již vypočtená a zaokrouhlená daň.

8.4 Správa a placení daně z nemovitých věcí

Správu daně z nemovitých věcí vykonávají v České republice místně příslušné finanční úřady s ohledem na polohu nemovitosti. Přesto je celý její výnos příjmem obce, na jejímž území se nemovitost nachází. V České republice je tím podobně jako ve většině zemí EU respektován princip prospěchu.

Daňové přiznání se podává příslušnému správci daně v termínu do 31. ledna zdaňovacího období, na které je daň vyměřována. To znamená, že do 31. 1. 2018 se podává daňové přiznání za rok 2018. Pokud v následujících letech nedojde ke změně okolností rozhodných pro vyměření daně, tak se daňové přiznání nepodává. Poplatník je povinen si daň sám vypočítat na základě správného a úplného daňového přiznání na předepsaném formuláři.

Dojde-li ve srovnání s předchozím zdaňovacím obdobím ke změně okolností rozhodných pro stanovení daně nebo ke změně poplatníka daně, je poplatník povinen daň vždy do 31. ledna zdaňovacího období přiznat daň (formou daňového přiznání nebo dílčího daňového přiznání). Může se jednat například o přikoupení nemovitých věcí, částečný prodej, změnu rozsahu nemovitosti (přístavba) nebo i zánik nároku na osvobození. Ke změnám v průběhu roku se nepřihlíží, proto ovlivní výši daně až v následujícím zdaňovacím období.

Poplatník není povinen podat (dílčí) daňové přiznání ani sdělit změny, pokud dojde ve srovnání s předchozím zdaňovacím obdobím pouze:

- ke změně sazeb daně,
- ke změně průměrné ceny půdy přiřazené ke stávajícím jednotlivým katastrálním územím,
- ke stanovení nebo změně koeficientů, nebo
- k zániku osvobození od daně v zákonem stanovených případech,
- ke změně místní příslušnosti.

Daň z nemovitých věcí je splatná u poplatníků daně provozujících zemědělskou výrobu a chov ryb ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 31. srpna a do 30. listopadu běžného zdaňovacího období. U ostatních poplatníků daně ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 31. května a do 30. listopadu běžného zdaňovacího období. Nepřesáhne-li roční daň z nemovitostí částku 5 000 Kč, je splatná najednou, a to nejpozději do 31. května běžného zdaňovacího období. Ke stejnému datu lze daň z nemovitostí zaplatit najednou i při vyšší částce.

8.5 Praktická aplikace daně z nemovitých věcí a výpočet daně

V příkladech jsme již provedli výpočty daně z nemovitých věcí pro různé druhy pozemků, staveb a jednotek. V následujícím příkladu si procvičte získané vědomosti a následně si můžete zkontrolovat řešení. Uvědomte si, které koeficienty jsou využity u uvedených staveb a jednotek a jak se s nimi pracuje. Zopakujte si, jaký je rozdíl mezi stavbou, která tvoří příslušenství ke stavbě pro bydlení a stavbou, která tvoří doplňkovou funkci ke stavbě pro rodinnou rekreaci.



Pan Zázvorka vlastní v obci Karviná – Město následující pozemky a stavby:

- 1 Zahrada o výměře 845 m²
- 2 Hospodářský les o výměře 10 500 m²
- 3 Stavební pozemek o výměře 205 m²
- 4 Zastavěná plocha a nádvoří o výměře 956 m²
- 5 Zpevněná plocha pozemků používaná pro průmysl o výměře 1 420 m²
- 6 Rodinný dům zastavěná plocha přízemí 181 m², 1. patro 142 m² a 2. patro 65 m², který stojí na pozemku 4
- 7 Kůlna o výměře 50 m², která stojí na pozemku 4
- 8 Samostatně stojící garáž o výměře 25 m², která stojí na pozemku 4
- 9 Byt v budově bytového domu o výměře 74 m², ke kterému přísluší podíl na pozemku
- 10 Stavba pro podnikání v průmyslu zastavěná plocha přízemí 142 m² a 1. patro 40 m²

Než začnete počítat daň z nemovitých věcí, zamyslete se na základě tohoto zadání, co ještě potřebujete znát pro výpočet daně z nemovitých věcí.

Jedná se o průměrnou cenu půdy nebo případně cenu zjištěnou podle platných cenových předpisů, které jsou potřebné pro stanovení základu daně u některých druhů pozemků. Dále je potřeba znát koeficienty, které jsou platné na území obce.

Na základě doplněných údajů proveďte výpočet a správnost výpočtu si můžete ověřit v závěru kapitoly.

Průměrná cena půdy v dané obci stanovená vyhláškou je 9,49 Kč. Korekční koeficient podle § 6 odst. 4 je v dané obci stanoven ve výši 1,6 a korekční koeficient podle § 11 odst. 3 písm. a) je v dané obci stanoven ve výši 3,5 a obec stanovila obecní koeficient podle § 11 odst. 3 písm. b) ve výši 1,5. Místní koeficient podle § 12 byl v obci stanoven ve výši 2. Z údajů je nutno vybrat relevantní údaje pro pozemky i stavby.



DALŠÍ ZDROJE

KUBÁTOVÁ, K. 2015. *Daňová teorie a politika*. 6. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-841-3.

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

Další příklady k procvičení najdete v LMS kurzu.

Vyzkoušejte si vyplnění daňového přiznání v interaktivním formuláři na Daňovém portálu https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/form/form_uvod.faces?CPo-dani=Fse9C0GMorG96bplOqeOHa3%2B

SHRNUTÍ KAPITOLY



V této kapitole jsme se podrobně zaměřili na daň z nemovitých věcí, která se člení na daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. Toto dělení je zavedeno z důvodu odlišných výpočtů, sazeb a také postupu stanovení základu daně. U obou daní jsme si podrobně definovali, co je předmětem daně, kdo je poplatníkem daně, jaké jsou možnosti pro osvobození od daně a jak je stanoven základ daně.

Zaměřili jsme se také na praktickou aplikaci v podobě výpočtů na modelových příkladech. V poslední části jsme si vysvětlili správu daně, převod výnosů daně a povinnosti poplatníka při placení daně z nemovitých věcí.

OTÁZKY



1. K čemu se váže daňová povinnost u daně z nemovitých věcí?
 2. Jak se stanoví základ daně z pozemků?
 3. Definujte, co je to pozemek a co řadíme mezi základní druhy pozemků.
 4. Popište, co je předmětem daně ze staveb.
 5. Uveďte termíny splatnosti daně.
-

ODPOVĚDI



1. Daňová povinnost se váže k vlastnictví nemovitého majetku a zdaněny jsou pozemky a stavby a jednotky na území České republiky.
2. Základ daně z pozemků je stanoven buď na hodnotové bázi, nebo je vyjádřen ve fyzických jednotkách. Hodnotové vyjádření základu daně se využívá u zemědělské půdy. Základem daně je potom skutečná výměra pozemku vynásobená zákonem stanovenou cenou nebo částkou.
3. Pozemek je ohraničená část zemského povrchu, která je zachycena v katastrální mapě vedené katastrálními úřady. Druhy pozemků jsou uvedeny v podkapitole 8.1.

Daň nemovitých věcí

4. Předmětem daně, nachází-li se na území České republiky, je zdanitelná stavba, budova, inženýrská stavba, zdanitelná jednotka. Předmětem daně ze staveb a jednotek není zdanitelná stavba, v níž jsou zdanitelné jednotky.
5. Daň z nemovitých věcí je splatná u poplatníků daně provozujících zemědělskou výrobu a chov ryb ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 31. srpna a do 30. listopadu běžného zdaňovacího období. U ostatních poplatníků daně ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 31. května a do 30. listopadu běžného zdaňovacího období. Nepřesáhne-li roční daň z nemovitostí částku 5 000 Kč, je splatná najednou, a to nejpozději do 31. května běžného zdaňovacího období. Ke stejnému datu lze daň z nemovitostí zaplatit najednou i při vyšší částce.



PŘÍPADOVÁ STUDIE – ŘEŠENÍ

Pozemek/stavba	Základ daně	Sazba daně/ výsledná sazba daně/koefficient	Daň	Daň po vyná- sobení míst- ním koeficien- tem
Zahrada	$845 * 9,49 = 8020$	0,75 %	61 Kč	61 Kč
Hospodářský les	$10\,500 * 3,80 = 39900$	0,25 %	100 Kč	200 Kč
Stavební poze- mek	205	$2,00 * 1,6$	656 Kč	1 312 Kč
Zastavěná plo- cha a nádvoří	$956 - \text{zastavěná plo-cha } (181 + 50 + 25) = 700$	0,20	140 Kč	280 Kč
Zpevněná plocha	1 420	5,00	7 100 Kč	14 200 Kč
Rodinný dům	181	$(2 + 0,75) * 3,5 = 9,625$ zaokrouhлено 9,63	1 744 Kč	3 488 Kč
Kůlna	$50 - 16 = 34$	$2 * 3,5 = 7$	238 Kč	476 Kč
Samostatně sto- jící garáž	25	$8 * 1,5 = 12$	300 Kč	600 Kč
Byt	$74 * 1,22 = 91$	$2 * 3,5 = 7$	637 Kč	1 274 Kč
Stavba pro pod- nikání v prů- myslu	142	$10 * 1,5 = 15$	2 130 Kč	4 260 Kč

Celková daň z nemovitých věcí je tvořena součtem daně z pozemků a daně ze staveb a jednotek.

Daň z pozemků celkem	16 053 Kč
Daň ze staveb a jednotek celkem	10 098 Kč
Daň z nemovitých věcí celkem	26 151 Kč

LITERATURA

KUBÁTOVÁ, K. 2015. *Daňová teorie a politika*. 6. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-841-3

RADVAN, M., 2007. *Zdanění majetku v Evropě*. Praha: C.H.Beck, ISBN 978-80-7179-563-6.

ŠIROKÝ, J. 2008. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck. ISBN 978-80-7400-005-8.

Pokyn GFŘ D-22

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

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

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

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

SHRNUTÍ STUDIJNÍ OPORY

Tento studijní materiál je věnován problematice zdanění majetku a je zaměřen zejména na jeho zdanění v České republice. V úvodu jsou charakterizovány přímé daně majetkového typu obecně.

Silniční daň představuje v českém daňovém systému nový typ daně. Byla zavedena v roce 1993 jako součást nového daňového systému. Daň je zaměřena na zdaňování osob, které využívají motorová vozidla (při používání silniční sítě) k dosahování příjmů z podnikání. Cílem této daně je získat finanční zdroje do veřejného rozpočtu, které pak budou následně využity na údržbu, opravu rekonstrukci či výstavbu nových silnic. V následující kapitole je připomenuto zdaňování vozidel v souvislosti s jejich použitím k podnikání.

Následující 2 kapitoly se zabývaly zdaněním majetkových transakcí a transferů, a to jak podle původního zákona o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, tak i podle právní úpravy platné v roce 2018.

Poslední dvě kapitoly jsou zaměřeny na daň z nemovitých věcí. Jsou uvedeny přístupy ke zdanění nemovitých věcí a historický vývoj této daně. Následně je zpracována legislativní úprava platná v ČR včetně praktické aplikace daně.

Název: **Zdanění majetku**

Autorky: **Ing. Šárka Sobotovičová, Ph.D., doc. Ing. Jana Janoušková, Ph.D.**

Vydavatel: Slezská univerzita v Opavě
Obchodně podnikatelská fakulta v Karviné

Určeno: studentům SU OPF Karviná

Počet stran: 132

Recenzenti: prof. Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.
Ing. Blanka Klikarová

Tiskárna: X-MEDIA servis s.r.o.

Náklad: 50 ks

ISBN 978-80-7510-306-2

Tato publikace neprošla jazykovou úpravou.