

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

**VÝVOJ MAJETKOVÝCH DANÍ OD  
ROKU 1989 PO SOUČASNOST**

**THE DEVELOPMENT OF PROPERTY  
DUTIES SINCE 1989 TILL NOWADAYS**

Aneta Grúnová

Plzeň 2013

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI  
Fakulta ekonomická  
Akademický rok: 2012/2013

**ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE**  
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Aneta GRŮNOVÁ**  
Osobní číslo: **K11B0100K**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**  
Název tématu: **Vývoj majetkových daní od roku 1989 po současnost**  
Zadávající katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Vysvětlíte základní pojmy v daňové oblasti.
2. Charakterizujete základní majetkové daně dle daňových záležitostí.
3. Provedte analýzu změn v právní úpravě majetkových daní od roku 1989 po současnost.
4. Demonstrujte zjištěné změny na praktických příkladech.
5. Shrňte a zhodnoťte zjištěné poznatky.

Rozsah grafických prací: **neuveden**  
Rozsah pracovní zprávy: **40 - 60 stran**  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**  
Seznam odborné literatury:

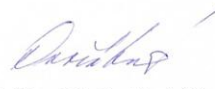
- **KUBÁTOVÁ, Květa.** *Daňová teorie a politika. 5. aktualizované vydání.* Praha: ASPI, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8
- **VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka.** *Daňový systém ČR 2012.* Praha: Vox, 2012. ISBN 9788087480052
- *Zákon č. 146/1984, o notářských poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (platný od 1.1.1985 do 31.12.1992)*
- *Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (platný od 1.1.1993)*
- *Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů*
- *Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (platný do 31.12.2010)*
- *Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů*
- *Zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů*
- *Zákon č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů*
- *Zákon č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů*

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jitka Singerová**  
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **30. října 2012**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **3. května 2013**

  
Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný  
děkan



  
Prof. Ing. Lilia Dvořáková, CSc.  
vedoucí katedry

V Plzni dne 30. října 2012

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „*Vývoj majetkových daní od roku 1989 po současnost*“ vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce za použití pramenů uvedených v přiložené bibliografii.

V Plzni, dne 3. května 2013

.....

podpis autora

## **Poděkování**

Ráda bych poděkovala vedoucí této bakalářské práce paní Ing. Jitce Singerové za její cenné rady a metodickou pomoc.

Své poděkování bych chtěla vyjádřit také paní Ing. Libuši Kolářové za poskytnuté konzultace a především za předané informace z její dlouholeté praxe v oblasti majetkových daní.

# Obsah

---

ÚVOD .....	- 7 -
<b>1 CHARAKTERISTIKA DANÍ.....</b>	<b>- 9 -</b>
1.1 ZÁKLADNÍ POJMY .....	- 9 -
1.2 FUNKCE DANÍ.....	- 9 -
1.3 ROZDĚLENÍ DANÍ.....	- 10 -
1.3.1 <i>Přímé daně</i> .....	- 10 -
1.3.2 <i>Nepřímé daně</i> .....	- 11 -
<b>2 VÝVOJ LEGISLATIVY V OBLASTI MAJETKOVÝCH DANÍ .....</b>	<b>- 13 -</b>
2.1 ZÁKON Č. 26/1957 SB., O NOTÁŘSKÝCH POPLATCÍCH .....	- 13 -
2.2 ZÁKON Č.24/1964 SB., O NOTÁŘSKÝCH POPLATCÍCH .....	- 17 -
2.3 ZÁKON Č. 146/1984 SB., O NOTÁŘSKÝCH POPLATCÍCH .....	- 20 -
2.4 ZÁKON Č. 357/1992 SB., O DANÍ DĚDICKÉ, DANÍ DAROVACÍ A DANÍ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ .....	- 21 -
2.4.1 <i>Správa daní a poplatků</i> .....	- 23 -
<b>3 ANALÝZA MAJETKOVÝCH DANÍ A JEJÍ VYHODNOCENÍ .....</b>	<b>- 24 -</b>
3.1 DAŇ DĚDICKÁ .....	- 24 -
3.2 DAŇ DAROVACÍ.....	- 32 -
3.3 DAŇ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ .....	- 36 -
<b>4 SHRNUTÍ VÝVOJE MAJETKOVÝCH DANÍ .....</b>	<b>- 42 -</b>
<b>ZÁVĚR.....</b>	<b>- 46 -</b>
<b>SEZNAM TABULEK .....</b>	<b>- 48 -</b>
<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>- 48 -</b>
<b>SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK .....</b>	<b>- 49 -</b>
<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>- 50 -</b>

## Úvod

Majetkové daně jsou v českém právu nejstaršími daněmi, jejichž historie sahá až do vzniku Československého státu v roce 1918, kdy byly označovány jako daň z obohacení a jako poplatky z převodu nemovitostí.

V roce 1957 byly nahrazeny novým zákonem o notářských poplatcích a zdaňování touto formou zůstalo platné až do roku 1993, kdy byl schválen zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, který platí dodnes.

Majetkové daně patří mezi tzv. přímé daně a dle českých právních předpisů sem patří daň z nemovitostí, která zahrnuje daň ze staveb a daň z pozemků, dále daň silniční a tzv. „trojdaň“, kterými jsou daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí.

Na rozdíl od jiných daní, které prošly od 90. let minulého století velkými změnami, jsou tyto daně poměrně stálé. Jejich výnosy nejsou pro stát nijak významné, tvoří pouze doplňkový zdroj příjmů veřejných rozpočtů a jejich výnos postupně klesá na úkor daně z příjmů a daně z přidané hodnoty.

Povinnost platit tyto daně vzniká držbou majetku nebo převodem jeho vlastnictví. Jsou vyměřovány poplatníkovi na základě jeho majetku a jsou adresné, nelze se vyhnout jejich placení.

Majetkové daně mohou být zdaňovány pravidelně nebo nepravidelně - jednorázově. V prvním případě jde o majetkové daně zdaňující vlastnictví či držbu majetku, tedy o daň z nemovitostí a daň silniční – tyto daně mají charakter pravidelně se opakujících příjmů. Zatím co převodové daně (transferové), tj. daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí, jsou daněmi jednorázovými.

V případě majetkových daní se setkáváme s dvojitým trendem. Jedna skupina daní, konkrétně daň z nemovitostí, je hlavně v posledních letech charakterizována snahou o zvýšení sazby, neboť se jedná o daň, jejíž výnosy se „přeregulovávají“ do rozpočtu obcí, v jejichž působnosti se nemovitosti nacházejí, a je proto snahou zákonodárců v současné problematické rozpočtové situaci zajistit dostatečný příjem obcím, aniž by tak byl zatížen státní rozpočet.

Druhá skupina je charakteristická tím, že naopak v posledních letech rozlišuje okruh osob od daně osvobozených a zároveň snižuje daňové sazby, jedná se o daň dědickou,

daň darovací a daň z převodu nemovitostí a právě na tyto uvedené daně bude zaměřena bakalářská práce.

Teoretická část bakalářské práce je věnována základním charakteristikám daní, rozdělení daní, jejich historickému vývoji až po aktuální znění zákonů platných v současnosti.

Praktická část je věnována vývoji majetkových daní - dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí z hlediska změn daňových zákonů od roku 1993 až do konce roku 2012. Tyto změny jsou prezentovány v podmínkách finančního úřadu sídlícího ve městě s regionálními posobnostmi s počtem 3 485 obyvatel.

**Cílem této práce je ukázat konkrétní změny daňových zákonů a jejich vliv na vývoj majetkových daní, a to daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí. Je sledován vývoj inkasa, který bezprostředně souvisí se změnami právních předpisů, jsou provedeny analýzy jednotlivých daní, je uvedena výtěžnost, zda dochází k vysokým či naopak nízkým daňovým nedoplatkům a na těchto příkladech ukázat postavení majetkových daní v daňové soustavě ČR.**



# 1 Charakteristika daní

Dříve než se v bakalářské práci bude věnovat jednotlivým majetkovým daním, je třeba se seznámit se základními daňovými pojmy, jaké funkce plní a jakou hrají roli ve fungování státního aparátu.

## 1.1 Základní pojmy

„**Daň** je definována jako povinná, zákonem uložená platba, která plyne do veřejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová.“ [4]

**Poplatník** = daňový subjekt (osoba povinná strpět, odvádět nebo platit daň), jehož příjem nebo majetek je dani podroben. [4]

**Plátce** = daňový subjekt, který odvádí do veřejného rozpočtu vybranou daň od jiných subjektů či sraženou jiným poplatníkům. [4]

**Předmětem (objektem) daně** je hospodářská skutečnost (majetek, důchod, potřeba výrobků a služeb), podle které se daňová povinnost poplatníkovi vyměřuje.

Předmět zdanění musí být jednoznačně a úplně vymezen konkrétním zákonem. [3]

**Základ daně** je kvalifikovaný předmět daně, podle kterého se daň vyměřuje. Je vyjádřena v korunách nebo měrných jednotkách. [3]

**Sazba daně** je výše daně na daňovou jednotku. Je to měřítko, na základě kterého se stanoví velikost daně. Sazby dělíme buď ve vztahu k druhu základu daně, a to na jednotné (stejná sazba pro všechny typy a druhy předmětu daně) a diferenciované (liší se podle předmětu daně), nebo ve vztahu změny velikosti daně ke změně velikosti základu daně, a to na pevné (stanoveny absolutní částkou v korunách), relativní (vyjádřené v %), lineární (daň roste proporcionálně s růstem základu daně), progresivní (s růstem základu daně roste daň relativně rychleji než základ daně) a degresivní (s růstem daňového základu se sazba snižuje). [3]

## 1.2 Funkce daní

**Fiskální funkce** je nejstarší a nejdůležitější funkce, která má schopnost naplňovat veřejný rozpočet České republiky.

**Alokační funkce** se uplatňuje tam, kde dochází k neefektivnímu rozmístění veřejných financí.

**Redistribuční funkce** = přerozdělovací, vyrovnávací funkce. Veřejné finance se přesouvají od bohatších subjektů k chudším.

**Stabilizační funkce** zmírňuje cyklické výkyvy v ekonomice. [2]

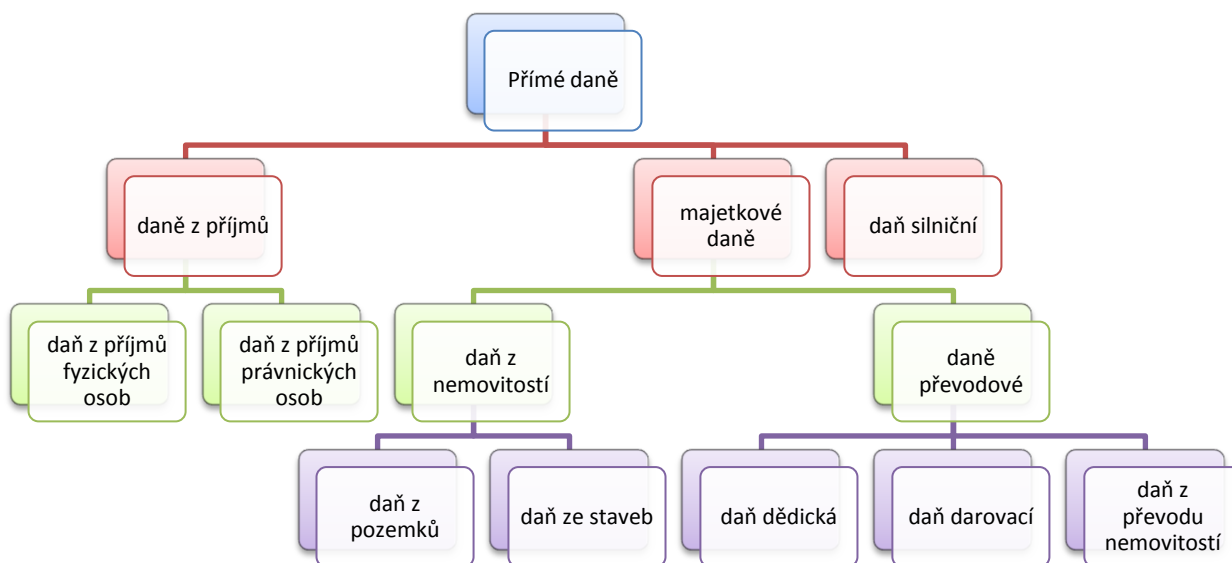
## 1.3 Rozdělení daní

Daňový systém v České republice lze rozdělit na dvě základní daně, a to na daně přímé a nepřímé.

### 1.3.1 Přímé daně

Přímé daně jsou stanovené konkrétnímu jednotlivci podle majetkové či důchodové situace.

*Schéma č. 1: Přímé daně*



*Zdroj: vlastní zpracování, 2013*

Mezi přímé daně, tzv. adresné patří:

**Daň z příjmů fyzických a právnických osob**, kde předmětem jsou veškeré příjmy podnikajících i nepodnikajících osob, a to podle pravidel stanovených zákonem. Platby těchto daní plynou jak do státního rozpočtu, tak do rozpočtů obcí a krajů.

**Daň z nemovitostí** (majetkové daně) obsahují daň z pozemků a daň ze staveb, které se nacházejí na území České republiky. Předmětem daně je zemědělská půda, stavební a ostatní pozemky, byty i nebytové prostory. Platby plynou přímo do rozpočtu obcí.

**Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí** je slangově nazývána jako „trojdaň“, která má charakter doplňkových daní jednorázové povahy, čímž se liší od ostatních daní.

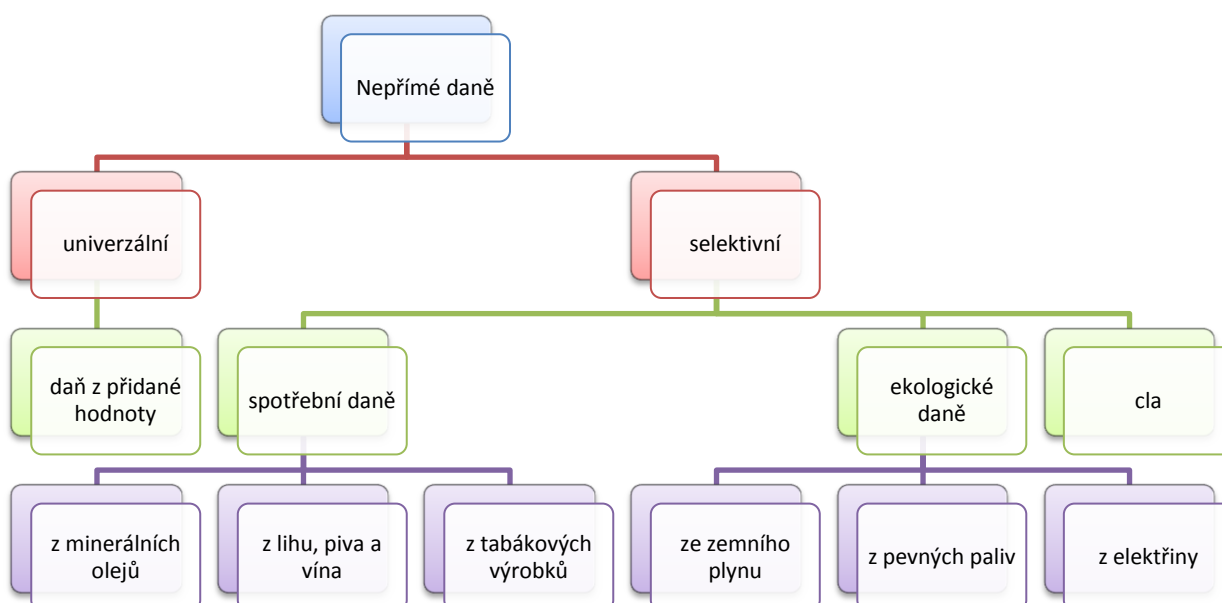
Předmětem je bezplatné nabytí majetku děděním po zemřelém, darování majetku nebo úplatný převod vlastnictví k nemovitostem na základě právního úkonu. Platby těchto daní plynou do státního rozpočtu.

**Daň silniční** – předmětem jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla používaná k podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti. Platby plynou do Státního fondu dopravní infrastruktury. [3]

### 1.3.2 Nepřímé daně

Objektem nepřímých daní je spotřeba. Jedná se o daně méně viditelné, které se „schovají“ do ceny zboží a rozdělují se na daně univerzální a selektivní. [4]

*Schéma č. 2: Nepřímé daně*



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Mezi nepřímé daně patří:

**Daň z přidané hodnoty** je daní univerzální, kterou hradí konečný spotřebitel v ceně služby nebo zboží. Daň je odváděna plátcem daně (výrobcem, prodejcem). Daň z přidané hodnoty obsahuje základní 21 % sazbu a sníženou 15 % sazbu.

**Spotřební daní** stát zatěžuje určitou skupinu komodit, jako je tabák, alkohol či minerální oleje. Jedná se o zboží snadno prodejné i při vysokém zdanění. Dalším důvodem vybírání je posílení životního prostředí, či zdraví občanů.

**Ekologické daně** jsou „nováčky“ ve státním rozpočtu České republiky. Jedná se o daň ze zemního plynu, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Předmětem zdanění jsou služby (statky), které prokazatelně znečišťují ovzduší, ohrožují životní prostředí a zdraví občanů.

**Clo** pochází z řeckého slova „télos“ = cíl, hranice. Je to poplatek, který se vybírá podle platných předpisů při přechodu zboží přes celní území státu.

## 2 Vývoj legislativy v oblasti majetkových daní

Majetkové daně – transferové - patří mezi první přímé daně, které byly kdy na území našeho státu uplatněny. Prošly dlouhým historickým i legislativním vývojem a už od počátku plnily významnou roli při získávání finančních prostředků panovníků, později státního rozpočtu. Nesou znak určitého bohatství, jsou dobře viditelné a svým způsobem nepřemístitelné. Tato kapitola má ukázat na nejdůležitější zákony, které předcházely současné legislativě a dodnes „trojdaň“ ovlivňují nejenom např. v oblasti lhůt pro vyměření.

V roce 1921 vznikl samostatný Československý stát. Národní shromáždění schválilo zákon č. 337/1921 Sb., o dani z obohacení, podle kterého podléhalo dani - nabytí majetku následkem úmrtí nebo pro případ smrti (daň dědická), úplatné nebo částečně bezúplatné nabytí mezi živými (daň darovací).

Současně platil již dříve schválený zákon č. 74/1901 ř. z. (pozn. ř. z. – říšský zákoník) upravující poplatky z převodu nemovitostí. Oba zákony platily až do roku 1957, kdy byly nahrazeny zákonem č. 26/1957 Sb., o notářských poplatcích. Účelem bylo vytvořit jednotný a přehlednější právní předpis, podle kterého notáři vybírali notářské poplatky z dědictví, z darování a z převodu nemovitostí.

### 2.1 Zákon č. 26/1957 Sb., o notářských poplatcích

Tento zákon vstoupil v platnost dne 1. července 1957 a pozbyl účinnosti dne 1. dubna 1964, kdy byl nahrazen zákonem č. 24/1964 Sb., o notářských poplatcích.

**Notářské poplatky z dědictví** se platily z majetku, jehož nabývali dědici, odkazovníci, či jiné osoby smrtí zůstavitele, nebo zůstavitel majetek převedl zcela nebo zčásti bezplatně za svého života v období tří měsíců před svou smrtí. Pokud bylo dědictví takovým způsobem zadluženo, že by poplatek z dědictví byl nižší než poplatek z převodu nemovitostí, platil se právě tento poplatek, a to z převodu nemovitostí. Poplatníkem byl nabyvatel. Základem poplatku byla cena dědického podílu po srážce odpočitatelných závazků – výdaje (pokud nebyly uhrazeny) za léčení poslední zůstavitelovy nemoci, náklady na pohřeb stanovené v jednotné výši 1.500 Kč a závazky vůči socialistickým právníkům osobám např. dlužné daně, pojistné či poplatky. Ze základu se vyloučil zděděný majetek, který byl sdružen v jednotném zemědělském

družstvu ke společnému hospodaření nebo byl takto sdružen do jednoho roku ode dne smrti zůstavitele a ponechán zde po dobu minimálně pěti let. Pokud však nebyla splněna tato zákonná doba nebo byl nabyvatel z družstva vyloučen, poplatek se doměřil dodatečně. [7]

**Notářský poplatek z darování** se platil z majetku, který se převáděl zcela nebo zčásti bezplatně do osobního či soukromého vlastnictví jiných osob. U movitého majetku, jehož cena nepřevyšovala 3.000 Kč, se poplatek neplatil. Pokud se nemovitý majetek převáděl částečně bezplatně, poplatek z darování se platil pouze tehdy, byl-li vyšší než poplatek z převodu nemovitostí. Notářské poplatky platili nabyvatelé a převodci byli ručitelé za daň. [7]

Sazby (poplatky) a zařazení do skupin bylo u dědění a darování totožné.

#### ***Skupiny nabyvatelů:***

**I. skupina:** vlastní a osvojené děti a jejich potomci, rodiče vlastní a osvojitelé, ostatní příbuzní v přímé linii, manželé, manželé vlastních i osvojených dětí a jejich potomků.

**II. skupina:** sourozenci, nevlastní děti i vnuci a nevlastní rodiče, manželé nevlastních dětí a vnuků, příbuzní manžela zůstavitelova (převodcova) v přímé linii, osoby, které se zůstavitelem (převodcem) žily nejméně po dobu jednoho roku před jeho smrtí ve společné domácnosti jako členové rodiny a které z toho důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na zůstavitele (převodce).

**III. skupiny:** ostatní osoby [7]

Základ poplatku byl pro všechny tři skupiny od Kčs 1.000,- až nad Kčs 300.000,- . Sazba se pro I. skupinu pohybovala od 5 % do 25 %, pro II. skupinu od 12 % do 30 % a pro III. skupinu od 20 % až do 55 %. [7]

**Tabulka č. 1: Sazby poplatků z dědictví a darování**

<b>Základ poplatku do Kčs</b>	<b>I. skupina v %</b>	<b>II. skupina v %</b>	<b>III. skupina v %</b>
<b>1.000</b>	<b>5</b>	<b>12</b>	<b>20</b>
<b>2.000</b>	<b>6</b>	<b>13</b>	<b>22</b>
<b>5.000</b>	<b>6</b>	<b>14</b>	<b>24</b>
<b>10.000</b>	<b>7</b>	<b>15</b>	<b>26</b>
<b>20.000</b>	<b>8</b>	<b>16</b>	<b>28</b>
<b>30.000</b>	<b>8</b>	<b>17</b>	<b>30</b>
<b>50.000</b>	<b>9</b>	<b>18</b>	<b>32</b>
<b>75.000</b>	<b>10</b>	<b>19</b>	<b>34</b>
<b>100.000</b>	<b>11</b>	<b>20</b>	<b>36</b>
<b>150.000</b>	<b>13</b>	<b>21</b>	<b>38</b>
<b>200.000</b>	<b>15</b>	<b>23</b>	<b>41</b>
<b>250.000</b>	<b>17</b>	<b>25</b>	<b>45</b>
<b>300.000</b>	<b>20</b>	<b>27</b>	<b>50</b>
<b>Ze zbytku nad 300.000</b>	<b>25</b>	<b>30</b>	<b>55</b>

*Zdroj: Zákon č. 26/1957 Sb., o notářských poplatcích*

Z majetku v soukromém vlastnictví se platil poplatek podle sazby zvýšený o 3 %. Pro posouzení, o jaký druh vlastnictví šlo, byla rozhodující osoba nabyvatele. Poplatek podle sazby platné pro osobní majetek se platil také z pozemku určeného prokazatelně ke stavbě rodinného domku, s jehož stavbou bylo započato do jednoho roku od nabytí pozemku. Rodinný domek, jehož nabytí vlastník jiného rodinného domku, se zpoplatnil jako majetek v soukromém vlastnictví. [7]

**Notářský poplatek z převodu nemovitostí** se platil z nemovitého majetku, který byl v osobním nebo soukromém vlastnictví a úplatně se převedl do vlastnictví jiných osob. Pokud byla úplatou kryta jen část ceny převedeného nemovitého majetku, platil se poplatek z převodu nemovitostí, byl-li vyšší než poplatek z darování. Poplatek z převodu nemovitostí se platil i tehdy, pokud se převáděla nemovitost z osobního nebo soukromého vlastnictví do socialistického vlastnictví převážně úplatně. Pro poplatnost se počítaly ceny majetku převedeného mezi těmiž osobami v období jednoho roku před posledním převodem. Poplatek z převodu nemovitostí povinně platili rukou společnou a nerozdílnou nabyvatel i převodce, který též při převodu do socialistického vlastnictví platil poplatek. Základ poplatku se vypočítal z obecné ceny převedené

nemovitosti a jejího příslušenství. Pokud nebylo možné cenu předmětu úkonu stanovit, předpokládala se cena 3.000 Kč. Sazby poplatků jsou podrobněji popsány v následující tabulce. Výhodná sazba v rozmezí 1 % až 6 % byla stanovena pro nabyvatele v blízkém příbuzenském poměru k převodci a obecná sazba (pro ostatní) v rozmezí 6 % a 13 %. Pro nemovitosti v soukromém vlastnictví se sazbou zvyšovala o 2 %. [5] [7]

Výhodná sazba poplatku při převodu nemovitého majetku se týkala těchto převodů:

- z rodičů na děti (též osvojené) nebo jejich potomky a opačně
- z rodičů na manžele dětí nebo jejich potomků a opačně
- z nevlastních rodičů na nevlastní děti
- mezi manžely [5]

**Tabulka č. 2: Sazby poplatků z převodu nemovitostí**

Základ poplatku do Kčs	Výhodná sazba poplatku v %	Obecná sazba poplatku v %
4.000	1	6
10.000	2	7
20.000	2,5	8
50.000	3	9
100.000	3,5	10
150.000	4	11
Nad 150.000	5	13

*Zdroj: Nařízení ministra financí č.30/1957 Sb., kterým se provádí zákon o notářských poplatcích*

Základ poplatku z převodu nemovitostí a dědictví se zaokrouhloval dolů na celé dvacetikoruny. Základ nižší než Kčs 20,- se nezaokrouhloval. Poplatek se zaokrouhloval dolů na dvacetihaléře. Poplatky ze všech třech daní se do Kčs 300,- platily kolkovými známkami, vyšší (vyměřené platebním výměrem) se platily na účet lidového soudu, v jehož obvodu bylo notářství, které poplatek vyměřilo. [5]



## **2.2 Zákon č.24/1964 Sb., o notářských poplatcích**

Tento zákon vstoupil v platnost dne 1. dubna 1964 a pozbyl účinnosti dne 1. ledna 1985, kdy byl nahrazen zákonem č. 146/1984 Sb., o notářských poplatcích.

**Notářský poplatek z dědictví** se vybíral za nabytí majetku děděním a za jiné bezúplatné nabytí majetku úmrtím občana; poplatek se též vybíral za bezúplatné nabytí majetku, který zůstavitel převedl ve třech měsících před svou smrtí na toho, kdo se stal dědicem. Základem poplatku byla cena majetku po srážce dluhů a ceny jiných povinností zjištěných nebo uložených v řízení o dědictví. [8] Do základu poplatku, tzv. poplatková úleva se nezapočítávala cena zděděných hospodářských budov a pozemků, které byly sdruženy v jednotném zemědělském družstvu nebo které nabyvatel do jednoho roku po nabytí dědictví sdružil do jednotného zemědělského družstva, a dále cena zděděných hospodářských budov a pozemků, které byly v bezplatném užívání socialistické zemědělské organizace nebo které nabyvatel do jednoho roku od nabytí dědictví odevzdal do bezplatného užívání do této organizace. Od poplatku byly osvobozeny movité věci v osobním vlastnictví, jejichž cena nepřevyšovala bez srážky závazků Kčs 3.000,-. Dále nárok zůstavitele na dávky sociálního zabezpečení a na dávky nemocenského pojištění za poslední měsíc před smrtí, vklady na vkladních knížkách „na jméno“ u tuzemských státních peněžních ústavů, pojistné plnění z pojištění osob sjednaného u Státní pojišťovny, podíl člena stavebního bytového družstva, který přecházel na manželku, děti či rodiče a jeden z nich se stal členem družstva na místo zůstavitele. Socialistické organizace byly od poplatku osvobozeny zcela. [6] Sazby poplatků u dědictví a darování byly shodné, rozdělené do tří skupin dle příbuzenského nebo jiného osobního poměru nabyvatele k zemřelému. Podrobnější rozbor je popsán v Tabulce č. 3.

**Notářský poplatek z darování** se vybíral zejména z nabytí práva vlastnického, pohledávek a jiných majetkových práv, pokud k němu došlo zcela nebo zčásti bezúplatně a z jiných obohacení na základě právních úkonů (např. obohacení v důsledku prominutí pohledávky). Plnění na základě zákonné povinnosti nebylo předmětem poplatku. Poplatek byl vybírán i z movitých věcí, které se převáděly z ciziny na nabyvatele v tuzemsku nebo z tuzemska na nabyvatele v cizině. Cena majetku nabytého od téže osoby ve dvou letech se sčítala. Poplatek se nevybíral z movitého majetku nepřesahujícího částku Kčs 3.000,- a z majetku nabyvaného ze socialistického majetku

nebo do socialistického majetku. Od poplatku byly osvobozeny cizozemské peníze a platební dokumenty znějící na cizí měnu, pokud byly darovány do tuzemska a byly propláceny prostřednictvím podniku zahraničního obchodu TUZEX nebo v československých korunách se stanoveným příplatkem k oficiálnímu kursu, a přitom nezáleželo na tom, zda dárce byl devizovým tuzemcem či devizovým cizozemcem. [6] [8]

Sazby (poplatky) a zařazení do skupin bylo u dědění a darování totožné.

**Skupiny nabyvatelů:**

**I. skupina:** vlastní a osvojené děti a jejich potomci, rodiče vlastní a osvojitelé, ostatní příbuzní v přímé linii, manželé, manželé vlastních i osvojených dětí a jejich potomci

**II. skupina:** sourozenci, děti a vnuci manžela zůstavitele (převodce) a jejich manželé, rodiče manžela zůstavitele (převodce), příbuzní manžela zůstavitelova (převodcova) v přímé linii; osoby, které se zůstavitelem (převodcem) žily nejméně po dobu jednoho roku před jeho smrtí ve společné domácnosti jako členové rodiny, a které z toho důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na zůstavitele (převodce)

**III. skupiny:** ostatní osoby [6]

**Tabulka č. 3: Sazby poplatků z dědictví a darování**

Základ poplatku do Kčs	I. skupina v %	II. skupina v %	III. skupina v %
1.000	5	12	20
2.000	6	13	22
5.000	6	14	24
10.000	7	15	26
20.000	8	16	28
30.000	8	17	30
50.000	9	18	32
75.000	10	19	34
100.000	11	20	36
150.000	13	21	38
200.000	15	23	41
250.000	17	25	45
300.000	20	27	50
Ze zbytku nad 300.000	25	30	55

Zdroj: Vyhláška ministerstva financí č. 25/1964 Sb., k provedení zákona o notářských poplatcích

**Notářský poplatek z převodu** se vybíral za úplatný převod (přechod) vlastnictví k nemovitosti včetně jejího příslušenství. Úplatný byl tehdy, bylo-li zjištěno, že úplata za nemovitost byla skutečně poskytnuta, nebo že byl nabyvatel zavázán ji poskytnout. Pokud se vyměřovaly dvě nemovitosti, považovaly se převody obou za jeden převod a poplatek se vybíral z nemovitosti, z jejíhož převodu byl poplatek vyšší. Poplatek se nevybíral, pokud šlo o nemovitost nabyvanou za socialistického vlastnictví nebo do socialistického vlastnictví. Osvobozena od poplatku byla výměna pozemků užívaných k zemědělské výrobě, pokud byla cena stejná. Při nesterpné ceně se platil poplatek jen z rozdílu cen. Povinnost platit poplatek měl převodce a nabyvatel byl ručitelem. Sazby poplatků jsou podrobněji popsány v následující tabulce. Z věcí nabytých ze soukromého vlastnictví nebo do soukromého vlastnictví se platil poplatek zvýšený o 3 % základu připadajícího na tyto nemovitosti. Výhodná sazba v rozmezí 1 % až 3 % byla stanovena pro nabyvatele v blízkém příbuzenském poměru k převodci a obecná sazba (pro ostatní) v rozmezí 6 % až 13 %. [6] [8]

Výhodná sazba poplatku při převodu nemovitého majetku se týkala těchto převodů:

- mezi rodiči a dětmi (též osvojené) a jejich potomky
- mezi rodiči a manžely jejich potomků a mezi manžely
- z nevlastních rodičů na nevlastní děti
- z manžela na děti druhého manžela a jejich potomky [6]

**Tabulka č. 4: Sazby poplatků z převodu nemovitostí**

Základ poplatku do Kčs	Výhodná sazba poplatku v %	Obecná sazba poplatku v %
4.000	1	6
10.000	2	7
20.000	2,5	8
50.000	3	9
100.000	3,5	10
150.000	4	11
Nad 150.000	5	13

Zdroj: Vyhláška ministerstva financí č. 25/1964 Sb., k provedení zákona o notářských poplatcích

Pro vyměření poplatku z převodu nemovitostí, dědictví a darování se zaokrouhloval základ poplatku i vyměřený poplatek na celé stokoruny nahoru. Poplatky ze všech tří daní se do Kčs 400,- platily kolkovými známkami, vyšší (vyměřené platebním výměrem) se platily na účet okresního soudu, v jehož obvodu bylo notářství, které poplatek vyměřilo. [6] [8]

### **2.3 Zákon č. 146/1984 Sb., o notářských poplatcích**

Tento zákon vstoupil v platnost dne 1. ledna 1985 a pozbyl účinnosti dne 1. ledna 1993, kdy byl nahrazen zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a z převodu nemovitostí.

**Notářský poplatek z převodu nebo přechodu nemovitostí** – základem byla cena zjištěná. Předmětem byly úplatné převody nebo přechody vlastnictví k nemovitostem a úplatné přechody práva osobního užívání pozemků. Při výměně nemovitostí se vzájemné převody považovaly za jeden převod a poplatek se vybíral z té nemovitosti, z jejíhož převodu byl poplatek nejvyšší. Poplatníkem byl převodce, nabyvatel za poplatek ručil. U vyměňovaných nemovitostí byl povinen poplatek platit převodce i nabyvatel, a to společně a nerozdílně. [9]

**Notářský poplatek z dědictví** se vybíral z nabytí majetku děděním a jiného bezúplatného nabytí majetku úmrtím občana. Základem poplatku byla cena nabytého majetku po srážce dluhů zůstavitele a ceny jiných povinností uložených. Poplatníkem byl nabyvatel. Osvobozeny byly movité věci v osobním vlastnictví a pohledávky, pokud cena majetku bez srážky nepřevyšovala Kčs 50.000,- a přechod byl mezi osobami zařazenými do I. a II. poplatkové skupiny. Dále movité věci nepřesahující Kčs 3.000,- a přechod byl mezi osobami zařazenými do III. poplatkové skupiny, vklady na vkladních knížkách a spořicí účtech, mzdové nároky z pracovního poměru zůstavitele do výše trojnásobku jeho průměrného měsíčního platu, nárok zůstavitele na dávky sociálního zabezpečení a na dávky nemocenského pojištění za poslední měsíc před jeho smrtí, pojistná plnění z pojištění osob sjednaného u státní pojišťovny. [9]

**Notářský poplatek z darování**, jeho předmětem bylo bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu jinak než úmrtím občana, nabytí stavby zřízené na pozemku v osobním užívání a přechod práva osobního užívání pozemku. Základem poplatku byla cena nabývaného majetku po srážce zjištěných dluhů, ceny jiných povinností a případné

úplaty. Cena majetku nabytého od téže osoby ve dvou letech se sčítala. Poplatníkem byl nabyvatel, převodce za poplatek ručil. Osvobozeny byly movité věci v osobním vlastnictví a pohledávky, pokud cena majetku bez srážky nepřevyšovala Kčs 50.000,- a přechod byl mezi osobami zařazenými do I. a II. poplatkové skupiny. Dále movité věci nepřesahující Kčs 3.000,- a přechod byl mezi osobami zařazenými do III. poplatkové skupiny, vklady na vkladních knížkách, sporožirových a běžných účtech u státní spořitelny, valuty a platební dokumenty znějící na cizí měnu. [9]

Zařazení osob do skupin u poplatků z převodu nebo přechodu nemovitostí, z dědictví a z darování:

**I. skupina:** manžel, děti, vnuci a rodiče

**II. skupina:** sourozenci, prarodiče a osoby, které s převodcem 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 převodce nebo zůstavitele

**III. skupiny:** ostatní fyzické nebo právnické osoby [9]

*Tabulka č. 5: Sazby poplatků DDE, DDA a DPN*

Poplatek	I. skupina % nejméně však 100 Kčs	II. skupina % nejméně však 200 Kčs	III. skupina % nejméně však 300 Kčs
z dědictví	1	5	5
z darování	1	5	20
z převodu	1	5	20

*Zdroj: vlastní zpracování, 2013*

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

Po sametové revoluci v roce 1989 bylo nutné s politickými a ekonomickými změnami, kdy dochází k přechodu od centrálně plánované ekonomiky k ekonomice tržní, provést změny i v dosavadních daňových předpisech. V roce 1993 následně dochází k rozpadu České a Slovenské Federativní republiky a nástupnickými státy se stávají Česká republika a Slovenská republika. S touto změnou přichází i nový zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, který vychází z principů koncepce daňové reformy a reaguje na změny ve společnosti i v právním řádu.

Dosavadní náplň státních notářství se výrazně mění. V souvislosti s jejich privatizací dochází u notářů k oddělení rozhodovací činnosti od činnosti listinné a osvědčovací. Notář již nemá rozhodovací pravomoc, neboť ta je přesunuta na soudy, na nově vzniklé katastrální úřady a na finanční úřady. Soudy nově rozhodují v řízení o dědictví, v řízení o úschovách a v řízení o umořování listin. Katastrální úřady přebírají dosavadní systém registrace smluv nemovitostí a finanční úřady rozhodují mimo jiné o vyměření a vybírání daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí.

Nová daňová úprava „trojdaně“ znamená návrat k principům z let 1921 – 1957, kdy platila tehdejší daň z obohacení. Z hlediska finančního práva jde o návrat k označení „daň“, neboť jde o nabytí majetku děděním, darem, a to zpravidla bez vlastního přičinění. Sazba daně je podle daňové spravedlnosti stanovena podle výše hodnoty nabývaného nebo převáděného majetku a podle příbuzenského vztahu mezi zůstavitelem či dárce a nabyvatelem. Dosavadní lineární sazba je nahrazena sazbou progresivní. [1]

**Daň dědická** – poplatníkem je dědic, který nabyl majetek z dědictví, a to buď jako dědic ze zákona, ze závěti nebo z obou těchto důvodů. Předmětem je nabytí majetku děděním. Majetkem se rozumí věci movité, peněžní prostředky v české i cizí měně, pohledávky, nemovitosti, cenné papíry a jiné majetkové hodnoty. Základem daně je cena majetku nabytého jednotlivým dědicem snižena o hodnotu majetku osvobozeného. Místní příslušnost ke správci daně se řídí posledním trvalým pobytem zůstavitele, a pokud tento není znám, tak obvodem, kde se nachází zůstavitelův majetek. Daňové přiznání se podává do 30 dnů od nabytí právní moci usnesení o dědictví. [10]

**Daň darovací** – poplatníkem je obdarovaný, dárce je ručitelem daně darovací. Předmětem daně je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem. Majetkem se rozumí nemovitosti, movitý majetek a jiný majetkový prospěch. Základem daně je cena předmětného majetku snižena o majetek osvobozený. Místní příslušnost ke správci daně je dána trvalým pobytem nebo sídlem nabyvatele. Pokud jde o darování do ciziny, místní příslušnost se řídí trvalým pobytem nebo sídlem dárce. Daňové přiznání se podává do 30 dnů ode dne, v němž došlo k bezúplatnému nabytí majetku, nebo obdarovanému byla doručena smlouva o bezúplatném převodu vlastnictví nemovitosti. [10]

**Daň z převodu nemovitostí** – poplatníkem je prodávající a kupující je ručitelem. Předmětem daně je úplatný převod nemovitostí nebo úplatné vypořádání spoluvlastnictví. Základem daně je cena zjištěná podle platného oceňovacího přepisu (tj. znalecký posudek) v den převodu či cena sjednaná v kupní smlouvě a použije se vždy cena vyšší. Místní příslušnost je dána katastrálním územím, ve kterém se převáděná nemovitost nachází. Daňové přiznání se podává nejpozději do konce třetího měsíce, ve kterém došlo k zápisu vkladu práva do katastru nemovitostí. [10]

### **2.4.1 Správa daní a poplatků**

„Správou daně se rozumí právo činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňové povinnosti, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat a kontrolovat jejich splnění ve stanovené výši a době.“ [1]

Zákon o „trojdani“ obsahuje pouze některá specifická procesní ustanovení o vyměření a vybírání těchto daní, a proto procesní ustanovení obecné povahy společné pro poplatky a všechny daně včetně „trojdaně“ jsou obsaženy v zákoně 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. V zákoně jsou řešeny např. lhůty, místní příslušnost ke správci daně, doručování úředních písemností, placení daní, zahájení a zastavení řízení, vymáhání apod. [1] Tento zákon byl 1. ledna 2011 nahrazen zákonem 280/2009 Sb., daňový řád, který při správě daní zavedl nové pojmy.

### **3 Analýza majetkových daní a její vyhodnocení**

Od roku 1993, kdy zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, o dani darovací a dani z převodu nemovitostí, vstoupil v platnost, dozněl mnoha změn a byl mnohokrát novelizován v tom smyslu, že dochází ke zmírnění daňového zatížení poplatníků, a to jednak snižováním sazeb daní, a dále se rozšiřuje okruh osob při převodu majetku osvobozených od daně.

V následujících podkapitolách je uveden vývoj jednotlivých druhů daní z hlediska změn v zákoně, který vypovídá o ústupu daně dědické a daně darovací a zároveň je tento vývoj prezentován konkrétně na podmínkách finančního úřadu, jak už bylo uváděno, nacházejícího se ve městě s rozšířenou působností, který spravuje 111 katastrálních území.

Úřad se nachází v oblasti, kde není téměř žádná průmyslová výroba, převažuje zemědělská prvovýroba a oblast je využívána zejména k rekreaci. Umístění daného FÚ se promítá do majetkových daní, např. převáděním velkého množství pozemků a rekreačních objektů. Při těchto převodech se ve velké míře uplatňuje osvobození dle tzv. „restitučních zákonů“.

Data ze spisů oddělení majetkových daní uváděná v mé bakalářské práci, konkrétně informace o výši předpisů a plateb na jednotlivých daních, byla získávána z počítačových výstupů. Ostatní podklady a údaje byly vyhledávány ručně, některé musely být vytaženy z archívu. V prvních letech neexistovalo ani potřebné počítačové vybavení. Zavedení počítačových programů pro „trojdaň“ bylo na úřadech jako poslední, a to v roce 1996.

#### **3.1 Daň dědická**

Poplatníci daně dědické jsou pro účely výpočtu daně dědické zařazeni do tří skupin vyjadřujících vztah poplatníka-dědice k zůstaviteli. Příbuzenským vztahům vzniklým narozením jsou na roveň postaveny vztahy založené na osvojení.

Do I. skupiny patří příbuzní v řadě přímé a manželé. Ve II. skupině jsou zařazeni příbuzní v řadě pobočné, a to sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety, manželé dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby, které nejméně jeden rok před smrtí zůstavitele žily a pečovaly se zůstavitelem o společnou domácnost.



Ostatní nejmenované fyzické a právnické osoby jsou zařazeny do III. poplatkové skupiny.

Daň dědická je progresivní – pro každou poplatkovou skupinu je jiná. V I. skupině od 1 % do 5 %, pro II. skupinu od 3 % do 12 % a pro III. skupinu je výše od 7 % do 40 %. V jednotlivých skupinách se odvíjí „procentická“ výše daně dle hodnoty zděděného majetku.

**Tabulka č. 6: Sazba daně dědické a darovací u osob zařazených do I. skupiny**

Daň činí při základu daně		
přes Kč	do Kč	sazba
-	1.000.000	1,0%
1.000.000	2.000.000	10.000 Kč a 1,3% ze základu přesahujícího 1.000.000 Kč
2.000.000	5.000.000	23.000 Kč a 1,5% ze základu přesahujícího 2.000.000 Kč
5.000.000	7.000.000	68.000 Kč a 1,7% ze základu přesahujícího 5.000.000 Kč
7.000.000	10.000.000	102.000 Kč a 2,0% ze základu přesahujícího 7.000.000 Kč
10.000.000	20.000.000	162.000 Kč a 2,5% ze základu přesahujícího 10.000.000 Kč
20.000.000	30.000.000	412.000 Kč a 3,0% ze základu přesahujícího 20.000.000 Kč
30.000.000	40.000.000	712.000 Kč a 3,5% ze základu přesahujícího 30.000.000 Kč
40.000.000	50.000.000	1.062.000 Kč a 4,0% ze základu přesahujícího 40.000.000 Kč
50.000.000	a více	1.462.000 Kč a 5,0% ze základu přesahujícího 50.000.000 Kč

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

**Tabulka č. 7: Sazba daně dědické a darovací u osob zařazených do II. skupiny**

Daň činí při základu daně		
přes Kč	do Kč	sazba
-	1.000.000	3,0%
1.000.000	2.000.000	30.000 Kč a 3,5% ze základu přesahujícího 1.000.000 Kč
2.000.000	5.000.000	65.000 Kč a 4,0% ze základu přesahujícího 2.000.000 Kč
5.000.000	7.000.000	185.000 Kč a 5,0% ze základu přesahujícího 5.000.000 Kč
7.000.000	10.000.000	285.000 Kč a 6,0% ze základu přesahujícího 7.000.000 Kč
10.000.000	20.000.000	465.000 Kč a 7,0% ze základu přesahujícího 10.000.000 Kč
20.000.000	30.000.000	1.165.000 Kč a 8,0% ze základu přesahujícího 20.000.000 Kč
30.000.000	40.000.000	1.965.000 Kč a 9,0% ze základu přesahujícího 30.000.000 Kč
40.000.000	50.000.000	2.865.000 Kč a 10,5% ze základu přesahujícího 40.000.000 Kč
50.000.000	a více	3.915.000 Kč a 12,0% ze základu přesahujícího 50.000.000 Kč

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

**Tabulka č. 8: Sazba daně dědické a darovací u osob zařazených do III. skupiny**

<b>Daň činí při základu daně</b>		
<b>přes Kč</b>	<b>do Kč</b>	<b>sazba</b>
-	<b>1.000.000</b>	<b>7,0%</b>
<b>1.000.000</b>	<b>2.000.000</b>	<b>70.000 Kč a 9,0% ze základu přesahujícího 1.000.000 Kč</b>
<b>2.000.000</b>	<b>5.000.000</b>	<b>160.000 Kč a 12,0% ze základu přesahujícího 2.000.000 Kč</b>
<b>5.000.000</b>	<b>7.000.000</b>	<b>520.000 Kč a 15,0% ze základu přesahujícího 5.000.000 Kč</b>
<b>7.000.000</b>	<b>10.000.000</b>	<b>820.000 Kč a 18,0% ze základu přesahujícího 7.000.000 Kč</b>
<b>10.000.000</b>	<b>20.000.000</b>	<b>1.360.000 Kč a 21,0% ze základu přesahujícího 10.000.000 Kč</b>
<b>20.000.000</b>	<b>30.000.000</b>	<b>3.460.000 Kč a 25,0% ze základu přesahujícího 20.000.000 Kč</b>
<b>30.000.000</b>	<b>40.000.000</b>	<b>5.960.000 Kč a 30,0% ze základu přesahujícího 30.000.000 Kč</b>
<b>40.000.000</b>	<b>50.000.000</b>	<b>8.960.000 Kč a 35,0% ze základu přesahujícího 40.000.000 Kč</b>
<b>50.000.000</b>	<b>a více</b>	<b>12.460.000 Kč a 40,0% ze základu přesahujícího 50.000.000 Kč</b>

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

Od roku 1994 se výsledná částka daně násobí koeficientem 0,5. Tímto zásahem v zákoně se daň snížila u všech skupin na poloviční výši.

Změna v zákoně a zároveň důležitý krok mající vliv na snížení daňového zatížení obyvatel je, že pro případy úmrtí od 15. srpna 1998 a dále (není rozhodující nabytí právní moci dědického usnesení) osoby zařazené do I. poplatkové skupiny jsou plně osvobozeny od daně dědické.

S účinností od 1. ledna 2008 je osvobozena od tohoto zdanění i II. poplatková skupina. V případě úmrtí po tomto datu se daň vyměřuje pouze poplatníkům zařazeným do III. skupiny.

Dědicové zařazení do I. a II. poplatkové skupiny nepodávají k této skutečnosti daňové přiznání k dani dědické a finanční úřady nemají povinnost zasílání platebních výměrů na nulovou daňovou povinnost.

Pokud jsou splněny podmínky pro osvobození, soudy, ať již okresní či obvodní, již finančním úřadům dědické spisy nepředávají.

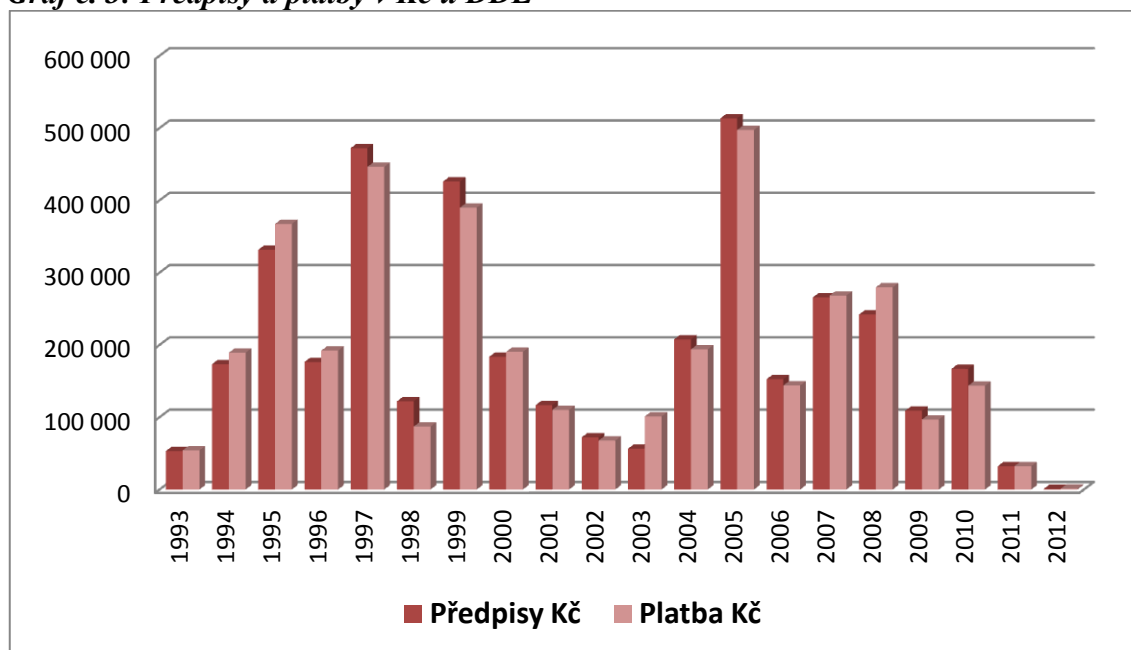
Na sledovaném FÚ byla pro názorný vývoj daně dědické zpracována Tabulka č. 9 s přehledem počtu přijatých a zpracovaných spisů daně dědické za sledované období roku 1993 - 2012, dále soubory předpisů a plateb, z nichž byla spočtena výtěžnost daně. V tabulce jsou zpracovány pouze běžné dědické spisy.

**Tabulka č. 9: Přehled DDE ve sledovaném období 1993 - 2012**

<b>Rok</b>	<b>Počet spisů</b>	<b>Předpis v Kč</b>	<b>Platba v Kč</b>	<b>Výtěžnost v %</b>
<b>1993</b>	81	53.207,-	54.160,-	101,80
<b>1994</b>	224	173.413,-	189.253,-	109,10
<b>1995</b>	178	331.629,-	367.416,-	117,90
<b>1996</b>	82	176.442,-	192.193,-	108,90
<b>1997</b>	125	472.249,-	446.351,-	94,10
<b>1998</b>	145	121.959,-	87.046,-	71,40
<b>1999</b>	252	426.054,-	389.815,-	91,50
<b>2000</b>	85	183.665,-	190.467,-	103,70
<b>2001</b>	39	116.630,-	110.212,-	94,50
<b>2002</b>	59	72.226,-	67.666,-	93,70
<b>2003</b>	79	56.397,-	101.122,-	179,30
<b>2004</b>	49	207.697,-	193.867,-	93,30
<b>2005</b>	31	513.510,-	497.289,-	96,80
<b>2006</b>	20	152.629,-	143.981,-	94,30
<b>2007</b>	66	265.755,-	268.257,-	100,90
<b>2008</b>	25	242.038,-	279.688,-	115,60
<b>2009</b>	8	108.984,-	96.787,-	88,80
<b>2010</b>	7	166.822,-	143.591,-	86,10
<b>2011</b>	4	32.175,-	32.330,-	100,50
<b>2012</b>	2	981,-	1.153,-	117,50
<b>Σ</b>	1561	3.874.462,-	3.852.644,-	
<b>ø/rok</b>	78	193.723,-	192.632,-	<b>99,44%</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

**Graf č. 3: Předpisy a platby v Kč u DDE**



Zdroj: vlastní zpracován, 2013

Z Tabulky č. 9 a Grafu č. 3 není v počátcích patrný vliv změny v zákoně z roku 1994 ani z roku 1998. V roce 1995, kdy již by mohl být při výpočtu daně uplatňován koeficient 0,5, došlo dokonce k navýšení inkasa o 350 %. Výběr daně dědické je závislý na práci notářů a jejich včasné vyřizování pozůstalostí. Na FÚ se dostávají spisy se zpožděním a v daném roce se vyřizují spisy dle již v té době neplatných daňových zákonů.

Výše inkasa je na FÚ ovlivněna rovněž charakterem zděděného majetku, neboť u daně dědické je celá škála ustanovení, v nichž je poplatník daně do určité výše zděděného majetku zčásti nebo zcela osvobozen - jedná se o dědění věcí osobní potřeby zůstavitele, dědění movitých věcí, finančních prostředků a cenných papírů.

Na sledovaném FÚ, který se nachází v zemědělské oblasti a téměř v každém dědickém řízení jsou převáděny pozemky, je, hlavně v 90. letech minulého století, pro jejich osvobození hojně využíváno ustanovení § 23 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb.

Bohužel již nelze z těchto let zpětně zjistit hodnotu takto osvobozeného majetku, neboť v počátcích práce FÚ v oblasti majetkových daní se veškeré výpočty prováděly ručně, byly přímo zaznamenávány pouze do podaných daňových přiznání, která byla společně se spisy skartována, a jiná pomocná evidence není k dispozici.

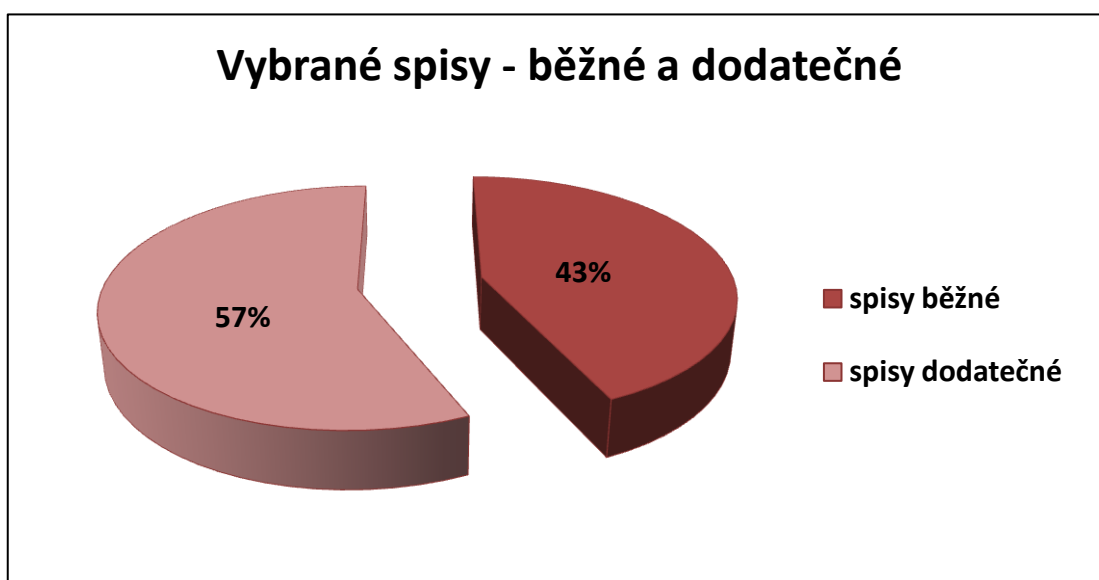
Teprve po roce 2000 se začíná projevovat osvobození u poplatníků zařazených v I. poplatkové skupině, dochází k poklesu spisů i inkasa. V podstatě jsou již vyměřována dědictví v II. a III. skupině s vyšší sazbou daně. Výkyv inkasa v roce 2005 byl způsoben několikerým vyměřením daně převyšující 50.000 Kč.

Od roku 2011 a 2012, kdy již byly se zpožděním doměřeny dědické spisy staršího data úmrtí, se naplno projevila osvobozující ustanovení platná od 1. ledna 2008 (osvobozena i II. poplatková skupina). Bylo přijato pouze 6 dědických spisů a vyměřena daň ve výši 33.483 Kč.

Spisy daně dědické se dělí na běžné a dodatečné. V dodatečném dědickém řízení jsou řešeny případy najevo dodatečně vyšlého dědictví. Na sledovaném FÚ jsou dodatečné spisy řešeny hlavně v období let 2006 – 2012, kdy z celkového počtu 305 dědických usnesení tvořilo 57 % spisů dodatečného dědictví, tj. 173 ks. Jedná se hlavně o dědění zemědělských pozemků, jejichž vlastnictví bylo vyjasněno katastrálními úřady díky přesnějším technikám zaměřování nemovitostí v terénu.

V následujícím grafu je uveden celkový počet přijatých a vyřízených běžných dědických spisů (132 ks) v porovnání s počtem spisů dodatečného dědictví (173 ks). Celkem přijato za rok 2006 - 2012:

**Graf č. 4: Počet vybraných spisů - běžných a dodatečných**



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Do Tabulky č. 9 nebyly případy dodatečného dědictví zahrnuty, neboť se v nich nejedná o vyměření daně, ale notářského poplatku z dědictví, jehož vypočtená hodnota je nulová, nebo zde došlo k promlčení poplatků vybrat, doměřit, či bylo dědictví předloženo - tzn., že odměna notáře převýšila čistou hodnotu zděděného majetku.

Pro vyřizování těchto spisů byly využívány zákony uváděné v úvodu bakalářské práce. Pro jejich vyměrování je důležitá znalost lhůt subjektivních – doba, ve které je možno daň (poplatek) vyměřit, a objektivních - lhůta je delší a znamená, dokdy je možno prodlužovat subjektivní lhůtu. Lhůty z jednotlivých zákonů jsou následující:

**Zákon č. 337/1921 Sb., o dani z obohacení** – pětiletá subjektivní lhůta, třicetiletá objektivní, to znamená, že pokud někdo zemřel v poslední den účinnosti tohoto právního předpisu, tj. 30. června 1957, počala běžet třicetiletá lhůta od 1. ledna 1958 a končila dne 31. prosince 1987. Pro praxi to značí, že od 1. ledna 1987 není již možné vyměřit poplatky (daně) z dědictví.

**Zákon č. 26/1957 Sb., o notářských poplatcích** – zde je uvedena pouze subjektivní promlčecí lhůta stanovená na dobu tři roky. V zákoně není vůbec stanovena objektivní promlčecí lhůta - tzn., že pro případy úmrtí v době od 1. července 1957 do 31. března 1964 by se notářské poplatky vyměřovaly stále. Situace je řešena jako nesrovnalost v zákoně a poplatník může podat na ministerstvo žádost o prominutí daně.

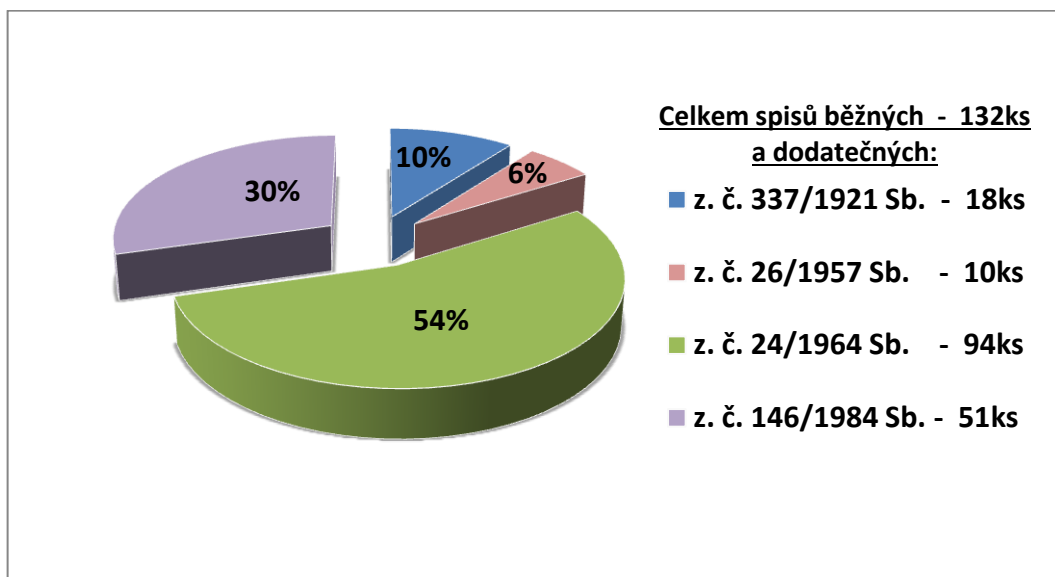
**Zákon č. 24/1964 Sb., o notářských poplatcích** – pro vyměrování je stanovena tříletá a desetiletá vyměřovací lhůta – v praxi to znamená, že od 1. ledna 1993 nelze již vyměřit nebo vymáhat notářské poplatky z dědictví v případech, kdy zůstavitel zemřel v období od 1. dubna 1964 do 31. prosince 1984.

**Zákon č. 146/1984 Sb., o notářských poplatcích** – pro vyměrování je stanovena tříletá a desetiletá vyměřovací lhůta. V praxi to znamená, pokud někdo zemřel poslední den účinnosti tohoto zákona, tj. 31. prosince 1992, počala objektivní lhůta běžet 1. ledna 1993 a její běh končí dnem 31. prosince 2002. Po tomto datu není možné vyměřovat ani vymáhat notářské poplatky z dědictví dle tohoto zákona.

**Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí** - pro vyměření je stanovena tříletá a desetiletá vyměřovací lhůta. Při dodatečném řízení o dědictví dochází k paradoxní situaci. Zákon totiž nemá objektivní lhůtu, která by se odvíjela ode dne úmrtí zůstavitele, ale od povinnosti podat DAP do 30 dnů ode dne nabytí právní moci usnesení o dědictví. Tato lhůta tedy nemá prakticky konec.

V následujícím grafu je uvedeno zastoupení spisů dodatečného dědictví tak, jak byly řešeny dle jednotlivých zákonů platných v době úmrtí zůstavitele

**Graf č. 5: Počet spisů dodatečných**



*Zdroj: vlastní zpracování, 2013*

Velká pracnost při vyřizování těchto spisů finančními úřady, ale i náklady spojené s předáváním spisů mezi notáři či soudy a jednotlivými místně příslušnými finančními úřady je spojena téměř s nulovým fiskálním efektem, neboť dodatečná dědictví jsou buď předlužená, tzn., že odměna notáři převyšuje hodnotu zděděného majetku, nebo, a to je na sledovaném FÚ většina případů, již byla překročena lhůta a notářské poplatky nelze vyměřit ani vymáhat. 6 % spisů dodatečného dědictví na daném FÚ představuje 10 spisů posuzovaných dle zákona č. 26/1957 Sb., o notářských poplatcích, kdy byla opomenuta subjektivní promlčecí lhůta, ale kromě jednoho případu, kdy poplatník uhradil Kč 500,- notářský poplatek z dědictví, aniž by požádal o prominutí daně, byla všechna dodatečná dědictví předlužená, tedy opět s nulovým fiskálním efektem.

Dále byla sledována výtěžnost daně v jednotlivých letech uvedena v Tabulce č. 9. Vlastní výtěžnost lze vyjádřit vzorcem:

$$\text{výtěžnost} = \frac{\text{inkaso}}{\text{předpis}} * 100 \%$$

Průměrná výtěžnost daně dědické činila 99,44 %.

## **3.2 Daň darovací**

Poplatníci daně darovací jsou rozděleni stejně, jako u daně dědické do tří skupin viz Tabulka č. 6, č. 7, č. 8, a to podle příbuzenského vztahu mezi obdarovaným a dárce. Při výpočtu daně je používána stejná progresivní sazba, ale není použita úprava koeficientem 0,5.

Z hlediska jednotlivých novelizací právního předpisu a pozitivního dopadu na poplatníka daně, nikoliv na inkaso daně darovací, lze považovat změnu provedenou novelou zákona č. 261/2007 Sb., která s účinností od 1. ledna 2008 zavedla osvobození od daně darovací u bezúplatných převodů majetku mezi osobami zařazenými do I. a II. poplatkové skupiny.

Touto právní úpravou se velice snížil výběr daně, i když úspora práce na finančních úřadech spojená s touto agendou nikoliv. Katastrální úřady sice předávají informace o všech uskutečněných převodech nemovitého majetku, ale správce daně je nucen si vyžádat na účastnících daňového řízení prokázání zařazení do I. či II. poplatkové skupiny (rodné listy, potvrzení od obecních úřadů o užívání společné domácnosti), aby tak potom mohl konstatovat, že převod je osvobozen a daňovému subjektu odpadá povinnost podávat daňové přiznání. Pracnost tohoto procesu je spojená s nulovým fiskálním efektem.

Na sledovaném FÚ byl pro názorný vývoj této daně zpracován přehled počtu založených spisů daně darovací za roky 1993 – 2012, výběr inkasa a za pomoci předpisů a plateb daně byla spočtena výtěžnost daně.

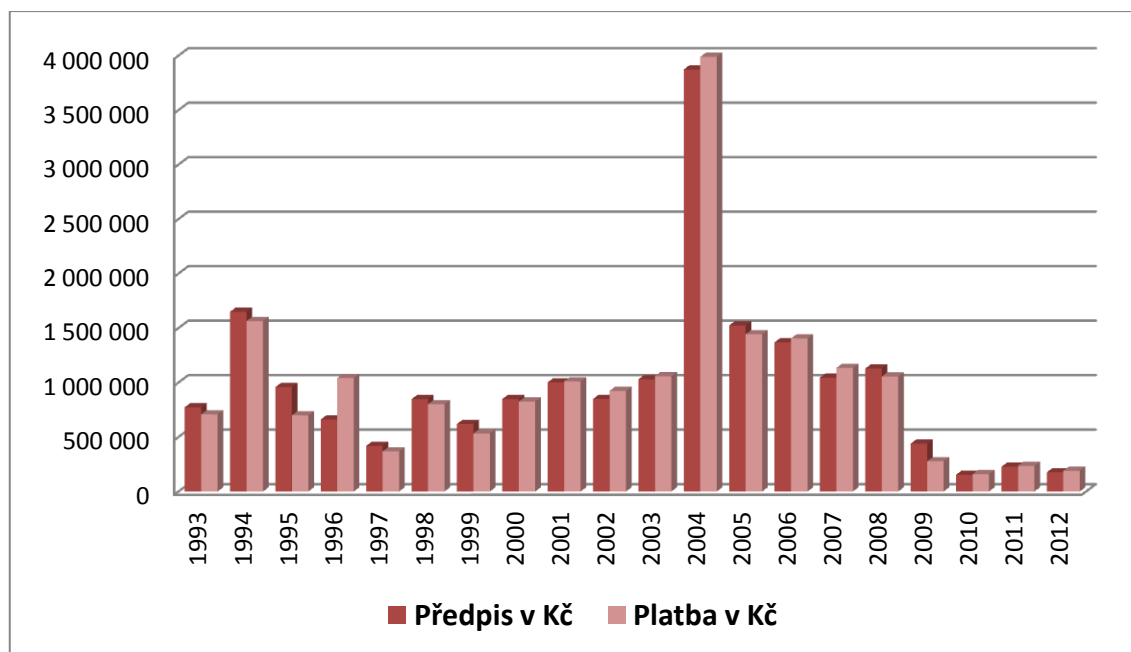


**Tabulka č. 10: Přehled DDA ve sledovaném období 1993 - 2012**

<b>Rok</b>	<b>Počet spisů</b>	<b>Předpis v Kč</b>	<b>Platba v Kč</b>	<b>Výtěžnost v %</b>
1993	56	772.659,-	707.637,-	91,60
1994	176	1.648.754,-	1.563.766,-	94,80
1995	110	958.138,-	698.763,-	108,70
1996	108	660.868,-	1.041.172,-	105,70
1997	102	418.674,-	367.920,-	87,80
1998	143	847.824,-	800.744,-	94,50
1999	137	619.551,-	533.015,-	86,00
2000	203	848.255,-	825.493,-	97,30
2001	179	1.001.782,-	1.010.097,-	100,80
2002	180	849.444,-	923.370,-	108,70
2003	185	1.029.865,-	1.058.324,-	102,80
2004	239	3.873.102,-	3.989.090,-	103,00
2005	182	1.523.891,-	1.443.017,-	94,70
2006	114	1.368.722,-	1.405.085,-	94,50
2007	119	1.045.141,-	1.133.866,-	108,50
2008	117	1.128.837,-	1.055.197,-	93,50
2009	62	439.022,-	277.582,-	63,20
2010	44	153.483,-	158.843,-	103,50
2011	40	226.984,-	234.996,-	103,50
2012	0	176.142,-	190.782,-	108,30
Σ	2 496	19.591.138,-	19.418.759,-	
ø/rok	125	979.557,-	970.938,-	<b>99,12%</b>

Zdroj: vlastní zpracování, 2013

**Graf č. 6: Předpisy a platby v Kč u DDA**



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Z příložené Tabulky č. 10 a Grafu č. 6 je patrné, že v roce 1993 bylo přijato na FÚ pouze 56 darovacích smluv a inkaso činilo 707.637 Kč. V tomto roce byly na FÚ doměřovány notářské poplatky, neboť na úřad byly postoupeny k vyřízení nedokončené spisy notářů.

V roce 1994 už činí inkaso 1.500.000 Kč a dochází k prudkému nárůstu počtu spisů na číslo 176, ale vzápětí v roce 1995 dochází k poklesu inkasa na 698.763 Kč i k poklesu počtu spisů na 108. Jak bylo dříve uvedeno, FÚ se nachází v zemědělské oblasti a to se projevuje i v charakteru převodů – je zaznamenáno velké množství smluv, kde jsou s převodem rodinných domů – zemědělských usedlostí zároveň převáděny zemědělské pozemky, osvobozené dle tzv. „restitučních zákonů“.

V tomto roce bylo 46 darovacích smluv osvobozeno z důvodu převodu majetku mezi osobami blízkými vydaného podle zákona č. 229/1991 Sb. o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů nebo dle zákona č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech, což činí 42 % z celkového počtu spisů přijatých v tomto roce.

V příložené tabulce je uveden přehled počtu přijatých darovacích smluv osvobozených dle „restitučních zákonů“ za období r. 1993 – 2008. Další roky nejsou řešeny, neboť změnou zákona dochází k osvobození všech převodů u osob zařazených v I. a II. poplatkové skupině.

**Tabulka č. 11: Přehled o počtu spisů osvobozených od DDA**

Rok	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Počet spisů	5	36	46	20	16	19	19	12

Rok	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008*
Počet spisů	23	3	8	8	8	2	6	0

*Zdroj: vlastní zpracování, 2013*

**\* Od roku 2009 osvobození i u I. a II. poplatkové skupiny**

V roce 1996 je hladina inkasa stejná – z celkového počtu spisů 118 je 20 převodů osvobozeno dle výše citovaného restitučního zákona, což činí 17 % z celkového počtu.

V tomto roce vstoupil v platnost zákon č. 96/1996 Sb., s účinností od 26. dubna 1996, kterým se mění a doplňuje zákon č. 357/1992 Sb. Zákonem je rozšířen okruh osob blízkých majících nárok na osvobození při převodu nemovitého majetku podle ust. § 22 zákona č. 229/1991 Sb. Dle tohoto zákona nebylo možné uplatnit osvobození při převodu nemovitostí, kdy převádějící - vlastníci byli členové družstev, což byla v této oblasti většina.

Tato diskriminace byla odstraněna přijetím zákona č. 203/1997 Sb., kterým byl novelizován zákon č. 357/1992 Sb. s účinností od 28. srpna 1997. Tento zákon doplnil daňové osvobození při převodech majetku mezi osobami blízkými i pro případy, kdy práva vlastníka byla obnovena na základě ust. § 11 a § 12 zákona č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků, ve znění pozdějších předpisů. Tím zákon č. 203/1997 Sb. rozšířil osvobození i na vlastníky nemovitého majetku (pole), kteří byli v den účinnosti zákona o půdě, tj. 24. června 1991, případně dosud jsou, členy zemědělských družstev.

Toto osvobození bylo přiznáno na žádost daňových subjektů i zpětně. Na daném úřadě bylo podáno 9 žádostí na dani darovací, což představuje prominutí daně darovací ve výši 95.178 Kč.

V návaznosti na přijetí výše citovaných novel je v roce 1997 zaznamenán pokles inkasa téměř o polovinu při téměř stejném počtu spisů. V tomto roce bylo uskutečněno 16 převodů osvobozených dle ust. 23 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, a 43 spisů dle § 20 odst. 4 písm. a). U ostatních převodů byla vyměřena velice nízká darovací daň. Do roku 1999 je situace obdobná.

Z celkového počtu přijatých darovacích smluv do roku 2008 -> 2 350 bylo přiznáno plné osvobození ve 231 případech, což představuje téměř 10 % smluv.

Nejvyššího inkasa a zároveň největšího počtu spisů je vykázáno v letech 2000 až 2008.

V těchto letech činí průměrná hodnota inkasa 1.427.060 Kč. Výsledek inkasa za rok 2004 je zkrácen jedním bezúplatným převodem podniku na fyzickou osobu, kde činila výše daně darovací 2.500.000 Kč.

Výsledek roku 2008, kdy dochází k osvobození od daně darovací v I. a II. poplatkové skupině a logicky by mělo dojít k poklesu výběru daně darovací, se ještě na daném FÚ neprojevil. Výsledek je ovlivněn tím, že v tomto roce byly pro velkou vytíženost pracovníka majetkových daní dopracovávány a předepisovány převody z roku předchozího.

V dalších letech počet spisů daňového inkasa klesá. V roce 2012 nebyl k vyměření žádný spis a daňové inkaso činilo 190.782 Kč. Tvoří ho platby daně vyměřené a předepsané ke konci roku 2011.

Dále byla sledována výtěžnost této daně v jednotlivých letech. Výtěžnost za jednotlivé roky je uvedena v Tabulce č. 10.

Průměrná výtěžnost daně darovací na daném FÚ činí 99,12 %.

### **3.3 Daň z převodu nemovitostí**

Pro účely daně z převodu nemovitostí jsou poplatníci zařazeni stejně jako u daně dědické a daně darovací do tří poplatkových skupin viz Tabulka č. 6, č. 7, č. 8.

V roce 1993 byla pro tuto daň i stejná progresivní sazba jako u daně dědické a darovací, která byla s platností od 1. ledna 1994 nahrazena lineární sazbou ve výši 5 % ze základu daně. Zákonem č. 420/2003 Sb., kterým se s platností od 1. ledna 2004 novelizuje zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, se snižuje sazba daně na 3 %.

Od účinnosti zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, byla až do konce roku 2003 jednotná lhůta u všech tří daní pro podávání daňových přiznání, a to 30 dnů od nabytí právní moci usnesení o dědictví, doručení zapsané darovací nebo kupní smlouvy z katastru nemovitostí. Následně finanční úřad vyměřil platebním výměrem daňovou povinnost, která byla splatná do 30 dnů od doručení poplatníkovi.

Po novele platné od 1. ledna 2004 zůstal původní systém u daně dědické a darovací, ale na dani u převodu nemovitostí se lhůta pro podání daňového přiznání prodloužila do konce třetího měsíce, počínaje měsícem následujícím od zapsání vkladu kupní smlouvy do katastru nemovitostí. Povinností poplatníka je sám si vypočítat daňovou povinnost, která je splatná v téže lhůtě, jako je termín pro podání daňového přiznání.

Důvodová zpráva k návrhu zákona č. 420/2003 Sb., hovořila o předpokladu poklesu inkasa daně z převodu nemovitostí, ale tento předpoklad zákonodárců se v bezprostředně následujících letech nenaplnil. Důvod tohoto poklesu je postupné snižování obchodu s nemovitostmi.

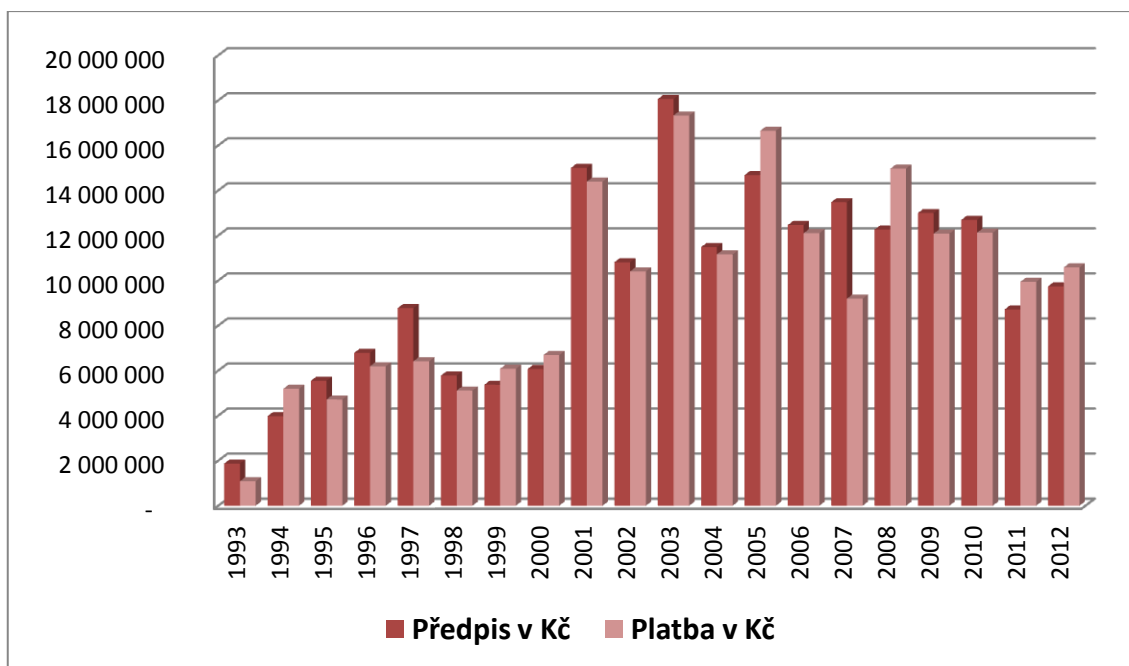
V příložené Tabulce č. 11 a Grafu č. 7 je uveden vývoj inkasa na sledovaném finančním úřadě od roku 1993 až do konce roku 2012.

**Tabulka č. 12: Přehled DPN ve sledovaném období 1993 - 2012**

<b>Rok</b>	<b>Počet spisů</b>	<b>Předpis v Kč</b>	<b>Platba v Kč</b>	<b>Výtěžnost v %</b>
<b>1993</b>	161	1.871.029,-	1.084.778,-	58,00
<b>1994</b>	356	3.977.856,-	5.192.871,-	130,50
<b>1995</b>	382	5.547.335,-	4.718.020,-	85,10
<b>1996</b>	260	6.788.374,-	6.191.876,-	91,20
<b>1997</b>	226	8.773.557,-	6.413.373,-	73,10
<b>1998</b>	394	5.799.119,-	5.114.046,-	88,20
<b>1999</b>	473	5.370.472,-	6.078.604,-	113,20
<b>2000</b>	344	6.073.476,-	6.690.787,-	110,20
<b>2001</b>	549	15.004.134,-	14.390.668,-	95,90
<b>2002</b>	549	10.812.158,-	10.405.891,-	96,20
<b>2003</b>	612	18.057.719,-	17.327.024,-	96,00
<b>2004</b>	651	11.485.001,-	11.160.070,-	97,20
<b>2005</b>	731	14.678.198,-	16.653.220,-	113,50
<b>2006</b>	860	12.463.188,-	12.100.662,-	97,10
<b>2007</b>	1013	13.477.937,-	9.194.994,-	68,20
<b>2008</b>	742	12.259.358,-	14.965.866,-	122,00
<b>2009</b>	932	12.996.885,-	12.083.519,-	93,00
<b>2010</b>	802	12.691.290,-	12.122.386,-	95,50
<b>2011</b>	708	8.714.211,-	9.942.720,-	114,10
<b>2012</b>	869	9.738.308,-	10.579.959,-	108,60
<b>Σ</b>	11614	196.579.605,-	192.411.334,-	
<b>ø/rok</b>	580	9.828.980,-	9.620.567,-	<b>97,88%</b>

*Zdroj: vlastní zpracování, 2013*

**Graf č. 7: Předpisy a platby v Kč u DPN**



*Zdroj: vlastní zpracování, 2013*

V roce 1993 je přijato z katastrálního úřadu na daném FÚ jenom 161 kupních smluv a předepsán inkaso ve výši 1.871.029 Kč, jako u předchozích dvou daní jsou dopracovány smlouvy postoupené notáři.

Od roku 1994 je to již 356 smluv s celkovým inkasem 5.192.871 Kč. Zde se již plně projevuje změna v zákoně a uplatnění jednotné sazby 5 % ze základu daně.

Další změna v předpisech od 1. ledna 2004 se na sledovaném finančním úřadě projevila až v roce 2006, kdy ve srovnání např. s rokem 1996, v němž bylo přijato 260 smluv a vyinkasováno 6.191.876 Kč, bylo v roce 2006 přijato 860 smluv, což je o 3,3 smluv více, ale inkaso činilo jenom 12.100.662 Kč (při 3,3 násobku by to mělo být o 8.332.529 Kč více).

V období, kdy činila daň z převodu nemovitostí 5 %, bylo při průměrném ročním počtu spisů 441 vybráno průměrně 9.500.000 Kč a za období, kdy byla stanovena sazba daně 3 %, činila průměrná výše inkasa při průměrném počtu spisů 846 za rok 11.500.000 Kč, tj. téměř při dvojnásobném počtu spisů výsledné inkaso o 7.500.000 Kč nižší.

V posledních dvou letech dochází k poklesu počtu kupních smluv i inkasa, což odpovídá celorepublikovému trendu způsobenému snižováním trhu s nemovitostmi. V dané lokalitě se v současnosti prodávají starší rodinné domky na vesnicích, které sloužily zůstavitelům jako rekreační chalupy a chaty, neboť chybí finance na jejich údržbu a zanedbatelné nejsou ani ceny pohonných hmot.

Přibývá prodejů restituovaných pozemků, a to především do vlastnictví zemědělských akciových společností, družstev vlastníků a SHR.

Časté jsou převody pozemků malých rozměrů. Důvodem je úprava vlastnictví k pozemkům souvisejícím s rodinnými domy na základě dodatečně vyjasněných vlastnických práv.

I u této daně byla přijata celá řada osvobozujících paragrafů. Jedním z nich je osvobození od daně z převodu nemovitostí u vkladů nemovitostí vložených do základního kapitálu obchodní společnosti nebo družstva podle obchodního zákoníku za předpokladu, že do pěti let od vložení vkladu nezanikne účast společníka obchodní společnosti nebo člen vkladů do základního kapitálu společnosti. Pouze u jednoho vkladu byly porušeny podmínky pro osvobození a byla vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 150.000 Kč.

Další osvobozující ustanovení bylo nevybírání daně nepřevyšující 50 Kč. Na sledovaném FÚ to bylo 1683 případů, což činí 14 % z celkového počtu vyřizovaných spisů. Toto ustanovení bylo později zmírněno na nevybírání daně nepřesahující 100 Kč. Na sledovaném FÚ to bylo 3104 případů, což činí 26,7 % z celkového počtu spisů.

Pro zajímavost je na sledovaném FÚ uveden počet případů, kde je daň vysoká – ve 12 případech byla stanovena daň z převodu nemovitostí v průměrné výši 2.000.000 Kč, v 21 případech daň 500.000 Kč, ve 161 případech daň 100.000 Kč, ve 486 případech daň 50.000 Kč a ve 3 832 případech činila průměrná daň 10.000 Kč.

U této daně se odráží vývoj ve společnosti, a to celosvětová ekonomická krize. Zatím co na počátku 90. let minulého století byly ceny sjednané při nákupu nemovitostí hrazeny v hotovosti, v současné době je 100 % nákupů realizováno čerpáním hypotéčního úvěru. Vzrůstá počet nemovitostí převáděných dražbami. Jejich počet je uveden v následující Tabulce č. 13.



**Tabulka č. 13: Přehled o počtu spisů převáděných dražbami**

Rok	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Počet spisů	4	7	5	2	2	9	30

Rok	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Počet spisů	17	27	28	14	17	28	22	40

*Zdroj: vlastní zpracování, 2013*

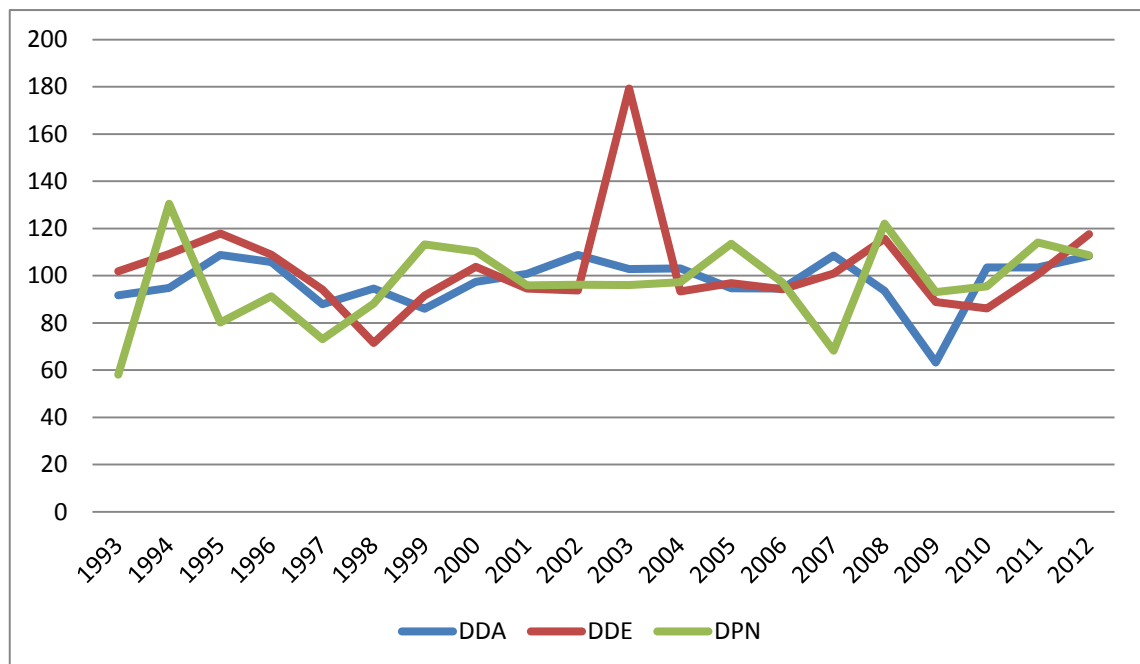
U této daně byla rovněž v Tabulce č. 12 spočtena výtěžnost daně, která činí v průměru 97,88 %. Tento výsledek je velice překvapivý a svědčí o úspěšnosti výběru i na této dani, kde se správce daně nejčastěji, ve srovnání s daní dědickou a daní darovací, setkává s tzv. neplatiči a daň je vymáhána exekučním oddělením.

## 4 Shrnutí vývoje majetkových daní

Na sledovaném finančním úřadě je v posuzovaném období let 1993 – 2012 výtěžnost u všech tří daní stabilní. U daně dědické je to v průměru 99,44 %, u daně darovací 99,12% a u daně z převodu nemovitostí 97,88 %.

Výtěžnosti daní za jednotlivé roky jsou znázorněny v příloženém grafu, který vychází z výpočtů uvedených v Tabulkách č. 9, č. 10 a č. 12.

**Graf č. 8: Výtěžnost „trojdaně“ uvedená v % za sledované období 1993 - 2012**



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

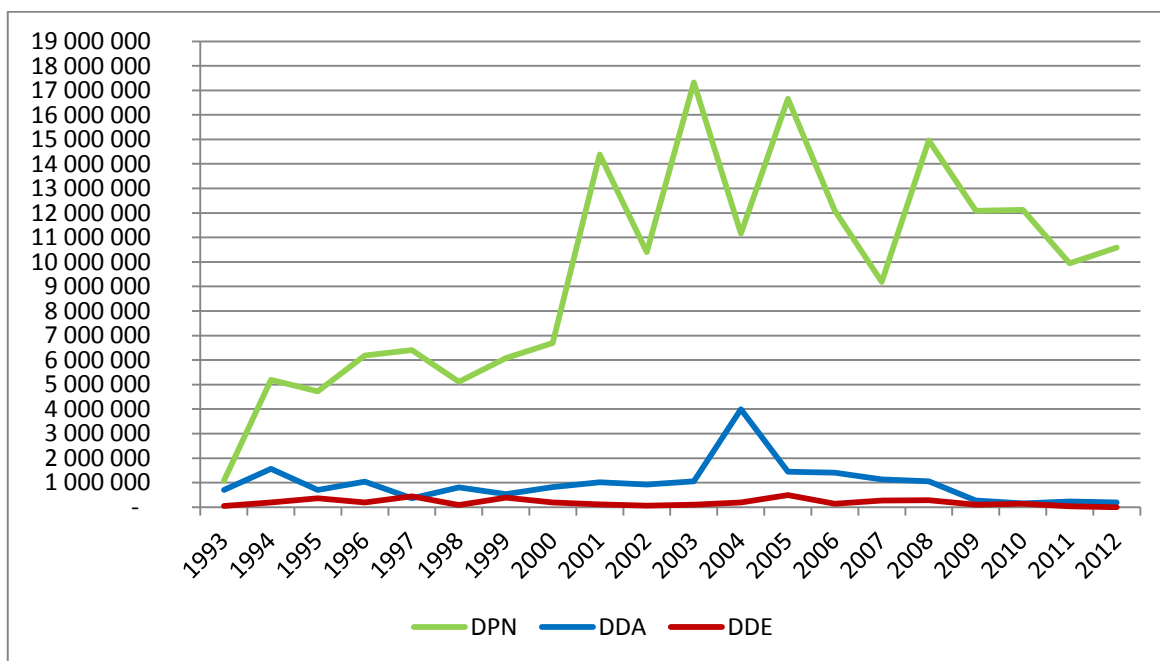
Z grafu vyplývá, že je správce daně při výběru všech tří daní téměř 100%. Případné výkyvy mezi předepsanou výší daně a jejím skutečným inkasem, v konkrétním roce, mohou být dány několika faktory, kdy nejčastějším je špatná platební morálka poplatníků daně. Hodnoty výtěžnosti daně vyšší než 100 % jsou dány situací, kdy správce daně v daném kalendářním roce inkasuje nedoplatky na dani z předchozího období a naopak nižší výtěžnost je dána vznikem daňového nedoplatku.

Na sledovaném finančním úřadě bylo pořízeno v letech 1993 – 2012 celkem 15 671 spisů „trojdaně“, přičemž největší zastoupení mají spisy daně z převodu nemovitostí – celkem 11 614, což představuje 74,11 %. Následují spisy daně darovací s počtem spisů 2 496, tj. 15,93 % z celkového počtu. Nejmenší podíl tvoří spisy daně dědické s počtem 1 561 spisů, což představuje zastoupení pouhých 9,96 %.

Tomu odpovídá i výběr inkasa na jednotlivých daních. Na sledovaném úřadu bylo na „trojdani“ vybráno 215.682.737,- Kč, z toho daň z převodu nemovitostí ve výši 192.411.334,- Kč, tj. 89,21 %, daň darovací s výběrem 19.418.759,- Kč, tj. 9 % a nejmenšího inkasa dosahuje daň dědická, kde bylo vybráno 3.852.644,- Kč, což činí 1,79 % z celkového vybraného inkasa.

Na vývoji inkasa, jehož rozbohem byl potvrzen malý přínos majetkových daní do státního rozpočtu, se na daném finančním úřadu ve sledovaném období let 1993 – 2012 plně odráží změny v zákoně č. 357/1992 Sb., a to jednak snižování sazeb daní a rozšiřování okruhu osob osvobozených při převodech od daně. Je patrný trend vycházet vstříc poplatníkovi daně, což se neblaze promítá při výběru inkasa, a je tak potvrzen celkový útlum vývoje majetkových daní, především pak daně dědické a daně darovací.

**Graf č. 9: Vývoj výnosů „trojdaně“ v Kč za sledované období 1993 - 2012**



Zdroj: vlastní zpracování, 2013

Na výnosu daně dědické se od roku 2000 začalo plně projevovat osvobození první příbuzenské skupiny od daně dědické v případech úmrtí po 15. srpnu 1998. To se odráží na významném poklesu výnosu a ve všeobecně malé frekvenci případů podléhajících dani.

Tento velkorysý přístup k osvobození dědictví v první příbuzenské skupině, což je převážná většina dědictví, je v rámci EU výjimkou. Většina států používá osvobození do určitého limitu.

Výnos daně darovací dosahuje vyšších hodnot než výnos daně dědické. Otázkou je opodstatněnost diferencovaného přístupu k osvobození I. poplatkové skupiny z pohledu daně darovací a daně dědické. Dědění jakékoliv hodnoty v této příbuzenské skupině je zcela osvobozeno, zatím co dar nemovitostí jakékoliv hodnoty ve stejné příbuzenské skupině je daně bez nároku na osvobození.

K narovnání dochází novelou zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, která s účinností od 1. ledna 2008 přiznává osvobození u bezúplatných převodů majetku mezi osobami zařazenými do I. a II. poplatkové skupiny, což je většina těchto převodů a u daně dědické je zachováno zdanění pouze u osob zařazených do III. poplatkové skupiny, což je minimum případů.

Na základě této obrovské změny dochází k úplnému útlumu daně dědické i daně darovací. Na sledovaném finančním úřadu nebyl v roce 2012 zaznamenán žádný případ bezúplatného převodu majetku a na dani dědické byly vyřízeny dva dědické spisy s výnosem 1.153,- Kč. Nízký výnos těchto dvou daní i v celorepublikovém měřítku je důvodem pro stále se opakující snahy o jejich zrušení.

Daň dědická i daň darovací jsou sice v řadě členských zemí EU řazeny mezi standardně uvalované tradiční daně, nicméně v některých členských státech již byly zrušeny, např. na Slovensku to bylo k 1. lednu 2004. Trend zrušit tyto daně je nastaven i u nás. Mělo by k tomu dojít již od příštího roku.

Poslední transferovou daní je daň z převodu nemovitostí. Z grafu vyplývá, že na sledovaném finančním úřadu má nejvýznamnější podíl na celkovém výnosu majtkových daní, což odpovídá i celorepublikovému zjištění.

Změny v zákonech nemají až tak velký vliv na výši inkasa DPN, jak původně předpokládali zákonodárci. Na sledovaném finančním úřadu, ale je to i celorepublikový trend, dochází k poklesu výše inkasa až teprve v roce 2011 – 2012, a to v důsledku snižování trhu s nemovitostmi, který je nasycen, a z velké části se projevuje dopad celosvětové ekonomické krize.

V „Reformě veřejných financí 2007 – 2010“ bylo vládou navrhováno zrušení této daně v období let 2009 až 2010. Slovensko daň z převodu zrušilo od 1. ledna 2005, tedy rok

poté, co zde byla zrušena daň dědická i daň darovací. Ve většině zemí EU se ale zdanění úplatných převodů nemovitostí uplatňuje, ať již formou daně z převodu nemovitostí nebo daně z registrace převodu nemovitostí nebo tzv. kolkovného.

V ČR je v současné době v centru pozornosti fiskální politika státu, jejímž prostřednictvím dochází k naplňování státního rozpočtu. Odborníci na daňovou problematiku, ale i političtí činitelé neustále řeší problém, jakým nejlepším mechanismem zajistit stabilní a pokud možno vysoké daňové příjmy státního rozpočtu, na nichž se podílí i daně transferové, a i proto s platností od 1. ledna 2013 dochází k nikoliv v minulosti uvažovanému rušení daně z převodu nemovitostí, ale k navýšení její sazby na 4 %.

V souvislosti s vysokými náklady zajišťujícími výběr daně dědické a daně darovací s téměř nulovým efektem se uvažuje o úplném zrušení těchto dvou daní, ke kterému by mělo dojít přijetím nového zákona (pracovní název - zákon o dani z obohacení) v roce 2014. Tento zákon by měl dále změnit osobu poplatníka daně z převodu nemovitostí. Měl by se jím stát nabyvatel nemovitého majetku a daň by byla placena zálohově. Tím by měl být zajištěn efektivnější a téměř 100% výběr daně, neboť nabyvatel nemovitosti bude mít zájem na tom, aby nemovitost nebyla zatížena dluhy.

## Závěr

Bakalářská práce byla zaměřena na vývoj majetkových daní – konkrétně na daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí, nazývaných též jako „trojdaň“.

V teoretické části se v kapitole č. 1 práce zabývá základními daňovými pojmy, funkcí daní a rozdělením daní. V kapitole č. 2 podává ucelený přehled daňových zákonů platných pro „trojdaň“ včetně jejich stručných charakteristik, a to od vzniku samostatného Československého státu po současnost.

Praktická část shrnutá do kapitoly č. 3 sleduje vývoj majetkových daní od roku 1993 až do roku 2012 v konkrétních podmínkách finančního úřadu sídlícího ve městě s 3485 obyvateli a spravujícího 111 katastrálních území.

Pro jednotlivé daně byly v této části vytvořeny za sledované období Tabulky č. 9, 10, 12 s přehledem počtu vyřizovaných spisů, výší předepsaných a inkasovaných daňových povinností. Byla spočtena výtěžnost jednotlivých daní za každý sledovaný rok a dále pak celková průměrná výtěžnost za danou daň.

Došla jsem k zajímavému výsledku, že výtěžnost všech tří daní je na daném finančním úřadě téměř 100%. Překvapivý je tento výsledek hlavně u daně z převodu nemovitostí, kde musela být v mnoha případech dlužná daň vybírána exekučně.

Dopad změn v daňových zákonech je nejvíce patrný při rozboru inkasa. Hodnoty inkasa všech tří daní byly v kapitole č. 4 přeneseny do grafického znázornění. I když byly analýzy provedeny ze zdrojových dat pouze jednoho finančního úřadu a nemají tedy úplnou vypovídající schopnost jako by měla data externí – celorepubliková, je z nich patrné, že především u daně dědické a darovací je výnos do státního rozpočtu zcela zanedbatelný. Administrativní náklady spojené s jejím vybíráním jsou neúměrně vysoké vůči výši daňového inkasa. Od příštího roku se uvažuje o zrušení daně dědické a daně darovací. Dle mého názoru nebude mít zrušení těchto dvou daní vážnější vliv na státní rozpočet. Bude mít spíše pozitivní vliv na dopad v oblasti rozvoje občanské společnosti, neboť by zde byla patrná snaha zákonodárců nedanit znovu majetek, který byl tvořen z již dávno zdaněných příjmů.

Daň z převodu nemovitostí je dle Grafu č. 9 (ale i dle celorepublikových zjištění) z těchto tří majetkových daní nejvýnosnější. Vzhledem ke snaze zákonodárců zajistit stabilní a vysoké daňové příjmy státního rozpočtu, není plánováno její zrušení. Právě

naopak, od roku 2013 je sazba této daně navýšena z 3 % na 4 %. Od roku 2014 je uvažováno, a to z důvodu efektivnosti výběru daně z převodu nemovitostí a zaručenému téměř 100% výběru, změnit poplatníka daně – byl by jím nabyvatel nemovitostí.

Z těchto tří majetkových daní by tedy do budoucna zůstala zachována daň z převodu nemovitostí a s ostatními majetkovými daněmi (DSL, DNE) by tak doplňovala komplexnost daňové soustavy státu.

## Seznam tabulek

TABULKA Č. 1: SAZBY POPLATKŮ Z DĚICTVÍ A DAROVÁNÍ .....	- 15 -
TABULKA Č. 2: SAZBY POPLATKŮ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ .....	- 16 -
TABULKA Č. 3: SAZBY POPLATKŮ Z DĚICTVÍ A DAROVÁNÍ .....	- 18 -
TABULKA Č. 4: SAZBY POPLATKŮ Z PŘEVODU NEMOVITOSTÍ .....	- 19 -
TABULKA Č. 5: SAZBY POPLATKŮ DDE, DDA A DPN.....	- 21 -
TABULKA Č. 6: SAZBA DANĚ DĚDICKÉ A DAROVACÍ U OSOB ZAŘAZENÝCH DO I. SKUPINY.....	- 25 -
TABULKA Č. 7: SAZBA DANĚ DĚDICKÉ A DAROVACÍ U OSOB ZAŘAZENÝCH DO II. SKUPINY.....	- 25 -
TABULKA Č. 8: SAZBA DANĚ DĚDICKÉ A DAROVACÍ U OSOB ZAŘAZENÝCH DO III. SKUPINY.....	- 26 -
TABULKA Č. 9: PŘEHLED DDE VE SLEDOVANÉM OBDOBÍ 1993 - 2012 .....	- 27 -
TABULKA Č. 10: PŘEHLED DDA VE SLEDOVANÉM OBDOBÍ 1993 - 2012.....	- 33 -
TABULKA Č. 11: PŘEHLED O POČTU SPISŮ OSVOBOZENÝCH OD DDA .....	- 35 -
TABULKA Č. 12: PŘEHLED DPN VE SLEDOVANÉM OBDOBÍ 1993 - 2012.....	- 38 -
TABULKA Č. 13: PŘEHLED O POČTU SPISŮ PŘEVÁDĚNÝCH DRAŽBAMI.....	- 41 -

## Seznam obrázků

SCHÉMA Č. 1: PŘÍMÉ DANĚ.....	- 10 -
SCHÉMA Č. 2: NEPŘÍMÉ DANĚ .....	- 11 -
GRAF Č. 3: PŘEDPISY A PLATBY V KČ U DDE .....	- 28 -
GRAF Č. 4: POČET VYBRANÝCH SPISŮ - BĚŽNÝCH A DODATEČNÝCH .....	- 29 -
GRAF Č. 5: POČET SPISŮ DODATEČNÝCH .....	- 31 -
GRAF Č. 6: PŘEDPISY A PLATBY V KČ U DDA .....	- 34 -
GRAF Č. 7: PŘEDPISY A PLATBY V KČ U DPN.....	- 39 -
GRAF Č. 8: VÝTĚŽNOST „TROJDANĚ“ UVEDENÁ V % ZA SLEDOVANÉ OBDOBÍ 1993 - 2012.....	- 42 -
GRAF Č. 9: VÝVOJ VÝNOSŮ „TROJDANĚ“ V KČ ZA SLEDOVANÉ OBDOBÍ 1993 - 2012.....	- 43 -



## **Seznam použitých zkratk**

ČR	Česká republika
DAP	daňové přiznání
DDA	daň darovací
DDE	daň dědická
DNE	daň z nemovitostí
DPN	daň z převodu
DS	daňový subjekt
DSL	daň silniční
EU	Evropská unie
FÚ	finanční úřad
SHR	samostatně hospodařící rolník

## Seznam použité literatury

- [1] DUNOVSKÝ, Jan. *Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí*. Ostrava: SAGIT, 1993. ISBN 80-85789-01-9.
- [2] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika. 5. aktualizované vydání*. Praha: ASPI, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [3] PAVLÁSEK, Vlastimil a Pavlína HEJDUKOVÁ. *Veřejné finance a daně v České republice*. Plzeň: NAVA, 2011. ISBN 978-80-7211-395-8.
- [4] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. Praha: Vox, 2012. ISBN 978-80-87480-05-2.

### Legislativa

- [5] Nařízení ministra financí č.30/1957 Sb., kterým se provádí zákon o notářských poplatcích, ve znění pozdějších předpisů
- [6] Vyhláška ministerstva financí č. 25/1964 Sb., k provedení zákona o notářských poplatcích, ve znění pozdějších předpisů
- [7] Zákon č. 26/1957, o notářských poplatcích, ve znění pozdějších předpisů
- [8] Zákon č. 24/1964, o notářských poplatcích, ve znění pozdějších předpisů
- [9] Zákon č. 146/1984, o notářských poplatcích, ve znění pozdějších předpisů
- [10] Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

## **Abstrakt**

GRŮNOVÁ, A. *Vývoj majetkových daní od roku 1989 po současnost*. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 50 s., 2013

### **Klíčová slova**

majetkové daně, daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí, analýza, výnosnost, platební morálka

Bakalářská práce s názvem „Vývoj majetkových daní od roku 1989 po současnost“ se dělí na část teoretickou a část praktickou. Teoretická část je především věnována historickému vývoji daňových zákonů až po jejich aktuální znění. Praktická část hodnotí vývoj majetkových daní, tj. daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí v období let 1993 – 2012, a to analýzou dostupných dat. Analýza používá interní zdroje a rozebírá danou problematiku hlouběji, než jsou dostupné zdroje externího uživatele. Výsledná data ukazují výnosnost jednotlivých daní a hodnotí platební morálku poplatníků.

## **Abstract**

GRŮNOVÁ, A. *The development of properties duties since 1989 till nowadays.* Bachelor thesis. Pilsen: The Faculty of Economics – University of West Bohemia in Pilsen, 50 p., 2013

### **Keywords**

property duties, inheritance tax, gift tax and property transfer tax, analysis, profitability, morality of payers

The bachelor thesis named “The development of property duties since 1989 till nowadays” is divided into the theoretical and the practical part. The theoretical part is focused on the historical development of tax laws to their actual wording. The practical part evaluates the development of property dutin (inheritance tax, the gift tax and the property transfer tax) with the analysis of available data during years 1993-2012. For analysis the internal data from local state office was used which are deeper than the data which are available for external users. The resulting data shows the profitability of each tax and examines the morality of payers.