

DAŇ Z NEMOVITÝCH VĚCÍ V PRAZE: KVANTIFIKACE SOUČASNÉ SITUACE A MOŽNÝCH ZMĚN POMOCÍ DAT Z DAŇOVÝCH PŘIZNÁNÍ

Petr Janský, Jiří Šatava*

Abstract

PROPERTY TAX IN PRAGUE: QUANTIFYING THE CURRENT SITUATION AND POTENTIAL CHANGES ON THE BASIS OF DATA FROM TAX RETURNS

The relatively low property tax in the Czech Republic is determined partly by the respective law and partly by coefficients set by municipalities. Only some municipalities take advantage of their power to change these coefficients; this is partly due to insufficient information about the possibilities and their impacts. The objective of this article is to quantify the impacts of the current situation as well as of selected changes and thus provide a basis for public discussion about the design and rate of property tax in the Czech Republic. In the empirical part, based on detailed anonymised data from tax returns, we focus on the capital city Prague. Prague provides an interesting case to study because of its diversity of property, its size and the extent of its possibilities for altering its property tax. We contribute to the so far limited empirical research on property tax in the Czech Republic by quantifying the impact of property tax on various groups of tax payers, the time development of property tax revenues for municipalities, and the impact of changes in the design of property tax.

Keywords: property tax; tax returns; impact evaluation; Prague

JEL classification: H20; H71; K11; K34

1 Úvod

Daň z nemovitých věcí je v České republice v porovnání se zahraničím dlouhodobě relativně nízká, jak ukazují srovnání OECD nebo MMF¹. Její výši určuje zejména stát zákonem o dani z nemovitých věcí, a to nastavením daňových sazeb a principů zdanění nemovitých věcí obecně. Nicméně, zákon umožňuje obcím na jejich katastrálním území výši daně ovlivnit, a to ne nevýrazně. Část obcí této možnosti využila

* Institut ekonomických studií, Fakulta sociálních věd, Univerzita Karlova v Praze a CERGE-EI, společné pracoviště UK v Praze a NHÚ AV ČR (email: jansky.peta@gmail.com); CERGE-EI (email: jiri.satava@cerge-ei.cz). Autoři děkují za komentáře Tomáši Ctiborovi, Liboru Duškovi, Petru Peřinkovi, Petru Suškovi, Janu Švejnarovi. Autoři dále děkují za podporu Institutu plánování a rozvoje hlavního města Prahy a Národohospodářskému ústavu AV ČR, v. v. i.

1 Viz [Journard, 2001] a novější výsledky OECD dostupné z: http://www.oecdilibrary.org/taxation/taxes-on-property_20758510-table7 nebo MMF dostupné z: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2013/wp13129.pdf>. [cit. 24. 6. 2014].

a navýšila zdanění nemovitých věcí na svých katastrálních územích. Drtivá většina obcí ale výši daně buď neovlivňuje vůbec, nebo jen v relativně malé míře.² Malá aktivita obcí v oblasti daně z nemovitých věcí, jejíž výnos je výnosem obce, může mít řadu důvodů. Jedním z nich je s velkou pravděpodobností nedostatečná informovanost zastupitelů obcí o výši daňové povinnosti v obci a o možnostech i dopadech jejího zvýšení.

Cílem této studie je proto kvantifikovat dopady současného stavu legislativy daně z nemovitých věcí a dopady jejich vybraných změn, a tím poskytnout podklady pro diskusi o nastavení a výši daně v České republice. Ve studii se zaměřujeme na hlavní město Prahu, která i) zahrnuje nejrozmanitější skupinu nemovitých věcí a poplatníků, ii) díky své rozloze je nejvhodnější k demonstrování různých forem změn daně a iii) má velké možnosti pro změny výše daně. Na základě anonymizovaných individuálních dat kvantifikujeme dopady současné legislativy a jejich vybraných změn na úrovni obce, jejích částí a jednotlivých skupin poplatníků.

Tato studie tak přispívá do velmi omezené skupiny empirického výzkumu daně z nemovitých věcí v České republice kvantifikací i) daňového zatížení jednotlivých skupin poplatníků, ii) vývoje výnosů obce, respektive jejích částí a iii) dopadů změn v nastavení daně na tyto skupiny.

Členění naší studie je následující: ve druhé kapitole zasazujeme studii do kontextu existující literatury. Ve třetí kapitole kvantifikujeme dopady současného nastavení daně na jednotlivé typy poplatníků, vývoj výnosů daně v Praze a jejích částí. Čtvrtá kapitola představuje výsledky simulace dopadů variantních způsobů navýšení výnosu daně v Praze, které umožňuje současná legislativa. V páté kapitole navrhuje změny legislativy a diskutujeme jejich dopady. V šesté kapitole pak shrnujeme naše závěry včetně oblastí pro budoucí výzkum.

2 Daně z nemovitostí v Praze a související literatura

Literatura, zejména zahraniční, se věnuje dani z nemovitých věcí z nejrůznějších úhlů pohledu. Mezinárodní porovnání výše daně poskytují studie OECD nebo MMF³. Na nízkou úroveň daně v České republice poukazuje i Rada Evropské unie. Ve svých doporučeních navrhuje zvýšit daň z nemovitých věcí, což by otevřelo prostor ke snížení zdanění práce. Taková změna vyžaduje výrazné změny v nastavení daně i v rozpočtovém určení daní, které by svým rozsahem překonaly i námi navrhované koncepční změny. Toto doporučení představuje návrh zvyšující daňovou zátěž majitelů⁴ nemovitých věcí, které ovšem přímo nezvýší výnosy obcí.

2 Základní nástroj obce pro ovlivnění výše daně z nemovitostí je místní koeficient. Podle údajů Ministerstva financí ČR nastavilo nejvyšší možný místní koeficient pro rok 2014 pouze 17 obcí. Místní koeficient v roce 2014 využívalo 519 obcí, z toho více než 80 % nastavilo místní koeficient na hodnotu 2, tj. na nejnižší možnou hodnotu.

3 Viz [Joumard, 2001] a novější výsledky OECD dostupné z: http://www.oecdilibrary.org/taxation/taxes-on-property_20758510-table7 nebo MMF dostupné z: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2013/wp13129.pdf>. [cit. 24. 6. 2014].

4 Obecně poplatníků daně z nemovitých věcí.

Mirrlees [2010] a Mirrlees a kol. [2011] se zabývají možnostmi sladění v praxi používaného a z pohledu teorie optimálního nastavení zdanění nemovitých věcí. Doporučují, aby výše daně z nemovitých věcí byla dána zejména daní z pozemků, která by měla být odvozena od hodnoty pozemku (tzv. zdanění pozemkové renty). Naše studie se při formování dílčích i komplexních doporučení inspirované mimo jiné i jejich závěry.

Nastavení daně z nemovitých věcí v České republice se věnuje zejména Sedmihradská [2010, 2014]. Sedmihradská [2010] se zabývá změnou v nastavení daně v roce 2009, která umožnila obcím pomocí nastavení místního koeficientu ovlivnit výslednou výši daně z nemovitých věcí a výnos obce z této daně. Dochází však k závěru, že tato změna má minimální potenciál stabilizovat daňové příjmy obcí a pomoci tak obcím vyrovnat se s výpadkem příjmů ze sdílených daní v důsledku ekonomické krize.

Sedmihradská [2013] porovnává nastavení daně z nemovitostí v České republice a na Slovensku. Poukazuje na omezenou možnost nastavit rozdílnou výši daně v jedné obci v ČR a konstatuje, že výši daně z nemovitých věcí mohou podstatně výrazněji ovlivnit obce na Slovensku. Taktéž diskutuje rozdílné dopady nečinnosti obcí v oblasti daně z nemovitých věcí na výnos z této daně. Naše studie přispívá k diskusi o této problematice i) představením a kvantifikací dopadů změn, které mohou obcím pomoci zvýšit výnos daně nebo diferencovat výši daně dle polohy nemovité věci v obci za současné legislativy a evaluací možných změn, které usnadní obcím ovlivňovat výši daně na svém území. Takovéto změny ovšem vyžadují také změny legislativní.

Kvantifikací dopadů přechodu ze současného nastavení daně z nemovitých věcí v ČR (které je založeno zejména na dani ze staveb a jednotek a velikosti nemovitých věcí) na nastavení opírající se zejména o daň z pozemků a jejich hodnotu se zabývali Dušek a Šatava [2013]. Ve studii využili anonymizovaná individuální data z daňových přiznání k dani z nemovitých věcí v České republice. Na rozdíl od naší studie kvantifikují Dušek se Šatavou dopad změny nastavení daně, která vyžaduje koncepční změnu zákona. Tato změna výrazně přesouvá daňové zatížení na daň z pozemků a předpokládá vznik cenových map pozemků v ČR. V zahraničí jsou příkladem obdobného výzkumu například Mirrlees a kol. [2011] nebo Wang a kol. [2015].

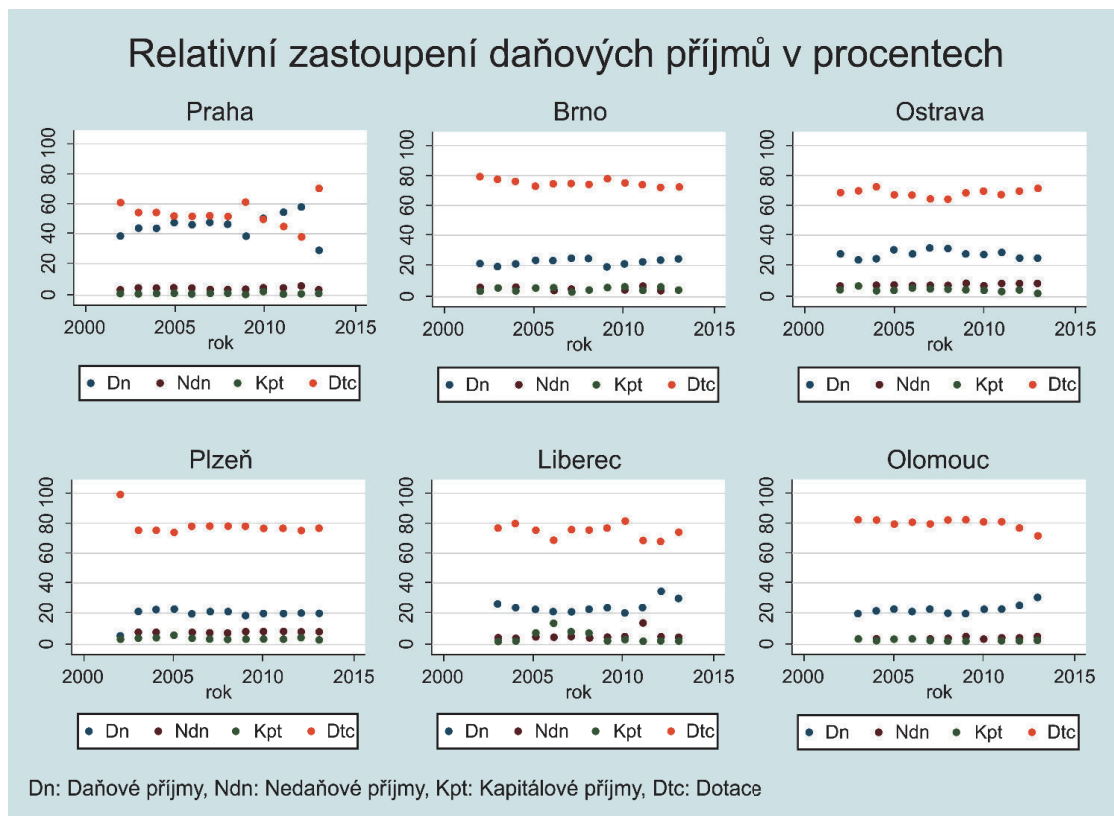
Zahraniční výzkum se dále zabýval nejrozličnějšími dopady daně z nemovitých věcí, jako například Cabral a Hoxby [2012]. Incidenci daně z nemovitých věcí se věnovali například Feldstein [1977] nebo Wilson [2003]. V kontextu ostatních místních daní se dani z nemovitých věcí věnoval například Bahl [1999], jenž konstatoval, že daň z nemovitých věcí je optimální místní daň. Tématice místních daní a decentralizace se věnoval např. Bird [1993]. Ve své studii tvrdí, že přínosy decentralizace jsou nevyšší tam, kde jsou místní veřejné služby navázány na místní daně.

3 Dopady daně z nemovitých věcí na město, jeho části a poplatníky⁵

3.1 Výnos města jako celku v širších souvislostech

Daňové příjmy⁶ tvoří významnou část příjmů obcí. V Praze je podíl daňových příjmů na celkových příjmech relativně vysoký, což ilustruje porovnání těchto podílů v Praze a dalších pěti největších obcí v ČR⁷, které ukazuje graf 1. Rozdíl mezi Prahou a ostatními obcemi je způsoben zejména vyšším podílem dotací na celkových příjmech ve zbylých obcích.

Graf 1 | Relativní zastoupení daňových příjmů v rozpočtech 6 největších měst v ČR



Zdroj: Autoři na základě dat magistrátu hlavního města Prahy

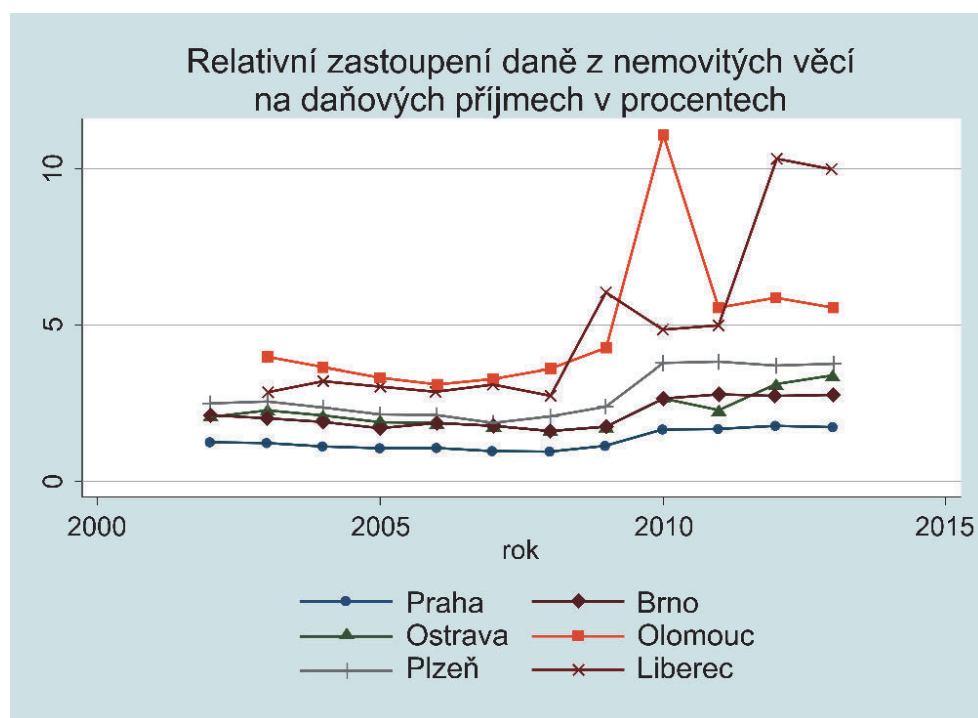
5 Pro veškeré kvantifikace a simulace využíváme v článku tři hlavní zdroje dat: i) individuální anonymizovaná daňová přiznání shromážděná Generálním finančním ředitelstvím za rok 2011 pro hlavní město Prahu, ii) data o výnosech z daně z nemovitých věcí pro jednotlivé pražské městské části, které jsme získali od magistrátu hlavního města Prahy, iii) data Ministerstva financí, která jsme získali prostřednictvím webového projektu Rozpočet obce. První skupinu dat používáme pro kvantifikaci jak dopadů současného nastavení daně na Prahu, její části a jednotlivé poplatníky, tak i pro simulaci dopadů variantních změn obcí určených koeficientů daně. Druhou skupinu dat pak užíváme pro srovnání vývoje daně v jednotlivých městských částech Prahy. Třetí skupinu dat používáme k porovnání výnosu daně v šesti největších obcích ČR.

6 Příjmy obce dělíme v souladu se standardním členěním na daňové, nedaňové, kapitálové a dotace. Mezi daňové příjmy patří zejména podíly obcí na dani z příjmu fyzických a právnických osob, na dani z přidané hodnoty, nemovitostních daních atd.

7 Brno, Ostrava, Plzeň, Liberec a Olomouc.

Daň z nemovitých věcí, která je podle rozpočtového určení daní výlučným příjmem obcí, dlouhodobě tvoří u Prahy méně než 2 % daňových příjmů, což je méně než u ostatních jmenovaných obcí. Porovnání zastoupení daně z nemovitých věcí na daňových příjmech ukazuje graf 2. Relativní zastoupení daně z nemovitých věcí na daňových příjmech vybraných obcí ilustruje nízkou výši daně z nemovitých věcí z pohledu struktury rozpočtu obcí. Na základě mezinárodního porovnání výše daně vůči HDP poukazují na nízkou úroveň této daně Evropská komise, OECD i MMF. Rozdíly v zastoupení daně z nemovitých věcí na daňových příjmech mezi šesti zkoumanými obcemi jsou pak dány zejména výší koeficientů daně z nemovitých věcí, které obec uplatňuje, a mechanismem dělení sdílených daní mezi obce, který je dán rozpočtovým určením daní⁸.

Graf 2 | Relativní zastoupení daně z nemovitých věcí na daňových příjmech 6 největších měst v ČR



Zdroj: Autoři na základě dat magistrátu hlavního města Prahy

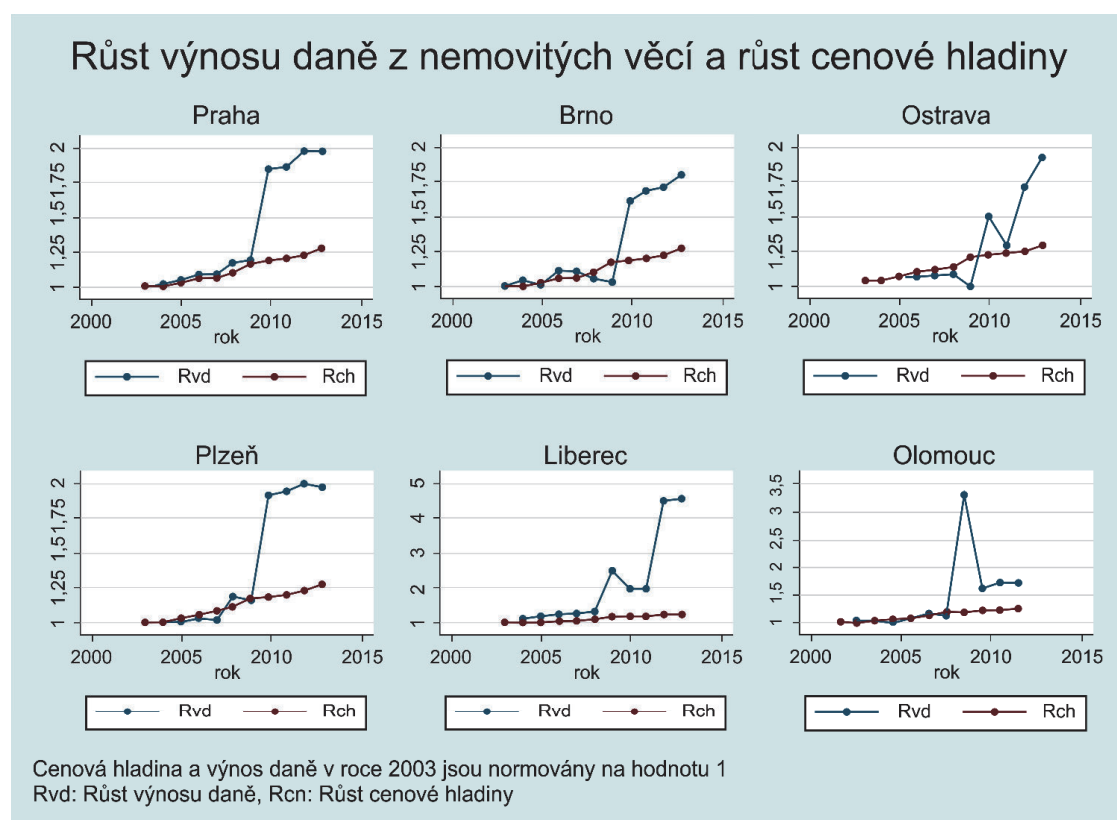
Relativní zastoupení daně z nemovitých věcí na daňových příjmech se během posledních deseti let v Praze i v dalších pěti největších městech ČR příliš nezměnilo s výjimkou let, kdy došlo ke změně zákona nebo k úpravě koeficientů daně obcemi. V Praze, stejně jako v Brně a Plzni, tak růst výnosu daně výrazně překonal růst cen pouze v roce 2010, kdy došlo ke změně zákona a zdvojnásobení téměř všech sazeb daně. Ve zbylých městech výnos daně výrazněji vzrostl nejen v roce 2010, ale i v letech změn koeficientů daně. Vývoj kumulativního růstu výnosu daně a kumulativního růstu cen během posledních deseti let ukazuje pro Prahu a dalších pět největších měst v ČR graf 3.

Odhlédneme-li od roku 2010, kdy změnu výnosu daně způsobila změna zákona (změna většiny sazeb daně a míry osvobození), dochází k nominálnímu růstu výnosu v Praze pouze v důsledku změn v množství nebo struktuře nemovitých věcí. Nominální růst výnosu daně

⁸ Například rozpočtové určení daně z příjmu fyzických osob závisí na počtu obyvatel obce, velikosti jejího katastrálního území apod.

kopíruje růst cen pouze díky zdanění nové výstavby a změnám ve struktuře stávajících nemovitých věcí. V praxi to znamená, že celkový reálný výnos daně i reálný výnos daně na jednu nemovitou věc v Praze, stejně jako Brně a Plzni, vzrostl pouze díky změně zákona v roce 2010. Pokud by k této změně nedošlo, celkový reálný výnos by za posledních 10 let byl téměř neměnný a reálný výnos na nemovitou věc by dokonce klesl.

Graf 3 | Kumulativní růst výnosu daně a cen v 6 největších městech v ČR



Zdroj: Autoři na základě dat magistrátu hlavního města Prahy a Českého statistického úřadu

Změny zákona zvyšující reálný výnos daně (celkový i na jednu nemovitou věc) však nejsou navázány na inflaci nebo jiný makroekonomický vývoj. Jejich načasování je z jistého pohledu zcela nahodilé a obce ho nejsou schopné ovlivnit. Jedinou cestou, jak se obce mohou pokusit bránit poklesu reálného výnosu daně z jedné nemovitosti v období mezi změnami zákona, je zvyšování místního a velikostního⁹ koeficientu v obdobích mezi novelami upravujícími sazby daně. Nicméně tyto koeficienty nelze upravovat tak jemně, jak se mění inflace. Prostor pro jejich zvyšování s vývojem inflace je u obcí, které již nastavily vyšší hodnoty těchto koeficientů, omezený. V neposlední řadě opakované zvyšování koeficientů obcí je politicky nepopulární. Schopnost daně z nemovitých věcí, jako nejdůležitější místní daně v ČR, zajišťovat stabilní financování místních služeb je tak kvůli absenci vazby mezi výší daně a růstem cen velmi omezená.¹⁰

⁹ „Velikostní“ koeficient je zakotven v §6 odst. 4 a §11 odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí a jeho základní velikost pro většinu druhů nemovitých věcí respektuje velikost obce.

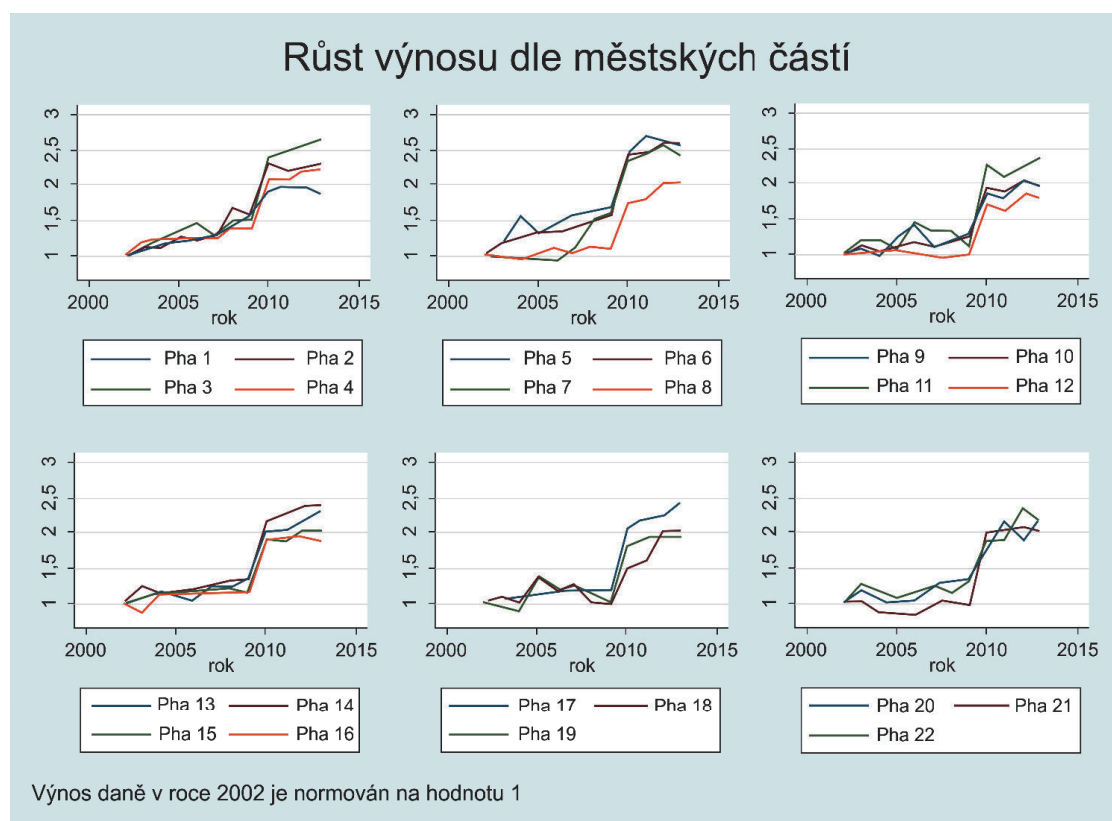
¹⁰ To je ilustrováno také v grafu 1: význam daně z nemovitých věcí na celkových daňových příjmech obce v průběhu času klesá, pokud nedojde ke změně zákona nebo změně koeficientů.

Z pohledu obce je tedy vhodnější takové nastavení daně, kdy výnos konzistentně kopíruje vývoj vybraných makroekonomických ukazatelů (například růst cen), než situace, kdy výnos skokově roste při změnách zákona. Z pohledu poplatníků se konzistentní růst daně také jeví jako vhodnější než její skokové změny, jelikož konzistentní růst přináší poplatníkům jistotu o výši jejich daňové povinnosti v budoucnosti.

3.2 Výnosy městských částí

Daň z nemovitých věcí je v Praze při porovnání se zbytkem ČR specifická zejména ze dvou hledisek. Zaprvé, na rozdíl od většiny ostatních obcí je příjmem městských částí, nikoli Prahy jako celku. To přináší řadu otázek o možném přerozdělování výnosu daně mezi městskými částmi, ať už z důvodů jejich provázanosti při zajišťování místních služeb, nebo kvůli eliminaci rizika náhodných výkyvů ve výběru daně v jednotlivých městských částech. Za druhé, rozdíly v hodnotě nemovitých věcí jsou v Praze výraznější než ve zbytku obcí ČR. To otevírá diskusi o možnostech obcí diferencovat výši daně na svém území a alespoň částečně ji navázat na hodnotu nemovitých věcí, pozemků nebo úroveň poskytovaných služeb, jak to zmiňuje i Sedmihradská [2013], Dušek a Šatava [2013], nebo Mirrlees a kol. [2011].

Graf 4 | Kumulativní růst výnosu a daně v městských částech Prahy



Zdroj: Autoři na základě dat magistrátu hlavního města Prahy

Výše výnosu jednotlivých městských částí je velmi odlišná. Závisí zejména na hustotě zástavby jednotlivých částí, jelikož 95 % výnosu daně z nemovitých věcí v Praze je tvořeno daní ze staveb a jednotek. Dlouhodobý vývoj výnosu daně

v jednotlivých městských částech je velmi podobný. Výnos daně jednotlivých městských částí za posledních 10 let vzrostl na dvojnásobek až dvou a půl násobek hodnoty z roku 2003. K největšímu růstu došlo v roce 2010, kdy se změnila legislativa. Z krátkodobého pohledu je však růst výnosu daně v jednotlivých městských částech relativně rozdílný. V některých letech dochází u vybraných městských částí k poklesu výnosu, zatímco u jiných k růstu (například v Praze 14 a 16 v roce 2004, nebo v Praze 20 a 22 v roce 2012). U některých městských částí dochází ve vybraných letech k růstu, který je v dalším roce následován velikostně srovnatelným poklesem (např. Praha 5 v roce 2004). Vývoj výnosu daně v jednotlivých městských částech ukazuje graf 4.

Tyto krátkodobé výkyvy výnosů daně pravděpodobně nejsou nijak ovlivněny aktivitami městských částí a pravděpodobně jde z jejich pohledu o výkyvy náhodné. Nabízí se tedy k diskusi možnost změny legislativy zavádějící sdílení a přerozdělování výnosů z daně mezi jednotlivými městskými částmi. To by tyto náhodné výkyvy eliminovalo. Dalším argumentem k přerozdělování výnosu daně mezi jednotlivými městskými částmi, nebo mezi městskými částmi a městem jako celkem je i sdílení nákladů obsluhy nemovitých věcí a poplatníků užívajících tyto nemovité věci. Nemovité věci přináší výnosy městské části, na jejímž území se tyto věci nacházejí, v podobě výnosu daně z nemovitých věcí. Nicméně náklady obsluhy nemovitých věcí a poplatníků užívajících tyto věci v podobě zajištění kvalitní dopravní obslužnosti nebo veřejných služeb mohou dopadat nejen na vybranou městskou část, ale i na okolní městské části nebo město jako celek. Sdílení nákladů tak vyžaduje sdílení výnosů.

Vedle absence přerozdělování výnosu daně jsou v Praze velmi výrazné také dopady omezené možnosti diferenciaci daně uvnitř obce. Nastavení daně z nemovitých věcí v tomto směru výrazné možnosti neposkytuje. V kapitole 4 prezentujeme dopady jediného efektivního způsobu diferenciaci výše daňové povinnosti v obci, nicméně ten prakticky není obcemi využíván. To způsobuje, že výnos jednotlivých městských částí nesouvisí s hodnotou pozemků a potažmo pozemkovou rentou, jak to doporučují například Mirrlees a kol. [2011]. Výnos daně pak také neodpovídá kvalitě poskytovaných místních služeb v dané městské části. To do jisté míry oslabuje motivaci jednotlivých městských částí zvyšovat kvalitu místních služeb, protože jedna z možných forem „odměny“ za tyto služby na jejich kvalitu nijak nereaguje. Daň z nemovitých věcí ze stejné nemovité věci je tak například v nejužším centru a v okrajových částech v současnosti stejná, i když kvalita života v obou lokalitách je velmi rozdílná.

3.3 Výše daňové povinnosti podle typu poplatníků a charakteristik nemovitých věcí

Daňová povinnost je v Praze relativně rovnoměrně rozložena podle právní formy poplatníka. Nepatrně větší část výnosu daně z nemovitých věcí odvádějí fyzické osoby, jak ukazuje tabulka 1 níže. Toto rozdělení je důležité z pohledu daňového zatížení kapitálu, jak jej diskutuje například Mirrlees a kol. [2011].

Tabulka 1 | Odvedená daň z nemovitých věcí dle právní formy poplatníka

	relativní zastoupení
Fyzické osoby	56 %
Právnícké osoby	44 %

Zdroj: Autoři na základě dat Generálního finančního ředitelství

Z pohledu obce je důležité rozložení daňové povinnosti podle typu poplatníka. V naší studii rozlišujeme tři skupiny poplatníků: i) výhradně majitelé bytů a jejich příslušenství, ii) výhradně majitelé rodinných domů a příslušenství a iii) výhradně majitelé nemovitostí určených k podnikání¹¹. Zástupci těchto tří skupin odvádějí přibližně stejný podíl výnosu daně. Skupina výhradně majitelů bytů je nejpočetnější a odvádí průměrně nejnižší daň. Naopak nejméně početná je skupina výhradně majitelů nemovitých věcí k podnikání a průměrná výše její daňové povinnosti je výrazně nejvyšší. Podíl na celkovém výnosu daně, průměrnou výši daně a počet daňových přiznání pro 3 zkoumané skupiny poplatníků shrnuje tabulka 2.

Tabulka 2 | Daň z nemovitých věcí dle typu poplatníka

	relativní zastoupení ¹²	průměrná daň	počet daňových přiznání
Výhradně majitelé bytů a příslušenství	24,25 %	856	203 528
Výhradně majitelé rodinných domů a příslušenství	26,74 %	3 015	63 741
Výhradně majitelé nemovitostí určených k podnikání	27,80 %	18 815	10 617

Zdroj: Autoři na základě dat Generálního finančního ředitelství

Do skupin výhradně majitelů rodinných domů a bytů patří jak poplatníci, jejichž daňová přiznání obsahují pouze jeden byt, respektive rodinný dům, tak přiznání s několika byty, respektive rodinnými domy. Mezi těmito poplatníky mohou být výrazné rozdíly v účelu užití dané nemovité věci. Zatímco poplatníci s pouze jedním bytem nebo domem jej s velkou pravděpodobností užívají k vlastnímu bydlení, poplatníci s více byty nebo domy je s mnohem větší pravděpodobností pronajímají. Data z daňových přiznání nám bohužel neumožňují rozlišit účel užití bytů a rodinných domů. V tabulce 3 níže

11 Výhradně majiteli bytů rozumíme poplatníky, kteří přiznávají pouze byty, nebytové prostory a jejich příslušenství a tyto prostory nepoužívají k podnikání. Výhradně majiteli rodinných domů jsou poplatníci, kteří přiznávají pouze rodinný dům nebo domy a příslušenství. Jako majitele výlučně nemovitostí k podnikání označujeme poplatníky, kteří přiznávají pouze stavby a jednotky dle zákona o dani z nemovitých věcí „určené k podnikání“. Do této skupiny patří nebytové prostory určené k podnikání nebo stavby využívané pro průmysl nebo zemědělství. Nepatří sem už však byty, které poplatník pronajímá. Ty nelze odlišit od bytů užívaných k bydlení, a proto jsou takové byty, respektive rodinné domy zastoupeny ve skupině výhradně majitelů bytů, respektive výhradně majitelů rodinných domů.

12 Někteří poplatníci přiznávají nejrůznější kombinace druhů nemovitostí (např. rodinný dům a nemovité věci k podnikání) a z toho důvodu je nezařazujeme ani do jedné z vybraných skupin. Proto není součet relativního zastoupení jednotlivých skupin na celkové odvedené dani roven 100 %.

ovšem uvádíme údaje za daňová přiznání, která obsahují pouze jeden list s rodinnými domy, respektive byty nebo nemovitostmi k podnikání. Jeden list může obsahovat nejvýše čtyři stavby jednoho druhu, a proto jde o nejlepší možnou aproximaci počtu poplatníků daně s nemovitostmi určenými k vlastnímu bydlení a jejich průměrné výše daně. Průměrná výše daňové povinnosti je v tomto případě u skupiny výhradně majitelů bytů pouze nepatrně nižší – rozdíl je v řádu desetikorun. U majitelů rodinných domů je průměrná výše daně nižší o téměř tři sta korun. U majitelů nemovitých věcí k podnikání je výše daně nižší o více než dvanáct tisíc korun, což ukazuje rozdíl v daňovém zatížení malých a velkých podnikatelů daní z nemovitých věcí v Praze. Takto kvantifikovaná výše daně z nemovitých věcí s velkou pravděpodobností užívaných k vlastnímu bydlení je významná při úvahách o možných změnách výše daně. Pro ilustraci a zasazení výše daně z nemovitých věcí do kontextu příjmů v Praze, uvádíme průměrnou výši hrubých příjmů zaměstnanců v Praze v prvním čtvrtletí roku 2015, která činí 33 010 Kč měsíčně.¹³

Tabulka 3 | Odvedená daň z nemovitých věcí dle účelu stavby

	relativní zastoupení	průměrná daň	počet daňových přiznání
Majitelé výlučně bytů a příslušenství	22,50 %	817	197 801
Majitelé výlučně rodinných domů a příslušenství	23,31 %	2 736	61 205
Majitelé výlučně nemovitostí určených k podnikání	8,13 %	6 733	8 676

Zdroj: Autoři na základě dat Generálního finančního ředitelství

Rozdělení daně z nemovitých věcí na daň ze staveb, respektive jednotek a daň z pozemků je v Praze velmi asymetrické. Daň ze staveb tvoří 95 % daně z nemovitých věcí. To je více než celorepublikový průměr (85 %), což je dáno vysokou hustotou zástavby v Praze. Nicméně dominantní postavení daně ze staveb a jednotek je v rozporu s ekonomickou teorií, která naopak dává větší důraz na zdanění pozemků a zdanění tzv. pozemkové renty.

4 Zvýšení výnosu daně v rámci současnosti platné legislativy a jeho dopady

Současná legislativní úprava Praze umožňuje zvýšit výnos z daně z nemovitých věcí zejména změnami místního a „velikostního“ koeficientu. Legislativa obci sice umožňuje i další změny, ty však nemají zásadní vliv na výnos daně a daňové zatížení signifikantní skupiny pražských daňových poplatníků.

Praha v současnosti nevyužívá místní koeficient. To prakticky odpovídá situaci, kdy by se místní koeficient rovnal jedné. Obecně závaznou vyhláškou může Praha zavést hodnotu tohoto koeficientu rovnou dvěma, třem, čtyřem nebo pěti. Nevýhodou místního koeficientu je fakt, že musí být nastaven ve stejné výši v celé obci. U „velikostního“ koeficientu, jehož základní velikost se podle §6 odst. 4 a §11 odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí určuje podle počtu obyvatel obce, využívá Praha možnosti jeho zvýšení

¹³ Viz internetové stránky ČSÚ [cit. 25. 6. 2014]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/xa/prumerna-hruba-mesicni-mzda-v-praze-v-1-ctvrtletí-2015>.

na nejvyšší možnou hodnotu. Výhodou „velikostního“ koeficientu je možnost nastavit daň diferencovaně v různých částech města, například dle městské části (§6 odst. 4b a §11 odst. 3a).

Praze se tedy nabízejí zejména dvě možné cesty ke zvýšení daně z nemovitých věcí:

- Plošné zvýšení daně pomocí zavedení místního koeficientu.
- Místně diferencované zvýšení daně pomocí zavedení místního koeficientu kompenzovaného změnami „velikostního“ koeficientu.

4.1 Plošné zvýšení daně pomocí zvýšení místního koeficientu

Zavedení místního koeficientu bez korekce „velikostního“ koeficientu přináší Praze plošné zvýšení daňové povinnosti.¹⁴ Praha může zavést místní koeficient ve výši 2, 3, 4, nebo 5. Zavedení koeficientu rovného pěti za současné legislativy teoreticky maximalizuje výnos daně.

Zavedení místního koeficientu představuje přímočarý a transparentní nástroj ke zvýšení výnosu daně z nemovitých věcí. Jeho nevýhodou však je, že dopadá plošně na všechny poplatníky na území Prahy. Zavedení místního koeficientu tedy dopadne stejně na poplatníky vlastníci nemovité věci v centru, jako na poplatníky vlastníci stejnou nemovitou věc na okraji Prahy, i když kvalita bydlení, infrastruktury i místních služeb je v těchto lokalitách výrazně odlišná.

Potenciální nárůst výnosu daně z nemovitých věcí při zavedení místního koeficientu ve výši 2, 3, 4 a 5 ukazuje následující tabulka 4. Potenciální nárůst výnosu je menší, než by odpovídalo prostému vynásobení výnosu daně místním koeficientem, protože se místní koeficient nevztahuje na všechny druhy nemovitých věcí (například zahrady, orná půda, vinice a další).

Tabulka 4 | Potenciální nárůst výnosu daně v procentech

Místní koeficient	2	3	4	5
Potenciální nárůst výnosu	98 %	197 %	295 %	394 %

Zdroj: Autoři na základě dat Generálního finančního ředitelství

Tento potenciální nárůst je však pouze horní hranicí skutečného nárůstu způsobeného zavedením místního koeficientu, jelikož zvýšení daně z nemovitých věcí vyvolá snahu poplatníků vyhnout se placení daně, nebo nárůst daně minimalizovat. Nemovité věci jsou sice často označovány za vhodný základ daně, jelikož takto definovaný základ daně je obtížné upravovat podle výše daně, to však platí pouze za určitých předpokladů. V krátkém období je nejdůležitějším předpokladem jednotnost míry zdanění různých druhů pozemků a různých druhů staveb, respektive jednotek. Tento předpoklad však v ČR splněn není. Čeští poplatníci mohou v reakci na výši daně nebo její změnu například změnit (u nové stavby začít uvádět jiný) druh stavby na jiný, než jaký odpovídá jejímu skutečnému užití (například mohou reportovat garáž jako bytové místnosti, což

¹⁴ Místní koeficient se vztahuje na základ daně ze všech nemovitých věcí mimo základu daně z vybraných druhů pozemků (§5odst. 1).

má výrazný vliv na výši daně), nebo mohou zamlčet užívání části stavby k podnikání.¹⁵ V dlouhém období pak zvýšení zdanění nemovitých věcí může například ovlivnit tempo přeměny zemědělské půdy na půdu využívanou k bydlení nebo v průmyslu, což opět, kvůli rozdílné míře jejich zdanění, ovlivní výnos daně z nemovitých věcí, jak upozorňuje například i Mirrlees [2010].

Velikost daňové optimalizace v oblasti daně z nemovitých věcí doposud nebyla v ČR kvantifikována. Můžeme ji pouze velmi hrubě odhadovat z růstu velikosti výnosu daně při zavedení místního koeficientu ve vybraných obcích, nebo při změně zákona v roce 2010, kdy došlo ke změně drtivé většiny sazeb daně z nemovitých věcí. Tento hrubý odhad je velmi nepřesný, protože nebere v potaz změny ve velikosti a struktuře zdaňovaných staveb, jednotek a pozemků v dané obci. Například pokud v obci vznikla významná nová výstavba a zároveň se zvýšil místní koeficient, pak nárůst výnosu daně z nemovitých věcí je dán jak novou výstavbou, tak zvýšením místního koeficientu. Pouhým porovnáním výnosu daně v roce před změnou místního koeficientu a po ní tak daňovou optimalizaci podhodnocujeme. Nicméně přesnější odhad reakce poplatníků na změny v parametrech daně by si zasloužil samostatnou studii.

Příklady porovnání výnosu daně před a po změně místního koeficientu nebo změně zákona však naznačují signifikantní rozdíl mezi skutečným a potenciálním (teoretickým) nárůstem výnosu daně. V Praze se v roce 2010, kdy vešla v platnost novela zákona o nemovitostech, která zdvojnásobila sazby u téměř všech druhů nemovitých věcí, výnos daně z nemovitých věcí zvýšil pouze o 55 %, i když se téměř všechny sazby zvýšily o 100 %. V roce 2012 se místní koeficient zvýšil na dvojnásobek u několika okresních měst, výnos daně se však u těchto měst zvýšil pouze o 57–90 %, jak ukazuje následující tabulka 5. Tyto empirické příklady ukazují na signifikantní daňovou optimalizaci u daně z nemovitých věcí a na nutnost dalšího výzkumu, který by ji a její determinanty kvantifikoval.

Tabulka 5 | Potenciální nárůst výnosu daně v procentech

	2011	2012	Procentní nárůst
Kolín	21 870 440	41 460 810	90 %
Kutná hora	14 502 590	22 792 110	57 %
Louny	8 834 580	17 166 870	94 %
Rychnov nad Kněžnou	8 599 170	15 329 760	78 %
Znojmo	21 652 860	38 945 030	80 %

Zdroj: Autoři na základě dat Ministerstva financí

Zavedení místního koeficientu v Praze přinese na jednu stranu zvýšení výnosu daně, na druhou stranu zvýší průměrnou výši daně z nemovitých věcí. Tabulka 6 níže ukazuje průměrnou daň z nemovitých věcí v Praze u poplatníků, jejichž daňové přiznání obsahuje pouze jeden list s rodinnými domy nebo byty (tedy maximálně 4 rodinné domy nebo byty) v případě, kdy poplatníci nesáhnou k daňové optimalizaci.

15 Další možností, jak se vyhnout zvýšení daně z nemovitých věcí, je samozřejmě uvedení nepravdivých informací o nemovité věci, jako jsou její zastavěná plocha, počet zdanitelných nadzemních podlaží a dalších.

Tabulka 6 | Průměrná daň odvedená majiteli rodinných domů a bytů, jejichž daňové přiznání obsahuje pouze 1 list staveb

Místní koeficient	1	2	3	4	5
Majitelé výlučně bytu a příslušenství	817	1 634	2 451	3 268	4 084
Majitelé výlučně rodinných domů a příslušenství	2 736	5 429	8 121	10 813	13 506

Zdroj: Autoři na základě dat Generálního finančního ředitelství

Poznámka: Současnou průměrnou výši daně, kdy Praha nemá zaveden místní koeficient, uvádíme ve sloupci s označením 1, jelikož situaci, kdy obec místní koeficient nepoužívá, si lze pro ilustraci představit jako situaci, kdy by místní koeficient byl rovný jedné.

4.2 Místně diferencované zvýšení daně

Zavedení místního koeficientu zároveň s korekcí „velikostního“ koeficientu v okrajových částech obce přináší Praze zvýšení výnosu daně, které však reflektuje polohu nemovité věci, a tím i kvalitu bydlení v dané lokalitě. Tato kombinace změn ve „velikostním“ a místním koeficientu je za současné legislativy jediným možným způsobem, jak v Praze a jiných obcích diferencovat výši daně z nemovitých věcí dle kvality bydlení v dané části obce.

Pro prezentaci jsme zvolili výsledky simulace realistické kombinace změn místního¹⁶ a „velikostního“¹⁷ koeficientu v Praze: (i) zavedení místního koeficientu ve výši 2 a současné (ii) snížení „velikostního“ koeficientu mimo Prahu 1 až 3 pro pozemky, jednotky, rodinné domy a jejich příslušenství na polovinu a pro stavby a jednotky určené k podnikání z 1,5 na 1.

Výnos daně se v tomto případě zvýší maximálně o 22 %. Stejně jako v případě izolovaného zavedení místního koeficientu jde o maximální možný (potenciální) dopad změn koeficientů. V praxi dojde k jisté daňové optimalizaci daňových poplatníků, a proto skutečný výnos bude s největší pravděpodobností nižší. V tomto případě však lze předpokládat nižší rozdíl mezi teoretickým a skutečným nárůstem výnosu daně. I přes pravděpodobně menší rozdíl mezi potenciálním a skutečným nárůstem výnosu daně je zřejmé, že tato konkrétní kombinace změn koeficientů daně zejména diferencuje výši daňové povinnosti podle lokality. Pro významnější zvýšení výnosu daně by bylo nutné buď rozšířit oblast s vyšší daňovou povinností, nebo zvolit jinou kombinaci koeficientů daně.

Simulované dopady této změny koeficientů na skupiny majitelů výlučně rodinných domů, bytů a nemovitostí určených k podnikání, jejichž daňová přiznání obsahují pouze jeden list s rodinnými domy, byty nebo nemovitostmi určenými k podnikání, ukazujeme v tabulce 7.

¹⁶ Jednotný místní koeficient se vztahuje na základ daně ze všech nemovitých věcí v obci mimo vybraných pozemků (§5odst. 1).

¹⁷ „Velikostní“ koeficient lze nastavit odlišně pro různé části obce u všech druhů pozemků a u jednotek a staveb určených k bydlení a jejich příslušenství, s výjimkou garáží. Ostatní druhy staveb a jednotek, tedy zejména stavby a jednotky k podnikání, rekreaci a jejich příslušenství, mají unifikovaný „velikostní“ koeficient pro celou obec. Ten je však v případě Prahy výrazně nižší než „velikostní“ koeficient bytů a staveb určených k bydlení.

Tabulka 7 | Průměrná výše daně a její změny u vybraných druhů poplatníků

		v současnosti	po změnách sazeb
Majitelé výlučně bytu a příslušenství	Praha 4 až 22	795	799
	Praha 1 až 3	1 009	2 018
Majitelé výlučně rodinných domů a příslušenství	Praha 4 až 22	2 519	2 540
	Praha 1 až 3	6 891	13 778
Majitelé výlučně nemovitostí určených k podnikání	Praha 4 až 22	6 436	8 469
	Praha 1 až 3	8 870	17 740

Zdroj: Autoři na základě dat Generálního finančního ředitelství

U majitelů výhradně rodinných domů nebo bytů mimo centrum (Praha 4 až 22) se daň z nemovitých věcí prakticky nemění, u stejných nemovitostí v centru se naopak zdvojnásobí. U poplatníků, kteří vykazují výhradně nemovité věci určené k podnikání, se daň zvýší jak v centru, tak mimo něj. Zvýšení v centru je však výrazně vyšší. Výraznější nárůst daňové povinnosti u poplatníků, kteří vykazují výhradně nemovité věci určené k podnikání mimo Prahu 1 až 3, je dán minimální flexibilitou velikostního koeficientu pro tento druh nemovité věci. Místně diferencované navýšení daně z nemovitých věcí tedy umožňuje jak zvýšit výnos z daně z nemovitých věcí, což je ČR doporučováno například ze strany Rady Evropské komise, tak alespoň částečně diferencovat výši daně podle hodnoty pozemku, a tím zvýšit důraz na zdanění pozemkové renty, což doporučuje například Mirrlees a kol. [2011].

5 Změny legislativy a její dopady

Současná legislativní úprava daně z nemovitých věcí plně neodpovídá ekonomické teorii. Nabízí se řada možností pro její zlepšení tak, aby v praxi lépe vyhovovala rozmanitým druhům obcí. V následujícím textu jsme možné změny legislativy rozčlenili do tří základních skupin:

- změny v přerozdělování výnosu daně z nemovitých věcí a kontrole jejího výběru;
- parciální změny zákona o dani z nemovitých věcí;
- koncepční změny daně z nemovitých věcí nebo systému majetkových daní.

5.1 Změny v přerozdělování výnosu daně a kontrole jejího výběru a reakcí poplatníka na změny

Výnos daně z nemovitých věcí v Praze připadá dle současné legislativy městským částem. Je otázkou, zda by měl existovat přerozdělovací mechanismus mezi jednotlivými městskými částmi nebo mezi městskými částmi a Prahou jako celkem. Ve prospěch přerozdělování mluví především (i) argumenty náhodných výkyvů ve výnosu daně u jednotlivých městských částí a (ii) sdílení některých nákladů přilehlých městských částí spojených s obsluhou nemovitých věcí a poplatníků, kteří tyto věci užívají.

Prvním argumentem pro přerozdělování výnosů je náhodnost výkyvů výnosů daně u jednotlivých městských částí. Graf 4 mimo jiné ukazuje, že městské části mohou zaznamenávat pravděpodobně náhodné změny výnosů daně. Některé městské části zaznamenaly ve vybraných letech růst daně, zatímco jiné pokles daně, i když obě skupiny městských částí spojoval velmi podobný vývoj výnosu v minulosti. Jiné městské části zaznamenaly růst výnosu daně, který byl ihned následující rok korigován. Je pravděpodobné, že tyto výkyvy jsou z pohledu městských částí zcela náhodné a městské části je nemohou nijak ovlivnit. A to je důvod, proč je vhodné zvážit možné přerozdělování mezi městskými částmi, které by neutralizovalo tyto městskými částmi nijak nezapříčiněné výkyvy výnosu daně, a tím i stabilizovalo jejich financování.

Druhým argumentem ve prospěch přerozdělování je sdílení nákladů spojených s obsluhou nemovitých věcí a poplatníků tyto věci užívajících. Zástavba s sebou přináší na jedné straně výnosy, ale na druhé i náklady. Výnosem městské části z nemovité věci je výnos z daně z nemovitých věcí. Na druhou stranu v souvislosti s obsluhou nemovité věci a jednotlivců, kteří ji užívají, vznikají náklady na zajištění dostatečné dopravní vybavenosti a veřejných služeb, jako je například vzdělávání, zajištění veřejných prostranství a bezpečnosti. Tyto náklady velmi často nese jak městská část, ve které se nemovitá věc nachází, tak okolní městské části a město jako celek. A sdílení těchto nákladů spojených s obsluhou nemovitých věcí a poplatníků, kteří je užívají, je významným argumentem pro sdílení výnosu daně.

Další, pro obce důležitou možností změny zákona v oblasti výběru a přerozdělování daně, je zlepšení přístupu obcí k informacím o výběru daně na jejich katastrálních územích. V současnosti mají obce přístup pouze k informacím o výši výnosu daně a osvobození za jednotlivé druhy nemovitých věcí. Jejich přístup k datům za jednotlivé poplatníky je však velmi omezený, spíše nemožný. Přitom pro efektivní nastavení výše daně a kontrolu jejího výběru je nezbytné, aby obce detailními informacemi disponovaly.

Pro efektivní nastavení výše daně pomocí obcí nastavovaných koeficientů je nutné znát detailní informace o nemovitých věcech (výměry, uplatňované sazby a koeficienty daně, osvobození), o poplatnících (osvobození) a o historických reálných dopadech změn daně na její výnos (pro odhad elasticity výnosu daně na změnu koeficientů nastavovaných obcí¹⁸). To, že znalost těchto informací je pro efektivní řízení výnosu daně velmi žádoucí, ilustruje tabulka 5, která ukazuje na významné rozdíly mezi potenciálním a skutečným nárůstem výnosu daně při změně místního koeficientu. Bez těchto dat je obec při rozhodování o výši daňové povinnosti nucena vycházet z velmi hrubých informací, což odhad dopadů změn koeficientů daně na výnos obce z daně a na daňovou povinnost občanů velmi komplikuje, v některých případech (například při snaze o místní diferenciaci daně v rámci obce) dokonce znemožňuje.

Pro efektivní kontrolu pravdivosti daňových přiznání na úrovni obce je také nezbytné, aby obec měla přístup k výrazně detailnějším údajům. Obce jako příjemci výnosu daně nemohou v současnosti z poskytovaných údajů ani řádově usuzovat na efektivitu výběru daně. Například neznají výměru ani počet staveb a jednotek užívaných k podnikání, nebo účely užití jednotlivých druhů staveb, jednotek a pozemků. To znemožňuje

18 Jiným zdrojem informace o elasticitě výnosu daně by samozřejmě byla analýza ministerstva financí, která by využívala veškerá data ze všech obcí v České republice. Taková analýza však, i přes dobře známý postup jejího provedení, není dostupná.

jakoukoli efektivní kontrolu na úrovni obce. Lze přitom předpokládat, že obce jako příjemci výnosu daně by měly maximální motivaci výběr daně efektivně kontrolovat a eliminovat tak krácení daně z nemovitých věcí.

5.2 Parciální změny zákona o dani z nemovitých věcí

Jako parciální změny zákona označujeme takové změny, které sice nemění základní koncept výpočtu daně z nemovitých věcí, nicméně i tak nastavení daně přibližují teorii doporučenému konceptu daně nebo činí výpočet daně jednodušším a transparentnějším. Parciální změny tak představují jakousi umírněnou variantu koncepčních změn, které by nastavení daně v ČR sladily s ekonomickou teorií, nicméně cenou za toto sladění by byla změna daňového zatížení některých skupin poplatníků v řádu stovek procent.

Za tři nejvíce žádoucí dílčí změny v nastavení daně považujeme: 1) možnost jemnějšího členění místního koeficientu, 2) možnost diferenciací místního koeficientu dle lokality a jeho sloučení s „velikostním“ koeficientem a 3) navázání sazeb daně na inflaci nebo jiný makroekonomický ukazatel.

Místní koeficient podle současné právní úpravy může nabývat pouze hodnot 2, 3, 4 a 5. Neexistuje žádný ekonomický důvod pro to, aby místní koeficient nemohl nabývat jakékoli neceločíselné hodnoty větší než 1 a menší než 5. Možnost jemnějšího členění je naopak žádoucí v situaci, kdy obec potřebuje zvýšit výnos daně z nemovitých věcí, ale nechce zatížit občany přílišným nárůstem daňové povinnosti. Nejmarkantnější jsou dopady tohoto omezení místního koeficientu v situaci, ve které se může v současnosti nebo budoucnosti nacházet většina obcí. To je situace, kdy obce nevyužívají místní koeficient a potřebují zvýšit výnos daně z nemovitých věcí. Jejich přirozenou volbou je pak zavedení místního koeficientu, to ale znamená zvýšení daňové povinnosti drtivé většiny rezidentů na dvojnásobek, tedy o 100 %.¹⁹ To například v Praze odpovídá zvýšení průměrné výše daně u majitelů výhradně rodinných domů a jejich příslušenství o přibližně 2 700 korun ročně. To může být pro zastupitele obce nepřijatelné. Stejně tak obce, které mají místní koeficient 2 a chtějí zvýšit výnos daně, nemohou daňovou povinnost svých občanů zvýšit o méně než 50 %, obce s místním koeficientem 3 pak o 32 %. Je proto nanejvýš vhodné upravit nastavení místního koeficientu v zákoně tak, aby mohl nabývat jakékoli hodnoty od jedné do pěti.

Pokud by výši místního koeficientu bylo možné nastavovat takto flexibilně, mohl by takovýto nový místní koeficient nahradit v současnosti používaný složitý systém „velikostního“²⁰ a místního koeficientu. V současnosti totiž nemůže obec velikostní koeficient pro jisté druhy nemovitých věcí použít, pro jiné ho pak může nastavit pouze na jednu hodnotu, která nezávisí na velikosti obce, a pro další jej může nastavit relativně flexibilně s tím, že jeho základní hodnota se odvíjí od velikosti obce. Místním koeficientem pak obec může ovlivňovat výši daně u většiny druhů nemovitých věcí.

19 V tomto příkladě abstrahujeme od toho, že se místní koeficient nevztahuje na všechny druhy nemovitých věcí. Dopad tohoto zanedbání je však minimální.

20 Tento koeficient se řídí §6 odst. 4 a §11 odst. 3 zákona 338/1992Sb. Velikostní koeficient se podle něj vztahuje na stavební pozemky a většinu staveb a jednotek. U některých staveb a jednotek je v případě, že ho obec využije, jeho výše pevně daná, u stavebních pozemků a vybraných staveb a jednotek závisí jeho výše na počtu obyvatel obce. Navíc koeficient může nabývat různých hodnot v různých částech obce.

U některých nemovitých věcí tak obec na svých katastrálních územích výši daně upravuje, u jiných ji upravuje pomocí jednoho koeficientu, u dalších pak pomocí dvou koeficientů. Přitom nejsou zřejmé výhody takto komplikovaného systému koeficientů. Naopak jeho nevýhodou je nepřehlednost a poplatníkům většinou skrytá výše efektivního zdanění metru čtverečního jejich nemovité věci. Například výše efektivního zdanění 1 metru čtverečního dvoupodlažního rodinného domu v Mladé Boleslavi je 19,25 korun, což je dáno sazbou daně 2 koruny za metr čtvereční, která se navyšuje o 75 haléřů za další zdanitelné nadzemní podlaží, hodnotou velikostního koeficientu 3,5 a hodnotou místního koeficientu 2.

Tento složitý systém koeficientů by bylo vhodné nahradit jedním flexibilním místním koeficientem, který by obec mohla stanovit odlišně pro různé své části a jehož základní hodnota by se mohla odvíjet od počtu obyvatel obce. Zavedení takového koeficientu by značně zpřehlednilo výpočet daně a umožnilo by výrazně více diferencovat výši daně dle lokality, a tím posunout nastavení zdanění ke zdanění pozemkové renty, jak jej doporučuje Mirrlees a kol. [2011]. Výpočet daně by se tak stal transparentnějším, jednodušším, výše daně by byla lépe porovnatelná nejen napříč různými částmi obce, ale také mezi různými obcemi navzájem.

Z pohledu stability výnosu daně je nevhodné, že výše daně nereaguje na inflaci. To je způsobeno tím, že pro většinu nemovitých věcí je základ daně dán výměrou a sazby pevně stanovenou částkou v korunách za metr čtvereční. Výše daně, na rozdíl například od příjmových daní nebo daně z přidané hodnoty, pak nemůže u drtivé většiny nemovitých věcí reagovat na vývoj mezd nebo cen. Reálný výnos na jednu nemovitou věc pak v čase mezi novelami zákona klesá, což mimo jiné omezuje schopnost daně financovat místní služby, jak to doporučuje například Bird [1993]. Obce se mohou pokusit bránit tomuto poklesu reálného výnosu daně z jedné nemovité věci pomocí zvyšování místního koeficientu, avšak ten nelze zvyšovat tak jemně, jak se mění inflace, a nelze jej zvyšovat neustále.

Pro stabilitu reálného výnosu daně z jedné nemovité věci by tak bylo vhodné navázat výši sazeb na některý z ukazatelů inflace, nebo na jiný makroekonomický ukazatel. Z pohledu obcí by pak reálná výše daně na jednu nemovitou věc mezi novelami zákona neklesala a z pohledu občanů by zde existovala větší jistota ohledně výše daně z jejich nemovitých věcí v budoucnosti. Kromě toho by růst sazeb u pozemků bylo možné nastavit mírně nad úroveň inflace, růst sazeb u staveb a jednotek pak mírně pod úroveň inflace, což by umožnilo pozvolný přesun těžiště daně z nemovitých věcí z daně ze staveb a jednotek na daň z pozemků, jak doporučuje Mirrlees a kol. [2011].

Do skupiny dílčích změn patří také případné změny v klasifikaci druhů nemovitých věcí a jejich sazeb. Tyto změny by zvýšily výnos daně buď skrze přímé zvýšení daňové povinnosti, nebo omezením daňové optimalizace pomocí reportování druhu nemovité věci v rozporu s jejím skutečným účelem užití. Výše popsané parciální změny zákona však považujeme za důležitější, a proto se dopadům změn vybraných sazeb a klasifikace druhů nemovitých věcí v tomto textu nevěnujeme.

5.3 Koncepční změny zákona o dani z nemovitých věcí

Koncepční změna daně z nemovitých věcí, na rozdíl od výše prezentovaných parciálních změn, zásadně mění nastavení zdanění nemovitých věcí. Cílem změny je přitom zavést takové zdanění nemovitých věcí v ČR, které bude v souladu s ekonomickou teorií. Nad

rámec takové koncepční změny nastavení zdanění je zvýšení daně z nemovitých věcí, které může kompenzovat například snížení přímých daní, jak jej doporučuje Rada Evropské komise.

Nastavení daně z nemovitých věcí nabývá v zahraničí nejrozličnějších podob. Ekonomická teorie, jak uvádí například Mirrlees a kol. [2011], navrhuje výrazně odlišné nastavení daně od toho českého. Dle teorie by hlavní část výnosu daně z nemovitých věcí měla tvořit daň z pozemků. V České republice je však podíl daně z pozemků na dani z nemovitých věcí pouze 15 %, v Praze pak 5 %. Základem daně z pozemků by dle teorie měla být hodnota pozemku, zejména jeho polohová renta. Takový základ daně je vhodnější než v České republice u velké části pozemků uplatňovaná výměra pozemku korigovaná systémem koeficientů, jelikož zdanění hodnoty pozemků umožňuje přesněji diferencovat výši zdanění uvnitř jedné obce dle „kvality“ vybrané lokality. Dále by míra zdanění staveb a jednotek dle teorie měla být nižší u nemovitých věcí využívaných k podnikatelským účelům než u těch využívaných k soukromým účelům, jelikož stavby a jednotky určené k podnikání jsou z ekonomického pohledu výrobním vstupem a vyšší zdanění jednoho vstupu může vést k neefektivní kombinaci výrobních vstupů.

Teorii doporučované nastavení daně je tedy velmi odlišné od současného českého nastavení daně. Přizpůsobení českého nastavení by vyžadovalo koncepční změnu zákona, která by vyžadovala zejména vytvoření cenových map pozemků v ČR. Změna nastavení by mohla výrazně změnit nejen daňové výnosy jednotlivých obcí, ale i daňovou povinnost jednotlivých poplatníků, proto by mohlo být vhodné vytvořit přechodné období, po které by se výše daně jednotlivých poplatníků přizpůsobovala novému nastavení výpočtu daně.

Pro Prahu a její městské části by přechod na nové nastavení daně mohl být výhodný. Cena pozemků je v Praze výrazně vyšší než ve zbytku ČR, proto by výnos Prahy mohl být vyšší. Variabilita cen pozemků je v Praze výrazně vyšší než v ostatních obcích ČR, což by Praze umožnilo efektivně diferencovat výši daně dle kvality lokality. Praha má také zkušenosti s cenovými mapami pozemků, které by dle ekonomické teorie měly být podkladem pro výpočet základu daně z pozemků, a proto by na ni přechod na nový způsob výpočtu daně z pozemků nekladal zásadní dodatečné nároky. Hodnocení výhodnosti přechodu na nové nastavení daně pro Prahu jako město a jeho dopady na obyvatele jako poplatníky překračuje rámec této analýzy. Podobnou analýzu pro vybrané obce v ČR publikovali například Dušek a Šatava [2013]. Dopady pro Prahu a poplatníky v Praze jsou však vzhledem ke specifickým Prahy pravděpodobně odlišné.

6 Závěr

V tomto článku jsme analyzovali daň z nemovitých věcí v Praze s cílem kvantifikovat dopady současného stavu legislativy daně z nemovitých věcí a dopady změn v nastavení daně, které obcím současná legislativa umožňuje, na výnos obcí, jejich částí a na daňovou zátěž poplatníků. Tím poskytujeme podklady pro diskusi o nastavení a výši daně v České republice. Jedná se přitom o první vědeckou práci, která k tomu účelu využívá anonymizovaných individuálních daňových přiznání. Nad rámec tohoto jsme identifikovali dílčí a koncepční změny zákona v oblasti nastavení daně z nemovitých věcí v ČR, které by výrazně přispěly ke zvýšení jeho flexibility, transparentnosti a jeho souladu s ekonomickou teorií. Ve studii jsme se v rámci ČR zaměřili na hlavní město Prahu, jelikož i) obsahuje nejrozmanitější skupinu nemovitých věcí a poplatníků, ii) je natolik rozlehlá, že

je nejvhodnější k demonstrování různých forem změn daně a iii) má velké možnosti pro změny výše daně.

Současné nastavení daně z nemovitých věcí z pohledu obcí přináší relativně nízký výnos daně z nemovitých věcí, jak ukazují data za Prahu a pět dalších největších obcí v ČR. Na to poukazují i doporučení Rady Evropské komise. Sazba daně není navázána na růst cen, což způsobuje stagnaci celkového reálného výnosu daně a pokles reálného výnosu daně z jedné nemovité věci v období mezi změnami legislativy nebo změnami koeficientů daně. Z pohledu městských částí, které jsou v Praze příjemcem výnosu daně, identifikujeme pravděpodobně náhodné výkyvy výnosu daně a omezenou možnost diferencovat výši daňového zatížení dle městských částí. Naše výsledky na úrovni poplatníků ukazují, že v Praze odvádějí právnické a fyzické osoby téměř stejný díl výnosů daně z nemovitých věcí. Průměrná výše daně je 856 korun ročně u poplatníků, kteří přiznávají výlučně byty a jejich příslušenství, 3015 korun ročně u poplatníků, kteří přiznávají výlučně rodinné domy a jejich příslušenství, a více než 18 tisíc korun u poplatníků, kteří přiznávají výlučně nemovité věci určené k podnikání. Každá z těchto skupin poplatníků odvádí přibližně jednu čtvrtinu celkového výnosu daně.

V článku jsme dále simulovali dopady variantních změn výše daně v Praze, které umožňuje současná legislativa, a to na obec jako celek i na jednotlivé skupiny poplatníků. Zprv jsme simulovali plošné zvýšení daně na celém území Prahy pomocí zavedení místního koeficientu. Ukázali jsme potenciální navýšení výnosu daně, stejně jako velikost nárůstu daňové povinnosti různých skupin poplatníků pro možné hodnoty místního koeficientu. Navíc jsme ilustrovali velikost rozdílů mezi potenciálním a skutečným nárůstem výnosu daně na základě historických příkladů. Zadruhé jsme simulovali místně diferencované zvýšení daňové povinnosti pomocí změn místního a „velikostního“ koeficientu. Zde jsme taktéž ukázali dopady na obec a její poplatníky. Z nich je zřetelné, jak tento způsob navýšení daňové povinnosti může alespoň v omezené míře pomoci respektovat ekonomickou teorii, která doporučuje zdanění podle hodnoty pozemku a pozemkové renty.

V neposlední řadě identifikujeme tři skupiny změn legislativy, které pomohou sladit české nastavení daně s ekonomickou teorií, zjednodušit daň z nemovitých věcí, nebo otevírají možnosti pro citlivější nastavení daně v souladu s kvalitou lokality, v níž se daná nemovitá věc nachází. Navrhujeme změny v přerozdělování výnosu daně, parciální a koncepční změny nastavení daně. U změn v přerozdělování výnosu daně se zaměřujeme na možnost sdílení výnosů jednotlivými městskými částmi, jež je ve zkoumané Praze velmi aktuální. U parciálních změn se věnujeme zejména zjednodušení systému obcemi nastavovaných koeficientů, nebo navázání výše sazeb na vývoj míry inflace nebo jiných makroekonomických ukazatelů. Tyto změny mají za cíl nastavení daně zjednodušit, zvýšit její transparentnost a soulad s ekonomickou teorií, nicméně zachovávají základní obrysy současného nastavení daně. V části věnované koncepční změně se pak věnujeme zásadní změně nastavení daně, která výrazně zvýší důraz na daň z pozemků a zároveň výši daně z pozemků naváže na hodnotu pozemku a výši pozemkové renty.

Náš výzkum otevírá řadu otázek v oblasti daně z nemovitých věcí v ČR, a proto by na něj měl navázat další výzkum. Ten by se měl zaměřit například na odhad elasticity výnosu daně vzhledem k výši daňové sazby a koeficientů, které výši daně upravují. Takový výzkum by kvantifikoval citlivost poplatníků daně z nemovitých věcí na zvýšení sazeb a daňových koeficientů, což je zásadní pro optimální nastavení výše daně státem i jednotlivými obcemi.

7 Literatura

- BAHL, R., 1999. Implementation rules for fiscal decentralization. *International Studies Program Working Paper* [online]. [cit. 27. 10. 2014]. Dostupné z: https://mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Rules_Fiscal_Decentralization.pdf.
- BIRD, R. M., 1993. Threading the fiscal labyrinth: some issues in fiscal decentralization. *National tax journal*. Issue 2, s. 207–227. ISSN 0028-0283.
- CABRAL, M.; HOXBY, C., 2012. *The Hated Property Tax: Salience, Tax Rates, and Tax Revolts* [Working Paper 18514, online]. [cit. 24. 6. 2015]. National Bureau of Economic Research. Dostupné z: <http://www.nber.org/papers/w18514>.
- DUŠEK, L.; ŠATAVA, J., 2013. Podklady pro RIA k návrhu zákona o dani z nemovitostí [Studie pro potřeby Ministerstva financí ČR]. Praha. CERGE-EI, IDEA CERGE-EI – Projekt Národohospodářského ústavu AV ČR, v.v.i.
- FELDSTEIN, M., 1977. The surprising incidence of a tax on pure rent: A new answer to an old question. *The Journal of Political Economy*. Issue 2, s. 349–360. ISSN 0022-3808.
- JOUMARD, I., 2001. *Tax Systems in European Union Countries* [online]. SSRN Scholarly Paper ID 276868. Rochester, NY: Social Science Research Network [cit. 24. 6. 2015]. Dostupné z: <http://papers.ssrn.com/abstract=276868>.
- MIRRLEES, J. A., 2010. *Dimensions of Tax Design: The Mirrlees Review*. Oxford University Press, USA. ISBN 978-0-19-955375-4.
- MIRRLEES, J., ADAM, S.; BESLEY, T.; BLUNDELL, R.; BOND, S.; CHOTE, R.; GAMMIE, M.; JOHNSON, P.; MYLES G.; POTERBA, J., 2011. *Tax by Design*. Oxford University Press, USA. ISBN 978-0-19-955374-7.
- SEDMIHRADSKÁ, L., 2010. Daň z nemovitostí a finanční stabilita obcí v případě recese. In: KUBÁTOVÁ, K.: *Úloha veřejných financí v řešení problémů a dopadů současné krize*. Praha: Wolters Kluwer, s. 80–87. ISBN 978-80-7357-609-7.
- SEDMIHRADSKÁ, L., 2013. Property Tax Autonomy of Municipalities in the Czech Republic and Slovakia. *Acta Oeconomica Pragensia*, č. 1, s. 68–80. ISSN 0572-3043.
- SMIKOVÁ, M.; SEMDIHRADSKÁ, L., 2011. Daň z nemovitostí na Slovensku. *Obec & finance*, č. 3, s. 34–35. ISSN 1211-4189
- WANG, Y., POTOGLOU, D.; ORFORD, S.; GONG, Y., 2015. Bus stop, property price and land value tax: A multilevel hedonic analysis with quantile calibration [online]. *Land Use Policy*. Issue 1, s. 381–391. ISSN 0264-8377. [cit 24. 6. 2015]. Dostupné z: [doi:10.1016/j.landusepol.2014.07.017](https://doi.org/10.1016/j.landusepol.2014.07.017).
- WILSON, J., 2003. The property tax: Competing views and a hybrid theory. In: *Public Finance and Public Policy in the New Century*. Cambridge: MIT Press, s. 217–235. ISBN 9780262033046.