

## **Zdanění nemovitých věcí: Situace v České republice a komparace s Polskem** **Taxation of Real Property: Situation in the Czech Republic and comparison with Poland**

Pavλίna Hejduková

**Abstrakt:** Příspěvek si klade za cíl analyzovat zdanění nemovitých věcí v České republice, v návaznosti na to definovat zdanění nemovitých věcí v Polsku a na základě analýzy provést komparaci ve zdanění nemovitého majetku mezi uvedenými zeměmi. Zdanění nemovitého majetku nabývá na významu z hlediska veřejné správy ne tím, že by se jednalo o nejpodstatnější daňové příjmy v daňových soustavách vyspělých zemí, ale z pohledu decentralizace veřejné správy, kdy je zavedením těchto daní podstatně podpořena činnost místní samosprávy, které je dáván státem stále větší prostor pro jakousi seberealizaci.

**Klíčová slova:** daň z nemovitých věcí, zdanění, poplatník daně, předmět daně, základ daně, sazba daně, placení, daňové přiznání, daňová soustava

**Abstract:** The paper aims to analyze the taxation of real property in the Czech Republic in relation to this to define situation in Poland and based on the analysis to compare the taxation of real property between those countries. The taxation of real estate becomes more important from the viewpoint of public administration. This is not caused by that the real property tax is one of the most important government revenues most important tax revenues of developed countries, but that these taxes play an important roles in decentralization of public administration because these taxes support activity of municipalities. The state is given still more space for a kind of self-realization of municipalities.

**Keywords:** real property tax, taxation, tax payer, subject of the tax, tax base, tax rate, payment, tax return, tax system

**JEL Classification:** E62, H2, H7, N00, P00

## Úvod

Daň z nemovitých věcí patří do daní majetkových, které jsou jedny z mála daní, které nepodléhají v rámci EU téměř žádným harmonizačním opatřením. Tato skutečnost je viditelná zejména v rozličných sazbách daně a taktéž v samotném výběru a správě daní.

Klasická teorie zdůvodňuje existenci majetkových daní teorií státu jakožto ochránce majetku a vysvětluje tuto skutečnost tak, že je třeba ochránit majetek před nástrahami vnějšího prostředí za pomoci státu a jeho policejního či armádního aparátu, tedy jinými slovy poskytnout občanům veřejné statky v oblasti ochrany jich samotných i jejich majetku. A jak je známo, právě daně jsou nejpodstatnějším zdrojem příjmů pro financování veřejných statků. (Grúň, 2009)

V minulosti z výše uvedeného důvodu potřeby financování veřejných statků typu policie či armáda byly majetkové daně podstatným příjmem státních rozpočtů. V návaznosti na trendy v daňových politikách však došlo ke skutečnosti, že do popředí zdanění se co do výše vybraných daní dostaly daně z příjmů a postupně také daň z přidané hodnoty. (Radvan, 2008)

Přestože majetkové daně nyní nepatří k podstatným příjmům státního rozpočtu či jiných veřejných rozpočtů a hrají více méně roli doplňkovou z hlediska příjmů veřejných financí, mají v daňových systémech vyspělých zemí své opodstatnění. Tato skutečnost je dána tím, že historicky patří majetkové daně k nejdéle vybíraným daním vůbec a dále tím, že jejich výnos je dlouhodobě stabilní a také fiskálně je složitější u daní z nemovitých věcí vzhledem k nemožnosti přesunu daňového základu způsobovat daňové úniky, případně je majetek veden v určitých evidencích – za ČR lze například jmenovat katastr nemovitostí, takže majetek je lépe viditelný aj. (Peková, 1997)

Někteří autoři například Kubátová (2005) přisuzují majetkovým daním nevýhodu v podobě tzv. dvojího zdanění. Dvojí zdanění lze pozorovat ve skutečnosti, že majetek je zpravidla pořizován z nakumulovaných disponibilních důchodů, které již byly jednou zdaněny.

Příznivci majetkových daní poukazují na možnost zmírnění majetkové nerovnosti, snadnost výběru daně a možnost dodatečně zdanit majetek vytvořený z důchodů, které unikly zdanění důchodovou daní. Dalším argumentem pro existenci majetkových daní je již zmíněná ochrana a nedotknutelnost majetku zaručená státem, nebo získání prostředků na infrastrukturu a jiné veřejné služby jako je tomu například u daní z nemovitých věcí, což zvyšuje atraktivitu nemovitostí v dané lokalitě. (Široký, 2008)

Obecně se tedy ekonomičtí teoretici nemohou shodnout na důvodech existence majetkových daní. V současné době však mají majetkové daně, zejména daně z nemovitých věcí svou úlohu v rámci veřejných financí, kterou jim nelze odepřít, a to že jsou vý-

nosově v mnohých zemích ponechány místním rozpočtům a podporuje se tedy trend decentralizace veřejné správy a možnost většího rozhodování o veřejných aktivitách na úrovni místní samosprávy.

## **1. Postavení daně z nemovitých věcí v majetkových daních vyspělých daňových soustav**

Daně z nemovitých věcí jsou označovány jako jedny z nejstarších daní. Setkat se s tímto typem daní bylo možné již za rané Římské republiky, kdy se vybírala daň z půdy a domů. V novověku se například vybírala daň z oken či daň z krbů. (Kohout, 2005)

Daně z nemovitých věcí lze nalézt snad ve všech daňových soustavách vyspělých zemí a z hlediska majetkových daní patří k nejvýznamnějším daním. V návaznosti na již uvedené skutečnosti v předchozí části článku je však opět třeba zmínit skutečnost, že v centrálních rozpočtech hrají daně z nemovitých věcí spíše marginální úlohu a většímu zájmu a významu se těší na místní úrovni, v lokálních rozpočtech. I přes poměrně malý výnos vzhledem k jiným typům daní v daňových soustavách vyspělých zemí, je daň z nemovitých věcí důležitým nástrojem na straně příjmů veřejných financí zejména díky zajištění větší soběstačnosti obecních rozpočtů, jejich možné seberealizaci a fiskální decentralizaci. Jak uvádí Kubátová (2010) místní zdanění nemovitých věcí je také spojeno s efektivnější kontrolou při výběru a správě tohoto druhu daně.

Je tedy zřejmé, že ač jsou daně z nemovitých věcí často v daňových soustavách vyspělých zemí dávány do pozadí (v komparaci s daněmi důchodovými a ze spotřeby), naplňují důležité funkce zejména na úrovni municipalit. Na druhé straně je třeba konstatovat, že v rámci zemí OECD daně z nemovitých věcí opravdu nejsou velkým daňovým výnosem, jak je zobrazeno v následujících dvou tabulkách, kdy podíl výnosu daně z nemovitých věcí na hrubém domácím produktu v rámci OECD zobrazuje Tabulka č. 1 a podíl výnosu daně z nemovitých věcí na celkových daňových výnosech v rámci OECD zobrazuje Tabulka č. 2.

**Tabulka č. 1: Podíl výnosu daně z nemovitých věcí na hrubém domácím produktu v zemích OECD v letech 2008 až 2012 (v %)**

<b>Země</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
Australia	1,403	1,439	1,413	1,394	1,428
Austria	0,223	0,233	0,232	0,225	0,223
Belgium	1,218	1,269	1,266	1,277	1,259
Canada	2,888	3,044	3,005	2,866	2,842
Chile	0,577	0,552	0,495	0,602	0,609
Czech Republic	0,129	0,162	0,221	0,211	0,236
Denmark	1,192	1,311	1,338	1,359	1,326
Estonia	0,292	0,341	0,349	0,314	0,332
Finland	0,472	0,538	0,625	0,609	0,638
France	2,076	2,31	2,368	2,4	2,481
Germany	0,422	0,445	0,439	0,433	0,437
Greece	0,176	0,175	0,082	0,896	1,08
Hungary	0,303	0,334	0,343	0,365	0,445
Iceland	1,672	1,744	1,761	1,667	1,642
Ireland	0,724	0,875	0,912	0,893	0,984
Israel	2,286	2,301	2,246	2,24	2,183
Italy	0,593	0,601	0,602	0,601	1,465
Japan	2,068	2,137	2,129	2,161	2,075
Korea	0,893	0,769	0,733	0,734	0,749
Luxembourg	0,074	0,08	0,075	0,072	0,076
Mexico	0,175	0,189	0,194	0,198	0,203
Netherlands	0,567	0,649	0,66	0,673	0,704
New Zealand	1,888	2,024	2,054	2,035	2,014
Norway	0,314	0,334	0,333	0,33	0,337
Poland	1,202	1,185	1,157	1,142	1,22
Portugal	0,616	0,601	0,612	0,684	0,709
Slovak Republic	0,367	0,418	0,412	0,408	0,438
Slovenia	0,405	0,466	0,478	0,48	0,523
Spain	0,699	0,797	0,871	0,922	1,037
Sweden	0,708	0,771	0,75	0,754	0,78
Switzerland	0,153	0,16	0,16	0,156	0,164
Turkey	0,181	0,195	0,243	0,267	0,249
United Kingdom	3,122	3,311	3,202	3,173	3,192
United States	2,859	3,069	2,957	2,862	2,767
OECD - Average	0,969	1,024	1,021	1,041	1,084

*Zdroj: OECD, 2015*

Poslední kompletní dostupná data týkající se zdanění v zemích OECD jsou z roku 2012. Jak zobrazuje Tabulka č. 1, průměr OECD činí cca 1 % hrubého domácího produktu, v České republice se tato daň podílela v roce 2012 na hrubém domácím produktu 0,236

% a v Polsku 1,22 %. Lze shrnout, že Česká republika je hodnotě tohoto ukazatele hluboce pod průměrem OECD a hodnota ukazatele v Polsku přibližně odpovídá průměru OECD.

Dalším zajímavým ukazatelem je podíl výnosu daně z nemovitých věcí na celkových daňových výnosech. I u tohoto ukazatele dochází v jednotlivých zemích OECD ke značným rozdílům, což zobrazuje Tabulka č. 2.

**Tabulka č. 2: Podíl výnosu daně z nemovitých věcí na celkových daňových výnosech v zemích OECD v letech 2008 až 2012 (v %)**

Země	2008	2009	2010	2011	2012
Australia	5,193	5,584	5,522	5,304	5,232
Austria	0,539	0,569	0,567	0,548	0,536
Belgium	2,841	3,022	2,989	2,978	2,865
Canada	9,142	9,688	9,839	9,438	9,26
Chile	2,695	3,207	2,533	2,838	2,847
Czech Republic	0,386	0,502	0,68	0,632	0,698
Denmark	2,56	2,827	2,879	2,916	2,812
Estonia	0,933	0,977	1,05	0,983	1,035
Finland	1,145	1,314	1,532	1,449	1,489
France	4,921	5,589	5,695	5,6	5,639
Germany	1,197	1,233	1,254	1,212	1,199
Greece	0,566	0,592	0,263	2,758	3,204
Hungary	0,766	0,855	0,914	0,992	1,157
Iceland	4,761	5,448	5,283	4,838	4,65
Ireland	2,534	3,24	3,408	3,347	3,609
Israel	7,132	7,73	7,344	7,254	7,364
Italy	1,429	1,436	1,449	1,453	3,427
Japan	7,25	7,926	7,718	7,546	7,027
Korea	3,622	3,259	3,153	3,056	3,024
Luxembourg	0,198	0,206	0,196	0,193	0,197
Mexico	0,842	1,103	1,046	1,015	1,035
Netherlands	1,548	1,833	1,825	1,876	1,938
New Zealand	5,636	6,528	6,616	6,48	6,105
Norway	0,745	0,796	0,781	0,773	0,797
Poland	3,515	3,782	3,702	3,595	3,803
Portugal	1,968	2,038	2,037	2,137	2,272
Slovak Republic	1,279	1,469	1,486	1,438	1,558
Slovenia	1,114	1,287	1,302	1,322	1,431
Spain	2,167	2,672	2,772	2,954	3,234
Sweden	1,613	1,753	1,742	1,784	1,842
Switzerland	0,573	0,588	0,603	0,579	0,61
Turkey	0,746	0,79	0,927	0,959	0,901
United Kingdom	9,19	10,242	9,76	9,445	9,657
United States	11,25	13,176	12,476	11,922	11,35
OECD - Average	3	3,331	3,275	3,283	3,347

Zdroj: OECD, 2015

Tabulka č. 2 opět ukazuje, že Polsko odpovídá z hlediska podílu výnosu daně z nemovitých věcí na celkových daňových výnosech přibližně stejným hodnotám jako průměr OECD. Hodnota tohoto ukazatele v České republice je hluboce pod průměrem OECD. V České republice je však viditelné zvyšování podílu výnosu daně z nemovitých věcí na celkových daňových výnosech, v průměru OECD i v Polsku nabývá v uvedených pěti letech ukazatel poměrně stabilních hodnot.

Daň z nemovitých věcí se stejně jako jiné daně v současných daňových soustavách vymezuje podle základních daňových náležitostí a tedy podle předmětu (objektu) daně, subjektu daně, základu daně a sazby daně. (Pavlásek, Hejduková, 2011)

Předmětem daně z nemovitých věcí jsou obvykle stavby, jednotky a pozemky. Subjektem daně je poplatník, který zároveň platí i odvádí daň správci daně, a až na výjimky uvedené v příslušných právních předpisech konkrétní sledované země, je poplatníkem vlastník nemovité věci – tedy pozemku, stavby či jednotky. Základem daně je buďto výměra pozemku, stavby či jednotky, nebo cena dané nemovité věci. Sazby jsou velice rozličné, a to jak v rámci komparace v jednotlivých zemích, tak v rámci jedné země dle konkrétní nemovité věci. U nemovitých věcí se z hlediska nastavení daňové sazby zpravidla berou v úvahu účel, ke kterému nemovitá věc slouží či možné využívání nemovité věci. Sazby mohou být stanoveny pevně (v Kč na jednotku základu daně – zpravidla za m<sup>2</sup>, nebo jako relativní – tedy v % vzhledem k daňovému základu stanovenému v ceně). (Pavlásek, Hejduková, 2011).

Dle Radvana (2008) může být výše daňové sazby u daně z nemovitých věcí uvedena přesně v platném zákoně, nebo může být navyšována například podle vývoje inflace či podle potřeb státního či municipálního rozpočtu.

## **2. Daň z nemovitých věcí v České republice versus Polsko**

### **2.1 Historie daně z nemovitých věcí na území České republiky**

Daň z nemovitých věcí prošla na území České republiky z hlediska historie velice dlouhou etapou. První majetkové daně se v Českém království objevily ve 12. století a docházelo ke zdaňování pozemků i staveb. Již v této historické etapě existovalo vyňetí ze zdanění – zde se vztahovalo na šlechtu a církve. Jednu z hlavních daní ve středověkém českém království představovala „berna generalis“, jež byla povolována zemským sněmem. Základem této daně byla určitá částka z půdy a jednalo se o obecnou pozemkovou zemskou berni. V roce 1517 byl vydán berní předpis stavovského sněmu, který mimo jiné stanovil všeobecnou daň z majetku. Na přelomu 16. a 17. století byla do tehdejší daňové soustavy zavedena domovní daň, jejímž předmětem byly stavby. Za panování Josefa II. pak byla provedena nová reforma pozemkové daně a šlechtě i církvi bylo odňato právo neplatit daň. (EUROMEDIA, 2015)

V souvislosti se vznikem Československa se až v roce 1928 podařilo v roce sjednotit daňovou soustavu, kdy se v rámci daně z nemovitých věcí vybíraly daně pozemkové a domovní. Tehdejší judikatura se zabývala otázkami souvisejícími s pojmem „vila“, kdy se zákonem č. 27/1927 Sb., o přídatkových daních zavedlo zvýšení sazby domovní daně o 30% u tzv. přepychových budov, jako byly zámky a vily (zákon č. 27/1927 Sb., o přídatkových daních, zákon č. 88 ř. z., o úpravě daně pozemkové a také patent ze dne 23. února 1820, o domovní dani, zákon č. 76/1927 Sb., o přímých daních).

Po únoru 1948 následovala daňová reforma, která mimo jiné zavedla zemědělskou daň (zákon 49/1948 Sb., o zemědělské dani). Daň domovní zůstala zachována, ovšem budovy v socialistickém vlastnictví této dani nepodléhaly. Takto nastavené právní předpisy tedy potíraly soukromé vlastnictví, které bylo postihováno daní z nemovitých věcí. (EUROMEDIA, 2015)

V průběhu vývoje České republiky lze tedy zaregistrovat tři hlavní reformy – v roce 1927, 1952 a poslední z roku 1992 s účinností od 1. ledna 1993. Poslední z uvedených reforem plně nahradila dřívější daňovou úpravu, a to i v oblasti zdaňování nemovitostí. Reforma především sloučením zavedla „komplexní“ daň z nemovitostí, která je s účinností od 1. ledna 1993 až dosud upravena v samostatném zákoně č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Novou právní úpravou došlo k rozšíření předmětu daně; dani podléhají nemovité věci ve vlastnictví právnických i fyzických osob. V roce 2001 byl dále předmět daně rozšířen o byty a nebytové prostory, ovšem již ne jako o samostatnou, třetí složku daně z nemovitostí, ale jako součást daně ze staveb. Na základě této novely tedy vznikla de facto každému vlastníkovu bytu a nebytového prostoru povinnost podávat daňové přiznání, což podstatně rozšířilo okruh poplatníků. Další reformní kroky lze pozorovat i nyní – například zavedení místního koeficientu v roce 2008 u daně z nemovitých věcí v ČR, nebo změny v daňové úpravě a zejména terminologii – nyní hovoříme přesně o dani z nemovitých věcí (namísto o dani z nemovitostí) – v souvislosti s rekodifikací soukromého práva ČR s přijetím nového občanského zákoníku. (zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, v platném znění příslušných let; EUROMEDIA, 2015)

## 2.2 Současné vymezení daně z nemovitých věcí v České republice

V České republice hraje daň z nemovitých věcí v rámci majetkových daní poměrně důležitou roli. Hlavní skutečností je místní příslušnost daňového výnosu obcím. Jedná se tedy o místní daň, která je ale upravena v obecných daňových zákonech, konkrétně zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, v platném znění. Správu daně vykonávají místně příslušné finanční úřady.

Daň z nemovitých věcí v ČR je tvořena dvěma částmi: daní z pozemků a daní ze staveb a jednotek.



## Daň z pozemků

Daň z pozemků v § 2 uvedeného zákona definuje předmět daně jako pozemky na území České republiky evidované v katastru nemovitostí. Ve stejné části zákona jsou též uvedeny pozemky, které nejsou předmětem daně (příkladem jsou pozemky využívané pro obranu státu); § 4 uvádí pozemky osvobozené od daně (příkladem jsou pozemky ve vlastnictví ČR, pozemky využívané jako hřbitovy aj.) Poplatníkem daně z pozemků je až na výjimky vlastník pozemku (§ 3). Vymezení základu daně u pozemků zohledňuje využití pozemku neboli druh pozemku. Dle druhu pozemku je základ daně stanoven buďto v Kč, nebo v m<sup>2</sup>. (§ 5) V návaznosti na vymezení základu daně jsou také stanoveny sazby daně, které jsou buďto v % (tam, kde je základ daně v Kč), nebo v Kč (tam, kde je základ daně uveden v m<sup>2</sup>). Základní sazba u stavebního pozemku se násobí koeficientem podle počtu obyvatel v obci podle posledního sčítání lidu. Koeficient může dle zákona nabývat hodnoty od 1 do 4,5 a zákon umožňuje jej ještě upravit na základě obecně závazné vyhlášky. (§ 6)

## Daň ze staveb a jednotek

Předmětem daně ze staveb a jednotek jsou podle § 7 uvedeného zákona zdanitelné stavby a jednotky, které se nacházejí na území ČR. Zákon i u staveb a jednotek vyjímá některé nemovité věci ze zdanění a uvádí v § 9 stavby a jednotky osvobozené od daně (příkladem jsou zdanitelné stavby, nebo jednotky ve vlastnictví ČR). Poplatníky daně ze staveb a jednotek jsou vlastníci zdanitelné stavby či jednotky (§ 8). Základ daně definuje zákon u staveb a jednotek v § 10: u staveb jako výměru zastavěné plochy v m<sup>2</sup> podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období, u jednotek je základem daně upravené podlahová plocha (výměra v m<sup>2</sup> podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období násobena koeficientem 1,22, je-li součástí jednotky pozemek přesahující zastavěnou plochu, nebo je-li s jednotkou užíván pozemek ve spoluvlastnictví všech vlastníků jednotek v domě, nebo koeficientem 1,20 v ostatních případech). Sazba daně zohledňuje druh stavby a možnosti jejího využití – například jinou sazbu daně má rekreační objekt a jinou rodinný obytný dům. (§ 11). Základní sazba se u vybraných staveb a u jednotek násobí koeficientem podle počtu obyvatel v obci podle posledního sčítání lidu (podobně jako u stavebních pozemků).

Dále zákon upravuje skutečnosti týkající se jak pozemků, tak staveb a jednotek, jde zejména o:

§ 12 Místní koeficient: Místní koeficient umožňuje obci navýšit obecně závaznou vyhláškou u všech nemovitostí na území celé obce daň poplatníka za jednotlivé druhy pozemků, zdanitelných staveb nebo jednotek, popřípadě jejich souhrny, s výjimkou pozemků uvedených v § 5 odstavci 1. Místní koeficient je možné použít ve výši 2, 3, 4 nebo 5. Místní koeficient je důležitým nástrojem zvyšování samostatnosti územní samosprávy a možností rozhodování o výši daňového výnosu.



§ 12c Zdaňovací období: Zdaňovací období je u daně z nemovitých věcí v délce kalendářního roku a ke změnám během roku se nepřihlíží.

§ 13a Daňové přiznání: Daňové přiznání se podává do 31. ledna zdaňovacího období. Pokud nedošlo ke změnám oproti předchozím zdaňovacím obdobím, v dalším roce již nemá poplatník povinnost daňové přiznání podávat.

§ 15 Placení daně: Nepřesáhne-li roční daň z nemovitých věcí částku 5 000 Kč, je splatná najednou nejpozději do 31. května běžného zdaňovacího období. Najednou k tomuto datu lze daň zaplatit i při vyšší částce, v ostatních případech je možné využít splátek.

### 2.3 Současné vymezení daně z nemovitých věcí v Polsku

Daň z nemovitých věcí (Podatek od nieruchomości) patří v Polsku (obdobně jako v České republice) k nejvýznamnějším majetkovým daním. Jedná se také o místní daň. Právní úprava této daně je uvedena ve druhé kapitole zákona o místních daních a poplatcích (Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31 ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů). V České republice zákon o dani z nemovitých věcí upravuje pouze zdanění nemovitých věcí. Oproti tomu avšak zákon o místních daních a poplatcích v Polsku řeší i jinou daňovou problematiku, a to jiné místní daně a poplatky (například poplatek ze psů, který je v ČR upraven zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, v platném znění).

Daň z nemovitých věcí je místní daní a plyne také v Polsku do rozpočtu obcí. Správu těchto daní provádějí místní finanční úřady.

V uvedeném zákoně je nejdůležitější druhá kapitola, která se věnuje vlastnímu daňově-právnímu vymezení daně z nemovitých věcí. Dále je podstatná kapitola 2a, která specifikuje požadavky na vedení evidence pro účely výběru a správy daně z nemovitostí, šestá kapitola shrnuje závěrečná ustanovení. Ostatní části se věnují silniční dani, vymezení základních pojmů či místním poplatkům.

Předmětem daně z nemovitých věcí jsou v Polsku pozemky, budovy nebo jejich části a stavby či jejich části využívané k bydlení, k výkonu hospodářské činnosti (podnikání), případně k jiným účelům. Pozemky jako zemědělská půda, lesnické pozemky, pozemky porostlé stromy a keři na zemědělské nebo lesnické půdě, s výjimkou pozemků využívaných k hospodářské činnosti (podnikání) jiné než činnosti zemědělské nebo lesnické, nejsou předmětem daně z nemovitých věcí, neboť podléhají jiným druhům daní a jsou tedy zdaněny dle jiného právního předpisu. (Kranátová, 2014)

Zákon uvádí obdobně jako v ČR také osvobození od daně a jedná se například o nemovité věci využívané pro vzdělání, pro železniční dopravu či o kulturní národní památ-

ky (Článek 7 odst. 1 bod 1 písm. a), bod 4 písm. a), body 5, 6, 8 a 14 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů).

Poplatníkem je fyzická či právnická osoba; ve většině případů se jedná o vlastníka nemovité věci (Článek 3 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů).

Při stanovení základu daně se také hodnotí druh nemovité věci (obdobně jako v ČR). U pozemků je základem daně výměra stanovená v m<sup>2</sup> a u budov užitná podlahová plocha v m<sup>2</sup>. Zajímavostí v polské daňové úpravě u daně z nemovitých věcí je, že u budov a staveb sloužících k podnikání není základem daně užitná podlahová plocha v m<sup>2</sup>, ale cena, která zohledňuje rovnoměrné daňové odpisy dle zákona o daních z příjmů (v případě neuplatňování daňových odpisů poplatníkem je základem daně tržní cena nemovité věci).

Nastavení daňových sazeb u daně z nemovitých věcí v Polsku zohledňuje účel a využití nemovité věci. Konkrétní výši ročních daňových sazeb stanovují svými usneseními příslušná obecní či městská zastupitelstva pro všechny nemovitosti nacházející se na jejich správních územích (Článek 5 odst. 1 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31 ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů). Tato úprava je ve srovnání s Českou republikou zcela jiná a lze tedy konstatovat, že se v Polsku více podporuje autonomie místních rozpočtů. Zde je třeba dodat, že však zákon uvádí maximální možné sazby, které může daná obec aplikovat pro konkrétní rok.

Zdaňovacím obdobím je u daně z nemovitých věcí v Polsku kalendářní rok, což uvádí polský Daňový řád (Článek 11 Ordynacja podatkowa, Dz.U. 1997 Nr 137 poz. 926 ze dne 29. srpna 1997, ve znění pozdějších předpisů). Daňová povinnost vzniká prvním dnem měsíce následujícího po měsíci, v němž nastanou okolnosti odůvodňující vznik závazku z titulu daně z nemovitých věcí (Článek 6 odst. 1 Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31 ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů). Tato skutečnost je ve srovnání s ČR zcela rozdílná, neboť v ČR se ke změnám, které nastanou během roku nepřihlíží, a vždy je podstatný stav k 1. lednu běžného (aktuálního) zdaňovacího období. Daň se poté v Polsku platí ve splátkách. Zákon stanovuje rozdílné termíny pro podání daňového přiznání a placení daně pro fyzické a právnické osoby.

## Závěr

Přestože Česká republika i Polsko patří mezi země OECD a do společného prostoru Evropské unie, každá země má v majetkových daních mnohá specifika. Tato skutečnost je dána tím, že daňové soustavy obou zemí, a tedy i majetkové daně zahrnující daň z nemovitých věcí, se formovaly dávno před vstupem do Evropské unie a také že v oblasti majetkových daní dochází v rámci EU k poměrně malé harmonizaci.

Česká republika odpovídá obdobnému členění daně z nemovitých věcí jako mají jiné členské státy EU, tedy třídění na daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek a také má upraveno zdanění tohoto majetku v jedné zákonné úpravě. Oproti tomu Polsko má majetkové daně poměrně roztržštěné. Daň z nemovitých věcí v Polsku svojí právní úpravou neodpovídá struktuře v ČR. Zatímco ČR zdaňuje daní z nemovitých věcí jak pozemky sloužící soukromým účelům, tak pozemky zemědělské, lesní apod. (pokud nejsou vyňaty ze zdanění), Polsko daní z nemovitých věcí nezdaňuje zemědělskou a lesní půdu (zdanění probíhá v dle zcela jiných právních předpisů. Problematika zemědělské daně (Podatek rolny) je v Polsku shrnuta v zákoně o dani zemědělské - Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů. Problematika specifického zdanění lesní půdy je v Polsku poměrně nová a nabyla účinnosti v roce 2002 zákonem o dani lesní - Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů. Ostatní zdanění nemovitého majetku v Polsku upravuje zákon o místních daních a poplatcích - Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31) ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon ale upravuje i jiné skutečnosti, například daň silniční nebo místní poplatky.

Předmět daně (až na zemědělské a lesnické pozemky) je vymezen v obou zemích obdobně, taktéž poplatník je definován téměř shodně.

Některé rozdíly v postupu zdanění nemovitých věcí v České republice a Polsku lze nalézt ve stanovení základu daně. V Polsku se u budov používaných k podnikání využívá jako základ daně cena. Buďto se jedná o cenu zohledňující rovnoměrné lineární odpisy a vstupní cenu, nebo je základem daně cena tržní. Oproti tomu v ČR je základ daně u uvedených nemovitých věcí stanoven v m<sup>2</sup>.

Sazby jsou u daně z nemovitých věcí v ČR přímo definovány přesně přímo v zákoně. Obci přísluší pouze možnost upravovat základní sazbu daně koeficientem dle počtu obyvatel, nebo zavést místní koeficient, kterým se násobí daň. V žádném případě zákon v ČR neumožňuje obcím zcela nastavovat své sazby. V Polsku o výši daňových sazeb rozhodují samotné obce, avšak stát v zákoně uvádí maximální výši sazeb pro příslušný rok.

Dalším důležitým rozdílem u daně z nemovitých věcí v ČR a Polsku je rozdílnost v předávání informací finančnímu úřadu a podání daňového přiznání u fyzických a právnických osob. To je v ČR upraveno jednotně, bez ohledu na to, zda je poplatník fyzickou či právnickou osobou.

Za zmínku stojí také fakt, že v ČR se pro stanovení daně nepřihlíží ke změnám, které nastanou během zdaňovacího období, tedy kalendářního roku, ale v Polsku se ke změnám přihlíží a tyto změny se zohledňují při stanovení daňové povinnosti na příslušné zdaňovací období.

Zajímavé skutečnosti přinesly i dva uvedené ukazatele zdanění: podíl výnosu daně z nemovitých věcí na hrubém domácím produktu a podíl výnosu daně z nemovitých věcí na celkových daňových výnosech. Polsko vykazuje v obou ukazatelích obdobných hodnot jako průměr OECD, oproti tomu však Česká republika má hodnoty obou ukazatelů značně podprůměrné, což poukazuje na malou roli daně z nemovitých věcí ve veřejných rozpočtech. V České republice však lze pozorovat postupný trend zvyšování těchto ukazatelů, k čemuž přispělo mimo jiné zavedení místního koeficientu, který dal obcím větší pravomoc v rámci tohoto daňového výnosu.

Na základě uvedené komparace je zřetelné, že přestože obě analyzované země patří do zemí V4, do EU či do seskupení OECD, existují značné rozdíly v ekonomice zdanění. Na tyto rozdíly bylo v příspěvku poukázáno na příkladu daně z nemovitých věcí.

## Reference

- [1] EUROMEDIA. Z historie zdaňování nemovitostí. [online]. 2015 [cit. 2015-05-04]. Dostupné z: <http://www.euro-media.cz/mozaika/204-z-historie-zdanovani-nemovitosti>
- [2] Grůň, Lubomír. Finanční právo a jeho instituty. 3., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-807-2017-454.
- [3] Kohout, P., Neefektivní a nespravedlivá daň z nemovitostí [online]. 2005 [cit. 2009-03-04]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/17455-neefektivni-a-nespravedлива-dan-z-nemovitosti>
- [4] Kranátová, Pavlína. Zdanění majetku v ES. Diplomová práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 2013.
- [5] Kubátová, Květa. Daňová teorie a politika. 5. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [6] Kubátová, Květa. Daňová teorie (Úvod do problematiky). Praha: ASPI, 2005. ISBN 80-7357-092-0.
- [7] OECD. Comparative Tables. [online] 2015 [cit. 2015-05-22]. Dostupné z: [http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/data/revenue-statistics/comparative-tables\\_data-00262-en?isPartOf=/content/datacollection/ctpa-rev-data-en](http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/data/revenue-statistics/comparative-tables_data-00262-en?isPartOf=/content/datacollection/ctpa-rev-data-en).
- [8] Ordynacja podatkowa, Dz.U. 1997 Nr 137 poz. 926 ze dne 29. srpna 1997, ve znění pozdějších předpisů
- [9] Patent ze dne 23. února 1820, o domovní dani
- [10] Pavlásek, Vlastimil, Hejduková, Pavlína. Veřejné finance a daně v České republice. 2., přeprac. vyd. Plzeň: NAVA, 2011, 182 s. ISBN 978-80-7211-395-8.
- [11] Peková, Jitka. Majetkové daně v daňové soustavě České republiky. 1. vydání. Praha: Codex Bohemia, 1997, 158 s. ISBN 80-85963-41-8.

- [12] Radvan, Michal a kol. Finanční právo a finanční správa - berní právo. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7.
- [13] Široký, Jan a kol. Daňové teorie: s praktickou aplikací. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [14] Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, Dz.U. 1991 Nr 9 poz. 31 ze dne 12. ledna 1991, ve znění pozdějších předpisů.
- [15] Ustawa o podatku leśnym (Dz.U. 2002Nr 200 poz. 1682) ze dne 30. října 2002, ve znění pozdějších předpisů
- [16] Ustawa o podatku rolnym (Dz.U. 1984 Nr 52 poz. 268) ze dne 15. listopadu 1984, ve znění pozdějších předpisů
- [17] Zákon 49/1948 Sb., o zemědělské dani
- [18] Zákon č. 27/1927 Sb., o přídatkových daních
- [19] Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů
- [20] Zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, v platném znění
- [21] Zákon č. 76/1927 Sb., o přímých daních
- [22] Zákon č. 88 ř. z., o úpravě daně pozemkové

*Ing. Pavlína Hejduková, Ph.D., Vysoká škola manažerské informatiky, ekonomiky a práva, Vltavská 585/14, 150 00, Praha 5, e-mail: pavlina.hejdukova@vsmiep.cz*