

ROZHODNÁ KRITÉRIA PRO VÝŠI DAŇOVÝCH PŘÍJMŮ OBCÍ¹

TATÁNA ŠPÍRKOVÁ

Právnická fakulta, Univerzita Palackého v Olomouci,
Česká republika

Abstract in original language

Příspěvek se zabývá daňovými příjmy, které jsou dlouhodobě hlavním zdrojem financování obcí. V příspěvku je popsána platná právní úprava rozpočtového určení daní ve vztahu k obcím s důrazem na rozhodná kritéria ovlivňující výši sdílených daní u obcí. Příspěvek zohledňuje i aktuální novelizační tendence ve zvolené oblasti.

Key words in original language

daňové příjmy, svěřené (výlučné) daně, sdílené daně, rozpočtové určení daní

Abstract

This article deals with tax revenues, which are main financial resources of municipalities. The author describes actual legal regulation of budgetary determination of taxes relevant to municipalities. This contribution is also focused on amendment to the law of budgetary tax determination.

Key words

tax revenues, exclusive tax, shared tax, budgetary determination of taxes

1. DAŇOVÉ PŘÍJMY OBCÍ A JEJICH PRÁVNÍ ÚPRAVA

Daňové příjmy jsou zcela zásadním druhem příjmů v rámci celé soustavy veřejných rozpočtů. Je zajímavé, že samotný pojem veřejný rozpočet stávající právní úprava nezná a jedná se tímto o pouhé teoretické vymezení rozpočtů, pro které je společná skutečnost, že jde o rozpočty veřejné. Tyto rozpočty plní funkci závazného dokumentu pro finanční hospodaření státu jako celku, ale i jednotlivých územních samosprávných celků.² Veřejnost u rozpočtu obcí dovozujeme tím, že obce jsou veřejnoprávními korporacemi, které mají právo mít vlastní majetek a současně jsou tyto rozpočty schvalovány na zasedání zastupitelstev, která jsou veřejná.³

¹ Příspěvek byl zpracován za finanční podpory projektu SGS PF_2011_004

² JÁNOŠÍKOVÁ, Hana; MRKÝVKA, Petr; TOMAŽIČ, Ivan a kol. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. s. 77. ISBN 978-80-7380-155-7.

³ MRKÝVKA, Petr; PAŘÍZKOVÁ, Ivana. *Základy finančního práva*. Brno: Masarykova univerzita, 2008. s. 211. ISBN 978-80-210-4514-9.

Obce jako základní územní samosprávné celky potřebují k zajištění své existence nemalé finanční prostředky, které můžeme na základě druhového členění rozpočtové skladby rozdělit na příjmy daňové, nedaňové, kapitálové a dotace.⁴ U obcí jsou daňové příjmy hlavním zdrojem financování.

Daňové příjmy obcí dosáhly v loňském roce celkové výše 142,9 mld. Kč a ve srovnání se skutečností roku 2009 vzrostly o 6,3 mld. Kč (o 4,6 %). Ani tento nárůst však nezajistil návrat na úroveň, která byla dosažena v roce 2008, kdy daňové příjmy obecních rozpočtů dosáhly 154,5 mld. Kč. Daňové příjmy tvořily v loňském roce 49,6 % celkových příjmů obcí, což je o 2,6 procentního bodu méně nežli v předchozím roce (v roce 2009 činil podíl daňových příjmů na celkových příjmech obcí 52,2 % a v roce 2008 činil podíl 57,3 %).⁵ Přestože se podíl daňových příjmů na celkových příjmech v posledních dvou letech snižoval, zůstávají daňové příjmy dlouhodobě nejdůležitějším zdrojem financování rozpočtů obcí. Pro obce je u daňových příjmů velice podstatné, že tyto příjmy nejsou účelově vázány a obce jako územní samosprávné celky rozhodují o jejich užití.

I přes nesporné snahy stanovit objektivní kritéria přerozdělování sdílených daní tak, aby daňové příjmy spravedlivě pokrývaly potřeby všech obcí, se o podobě rozpočtového určení daní vedou dlouholeté spory. Česká republika má celkem 6245 obcí a stanovení objektivních kritérií pro rozdělování daňových příjmů, které jsou pro existenci obcí zásadní, je nesmírně důležité a stejně tak obtížné.

2. SVĚŘENÉ A SDÍLENÉ DANĚ V RÁMCI ROZPOČTOVÉHO URČENÍ DANÍ

Právním předpisem, který je stěžejní pro rozpočtové určení daní z pohledu obcí a tím i pro výši jejich daňových příjmů je zákon č. 243/2000 Sb. o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů. Tento právní předpis určuje, jaké daně resp. podíly na nich, jsou příjmem obcí, krajů a Státního fondu dopravní infrastruktury. Daňové příjmy obcí se netýkají všech druhů daní, ale pouze daně z přidané hodnoty, daní z příjmů a daně z nemovitostí. Výnosy ostatních daní tvořících daňovou soustavu České republiky tzn. daně silniční, daní spotřebních, daní ekologických, daně dědické, darovací a daně z převodu nemovitostí, do obecních rozpočtů neplynou.⁶

⁴ Vyhláška MF č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů.

⁵ Dostupné z http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/statni_zav_ucet.html [cit. 20. 11. 2011].

⁶ Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů.

Z hlediska rozpočtového určení můžeme daňové příjmy obcí dále rozdělit na svěřené (výlučné) daně a sdílené daně.

Ke svěřeným daním řadíme daň z nemovitostí, u které je příjemcem ta obec, na jejímž území se nemovitost nachází.⁷ Příjmy obcí z tohoto druhu daně byly výrazně ovlivněny díky dvěma novelizacím zákona o dani z nemovitostí přijatým v roce 2009, které znamenaly ukončení patnáctiletého osvobození od platby daně pro majitele novostaveb a dvojnásobné zvýšení základní sazby daně z nemovitostí, s výjimkou sazby daně u staveb sloužících pro tzv. ostatní podnikatelskou činnost. Navíc mají obce od 1. ledna 2009 možnost zvýšit daň z nemovitostí a tím i příjem do svého rozpočtu stanovením tzv. místního koeficientu ve výši 2, 3, 4 nebo 5. Tímto koeficientem se vynásobí daň poplatníka za jednotlivé druhy pozemků, staveb, samostatných nebytových prostorů a za byty, popřípadě jejich souhrny, s výjimkou určitých pozemků.⁸ Místní koeficient ale není ze strany obcí příliš využíván, o čemž svědčí, že k 1. 1. 2011 stanovilo místní koeficientu pouhých 294 obcí. V minulém zdaňovacím období 2010 nejprve stanovilo místní koeficient 545 obcí, tento počet se však později snížil. Některé obce vyhláškou na místní koeficient úplně zrušily nebo ho snížily.

Ke svěřeným daním patří kromě daně z nemovitostí také daň z příjmů právnických osob za obec, kdy poplatníkem je příslušná obec, s výjimkou daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby.⁹ Jde tedy o podnikatelské aktivity obcí, u kterých jsou obce plátcí daně z příjmů právnických osob. Obce však tuto daň fakticky neodvádějí, protože odvod daně a její vrácení zpátky do rozpočtu obce proběhne pouze účetně a obce pouze podávají příznání k dani finančnímu úřadu.

Obce většinu svých daňových příjmů získávají z daní sdílených, kterými jsou daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob a daň z přidané hodnoty. Tyto daně se rozdělují mezi jednotlivé úrovně veřejných rozpočtů a obcím patří na těchto daních zákonem určený podíl.

Podíl obcí na celostátním výnosu sdílených daní je následující:

- a) podíl na 21,4 % z celostátního hrubého výnosu daně z přidané hodnoty,
- b) podíl na 21,4 % z celostátního hrubého výnosu daně (záloh na daň) z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků,

⁷ §4 odst. 1 písm. a) zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů.

⁸ §12 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

⁹ § 4 odst. 1. písm. h) zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů.

odváděné zaměstnavatelem jako plátcem daně podle zákona o daních z příjmů,

c) podíl na 21,4 % z celostátního hrubého výnosu daně (záloh na daň) z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby, s výjimkou výnosů uvedených pod písmenem b),

d) podíl na 21,4 % z 60 % z celostátního hrubého výnosu daně (záloh na daň) z příjmů fyzických osob sníženého o výnosy uvedené v písmenech b) a c).

e) podíl na 21,4% z celostátního hrubého výnosu daně z příjmů právnických osob, s výjimkou daně z příjmů právnických osob za obce a za kraje.

Kromě výše uvedených podílů sdílených daní mají obce nárok na tzv. motivační podíly na sdílených daní:

- část výnosu daně z příjmů fyzických osob ze samostatné výdělečné činnosti (z podnikání) je alokována obcím podle místa bydliště plátců – 30%,

- podíl na 1,5 % z celostátního hrubého výnosu daně (záloh na daň) z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků, odváděné zaměstnavatelem jako plátcem daně z příjmů, s výjimkou daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby (procento, kterým se jednotlivé obce podílejí na výnosu této daně je stanovené v závislosti na poměru počtu zaměstnanců v obci, vykázanému v příloze k vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků podle zákona o daních z příjmů, k celkovému počtu zaměstnanců takto vykázaných v České republice, a to podle stavu k 1. prosinci bezprostředně předcházejícího kalendářního roku).¹⁰

3. ROZHODNÁ KRITÉRIA U SDÍLENÝCH DANÍ

Každá obec se na výše uvedené procentní části celostátního hrubého výnosu daně z přidané hodnoty a daní z příjmů podílí procentem stanoveným vyhláškou Ministerstva financí vydanou v dohodě s Českým statistickým úřadem a Českým úřadem zeměměřickým a katastrálním, vždy s účinností od 1. září běžného roku. Pro určení tohoto procenta je v zákoně o rozpočtovém určení daní upraven postup, který dle platné právní úpravy vychází z následujících kritérií sdílení:¹¹

¹⁰ §4 odst. 1 zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹ §4 odst. 1 zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů.

- celková rozloha obce resp. výměra katastrálního území obce - váha 3%
- prostý počet obyvatel - váha 3%
- počet obyvatel upravený koeficientem dle velikostní kategorie obce tzv. násobky postupných přechodů - váha 94%.

Uvedená kritéria sdílení existují v současné podobě teprve od roku 2008, kdy proběhla poslední zásadní novela zákona o rozpočtovém určení daní. Před touto novelou existovalo pouze jediné kritérium, a to kritérium počtu obyvatel upravené koeficientem dle velikostní kategorie obce. Toto jediné kritérium bylo založeno na 14 velikostních kategoriích se skokovými přechody. Nastavení tohoto kritéria způsobovalo velké rozdíly mezi obcemi, které byly těsně pod hranicí velikostní kategorie. Zmíněná novela tento kritizovaný aspekt odstranila, když snížila počet velikostních kategorií ze 14 na 4 a mezi velikostními kategoriemi byl zaveden namísto skokového přechodu přechod klouzavý. V neposlední řadě byl od r. 2008 zvýšen podíl obcí na sdílených daních z původních 20,59 % na současnou hodnotu 21,4%.¹²

V současné době je problematika rozpočtového určení daní v centru politického zájmu, a to z důvodu projednávání zásadní novely tohoto právního předpisu. Projednávání se nachází na samotném počátku legislativního procesu, takže jeho konečnou podobu nelze předjímat. Původní návrh novely zákona o rozpočtové určení daní ze strany ministerstva financí, který prošel v srpnu tohoto roku standardním mezirezortním připomínkovým řízením, předpokládal mimo jiné změny ve výše uvedených kritériích pro sdílené daně. Tato novela navrhuje změnit uplatňovaná kritéria pro stanovení podílu jednotlivých obcí na procentní části sdílených daní, a to následovně:¹³

- váha prostého počtu obyvatel má být zvýšena ze 3% na 10%
- kritérium celkové výměry katastrálního území obce zůstává nezměněno
- na kritérium počtu obyvatel upraveného koeficientem dle velikostní kategorie obce tzv. násobky postupných přechodů zůstává váha 80% v důsledku výše uvedených změn.
- kritérium „počet žáků“ ve váze 7%

¹² Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů.

¹³ Dostupné z http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/vf_model_sdil_dani_obci.html [cit. 20. 11. 2011].

Jak je z výše uvedeného patrné, novela se kromě změny výše jednotlivých kritérií snaží prosadit zavedení zcela nového kritéria sdílení závislého na počtu žáků ve váze 7%. Toto kritérium zohledňuje počet žáků navštěvující školu zřizovanou obcí, k počtu těchto žáků za všechny obce, vyjádřené v procentech a násobené koeficientem 0,07. Počtem žáků se pak rozumí počet dětí mateřských škol a speciálních mateřských škol a počet žáků základních škol, speciálních základních škol, základních škol při zdravotnických zařízeních, přípravných stupňů speciálních škol a víceletých gymnázií, pokud v nich plní povinnou školní docházku. Při stanovení počtu žáků se pro účely propočtu vychází ze stavu k 30. září předchozího roku uvedeného v zahajovacích (výkonových) výkazech zpracovaných Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy. K tomuto nově zavedenému kritériu bych chtěla poznamenat, že jde o kritérium již dlouhodobě prosazované ze strany Svazu měst a obcí. Svaz měst a obcí prosazoval zavedení tohoto kritéria již v roce 2007 při přípravě poslední novely zákona o rozpočtovém určení daní.¹⁴

Již v úvodu tohoto příspěvku jsem poznamenala, že najít objektivní kritéria, která by rozdělovala spravedlivě daňové příjmy mezi jednotlivé obce, je velice obtížné. Není proto překvapením, že snaha o zařazení nových kritérií do rozpočtového určení daní se nevyčerpává návrhem o zařazení kritéria počtu žáků. Existuje velké množství více či méně propracovaných návrhů na doplnění těch stávajících. Jako příklad často předkládané varianty pro úpravu rozpočtového určení daní, bych uvedla snahu o rozšíření spektra sdílených daní o daně spotřební a ekologické. Dle mého názoru by zahrnutí těchto daní do systému sdílených daní bylo velice obtížné i vzhledem k samotnému charakteru správy těchto daní, která je v rukou celní správy a dalším problémům, a proto návrh takového charakteru považuji v současnosti za legislativně neprůchodný. Jakékoli zvýšení objemu sdílených daní by totiž zároveň znamenalo složité přehodnocení procentních podílů jednotlivých rozpočtů (obcí, krajů, státu). Ministerstvo financí se navíc k rozšíření spektra sdílených daní nepřiklání, spíše se zde objevují názory vázat systém na inkaso jedné daně, a to daně z příjmů fyzických osob.¹⁵

Svaz měst a obcí v souvislosti s připravovanou novelou také doporučoval zohlednit v kritériích sdílení zajišťování dopravní obslužnosti v podobě kritéria 5% dle počtu přepravovaných osob.¹⁶ Tento záměr není dle mého názoru jednoduchou změnou a kupříkladu dle Sdružení místních samospráv by promítnutí tohoto kritéria

¹⁴ Dostupné z <http://moderniobec.ihned.cz/c1-22540140-financni-konference-smo-rozpoctove-urceni-dani-potrebuje-dalsi-zmeny> [cit. 1.11.2011].

¹⁵ Dostupné z <http://www.dvs.cz/clanek.asp.zakladnitezprozmenuzakona> [cit. 10.11.2011].

¹⁶ Dostupné z <http://www.smocr.cz/cz/oblasti-cinnosti/financovani-obci/shrnuti-pripominek-svazu-k-novele-rud.aspx> [cit. 10.11.2011].

znamenaloby nekonceptní zásah s nejasnými dopady do financování samospráv, které doposud vůbec nebyly diskutovány.¹⁷

Jako příklad další možné změny v kritériích rozdělování bych uvedla změnu rozpočtového určení daně z příjmů právnických osob placené dobrovolnými svazky obcí. Svaz měst a obcí navrhoval podpořit meziobecní spolupráci v rámci dobrovolných svazků obcí tím, že by daň z příjmů právnických osob placená dobrovolnými svazky obcí zůstala jejich daňovým příjmem, jako je tomu u obcí.¹⁸ Postoj ministerstva je k této otázce negativní a argumentace ministerstva financí je založena na skutečnosti, že dobrovolný svazek obcí nemá své příjmy jednoznačně stanoveny zákonem a vrácení zaplacené daně z příjmů by představovalo neodůvodněné zvýhodnění vůči jiným právnickým osobám. V tomto ohledu nezastávám jednoznačnou argumentaci ze strany ministerstva financí a domnívám se, že podpora meziobecní spolupráce by byla v tomto případě možná a žádoucí. Některé další návrhy obsahují zařazení kritéria nadmořské výšky obce nebo zohlednění věkového kritéria obyvatel.

Dle mého názoru by kritéria sdílení měla být jednoznačná, logická a neměl by jich být velký počet. Za maximální počet kritérií, který by nenarušoval požadavek na přehlednost a jednoduchost považuji počet čtyři nebo pět. Novelou navrhované rozšíření kritérií o kritérium počtu žáků, který má za cíl podpořit ty obce, které jsou zřizovateli základních a mateřských škol, považuji za pozitivní. Domnívám se, že by dále bylo vhodné změnit stávající kritérium velikosti obce, které vychází z celkové výměry katastrálního území na velikost tzv. rezidenční rozlohy bez vodních ploch, zemědělských a lesních pozemků. Současné znění podle mého názoru neodůvodněně zvýhodňuje obce s velkým katastrálním územím. Závěrem bych chtěla poznamenat, že problematika rozpočtového určení daní a jeho koncepce je pro obce vzhledem k objemu daňových příjmů do jejich rozpočtů zásadní. Domnívám se, že jednota názoru ohledně charakteru a váhy jednotlivých kritérií nenastane vzhledem ke složitosti problematiky asi nikdy, ale přesto je nezbytné, aby proces hledání těch nejhodnějších a jejich optimalizace dále pokračoval.

Literature:

- JÁNOŠÍKOVÁ, Hana; MRKÝVKA, Petr; TOMAŽIČ, Ivan a kol. Finanční a daňové právo. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. ISBN 978-80-7380-155-7.
- MRKÝVKA, Petr; PAŘÍZKOVÁ, Ivana. Základy finančního práva. Brno: Masarykova univerzita, 2008. ISBN 978-80-210-4514-9.

¹⁷ Dostupné z <http://www.smocr.cz/cz/oblasti-cinnosti/financovani-obci/shrnuti-pripominek-svazu-k-novele-rud.aspx> [cit. 10.11.2011].

¹⁸ Dostupné z <http://www.smocr.cz/cz/oblasti-cinnosti/financovani-obci/shrnuti-pripominek-svazu-k-novele-rud.aspx> [cit. 10.11.2011].

Contact – email
tatana.spirkova@upol.cz